

تعالج طبق هذا المعيار كل مادة لها نظام قانوني خاص وتستجيب لتعريف الأصول الثابتة المادية.

تسمح معايير المحاسبة في بعض الأحيان بالإقرار الأولي بالقيمة المسجلة للأصول الثابتة المادية باستخدام أسلوب مختلف عن ذلك المنصوص عليه ضمن هذا المعيار. على سبيل المثال، يفرض معيار المحاسبة المتعلق بتجميع المؤسسات (م م 38) تقييم الأصول الثابتة المادية التي يتم اقتناؤها عند تجميع المؤسسات مبدئياً بالقيمة الصحيحة حتى لو تجاوزت التكلفة. ولكن تستمر في هذه الحالات جميع أوجه المعالجة المحاسبية الأخرى لهذه الأصول، بما في ذلك إستهلاك الأصول الثابتة المادية، وفق متطلبات هذا المعيار.

تلتزم العديد من المؤسسات بتفكيك الأصول الثابتة المادية وإزالتها وإعادتها على حالها. وفي هذا المعيار يشار إلى هذه الالتزامات بـ "الخصوم المتعلقة بالإزالة أو الإستعادة والخصوم المماثلة". وتشتمل، بموجب هذا المعيار، تكلفة أصل ثابت مادي التقدير المبدئي لتكاليف تفكيك وإزالة الأصل الثابت المادي واستعادة الموقع الذي كان موجوداً عليه، والذي تتحمل المؤسسة الالتزام به إما عند إقتناء العنصر أو نتيجة لاستعماله خلال فترة معينة لأغراض غير تلك المتعلقة بإنتاج مخزونات خلال تلك الفترة. يحتوي هذا المعيار على أحكام خاصة بكيفية تقييم الخصوم المتعلقة بالإزالة والإعادة على حالها والخصوم المماثلة، ويوفر هذا المعيار كذلك مؤشرات حول كيفية المعالجة المحاسبية لأثر التغيرات في تقييم الخصوم المتعلقة بالإزالة والاستعادة والخصوم المماثلة. وفي هذه الحالة لا يطبق معيار المحاسبة المتعلق بالاحتمالات والوقائع اللاحقة لتاريخ الختم (م م 14) على الخصوم المتعلقة بالإزالة والإعادة على حالها والخصوم المماثلة التي يتم الإقرار بها حسب هذا المعيار.

04 معيار المحاسبة المتعلق بالأصول الثابتة المادية
م م 05 (جديد)

05

الهدف

01 يهدف هذا المعيار إلى تحديد المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة المادية حتى يتمكن مستخدمو القوائم المالية من التحقق من المعلومات التي تتعلق باستثمارات المؤسسة في الأصول الثابتة المادية الخاصة بها والتغيرات في هذه الاستثمارات. وتمثل المسائل الرئيسية في محاسبة الأصول الثابتة المادية في الإقرار بالأصول وتحديد مبالغها المحاسبية ومخصصات الاستهلاكات وخسائر انخفاض القيمة المرتبطة بها.

06

مجال التطبيق

02 يطبق هذا المعيار عند التقييد المحاسبي للأصول الثابتة المادية إلا إذا تطلب معيار محاسبة آخر معالجة محاسبية مختلفة.

03 لا يطبق هذا المعيار على:

(أ) المواد القابلة للنفاد التي تكون في حوزة مؤسسات الاستخراج مثل:

- الغابات والموارد الطبيعية المتجددة تلقائياً؛
- للزمامات المنجمية والتنقيب عن المعادن والنفط والغاز الطبيعي واستخراجها إضافة إلى الموارد الأخرى المماثلة وغير القابلة للتجديد؛

- غير أن الأصول الثابتة المادية التي تستعملها هذه المؤسسات لتنمية نشاطها أو المحافظة عليه وعلى الأصول الثابتة تدخل في مجال تطبيق هذا المعيار عند فصلها عن هذه النشاطات أو العناصر.

(ب) أصول ثابتة مالية؛

(ج) أصول غير مادية

للمصطلحات الآتي نكرها في هذا المعيار الدلالات التالية:

الأصول الثابتة المادية هي عناصر الأصول المادية والملموسة التي:

(أ) لها قدرة على تحقيق منافع مستقبلية وتكون في حوزة المؤسسة إما لتستعمل في إنتاج أو توفير مواد وخدمات وإما لإيجارها للغير وإما لغايات إدارية ولدعم نشاطها؛

(ب) من المفترض أن يتم استعمالها على مدة تتجاوز سنة محاسبية.

الاستهلاك هو التوزيع المنتظم للمبلغ القابل للاستهلاك للأصل على مدى مدة استعماله.

مدة الاستعمال هي إما:

(أ) الفترة الزمنية المتوقعة إستخدام الأصل خلالها من قبل المؤسسة؛

(ب) أو عدد وحدات الإنتاج أو الوحدات المماثلة التي تتوقع المؤسسة الحصول عليها من الأصل.

المبلغ القابل للاستهلاك هو تكلفة الأصل أو أي مبلغ آخر يحل محله في القوائم المالية بعد طرح القيمة المتبقية.

التكلفة هي المبلغ المدفوع بالسيولة أو ما يعادلها أو القيمة الصحيحة للمقابل المقدم للحصول على الأصل في وقت شرائه أو إنتاجه، أو في بعض الأحيان، المبلغ المنسوب إلى ذلك الأصل عندما يتم الإقرار به بشكل أولي وفقاً للمتطلبات المحددة الخاصة بمعايير محاسبية أخرى.

القيمة المتبقية للأصل هي المبلغ المقدر الذي يمكن أن تحصل عليه المؤسسة حالياً من إخراج الأصل محاسبياً، بعد طرح التكاليف المقدرة لإخراجه، إذا كان

الأصل في عمر ووضع متوقعين في نهاية مدة استعماله.

القيمة الصحيحة هي الثمن الذي يمكن أن يقع به تبادل أصل ما بين مشتر وبائع يكونان عادة على علم واتفاق في عملية متوازنة.

القيمة المحاسبية هي المبلغ الذي وقع به إقرار الأصل في الموازنة بعد طرح أي استهلاك متراكم وأية خسائر انخفاض في قيمته (وقع إقرارها محاسبياً بصفة مباشرة أو من خلال استخدام حساب مدخرات لانخفاض القيمة)

القيمة القابلة للاسترجاع هي المبلغ الذي تنوي المؤسسة استخلاصه من الاستعمال المستقبلي لأصل ما بما في ذلك قيمتها المتبقية من التفويت.

خسارة انخفاض القيمة هي مقدار زيادة القيمة المحاسبية للأصل عن قيمته القابلة للاسترجاع.

الالتزام القانوني هو التزام ناتج عن:

(أ) عقد (من خلال أحكامه الصريحة أو الضمنية)؛

(ب) أحكام تشريعية أو تريبية؛ أو

(ج) أي مصدر قانوني آخر.

الالتزام الضمني هو التزام ناتج عن أعمال المؤسسة عندما:

(أ) تبين لأطراف أخرى من خلال ممارسات سابقة أو سياستها المعلنة أو من خلال تصريح حديث محدد بشكل كاف أنها ستتحمل مسؤوليات معينة؛

(ب) ونتيجة لذلك كونت المؤسسة لدى الأطراف الأخرى توقعاً راسخاً على أنها ستتحمل هذه المسؤوليات.

من الأصول الثابتة المادية. وتفيد هذه القطع والمعدات محاسبيا في الأصول الثابتة المادية.

في بعض الحالات يمكن أن يتكون أصل ثابت مادي من أجزاء تحقق تدفق منافع مستقبلية مختلفة أو لها مدد زمنية للاستعمال خصوصية. ففي هذه الحالة يتم الإقرار بهذه الأجزاء المختلفة بصفة منفصلة. وعلى سبيل المثال الطائرة ومحركاتها أو مكوناتها الداخلية (مقاعد) أو محطة توليد الكهرباء ومولداتها حيث ينبغي تقييدها محاسبيا بصفة منفصلة بما أن لهذه العناصر مدد زمنية للاستعمال مختلفة.

التكاليف الأولية

قد يبدو من الضروري اقتناء مواد دعم مثل معدات التكوين والضمان وحماية المحيط لتمكين المؤسسة من الاستفادة من المنافع الاقتصادية المستقبلية لأصولها الثابتة الأخرى دون ترفيع مباشر في المنافع المستقبلية المرتبطة بأصل من الأصول الثابتة. وفي هذه الحالة تكون لمثل هذه الاقتناءات من الأصول الثابتة خصائص تجعلها تقيدها محاسبيا باعتبارها عناصر أصول لأنها تعد ضرورية لتحقيق المنافع المستقبلية أو لأنها تتيح للمؤسسة الاستفادة من هذه المنافع المرتبطة بالأصول والتي تفوق المنافع التي لا يمكن للمؤسسة الحصول عليها دون اقتنائها.

إلا أن هذه الأصول لا تقيدها إذا كانت قيمتها المحاسبية والقيمة المحاسبية للأصول المرتبطة بها لا يفوقان القيمة القابلة للاسترجاع لهذا الأصل ولأصوله المرتبطة. فقد يتحتم مثلا على صانع أقمشة مخففة اللون أن يركب محطة تطهير المياه المستعملة حتى يحترم الشروط المتعلقة بمحيط صنع مثل هذه المنتجات. ومثل هذه المحطة تقيدها محاسبيا ضمن الأصول باعتبارها قابلة للاسترجاع إذ بدون هذا الاستثمار تصبح المؤسسة غير قادرة على صنع المنتجات وعلى بيعها.

التكاليف اللاحقة

ينبغي أن تضاف التكاليف اللاحقة المتعلقة بأصل ثابت مادي تم إقراره إلى القيمة المحاسبية لذات الأصل عندما يكون من المحتمل أن تستفيد المؤسسة

08 تسجل عناصر الأصول الثابتة المادية في الأصول عندما:

- (أ) يكون من المحتمل أن تستفيد المؤسسة من المنافع المستقبلية المرتبطة بهذا الأصل؛
- (ب) و يمكن قياس تكلفة هذا الأصل بالنسبة إلى المؤسسة بطريقة آمنة.

09 لا يمكن ضمان احترام المقياس الأول إلا إذا تحملت المؤسسة المخاطر واستفادت من المنافع الاقتصادية المتعلقة بامتلاك الأصول. ويتوفر هذا الضمان عندما يتم تحويل المخاطر والإيرادات إلى المؤسسة.

ويمكن، قبل تحويل المخاطر والإيرادات إلى المؤسسة، التخلي عن عملية اقتناء الأصل الثابت دون أن تنجر عن ذلك عقوبات هامة وبالتالي لا يتم الإقرار بالأصل المعني.

10 تتم الاستجابة للمقياس الثاني للإقرار بالأصول الثابتة عندما تستطيع المؤسسة تحديد مقابل الاقتناء للحصول عليه. وبلوغ ذلك يتم الاستناد إلى مقابل المبادلة من سيولة أو غيرها، ويمثل هذا المقابل قياسا موضوعيا لقيمة الأصل الثابت.

11 يمكن أن يطرح تطبيق هذين المقياسين بعض الصعوبات. فمن الضروري القيام بتقدير لتطبيقها على الظروف الخاصة بكل مؤسسة. كما هو الشأن خاصة بالنسبة إلى:

- بعض العناصر ذات القيمة الفردية الضعيفة. فمن المناسب تجميع هذه العناصر وتطبيق المقاييس على قيمتها الجمالية.
- قطع الغيار الرئيسية والتجهيزات في انتظار الإستعمال التي تستعمل لأكثر من سنة. وتفيد هذه القطع والتجهيزات محاسبيا في الأصول الثابتة المادية.
- قطع الغيار ومعدات الصيانة التي تستعمل بطريقة غير منتظمة ولا يمكن استعمالها إلا مع عنصر

12

13

14

من منافع مستقبلية تفوق مستوى الأداء المقيم في البدء للأصل الموجود. وينبغي أن تسجل كل التكاليف اللاحقة الأخرى في أعباء السنة المحاسبية التي تحملتها.

15 لا تدرج التكاليف اللاحقة المتعلقة بأصل من الأصول الثابتة المادية في القيمة المحاسبية لذلك الأصل الثابت إلا إذا ثبت أن المؤسسة ستستفيد من المنافع الاقتصادية المستقبلية للأصل الموجود وأن هذه المنافع تفوق المستوى العادي المحدد سابقا.

ويمكن أن تحتوي هذه التكاليف:

- (أ) تحويل وحدة إنتاج يمكّن من إطالة مدة استعمالها أو الترفيع من قدرتها،
- (ب) تحسين أجزاء آلات يمكّن من الحصول على تحسن ملموس لنوعية الإنتاج،
- (ج) تبني مسارات إنتاج جديدة تتيح تخفيضا ملموسا لمصاريف الاستغلال المتوقعة في البدء.

16 تقيّد، عموما، في الأعباء التكاليف المتعلقة بإصلاح الأصول الثابتة المادية أو صيانتها والمتحملة للرفع من المنافع الاقتصادية المستقبلية التي يمكن للمؤسسة أن تتوقعها من مستوى الأداء المحدد سابقا للأصل المعني. فعلى سبيل المثال تسجل بصفة عامة نفقات الخدمات بعد البيع أو نفقات فحص التجهيزات والأجهزة في الأعباء لأنها تصلح للمحافظة على مستوى الأداء المحدد لا للترفيح فيه.

17 تبقى المعالجة المحاسبية الملائمة للتكاليف المتحملة بصفة لاحقة لاقتناء أصل من الأصول الثابتة المادية رهينة الظروف السائدة أثناء تقييم الأصل الثابت المعني وتقييده وهي أيضا رهينة قابلية استرجاع التكاليف اللاحقة أو عدمها.

على سبيل المثال عندما تكون القيمة المحاسبية لأصل من الأصول الثابتة المادية قد أخذت في اعتبارها إمكانية انخفاض المنافع الاقتصادية المستقبلية فإن التكاليف اللاحقة التي تهدف إلى استعادة هذه المنافع

المنتظرة من الأصل الثابت تسجل ضمن الأصل على أن ألا تفوق القيمة المحاسبية المبلغ القابل للاسترجاع من الأصل الثابت. وكذلك هو الشأن خاصة عندما يعكس ثمن الشراء منذ البداية وجوب تعهد المؤسسة لاحقا بتكاليف ستكون ضرورية لجعل الأصل في وضع اشتغال. ويمكن أن يكون مثال ذلك اقتناء عقار يقتضي تجديدا. ففي مثل هذه الحالة تضاف التكاليف إلى القيمة المحاسبية للأصل إذا يمكن استرجاعها أثناء استعمالها المستقبلي.

18 قد تقتضي عناصر أساسية لبعض الأصول الثابتة المادية أن تستبدل في فترات منتظمة. فقد يحتاج مثلا فرن بعد عدد معين من ساعات الاستعمال إلى تلييس داخلي أو أيضا قد تحتاج المكونات الداخلية للطائرة مثل المقاعد والمطابخ إلى التجديد عدّة مرّات طيلة استعمال الطائرة.

هذه العناصر تقيّد محاسبا باعتبارها أصولا منفصلة لأن لها مدد استعمال مختلفة عن مدد استعمال الأصول الثابتة المادية المرتبطة بها. ونتيجة لذلك تقيّد محاسبا التكاليف المتحملة لاستبدال عنصر أو تجديده على أنها اقتناء أصل منفصل إذا ما تمت الاستجابة لمقاييس التقييد المنصوص عليها بالفقرة 8. أما الأصل الذي تمّ استبداله فيعاد إلى قيمته الصحيحة.

التقييم عند الإقرار

19 يجب تقييم الأصول الثابتة المادية التي تستجيب لتقييدها المحاسبي ضمن الأصول مبدئيا على أساس التكلفة.

عناصر التكلفة

20 توافق تكلفة أصل من الأصول الثابتة المادية المقابل النقدي أو غيره المقدم لاقتنائه ووضعها في حالة اشتغال من أجل استعماله المتوقع. وتدرج ضمن التكلفة:

- (أ) ثمن الشراء، بما في ذلك المعاليم والأداءات المتحملة وغير القابلة للاسترجاع بعد التخفيضات والتبزيلات التجارية؛

المالية كعنصر من القيمة المحاسبية لأصل ثابت مادي تنتجه المؤسسة لنفسها.

تقييم التكلفة

24 توافق تكلفة أصل ثابت مادي الثمن النقدي المقابل في تاريخ الإقرار. إذا تم تأجيل الدفع بما يتجاوز شروط القرض العادية، يتم الإقرار بالفرق بين الثمن النقدي المقابل وإجمالي الدفعات على أنه عبئ مالي خلال فترة الإقراض ما لم يتم تقييد هذه التكلفة ضمن الأصل وفق معيار المحاسبة المتعلق بأعباء القروض (م م 13).

25 تختلف تكلفة التقييد الأولي للأصول الثابتة التي تم اقتناؤها عن طريق المبادلة حسب طبيعة الأصل المتبادل:

(أ) أصول ذات طبيعة مختلفة: يتم تقييمها حسب القيمة الصحيحة للأصل المتحصل عليه. وتعاود هذه القيمة، القيمة الصحيحة للأصل المتبادل بعد تعديلها بمبلغ الفارق المتحمل بالسيولة أو ما يعادلها المدفوع أو المقبوض وينبغي أن يسجل الربح أو الخسارة الناتجة عن عملية المبادلة في النتائج ككل عملية تفويت.

(ب) أصول لها نفس الطبيعة أو المساهمة في أصل له نفس الطبيعة: يتم تقييم الأصل الذي وقع التفويت فيه حسب القيمة المحاسبية. ويعتبر ذو نفس الطبيعة كل أصل تكون قيمته الصحيحة واستعماله في فرع نشاط واحد متماثلين. ولا تنتج أعباء وإيرادات في هذا الصنف من المبادلة نظرا لأن تكلفة الأصل الذي يتم اقتناؤه تساوي القيمة المحاسبية للأصل الذي تمت إحالته. وي طرح من قيمة الأصل الذي تمت إحالته والمعتمد مرجعا في التقييم مبلغ التخفيض من القيمة الموافقة. وتسد هذه القيمة المخفضة إلى الأصل المتحصل عليه.

(ب) المصاريف المباشرة مثل العمولات ومصاريف العقود وأجور المهندسين المعماريين والمهندسين ومصاريف هدم وتهيئة وإصلاح المواقع والمصاريف الأصلية للتسليم والترصيف ومصاريف التركيب؛

(ج) التقدير الأولي لتكاليف تفكيك وإزالة الأصل الثابت المادي وإعادة الموقع على حاله، الذي تتحمل المؤسسة التي تلتزم به إما عندما يتم شرائه أو نتيجة لاستخدامه خلال فترة محددة لأغراض أخرى غير إنتاج المخزونات خلال تلك الفترة.

21 يتم الإقرار بالالتزامات المتعلقة بالتكاليف، التي يتم تسجيلها وفق الفقرة 20 (ج)، وتقييمها وفقا للقرارات من 83 إلى 93 من هذا المعيار.

22 لا يمكن أن تدرج المصاريف العامة في تكلفة اقتناء أصل من الأصول الثابتة المادية إلا إذا ثبت أن هذه المصاريف تتعلق مباشرة باقتناء هذا الأصل أو باستعماله. ولا تدخل في تحديد تكلفة هذا الأصل مصاريف بدء التنفيذ والمصاريف المشابهة لها التي ليست على صلة مباشرة باقتناء أصل أو بوضعه في حالة اشتغال. وتفيد ضمن الأعباء خسائر الاستغلال الأولية المحتملة بعد الشروع في استغلال الأصل وقبل أن يبلغ الأداء المتوقع.

23 تُحدّد تكلفة الأصل الذي تنتجه المؤسسة باستخدام نفس المبادئ للأصل الذي يتم اقتناؤه، وإذا كانت المؤسسة تنتج أصولا مشابهة قصد بيعها في نشاطها العادي تكون تكلفة الأصل عادة هي نفس تكلفة الأصل المنتج للبيع، (انظر إلى معيار المحاسبة المتعلق بالمخزونات (م م 04)). لذلك يجب استبعاد أية أرباح داخلية لضبط هذه التكلفة، وبالمثل لا يدخل في تكلفة الأصل المبني داخليا المبالغ غير العادية من تلف المواد أو الأجور أو أية موارد مستهلكة في الإنتاج. ويُحدّد معيار المحاسبة المتعلق بأعباء القروض (م م 13)، تكاليف الاقتراض، الشروط الواجب توفرها قبل الإقرار بالأعباء

باستثناء بيعه في إطار عملية تحويل نشاط، قد تحتاج المؤسسة إلى تقدير القيمة الصحيحة باستخدام منهجية النتيجة أو منهج تكلفة الاستبدال بعد طرح الإستهلاك.

إن دورية إعادة التقييم تعتمد على مدى التغيير في القيمة الصحيحة للأصول الثابتة المادية التي يجري إعادة تقييمها. فعندما تختلف القيمة الصحيحة للأصل المعاد تقييمه بصورة جوهرية عن القيمة المحاسبية فإن الحاجة تدعو إلى إعادة تقييم أخرى. وربما تتعرض بعض الأصول الثابتة المادية لتغيرات جوهرية وسريعة في قيمتها الصحيحة مما يوجب إعادة التقييم سنويا. ولكن لا تستوجب مثل هذه الدورية في إعادة التقييم بالنسبة للأصول الثابتة المادية التي تتعرض لتغيرات غير جوهرية في قيمتها الصحيحة، بل قد يكون من الضروري إعادة التقييم كل ثلاث أو خمس سنوات.

عند إعادة تقييم الأصل الثابت المادي، يتم تعديل قيمته المحاسبية بالمبلغ المعاد تقييمه. في تاريخ إعادة التقييم، تتم معالجة الأصل بإحدى الطرق التالية:

(أ) يتم تعديل القيمة المحاسبية الخام بطريقة تتوافق مع إعادة تقييم القيمة المحاسبية للأصل. على سبيل المثال، يمكن إعادة معالجة القيمة المحاسبية الخام بالرجوع إلى بيانات السوق التي يمكن ملاحظتها أو بما يتناسب مع التغيير في القيمة المحاسبية. يتم تعديل الإستهلاك المتراكم في تاريخ إعادة التقييم بحيث يتوافق مع الفرق بين إجمالي القيمة المحاسبية الخام للأصل وقيمه المحاسبية بعد طرح خسائر انخفاض القيمة المتراكمة؛

(ب) يتم طرح الإستهلاك المتراكم من القيمة المحاسبية الخام للأصل.

يمثل مبلغ تعديل الاستهلاكات المتراكمة، جزءا من الزيادة أو إنخفاض في القيمة المحاسبية والذي سيتم معالجته بموجب الفقرتين 38 و 39.

26 تتحدد تكلفة الأصل المستأجر بموجب عقد كراء تمويل باستخدام المبادئ المحددة ضمن معيار المحاسبة المتعلق بعقود الكراء (م 41).

27 لا تطرح منح الاستثمار المتعلقة بأصل ما من تكلفته.

التقييم بعد الإقرار المحاسبي

28 تختار المؤسسة إما نموذج التكلفة الوارد في الفقرة 29 أو نموذج إعادة التقييم الوارد في الفقرة 30 كطريقة محاسبية خاصة بها ويتعين عليها تطبيق تلك الطريقة على صنف كامل من الأصول الثابتة المادية.

نموذج التكلفة

29 بعد الإقرار بالأصول الثابتة المادية على أنها أصل، يتم تسجيل هذا الأصل بتكلفته بعد طرح الإستهلاكات المتراكمة ومجموع خسائر لانخفاض القيمة.

نموذج إعادة التقييم

30 بعد الإقرار الأولي به كأصل، يجب أن يدرج الأصل الثابت المادي الذي يمكن تحديد قيمته الصحيحة بطريقة أمينة بمبلغ إعادة التقييم الذي يساوي القيمة الصحيحة بتاريخ إعادة التقييم بعد طرح الإستهلاكات المتراكمة اللاحقة ومجموع الخسائر اللاحقة في انخفاض القيمة، ويجب أن تتم إعادة التقييم على أساس منتظم بشكل كاف بحيث لا تختلف القيمة المحاسبية بصورة جوهرية عن تلك التي يمكن أن تتحدد باستخدام القيمة الصحيحة في تاريخ ختم السنة المحاسبية.

31 عادة ما تستند القيمة الصحيحة للأراضي والمباني إلى السوق ويتم تحديدها من خلال اختبار يتم إجراؤه بشكل عام بواسطة خبراء محترفين ومؤهلين. وتوافق عادة القيمة الصحيحة لمنشآت الإنتاج قيمتها في السوق التي يتم تحديدها من خلال تقييم الخبراء.

32 إذا لم يكن من الممكن ضبط القيمة الصحيحة على أساس السوق بسبب الطبيعة الخصوصية للأصول الثابتة المادية وكان نادرا ما يتم بيع الأصل الثابت،

- 35 عندما يعاد تقييم أحد الأصول الثابتة المادية فإنه يتعين إعادة تقييم كامل الصنف الذي ينتمي إليه الأصل المعاد تقييمه.
- 36 يمثل الصنف من الأصول الثابتة المادية مجموعة الأصول المتشابهة في الطبيعة والاستخدام في نشاطات المؤسسة. وفيما يلي أمثلة على الأصناف المنفصلة:
- (أ) الأراضي؛
- (ب) الأراضي والمباني؛
- (ج) المعدات؛
- (د) السفن؛
- (هـ) الطائرات؛
- (و) أدوات النقل ذات المحركات؛
- (ز) الأثاث والتجهيزات؛ و
- (ح) المعدات المكتبية.
- 37 يعاد تقييم الأصول الثابتة المادية المنتمية إلى صنف واحد معاً لتجنب إعادة التقييم الانتقائية للأصول وإظهار مبالغ مختلطة من التكاليف والقيم بتواريخ مختلفة في القوائم المالية. ولكن يمكن أن يعاد تقييم صنف من الأصول بشكل متدرج شريطة إنهاء إعادة التقييم للصنف خلال فترة قصيرة من الزمن وأن تجري تحيين إعادة التقييم باستمرار.
- 38 عندما ترتفع القيمة المحاسبية للأصل نتيجة لإعادة التقييم، يجب أن يتم الإقرار بالزيادة مباشرة ضمن الأموال الذاتية تحت عنوان فارق إعادة التقييم. غير أنه يجب الإقرار بزيادة إعادة التقييم كإيراد عندما تغطي ما تم تسجيله سابقاً كعبء نتيجة لانخفاض في إعادة التقييم لنفس الأصل.
- 39 عندما يتم تخفيض القيمة المحاسبية للأصل نتيجة لإعادة التقييم فإنه يتعين تسجيل التخفيض كعبء. ولكن يجب أن يدرج أي تخفيض إعادة تقييم مباشرة ضمن فارق إعادة التقييم المتعلق به عندما لا يتجاوز فيها التخفيض المبلغ المسجل ضمن فارق إعادة التقييم المرتبط بنفس الأصل.
- 40 يمكن تحويل فارق إعادة التقييم المدرج ضمن الأموال الذاتية إلى النتائج المؤجلة مباشرة عندما يتم تحقيق هذا الفارق. يمكن تحقيق كامل فوارق إعادة التقييم عند وضع الأصل خارج الخدمة أو بيعه. غير أنه يمكن أن يتحقق جزءاً من فارق إعادة التقييم مع استخدام المؤسسة للأصل، وفي هذه الحالة يكون المبلغ المتحقق هو الفرق بين الاستهلاك على أساس مبلغ إعادة التقييم المسجل للأصل والاستهلاك بناءً على كلفة الأصل الأساسية. ولا يتم تحويل فارق إعادة التقييم إلى النتائج المؤجلة من خلال قائمة النتائج.
- 41 تعالج الإنعكاسات المتعلقة بالضريبة على النتائج والناجمة عن إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية، إن وجدت، حسب القواعد المحاسبية المتعلقة بالضريبة على النتائج.
- الاستهلاك
- 42 يجب توزيع المبلغ القابل للاستهلاك لأي أصل ثابت مادي بطريقة منتظمة خلال مدة استعماله. ويجب أن تعكس طريقة الاستهلاك نمط استخدام المؤسسة للمنافع الاقتصادية في الأصل، ويجب الإقرار باستهلاك كل فترة ضمن الأعباء إلا إذا تم إدراجه في القيمة المحاسبية لأصل آخر.
- 43 كلما استخدمت المؤسسة المنافع الاقتصادية المتضمنة بالأصل، كلما انخفضت قيمته المحاسبية لتعكس هذه الاستهلاكات، ويتم عامة تسجيل مخصصات الاستهلاكات. كما يتم تسجيل مخصصات الاستهلاك حتى لو كانت قيمة الأصل تزيد عن قيمته المحاسبية. تستهلك المؤسسة المنافع الاقتصادية المتضمنة بالأصول الثابتة المادية أساساً من خلال استعمال هذه الأصول. إلا أن هناك عوامل أخرى مثل التقادم التقني أو التلف بالرغم من بقاء الأصل مستعملاً ينتج عنها غالباً تراجع في المنافع الاقتصادية التي كان من المتوقع توفرها في الأصل. لذلك فإنه يجب أخذ كافة العوامل التالية في الاعتبار عند تحديد مدة الاستعمال للأصل:
- 44

من تحمل تلك التكاليف. وفي بعض الحالات، يمكن أن يكون للأرض نفسها مدة استعمال محدودة وفي هذه الحالة يتم استهلاكها بطريقة تعكس المنافع التي يتم الحصول عليها منها.

يتحدد المبلغ القابل للاستهلاك بعد طرح القيمة المتبقية للأصل. عمليا غالبا ما تكون القيمة المتبقية للأصل غير هامة، وعليه فإنها غير مهمة في احتساب المبلغ القابل للاستهلاك. عندما يتم اعتماد نموذج التكلفة وتكون القيمة المتبقية مهمة فإنه يجري تقديرها عند تاريخ إقضاء الأصل ولا يتم زيادتها لاحقا عند زيادة الأسعار. ولكن عندما يتم اعتماد نموذج إعادة التقييم فيتم إجراء تقدير جديد في كل تاريخ إعادة تقييم لاحق للأصل. يعتمد التقدير على القيمة المتبقية السائدة بتاريخ التقدير لأصول أخرى وصلت إلى نهاية مدد استعمالها والتي تم إستغلالها في ظروف مشابهة لتلك التي سيستخدم فيها الأصل.

يمكن استخدام العديد من نماذج الاستهلاك لتوزيع مبلغ الأصل القابل للاستهلاك بطريقة منتظمة خلال مدة استعماله. تشمل هذه النماذج طريقة القسط الثابت وطريقة الرصيد المتناقص وطريقة مجموع وحدات الإنتاج. تؤدي طريقة القسط الثابت إلى عبء ثابت خلال مدة استعمال الأصل. وتؤدي طريقة الرصيد المتناقص إلى عبء متناقص خلال مدة استعمال الأصل. بينما تؤدي طريقة مجموع وحدات الإنتاج إلى عبء يعتمد على الاستخدام أو الإنتاج المتوقع. وتختار المؤسسة الطريقة التي تعكس أكثر من غيرها نمط الاستهلاك المتوقع للمنافع الاقتصادية المستقبلية المجسدة في الأصل. ويتم تطبيق تلك الطريقة بشكل منسجم من فترة إلى أخرى إلا إذا حدث تغيير في النمط المتوقع لاستهلاك تلك المنافع الاقتصادية المستقبلية.

يتم الإقرار عادة بمخصصات الاستهلاك للسنة المحاسبية كعبء. ولكن في بعض الظروف تستخدم المؤسسة المنافع الاقتصادية المتضمنة في الأصل في إنتاج أصول أخرى. في هذه الحالة تمثل مخصصات الاستهلاك جزء من تكاليف الأصل الآخر ويكون جزء

(أ) الاستخدام المتوقع للأصل من قبل المؤسسة، ويقدر هذا الاستخدام بالرجوع إلى الطاقة المتوقعة للأصل أو وحدات الإنتاج المتوقعة؛

(ب) الاهتراء والتلف المادي المتوقع، والذي يعتمد على عوامل تشغيلية مثل عدد الورديات التي يستخدم فيها الأصل وبرنامج الصيانة والإصلاح لدى المؤسسة والعناية والصيانة للأصل المتوقف عن العمل؛

(ج) التقادم التقني الناجم عن تغيرات أو تحسينات في الإنتاج أو التغير في طلب السوق على المنتج أو الخدمة التي يقدمها الأصل؛

(د) الحدود القانونية أو ما شابهها على استخدام الأصل، مثل انتهاء عقود ايجار الأصول المتعلقة بها.

45 تتحدد مدة الاستعمال للأصل حسب المنفعة المتوقعة منه للمؤسسة، فقد تكون سياسة إدارة المؤسسة التخلص من الأصل بعد وقت محدد أو بعد استهلاك جزء معين من المنافع الاقتصادية المتضمنة فيه. لذلك قد تكون مدة الاستعمال للأصل أقل من مدة حياته الاقتصادية، وعليه فإن تقدير مدة الاستعمال للأصل الثابت المادي هي مسألة تقديرية تعتمد على تجربة المؤسسة مع أصول مشابهة.

46 يجب معالجة الأراضي والمباني محاسبيا كأصول منفصلة حتى لو تم اقتناؤهما معا. فالأرض ليس لها مدة حياة محدودة لذلك لا تستهلك. مع وجود بعض الاستثناءات، مثل المحاجر والمواقع المستخدمة لأنظمة تجميع القمامة، يكون للأرض مدة استعمال غير محدودة وبالتالي لا يتم استهلاكها. ويكون للمباني مدة استعمال محدودة وبالتالي تعتبر أصولا قابلة للاستهلاك. إن الزيادة في قيمة الأرض التي يقع عليها المبنى لا تؤثر على تحديد مبلغه القابل للاستهلاك.

47 إذا كانت تكلفة الأرض تشتمل على تكاليف تفكيك الموقع وإزالته وإعادةه إلى حاله، فإنه يتم استهلاك ذلك الجزء من أصل الأرض خلال فترة المنافع التي يتم الحصول عليها

ضروري فإنه يجب أن يقيد محاسبيًا كتغير في التقدير المحاسبي وفقًا لمعيار المحاسبة المتعلق بالتعديلات المحاسبية (م م 11).

انخفاض القيمة

55 إذا مكنت ظروف أو وقائع خاصة من الاعتقاد أن القيمة المحاسبية لا يمكن استرجاعها من النتائج المستقبلية المتأتمية من استعماله وفي مثل هذه الحالة يجب إرجاع قيمة هذا الأصل إلى قيمته القابلة للاسترجاع. هذا التخفيض هو خسارة انخفاض في القيمة ويجب الإقرار به على الفور كعبء، ما لم يعوض إعادة تقييم سابقة، وفي هذه الحالة يجب إدراجه ضمن الأموال الذاتية وفقًا للفقرة 39.

56 يتم الإقرار بخسارة انخفاض قيمة أصل لم يقع إعادة تقييمه ضمن الأعباء وذلك بتخفيض قيمة الأصل الخام أو بتخصيص مدخرات عندما يعتبر هذا التخفيض غير نهائي. غير أنه يقع الإقرار بخسارة انخفاض قيمة أصل أعيد تقييمه ضمن الأموال الذاتية إلى الحد الذي لا تزيد فيه خسارة انخفاض القيمة عن مبلغ فارق إعادة التقييم لنفس ذلك الأصل. تؤدي خسارة انخفاض القيمة على الأصل المعاد تقييمه إلى تخفيض فارق إعادة التقييم لذلك الأصل.

57 يمكن على سبيل المثال أن تحمل الوقائع أو الظروف التالية المؤسسة على تسجيل تخفيض من القيمة:

(أ) انخفاض هام في قيمة السوق لأصل من الأصول؛

(ب) تطور هام وغير ملائم للتشريع أو للمحيط الاقتصادي أثر في قيمة الأصل؛ و

(ج) تراكم التكاليف بشكل أرفع من المبالغ التي وقع تقديرها في البداية لإنتاج عنصر من الأصول أو لاقتنائه.

58 إذا تعرضت المؤسسة إلى حالة من الحالات المشابهة أو غيرها من الحالات التي من شأنها أن تؤدي إلى انخفاض في قيمة الأصل فعليًا أن تقدر مبلغ التدفقات النقدية المستقبلية المحينة التي سيحققها من استعمال

من قيمته المحاسبية. على سبيل المثال استهلاك معدات الإنتاج يدخل في تكلفة تحويل المخزون (انظر إلى معيار المحاسبة المتعلق بالمخزونات (م م 04)). وبشكل مشابه فإن استهلاك الأصول الثابتة المادية لأغراض التطوير يمكن أن يدخل في تكلفة نفقات التطوير التي تم إقرارها بموجب معيار المحاسبة المتعلق بنفقات البحث والتطوير (م م 20).

مراجعة مدة الاستعمال

51 يجب إعادة النظر في مدة الاستعمال للأصول الثابتة المادية بشكل دوري، فإذا اختلفت التوقعات بشكل هام عن التقديرات السابقة عندئذ يجب تعديل مخصصات الاستهلاك للسنة المحاسبية الجارية والسنوات المحاسبية المقبلة.

52 قد يتضح أثناء استعمال الأصل أن تقدير مدة استعماله أصبح غير مناسب، فعلى سبيل المثال قد يجري تمديد مدة الاستعمال بفعل نفقات لاحقة على الأصل تحسن حالته أكثر من مستوى الأداء المقدر له أصلاً. وفي المقابل قد يؤدي حدوث تغيرات تقنية أو تغيرات في سوق المنتجات إلى تخفيض مدة الاستعمال للأصل. في مثل هذه الحالات تعدل مدة الاستعمال، وتبعاً لذلك، تعدل نسبة الاستهلاك للسنة المحاسبية الجارية والسنوات المحاسبية المقبلة.

53 تؤثر كذلك سياسة المؤسسة في الإصلاح والصيانة على مدة الاستعمال للأصل، فقد تؤدي السياسة إلى إطالة في مدة الاستعمال للأصل أو زيادة في قيمته المتبقية. لكن اعتماد مثل هذه السياسة لا يلغي الحاجة لإقرار مخصصات الاستهلاك.

مراجعة طريقة الاستهلاك

54 يجب إعادة النظر بطريقة الاستهلاك المطبقة على الأصول الثابتة المادية دورياً، وإذا كان هناك تغير هام في نمط المنافع الاقتصادية المتوقعة من هذه الأصول فيجب تغيير الطريقة لتعكس التغير في النمط. وعندما يكون التغير في طريقة الاستهلاك

بعد الإقرار بخسارة انخفاض القيمة يجب تعديل مخصصات استهلاك الأصل للسنوات المحاسبية المقبلة، بحيث يمكن توزيع القيمة المحاسبية المعدلة للأصل بعد طرح قيمته المتبقية (إن وجدت) على أساس منتظم على مدى مدة استعماله المتبقية.

إسترجاع خسارة انخفاض القيمة

يجب إسترجاع (أو عكس) خسارة الانخفاض في القيمة التي تم الإقرار بها لأصل ما خلال السنوات المحاسبية السابقة إلا إذا كان هناك تغير في التقديرات لتحديد مبلغ الأصل القابل للإسترجاع منذ الإقرار بأخر خسارة في انخفاض القيمة. ويتعين في هذه الحالة الترفع في القيمة المحاسبية للأصل إلى حدود مبلغها القابل للإسترجاع، مع مراعاة الأحكام المبينة بالفقرة 66. وتمثل هذه الزيادة إسترجاعاً للانخفاض في القيمة.

يعكس إسترجاع خسارة انخفاض القيمة زيادة في طاقة الخدمة المقدرة للأصل المتأتية من إستعماله أو من البيع منذ تاريخ آخر إقرار من قبل المؤسسة لخسارة انخفاض القيمة لذلك الأصل، ويتعين حسب الفقرة 105 على المؤسسة تحديد التغيير في التقديرات الذي يترتب عنه الزيادة في طاقة الخدمة المقدرة المحتملة، وتشمل الأمثلة على التغيرات في التقديرات ما يلي:

(أ) تغير في القاعدة المعتمدة لتحديد القيمة القابلة للإسترجاع (يمكن أن توافق هذه القاعدة القيمة المحينة للتدفقات النقدية المستقبلية أو القيمة الصحيحة)؛

(ب) أو إذا كانت القيمة القابلة للإسترجاع محددة على أساس القيمة المحينة للتدفقات النقدية المستقبلية، فإن تغير في مبلغ أو توقيت التدفقات النقدية المستقبلية المقدرة أو في نسبة التحيين المعتمدة يؤدي إلى تغيير في التقديرات؛ أو

62 هذا الأصل أو من احتمال التفتيت فيه. في هذه الحالة، فإن القيمة القابلة للإسترجاع للأصل تتوافق مع القيمة المحينة للتدفقات النقدية المستقبلية. عندما يصعب تحديد القيمة المحينة للتدفقات النقدية المستقبلية، فإن القيمة القابلة للإسترجاع للأصل تتوافق مع قيمتها الصحيحة. يتم تحديد القيمة الصحيحة بالرجوع إلى سعر السوق، إذا كان هناك سوق نشط للأصل، أو إذا تعذر الحصول على هذا السعر، بالرجوع إلى سعر أصل مشابه، أو بالرجوع إلى تقنيات التقييم الأخرى، إذا كان كذلك من غير الممكن اعتماد سعر السوق.

63 يتم تحديد القيمة القابلة للإسترجاع للأصول الفردية أو مجموعة الأصول المماثلة بشكل منفصل ويتم تخفيض القيمة المحاسبية إلى تلك القيمة. ومع ذلك، قد تكون هناك حالات لا يمكن فيها تقدير القيمة القابلة للإسترجاع للأصل على هذا الأساس، على سبيل المثال عندما يتم استخدام جميع معدات الإنتاج في المصنع لنفس الغرض. في مثل هذه الحالة، يتم تخفيض القيمة المحاسبية لكل من الأصول المعنية، بما يتناسب مع النقص الإجمالي في القيمة القابلة للإسترجاع لأصغر مجموعة من الأصول الثابتة التي يمكن إجراء تقييم للقيمة القابلة للإسترجاع لها.

64 يحدد مبلغ التدفقات النقدية المستقبلية على مدة بقاء الأصل الثابت صالحاً للإستعمال وعلى أساس أصغر مجموعة من الأصول الثابتة والذي يمكن انطلاقاً منه إبراز تدفق نقدي مستقل عن التدفقات المرتبطة بأصول ثابتة أخرى. ولاحتساب التدفقات النقدية لا تأخذ بعين الإعتبار الأعباء المالية. ويُزَع مبلغ التدفقات النقدية بالقيمة المتبقية الناتجة عن التفتيت في الأصل.

60 يحدد مبلغ التدفقات النقدية انطلاقاً من تقديرات وفرضيات مبررة بصفة معقولة. ويمكن تقدير التدفقات النقدية بالاستناد على جملة من التوقعات تطبق عليها المؤسسة احتمال التحقيق بحسب طبيعة الفرضيات المعتمدة القابلة للتثبيت بصفة موضوعية.

61 يحدد مبلغ التدفقات النقدية انطلاقاً من تقديرات وفرضيات مبررة بصفة معقولة.

ويمكن تقدير التدفقات النقدية بالاستناد على جملة من التوقعات تطبق عليها المؤسسة احتمال التحقيق بحسب طبيعة الفرضيات المعتمدة القابلة للتثبيت بصفة موضوعية.

انخفاض القيمة المتعلقة بنفس الأصل المعاد تقييمه كأعباء .

70 بعد الإقرار بإسترجاع خسارة الانخفاض في القيمة يجب تعديل مخصصات الاستهلاك للأصل في السنوات المحاسبية المستقبلية لتعديل القيمة المحاسبية للأصل، بعد طرح قيمته المتبقية (إن وجدت) على أساس منتظم على مدى مدة استعماله المتبقية.
إسترجاع خسارة انخفاض القيمة لمجموعة أصول ثابتة

71 عندما تطبق المؤسسة الفقرة 59 علاه، يجب توزيع إسترجاع خسارة انخفاض القيمة التي تم الإقرار بها على أصغر مجموعة من الأصول الثابتة، التي يمكن إجراء تقييم للقيمة القابلة للإسترجاع لها، على أساس تناسبي بين جميع الأصول المكونة لهاته المجموعة. يجب معالجة هذه الزيادات في القيم المحاسبية على أنها عمليات إسترجاع لخسائر انخفاض قيمة أصول منفردة ويتم الإقرار بها وفقاً للفقرة 66.

72 عند توزيع إسترجاع خسارة انخفاض القيمة بموجب الفقرة 71، يجب أن لا تفوق زيادة القيمة المحاسبية للأصل المبلغ الأقل بين:

(أ) قيمته القابلة للإسترجاع (إذا كان ذلك ممكناً تحديده)؛ و

(ب) القيمة المحاسبية التي من المفترض تحديدها (صافية من الاستهلاك) لو أنه لم يتم الإقرار بأية خسارة في انخفاض القيمة للأصل في السنوات السابقة.

يجب توزيع مبلغ إسترجاع الخسارة في الانخفاض الذي كان سيخصص للأصل بشكل تناسبي مع الأصول الأخرى لأصغر مجموعة من الأصول الثابتة التي يمكن إجراء تقييم للقيمة القابلة للإسترجاع لها.

(ج) إذا ما كانت القيمة القابلة للإسترجاع تعتمد على القيمة الصحيحة، فإن تغير في تقدير القيمة الصحيحة يؤدي إلى تغيير في التقديرات.

65 قد تصبح القيمة المحينة للتدفقات النقدية المستقبلية أعلى من القيمة المحاسبية للأصل بما أن القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية ترتفع كلما إقتربت هذه التدفقات، غير أن طاقة الخدمة للأصل لم تزد. وبالتالي فإن الخسارة في القيمة لا تسترجع بسبب مرور الوقت فقط (أحياناً تسمى "تعويم" التحيين) حتى ولو أصبحت القيمة القابلة للإسترجاع لأصل أعلى من قيمته المحاسبية.

إسترجاع خسارة انخفاض القيمة لأصل منفرد

66 يجب ألا تزيد القيمة المحاسبية لأصل ما والمرفع فيها بسبب إسترجاع خسارة انخفاض القيمة عن القيمة المحاسبية التي من المفترض تحديدها (صافية من الاستهلاك) لو أنه لم يتم الإقرار بأية خسارة في انخفاض قيمة الأصل خلال السنوات السابقة.

67 تعتبر إعادة تقييم يتم الإقرار بها وفقاً لنموذج إعادة التقييم المنصوص عليه بهذا المعيار كل زيادة في القيمة المحاسبية لأصل ما عن القيمة المحاسبية التي من المفترض تحديدها (صافية من الاستهلاك) لو أنه لم يتم الإقرار بأية خسارة في انخفاض القيمة للأصل خلال السنوات المحاسبية السابقة.

68 يجب الإقرار بإسترجاع خسارة انخفاض القيمة لأصل ما على الفور ضمن الإيرادات، ما لم يتم الإقرار بالأصل بالمبلغ المعاد تقييمه وفقاً للفقرة 30. يجب معالجة أي إسترجاع لخسارة انخفاض القيمة لأصل معاد تقييمه على أنه إعادة تقييم إيجابية وفقاً لأحكام الفقرة 38.

69 يتم الإقرار بإسترجاع خسارة انخفاض القيمة للأصل المعاد تقييمه في الأموال الذاتية ويزيد من فائض إعادة التقييم لذلك الأصل. غير أنه، يتم إقرار إسترجاع خسارة انخفاض القيمة كإيرادات عندما يتم فيه الإقرار بخسارة

41) خلاف ذلك فيما يتعلق بعمليات بيع - كراء). ولا يتم تصنيف الأرباح كمداخيل.

غير أنه، ينبغي على المؤسسة التي تقوم ببيع أصول ثابتة مادية المحتفظ بها لتأجيرها للأخرين بشكل عادي في سياق الأنشطة العادية الخاصة بها، تحويل مثل هذه الأصول إلى المخزونات بالقيمة المحاسبية الخاصة بها عندما تتوقف عن كونها مستأجرة وتصبح محتفظا بها بغاية البيع. وينبغي إقرار الإيرادات المتأتية من التفويت في هذه الأصول ضمن المداخيل وفقا لمعيار المحاسبة المتعلق بالمداخيل (م م 03).

يمكن أن يتم التفويت في أي أصل ثابت مادي بعدة طرق (على سبيل المثال، من خلال البيع أو إبرام عقد كراء تمويل أو التبرع). وعند تحديد تاريخ التفويت في الأصل، تطبق المؤسسة المقاييس الواردة بمعيار المحاسبة المتعلق بالمداخيل (م م 03) للإقرار بالإيرادات المتأتية من مبيعات السلع. وينطبق معيار المحاسبة المتعلق بعقود الكراء (م م 41) على التفويت من خلال عمليات بيع - كراء.

عندما تقوم المؤسسة، بموجب مبدأ الإقرار الوارد بالفقرة 8، بالإقرار بالمبلغ المسجل للأصول الثابتة المادية بتكلفة استبدال جزء من الأصل، تتولى إلغاء الإقرار بالقيمة المحاسبية للجزء المستبدل بغض النظر عما إذا تم استهلاك الجزء المستبدل بشكل منفصل. وإذا لم يكن من غير العملي للمؤسسة أن تقوم بتحديد القيمة المحاسبية للجزء المستبدل، يمكنها استخدام تكلفة الاستبدال كمؤشر على ما كانت عليه تكلفة الجزء المستبدل في وقت شرائه أو إنشائه.

يتم تحديد الربح أو الخسارة الناتجة عن إلغاء الإقرار بأي أصل من الأصول الثابتة المادية على أنه الفرق بين صافي إيرادات التفويت، إن وجدت، والقيمة المحاسبية للأصل.

يتم الإقرار بالمقابل مستحق التحصيل عند التفويت في أصل ثابت مادي بشكل أولي بقيمته الصحيحة. وإذا كان البيع لأجل، يتم الإقرار بالمقابل مستحق التحصيل بشكل أولي بالثمن بالحاضر المقابل. ويتم الإقرار

تعويض انخفاض القيمة

73 ينبغي إدراج التعويضات المسندة من الغير للأصول الثابتة المادية التي انخفضت قيمتها أو فقدت أو تم التفويت فيها ضمن النتيجة عندما يصبح التعويض مستحقا.

74 إن انخفاض قيمة الأصول الثابتة المادية أو خسارتها أو طلبات التعويض من الغير أو دفعات التعويض من الغير وأي شراء أو إنشاء لاحق لأصول الاستبدال تعالج كأحداث اقتصادية منفصلة ويتم الإقرار بها بشكل منفصل كما يلي:

78 (أ) يتم وفقا لهذا المعيار الإقرار بانخفاض القيمة للأصول الثابتة المادية؛

(ب) يتم وفقا لهذا المعيار تحديد إلغاء الإقرار بالأصول الثابتة المادية خارج أو التي تم التفويت فيها؛

(ج) يتم إدراج التعويض من الغير للأصول الثابتة المادية التي انخفضت قيمتها أو فقدت أو تم التفويت فيها بالنتيجة عندما يصبح التعويض مستحق؛ و

(د) يتم وفقا لهذا المعيار تحديد تكلفة الأصول الثابتة المادية التي يتم استردادها أو شرائها أو إنشائها كأصول مستبدلة.

إلغاء الإقرار

75 يتم إلغاء الإقرار بالمبلغ المسجل لأي أصل ثابت مادي:

(أ) عند التفويت فيه؛ أو

(ب) عندما لا يتم توقع أية منافع اقتصادية مستقبلية من استخدامه أو التفويت فيه.

76 ينبغي إدراج الربح أو الخسارة الناتجة عن إلغاء الإقرار بالأصول الثابتة المادية بالنتيجة عندما يتم إلغاء الإقرار بعنصر من عناصر الأصول الثابتة (إلا إذا اقتضى معيار المحاسبة المتعلق بعقود الكراء (م م

بالفرق بين المبلغ الإسمي المقابل والتمن بالحاضر كإيرادات مالية وفقاً لمعيار المحاسبة المتعلق بالمدخل (م م 03) مما يعكس المردود الفعلي عن المبلغ مستحق التحصيل.

بالفرق بين المبلغ الإسمي المقابل والتمن بالحاضر كإيرادات مالية وفقاً لمعيار المحاسبة المتعلق بالمدخل (م م 03) مما يعكس المردود الفعلي عن المبلغ مستحق التحصيل.

يتم تحديد تقديرات النتيجة والأثر المالي حسب رأي إدارة المؤسسة وتكملة خبرة العمليات المماثلة، وفي بعض الحالات تقارير من خبراء مستقلين، وتشمل الأدلة التي تؤخذ في الاعتبار أية أدلة إضافية توفرها الوقائع اللاحقة لتاريخ الختم.

86 الخصوم المتعلقة بالإزالة والاستعادة والخصوم المماثلة

82 قد يوجد، على سبيل المثال، خصم متعلق بالإزالة والاستعادة أو خصم مماثل لإزالة مصنع أو إصلاح التلف البيئي في الصناعات الاستخراجية أو إزالة المعدات.

يجب أخذ المخاطر وحالات عدم التيقن التي تحيط حتماً بالعديد من الأحداث والظروف في الاعتبار من أجل التوصل إلى أفضل تقدير لمدخرات تكاليف متعلقة بتفكيك وإزالة الأصل الثابت المادي واسترداد الموقع الموجود فيه.

87 إن الالتزام الذي تتحمله المؤسسة إما عند إقتناء أصل ثابت مادي أو نتيجة لاستعماله خلال فترة معينة يؤدي إلى الإقرار به كمدخرات، ضمن الخصوم، عندما:

(أ) يكون على المؤسسة التزام حالي (قانوني أو استنتاجي) نتيجة لحدث سابق؛

(ب) ومن المحتمل أنه سيطلب تدفق صادر للموارد المجسدة للمنافع الاقتصادية لتسديد الالتزام؛

(ج) ويمكن تقدير مبلغ الالتزام بصفة أمينة.

القيمة المحيئة

يجب أن يوافق مبلغ مدخرات التكاليف المتعلقة بتفكيك وإزالة الأصل الثابت المادي وإعادة الموقع الموجود القيمة المحيئة للنفقات المتوقعة أن تكون مستوجبة للإيفاء بالالتزام.

88

إذا لم تتوفر هذه الشروط، يجب عدم الإقرار بمدخرات تكاليف بخصوص تفكيك وإزالة الأصل الثابت المادي واسترداد الموقع الموجود فيه.

يجب أن تكون نسبة أو نسب التحيين هي نسبة أو نسب قبل احتساب الضريبة والتي تعكس تقديرات السوق الحالية للقيمة الزمنية للنقود والمخاطر المتعلقة بالخصم المعني، ويجب أن لا تعكس نسبة أو نسب التحيين المخاطر التي تم تعديل تقديرات التدفق النقدي بشأنها.

89

التقييم

أفضل تقدير

الأحداث المستقبلية

84 يجب أن يكون المبلغ الذي يتم الإقرار به كمدخرات تكاليف متعلقة بتفكيك وإزالة الأصل الثابت المادي واسترداد الموقع الموجود فيه هو أفضل تقدير للنفقات اللازمة للإيفاء بالالتزام الحالي في نهاية السنة المحاسبية.

يجب الأخذ بعين الاعتبار للأحداث المستقبلية التي قد تؤثر على المبلغ اللازم للإيفاء بالالتزام وذلك ضمن مبلغ المدخرات وعندما تتوفر مؤشرات موضوعية وكافية تدل على أنها ستحدث.

90

85 إن أفضل تقدير للنفقات اللازمة للإيفاء بالالتزام الحالي هو المبلغ الذي تدفعه المؤسسة بشكل معقول لتسديد الالتزام في نهاية السنة المحاسبية أو لتحويله إلى طرف آخر في ذلك الوقت. وغالباً ما يكون مستحيلاً أو مكلفاً

قد تكون الأحداث المستقبلية المتوقعة هامة بشكل خاص عند تقييم مدخرات التكاليف المتعلقة بتفكيك وإزالة الأصل الثابت المادي وإعادة الموقع الموجود فيه. فعلى سبيل المثال قد تعتقد المؤسسة أن تكلفة تنظيف موقع من التلوث في نهاية مدة استعماله ستخفض بسبب التغيرات التكنولوجية المستقبلية. ويكون من المفيد إذا إدراج، على سبيل المثال، تخفيضات التكاليف المنتظرة المترتبة عن خبرة هامة في تطبيق تكنولوجيا حديثة أو التكلفة المنتظرة من تطبيق تكنولوجيا حديثة على عملية تنظيف من التلوث أهم أو أكثر تعقيداً من عمليات التنظيف السابقة. غير أن المؤسسة لا تتوقع تطوير تكنولوجيا جديدة إلا إذا توفرت لديها مؤشرات موضوعية كافية تدل على ذلك.

الخروج المتوقع للأصول

92 يجب عدم أخذ الربح الناتج عن الخروج المتوقع للأصول في الاعتبار عند تقييم مدخرات التكاليف المتعلقة بتفكيك وإزالة الأصل الثابت المادي وإعادة الموقع الموجود فيه على حاله.

93 لا تؤخذ الأرباح الناتجة عن الخروج المتوقع للأصول في الاعتبار عند تقييم مدخرات التكاليف المتعلقة بتفكيك وإزالة الأصل الثابت المادي وإعادة الموقع الموجود فيه حتى ولو كان التصرف المتوقع مرتبطاً بشكل وثيق بالحدث الذي يتسبب في نشوء المدخرات، وبدلاً من ذلك تقوم المؤسسة بإقرار الأرباح الناتجة عن الخروج المتوقع للأصول في الوقت الذي يحدده معيار المحاسبة الذي يتناول الأصول المعنية.

التغيرات في الخصوم الحالية المتعلقة بالإزالة والاستعادة والخصوم المماثلة

94 تغير الأحداث التالية في تقييم خصم الإزالة والاستعادة أو خصم مماثل:

(أ) تغير في التدفق المقدر الصادر للموارد التي تتضمن منافع اقتصادية (على سبيل المثال التدفقات النقدية) المطلوبة لتسوية الالتزام؛

(ب) تغير في نسبة التحيين الحالية المبينة على أساس السوق كما هو معرف في الفقرة 89 (يشمل ذلك التغيرات في القيمة الزمنية للنقود والمخاطر المتعلقة بشكل محدد بالخصم)؛

(ج) زيادة تعكس مرور الوقت (يشار إليها كذلك بتخفيض التحيين).

95 إن التغيرات في تقييم خصم حالي للإزالة والاستعادة أو خصم مماثل ينتج من تغيرات في التوقيت أو المبلغ المقدر للتدفق الصادر للموارد التي تتضمن منافع اقتصادية مطلوبة لتسوية الالتزام أو تغير في نسبة التحيين تتم معالجتها محاسبياً حسب الفقرات 96 إلى 98 أثنائه.

96 إذا تم تقييم الأصل ذو العلاقة باستخدام نموذج التكلفة:

(أ) مع مراعاة الفقرة (ب) تتم إضافة التغيرات في الخصم إلى تكلفة الأصل ذو العلاقة أو طرحها منها في السنة المحاسبية المعنية؛

(ب) يجب ألا يزيد المبلغ الذي تم طرحه من تكلفة الأصل عن قيمته المحاسبية، وإذا زاد الانخفاض في الخصم عن القيمة المحاسبية للأصل فإنه يجب الإقرار بالزيادة فوراً ضمن الإيرادات؛

(ج) إذا نتج عن التعديل إضافة إلى تكلفة الأصل فإن على المؤسسة النظر فيما إذا كان ذلك دلالة على أن القيمة المحاسبية الجديدة للأصل قد لا تكون قابلة للاسترجاع بكاملها، وإذا كان الأمر كذلك فإن على المؤسسة اختبار الأصل لأجل الانخفاض في القيمة وذلك بتقدير قيمته القابلة للاسترجاع وإقرار أية خسارة في انخفاض القيمة حسب هذا المعيار.

97 إذا تم قياس الأصل ذي العلاقة باستخدام نموذج إعادة التقييم:

(أ) التغيرات في الخصم تغير فائض أو عجز إعادة التقييم الذي تم إقراره سابقاً لذلك الأصل، بحيث:

(1) تتم إضافة الانخفاض في الخصم (مع مراعاة الفقرة (ب)) الذي تم

تكلفة الأصل كما هو مبين بمعيار المحاسبة المتعلق
بأعباء القروض (م م 13).

المعلومات المطلوبة

100 يجب الإفصاح في القوائم المالية، لكل صنف من
الأصول الثابتة المادية، على ما يلي:

(د) أسس التقييم المستخدمة لتحديد القيمة
المحاسبية الخام؛

(هـ) طرق الاستهلاك المستخدمة؛

(و) مدة الاستعمال أو نسب الاستهلاك
المستخدمة؛

(ز) القيمة المحاسبية الخام والاستهلاك
المتركم (مع إضافة خسائر انخفاض
القيمة المتراكمة) في بداية السنة
المحاسبية وفي نهايتها؛

(ح) المقاربة ما بين القيمة المحاسبية في أول
السنة المحاسبية وفي نهايتها مع إبراز:

(3). الإضافات؛

(4). التفويتات؛

(5). الاقتناءات من خلال تجميع
المؤسسات؛

(6). الزيادات أو الانخفاضات خلال

السنة المحاسبية الناجمة عن

إعادة التقييم بموجب الفقرات

30، 38 و 39 ومن خسائر

انخفاض القيمة التي تم إقرارها

أو التي تم إسترادها مباشرة

بالأموال الذاتية بموجب هذا

المعيار؛

(7). خسائر انخفاض القيمة المضمنة

بالأعباء خلال السنة المحاسبية

بموجب هذا المعيار؛

إقراره ضمن الأموال الذاتية وزيادة
فائض إعادة التقييم، فيما عدا أنه
يجب الإقرار به ضمن الإيرادات
إلى المدى الذي يعكس به العجز
في إعادة تقييم الأصل الذي تم
الإقرار به في السابق ضمن
الأعباء؛

(2). يجب الإقرار بالزيادة في الخصم

ضمن الأعباء، إلا إذا كان يتعين

الإقرار بها ضمن الأموال الذاتية

وتخفيض فائض إعادة التقييم إلى

في حدود رصيد دائن قائم في

فائض إعادة التقييم المتعلق بذلك

الأصل.

(ب) في حالة زيادة الانخفاض في الخصم عن القيمة

المحاسبية التي كان سيتم الإقرار بها لو أنه تم

تسجيل الأصل بموجب نموذج التكلفة فإنه يجب

الإقرار بالزيادة فوراً ضمن الإيرادات.

(ج) إن التغير في الخصم هو دلالة على أنه قد يتعين

إعادة تقييم الأصل من أجل ضمان أن القيمة

المحاسبية لا تختلف بشكل جوهري عن المبلغ

الذي سيحدد باستخدام القيمة الصحيحة في نهاية

السنة المحاسبية، ويجب أن تؤخذ إعادة التقييم

هذه في الاعتبار عند تحديد المبالغ المسجلة

بالنتائج أو الأموال الذاتية بموجب الفقرة (أ)، وإذا

كان من الضروري إجراء إعادة تقييم فإنه يجب

إعادة تقييم كافة الأصول من تلك الفئة.

98 يتم استهلاك مبلغ الأصل المعدل القابل للاستهلاك

على مدى مدة استعماله، وبناءً على ذلك عندما يصل

الأصل المعني إلى نهاية مدة استعماله فإنه يجب

الإقرار بكافة التغيرات اللاحقة في الخصم ضمن النتائج

عند حدوثها، وهذا ينطبق بموجب كل من نموذج التكلفة

ونموذج إعادة التقييم.

99 يجب الإقرار بالتخفيض الدوري للتحسين ضمن النتائج

كتكلفة تمويل عند حدوثه، ولا يسمح بإدرجه ضمن

السنة المحاسبية الحالية أو التي من المتوقع أن يكون لها تأثير على السنوات المحاسبية اللاحقة. بالنسبة للأصول الثابتة المادية، قد ينتج الالتزام بتقديم هذه المعلومات عن التغيرات في التقديرات بخصوص:

- (أ) القيم المتبقية؛
(ب) تكاليف التفكيك والنقل أو الإصلاح؛
(ج) مدد الاستعمال؛ و
(د) طرق الاستهلاك.

104 عندما يتم إدراج الأصول الثابتة المادية بمبالغ إعادة التقييم فإنه يجب الإفصاح على ما يلي:

- (أ) تاريخ دخول إعادة التقييم حيز التنفيذ؛
(ب) ما إذا تم اللجوء إلى خدمات مقيم مستقل من عدمه؛
(ج) الأسس والفرضيات الهامة المستخدمة لتقدير القيمة الصحيحة للأصول الثابتة المادية؛

- (د) المدى الذي تم فيه تحديد القيم الصحيحة للأصول بشكل مباشر من خلال الرجوع إلى الأسعار الملحوظة في معاملات سوق نشط أو سوق حالي وفق بنود تجارية أو تم تقييمها باستخدام أساليب تقييم أخرى؛
(هـ) القيمة المحاسبية لكل صنف من أصناف الأصول التي كان سيتم إدراجها في المحاسبة في حالة لو كانت الأصول قد تم تقييدها باعتماد نموذج التكلفة؛ و

- (و) فارق إعادة التقييم مع تبيان تغيرات السنة المحاسبية وأية قيود تتعلق بتوزيع هذا الفارق على الشركاء.

105 بالإضافة إلى المعلومات المطلوبة بالفقرات 100(هـ) (4) إلى (6)، يجب على كل مؤسسة الإفصاح عما يلي لكل خسارة انخفاض قيمة جوهريّة أو إسترجاع خسارة انخفاض القيمة خلال السنة

(8). خسائر انخفاض القيمة المسترجعة ضمن الإيرادات بموجب هذا المعيار؛

(9). الاستهلاك؛ و

(10). التغيرات الأخرى.

101 يجب أن تفصح القوائم المالية أيضا على ما يلي:

(أ) طريقة ومبلغ القيود على الملكية وكذلك الأصول الثابتة المادية المقدمة كضمان للالتزامات،

(ب) مبلغ النفقات المضمنة بالقيمة المحاسبية للأصول الثابتة في طور الإنجاز؛

(ج) مبلغ التعهدات التعاقدية المتعلقة باقتناء أصول ثابتة مادية؛

(د) مبلغ التعويض المتحصل عليه من الغير للأصول الثابتة المادية التي انخفضت قيمتها أو فُقدت أو تم التنازل عنها، المضمن بالنتيجة، إذا لم يتم الإفصاح عنه بشكل منفصل في قائمة النتائج.

102 إن اختيار طريقة الاستهلاك وتقدير مدد الاستعمال للأصول هي مسائل قابلة للتقدير والاجتهاد. لذلك، فإن الإفصاح عن الطرق المتبناة ومدد الاستعمال المقدر أو نسب الاستهلاك يوفر لمستخدمي القوائم المالية معلومات تسمح لهم بمراجعة الطرق المختارة من قبل الإدارة وتمكن من إجراء مقارنات مع المؤسسات الأخرى. ولأسباب مشابهة فإن من الضروري الإفصاح عن:

(أ) الاستهلاك المضمن بالنتيجة أو بتكلفة أصل آخر، خلال السنة المحاسبية؛ و

(ب) الاستهلاك المتراكم في نهاية السنة المحاسبية.

103 تفصح المؤسسة، وفقا لمعيار المحاسبة المتعلق بالتعديلات المحاسبية (م م 11)، عن طبيعة وتأثير التغيير في التقديرات المحاسبية التي لها تأثير على

الحالي والتقدير السابق (إن وجد) للقيمة
المحينة للتدفقات النقدية المستقبلية.

106 يجب أن تفصح المؤسسة عن المعلومات التالية المتعلقة بإجمالي خسائر انخفاض القيمة وإجمالي إسترجاع خسائر انخفاض القيمة المضمنة بالمحاسبة خلال السنة المحاسبية التي لم يتم الإفصاح بشأنها عن أي معلومات وفقا للفقرة 105:

(أ) الأصناف الرئيسية للأصول التي تأثرت بخسائر انخفاض القيمة والأصناف الرئيسية للأصول التي تأثرت بعكوسات خسائر انخفاض القيمة؛

(ب) الأحداث والظروف الرئيسية التي أدت إلى الإقرار بخسائر انخفاض القيمة و إسترجاع خسائر انخفاض القيمة.

107 تلمي كذلك المعلومات التالية حاجيات مستخدمي القوائم المالية:

(أ) القيمة المحاسبية للأصول الثابتة المادية غير المستعملة بصفة مؤقتة؛

(ب) القيمة المحاسبية الخام لكل أصل ثابت مادي مستهلك تماما والذي مازال مستعمل؛

(ج) القيمة المحاسبية للأصول الثابتة المادية الموضوع خارج الخدمة؛

(د) في حال استخدام نموذج التكلفة، القيمة الصحيحة للأصول الثابتة المادية عندما تختلف بشكل جوهري عن القيمة المحاسبية. كذلك يتم تشجيع المؤسسات على توفير هذه البيانات.

أحكام انتقالية

108 يجب على المؤسسة التي ستختار، لأول مرة، نموذج إعادة التقييم المنصوص عليه في هذا المعيار، تطبيقه بصفة مستقبلية.

المحاسبية لأصل منفرد أو مجموعة أصول مشار إليها بالفقرات 59، 71 و72:

(أ) الأحداث والظروف التي أدت إلى الإقرار بخسائر انخفاض القيمة أو استرجاعها؛

(ب) مبلغ خسارة انخفاض القيمة المضمن بالمحاسبة أو المسترجعة؛

(ج) طبيعة الأصل، فيما يتعلق بالأصول المنفردة؛

(د) فيما يتعلق بمجموعة أصول مشار إليها بالفقرات 59، 71 و72:

(1). مبلغ خسارة الانخفاض المضمنة بالمحاسبة أو المسترجعة حسب فئة الأصول؛ و

(2). إذا تغير جميع الأصول منذ التقدير السابق للقيمة القابلة للاسترجاع فإنه يجب على المؤسسة وصف الطريقة الحالية والسابقة لتجميع الأصول وأسباب تغيير هذه الطريقة؛

(هـ) ما إذا كانت القيمة القابلة للإسترجاع للأصل (لمجموعة أصول مشار إليها بالفقرات 59، 71 و72) هي القيمة الصحيحة أو القيمة المحينة للتدفقات النقدية المستقبلية؛

(و) إذا كانت القيمة القابلة للاسترجاع هي القيمة الصحيحة فإنه يجب الإفصاح عن الأساس المستخدم لتحديد القيمة الصحيحة (مثل ما إذا كانت القيمة الصحيحة قد حددت بالرجوع إلى سوق نشط)؛ و

(ز) إذا كانت القيمة القابلة للاسترجاع هي القيمة المحينة للتدفقات النقدية المستقبلية يجب الإفصاح عن نسبة أو نسب التحيين المستخدمة في التقدير

109 يجب الإقرار بالتغيرات في الطرق المحاسبية، المتعلقة بإقرار وتقييم التكاليف المتعلقة بتفكيك وإزالة الأصل الثابت المادي وإعادة الموقع الموجود فيه وكذلك الخصوم المقابلة وتغييراتها، وفقاً لأحكام معيار المحاسبة المتعلق بالتغيرات المحاسبية (م م 11).

تاريخ التطبيق

110 يطبق هذا المعيار على القوائم المالية المفتوحة ابتداء من غرة جانفي 2021.