



INTERNATIONAL VALUATION
STANDARDS COUNCIL

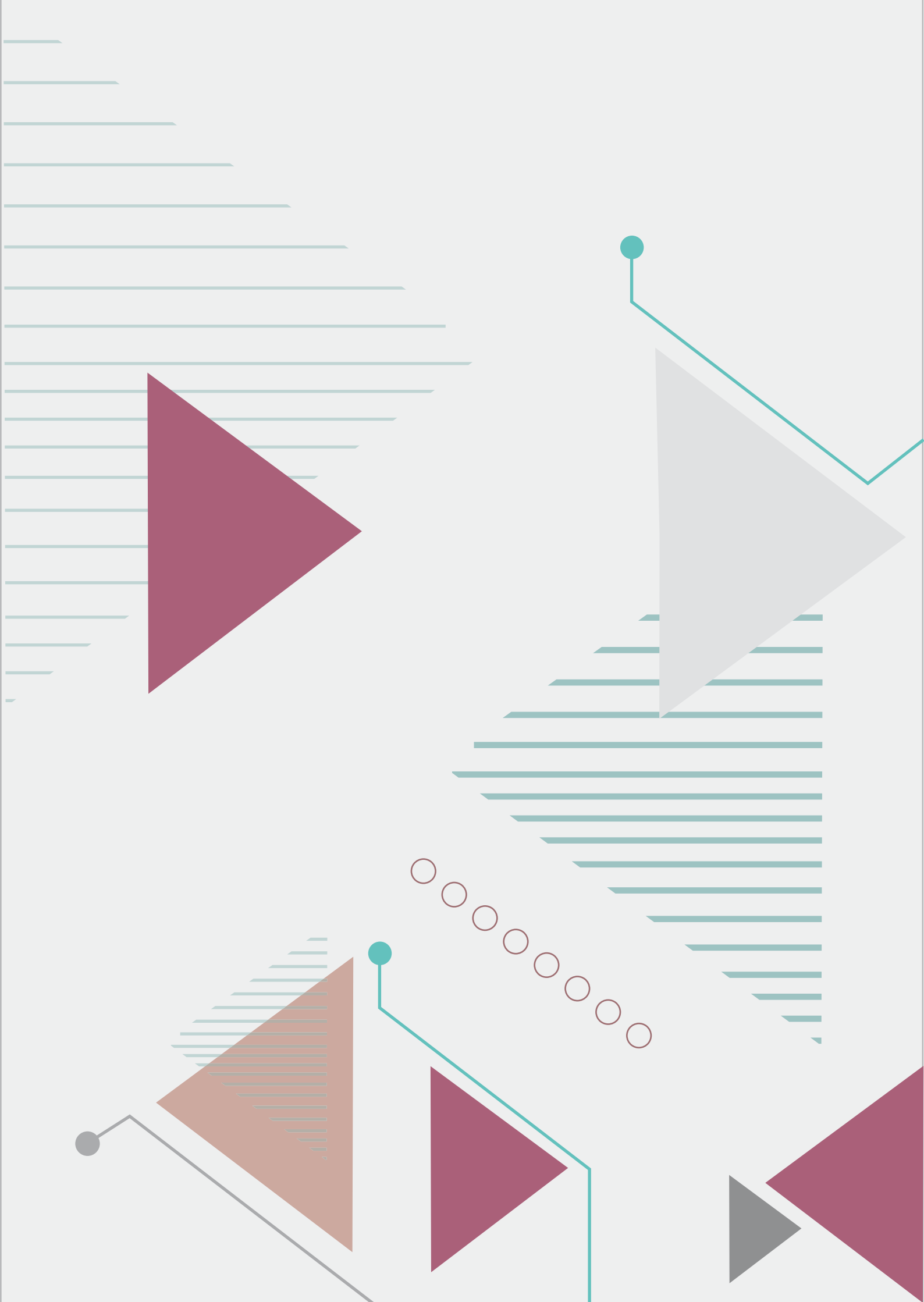
الهيئة السعودية للمقيمين المعتمدين
Saudi Authority for Accredited Valuers

تقييم
TAQEEM


خلاصة تغييرات معايير التقييم الدولية

وثيقة تعكس تغييرات معايير التقييم الدولية
(السارية اعتباراً من 31 يناير 2022)






يمكن الحصول على النسخة المنشورة باللغة الإنجليزية
من مجلس معايير التقييم الدولية على العنوان التالي

 20 St Dunstan's Hill, LONDON, EC3R 8HL, UK

 WWW.IVSC.ORG

كما يمكن الحصول على النسخة المنشورة باللغة العربية
من الهيئة السعودية للمقيمين المعتمدين (تقييم) على

طريق أنس ابن مالك، حي الصحافة، الرياض، ص.ب.
المملكة العربية السعودية 1809 133321 

WWW.TAQEEM.GOV.SA 

حقوق الطبع والنشر محفوظة © 2021 لمجلس معايير التقييم الدولية
IVSC

جميع الحقوق محفوظة، وقد تم منح الهيئة السعودية للمقيمين المعتمدين (تقييم) ترخيص لترجمة معايير التقييم الدولية إلى اللغة العربية ونشر تلك الوثيقة ورقياً وإلكترونياً باللغة العربية. وتعد الترجمة العربية لهذه المطبوعة معتمدة من مجلس معايير التقييم الدولية وضمن حقوق التأليف والنشر الخاصة به.

لا يتحمل مجلس معايير التقييم الدولية والهيئة السعودية للمقيمين المعتمدين والمؤلفون والناشرون أية مسؤولية عن أية خسائر تلحق بأي شخص تصرف أو أحجم عن التصرف بموجب ما ورد في هذه المطبوعة واعتماداً على ما جاء فيها، سواءً أكان ذلك بسبب الإهمال أو غير ذلك من الأسباب.

أساس الاستنتاجات و خلاصة التغييرات

المراجعات الفنية الإضافية لمعايير التقييم الدولية 2021

معيار 230: المخزون



مجلس معايير التقييم الدولية

المحتويات

8	نظرة عامة على الاستشارات
10	مقدمة عن معايير التقييم الدولية
13	قائمة المصطلحات
16	إطار عمل معايير التقييم الدولية
21	المعايير العامة
21	المعايير 101: نطاق العمل
22	المعايير 102: الامتثال للمعايير وأعمال البحث والاستقصاء
24	المعايير 103: إعداد التقارير
25	المعايير 104: أسس القيمة
27	المعايير 105: أساليب وطرق التقييم
33	معايير الأصول
33	المعايير 200: منشآت الأعمال والحصص فيها
35	المعايير 230: المخزون
44	المعايير 400: الحقوق والمصالح العقارية

* تظهر التغييرات عن الإصدار السابق باللون الأخضر أو مشطوبة.

نظرة عامة على الاستشارات

في إطار الجهود المبذولة لتحسين عملية وضع المعايير واتساقاً مع الأهداف الواردة في وثيقة «غاية واستراتيجية مجلس معايير التقييم الدولية»، يرى المجلس أنه لا بد أن يتصرف بشفافية وانفتاح تام، كما يرى المجلس أن هذه الوثيقة التي تحدد أساس العديد من التغييرات التي أجريت على معايير التقييم الدولية (السارية اعتباراً من 31 يناير 2022م) تشكل جزءاً جوهرياً من عملية وضع معايير تتسم بالشفافية، وعلى نحو يتفق مع الممارسات التي تتبعها الجهات الأخرى المعنية بوضع المعايير في مختلف أنحاء العالم.

إن أساس الاستنتاجات لا يشكل جزءاً من معايير التقييم الدولية، بل تمت صياغته لإعلام القارئ بالأسباب وراء إجراء بعض المراجعات الفنية على معايير التقييم الدولية (السارية اعتباراً من 31 يناير 2022م). وقد كانت هناك مناقشة قائمة بشأن مسودة عرض المراجعات الفنية الإضافية التي أجريت على معايير التقييم الدولية 2021 في الفترة من 29 يناير 2021م إلى 30 أبريل 2021م، كما كانت هناك مناقشة قائمة بشأن مسودة عرض المعيار 230 (المخزون) في الفترة من 28 فبراير 2020م إلى 30 يونيو 2020م. وتستعرض هذه الوثيقة أسس استنتاجات بعض المراجعات الفنية التي أجريت على معايير التقييم الدولية نتيجة لهذه المشاورات. ويرى المجلس أن وثيقة أساس الاستنتاجات توفر رؤى موضوعية هامة بشأن عملية وضع المعايير ومعرفة السياق التاريخي لها، والتي يمكن الاستعانة بها عند تفسير هذه المعايير وعند إجراء أي أنشطة تتعلق بوضع المعايير مستقبلاً.

وكجزء من عملية المشاورات، فقد تلقت مجالس معايير التقييم الدولية (يُشار إليها جماعياً بلفظ مجلس مراجعة المعايير، ومجلس تقييم الأعمال والأدوات المالية ومجلس الأصول الممؤسة) مجموعة متنوعة من الخطابات التي تتضمن تعليقات على كل من المراجعات الفنية الإضافية التي أجريت على معايير التقييم الدولية 2021 ومسودات عرض المعيار 230 (المخزون). وقد كانت أغلب الردود على المشاورات صادرة عن مؤسسات تمثل مئات أو آلاف من أصحاب المصلحة، وكانت أغلب الخطابات التي تضمنت تعليقات صادرة عن لجان تمثل أفراد. وكنتيجة لهذه الخطابات، تم إدراج مسودة المراجعات الفنية الإضافية لمعايير التقييم الدولية وفصل خاص بالمعيار 230 (المخزون) في هذه الوثيقة ضمن معايير التقييم الدولية (السارية اعتباراً من 31 يناير 2022م). إن وثيقة أساس الاستنتاجات لا تهدف إلى تناول الأسباب الكامنة وراء كل تغيير طفيف تم إجراؤه على معايير التقييم الدولية (السارية اعتباراً من 31 يناير 2022م)، بل إن الأقسام التالية تركز على التغييرات الأكثر أهمية والسبب المنطقي الكامن وراء إجرائها أو ردود الفعل التي أفضت إليها.

أشارت المجالس إلى أن هناك تنوعاً واسعاً في الآراء المتعلقة بالعمق والمستوى المناسبين للمراجعات الفنية الإضافية لمعايير التقييم الدولية 2021، وأنه قد وافق معظم المشاركين على مستوى التفصيل والعمق الذي شملته، بيد أن بعض المشاركين يرون أنه من الأفضل التوسع في التفصيل وأن المعايير ينبغي أن تتناول موضوعات إضافية غير مشمولة حالياً في المراجعات المقترحة. وأعرب أصحاب المصلحة الآخرون عن رؤيتهم بأن المراجعات الفنية الإضافية التي أجريت على معايير التقييم الدولية 2021 مفصلة أكثر من اللازم. وقد ناقشت المجالس كافة آراء أصحاب المصلحة بصورة متعمقة. وفي نهاية المطاف، رأت المجالس أن مستوى التفصيل في المراجعات المقترحة مناسب وأنه يلبي الاحتياجات الحالية لمجلس تقييم المعايير الدولية وأصحاب المصلحة فيه، وأشارت المجالس إلى أنه يمكن تناول موضوعات إضافية أثناء عملية وضع المعايير مستقبلاً، وستواصل إصدار خطة المشاورات المتعلقة بمعايير التقييم الدولية 2020 حتى يتمكن أصحاب المصلحة من التعبير عن رغبتهم في حالة الحاجة إلى معايير إضافية.

وقد أشارت المجالس أن هناك أيضاً تنوعاً كبيراً في الآراء المتعلقة ليس فقط بالعمق والمستوى المناسبين للمراجعات الفنية الإضافية المقترحة، ولكن أيضاً فيما يتعلق بإدراج تعاريف «نموذج التقييم الآلي»، «النموذج»، «الأصول الاجتماعية»، «القيمة الاجتماعية»، «مهمة التقييم»، «المشاركة في التقييم»، بالإضافة إلى إدراج أقسام جديدة حول «إدارة البيانات» و«الحوكمة». كما قد أشارت المجالس إلى أن أغلب الآراء المتنوعة كانت تدور حول بعض التخصصات (تقييم الأعمال، والأدوات المالية، والأصول الملموسة)، وأنها قد قامت في هذا الصدد بإجراء مزيد من الاتصالات مع أصحاب المصلحة الرئيسيين في مجلس معايير التقييم الدولية والمنظمات الأعضاء وفريق العمل الاستشاري التابع لمجلس معايير التقييم الدولية لدراسة المسائل المطروحة والتباحث بشأنها بشكل كامل كجزء من عملية التشاور.

وكانت نتيجة هذه الاتصالات أن قرر المجلس تأخير إدراج تعاريف «نموذج التقييم الآلي»، «النموذج»، «الأصول الاجتماعية»، «القيمة الاجتماعية»، «مهمة التقييم»، «المشاركة في التقييم»، بالإضافة إلى القسمين الجديدين بشأن «إدارة البيانات» و«الحوكمة» حتى تكون هناك فرصة كافية لإجراء المزيد من البحث والاستقصاء لضمان نجاح هذه المراجعات المقترحة على المعايير العامة في كافة التخصصات.

وعلاوة على ذلك، أجرت المجالس بعض المراجعات الطفيفة الأخرى على القسم المعني بتناول «تخصيص القيمة» لضمان ألا يقتصر تطبيق هذا القسم على جميع التخصصات فحسب، بل لكي يسمح أيضاً بإدراج معايير أكثر تفصيلاً بشأن «تخصيص القيمة» ضمن معايير الأصول في الإصدارات المقبلة لمعايير التقييم الدولية.

وفيما يتعلق بالمعيار 230 (المخزون)، كانت هناك مجموعة متنوعة من الردود التشاورية الواردة من أصحاب المصلحة والأعضاء في مجلس معايير التقييم الدولية. واستناداً إلى تعليقات أصحاب المصلحة، قرر مجلس تقييم الأعمال أنه وفقاً لأغراض المعيار 230 (المخزون)، فإن المخزون يشمل «السلع التي ستستخدم عموماً في عمليات الإنتاج المقبلة (أي، المواد الخام، وقطع الغيار، والمستلزمات)، والسلع المستخدمة في عملية الإنتاج (أي، السلع تحت الإنشاء) والسلع المطلوب بيعها (أي، السلع تامة الصنع)، والتي يجب تعريفها على أنها تلك المسؤوليات التي تتطلب التزامات أداء غير مالية لتوفير السلع أو الخدمات. ولذلك استبعد مجلس تقييم الأعمال الممتلكات العقارية من نطاق المعيار 230 (المخزون)، ولم يُنظر في الجوانب العديدة والمتنوعة لمخزون الممتلكات العقارية أو التفكير فيها عند إعداد هذا المعيار.

تسري المراجعات الفنية الإضافية على معايير التقييم الدولية 2021 والمعيار الجديد المتعلق بالمخزون المدرج ضمن أساس الاستنتاجات اعتباراً من 31 يناير 2022م ونشجع باعتمادها مبكراً. وبناء على مناقشات المجلس والمناقشات الإضافية التي جرت مع أمناء مجلس معايير التقييم الدولية، فقد اتفق على أن يشار إلى جميع المعايير الصادرة عن مجلس معايير التقييم الدولية في المستقبل بوصفها معايير التقييم الدولية مع الإشارة إلى تاريخ السريان لكل نسخة جديدة، على سبيل المثال: معايير التقييم الدولية السارية اعتباراً من 31 يناير 2022.

مقدمة عن معايير التقييم الدولية

اجتمع معهد التقييم الكندي (AIC) ومجلس معايير التقييم الدولية (IVSC) ومؤسسة التقييم (TAF) في واشنطن العاصمة يومي 29 و30 أغسطس 2018م لمناقشة كيفية الموازنة بين المعايير الكندية الموحدة للتقييم المهني ((CUSPAP والمعايير الموحدة لممارسة التقييم المهني (USPAP) مع معايير التقييم الدولية.

وناقش ممثلو الهيئات المعنية بوضع المعايير أثناء الاجتماع الإجراءات الأولية المطلوبة للمواءمة، وفي إطار هذه العملية، بدأ مجلس معايير التقييم الدولية بإدراج بعض التعريفات الخاصة بالمعايير الكندية الموحدة للتقييم المهني والمعايير الموحدة لممارسة التقييم المهني مثل «الاستخدام المقصود» و«المستخدم المقصود» ضمن قائمة مصطلحات معايير التقييم الدولية. وعلى نفس المنوال، وافق معهد التقييم الكندي ومؤسسة التقييم على استخدام المصطلحين «المقيّم» و«ممارسات التقييم» في مستنداتها بدلاً من «المثمن» و«ممارسات المثمن» الأكثر شيوعاً.

وعُقد اجتماع متابعة لمجموعة العمل بتاريخ 31 مايو 2019م، ووافق ممثلو مجلس المعايير الكندية الموحدة للتقييم المهني ومجلس معايير التقييم الدولية ومجلس المعايير الموحدة لممارسة التقييم المهني في هذا الاجتماع على أنه بغض النظر عن معيار التقييم المستخدم، يجب على المقيّم تحقيق نتائج موثوقة.

وعلاوةً على ذلك، اتفق الممثلون على أنه بالرغم من أن معايير التقييم المتنوعة قد تعتمد متطلبات مختلفة اختلافاً طفيفاً في أوقات متغيرة، إلا أن المتطلبات المتبعة ستكون واحدة تقريباً في نهاية المطاف. وهذا هو نفس التطابق الذي تم توضيحه بالفعل في وثيقة «ربط المعايير الموحدة لممارسة التقييم المهني مع معايير التقييم الدولية 2018: دليل إصدار تقييمات متوافقة مع معايير التقييم الدولية».

يرى ممثلو مؤسسة التقييم ومعهد التقييم الكندي أنه لا يُستحسن اعتماد معايير التقييم الدولية نظراً لأن المعايير الموحدة لممارسة التقييم المهني والمعايير الكندية الموحدة للتقييم المهني يتم اعتمادهما على نطاق واسع في أسواقهما لتقييم الأصول الملموسة، وفي حالة المعايير الموحدة لممارسة التقييم المهني، فإنهم مسؤولون عن وضع معايير ومؤهلات مسموح بها من الكونجرس لمقيمي العقارات. ويرى الممثلون أيضاً أن الهدف على المدى المتوسط ينبغي أن يتمثل في مواءمة صياغة المعايير الموحدة لممارسة التقييم المهني والمعايير الكندية الموحدة للتقييم المهني ومعايير التقييم الدولية متى أمكن ذلك.

بالإضافة إلى ذلك، رُئي وجوب الاعتراف بدرجة الموازنة القائمة بالفعل بين المعايير الثلاثة، وأنه يُعتقد أن المعايير الموحدة لممارسة التقييم المهني والمعايير الكندية الموحدة للتقييم المهني ومعايير التقييم الدولية تقوم على نفس المبادئ الأساسية، وأنها تتشابه إلى حدٍ كبيرٍ من حيث الإدارة المستمرة لكل معيار قائم.

ورُئي أن استحضار هذه المبادئ الأساسية للتقييم والمبادئ الأساسية لمعايير التقييم لن يبرهن على الموازنة القائمة بالفعل فحسب، بل سيوضح أيضاً التوقعات لكافة الجهات المعنية بوضع المعايير.

وفي إطار هذه العملية، أوصت المجالس بإدراج «المبادئ الأساسية لوضع معايير التقييم» و«المبادئ الأساسية للتقييم» التاليتين ضمن معايير التقييم الدولية.

عند وضع المعايير، تأخذ مجالس معايير التقييم الدولية المبادئ الأساسية التالية في الحسبان.

المبادئ الأساسية لوضع معايير التقييم

1- الغرض (الهدف)

هدف معايير التقييم هو تعزيز ثقة الجمهور في مهنة التقييم والحفاظ عليها من خلال وضع المتطلبات المناسبة للمقيمين.

2- معايير التقييم

يجب أن تُبنى معايير التقييم على مبادئ واضحة، وأن تناقش بشكلٍ كافٍ عملية إعداد رأي موثوق للقيمة وإيصال هذا الرأي للمستخدمين المقصودين.

3- مراجعة وتطوير المعايير

توضع المعايير وتُراجع حسب الحاجة، من خلال عملية طرح عامة تتسم بالشفافية.

4- الاختصاص القضائي

يمكن الخروج على المعايير لغرض الامتثال للأنظمة واللوائح التنظيمية التي تتعارض معها.

مبادئ التقييم الأساسية

1- الأخلاقيات

يجب على المقيم الالتزام بالمبادئ الأخلاقية والمتمثلة في النزاهة والموضوعية والحيادية والسرية والكفاءة والمهنية لتعزيز ثقة الجمهور والحفاظ عليها.

2- الكفاءة

عند تسليم التقييم، يجب أن يمتلك المقيم المهارات الفنية والمعرفية اللازمة لإتمام مهمة التقييم بشكلٍ مناسب.

3- الامتثال

يجب على المقيم ذكر معايير التقييم التي اعتمد عليها في التقييم والامتثال لها.

4- أساس (نوع معيار) القيمة

يجب على المقيم أن يختار أساس القيمة المناسب للمهمة واتباع كافة المتطلبات المعمول بها، كما يجب تحديد أساس القيمة وتعريفه أو الإشارة إليه.

5- تاريخ القيمة (تاريخ النفاذ أو تاريخ التقييم)

يجب أن يذكر المقيم تاريخ القيمة الذي هو أساس التحليلات والآراء والاستنتاجات، كما يجب أن يذكر أيضاً تاريخ تقرير التقييم أو الإفصاح عنه.

6- الافتراضات والاشتراطات

يجب أن يذكر المقيم الافتراضات والاشتراطات الهامة التي من الممكن أن تؤثر على نتيجة مهمة التقييم.

7- الاستخدام المقصود

يجب أن يذكر المقيم وصفاً واضحاً ودقيقاً لاستخدام التقييم المقصود.

8- المستخدم المقصود

يجب أن يذكر المقيم وصفاً واضحاً ودقيقاً لمستخدم التقييم المقصود.

9- نطاق العمل

يجب أن يحدد المقيم نطاق العمل وأن ينفذه ويذكره بطريقة مناسبة للمهمة بحيث ينتج عنه تقييم موثوق.

10- تحديد الأصل محل التقييم

يجب على المقيم أن يحدد الأصل محل التقييم بوضوح.

11- البيانات

يجب أن يستخدم المقيم المعلومات والمدخلات المناسبة بطريقة تتسم بالوضوح والشفافية لكي ينتج عنها تقييم موثوق.

12- منهجية التقييم

يجب أن يستخدم المقيم منهجية التقييم المناسبة لاستنتاج تقييم موثوق.

13- تسليم التقييم

يجب على المقيم أن يزود المستخدم المقصود بتحليلات وآراء واستنتاجات التقييم واضحة.

14- حفظ السجلات

يجب أن يحتفظ المقيم بنسخة من التقييم وسجل الأعمال المنفذة لفترة كافية بعد الانتهاء من المهمة.

وفيما يتعلق بالسؤال عن "هل هناك أي مراجعات أو إضافات تودون إجراؤها على المبادئ الأساسية لوضع معايير التقييم؟ إذا كان الجواب بنعم، فيُرجى تقديم تفاصيل كاملة عن المراجعات أو الإضافات الموصى بها بجانب أسبابكم للتغييرات المقترحة"، وافق معظم المشاركين على المبادئ الأساسية لوضع المعايير. وأوصى بعض المشاركين بإجراء بعض التغييرات الطفيفة على المبادئ الأساسية لوضع المعايير، ولكن بعد أن استعرضتها المجالس، رُئي أنه لا حاجة إلى إجراء تغييرات أخرى، لا سيما وأن أي تغييرات في هذه المبادئ المتفق عليها من شأنها أن تؤثر على عملية الموافقة.

وفيما يتعلق بالسؤال عن "هل هناك أي مراجعات أو إضافات تودون إجراؤها على المبادئ الأساسية للتقييم؟ إذا كان الجواب بنعم، فيُرجى تقديم تفاصيل كاملة عن المراجعات أو الإضافات الموصى بها بجانب تعليقاتكم للتغييرات المقترحة"، وافق معظم المشاركين على المبادئ الأساسية للتقييم، وإن كان عدد قليل من المشاركين قد أوصى بإجراء بعض التغييرات الطفيفة مرة أخرى، ولكن بعد أن استعرضتها المجالس، رُئي أنه لا حاجة إلى إجراء تغييرات أخرى.

قائمة المصطلحات

بعد إصدار معايير التقييم الدولية (السارية اعتباراً من 31 يناير 2020) والتي تضمنت تعاريف المعايير الموحدة لممارسة التقييم المهني الخاصة بالمهمة والعميل والمعلومات السرية والاستخدام المقصود والمستخدم المقصود والغرض، واصلت المجالس مراجعة التعاريف الواردة في معايير التقييم الدولية.

وفي أبريل 2020، أنشأ مجلس مراجعة المعايير التابع لمجلس معايير التقييم الدولية فريق عمل لاستعراض قائمة المصطلحات، وكلف هذا الفريق بالأهداف التالية:

1- إعادة النظر في التعاريف الواردة في القائمة الحالية مثل «التقييم» و «القيمة» و «المقيم» لضمان قابلية تطبيقها في جميع التخصصات (تقييم الأعمال وتقييم الأدوات المالية وتقييم الأصول الملموسة)،

2- النظر في إدراج تعاريف إضافية في معايير التقييم الدولية مثل «الحساب» و «التكلفة» و «النموذج» و «السعر».

وبناءً على توصيات فريق العمل، ناقشت المجالس سياق التعاريف الإضافية ضمن معايير التقييم الدولية (السارية اعتباراً من 31 يناير 2022)، وما إذا كانت مثل هذه التعاريف تمثل مصطلحات عالمية يتعين استخدامها في جميع التخصصات والولايات القضائية، أو ما إذا كانت هذه التعاريف خاصة بمعايير التقييم الدولية (السارية اعتباراً من 31 يناير 2022). واتفقت المجالس على أن هذه التعاريف الإضافية لن تقتصر على جميع التخصصات فحسب، بل رأت أيضاً أن إدراج هذه التعاريف من شأنه أن يساعد على دفع عملية المواءمة بين التخصصات والولايات القضائية.

وأشارت المجالس إلى وجود مجموعة كبيرة من الردود فيما يتعلق بالتعاريف المقترحة. ورأى العديد من المشاركين أن قائمة المصطلحات ينبغي أن تقتصر على إدراج التعاريف المستخدمة في معايير التقييم الدولية وانتقدوا إدراج تعاريف «نماذج التقييم الآلية» و «الأصول الاجتماعية» و «القيمة الاجتماعية». ورأى مشاركون آخرون أن متطلبات «التعاقدات محدودة النطاق» تختلف على أساس إقليمي، ولذلك ينبغي عدم إدراج التعريف. وعلق مشاركون آخرون على أنه ينبغي تغيير تسمية «النموذج» إلى «نموذج التقييم».

وأشارت المجالس كذلك إلى أن النبذة العامة لقائمة المصطلحات تنص على ما يلي:

- 10.1 تُعرّف هذه القائمة المصطلحات المستخدمة في معايير التقييم الدوليّة.
- 10.2 تنطبق قائمة المصطلحات على معايير التقييم الدولية فقط ولا تهدف إلى تعريف المصطلحات الأساسية لمجالات التقييم، والمحاسبة، والمالية التي يتوقع من المقيّم معرفتها (انظر تعريف «المقيّم»).

وعلى هذا الأساس، قرر المجلس عدم إدراج التعاريف التالية في معايير التقييم الدولية، لأن هذه المصطلحات لم تكن واردة في معايير التقييم الدولية (السارية اعتباراً من 31 يناير 2022)؛

- نماذج التقييم الآلية
- التعاقدات محدودة النطاق
- الأصول الاجتماعية
- القيمة الاجتماعية

وفيما يتعلق بالتعريف المقترح لكلمة «النموذج»، رأى عدد من المشاركين أن تسمية هذا التعريف غير صحيحة وينبغي تغييرها إلى «نموذج التقييم». ورأى المشاركون كذلك أنه ينبغي تغيير جميع الإشارات إلى كلمة «نموذج» داخل معايير التقييم الدولية إلى «نموذج تقييم».

ناقشت المجالس هذا المقترح ورأت أنه على الرغم من أن التغيير في التسميات صحيح، فإن الأمر يتطلب إجراء مزيد من البحث قبل إدراج هذا التعريف في معايير التقييم الدولية لضمان تطبيق هذا التعريف على تقييم الأدوات المالية بصورة متساوية، حيث يسود استخدام النماذج ونماذج التقييم.

وللمساعدة في هذه العملية، أنشأت المجالس فريق عمل مشترك بين التخصصات بشأن نماذج التقييم الآلية والبيانات والنمذجة لاستعراض هذا التعريف وغيره من التعاريف وإعطاء مزيد من المساحة لدراسة القسم المقترح المتعلق بنقل البيانات ومراقبتها. وتعتمزم المجالس إدراج تعريف منقح لمصطلح «نموذج التقييم» عند الانتهاء من إعداد الإصدار التالي من معايير التقييم الدولية الذي يتضمن فصلاً جديداً عن الأدوات المالية في المعيار 500.

وفيما يتعلق بالسؤال عما إذا كان ينبغي لمعايير التقييم الدولية أن تعرّف «مهمة التقييم» و «المشاركة في التقييم»، رأى أغلب المشاركين أن إدراج هذين المصطلحين غير ضروري ويزيد من تعقيد المعيار. وعلق مشاركون آخرون بأن التمييز بين هذه المصطلحات لن يُترجم بسهولة في لغات أخرى. وأشارت المجالس أيضاً إلى أن الإشارة إلى المقيم المشارك أو الموظف مدرجة بالفعل في تعريف المقيم، وبالتالي فإن إدراج هذه التعاريف الإضافية غير ضروري. ونتيجة للردود الواردة، قررت المجالس عدم إدراج هذه المصطلحات في القائمة.

وفيما يتعلق بإدراج التعاريف المقترحة لمصطلحات «أساس القيمة» و «التكلفة» و «معدل الخصم» و «القيمة المنصفة» و «القيمة السوقية العادلة» و «القيمة العادلة» و «قيمة التصفية» و «القيمة السوقية» و «السعر» و «القيمة التكاملية» و «أسلوب التقييم» و «طريقة التقييم»، فقد وافق أغلب المشاركين على هذه المراجعات. وأشارت المجالس كذلك إلى أن غالبية هذه التعاريف قد أدرجت بالفعل في المعيار 104 «أسس القيمة» والمعيار 105 «أساليب وطرق التقييم»، ولذلك وافقت على إدراج هذه التعاريف في معايير التقييم الدولية.

وفيما يتعلق بتعريف «المُقيّم» المدرج بالفعل في معايير التقييم الدولية، أجرى المجلس المراجعات الطفيفة التالية لإضفاء المزيد من التوضيح:

المقيّم

«المقيّم» فرد أو مجموعة من الأفراد أو فرد في جهة سواء أكان موظفًا (داخلي) أو متعاقدًا (خارجي) يمتلك المؤهلات والقدرة والخبرة اللازمة لتنفيذ التقييم بطريقة موضوعية غير متحيزة وأخلاقية ومختصة. وفي بعض الاختصاصات القضائية، يشترط الحصول على ترخيص قبل أن يعمل الشخص كمقيّم.

واستعرضت المجالس أيضا التعليقات المتعلقة بالتعريفين المقترحين لمصطلحات «التقييم» و «القيمة» وأشارت إلى أن هناك مجموعة كبيرة من الآراء حول هذين التعريفين الرئيسيين مع موافقة أغلبية المشاركين على التعاريف المقترحة أو اقتراحهم مراجعات طفيفة للتعاريف المقترحة.

وناقشت المجالس هذه التعاريف باستفاضة وقررت أنه في حين أن تعريف التقييم يتعلق بالعملية، فإن تعريف القيمة يتعلق بالقيمة الناتجة عن هذه العملية. وفي إطار المناقشة والردود الواردة، نقحت المجالس التعاريف على النحو التالي:

التقييم

إجراء أو عملية تحديد رأي لقيمة الأصل على أساس قيمة محدد وفي تاريخ محدد وفقاً لمعايير التقييم الدولية.

القيمة

الرأي الناتج عن عملية التقييم الممتثلة لمعايير التقييم الدولية. فهو تقدير إما للمقابل النقدي الأكثر احتمالاً لمصلحة في أصل أو المنافع الاقتصادية من امتلاك حصة في أصل وفق أساس القيمة المذكور.

وأخيراً، وفيما يتعلق بإدراج تعريفي «القيمة الاستثمارية» و «الثلث»، علق عدد من المشاركين على ذلك بالقول بأن إدراج تعريفين منفصلين لهذين المصطلحين في قائمة المصطلحات أمر مربك لأن لكلا المصطلحين نفس المعنى. وقد استعرضت المجالس هذه التعليقات وقررت الاكتفاء بتضمين تعريف «القيمة الاستثمارية» لأن هذا المصطلح أكثر استخداماً، ولا ينبغي لتعريف «الثلث» أن يكرر تعريف «القيمة الاستثمارية» بل ينبغي أن يشير فقط إلى «القيمة الاستثمارية (انظر القيمة الاستثمارية)».

إطار عمل معايير التقييم الدولية

في التعليقات الواردة من عملية التشاور بشأن مسودة عرض المراجعات الفنية المقترحة لمعايير التقييم الدولية 2017، طلب إيضاح بشأن ما إذا كان إطار العمل ينطبق بنفس القدر على المُقيِّمين الأفراد وكذلك على المجموعات. ورأى بعض المشاركين أيضاً أنه لكي يكون إطار العمل منطبقاً بنفس القدر على مقيِّمي الأدوات المالية، فإن القسم 20 (الأصول والالتزامات) ينبغي أن يشمل إشارة إلى «المطالبات الحالية والمستقبلية بشأن الأصول والالتزامات» (انظر القسم 20 الأصول والالتزامات أدناه). وعلاوة على ذلك، تلقت المجالس أيضاً عدداً من التعليقات بشأن القسم 60 (حالات الخروج عن المعايير)، حيث رأى عدد من المشاركين أن المعايير الحالية فيما يتعلق بحالات الخروج عن المعايير ذات نطاق واسع للغاية وأنه من المحتمل أن يكون أي تقييم مطابقاً لمعايير التقييم الدولية (السارية اعتباراً من 31 يناير 2020) شريطة أن ينص على أن حالة الخروج عن المعايير ترجع إلى «متطلبات تشريعية أو تنظيمية أو غيرها من المتطلبات ذات الحجية». ولذلك قررت المجالس تعديل حالات الخروج عن المعايير لتضييق نطاقها وتقديم مزيد من التوضيحات بشأنها. (انظر القسم 60 أدناه).

وناقشت المجالس أيضاً مسألة التعاقدات محدودة النطاق وما إذا كان «إجراء أو عملية تحديد القيمة والإشارة إليها مع وجود قيود في التحليلات أو الإجراءات أو النطاق» ممثلاً لمعايير التقييم الدولية (السارية اعتباراً من 31 يناير 2020). وفضلاً عن هذه المناقشات، ارتأت المجالس أنه من غير المرجح أن تمثل مهمة من هذا النوع امتثالاً تاماً لمعايير التقييم الدولية (السارية اعتباراً من 31 يناير 2020). ورأت المجالس أيضاً أن التعاقدات محدودة النطاق تشبه حالات الخروج عن المعايير، ومن ثم فإنها لم تغير مسمى هذا القسم إلى التعاقدات محدودة النطاق وحالات الخروج عن المعايير، وأدرجت اشتراط أن يكشف المقيِّم عن «الطرق الرئيسية التي يفرق بها المتطلبات الخاصة بمعايير التقييم الدولية».

وفي إطار عملية التشاور المتعلقة بمسودة عرض المراجعات الفنية الإضافية لمعايير التقييم الدولية، طلب من أصحاب المصلحة الإجابة عما إذا كان يجب تغيير القسم 10 من معايير التقييم الدولية المتعلق بالامتثال للمعايير لتوفير المزيد من التوضيح.

10. الامتثال للمعايير

10.1 عندما ينص التقرير على أن التقييم سيُعد أو تم إعداده وفقاً لمعايير التقييم الدولية، فإن هذا امتثالٌ ضمني بأن التقييم قد أُعد وفقاً لكافة المعايير الصادرة عن المجلس.

10.2 يجب على المقيِّم الامتثال لجميع المتطلبات الواردة في معايير التقييم الدولية لكي يعتبر التقييم ممثلاً للمعايير.

10.3 لا يمكن للمقيِّم الخروج عن معايير التقييم الدولية إلا في الحالات الموضحة في القسم 60 من هذا الإطار.

وأيد أغلب المشاركين هذا التغيير ورأوا أن التوضيح الإضافي مفيد، ولذلك وافقت المجالس على هذا التغيير.

وبعد التشاور بشأن مسودة عرض المراجعات الفنية الإضافية لمعايير التقييم الدولية، طُلب من أصحاب المصلحة أيضاً الإجابة عما إذا كان يجب تغيير القسم 20 من معايير التقييم الدولية «الأصول والالتزامات» لإدراج المطالبات الحالية والمستقبلية على الأصول والالتزامات كما هو موضح أدناه حتى وإن لم يتم إبداء أسباب ذلك.

20. الأصول والالتزامات

20.1. يمكن تطبيق المعايير على كلٍّ من تقييم الأصول والالتزامات، والمطالبات الحالية والمستقبلية على الأصول والالتزامات. ولتسهيل قراءة هذه المعايير تم تعريف كلمة الأصل أو الأصول لتشمل: الالتزام أو الالتزامات، أو مجموعة من الأصول أو الالتزامات ما لم يُذكر خلاف ذلك صراحة أو أن يكون استثناء الالتزامات واضحاً من السياق.

ولم يكن لدى أغلب المشاركين أي تعليق ووافقوا على المراجعة المقترحة للقسم 20 «الأصول والالتزامات» لإدراج المطالبات الحالية والمستقبلية بشأن الأصول والالتزامات. وعقب إجراء المناقشات، وافقت المجالس على هذا التغيير وتعديل القسم 20 (الأصول والالتزامات) تبعاً لذلك.

علاوة على ذلك، طُلب من أصحاب المصلحة أيضاً الإجابة عما إذا كان ينبغي تغيير القسم 30 (المقيّم) من معايير التقييم الدولية ليضم المقيمين الموظفين أو المشاركين على النحو المبين أدناه، حتى وإن لم يتم إبداء أسباب ذلك.

30- المقيّم

30-1 تم تعريف «المقيّم» كفرد، أو مجموعة من الأفراد، سواء أكان موظفاً أو متعاقدًا، يمتلك المؤهلات والقدرة والخبرة اللازمة لتنفيذ التقييم بطريقة موضوعية وغير متحيزة وأخلاقية ومختصة. وفي بعض الاختصاصات القضائية، يُشترط الحصول على ترخيص قبل أن يعمل الشخص كمقيّم. وبما أن مراجع التقييم يجب أن يكون مقيماً أيضاً فإن مصطلح «المقيّم» في المعايير يشمل مراجعي التقييم باستثناء الحالات التي يُذكر فيها صراحةً خلاف ذلك، أو أن يكون واضحاً من السياق استبعاد مراجع التقييم.

لم يكن لدى أغلب المشاركين أي تعليق ووافقوا على المراجعات المقترحة، رغم أن بعضهم إما لم يفهموا التمييز بين المقيم الموظف والمتعاقد أو رأوا أن التمييز غير ضروري لأن مصطلح المقيم يشمل الاثنين، ورأى مشاركون آخرون أن التمييز بينهما لن يُترجم بسهولة إلى اللغات الأخرى.

ناقشت المجالس الردود الواردة ورأت أن هذا التمييز ضروري للمساعدة على إدماج الفصل المتعلق بالمعيار 500 (الأدوات المالية) في المستقبل، لا سيما وأن أغلب مقيمي الأدوات المالية يعملون داخل كيانات ومن ثم فهم موظفون.

وعلاوة على ذلك، رأت المجالس أن هذا القسم يحتاج إلى مزيد من المراجعات لمواءمته مع التعريف المنقح للمُقيم الوارد في مسودة عرض المراجعات الإضافية لمعايير التقييم الدولية، وبناءً على هذه المداولات، قامت المجالس بتعديل القسم 30 على النحو التالي:

30. المُقِيم

30.1. تم تعريف «المُقيم» كفرد، أو مجموعة من الأفراد، أو مكتب فرد في جهة سواء أكان موظفًا (داخليًا) أو متعاقدًا (خارجيًا)، يمتلك المؤهلات والقدرة والخبرة اللازمة لتنفيذ التقييم بطريقة موضوعية وغير متحيزة وأخلاقية ومختصة. وفي بعض الاختصاصات القضائية، يُشترط الحصول على ترخيص قبل أن يعمل الشخص كمُقيم. وبما أن مراجع التقييم يجب أن يكون مُقيمًا أيضًا فإن مصطلح «المُقيم» في المعايير يشمل مراجعي التقييم باستثناء الحالات التي يُذكر فيها صراحةً خلاف ذلك، أو أن يكون واضحًا من السياق استبعاد مراجع التقييم.

وفي إطار المشاورات، طُلب من أصحاب المصلحة أيضًا الإجابة عما إذا كان ينبغي تعديل القسم 30 ليشمل «الأفراد أو مجموعة من الأفراد، سواء أكان موظفًا أو متعاقدًا».

50. الكفاءة

50.1 يجب أن يقوم بالتقييمات فرد أو مجموعة من الأفراد، بغض النظر عما إذا كان موظفًا أو متعاقدًا، تتوفر لديه المهارات الفنية والخبرة والمعرفة اللازمة بالأصل محل التقييم، والسوق الذي يتداول فيه، والغرض من التقييم.

وفي ضوء المناقشة التي أجراها المجلس، فقد عدل المجلس هذا القسم على النحو التالي لإدراج المراجعات التي تم إجراؤها على تعريف «المُقيم».

50. الكفاءة

50.1 يجب أن يقوم بالتقييمات فرد أو مجموعة من الأفراد أو فرد داخل منشأة، بغض النظر عما إذا كان موظفًا (داخليًا) أو متعاقدًا (خارجيًا)، يمتلك المؤهلات اللازمة والقدرة والخبرة لتنفيذ التقييم بطريقة موضوعية وغير متحيزة وأخلاقية ومختصة وتوفر لديه المهارات الفنية والخبرة والمعرفة اللازمة بالأصل محل التقييم، والسوق الذي يتداول فيه، والغرض من التقييم.

ناقشت المجالس الردود الواردة ورأت مرة أخرى أن هذا التمييز ضروري لإدراج الفصل المتعلق بالمعيار 500 (الأدوات المالية) في المستقبل.

وأخيرًا، أشارت المجالس أنها تلقت عددًا من التعليقات على القسم 60 المتعلق بحالات الخروج عن المعايير والمشاورات السابقة، ورأى عدد من المشاركين أن المعايير الحالية فيما يتعلق بحالات الخروج عن المعايير واسعة للغاية، وأنه من المحتمل أن يكون أي تقييم ممتثلًا لمعايير التقييم الدولية (السارية اعتبارًا من 31 يناير 2020) شريطة أن تكون حالة الخروج عن المعايير نتيجة «المتطلبات التشريعية أو التنظيمية أو غيرها من الشروط الرسمية التي لها الأسبقية».

وناقشت المجالس أيضاً مسألة التعاقدات محدودة النطاق وما إذا كان «إجراء أو عملية تحديد القيمة والإشارة إليها مع وجود قيود في التحليلات أو الإجراءات أو النطاق» ممثلاً لمعايير التقييم الدولية (السارية اعتباراً من 31 يناير 2020). وبناءً على تلك المناقشات، رأت المجالس أنه من غير المرجح أن تمثل مهمة من هذا النوع امتثالاً كاملاً لمعايير التقييم الدولية (السارية اعتباراً من 31 يناير 2020)، وبالتالي فإنها لم تدرج التعاقدات محدودة النطاق ضمن معايير التقييم الدولية.

ولذلك قررت المجالس تعديل قسم حالات الخروج على المعايير لتضييق نطاقها وتقديم مزيد من التوضيحات بشأنها على النحو المبين أدناه:

60. حالات الخروج على المعايير

60.1. الخروج عن المعايير هي الحالة التي يجب فيها الامتثال لمتطلب قانوني أو تشريعي أو تنظيمي يختلف عن بعض المتطلبات المذكورة في المعايير.

60.2. وفقاً لما تتطلبه الفقرة 3-20 (ن) من المعيار «101 نطاق العمل»، والفقرة 2-10 من المعيار «103 إعداد التقارير»، يجب تحديد طبيعة أي حالات خروج عن المعايير (مثل: تحديد أن تم إعداد التقييم وفقاً لمعايير التقييم الدولية، ولوائح الضرائب المحلية). وإذا كان هناك أي خروج يؤثر تأثيراً كبيراً على طبيعة الإجراءات، أو المدخلات والافتراضات المستخدمة، أو استنتاجات التقييم يجب أن يفصح المقيم أيضاً عن المتطلبات التشريعية أو التنظيمية أو غيرها من الشروط الرسمية المحددة وعن مدى اختلافها عن متطلبات معايير التقييم الدولية (مثل: تحديد أن الولاية القضائية المعنية تتطلب استخدام أسلوب السوق فقط في الظروف التي تشير فيها المعايير إلى أنه ينبغي استخدام أسلوب الدخل).

60.3. قد تسمح بعض مؤسسات التقييم المهنية أو اللوائح التنظيمية بالإجراءات التي تخرج عن معايير التقييم الدولية. وفي مثل هذه الظروف، باستثناء ما ورد وصفه في الفقرتين 60.1 و60.2 السابقتين، فلن يكون التقييم الناتج عن ذلك ممثلاً للمعايير.

وأشارت المجالس أن هناك مجموعة كبيرة ومتنوعة من الردود فيما يتعلق بهذه المسألة، وكثير منها يتعلق بإدراج «المشاركة محدودة النطاق» في معايير التقييم الدولية.

وأشارت المجالس أيضاً أن هناك عدداً من المشاركين أعربوا عن قلقهم إزاء إدراج الفقرة 60.3 لأنها تخرج عن نطاق اختصاص مجلس معايير التقييم الدولية، وأن هذه مسألة يتعين على مؤسسات التقييم المهنية بالتقييم واللوائح التنظيمية البت فيها.

وبناءً على تلك المناقشات، رأت المجالس أن قسم حالات الخروج عن المعايير يبرر إجراء مزيد من المناقشات بين المجالس، لا سيما وأن المجالس بحاجة أيضاً إلى النظر في إدخال تقييم الأدوات المالية في قسم حالات الخروج الحالي.

ونتيجةً لهذه المناقشات، قررت المجالس عدم تغيير هذا القسم وتأجيل أي تعديلات لقسم الخروج عن المعايير إلى حين صدور الإصدار التالي من معايير التقييم الدولية، والذي سيتضمن فصلاً جديداً عن المعيار 500 (الأدوات المالية).

المعايير العامة



المعيار 101: نطاق العمل

في إطار التعليقات الواردة منذ نشر معايير التقييم الدولية (السارية اعتباراً من 31 يناير 2020) ومن خلال عملية التشاور بشأن مسودة عرض المراجعات الفنية الإضافية لمعايير التقييم الدولية 2017، تساءل بعض المشاركين عما إذا كان استخدام مصطلح «المشاركة في التقييم» ضمن الفقرة 1-10 مناسباً لأنه يعني ضمناً أن هذا القسم يتعلق فقط بالمقيمين المشاركين.

وبناءً على تلك المناقشة التي أجراها المجلس، رُئي أن مصطلح «مهمة التقييم» أنسب، وقُدِّم توضيح إضافي بأن هذا القسم ينطبق على كل من المقيم الموظف والمشارك على حدٍ سواء.

وعلاوة على ذلك، ومن أجل توفير الاتساق بين المعايير العامة، تم تغيير الأقسام الموجودة بين قوسين لـ 10-2 (أ) 2-10 (ب) من الإشارة إلى التقييمات الداخلية وتقييمات الأطراف الثالثة للإشارة إلى المقيمين الموظفين والمشاركين.

لذا اقترحت مجالس معايير التقييم الدولية إجراء التغييرات التالية على المعيار 101 (نطاق العمل) من أجل توفير المزيد من التوضيح للمصطلحات المستخدمة في معايير التقييم الدولية (السارية اعتباراً من 31 يناير 2020):

10. مقدمة

10.1 يصف نطاق العمل (الذي يشار إليه أحياناً بشروط التعاقد) الشروط الأساسية لمهمة التقييم أو المشاركة في التقييم، مثل الأصول التي يجري تقييمها والغرض من التقييم ومسؤوليات الأطراف المشاركة في التقييم. ويمكن الوفاء باشتراطات نطاق العمل باستخدام الوثائق الداعمة التي تستخدم لتقديم تقييم سواء كان مُقيماً موظفاً أو مشاركاً.

10.2 يطبق هذا المعيار على نطاق واسع من مهام التقييم ومشاركاته، ومنها:

- (أ) التقييمات التي يعدها المُقيّم لصاحب عمله (الموظف).
- (ب) التقييمات التي يعدها المُقيّم لعميل غير صاحب عمله (المتعاقد).
- (ج) مراجعات التقييم التي يُمكن ألا تتطلب من المراجع إبداء رأيه الخاص بالقيمة.

وأشارت المجالس إلى أن هناك مجموعة كبيرة ومتنوعة من الردود فيما يتعلق بالسؤال عما إذا كان ينبغي تغيير القسم 10.1 من معايير التقييم الدولية (السارية اعتباراً من 31 يناير 2020) للإشارة إلى مهمة التقييم والمشاركة فيه. وعلاوة على ذلك، علق عدد من المشاركين بأنهم يرون أن التمييز بين «مهمة التقييم» و «المشاركة في التقييم» مربك ولن يُترجم بالضرورة إلى لغات أخرى كثيراً ما يستخدم فيها المصطلح نفسه لكليهما.

وبناءً على تلك المناقشات، رأت المجالس أن التقييم هو مصطلح أنسب يمكن استخدامه في القسم 10-1 لأنه يمكن أن ينطبق على كل من «مهام التقييم» و «المشاركات في التقييم»، ولكن من شأنه أيضاً أن يتجنب أي خلط في السوق بين هذين المصطلحين.

وفيما يتعلق بمسألة ما إذا كان يتعين أن يتم تغيير العبارات الواردة بين قوسين في إطار القسم 10-1 (أ) و (ب) من معايير التقييم الدولية (السارية اعتباراً من 31 يناير 2020) للإشارة إلى المقيمين الموظفين والمتعاقدين، فإن أغلب المشاركين وافقوا على هذا التغيير ولم يكن لديهم أي تعليق بشأنه.

وبناءً على التعليقات التشاورية الواردة، وبغية إيجاد استخدام متسق للمصطلحات في جميع أنحاء معايير التقييم الدولية، نقحت المجالس القسم 10 «المقدمة» على النحو التالي:

10. المقدمة

10.1 يصف نطاق العمل (الذي يشار إليه أحياناً بمصطلحات المشاركة) الشروط الأساسية للمشاركة في التقييم، مثل الأصول التي يجري تقييمها والغرض من التقييم ومسؤوليات الأطراف المشاركة في التقييم.

10.2 يطبق هذا المعيار على نطاق واسع من مهام التقييم، ومنها:

- (أ) التقييمات التي يعدها المقيم لصاحب عمله («التقييمات الداخلية» الموظف).
- (ب) التقييمات التي يعدها المقيم لعميل غير صاحب عمله («تقييمات الطرف الثالث» المتعاقد).
- (ج) مراجعات التقييم التي يُمكن ألا تتطلب من المراجع إبداء رأيه الخاص بالقيمة.

المعيار 102: الامتثال للمعايير وأعمال البحث والاستقصاء

في إطار الملاحظات الواردة خلال المشاورات حول «مسودة عرض المراجعات الفنية المقترحة لمعايير التقييم الدولية 2017»، وفي ضوء المناقشات التي جرت بين مجالس معايير التقييم الدولية، رأى المجلس أن القسم التالي الخاص بالامتثال للمعايير الأخرى مكرر وغير ضروري، حيث وردت المتطلبات بالفعل ضمن إطار معايير التقييم الدولية.

كانت هناك ردود كثيرة فيما يتعلق بالسؤال حول «نقل القسم 40) الامتثال للمعايير الأخرى (إلى إطار معايير التقييم الدولية، ورأى عدد من المشاركين أن الإطار يتناول الامتثال لمعايير التقييم الدولية، بينما يتناول القسم 40 من المعيار 102) الامتثال للمعايير وأعمال البحث والاستقصاء) الامتثال للمعايير الأخرى، ورأى مشاركون آخرون أنه «نظراً للطبيعة الأساسية لهذا القسم ونظراً لأنه يشير إلى الامتثال، فقد يكون من الأفضل تكرار القسم أو على الأقل الإحالة المرجعية إليه.»

درست المجالس الردود الواردة ووافقت على أن إطار معايير التقييم الدولية يتناول الامتثال لمعايير التقييم الدولية، بينما يتناول هذا القسم الامتثال للمعايير الأخرى؛ لذا، قررت المجالس أنه لا بد من إجراء مزيد من الدراسة والمناقشة فيما يتعلق بالامتثال قبل إجراء أي تغيير على هذا القسم الخاص بالامتثال للمعايير الأخرى.

وقد وردت مجموعة كبيرة من الردود على السؤال بخصوص ما إذا كانت هناك «أية متطلبات ضمن القسم 40 (الحوكمة) من المعيار 102 الذي أعيدت تسميته حديثاً (البحث والاستقصاء والحوكمة) ترى أنه يجب تعديلها أو إضافتها أو حذفها»؛ حيث وافق بعض المشاركين كلياً على إدراج قسم (40) جديد خاص بالحوكمة، بينما رأى مشاركون آخرون أنه «بشكل عام، رغم الأهمية الكبيرة لموضوعات مثل الحوكمة والضوابط، إلا أنها عادة ما تقع ضمن نطاق اختصاص الجهات التنظيمية والمؤسسات المعنية بوضع معايير المحاسبة والتدقيق، ومن ثم تكون على هذا الأساس خارج السلطة المباشرة للممارسين والجهات المعنية بالتقييم».

وورد تعليق من مشاركين آخرين يفيد بأن القسم المقترح بشأن الحوكمة قد أُدرج بشكل خاطئ ضمن معايير التقييم الدولية، وينبغي أن يكون جزءاً من إطار العمل، نظراً لأن الحوكمة شرط أساسي إلى حد ما لكل من عضوية معايير التقييم الدولية وإجراء تقييم متوافق مع معايير التقييم الدولية.

وعارض مشاركون آخرون هذا القسم لأنه يتضمن «متطلبات لكثير من الأمور، بما في ذلك كيفية تنظيم عمل تجاري، وكيفية مزاولته، والمراجعات، وحفظ السجلات، وما إلى ذلك»، وبما أن معايير التقييم الدولية لا تتمتع بسلطات تنظيمية، فإنهم لا يرون أن هذا القسم يجب أن يشكل جزءاً من المعيار لأنه لا يمكن إنفاذه.

وفي ضوء المناقشات التي أُجريت بين المجالس، كان هناك اتفاق عام على أن الحوكمة تنطبق على جميع التخصصات (تقييم الأعمال، وتقييم الأدوات المالية، وتقييم الأصول الملموسة)، وأنها شرط أساسي لأي تقييم.

كما أشارت المجالس إلى أنه مع تزايد وضع الممارسات البيئية والاجتماعية وحوكمة الشركات، وتزايد حاجة السوق ليس فقط إلى تحديد الممارسات البيئية والاجتماعية وحوكمة الشركات بصفة عامة، ولكن أيضاً لتحديد المكونات المنفصلة، أصبحت مسألة الحوكمة أوسع انتشاراً ضمن عملية التقييم. وفي ضوء التعليقات الواردة ومناقشات المجالس، قررت المجالس تأجيل إدراج قسم الحوكمة ضمن معايير التقييم الدولية، بينما تُجري المجالس مزيداً من الدراسة حول متطلبات الحوكمة وإدراج هذه المبادئ العامة ضمن معايير التقييم الدولية.

المعيار 103: إعداد التقارير

في ضوء المناقشات التي أُجريت بين المجالس ومن أجل الموازنة مع مُقيمي الأدوات المالية، الذين يُجرون في غالب الأحيان تقييمات لأصحاب العمل (الموظفين)، أوصت المجالس بإجراء التغيير التالي على المقدمة لجعل هذا الفصل أكثر انطباقاً على مُقيمي الأدوات المالية.

10. مقدمة

10.1. لا بد أن يقدم تقرير التقييم والوثائق الداعمة المعلومات اللازمة ليتحقق الفهم الصحيح للتقييم أو مراجعة التقييم، كما يجب أن يقدم التقرير للمستخدمين المقصودين فهمًا واضحًا للتقييم. كما يُقصد بالتقرير، ولأغراض هذا القسم، يُقصد بالتقرير الوثائق الداعمة التي تُستخدم لتقديم تقييم كمّيّ موظف أو متعاقد.

أشارت المجالس إلى أنه على الرغم من أن أغلب المشاركين وافقوا على إجراء هذا التغيير، إلا أن عددًا منهم أعرب عن مخاوفه فيما يتعلق بهذا التغيير، قائلين بأن هذا التغيير «قد يؤدي إلى نتائج غير مقصودة للمعيار مما يعني أنه ليس من الضروري أن يقدم تقرير التقييم أو الوثائق الداعمة المعلومات اللازمة ليتحقق فهم التقييم.»

وعلق المشاركون الآخرون بأن «التقرير» و«الوثائق الداعمة» أمران مختلفان تمامًا ولا يمكن أن يكونا نفس الشيء، أو أن «القراءة المحدودة لهذا القسم قد تستنتج أن هناك خيارًا لتضمين المعلومات الضرورية في التقرير أو الوثائق الداعمة، لكن ذلك ليس صحيحًا.»

وفي ضوء المناقشات التي جرت بين المجالس، كانت هناك مخاوف من أن الإضافات المقترحة يمكن أن يُساء تفسيرها في الأسواق النامية ويمكن أن تؤدي دون قصد إلى خفض المتطلبات الحالية لإعداد التقارير.

وقررت المجالس نتيجة لهذه المناقشات تأجيل أية تعديلات لهذا القسم وإجراء مزيد من الدراسة حول كيفية تعديل هذا القسم لدمج تقييمات الأدوات المالية التي يعدها المقيّمون (الموظفون) بشكل رئيسي، ممن قد لا يكون لديهم نفس متطلبات إعداد التقارير مثل المقيّمين (المتعاقدين).

بالإضافة إلى المراجعات المقترحة أعلاه، قامت المجالس بمراجعة متطلبات إعداد تقارير التقييم، بالإضافة إلى إدراج تعريفات لمصطلحات مثل «المستخدم المقصود» و«الغرض» ضمن معايير التقييم الدولية (الساوية اعتبارًا من 31 يناير 2022)، وقد أجرت المجالس المراجعات التالية لإضفاء مزيد من الشفافية والوضوح لمتطلبات إعداد التقارير.

30. تقارير التقييم

30.1. عندما يكون تقرير التقييم خاص بمهمة تقييم أصل أو أكثر فيجب أن يقدم التقرير المعلومات التالية على الأقل:

(أ) نطاق العمل المنجز، بما في ذلك العناصر المشار إليها في الفقرة 20.3 من المعيار 101: نطاق العمل، بقدر ما ينطبق كل منها على المهمة.

(ب) الاستخدام المقصود.

(ج) المستخدم المقصود.

(د) الغرض.

(هـ) الأسلوب أو الأساليب المستخدمة.

(و) الطريقة أو الطرق المستخدمة.

(ز) المدخلات الرئيسية المستخدمة.

(ح) الافتراضات المقدمة.

(ط) استنتاج القيمة والأسباب الرئيسية لأي نتيجة تم التوصل إليها.

(ي) تاريخ التقرير الذي يمكن أن يختلف عن تاريخ التقييم.

30.2 يمكن أن تُدرج بعض المتطلبات المذكورة أعلاه صراحة في التقرير أو بالإشارة إليها في وثائق أخرى (عقد المشاركة، ووثائق نطاق العمل، والسياسات والإجراءات الداخلية، وغيرها).

المعيار 104: أسس القيمة

في ضوء إصدار «مسودة عرض المراجعات الفنية الإضافية لمعايير التقييم الدولية 2017»، وفي ضوء الملاحظات الواردة أثناء المشاورات، واصلت المجالس مناقشة مراجعات القسم المقترح المتعلق بتخصيص القيمة لضمان أن هذا القسم ينطبق على جميع التخصصات (تقييم الأعمال، وتقييم الأدوات المالية، وتقييم الأصول الملموسة)، وأنه يمكن إدراجه ضمن المعايير العامة.

كما قام مجلس مراجعة المعايير التابع لمجلس معايير التقييم الدولية -ضمن عملية وضع المعايير- بمراجعة المعايير الأخرى الخاصة بتخصيص القيمة المقدمة من العديد من الجهات المعنية بوضع المعايير مثل مجلس معايير المحاسبة المالية، التي قامت بصياغة المعيار التالي فيما يتعلق بتخصيص القيمة:

«يجب إجراء التخصيص على أساس معقول ومتسق باستخدام منهجية مناسبة بحسب ما تقتضيه الظروف. يجب مراعاة الوقائع والظروف، مثل خصائص البند (البندود) التي سيتم تقييمه(ها)، عند إجراء هذا التخصيص. ويجب بشكل عام أن تكون طريقة التخصيص متسقة مع فرضية أو أساس التقييم».

وبناء على الدعوات الكثيرة لمجموعات الأعمال وفي ضوء المراجعة التي أجرتها المجالس لضمان أن القسم المقترح يعمل من خلال كل من «الطريقة التنازلية» و«الطريقة التصاعدية»، فقد تم تعديل القسم المقترح بشأن تخصيص القيمة لتلبية احتياجات جميع التخصصات.

وقد طرحت المجالس في إطار المشاورات الأسئلة التالية:

السؤال 1-7: ينص القسم 220.1 على أن تخصيص القيمة هو توزيع قيمة الأصل (الأصول) على أساس فردي أو جزئي. هل توافق على ذلك؟ إذا كانت الإجابة لا، فيرجى ذكر أسبابك وعرض التعديل المقترح لهذا القسم.

السؤال 2-7: ينص القسم 220.2 على متطلبات المقيّم عند تخصيص القيمة. هل ترى أنه يجب إضافة أو حذف أي متطلبات من هذه القائمة؟ يرجى ذكر تفاصيل أي تعديلات مقترحة مصحوبة بأسبابك.

السؤال 3-7: هل يجب على المقيّم أن يذكر صراحة السبب الرئيس لمجموع قيمة المكونات الفردية المخصصة الذي يختلف عن قيمة الأصول على أساس إجمالي كما هو مذكور في القسم 220.3؟ إذا كانت الإجابة لا، فيرجى ذكر أسبابك.

السؤال 4-7: تمت صياغة القسم 220 لتطبيقه على جميع التخصصات. هل يجب إدراج معلومات إضافية ضمن معايير الأصول لتقييم الأعمال أو الأدوات المالية أو الأصول الملموسة؟ إذا كانت الإجابة نعم، فيرجى طرح أمثلة حول المعلومات الأولية التي يتعين إدراجها.

فيما يتعلق بالسؤال 1-7، وافق أغلب المشاركين على ذلك أو لم يكن لديهم أي تعليق، إلا أن بعض المشاركين اقترحوا إجراء بعض المراجعات الطفيفة، ولكن رأت المجالس أن المراجعات التي اقترحها المشاركون كانت تخصصية للغاية بالنسبة للمعايير العامة لمعايير التقييم الدولية التي يلزم أن تنطبق على جميع التخصصات.

وفيما يتعلق بالسؤال 2-7، فقد وافق أغلب المشاركين أو لم يكن لديهم أي تعليق حول المتطلبات الواردة في هذا القسم على الرغم من أن عدداً قليلاً من المشاركين قد اقترح إجراء بعض المراجعات الطفيفة. ورأى بعض المشاركين الآخرين أن هذا القسم قد انحرف بعيداً جداً عن المعيار القائم على المبدأ.

وراجعت المجالس التعليقات الواردة ورأت أن شرط "استخدام أساس معقول ومتسق" ليس ضرورياً لأن هذا مبدأ عام لمعايير التقييم الدولية، كما ناقشت المجالس أيضاً ترتيب هذه المتطلبات، وراجعت الترتيب الوارد في الفقرة 220-2.

وفيما يتعلق بالسؤال 3-7، لم يكن لدى معظم المشاركين أي تعليق أو وافقوا على هذا الشرط، إلا أن عدداً من المشاركين عارضوا هذا القسم حيث أنه من غير المحتمل أن يسري ذلك على تخصصاتهم لأن معظم مقيمي الأعمال والأدوات المالية سيتبعون الطريقة التنازلية عند تخصيص القيمة.

وناقشت المجالس هذه المسألة بمزيد من التفصيل ووافقت على إدراج هذا القسم لتوفير المزيد من التفاصيل لمقيمي الأصول الملموسة الذين يقومون أحياناً بتخصيص قيمة المحافظ والتقييمات الأخرى مثل الآلات والمعدات باستخدام الطريقة التصاعدية.

وبناء على المناقشة، فقد رأَت المجالس أن هذا القسم محدد للغاية بحيث لا يمكن إدراجه ضمن المعايير العامة، وأنه من الأفضل إدراجه ضمن معايير الأصول ذات الصلة الواردة في المعيار 330 (الألات والمعدات)، والمعيار 400 (الحقوق والمصالح العقارية).

وفيما يتعلق بالسؤال الأخير 4-7، لم يكن لدى أغلب المشاركين أي تعليق أو رأوا أنه لا توجد حاجة إلى إدراج معلومات إضافية حول تخصيص القيمة ضمن معايير الأصول.

إلا أن بعض المشاركين رأوا أنه لتقييم الأصول الملموسة، سيكون من الأفضل إدراج قسم عن تقييم المحفظة وقسم عن التوزيع بين الأراضي والمباني لأغراض إعداد التقارير المالية ضمن المعيار 400 (الحقوق والمصالح العقارية).

وفيما يتعلق بالمشاورات، فقد أجرت المجالس المزيد من المحادثات والمناقشات مع فريق العمل الاستشاري التابع لمجلس معايير التقييم الدولية وأعضاء المجلس وأصحاب المصلحة الآخرين، وقد أسفرت هذه المناقشات والردود على الأسئلة 3-7، و4-7 عن تفكير مجلس الأصول الملموسة التابع لمجلس معايير التقييم الدولية في إدراج أقسام إضافية في التخصيص لأغراض إعداد التقارير المالية ولتقييم المحفظة ضمن المعيار 300 (الألات والمعدات)، والمعيار 400 (الحقوق والمصالح العقارية).

كما قامت المجالس، فضلاً عن هذه المناقشات، بتعديل القسم الخاص بتخصيص القيمة كما يلي:

220. تخصيص القيمة

- 220.1 تخصيص القيمة هو التوزيع قيمة الأصل على أساس فردي أو جزئي.
- 220.2 عند تخصيص القيمة، يجب أن تكون طريقة التخصيص متسقة مع فرضية أو أساس التقييم، كما يجب على المقيّم أن:
 - (أ) يتبع أي متطلبات قانونية أو تنظيمية معمول بها.
 - (ب) يذكر بوضوح الغرض من التقييم والاستخدام المقصود للتخصيص.
 - (ج) ينظر في الحقائق والظروف، مثل خصائص البنود التي سيتم تخصيصها.
 - (د) يختار الطريقة أو الطرق المناسبة للظروف.

المعيار 105: أساليب وطرق التقييم

من خلال المناقشات التي جرت بين المجالس، اتضح أن العديد من نماذج التقييم المستخدمة لتقييم الأدوات المالية قد لا يمكن تصنيفها بسهولة باستخدام نظام التصنيف الوارد في المعيار 105 (أساليب وطرق التقييم)؛ نظراً لأن العديد من نماذج الأدوات المالية تستخدم مزيجاً من أسلوب السوق وأسلوب الدخل وأسلوب التكلفة.

وفي ضوء المناقشات التي جرت بين المجالس وبغية زيادة المواءمة مع مقيمي الأدوات المالية، اقترحت المجالس إدراج الأسلوب الهجين كنهج تقييم رابع ضمن هذا الفصل، ورأت المجالس أن إدراج الأسلوب الهجين لن يساعد مقيمي الأدوات المالية فحسب، بل سيساعد أيضاً التخصصات الأخرى عندما يتعذر تصنيف طرق التقييم الهجينة الأخرى مثل طريقة القيمة المتبقية ضمن أسلوب السوق أو أسلوب الدخل أو أسلوب التكلفة.

وقد أسفرت هذه المناقشات عن اقتراح المجالس إجراء التغييرات التالية (الواردة باللون الأحمر أدناه) على المعيار 105 (أساليب وطرق التقييم)، بغية زيادة المواءمة مع تقييمات الأدوات المالية.

10. مقدمة

10.1. يجب النظر في أساليب التقييم ذات الصلة والمناسبة. والأساليب الأربعة المذكورة والمحددة أدناه هي الأساليب الرئيسية المستخدمة في التقييم، وهي تعتمد على المبادئ الاقتصادية لتوازن الأسعار وتوقع الفوائد والاستبدال.

أساليب التقييم الأساسية هي:

(أ) أسلوب السوق.

(ب) أسلوب الدخل.

(ج) أسلوب التكلفة.

(د) الأسلوب الهجين.

80. الأسلوب الهجين

80.1. يستخدم الأسلوب الهجين مزيجاً أو أكثر من أسلوب السوق وأسلوب الدخل وأسلوب التكلفة، ولكن يتعذر تصنيفه كأحد أساليب التقييم الحالية.

وقد طرحت المجالس في إطار المشاورات الأسئلة التالية:

السؤال 8-1: هل ترى أن المعيار 105 (أساليب وطرق التقييم) يجب أن يتضمن قسمًا عن الأسلوب الهجين؟ إذا كانت الإجابة لا، فيرجى ذكر أسبابك.

فيما يتعلق بالسؤال 8-1، كان هناك تنوع كبير في الردود، إلا أن عددًا كبيرًا من المشاركين رأى أنه ليس من الضروري تضمين الأسلوب الهجين.

وذكر بعض المشاركين أن أساليب السوق والدخل والتكلفة وُضعت على المستوى العالمي كثلاثة مناهج رئيسة للتقييم وإدراج أسلوب آخر من شأنه أن يُحدث حالة ارتباك في السوق. كما رأى آخرون أن إدراج أسلوب رابع من شأنه أن يؤدي إلى عدم اتساق مع الجهات الأخرى المعنية بوضع المعايير التي

استخدمت فقط ثلاثة أساليب وأسس أخرى للتقييم مثل المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 13 (القيمة المنصفة)، والذي أقر ثلاثة مناهج تقييم فقط.

كما ذكر العديد من المشاركين أيضاً أن إدراج "الأسلوب الهجين" كأسلوب رابع ليس ضرورياً، نظراً لعدم وجود أي شرط للمقيمين لتحديد متى يُستخدم أكثر من أسلوب أو طريقة واحدة.

ورأى مشاركون آخرون أن "الإشارة إلى" أسلوب هجين" كفتة رئيسة ضمن أساليب التقييم يمكن أيضاً أن يخلط الأمر على القراء مع "الأسلوب الهجين" المطبق عند تقدير قيمة الأوراق المالية المتداولة في هياكل رأس المال المعقدة."

وأجرت المجالس مزيداً من المناقشات والمشاورات حول هذه المسألة مع فريق العمل الاستشاري التابع لمجلس معايير التقييم الدولية وأعضاء المجلس وأصحاب المصلحة الآخرين. وفي ضوء هذه المشاورات، اتفقت المجالس على أنه بدلاً من إدراج الأسلوب الهجين، فإنه يجب تعديل المقدمة لتوضيح أنه يمكن استخدام أسلوب تقييم واحد أو أكثر لتوفير تقييم متوافق مع معايير التقييم الدولية. وقد أسفرت هذه المشاورات عن عدم إدراج المجالس للأسلوب الهجين ضمن معايير التقييم الدولية، ولكنها قامت بتعديل المقدمة ليكون نصها كما يلي:

10. مقدمة

10.1. يجب النظر في أساليب التقييم ذات الصلة والمناسبة، ويمكن استخدام أسلوب تقييم واحد أو أكثر لحساب القيمة وفق أساس القيمة المناسب. وفيما يلي شرح وتفصيل للأساليب الثلاثة الرئيسية للتقييم، وهي تعتمد على المبادئ الاقتصادية لتوازن الأسعار وتوقع الفوائد والاستبدال.

أساليب التقييم الأساسية هي:

(أ) أسلوب السوق.

(ب) أسلوب الدخل.

(ج) أسلوب التكلفة.

وفي ضوء إصدار "مسودة عرض المراجعات الفنية الإضافية لمعايير التقييم الدولية 2017" والتي نصت على ما يلي: "تخطط المجالس لإدراج معايير إدارة البيانات ضمن المعايير العامة في الوقت المناسب"، وفي ضوء صياغة القسم 100 حول نموذج التقييم، ناقشت المجالس إدراج قسم إضافي حول إدارة البيانات.

شكلت المجالس أيضاً مجموعة عمل معنية بالمعايير من المعيار 101 وحتى المعيار 105 لمراجعة المعايير العامة الحالية وصياغة قسم خاص بإدارة البيانات ليُدرج ضمن المعيار 105 (أساليب وطرق التقييم).

كما أسفرت هذه المشاورات عن اقتراح المجالس إضافة الجزء (ذي اللون الأحمر أدناه) إلى المعيار 105 (أساليب وطرق التقييم) من أجل توفير مزيد من التوضيح حول متطلبات المقيّم فيما يتعلق بإدارة البيانات.

100. إدارة البيانات

- 100.1. تتطلب نماذج التقييم استخدام مدخلات البيانات، وترتبط موثوقية مخرجات التقييم ارتباطاً مباشراً بدقة وملاءمة مدخلات البيانات. يجب على المقيّم إبداء رأي مهني فيما يتعلق بـ:
- (أ) مصدر البيانات.
 - (ب) استقلالية البيانات.
 - (ج) موثوقية المصدر.
 - (د) مدى ملاءمة استخدام البيانات لسياق التقييم المحدد.
 - (هـ) أي مخاطر أو قيود على استخدام البيانات في هذا السياق.
- 100.2. يجب تطبيق مصادر البيانات بالترتيب حسب الملاءمة ومستوى الثقة.
- 100.3. المقيّمون المشاركون في عمل يتضمن بيانات عليهم الامتثال للتشريعات ذات الصلة أو المتطلبات التنظيمية أو غيرها من المتطلبات المرجعية ذات الصلة للتعامل مع هذه البيانات في سياق مهمة التقييم.

وقد طرحت المجالس في إطار المشاورات الأسئلة التالية:

السؤال 8-2: هل ترى أن معايير التقييم الدولية (السارية اعتباراً من 31 يناير 2020) يجب أن تتضمن قسماً ضمن المعايير العامة لإدارة البيانات؟ إذا كانت الإجابة لا، فيرجى ذكر أسبابك.

السؤال 8-3: هل ترى أنه يجب على المقيّمين التفكير في العناصر المدرجة في القسم 1-100 فيما يتعلق بإدارة البيانات من أجل ضمان دقة البيانات وملاءمتها؟ وهل هناك أية عناصر ترى أنه يجب إضافتها أو حذفها؟ يرجى ذكر أسبابك.

السؤال 8-4: يطرح القسم 100-2 أمثلة حول بيانات التقييم. هل هناك أي أمثلة ترى أنه يجب إضافتها أو حذفها من هذه القائمة؟ يرجى ذكر أسبابك.

السؤال 8-5: ينص القسم 100-3 على أن "المقيّمون المشاركون في عمل يتضمن بيانات عليهم الامتثال للتشريعات ذات الصلة أو المتطلبات التنظيمية أو غيرها من المتطلبات المرجعية ذات الصلة للتعامل مع هذه البيانات". هل هناك حالات ترى أن ذلك لا ينطبق عليها؟ إذا كانت الإجابة نعم، فيرجى ذكر أمثلة.

فيما يتعلق بالسؤال 8-2، وردت مجموعة واسعة من الردود فيما يتعلق بهذا السؤال، ولم يبدِ أغلب المشاركين أي تعليق ووافقوا على إدراج هذا القسم، بينما وافق بعض المشاركين على إدراج هذا القسم الخاص بإدارة البيانات، ولكنهم رأوا أنه سيكون من الأفضل إدراجه في فصول أخرى ضمن المعايير العامة لمعايير التقييم الدولية مثل إطار معايير التقييم الدولية، أو معيار (إعداد التقارير). ولم يوافق المشاركون الآخرون على إدراج هذا القسم أو رأوا أن الصياغة الحالية لهذا القسم كانت غير مناسبة وغير عملية، وأن إدراج هذا القسم "يوسع نطاق العمل ويزيد من مسؤوليات المقيّم المشارك إلى مستوى لا يمكن القيام به تجارياً أو ضمانه مهنيًا".

وفيما يتعلق بالسؤال 8-3، وافق أغلب المشاركين أو لم يكن لديهم أي تعليق فيما يتعلق بالعناصر المدرجة في القسم 1-100، إلا أن بعض المشاركين رأى أن هذه المتطلبات سيكون من الأفضل إدراجها ضمن القسم 90 (نموذج التقييم) من المعيار (104). واقترح مشاركون آخرون بعض المراجعات الطفيفة أو تساءلوا عما إذا كان من اختصاص المقيّم تقديم "رأي مهني حول البيانات". بينما رأى بعض المشاركين إعادة صياغة عبارات مثل "استقلالية البيانات" لإضفاء مزيد من الوضوح، أو اقترحوا إدراج متطلبات أخرى مثل "مستوى دقة البيانات".

وفيما يتعلق بالسؤال 8-4، أشارت المجالس إلى أن هذا السؤال قد صيغ صياغة غير صحيحة، حيث رأت المجالس أنه من غير المناسب تضمين أمثلة من البيانات في هذا الوقت، وأشارت المجالس إلى أن أغلب المشاركين رأوا أنه لا توجد حاجة إلى أمثلة، أو أن إدراج أمثلة سيكون غير مناسب لأن أي أمثلة ستكون غير كاملة وقد تؤدي إلى إحداث حالة ارتباك في السوق.

وفيما يتعلق بالسؤال الأخير 8-5، لم يكن لدى أغلب المشاركين أي تعليق، ووافقوا على هذا الشرط أو اقترحوا إجراء بعض التعديلات الطفيفة على هذا القسم لإضفاء مزيد من التوضيح. بينما رأى مشاركون آخرون أن شرط "الامتثال للتشريعات ذات الصلة أو المتطلبات التنظيمية أو غيرها من المتطلبات المرجعية ذات الصلة" ليس ضرورياً، لأن هذا شرط عام لجميع التقييمات وقد أدرج بالفعل في قسم الخروج عن المعايير ضمن إطار معايير التقييم الدولية.

واستعرضت المجالس بعد المشاورات الردود الواردة وأجرت مزيداً من المحادثات والمناقشات مع فريق العمل الاستشاري التابع لمجلس معايير التقييم الدولية وأعضاء المجلس وأصحاب المصلحة الآخرين.

ونتيجة لهذه المشاورات، رأت المجالس أن إدراج القسم المقترح حول إدارة البيانات سابق لأوانه، ولا سيما أن المعيار 500 (الأدوات المالية) سيتضمن بعد تعديله إجراء المزيد من المتطلبات فيما يتعلق بالبيانات وإدارتها والتعامل معها. كما ناقشت المجالس أيضاً التسمية الخاصة بهذا القسم، وما إذا كان ينبغي إدراج أقسام أخرى حول إدارة البيانات ضمن معايير الأصول. وفي ضوء هذه المناقشات، قررت المجالس تأجيل إدراج هذا القسم حتى العام المقبل، وذلك لمنح المجالس ومجموعات الأعمال وقتاً كافياً لدراسة التعليقات والآراء الناتجة عن كلٍ من المشاورات والمحادثات الإضافية الأخرى.

معايير الأصول



المعيار 200: منشآت الأعمال والحصص فيها

في إطار التعليقات الواردة من خلال المشاورات حول مسودة عرض المراجعات الفنية المقترحة لمعايير التقييم الدولية 2017، وفي ضوء المناقشات التي أجريت بين مجلس تقييم الأعمال وأصحاب المصلحة الآخرين الذين لم يكونوا واضحين فيما يتعلق بما يشكل عملاً أو مصلحة تجارية، اقترح مجلس تقييم الأعمال المراجعات التالية لإضفاء المزيد من التوضيح حول نطاق هذا الفصل.

20. المقدمة

20.1. يمكن أن يختلف تعريف العمل التجاري حسب غرض التقييم، ولكن بشكل عام يمكن اعتبار العمل التجاري أي منشأة أو مجموعة متكاملة من الأصول تمارس نشاطاً تجارياً أو صناعياً أو خدمياً أو استثمارياً. وقد تتضمن الأعمال التجارية أكثر من أصل واحد (أو أصل واحد تعتمد فيه القيمة على استخدام أصول إضافية) للعمل معاً لتوليد نشاط اقتصادي يختلف عن المخرجات التي يمكن أن تنتجها الأصول الفردية بمفردها. مجموعة الآلات والمعدات (المعيار 300: إعداد التقارير) أو الحقوق والمصالح العقارية (المعيار 400: الحقوق والمصالح العقارية) دون وجود أصول أخرى، أو مكونات غير ملموسة مثل القوى العاملة، لا تكون عادةً نشاطاً تجارياً.

20.2. قد لا تشكل الأصول غير الملموسة الفردية، أو مجموعة الأصول غير الملموسة نشاطاً تجارياً، ولكنها تكون ضمن نطاق هذا المعيار إذا كانت هذه الأصول تولد نشاطاً اقتصادياً يختلف عن المخرجات التي ستنتجها الأصول الفردية بمفردها. وإذا كانت الأصول لا تستوفي هذه الضوابط، يجب على المقيم الرجوع للمعيار 210 (الأصول غير الملموسة) والمعيار 220 (الالتزامات غير المالية).

20.3. قد يؤدي النشاط التجاري أو الصناعي أو الخدمي أو الاستثماري للمنشأة إلى نشاط اقتصادي أكبر (أي القيمة)، مما قد ينتج عن تلك الأصول لو عملت بشكل منفصل، وغالباً ما يشار إلى القيمة الزائدة على أنها قيمة الاستمرارية أو الشهرة التجارية. ويمكن أن تشكل هذه القيمة الزائدة أصلاً منفصلاً وفقاً لأسس معينة للقيمة في حالات معينة. ولا يعني عدم وجود القيمة الزائدة أن الأصل أو مجموعة الأصول لا تشكل نشاطاً تجارياً. فمن الناحية الاقتصادية، قد تكون قيمة الأصول داخل المنشأة موجودة في أصل واحد.

20.4. يمكن للنشاط التجاري أن يأخذ أشكالاً عديدة، مثل: شركة مساهمة، أو شراكة أو شركة تضامن، أو شركة فردية. ومع ذلك، يمكن أن تتخذ الشركات أشكالاً أخرى مثل أقسام، وفروع، وخطوط العمل، والقطاعات، ووحدات توليد النقد، ومجموعة الأصول التي يمكن أن تكون جزءاً من كيان قانوني واحد أو أكثر.

20.5. يمكن أن تأخذ المصالح في الأعمال التجارية (مثل الأوراق المالية) أشكالاً عديدة. ولتحديد قيمة المصلحة التجارية، يجب على المقيم أولاً تحديد قيمة الأعمال الأساسية من خلال تطبيق هذه المعايير. وفي مثل هذه الحالات، يجب أن تكون المصالح التجارية ضمن نطاق هذا المعيار، ولكن اعتماداً على طبيعة المصلحة، قد تكون بعض المعايير الأخرى قابلة للتطبيق.

20.6. يجب أن يحدد المقيم ما إذا كان التقييم للمنشأة بأكملها أو للأسهم أو للمساهمة في المنشأة (سواء أكانت حصة مسيطرة أم غير مسيطرة)، أو نشاط تجاري محدد للمنشأة. ويجب أن يكون نوع القيمة مناسباً للغرض من «التقييم» وأن يذكر كجزء من نطاق المهمة (انظر المعيار 101: نطاق العمل). ومن المهم تحديد المنشأة أو المصلحة التجارية محل التقييم بوضوح، وحتى عند إجراء تقييم لكيان بأكملها، يمكن أن تكون هناك مستويات مختلفة تعبر عن القيمة، فعلى سبيل المثال:

- (أ) قيمة المنشأة: القيمة الإجمالية لحقوق الملكية في شركة ما بالإضافة إلى قيمة ديونها أو التزاماتها المتعلقة بالديون مطروحاً منها أي نقد أو ما يعادله للوفاء بتلك الالتزامات.
- (ب) إجمالي قيمة رأس المال المستثمر: المبلغ الإجمالي للأموال المستثمرة حالياً في نشاط تجاري، بغض النظر عن المصدر، وغالباً ما يكون قيمة إجمالي الأصول مطروحة منها الالتزامات المتداولة والنقد.
- (ج) القيمة التشغيلية: القيمة الإجمالية للنشاط التجاري، باستثناء قيمة أي أصول والالتزامات غير تشغيلية.
- (د) قيمة حقوق الملكية: قيمة أعمال المنشأة لكافة المساهمين في حقوق الملكية.

20.7. تقييمات الأعمال مطلوبة لأغراض مختلفة بما في ذلك عمليات استحواذ واندماج وبيع الشركات، والضرائب، والتقاضى والإعسار والتقارير المالية. ويمكن الحاجة إلى تقييمات الأعمال كمدخل أو خطوة في تقييمات أخرى.

وقد طرحت المجالس في إطار المشاورات الأسئلة التالية:

السؤال 9-1: هل توافق على النطاق المعدل للمعيار 200 (منشآت الأعمال والحصص فيها)؟ إذا كانت الإجابة لا، فيرجى ذكر أسبابك.

السؤال 9-2: هل تعتقد أن هناك أعمالاً أو مصالح تجارية أخرى يجب إضافتها إلى هذا النطاق؟ إذا كانت الإجابة نعم، فيرجى ذكر أسبابك.

فيما يتعلق بالسؤال 9-1، لم يكن لدى معظم المشاركين أي تعليق أو وافقوا على النطاق المعدل للمعيار 200 (منشآت الأعمال والحصص فيها). إلا أنه كان لدى كل من مجلس الأصول الملموسة وعدد من المشاركين بعض المخاوف فيما يتعلق بالجملة الأخيرة التالية ضمن الفقرة 20.1، حيث إن إدراج هذه الجمل يمكن أن يتسبب في صعوبات لمقيمي الآلات والمعدات والممتلكات العقارية والتجارية الذين عادةً لا ينظرون العناصر غير الملموسة ضمن التقييم.

"مجموعة الآلات والمعدات (المعيار 300: إعداد التقارير) أو الحقوق والمصالح العقارية (المعيار 400: الحقوق والمصالح العقارية) دون وجود أصول أخرى، أو مكونات غير ملموسة مثل القوى العاملة، لا تكون عادةً نشاطًا تجاريًا".

وفي ضوء المناقشات التي جرت، تم الاتفاق على حذف هذه الجملة في الوقت الحالي، كما سيُشكّل فريق عمل مشترك تابع لمجلس تقييم الأعمال ومجلس الأصول الملموسة لمناقشة والاتفاق على الاختلافات بين تقييم الأعمال وتقييم المصالح فيها.

وفيما يتعلق بالسؤال 9-2، لم يكن لدى معظم المشاركين أي تعليق أو لم يروا أن هناك أي أعمال أو مصالح تجارية أخرى يجب إضافتها إلى هذا النطاق. ولم يُجرِ مجلس تقييم الأعمال أية تعديلات أخرى في ضوء التعليقات الواردة.

المعيار 230: المخزون

قامت المجالس بإجراءات عديدة لتقييم المخزون، والتي تُوِّجَت بإصدار المعيار 230: المخزون. وكان من الأمور المركزية في هذه العملية طرح مسودة المعيار 230: المخزون للعموم، والتي كانت قيد التشاور خلال الفترة بين 28 فبراير 2020 و 30 يونيو 2020. وقد راجعت المجالس بعناية جميع التعليقات الواردة أثناء عملية التشاور، وذلك لوضع الصيغة النهائية للمعيار.

وأكد مجلس تقييم الأعمال من خلال عملية الطرح أن السياق الأكثر شيوعًا لتقييم المخزون هو إعداد التقارير المالية المتعلقة باندماج الأعمال. ويشمل تعريف المخزون، في هذا السياق، المواد الخام والأعمال الجارية والسلع الجاهزة. وعلى الرغم من أن بيان معايير المحاسبة المالية رقم 141 قد تم إلغاؤه واستبداله، إلا أن الممارسة الحالية تظل متسقة مع إرشاداته من نواحٍ عديدة.

على الرغم من أن المشاركين قد أشاروا إلى اختلاف في التسمية، إلا أن المسودة أكدت أن الطريقتين الأساسيتين المستخدمتين لتحديد قيمة المخزون هما: طريقة تكلفة الإحلال ("الطريقة التصاعدية") وطريقة المبيعات المقارنة ("الطريقة التنازلية").

تُستخدم الطريقة "التصاعدية"، وفقًا لما أكدته عملية العرض، عادةً لتقييم المواد الخام، وتقدير التكلفة التي كان سيتكبدها المشتري للحصول على نفس الكمية ونوع المخزون في السوق. قد تشمل مكونات التكلفة حسب هذه الطريقة شراء المخزون ومعالجته ونقله وتخزينه، ثم يتم بعد ذلك تعديل أساس التكلفة للعوامل الأخرى ذات الصلة، مثل التقادم والتعويض للبائع مقابل العائد من النفقات.

وتُستخدم الطريقة التنازلية، وفقًا لما أكدته عملية العرض، عادةً لتقييم الأعمال الجارية والسلع الجاهزة، وتقييم المخزون بتكلفة أساسية مساوية لسعر البيع الفعلي أو المتوقع للعملاء في السياق العادي للأعمال، ثم يتم بعد ذلك تعديل التكلفة الأساسية لعوامل مختلفة، مثل المصاريف المتكبدة في التخلص، والأرباح المتناسبة مع درجة المخاطرة ومبلغ الاستثمار، والوقت/ التكلفة المطلوبة للتخلص من المخزون.

عند النظر في معايير التقييم الدولية، يجب على المقيم مراعاة التناسب عند تطبيق معايير التقييم الدولية وكما هو مذكور في الفقرة 2-20 من المعيار 102 "وعند تحديد نطاق الأدلة والشواهد الضرورية يحتاج المقيم إلى الحكم المهني للتأكد من كفاية المعلومات التي تم الحصول عليها وأنها تفي بغرض التقييم"، ويعني هذا فيما يتعلق بالمخزون أن المقيم لا يحتاج إلى الدخول في أدنى مستوى من التفاصيل، ولكن يجب أن يستخدم حكمه المهني لموازنة حساسية تحليل البيانات، وتوافرها وموثوقيتها، والدقة النسبية التي تتطلبها التقييم.

وبالتشاور مع مجلس الأصول الملموسة، تقرر أن المعيار 410 (العقارات التطويرية) يشمل بالفعل مخزون الممتلكات العقارية، وقد أكدت ردود أصحاب المصلحة هذا الأسلوب؛ ومن ثم، فإن هذا المعيار يركز على تقييم مخزون السلع المادية غير العقارية، حيث لم يتم النظر في الجوانب العديدة والمتنوعة لمخزون الممتلكات العقارية أو التفكير فيها عند إعداد هذا المعيار.

كانت التعليقات الواردة من أصحاب المصلحة إيجابية، وقرر مجلس تقييم الأعمال أنه ليس ثمة حاجة إلى إجراء تغييرات كبيرة في المسودة المعروضة للمعيار 230، ولكن المجلس أجرى عددًا من التحديثات الطفيفة على المعيار 230، وكان الهدف من وراء هذه التحديثات إيضاح الصياغة ومواءمة المصطلحات.

بالإضافة إلى ذلك، وبناءً على الملاحظات، اختار مجلس تقييم الأعمال إجراء تغييرات جوهرية على النحو التالي:

- إضافة عبارات في الفقرة 20.5 لاعتبارات التعديل عند تقييم الأصول غير الملموسة الأخرى.
- إضافة عبارات في الفقرة 60.5 (أ) لضمان مواءمة أساس التكلفة وأساس الربح المتوقع.
- إضافة عبارات في الفقرة 60.7 لحذف مصطلح "التوزيع الوظيفي" وإضفاء المزيد من التوضيح من خلال المزيد من التفاصيل.
- إضافة الفقرة 60.10 ضمن الطريقة التنازلية لمناقشة الخطوة النسبية المتوقعة بين الأعمال الجارية والسلع الجاهزة.
- إضافة عبارات في الفقرة 90.5 لاعتبارات التعديل عند تقييم الأصول غير الملموسة الأخرى.
- إضافة عبارات في الفقرة 90.6 حول التسويق النسبي لنموذج الجذب.
- حذف الفقرة 120.3 في قسم وحدة الحساب.

المعيار 230: المخزون

10. نظرة عامة

10.1. تنطبق المبادئ الواردة في المعايير العامة على تقييمات المخزون والتقييمات التي تحتوي عليه، ويحتوي هذا المعيار على متطلبات إضافية لتقييم المخزون.

20. المقدمة

20.1. يشمل المخزون نطاقاً واسعاً من السلع التي تستخدم في عمليات الإنتاج المستقبلية (مثل المواد الخام، وقطع الغيار، والمستلزمات)، والسلع المستخدمة في عملية الإنتاج (أي السلع تحت الإنشاء)، والسلع التي تنتظر البيع (أي البضائع تامة الصنع).

20.2. يركز هذا المعيار على تقييم مخزون السلع المادية غير العقارية، حيث لم يتم النظر في الجوانب العديدة والمتنوعة لمخزون الممتلكات العقارية أو التفكير فيها عند إعداد هذا المعيار. وتتم تغطية تقييم الممتلكات العقارية في المعيار 200 (الحقوق والمصالح العقارية).

20.3. بينما تشمل القيمة الدفترية للمخزون التكاليف التاريخية فقط، فإن الأرباح المحققة في عملية الإنتاج، والتي تعكس إيرادات الأصول المستخدمة في التصنيع (بما في ذلك رأس المال العامل، والممتلكات، والمصنع، والمعدات والأصول غير الملموسة). لا ترسم إلى قيمة دفترية. ونتيجة لذلك، تختلف القيمة السوقية للمخزون وتكون أعلى عادة من قيمة الدفترية.

20.4. يقل التعامل مع المخزون في مرحلة مؤقتة (السلع قيد الإنشاء مثلاً). أو يمكن ألا يباع بشكل متكرر إلى طرف خارجي للتعامل مع إجراءات البيع (مثل البضائع تامة الصنع المباعة عبر شبكات الموزعين)، وعليه كثيراً ما تختلف طرق التقييم والاعتبارات الخاصة بالمخزون عن تلك الخاصة بالأصول الأخرى.

20.5. يُقيم المخزون لعدة أغراض متنوعة، ويقع على عاتق المقيم مسؤولية فهم الغرض من التقييم، وما إذا كان ينبغي تقييم المخزون، سواء بشكل منفصل أو مجتمع مع أصول أخرى وفيما يلي قائمة غير حصرية للحالات التي عادة ما تشتمل على أحد عناصر تقييم المخزون:

(أ) أغراض إعداد التقارير المالية: غالباً ما تكون تقييمات المخزون مطلوبة مع الأمور المحاسبية عند دمج الشركات وبيع الأصول والاستحواذ عليها وتحليل الانخفاض في القيمة.
(ب) أغراض إعداد التقارير الضريبية: عادة ما يتطلب الأمر إجراء تقييمات المخزون للمساعدة في إجراء تحليلات لأسعار تحويل الملكية والتخطيط وإعداد تقارير ضرائب الشركات والهيئات وتحليلات ضرائب القيمة المضافة.

(ج) يمكن أن يكون المخزون خاضع للتقاضي، مما يتطلب الأمر تحليل التقييم في ظروف معينة.

(د) يُطلب من المقيمين في بعض الأحيان تقييم المخزون كجزء من الاستشارات العامة والإقراض المضمون بالرهن ودعم المعاملات، والإعسار.

30. أساس القيمة

30.1. وفقاً للمعيار 104 (أسس القيمة)، يجب على المقيم تحديد الأساس المناسب للقيمة عند تقييم المخزون.

30.2. في كثير من الأحيان، يُقِيم المخزون باستخدام أسس القيمة المحددة من جهات ومنظمات أخرى غير مجلس معايير التقييم الدولية (بعض الأمثلة المذكورة في المعيار 104: أسس القيمة) ويجب على المقيم فهم ومتابعة اللوائح والسوابق القضائية والإرشادات التفسيرية الأخرى المتعلقة بأسس القيمة في تاريخ التقييم.

40. أساليب وطرق التقييم

40.1. يمكن تطبيق أساليب التقييم الثلاثة المذكورة في المعيار 105 (أساليب وطرق التقييم) لتقييم المخزون. وتتضمن الطرق أدناه مزيجاً من أسلوب السوق وأسلوب الدخل وأسلوب التكلفة. وإذا كان من الضروري للمقيّم أن يحدد أسلوباً من الأساليب الثلاثة، فيجب عليه الاعتماد على خبرته وحكمه المهني في اتخاذ القرار وألا يعتمد على التصنيف أدناه فقط.

40.2. يجب على المقيم الامتثال لمتطلبات المعيار 105 (أساليب وطرق التقييم)، بما في ذلك الفقرة 3-10 عند اختيار الأسلوب والطريقة، إضافة إلى متطلبات هذا المعيار.

50. أسلوب السوق

50.1. ينظر أسلوب السوق إلى النشاط السوقي الذي يتضمن سلعاً متطابقة أو متشابهة، ويعتبر مجال تطبيقه ضيق في تقييم المخزون. وتتضمن هذه التطبيقات عادةً (1) جرد السلع الأساسية، أو (2) المخزون الذي له سوق أثناء عملية الإنتاج. وبالنسبة للمنتجات غير السلع الأساسية أو المنتجات التي يوجد لها سوق في مرحلة إنتاج مؤقتة، فيجب تخفيض أسعار البيع مراعاة لجهد التصرف بها والأرباح المتوقعة.

50.2. حتى ولم ينطبق أسلوب السوق بشكل مباشر في معظم الحالات، ينبغي على المقيم النظر في المؤشرات التي تعتمد على السوق لتحديد سعر البيع واستخدامها كمدخل للطرق الأخرى.

50.3. يمكن أن تقدم الأسواق الأخرى نظرة حول العوائد المنسوبة إلى التصنيع والتصرف بالأصول، والتي يمكن الاستفادة منها أيضاً كمدخلات في طرق أخرى. وعادةً ما يُنظر في هذه العوائد لاستبعاد العوائد المنسوبة إلى الملكية الفكرية، فعلى سبيل المثال:

(أ) تمثل هوامش ربح الموزع مؤشراً سوقيًا غير مباشر لعوائد عملية التصرف بالمخزون، إذا تم تحديد عدد من الشركات المماثلة والمناسبة.

(ب) يمكن أن يقدم التصنيع التعاقد في حدود المتاح مؤشراً للهوامش المكتسبة خلال عملية التصنيع.

50.4. يجب أن يلتزم المقيم بالفقرتين 2-20 و3-20 من المعيار 105 (أساليب وطرق التقييم) عند تحديد إمكانية تطبيق أسلوب السوق على تقييم المخزون، ويجب على المقيم تطبيق أسلوب السوق لتقييم المخزون إذا تم استيفاء كلا المعيارين التاليين فقط:

(أ) توفر معلومات عن المعاملات التجارية القائمة على أساس التنافس الحر التي تتضمن مخزوناً متطابقاً أو مشابهاً في تاريخ التقييم أو تاريخ قريب منه.

(ب) توفر معلومات كافية تسمح للمقيّم بالتعديل لجميع الفروق الجوهرية بين المخزون محل التقييم وغيره في المعاملات المماثلة.

50.5. عندما تتوفر أدلة على أسعار السوق، يجب على المقيم إجراء تعديلات عليها لتعكس الفروقات بين المخزون محل التقييم وغيره من المعاملات المماثلة. وهذه التعديلات ضرورية لعكس الفرق بين الخصائص المميزة للمخزون محل التقييم وتلك المتضمنة في المعاملات، ويمكن تحديد هذه التعديلات فقط على المستوى النوعي وليس الكمي. ولذلك فإن الحاجة إلى تعديلات نوعية كبيرة تشير إلى أن أسلوباً آخر للتقييم سيكون أكثر مناسبة (انظر المعيار 105: أساليب وطرق التقييم، الفقرات 10.1 - 10.10).

60. أسلوب الدخل

60.1. يتطلب تقييم المخزون باستخدام أسلوب الدخل تخصيص الأرباح (القيمة) المساهمة في تاريخ قبل التقييم مقابل الأرباح (القيمة) التي تم المساهمة بها في تاريخ بعد التقييم.

60.2. يجب على المقيمين الالتزام بالفقرتين 2-40 و 3-40 من المعيار 105 (أسلوب وطرق التقييم) عند تحديد إمكانية تطبيق أسلوب الدخل على تقييم المخزون من عدمه.

الطريقة التنازلية

60.3. الطريقة التنازلية هي إحدى طرق القيمة المتبقية التي تبدأ بسعر البيع المقدر ومن ثم تخصم التكاليف المتبقية والأرباح المقدر.

60.4. تقوم الطريقة التنازلية بتقسيم الجهود والقيمة ذات الصلة إلى التي تم إكمالها قبل تاريخ القياس وتلك التي تم إكمالها بعد تاريخ القياس.

60.5. تتضمن الخطوات الرئيسية لتطبيق الطريقة التنازلية ما يلي:

(أ) تقدير سعر البيع، حيث ينبغي أن يعتمد المقيم على الملاحظات المباشرة لأسعار البيع عندما تكون المعلومات متاحة. ولكن لا تتوفر هذه البيانات في كثير من الأحيان ويُقدر سعر البيع غالباً عن طريق تطبيق إجمالي هامش ربح مناسب على صافي القيمة الدفترية للسلع تامة الصنع على مستوى المنتج أو المستوى الكلي. وعادةً ما يُستخدم إجمالي هامش الربح المتوقع في الفترة التي سيتم فيها بيع المخزون.

(ب) تقدير التكاليف اللازمة لإكمالها (للسلع تحت الإنشاء فقط). وينبغي أن تتضمن تكاليف إكمال السلع جميع النفقات المتبقية بشكل مباشر أو غير مباشر والتي سيتم تكبدها في تاريخ ما بعد التقييم لإيصال السلع تحت الإنشاء إلى حالتها النهائية. وينبغي تعديل التكاليف لإزالة النفقات الخاصة بالفترات المستقبلية.

(ج) طرح تكاليف التصرف في المخزون. تمثل تكاليف التصرف التكاليف التي سيتم تكبدها بعد تاريخ التقييم لتسليم البضائع تامة الصنع إلى العميل النهائي. وينبغي تعديل تكاليف التصرف لإزالة النفقات الخاصة بالفترات المستقبلية. تشمل تكاليف التصرف بالمخزون عمومًا مصاريف البيع والتسويق بينما يتم تكبد مصاريف الشراء والتصنيع بشكل عام لمخزون البضائع تامة الصنع. ولتحديد تكاليف التصرف بشكل صحيح، ينبغي تصنيف كل مصروف في دورة المخزون (بما في ذلك النفقات العامة غير المباشرة) على أنه تم تكبده، وبالتالي، ساهم في قيمة مخزون البضائع الجاهزة أو المتبقية التي سيتم تكبدها أثناء عملية التصرف.

(د) طرح بدل الربح من جهد الإنجاز (للسلع تحت الإنشاء فقط) وعملية التصرف. قد تكون نقطة البداية الأولية هي الاستفادة من الربح التشغيلي للشركة. ولكن تفترض هذه المنهجية أن هامش الربح سيكون متناسبًا مع التكاليف المتكبدة. وفي معظم الحالات، هناك سبب منطقي لافتراض هوامش ربح لا تتناسب مع التكاليف (انظر القسم 90).

(هـ) اعتبار أي تكاليف ضرورية للتخزين. يمكن الحاجة إلى تقدير تكاليف التخزين لحساب تكلفة الفرصة البديلة المرتبطة بالوقت اللازم لبيع المخزون. إضافة لذلك ينبغي على المقيم النظر في المخاطر الناشئة خلال فترة التخزين عند تحديد معدل العائد المطلوب. يمكن أن تدل المخاطر على طول دورة حياة المخزون والترتيبات التعاقدية مع العملاء النهائيين (مثلًا تتحمل الشركة المصنعة مخاطر التقلبات في تكاليف إكمال المنتج والتصرف فيه). ويمكن أن تكون تكاليف التخزين غير مهمة إذا كان معدل دوران المخزون مرتفعًا أو كان معدل الاقتراض منخفضًا.

60.6. عند تحديد تكاليف الإنجاز والتصرف بالمخزون ومخصص الربح، ينبغي على المقيم تحديد واستبعاد أية مصروفات تهدف إلى توفير منافع اقتصادية مستقبلية وليست ضرورية لتوليد إيرادات الفترة الحالية. ويمكن أن تشمل أمثلة مصاريف المنافع المستقبلية: البحث والتطوير المتعلق بتطوير منتج جديد، والتسويق لمنتج جديد، والتوظيف لزيادة القوى العاملة، والتوسع في منطقة جديدة، وإهلاك منشأة البحث والتطوير المخصصة للبحث في المستقبل، أو تكاليف إعادة الهيكلة.

60.7. يجب أن تكون الأصول غير الملموسة المطورة داخليًا على غرار (1) تكلفة كما لو كانت مرخصة افتراضياً، وبالتالي تُدرج إما في تكلفة الإنتاج أو التصرف، أو (2) تعتبر جزءاً من التوزيع الوظيفي عند تحديد مخصص الربح المناسب.

60.8. عند استخدام الطريقة التنازلية، ينبغي على المقيم النظر فيما إذا كانت البيانات الكافية متوفرة لتطبيق الخطوات الرئيسية بشكل مناسب. وإذا لم تتوفر بيانات كافية، فقد يكون من المناسب تطبيق طرق أو أساليب أخرى.

60.9. قد يستخدم المقيم الطريقة التصاعدية (انظر الفقرة 60.10) للتحقق من القيمة المشتقة من الطريقة التنازلية (انظر الفقرات 60.3 إلى 60.9).

الطريقة التصاعديّة

60.10. وفيما يلي الخطوات الرئيسيّة لتطبيق الطريقة التصاعديّة:
(أ) تحديد القيمة الدفترية للمخزون محل التقييم. ويمكن أن تحتاج القيمة الدفترية إلى تعديل وفق اعتبارات متعددة (انظر الفقرة 4-70 والقسم 110).
(ب) إضافة أي تكلفة شراء وحيازة متكبدة بالفعل.
(ج) إضافة أي تكلفة إنجاز متكبدة بالفعل، وتتضمن هذه التكاليف عادةً مصاريف الشراء والتصنيع.
(د) إضافة الربح على إجمالي التكاليف المتكبدة بالفعل. ويمكن أن تكون نقطة البداية هي الاستفادة من الربح التشغيلي للشركة. ولكن تفترض هذه المنهجية أن هامش الربح سيكون متناسباً مع التكاليف المتكبدة. في معظم الحالات، هناك سبب منطقي لافتراض هامش ربح لا تتناسب مع التكاليف (انظر القسم 90).

60.11. عند تحديد التكاليف المتكبدة بالفعل، ينبغي على المقيّم النظر في الأصول غير الملموسة المطورة داخلياً والتي ساهمت في إنجاز المنتج.

70. أسلوب التكلفة

70.1. الطريقة الأساسية لتقييم المخزون هي طريقة تكلفة الإحلال، وعادةً ما يُقيم مخزون المواد الخام باستخدام طريقة تكلفة الاستبدال الجارية.

70.2. يجب أن يلتزم المقيم بالفقرتين 2-60 و3-60 من المعيار 105 (أساليب وطرق التقييم) عند تحديد ما إذا كان سيتم تطبيق أسلوب التكلفة على تقييم المخزون أم لا.

طريقة تكلفة الاستبدال الجارية

70.3. يمكن أن تقدم طريقة تكلفة الاستبدال الجارية مؤشراً جيداً للقيمة السوقية إذا كان المخزون قابلاً للاستبدال بسهولة في تجارة الجملة أو التجزئة (مثل مخزون المواد الخام).

70.4. يمكن أن تكون القيمة السوقية للمواد الخام والمخزون الآخر مماثلة للقيمة الدفترية الصافية اعتباراً من تاريخ التقييم ولكن ينبغي مراعاة بعض التعديلات.

- (أ) يمكن أن تحتاج القيمة الدفترية إلى تعديل على أساس ما يرد أولاً بصرف أولاً.
(ب) إذا تقلبت أسعار المواد الخام و/ أو كان معدل دوران المخزون بطيئاً، فيمكن أن يلزم تعديل القيمة الدفترية للتغيرات في أسعار السوق.
(ج) يمكن أيضاً تقليل القيمة الدفترية للمواد الخام لحساب البضائع المتقدمة والمُعيبة.

(د) يمكن أن يلزم أيضاً تخفيض القيمة الدفترية للانكماش، وهو الفرق بين المخزون المدرج في السجلات المحاسبية والمخزون الفعلي بسبب السرقة، والتلف، وسوء الحساب، ووحدات القياس غير الصحيحة، والتبخر، وما إلى ذلك.

(هـ) قد يلزم زيادة القيمة الدفترية لأية تكاليف يتم تكبدها فيما يتعلق بإعداد المواد الخام (مثل الشراء والتخزين والمناولة).

80. اعتبارات خاصة للمخزون

80.1. تتناول الأقسام التالية قائمةً غير حصرية للموضوعات ذات الصلة بتقييم المخزون:

(أ) تحديد العمليات التي تُضيف للقيمة وعوائد الأصول غير الملموسة (القسم 90).

(ب) العلاقة بالأصول الأخرى المكتسبة (القسم 100).

(ج) تقادم المخزون الاحتياطي (القسم 110).

(د) وحدة الحساب (القسم 120).

90. تحديد العمليات التي تُضيف على القيمة وعوائد الأصول غير الملموسة

90.1. يتضمن تقييم المخزون توزيع الأرباح بين الربح المكتسب قبل تاريخ القياس والربح المكتسب بعد تاريخ القياس. وعملياً يمكن ألا يتناسب الربح المكتسب مع النفقات. وكما في معظم الحالات، لا تكون المخاطر المفترضة أو القيمة المضافة أو الأصول غير الملموسة المساهمة في تاريخ ما قبل القياس للمخزون هي نفسها المساهمة في تاريخ ما بعد القياس.

90.2. ينبغي ألا يخصص المقيّم الربح بما يتناسب مع تكاليف التصرف والتصنيع فقط، حيث يمكن لهذا الافتراض أن يسيء تخصيص الربح، لأنه يفترض مسبقاً أن إنتاج الشركة يحقق ربحاً على أساس تناسبي بناءً على التكاليف المتكبدة. وتعتبر هذه الطريقة غير مناسبة للمُصنعين إذا كانت تكاليف المواد تمثل تدفقات خارجية أولية دون بذل جهود كبيرة. كما لا يعترف هذا الافتراض بمساهمة الأصول غير الملموسة المتولدة داخلياً بتكاليف أقل.

90.3. يجب أن يُميز المقيّم بين التكاليف التي تُضيف للقيمة وتلك التي ليست لها قيمة مضافة. ويمكن ألا تكون المواد في تكلفة السلع المباعة ذات قيمة مضافة لأنها لا تساهم بأي ربح في المخزون.

90.4. بالنسبة للشركة التي تمتلك أصولاً غير ملموسة مطورة داخلياً والتي تساهم في زيادة مستوى الربحية، سيتم تضمين العائد على تلك الأصول غير الملموسة في إجمالي هامش الربح للشركة. ولكن سواء أكانت الأصول غير الملموسة مملوكة أو مرخصة، يجب أن تكون القيمة السوقية للمخزون هي نفسها.

90.5. يجب أن يحدد المقيّم إلى أي مدى تدعم التقنية والعلامات التجارية وعلاقات العملاء عمليات التصنيع والتوزيع وما إذا كانت العائدات قابلة للتطبيق على كافة الإيرادات. وتزداد قيمة المخزون إذا أُستخدم الأصل غير الملموس لإنشاء المخزون (مثلاً استخدام العناصر غير الملموسة في عملية التصنيع). وعلى العكس من ذلك، إذا كان من المتوقع استخدام الأصل غير الملموس في المستقبل، في وقت التصرف فيه، فإن قيمة المخزون ستتناقص.

90.6. عند تسويق الأصول غير الملموسة، يمكن أن يكون من الصعب تحديد ما إذا كان الأصل غير الملموس سمة من سمات المخزون. وللمساعدة في التحديد، يمكن أن يفكر المقيّم في الطريقة التي يسوق فيها مشارك في السوق المخزون لعملائه، فهل يسوق بطريقة الدفع أو الجذب مثلاً؟ حيث تتطلب طريقة الدفع جهوداً كبيرة للتخلص من المخزون وأقل اعتماداً على الأصول التسويقية غير الملموسة، بينما تعتمد طريقة الجذب على تطوير علامة تجارية قوية وزيادة الاعتراف بها لجذب العملاء إلى المنتج.

90.7. يمكن أن تتضمن قائمة غير شاملة للاعتبارات الأخرى لتقييم مساهمة الأصول غير الملموسة مقدار الإنفاق التسويقي، وما إذا كانت المنتجات تُباع من خلال موزع، ومستوى التناقص في علاقات العملاء، وأي حقوق قانونية مرتبطة بالأصول غير الملموسة.

90.8. في بعض الحالات، قد يتكون الأصل غير الملموس من عدة عناصر تساهم في جوانب مختلفة لخلق القيمة، مثل الأصل غير الملموس لمنتج صيدلاني والذي يتكون من التقنية والاسم التجاري. ويتطلب ذلك تقييماً لكيفية توزيع الربح الإجمالي المرتبط بكل عنصر من عناصر الأصل غير الملموس على تصنيع المخزون مقابل جهود التصرف.

90.9. بالمثل، يمكن أن يساهم الأصل غير الملموس في جهود التصنيع أو التصرف، فيساهم جزء من الأصل غير الملموس قبل تاريخ القياس وجزء يساهم بعد تاريخ القياس. فعلى سبيل المثال، عند تقييم مساهمة الملكية الفكرية للسلع تامة الصنع، يمكن ألا ينتقل الحق المرتبط ببيع المنتج ذي العلامة التجارية مع نقل المخزون، بالرغم من أن المنتج يحمل العلامة التجارية ذات الصلة المرتبطة بالملكية الفكرية. وعلى هذا النحو، يمكن أن يكون من المناسب النظر في هذه الحقوق في تكاليف التصرف.

100. العلاقة مع الأصول المستحوذة الأخرى

100.1. يجب أن يحافظ المقيّم، حسب الحاجة، على الاتساق بين الافتراضات المستخدمة في تقييم المخزون وتلك المستخدمة في تقييم الأصول أو الالتزامات الأخرى.

110. تقادم المخزون الاحتياطي

110.1. ينبغي على المقيّم اعتبار تقادم رصيد احتياطي المخزون. كما ينبغي تطبيق رصيد احتياطي المخزون على المخزون الذي ينطبق فيه الاحتياطي، بدلاً من صافيه مقابل رصيد المخزون بالكامل.

110.2. عادة لن يتم تقييم المخزون المتقادم المعدل لاحتياطي المخزون حيث تم تعديله إلى صافي القيمة الممكن تحقيقها. ومع ذلك، يمكن أن يحتاج المقيّم إلى النظر في المزيد من التخفيضات إذا كانت القيمة السوقية أقل من صافي القيمة الممكن تحقيقها.

120. وحدة الحساب

120.1. لأغراض تقييم المخزون، غالباً ما يكون من المناسب افتراض أن المخزون هو مجموعة واحدة متجانسة من الأصول؛ ولكن من الممكن أن تختلف هوامش الربح والمخاطر ومساهمات الأصول غير الملموسة حسب المنتج أو مجموعة المنتجات.

120.2. إذا اختلفت هوامش الربح والمخاطر ومساهمات الأصول غير الملموسة حسب المنتج أو مجموعة المنتجات، وكان المزيج النسبي للمخزون محل التقييم لا يتطابق مع مزيج المبيعات المفترض والمستخدم لتطوير الافتراضات الخاصة بالتقييم، ينبغي على المقيم تقييم مجموعات مختلفة من المخزون بشكل منفصل.

وقد طرحت المجالس في إطار المشاورات الأسئلة التالية:

- 1- يرجى تقديم أي تعليقات أو تعديلات مقترحة على مسودة المعيار لتقوم المجالس بالنظر فيها.
- 2- هل أنت على دراية بالإرشادات الأخرى السارية، والتي لم تذكر في مسودة العرض؟
- 3- هل أنت على دراية بالطرق أو أفضل الممارسات الأخرى لتقييم المخزون والتي لم تذكر في مسودة العرض؟
- 4- هل ترى أن إضافة المعيار 230 (المخزون) إلى معايير التقييم الدولية سيساعد في تقليل تنوع الممارسات وتعزيزها فيما يتعلق بتقييم المخزون؟
- 5- هل توافق على تصنيف الطريقة التنازلية والطريقة التصاعدية ضمن أسلوب الدخل؟ إذا كانت الإجابة لا، فهل ترى أنه سيكون من الأنسب تصنيفها ضمن أسلوب السوق أو أسلوب التكلفة، أو ضمن فئة جديدة مثل أسلوب الهجين؟
- 6- هل توافق على أنه يجب استبعاد الأصول العقارية من نطاق المعيار 230 (المخزون)؟

المعيار 400: الحقوق والمصالح العقارية

في إطار التعليقات الواردة خلال المشاورات حول مسودة عرض المراجعات الفنية المقترحة لمعايير التقييم الدولية 2017، وفي ضوء المناقشات التي أجريت بين مجلس الأصول الملموسة وأصحاب المصلحة الآخرين الذين لم يكونوا واضحين بشأن ما إذا كان هذا الفصل يتضمن تقييم الزراعة والأراضي، اقترح مجلس الأصول الملموسة إجراء المراجعات التالية لإضفاء المزيد من الوضوح حول هذه المسألة.

كما أجرى مجلس الأصول الملموسة مناقشات مع كل من البنك الدولي والأمم المتحدة فيما يتعلق بتقييم الأراضي الجماعية وغير المسجلة. وفي ضوء هذه المناقشات، قام مجلس الأصول الملموسة بمراجعة ترتيب المصالح الواردة في هذا الفصل لإدراج تقييم الأراضي الجماعية وغير المسجلة.

اقترح مجلس الأصول الملموسة إجراء التغيير التالي على الميعار 400 (الحقوق والمصالح العقارية) من أجل توضيح أن هذا الفصل يشمل تقييم الزراعة والأراضي ومن أجل إدراج تقييم الأراضي الجماعية وغير المسجلة:

20. مقدمة

20.1. تعرف الولاية أو قانون الولايات القضائية الفردية عادة المصالح العقارية وتنظمها غالباً التشريعات الوطنية أو المحلية. "في بعض الحالات، يُحتفظ بالحقوق الفردية والجماعية أو المجتمعية أو المشتركة على الأراضي والمباني بطريقة غير رسمية وتقليدية وغير موثقة وغير مسجلة" خارج النظام الحديث لإدارة وحوكمة الأراضي. وقبل إجراء أي تقييم لأي مصلحة عقارية يجب على المقيم الإلمام بالإطار القانوني ذي العلاقة والذي يؤثر على المصلحة محل التقييم.

20.2. إن المصلحة العقارية هي الحق في ملكية الأرض والمباني أو السيطرة عليها أو استغلالها أو إشغالها. وتشمل المصلحة العقارية حقوق الحيازة غير الرسمية للأراضي الجماعية أو المجتمعية أو المشتركة أو القبليّة والمستوطنات العشوائية الحضرية والريفية أو الاقتصادات الانتقالية، والتي يمكن أن تأخذ شكلاً من أشكال الحيازة أو الإشغال أو حقوق الاستخدام.

وهناك ثلاثة أنواع رئيسية من المصلحة:

- (أ) المصلحة العليا في أي مساحة أرض معينة، ويمتلك مالك هذه المصلحة حقاً مطلقاً في حيازة الأرض وأي مبانٍ والسيطرة عليها بشكل دائم، رهناً فقط بأي مصالح دنيا وأي قيود نظامية أو غيرها من القيود السارية قانونياً.
- (ب) تمنح المصلحة الدنيا عادة للمالك حقوق الملكية والسيطرة الحصرية على مساحة أرض معينة أو المباني لفترة محددة، على سبيل المثال: وفقاً لشروط عقد الإيجار.
- (ج) حق استخدام الأرض أو المباني، ولكن دون التمتع بحق الملكية أو السيطرة الحصرية، كحق المرور على الأرض أو استغلالها فقط في نشاط محدد.

20.6. ينبغي مراعاة الأمور التالية للامتثال لمتطلبات تحديد مستوى البحث والاستقصاء وطبيعة المعلومات الواجب الاعتماد عليها ومصدرها في الميعار 101 «نطاق العمل» الفقرة 3-20 (ي) والميعار 102 (الامتثال للمعايير وأعمال البحث والاستقصاء):

- (أ) الأدلة المطلوبة، إن وجدت، للتحقق من المصلحة العقارية وأي مصالح مرتبطة بها.
- (ب) نطاق أعمال المعاينة.
- (ج) مسؤولية الحصول على معلومات عن مساحة الموقع وخصائصه وأي من المساحات المبنية.
- (د) مسؤولية التأكد من مواصفات أي مبنى وحالته.
- (هـ) نطاق البحث في طبيعة الخدمات ومواصفاتها وكفايتها.
- (و) وجود أي معلومات عن حالة الأرض والتربة.
- (ز) مسؤولية تحديد المخاطر العوامل البيئية الفعلية أو المحتملة.
- (ح) التصاريح أو القيود القانونية المفروضة على استخدام العقارات والمباني، وكذلك أي تغييرات متوقعة أو محتملة في هذه التصاريح والقيود القانونية.

وقد طرحت المجالس في إطار المشاورات الأسئلة التالية:

السؤال 1-10: هل توافق على إدراج تقييم الأراضي الجماعية وغير المسجلة ضمن المعيار 400 (الحقوق والمصالح العقارية)؟ إذا كانت الإجابة لا، فيرجى ذكر أسبابك.

السؤال 2-10: هل توافق على إجراء التغييرات المقترحة للقسم 6-20 لتوفير مزيد من التوضيح حول تقييم الزراعة والأراضي؟ إذا كانت الإجابة لا، فيرجى ذكر أسبابك.

فيما يتعلق بالسؤال 1-10، لم يكن لدى معظم المشاركين أي تعليق أو وافقوا على إدراج تقييم الأراضي الجماعية وغير المسجلة ضمن المعيار 400 (الحقوق والمصالح العقارية)، إلا أن عدداً قليلاً من المشاركين اقترح إجراء بعض المراجعات الطفيفة. وفيما يتعلق بالمناقشات التي دارت بين المجالس، فقد تم الاتفاق على أنه يجب حذف عبارة "خارج النظام الحديث لإدارة وحوكمة الأراضي" لأنها لم تضيف أية متطلبات أخرى إلى هذا القسم وقد لا تلقى استحساناً في الأسواق النامية.

وقد أسفرت هذه المناقشات عن تعديل القسم 1-20 كما يلي:

20-1- تعرف الولاية أو قانون الولايات القضائية الفردية عادة المصالح العقارية وتنظمها غالباً التشريعات الوطنية أو المحلية. "في بعض الحالات، يُحتفظ بالحقوق الفردية والجماعية أو المجتمعية أو المشتركة على الأراضي والمباني بطريقة غير رسمية وتقليدية وغير موثقة وغير مسجلة" خارج النظام الحديث لإدارة وحوكمة الأراضي. وقبل إجراء أي تقييم لأي مصلحة عقارية، يجب على المقيّم الإلمام بالإطار القانوني ذي العلاقة والذي يؤثر على المصلحة محل التقييم.

فيما يتعلق بالسؤال 2-10، لم يكن لدى معظم المشاركين أي تعليق أو وافقوا على التغييرات المقترحة للقسم 6-20 لتوفير مزيد من التوضيح حول تقييم الزراعة والأراضي، ووافق المجلس على إجراء هذه التغييرات في ضوء التعليقات الواردة.

