

(ج) أسطول المنقولات،

(ح) الأصول الثابتة المادية في طور الإنشاء.

3. تدخل ضمن مجال تطبيق هذا المعيار:

(أ) الأصول ذات نظام قانوني خاص والتي تستجيب إلى مفهوم الأصول الثابتة المادية،

(ب) الأصول موضوع عقود رامية لتوفير مرفق عمومي والتي تتحكم فيها الدولة وذلك بعد التقييد والتقييم الأوليين وفقا لمعيار حسابات الدولة الذي يتناول العقود الرامية لتوفير مرفق عمومي.
4. لا يطبق هذا المعيار على:

(أ) الأصول البيولوجية ذات العلاقة بالنشاط الفلاحي، موضوع معيار حسابات الدولة الذي يتناول الفلاحة،

(ب) الأصول التاريخية والمواقع الطبيعية والثقافية ودور العبادة، موضوع معيار حسابات الدولة الذي يتناول الأصول التاريخية والثقافية والمواقع الطبيعية.

المفاهيم

5. للمصطلحات الآتي ذكرها في هذا المعيار الدلالات التالية:

الأصول الثابتة المادية هي عناصر الأصول المادية والملموسة:

(أ) التي تتحكم فيها الدولة بصفة منفردة أو مشتركة، إما لاستعمالها في إنتاج أو توفير سلع أو خدمات، أو لإيجارها للغير، أو لغايات إدارية،

(ب) والتي من المفترض أن يتم استعمالها لمدة تتجاوز الفترة المحاسبية.

الأصول ذات الطابع الخاص يتضمن هذا الصنف خاصة المباني والبنائات المستغلة لأغراض غير سكنية وغير إدارية وكذلك أسطول المنقولات والتي تتعلق بالأمن والدفاع الوطني على غرار القواعد الجوية (بما في ذلك الأراضي المشيدة عليها) ومعسكرات التدريب وحقول الرماية والمعدات العسكرية.

الاستهلاك هو التقسيم الآلي للمبلغ القابل للاستهلاك لأصل ثابت على مدة الانتفاع به. يعكس الاستهلاك انخفاض قيمة الأصل الثابت الناتج خاصة عن الاستعمال وعامل الزمن وتغير التقنيات. يُسجل مخصص استهلاكات الفترة المحاسبية ضمن الأعباء.

مدة الانتفاع هي:

(أ) إما المدة المقدرة التي تنوي خلالها الدولة استعمال أصل ثابت قابل للاستهلاك أو

(ب) المدة المقدرة والموافقة لعدد وحدات الإنتاج (أو ما يعادل ذلك) التي تنوي الدولة الحصول عليها من خلال استخدام أصل ثابت قابل للاستهلاك.

معيار حسابات الدولة م ح د 02 : الأصول الثابتة المادية الهدف

1. يهدف هذا المعيار إلى ضبط قواعد الإقرار بالأصول الثابتة المادية طبقا لمبادئ المحاسبة الاستحقاقية وقواعد تقييمها. كما يتناول هذا المعيار قواعد التقييد المحاسبي لمخصصات الاستهلاكات وانخفاضات القيمة وإلغاء الإقرار وكذلك المعلومات المطلوبة ضمن الإيضاحات.

مجال التطبيق

2. يطبق هذا المعيار عند التقييد المحاسبي للأصول الثابتة المادية للدولة المجمعة حسب الأصناف التالية:

(أ) الأصول ذات الطابع الخاص،

(ب) الأراضي،

(ت) المباني والبنائات،

(ث) أصول البنية التحتية،

9. يتم تقديم الأصول الثابتة المادية بالقوائم المالية للفترة المحاسبية التي اكتسبت فيها الدولة التحكم. تتم بكتب كل إحالة تحكم في الأصول.

10. يمكن في بعض الحالات أن تتحكم الدولة في أصل ثابت مادي بصفة مشتركة. ويعني ذلك السيطرة المشتركة على شروط استعماله وتقاسم المخاطر الناجمة عنه والمنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمة المرتقبة وذلك بمقتضى اتفاقيات مبرمة بين الدولة وذوات أخرى.

11. تقيد الدولة الأصل الثابت المادي الذي تتحكم فيه بصفة مشتركة في حساباتها في حدود حصتها من التحكم فيه.

12. يطبق كذلك مقياس التحكم للنظر في الإقرار بالأصول التالية من عدمه:

(أ) الأصول الممسوكة في إطار عقود الإيجار المالي:

تقيد ضمن الأصول الثابتة المادية للدولة، الأصول الممسوكة في إطار عقود الإيجار المالي التي تستجيب لـ :

- تعريف الأصل الثابت المادي المذكور بالفقرة 5.

- قواعد الإقرار المنصوص عليها بالفقرة 6.

(ب) الأصول الموضوعية على ذمة الدولة من طرف ذوات أخرى:

توضع بعض الأصول على ذمة الدولة من طرف ذوات أخرى دون إحالة ملكيتها القانونية. تسجل هذه الأصول ضمن موازنة الدولة إذا ما تم استيفاء قواعد الإقرار المذكورة أعلاه.

(ت) الأصول الموضوعية على ذمة ذوات أخرى من طرف الدولة:

يمكن أن تضع الدولة أصولاً راجعة لها بالملكية على ذمة ذوات أخرى تسيطر على شروط استعمالها وتستفيد من منافعها الاقتصادية المستقبلية أو من خدماتها المرتقبة وتتحمل معظم المخاطر المتعلقة بها. لا يتم الإقرار بهذه الأصول ضمن موازنة الدولة إلا أنه يتم تقديم المعطيات المتعلقة بها ضمن الإيضاحات.

(ث) الأصول موضوع عقود رامية إلى توفير مرفق عمومي: تُضبط قواعد الإقرار وقواعد التقييم الأولي للأصول موضوع العقود الرامية إلى توفير مرفق عمومي ضمن معيار حسابات الدولة الذي يتناول العقود الرامية إلى توفير مرفق عمومي. غير أن الأصول التي تبقى تحت تحكم الدولة وكذلك الأصول التي استرجعت الدولة التحكم فيها يتم الإقرار بها وفقاً لمقتضيات هذا المعيار.

حالات خاصة

قطع الغيار

13. تسجل قطع الغيار ومعدات الصيانة عادة ضمن المخزونات. غير أن قطع الغيار الأساسية ومخزونات قطع الاحتياط تعتبر أصولاً ثابتة مادية إذا ما كانت الدولة تنوي استخدامها لأكثر من فترة محاسبية. وبالنسبة لقطع الغيار ومعدات الصيانة التي لا يمكن استعمالها إلا مع أصل ثابت مادي، فإنه يتم تقييدها ضمن الأصول الثابتة المادية.

المبلغ القابل للاستهلاك هو التكلفة التاريخية لأصل ثابت مادي أو مبلغ آخر عوضه في القوائم المالية بعد طرح القيمة المتبقية عند الاقتضاء.

القيمة المتبقية هي المبلغ الذي تنوي الدولة الحصول عليه مقابل التفويت في أصل ثابت عند نهاية مدة الانتفاع بعد طرح تكاليف التفويت المتوقعة.

القيمة المحاسبية الصافية هي المبلغ الذي يقيد به أصل ثابت مادي بعد طرح الاستهلاكات وانخفاضات القيمة وبعد إضافة النفقات المثبتة إن وجدت.

انخفاض القيمة هو خسارة في المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمة المرتقبة لأصل ما والذي يضاف إلى التقييد المحاسبي للاستهلاكات ناتجة عن حدوث ظروف أو وقائع استثنائية.

الأصول ذات نظام قانوني خاص هي الأصول الثابتة التي تتحكم فيها الدولة وترجع ملكيتها لذوات أخرى وتشمل أساساً الأصول الثابتة الموضوعية على ذمة الدولة والأصول الممسوكة في إطار عقود الإيجار المالي.

تتخذ المصطلحات المعرفة بالإطار المرجعي للمعلومة المالية لذوات القطاع العمومي وبمعايير حسابات الدولة الأخرى نفس المعنى الذي وردت به في هذا المعيار.

قواعد الإقرار

القاعدة العامة

6. يقيد أصل ثابت مادي ضمن الأصول عندما :

(أ) تتحكم الدولة في الأصل بصفة منفردة أو مشتركة لمدة تتجاوز الفترة المحاسبية،

(ب) ويمكن تقييم هذا الأصل بصفة أمينة.

7. يتمثل تحكم الدولة في أصل ثابت مادي في قدرتها على استغلاله وتحمل المخاطر المتصلة باستغلاله قصد الاستفادة من منفعه الاقتصادية المستقبلية أو خدمته المرتقبة.

8. يكتسي التحكم شكلاً قانونياً محدداً ويرتكز أساساً على حق الملكية وحق الاستعمال وحق الانتفاع. وعلى هذا الأساس، يبرز التحكم من خلال سيطرة الدولة على شروط استعمال الأصل ويُقدّر خاصة بالاستناد إلى:

(أ) الملكية القانونية للأصل شريطة استفادة الدولة من منفعه الاقتصادية المستقبلية أو خدمته المرتقبة،

(ب) حيازة الأصل بما يُخوّل للدولة استعماله و/أو الانتفاع به، بصرف النظر عن الملكية القانونية،

(ت) المسؤوليات: تتحمل الدولة جل المخاطر وتستفيد من المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمة المرتقبة المتأتية من حيازة الأصل حتى وإن لم تتم إحالة ملكيته.

تجميع وتجزئة عناصر الأصول

14. في بعض الحالات، قد يكون من المناسب تجميع عناصر ذات قيمة فردية منخفضة، مثل الكتب والتجهيزات الصغيرة وتطبيق المعالجة المحاسبية المنصوص عليها بهذا المعيار على قيمتها الإجمالية.

15. يمكن أن يتكون الأصل الثابت المادي من أجزاء تحقق تدفقات لمنافع اقتصادية مستقبلية مختلفة أو لها مدد انتفاع مختلفة بصفة ملحوظة. تسمى هذه الأجزاء المختلفة "مكونات" وتتمثل إما في عناصر يجب استبدالها بصفة منتظمة أو في مصاريف الصيانة الضخمة. ويمكن الإقرار بها بصفة منفصلة.

16. يمكن اقتناء بعض المواد لأسباب تتعلق بحفظ السلامة أو بالبيئة. وبالرغم من أن هذه المواد لا تساهم مباشرة في الترفيع في المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمة المرتقبة المرتبطة بأصل ثابت مادي معين، إلا أنه يمكن أن تكون ضرورية حتى تتمكن الدولة من الحصول على المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمة المرتقبة للأصل.

تقيد هذه المواد ضمن الأصول عندما تستجيب للشروط المنصوص عليها بالفقرة 6. فمثلاً، يمكن أن تفرض قوانين الحماية من الحرائق على الدولة تجديد منظومة الإطفاء الآلي للحرائق. تقيد المصاريف المتعلقة بهذه التجديدات ضمن الأصول الثابتة المادية باعتبار أن الدولة تكون غير قادرة دونها على مواصلة نشاطها طبقاً للقوانين.

التقيد الأولي

17. يتمثل التقيد الأولي في إدراج الأصل لأول مرة ضمن موازنة الدولة ويتم ذلك بتاريخ اكتساب التحكم أو بتاريخ إعادة اكتسابه.

18. تقيد الدولة الأصول الثابتة المادية المقتناة بمقابل بتاريخ اكتساب التحكم الذي يتم بصفة عامة بتاريخ التسليم.

19. يبيد أنه في بعض الحالات، يتطلب تاريخ الإقرار بالأصول الثابتة المادية مزيداً من التوضيحات خاصة بالنسبة للأصول الممسوكة في إطار عقود الإيجار المالي والأصول الموضوعة على ذمة الدولة والأصول المقتناة مجاناً والأصول المنجزة في إطار صفقة أشغال والأصول المنتزعة.

20. بالنسبة للأصول الممسوكة في إطار عقود الإيجار المالي فإن تاريخ الإقرار بها يحدد طبقاً لمعيار حسابات الدولة الذي يعالج عقود الكراء.

21. بالنسبة للأصول الموضوعة على ذمة الدولة والأصول المتحصل عليها مجاناً (خاصة الهبات والتبرعات والوصايا والإرث الشاغر والأصول المصادرة والأصول المحجوزة واللقط)، فإن تاريخ التقيد يحدد طبقاً لمعيار حسابات الدولة الذي يعالج الإيرادات المتأتية من عمليات دون مقابل مباشر.

22. يتم الإقرار بالأصول المنتزعة التي تستجيب للمقاييس المذكورة بالفقرة 6 من هذا المعيار ضمن أصول الدولة بتاريخ نشر أمر الانتزاع وهذا شريطة تأمين أو دفع غرامة الانتزاع.

23. تقيد الأصول الثابتة المادية في طور الإنشاء في إطار صفقات الأشغال ضمن الأصول بتاريخ إمضاء محاضر الاستلام من قبل المتعاقدين والتي ينتج عنها دفع أقساط على الحساب. يختلف تقيد الأصول الثابتة المادية في طور الإنشاء الناتجة عن الأشغال التي تكون فيها الدولة صاحب المنشأ حسب الحالة :

(أ) عندما تتحكم الدولة في الأصل الثابت المادي بصفة منفردة، أثناء مرحلة الإنجاز وعند نهاية فترة الأشغال، يقيد الأصل الثابت المادي ضمن موازنتها وفقاً للقواعد المذكورة أعلاه.

(ب) عندما تتحكم الدولة في الأصل الثابت المادي أثناء مرحلة الإنجاز ويكون التحكم في هذا الأصل مشتركاً مع نوات أخرى في نهاية فترة الأشغال، يقيد الأصل الثابت المادي بموازنة الدولة في حدود حصتها من التحكم.

قواعد التقييم التقييم الأولي

24. عند إدراجها ضمن موازنة الدولة، تقيم الأصول الثابتة المادية :

- (أ) بتكلفة الاقتناء بالنسبة للأصول التي تم اقتنائها بمقابل،
(ب) بتكلفة الإنتاج بالنسبة للأصول المنتجة داخلياً من طرف مصالح الدولة أو في إطار صفقة أشغال،
(ت) بقيمة إجمالية بالنسبة للأصول ذات الطابع الخاص المتعلقة بالدفاع والأمن الوطني،
(ث) بالقيمة الصحيحة بالنسبة للأصول التي تكون تكلفة اقتنائها أو تكلفة إنتاجها غير معروفة.

تكلفة الاقتناء

25. تشمل تكلفة اقتناء الأصل الثابت المادي:

- (أ) ثمن شرائها بما في ذلك المعاليم والأداءات غير القابلة للاسترجاع وبعد طرح التنزيلات والتخفيضات التجارية،
(ب) كل التكاليف المرتبطة مباشرة بنقل الأصل إلى مكان استغلاله ووضعه في الحالة التي تمكن الدولة من استغلاله بالطريقة المحددة.

26. أمثلة من التكاليف المرتبطة مباشرة بالأصل الثابت المادي:

- (أ) مصاريف إعداد الموقع،
(ب) مصاريف التسليم والترصيف الأولية،
(ت) مصاريف اختبارات حسن التشغيل،

(ث) مصاريف التركيز والتركيب،

(ج) أتعاب المهنيين.

27. أمثلة من التكاليف التي لا تُؤخذ بعين الاعتبار في تحديد تكلفة اقتناء أصل ثابت مادي:

(أ) مصاريف افتتاح منشأ جديد،

(ب) مصاريف بعث خدمة جديدة (بما في ذلك مصاريف الإشهار والترويج)،

(ت) مصاريف استغلال نشاط في موقع جديد،

(ث) المصاريف الإدارية والمصاريف العامة الأخرى.

28. تضمّ تكلفة الأصل الثابت المادي التكاليف الناتجة عن الالتزام المحمول على كاهل الدولة والمتعلقة بتفكيك وإزالة الأصل الثابت المادي وإعادة الموقع إلى حالته الأصلية، وذلك إما نتيجة اقتنائه أو نتيجة استغلاله لفترة معينة وتقييم هذه التكاليف حسب معيار حسابات الدولة الذي يعالج المدخرات، الخصوم المحتملة والأصول المحتملة.

29. يتوقف إدراج التكاليف ضمن القيمة المحاسبية للأصل الثابت المادي عندما يتواجد هذا الأخير في المكان والحالة الضروريين ليتم استغلاله بالطريقة المحددة من طرف الدولة وبالتالي فإن التكاليف المحتملة في إطار استعمال الأصل أو تغيير استعماله لا تدرج في قيمته المحاسبية الصافية. وعلى سبيل المثال، فإن التكاليف المحتملة قبل دخول الأصل حيز الاستغلال رغم أنه مؤهل للاستغلال بالطريقة المحددة أو عند تشغيله بمستوى أقل من طاقته الكاملة لا تدرج ضمن القيمة المحاسبية للأصل الثابت المادي.

تكلفة الإنتاج

30. تحدّد تكلفة أصل تنتجه الدولة لنفسها بتطبيق نفس المبادئ المعتمدة بالنسبة للأصول المقتناة. وتتكون هذه التكلفة من تكلفة المشتريات بعد إضافة التكاليف الأخرى المحتملة من طرف الدولة خلال عمليات الإنتاج الزامية لوضع الأصل في الحالة والمكان الذي يتواجد به. وتتكون هذه التكلفة من تكلفة اقتناء المواد المستهلكة ومن أعباء الإنتاج المباشرة ومن الأعباء غير المباشرة ومن التقدير الأولي لتكاليف تفكيك وإزالة الأصل وإعادة الموقع الذي يوجد به الأصل الثابت إلى حالته الأصلية، إن اقتضى الأمر.

31. يمكن أن تحدث بعض العمليات قبل أو خلال إنشاء أو تطوير أصل ثابت مادي ولكنها غير ضرورية لجلب الأصل إلى المكان ووضعه في الحالة الضرورية لاستغلاله كما هو محدد من طرف الدولة ويتم تقييم الأعباء المرتبطة بهذه العمليات ضمن رصيد الفترة.

القيمة الصحيحة

32. عندما تكون تكلفة اقتناء الأصل غير معروفة، فإنه يمكن تقديرها بالرجوع إلى القيمة الصحيحة للأصل في تاريخ إدراجه ضمن الموازنة وذلك خاصة بالنسبة للأصول الثابتة المتحصل عليها مجانا في إطار عمليات دون مقابل مباشر.

33. تحدد القيمة الصحيحة للأصول الثابتة المادية عادة عن طريق اختبار لقيمتها في السوق ويتم تقديرها من قبل السلط المختصة.

34. يمكن تحديد القيمة الصحيحة للعديد من الأصول بسهولة وذلك بالرجوع للأسعار المتداولة بسوق نشطة وسائلة. فعلى سبيل المثال يمكن عموما الحصول على قيم سوق حينية للأراضي والعقارات غير الخصوصية ومعدات النقل وعدة أنواع من التجهيزات والمعدات. بالنسبة لبعض أصول الدولة، يمكن أن يكون من الصعب تحديد قيمة السوق وذلك نظرا لغياب معاملات خاصة بها في السوق.

35. عندما لا يتوفر أي مؤشر يسمح بتحديد قيمة السوق على سوق نشطة وسائلة، فإنه يمكن تحديد القيمة الصحيحة للأصل بالرجوع إلى أصول أخرى ذات خصائص مماثلة وفي ظروف ومواقع مماثلة. وبناء على ذلك فإن القيمة الصحيحة لأرض راجعة للدولة وغير مستغلة والتي تم تسجيل معاملات قليلة في شأنها خلال فترة طويلة، يمكن تقديرها بالرجوع إلى قيمة السوق لأراضي لها خصائص وطبوغرافيا مماثلة وفي مواقع مماثلة والتي تتوفر بشأنها مؤشرات سوق.

36. يمكن تحديد القيمة الصحيحة للعقارات المختصة بالاعتماد على منهجية تكلفة الاستبدال الصافية من الاستهلاك أو على منهجية تكلفة إعادة الحالة (خاصة أصول البنية التحتية) أو على منهجية وحدات الخدمة أو أيضا منهجية السعر المؤشر لنفس الأصول أو أصول مماثلة وفقا للسعر الراجع لفترة سابقة. عند اعتماد منهجية السعر المؤشر يجب تقدير ما إذا كانت تكنولوجيا الإنتاج قد تغيرت بصفة ملحوظة خلال الفترة أو إذا ما كانت طاقة الأصل المرجعي هي نفسها طاقة الأصل موضوع التقييم.

37. يمكن، في عدة حالات، تحديد تكلفة الاستبدال الصافية من الاستهلاك بالنظر إلى سعر شراء أصل مماثل، له منافع اقتصادية مستقبلية أو خدمة مرتقبة متبقية مماثلة ومتداول في سوق نشطة وسائلة. وفي حالات أخرى، تمثل تكلفة إعادة الإنتاج الصافية من الاستهلاك المؤشر الأنسب لتكلفة الاستبدال الصافية من الاستهلاك والتي يتم تحديدها بالنظر إلى سعر السوق للأجزاء المستعملة لإنتاج الأصل بعد طرح الاستهلاكات المتراكمة.

38. تُضبط فيما يلي بعض الحالات التي تستوجب تطبيق قواعد خاصة لتقييم بعض الأصول الثابتة المادية:

(أ) إعادة اكتساب التحكم في أصل موضوع عقد رام لتوفير مرفق عمومي:

يقيم الأصل موضوع عقد رام لتوفير مرفق عمومي حسب قيمته الصحيحة في تاريخ إعادة اكتساب التحكم فيه من طرف الدولة.

(ب) الأصول الممسوكة في إطار عقود الإيجار المالي:

تضبط قواعد تقييم الأصول الممسوكة في إطار عقود الإيجار المالي ضمن المعيار المحاسبي للدولة الذي يعالج عقود الكراء.

(ت) الأصول المقتناة في إطار صفقة أشغال:

تُحدّد قيمة الأصل الثابت المادي في طور الإنشاء على أساس تقدم الأشغال المحددة ضمن المحاضر الممضاة من قبل المتعاقدين والتي ينتج عنها دفع أقساط على الحساب.

(ث) الأصول الموضوعة على ذمة الدولة:

تدرج الأصول الموضوعة على ذمة الدولة ضمن أصولها على أساس قيمتها الصحيحة في تاريخ اكتساب التحكم.

(ج) الأصول المنتزعة:

تعتمد قيمة التعويضات المحددة بأمر الانتزاع كأساس لتقييم هذه الأصول. وفي حالة نزاع حول قيمة التعويضات، فإنه تتم مراجعة قيمة الأصل في حدود التغييرات المنصوص عليها بالحكم النهائي.

39. يمكن اقتناء أصل أو عدة أصول ثابتة مادية عن طريق المبادلة بأصل أو جملة من الأصول غير النقدية أو مقابل جملة من الأصول النقدية وغير النقدية. يقيم الأصل الثابت المادي المتحصل عليه على أساس قيمته الصحيحة إلا في الحالات التالية:

(أ) عندما لا تكتسي عملية المبادلة جوهرًا تجاريًا، فإنه يتم تقييم الأصل المتحصل عليه على أساس القيمة المحاسبية الصافية للأصل المتنازل عنه،

(ب) عندما تكتسي عملية المبادلة جوهرًا تجاريًا ولا يمكن تحديد القيمة الصحيحة للأصل المتحصل عليه بصفة أمينة، فإنه يتم تقييم هذا الأخير على أساس القيمة الصحيحة للأصل المتنازل عنه،

(ت) عندما تكتسي عملية المبادلة جوهرًا تجاريًا ولا يمكن تحديد القيمة الصحيحة للأصل المتحصل عليه والأصل المتنازل عنه بصفة أمينة، فإنه يتم تقييم الأصل المتحصل عليه على أساس القيمة المحاسبية الصافية للأصل المتنازل عنه.

40. تحدد الدولة إذا ما كانت عملية المبادلة تكتسي جوهرًا تجاريًا أخذًا بعين الاعتبار التغييرات المحتملة للتدفقات النقدية المستقبلية أو للخدمة المرتقبة. تكتسي عملية المبادلة جوهرًا تجاريًا سيما إذا اختلفت تركيبة (المخاطر، الروزنامة والمبلغ) التدفقات النقدية أو الخدمة المرتقبة للأصل المتحصل عليه بصفة ملحوظة عن تركيبة التدفقات النقدية أو الخدمة المرتقبة للأصل المتنازل عنه.

التكاليف اللاحقة

41. تشمل تكلفة أصل ثابت مادي التكاليف الأولية التي تمّ تحملها لاقتناء أو إنشاء الأصل بالإضافة إلى النفقات اللاحقة المثبتة.

42. تثبت نفقة لاحقة إذا كان من المحتمل أن توفرّ منافع اقتصادية مستقبلية أو خدمة مرتقبة إضافية مقارنة بأحدث تقدير لمستوى أداء الأصل المعني. يتمثل الفارق في:

(أ) التمديد في مدة الانتفاع،

(ب) الزيادة في طاقة الإنتاج،

(ت) التخفيض في تكلفة الإنتاج أو التحسين الجوهري في جودة الخدمات المقدمة.

43. يتمّ الإقرار بالنفقات اللاحقة المثبتة ضمن القيمة المحاسبية الصافية للأصول.

44. عندما تعتمد الدولة منهجية المكونات، يتمّ تقييد النفقات اللاحقة التي تمثل مكونات كما تمّ ذكرها بالفقرة 15 من هذا المعيار ومعالجتها كمكونات منفصلة. في حالة تعلقت النفقات اللاحقة بتعويض مكون تم تسجيله بهذه الصفة، يتمّ إلغاء الإقرار بهذا الأخير حسب مقتضيات الفقرة 70 من هذا المعيار.

45. تعتبر نفقات المطابقة للمعايير ونفقات الامتثال، نفقات لاحقة ضرورية للحفاظ على المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمة المرتقبة وبالتالي يجب تشيبتها. تعتبر نفقات مطابقة للمعايير ونفقات امتثال، النفقات التي تستوفي شرطًا من الشروط الثلاثة التالية:

(أ) تمّ تحملها لأسباب تتعلق بالسلامة أو لأسباب بيئية،

(ب) تمّ فرضها بمقتضيات قانونية،

(ت) يحول عدم إنجازها دون الحفاظ على المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمة المرتقبة أو قد يؤدي إلى توقف النشاط أو توقف استغلال الأصل من طرف الدولة.

46. تدرج عمليات الإصلاح الطفيفة والصيانة الاعتيادية والتعهد وعمليات الاستبدال بالمثل أو عمليات الترميم دون إدخال تحسينات، ضمن أعباء الفترة المحاسبية التي تمّ خلالها إنجاز هذه العمليات.

التقييم في تاريخ الختم

قواعد التقييم

47. تطبق الدولة طريقة التكلفة التاريخية لتقييم الأصول الثابتة المادية التي يشملها مجال تطبيق هذا المعيار.

48. بعد تسجيله الأولي ضمن الأصول، يقيد الأصل الثابت المادي بتكلفة ضمه حسب الفقرة 24 بعد طرح تراكم الاستهلاك وانخفاضات القيمة وعند الاقتضاء إضافة النفقات المثبتة.

49. نظرا لخصوصية صنف "الأصول ذات الطابع الخاص"، يقيم هذا الأخير حسب قيمة إجمالية قابلة للاستهلاك وانخفاض القيمة في تاريخ الختم.

قواعد الاستهلاك

50. يمثل الاستهلاك التوزيع الآلي للمبلغ القابل للاستهلاك لأصل ثابت مادي على مدة الانتفاع به. يسجل مخصص الاستهلاكات لكل فترة محاسبية ضمن الأعباء ما لم يتم إدراجه في القيمة المحاسبية لأصل آخر. إذ يمكن أن يتم استهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمة المرتقبة الراجعة لبعض الأصول لإنشاء أصل آخر. ففي هذه الحالة، يشكل مخصص الاستهلاكات عنصرا من تكلفة إنتاج هذا الأصل. على سبيل المثال، يمكن إدراج مخصص استهلاكات الأصول الثابتة المادية المستعملة في أنشطة تطوير برمجية إعلامية ضمن تكلفة هذا الأخير.

الاستهلاك حسب المكونات

51. في حالة اعتماد الدولة منهجية المكونات، فإنه يتم توزيع القيمة المحاسبية لأصل ثابت مادي حسب أجزائه الهامة ويتم استهلاك كل جزء بشكل منفصل. فعلى سبيل المثال، يمكن بالنسبة لمنظومة الطرقات اعتماد استهلاك الطريق والأعمدة والمجاري والأرصفة والإضاءة بشكل منفصل.

52. يطبق نفس التمشي بالنسبة للمكون المتعلق بـ "الإصلاحات الكبرى" الذي يمكن أن يتم استهلاكه حسب مدة الانتفاع الخاصة به. فعلى سبيل المثال، إذا تتوقع الدولة القيام بإصلاحات كبرى كل خمس سنوات بهدف الإبقاء على الأصل الثابت في حالة صالحة للاستعمال أو الحفاظ على نفس مستوى المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمة المرتقبة فإنه يتم استهلاك التكلفة المتحملة على خمس سنوات.

المبلغ القابل للاستهلاك ومدة الانتفاع

53. يجب تقسيم المبلغ القابل للاستهلاك لأصل ما بصفة آلية على مدة الانتفاع به. يجب مراجعة كل من القيمة المتبقية للأصل ومدة الانتفاع به في صورة اختلاف التوقعات عن التقديرات السابقة. يجب تقييد الفوارق الناتجة عن هذه المراجعة كتغيير في التقدير المحاسبي وفقا لمعيار حسابات للدولة الذي يعالج الطرق المحاسبية والتقديرات والأخطاء.

54. يُحدّد المبلغ القابل للاستهلاك لأصل ما بعد طرح قيمته المتبقية. على مستوى التطبيق، غالبا ما تكون القيمة المتبقية للأصل ضئيلة وبالتالي لا تؤخذ بعين الاعتبار عند احتساب المبلغ القابل للاستهلاك.

55. لا تسمّ أشغال الإصلاح والصيانة لأصل ما من ضرورة تطبيق الاستهلاك. في صورة عدم صيانة بعض الأصول بالشكل الملائم أو تأجيل صيانتها بما من شأنه أن يزيد من تلفها، فإنه يجب إعادة تقدير مدة الانتفاع بها.

56. يتمّ الشروع في استهلاك الأصل حالما يكون جاهزا للاستخدام، أي عندما يكون في الموقع وفي الحالة الضروريين لاستغلاله كما هو محدد من طرف الدولة. لا يتوقف استهلاك الأصل في صورة عدم استعماله أو وضعه خارج الاستخدام ما عدا في حالة استهلاكه بشكل تام.

57. تستهلك الدولة المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمة المرتقبة الراجعة لأصل ما أساسا عن طريق استعماله. غير أن بعض العوامل كالتلف المادي أو التلف الناتج عن التغييرات التكنولوجية أو كذلك العوائق القانونية قد تؤدي في كثير من الأحيان إلى انخفاض المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمة المرتقبة التي كان من الممكن أن يحققها هذا الأصل. وبالتالي يجب الأخذ بعين الاعتبار العوامل المذكورة أعلاه عند تحديد مدة الانتفاع بالأصل.

58. يجب أن تكون طريقة استهلاك الأصول الممسوكة في إطار عقود الإيجار المالي متناسقة مع تلك التي تطبق على بقية أصول الدولة المشابهة لها والقابلة للاستهلاك ويجب احتساب مخصص الاستهلاكات وفقا للقواعد المنصوص عليها ضمن هذا المعيار.

59. تعتبر الأراضي والبنائات أصولا مختلفة تتم معالجتها محاسبيا بصفة منفصلة، حتى وإن تم اقتناؤها معا.

60. للأراضي مدة إنتفاع غير محدودة وبالتالي فهي غير قابلة للاستهلاك، باستثناء الأراضي التي تنخفض قيمتها نتيجة الإستغلال وفي هذه الحالة يجب اعتماد طريقة إستهلاك تعكس نسق إستهلاك المنافع الاقتصادية أو الخدمة المرتقبة للأصل.

61. للبناءات مدة إنتفاع محدودة، وبالتالي فهي أصول قابلة للاستهلاك. لا يؤثر ارتفاع قيمة الأرض المشيد عليها المبنى على احتساب المبلغ القابل للاستهلاك لهذا الأخير.

طرق الاستهلاك

62. يجب أن تعكس طريقة الاستهلاك المعتمدة النسق الذي تتوقعه الدولة لاستهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمة المرتقبة المتأتية من استغلال الأصل.

63. يمكن اعتماد طرق استهلاك مختلفة بغاية توزيع المبلغ القابل للاستهلاك لأصل ما بصفة آلية على مدة الانتفاع به. تشمل هذه الطرق طريقة الإستهلاك متساوي الأقساط وطريقة الإستهلاك المتغير. يؤدي الإستهلاك متساوي الأقساط إلى عبء قار على مدة الانتفاع بالأصل، ما لم يطرأ على هذا الأخير انخفاض في قيمته أو تغيير لقيمه المتبقية. تؤدي طريقة الإستهلاك المتغير إلى عبء متناسب مع الاستعمال المتوقع للأصل. تعتمد الدولة الطريقة التي تعكس بالشكل الأمثل النسق المتوقع لاستهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمة المرتقبة للأصل.

64. يجب إعادة النظر في طريقة الإستهلاك المعتمدة للأصل بصفة دورية وفي صورة حدوث تغيير هام في النسق المتوقع لاستهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمة المرتقبة للأصل يجب تغيير طريقة الإستهلاك لتعكس النسق الجديد. يجب تسجيل هذا التغيير كتغيير في التقديرات المحاسبية وفقاً لمعيار حسابات الدولة الذي يعالج الطرق المحاسبية، التقديرات والأخطاء.

انخفاضات القيمة

65. انخفاض قيمة الأصل هو خسارة للمنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمة المرتقبة ويؤدي إلى انخفاض القيمة المحاسبية الصافية للأصل، عقب تدهور حالته أو تقلص خدمته المرتقبة بسبب حدوث ظروف أو وقائع استثنائية.

66. في حالة حدوث ظروف أو وقائع استثنائية يجب على الدولة مقارنة القيمة المحاسبية الصافية للأصل الثابت بقيمته القابلة للاسترجاع في تاريخ الختم وعندما تقل القيمة القابلة للاسترجاع للأصل الثابت المادي بصفة ملحوظة عن قيمته المحاسبية الصافية، يجب على الدولة تسجيل انخفاض في قيمة الأصل بغاية إرجاع قيمته المحاسبية الصافية لقيمه القابلة للاسترجاع. ويمثل الانخفاض في القيمة عبأ بالنسبة للفترة المحاسبية التي تم تسجيله خلالها. يُحتسب الإستهلاك على أساس القيمة المحاسبية الصافية الجديدة وعلى مدة الانتفاع المتبقية.

إلغاء الإقرار

67. يجب إلغاء الإقرار بالأصل الثابت المادي:

(أ) عندما تفقد الدولة التحكم في الأصل، أو
(ب) إذا لم يعد من المتوقع الاستفادة من المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمة المرتقبة من استخدامه أو خروجه.

68. في صورة التفويت، يتم تقييم الفارق بين سعر التفويت صافي من المصاريف، عند الاقتضاء، والقيمة المحاسبية الصافية للأصل الثابت المادي ضمن رصيد الفترة المعنية.

69. عند إحالة الأصول، يجب التمييز بين حالتين:

(أ) إحالة بمقابل: نذكر على سبيل المثال، إحالة أصل ينجر عنها الترفيع في حقوق الدولة على الذات المستفيدة. في هذه الوضعية ينتج عن خروج الأصل الثابت المادي تسجيل أصل ثابت مالي.

(ب) إحالة دون مقابل: عند إحالة التحكم في أصل ثابت إلى ذات أخرى بصفة نهائية ودون مقابل، يُسجل خروج الأصل ضمن رصيد الفترة حسب مقتضيات معيار حسابات الدولة الذي يعالج الأعباء. إذا كانت إحالة التحكم غير نهائية، يسجل خروج الأصل الثابت المادي ضمن الوضعية الصافية دون أي تأثير على النتيجة.

70. في حالة اعتماد طريقة الإدراج المحاسبي حسب المكونات وإذا سجلت الدولة تكلفة مكون جديد، فإنه يتم إلغاء الإقرار بالقيمة المحاسبية الصافية للمكون الذي تم استبداله.

71. يجب حذف الأصول التي تم التخلص منها من بين أصول الدولة. يسجل التخلص من الأصول ضمن رصيد الفترة.

المعلومات المطلوبة

72. يجب الإفصاح ضمن الإيضاحات، بالنسبة لكل صنف من أصناف الأصول الثابتة المادية التي تم إدراجها ضمن القوائم المالية عن:

(أ) طرق التقييم المعتمدة لاحتساب تكلفة الإدراج،

(ب) طرق الإستهلاك المعتمدة،

(ت) نسب الإستهلاك المعتمدة،

(ث) الطريقة المحاسبية المعتمدة لتقدير تكلفة تفكيك وإعادة الموقع إلى الحالة التي كان عليها،

(ج) تكلفة الإدراج والمبلغ المتراكم للاستهلاكات والمبلغ المتراكم لانخفاضات القيمة والنفقات المثبتة.

73. كما يجب أن تتضمن الإيضاحات، بالنسبة لكل صنف من أصناف الأصول الثابتة المادية، جداول مقارنة بين القيم المحاسبية الصافية في بداية الفترة وفي نهايتها بشكل يبين:

(أ) الإدراجات،

(ب) النفقات المثبتة،

(ت) الإستهلاكات والاستردادات على الإستهلاكات،

(ث) انخفاضات القيمة والاستردادات على انخفاضات القيمة،

(ج) إلغاءات الإقرار،

(ح) التغييرات الأخرى.

74. يجب الإفصاح كذلك ضمن الإيضاحات، بالنسبة لكل صنف من أصناف الأصول الثابتة المادية، عن:

(أ) الأصول الثابتة المادية المقتناة مجاناً والضوابط المتعلقة بها،

(ب) مبلغ النفقات المدرجة ضمن القيمة المحاسبية للأصول الثابتة المادية في طور الإنشاء،

(ت) العقود بصدور التنفيذ والمتعلقة باقتناء أصول ثابتة مادية.

75. يجب الإفصاح أيضا عن المعلومات التالية:
- (أ) الأصول الثابتة المادية المستهلكة تماما والتي لا تزال قيد الاستعمال،
- (ب) القيمة المحاسبية الصافية للأصول الثابتة المادية الموضوعة خارج الخدمة،
- (ت) والأصول الثابتة المادية المحالة من طرف الدولة.
76. يجب أن تفصح الإيضاحات أيضا، بالنسبة لكل صنف، عن الأصول الثابتة المادية التي ترجع ملكيتها للدولة والتي تتحكم فيها ذوات أخرى.

تاريخ الدخول حيّز التطبيق

77. يطبق هذا المعيار على القوائم المالية المتعلقة بالفترات المحاسبية المفتوحة ابتداء من غرة جانفي 2022.

الأحكام الانتقالية

78. يعتبر أجل خمس سنوات من تاريخ دخول هذا المعيار حيّز التطبيق أجلا معقولا للإقرار الشامل بالأصول الثابتة المادية للدولة.
79. عند إعداد الموازنة الافتتاحية يتم إدماج:
- أسطول المنقولات بتكلفة اقتنائه بعد طرح تراكم الاستهلاكات،
 - الأراضي، المباني والبناءات وكذلك أصول البنية التحتية بقيمتها الصحيحة،
 - الأصول "ذات الطابع الخاص" بقيمة إجمالية.
80. عند إعداد الموازنة الافتتاحية وخلال فترة الخمس سنوات الانتقالية، يجب تسجيل فوارق إدماج الأصول الثابتة المادية ضمن الوضعية الصافية.