المعيار المحاسبي الدولي السادس عشر (المعدل في عام 1998)

الممتلكات والتجهيزات والمعدات

تم اعتماد معيار المحاسبة الدولي السادس عشر – الممتلكات والتجهيزات والمعدات في آذار (مارس) 1982.

في كانون أول (ديسمبر) 1993 تم تعديل معيار المحاسبة الدولي السادس عشر كجزء من مشروع خاص بإمكانية مقارنة البيانات المالية وتحسينها وأصبح يسمى معيار المحاسبة الدولي السادس عشر" الممتلكات والتجهيزات والمعدات " (معيار المحاسبة الدولي السادس عشر(المعدل في عام 1993)).

في تموز (يوليو) 1997 عندما تم اعتماد معيار المحاسبة الدولي الأول – عرض البيانات المالية تم تعديل الفقرة 66(هـ) من معيار المحاسبة الدولي السادس عشر (المعدل في عام 1993) (الآن الفقرة 60(هـ) من هذا المعيار).

في نيسان (أبريل) وتموز (يوليو) 1998 تم تعديل عدة فقرات من معيار المحاسبة الدولي السادس عشر(المعدل في عام 1993) – لتكون منسجمة مع معيار المحاسبة الدولي الثاني و العشرون "دمج منشآت الأعمال" ومعيار المحاسبة الدولي السادس و الثلاثون – "انخفاض قيمة الموجودات" ومعيار المحاسبة الدولي السابع و الثلاثون "المخصصات، المطلوبات المحتملة والموجودات المحتملة". ويصبح هذا المعيار(معيار المحاسبة الدولي السادس عشر(المعدل في عام 1998) نافذ المفعول للبيانات المالية السنوية التي تغطي الفترات التي تبدأ في الأول من تموز (يوليو) 1999 أو بعد هذا التاريخ.

يتعلق أحد تفسيرات لجنة التفسيرات الدائمة بمعيار المحاسبة الدولي السادس عشر:

- التفسير رقم 14– الممتلكات والتجهيزات والمعدات – التعويض عن انخفاض أو خسارة البنود.

الممتلكات والتجهيزات والمعدات

يجب قراءة المعايير المطبوعة بالخط المائل الغامق في إطار التوجيهات وإرشادات التطبيق في هذا المعيار وفي إطار المقدمة للمعايير المحاسبية الدولية، مع ملاحظة عدم ضرورة تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على البنود قليلة الأهمية نسبيا (راجع الفقرة رقم 12 بالمقدمة).

هدف المعيار:

يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للممتلكات والتجهيزات والمعدات. وتتمثل القضايا الرئيسية للمحاسبة عن الممتلكات للتجهيزات والمعدات في توقيت الاعتراف بالأصل وتحديد قيمته المسجلة ونفقات الاستهلاك المتعلقة به الواجبة التسجيل والتحديد. يشترط هذا المعيار الاعتراف ببند الممتلكات والتجهيزات والمعدات كأصل حينما يستوفي تعريف ومعايير الاعتراف بالأصل طبقا لإطار إعداد وعرض البيانات المالية .

نطاق المعيار:

1. يطبق هذا المعيار في المحاسبة عن الممتلكات والتجهيزات والمعدات ما عدا تلك الحالات التي يشترط أو يسمح فيها معيار محاسبي دولي آخر بمعالجة محاسبية مختلفة.

2. لا يطبق هذا المعيار على:

أ. الغابات وما شابهها من الموارد الطبيعية المتجددة.

ب. حقوق التعدين، استكشاف واستخراج المعادن والنفط والغاز الطبيعي وما شابهها من الموارد غير المتجددة.

ولكن يطبق هذا المعيار للممتلكات والتجهيزات والمعدات التي استخدمت لتطوير أو المحافظة على الأنشطة أو الموجودات الواردة في الفقرة (أ) أو (ب) والتي يمكن فصلها عن تلك الأنشطة أو الموجودات.

3. في بعض الأحيان تسمح معايير المحاسبة الدولية بالاعتراف الأولي المبدئي بالقيمة المسجلة للممتلكات والتجهيزات والمعدات التي تحدد باستخدام طريقة تختلف عن تلك التي يصفها هذا المعيار. فعلى سبيل المثال يتطلب المعيار المحاسبي الدولي الثاني والعشرون (المعدل في عام 1998) "اندماج المشروعات" ،قياس الممتلكات،التجهيزات والمعدات المتحصل عليها في عملية الاندماج، مبدئيا" بقيمتها العادلة حتى إذا تعدت تكلفتها، إلا أنه في تلك الحالات يتم تحديد كافة أوجه المعالجة المحاسبية لتلك الموجودات بما في ذلك الاستهلاك طبقا" لمتطلبات ذلك المعيار.

4. تطبق المنشأة المعيار المحاسبي الدولي الاربعون "العقارات الاستثمارية" بدلاً من هذا المعيار لعقاراتها الاستثمارية. تطبق المنشأة هذا المعيار على الممتلكات التي بنيت أو طورت لاستخدامها مستقبلاً كعقارات استثمارية. في الوقت الذي تنتهي به عملية البناء أو التطوير تقوم المنشأة بتطبيق المعيار المحاسبي الدولي الاربعون. المعيار المحاسبي الدولي الاربعون يطبق أيضاً على العقارات الاستثمارية الحالية والتي تم إعادة تطويرها للاستخدام المستقبلي المتواصل كعقارات استثمارية.

5. لا يتناول هذا المعيار بعض مظاهر تطبيق نظام شامل يعكس آثار تغيرات الأسعار (انظر المعيار المحاسبي الدولي الخامس عشر والخاص بالمعلومات التي تعكس آثار تغيرات الأسعار، والمعيار المحاسبي الدولي التاسع و العشرون والخاص بالتقارير المالية في الاقتصاديات ذات معدلات التضخم المرتفعة) . ولكن يشترط على المنشات التي تطبق هذا النظام الالتزام بكافة الجوانب الواردة في هذا المعيار، فيما عدا تلك التي تتناول قياس الممتلكات والتجهيزات والمعدات في الفترات التالية للاعتراف الأولي المبدئي بها .

تعريف المصطلحات

6. استخدمت المصطلحات التالية في هذا المعيار حسب المعاني المحددة:

الممتلكات والتجهيزات والمعدات هي الموجودات الملموسة التي:

أ. تحتفظ بها المنشأة للاستخدام في الإنتاج أو لغرض تقديم السلع أو الخدمات وللتأجير للغير أو لأغراض إدارية، و

ب. يتوقع أن تستخدم خلال أكثر من فترة واحدة.

الاستهلاك: هو توزيع منتظم لقيمة الأصل القابلة للاستهلاك خلال عمره الإنتاجي.

قيمة الاستهلاك: هي تكلفة الأصل أو قيمة أخرى بديلة للتكلفة في البيانات المالية مطروحا منها القيمة التخريدية.

العمر الإنتاجي هو إما

أ. الفترة الزمنية التي خلالها تتوقع المنشأة أن تستخدم الأصل، أو

ب. عدد وحدات الإنتاج أو ما شابهها المتوقع حصول المنشأة عليها من الأصل.

التكلفة: هي قيمة النقدية أو ما يعادلها المدفوعة أو القيمة العادلة لأي مقابل آخر يعطى للحصول على الأصل في وقت حيازته أو تشييده.

القيمة التخريدية: هي صافي القيمة التي تتوقع المنشأة أن تحصل عليها من الأصل في نهاية عمره الإنتاجي بعد طرح التكاليف المتوقعة للإزالة.

القيمة العادلة: هي القيمة التي على أساسها يمكن مبادلة الأصل بين أطراف يتوافر لها المعرفة والرغبة، والتكافؤ في إتمام المبادلة.

خسارة انخفاض القيمة: هي القيمة التي تزيد بها القيمة المسجلة للأصل عن قيمته القابلة للاسترداد.

القيمة المسجلة: هي القيمة التي يظهر فيها الأصل في الميزانية بعد طرح أي استهلاك متراكم منه، وأية خسائر في انخفاض قيمته.

الاعتراف بالممتلكات والتجهيزات والمعدات:

7. يعترف بالممتلكات والتجهيزات والمعدات كأصل حينما:

أ. يحتمل أن تتدفق إلى المنشأة منافع اقتصادية متعلقة بالأصل .

ب. يمكن قياس تكلفة الأصل على المنشأة بشكل موثوق به.

8. تمثل الممتلكات والتجهيزات والمعدات جزءا رئيسيا من موجودات المنشأة وعليه فهي مؤثرة في عرض مركزها المالي. علاوة على ذلك، فإن تحديد ما إذا كانت النفقات تمثل أصل أو مصروف له تأثير كبير على نتائج أعمال المنشأة.

9. في تحديد ما إذا كان البند يستوفي المطلب الأول للاعتراف فإن المنشأة تحتاج إلى قياس درجة التأكد المرتبطة بتوقع المنافع الاقتصادية المستقبلية على أساس الدليل المتوفر عند لحظة الاعتراف المبدئي. إن توافر الدرجة الكافية من التأكد بأن المنافع الاقتصادية المستقبلية سوف تتدفق على المنشأة يتطلب التأكد من أن المنشأة سوف تستلم المنافع المرتبطة بالأصل وبأنها سوف تأخذ على عاتقها المخاطر المرتبطة به. وهذا التأكد عادة ما يتوافر فقط حينما تنتقل المنافع والمخاطر إلى المنشأة. إذ يمكن قبل ذلك إلغاء عملية امتلاك الأصل بدون غرامة بالغة وبالتالي لا يعترف بالأصل.

10. عادة ما يتم استيفاء المطلب الثاني للاعتراف لأن عملية التبادل الدالة على شراء الأصل تبين تكلفته. وفي حالة تشييد الأصل داخليا فإنه يمكن التوصل إلى مقياس يعتمد عليه في قياس التكلفة بالاستناد إلى المعاملات مع أطراف خارجية لامتلاك المواد والعمالة والمدخلات الأخرى المستخدمة خلال عملية التشييد.

11. يتطلب الأمر لغرض تحديد مكونات جزء منفصل من الممتلكات والتجهيزات والمعدات اللجوء إلى الاجتهاد في تطبيق المعايير تحت ظروف محددة أو لأنواع معينة من التجهيزات. ويمكن أن يكون من المناسب تجميع مفردات البنود غير الهامة مثل القوالب والعدد وتطبيق المعايير على قيمتها المتجمعة. وأغلب قطع الغيار ومعدات الصيانة عادة ما

تعتبر ضمن المخزون ويعترف بها كمصروف عند استخدامها. إلا أن قطع الغيار الرئيسية والمعدات الاحتياطية يمكن اعتبارها ممتلكات وتجهيزات ومعدات حينما تتوقع المنشأة استخدامها خلال اكثر من فترة مالية واحدة . وبالمثل حينما يقتصر استخدام قطع الغيار ومعدات الصيانة في بند من بنود الممتلكات والتجهيزات والمعدات وأن يكون متوقعا استخدامها بشكل غير منتظم فيحاسب عنها على أنها ممتلكات وتجهيزات ومعدات وتستهلك على مدى فترة لا تتعدى العمر الإنتاجي للأصل المتعلق بها.

12. تحت ظروف معينة يكون من المناسب توزيع مجموع النفقات الخاصة بأصل على مكونات ذلك الأصل والمحاسبة عن كل جزء بشكل منفصل. ويتم ذلك حينما يكون لأجزاء الأصل أعمار إنتاجية مختلفة أو حينما تقدم هذه الأجزاء منافع للمنشاة بأشكال مختلفة بما يستدعي استخدام معدلات وطرق استهلاك مختلفة. ومثال على ذلك الطائرة ومحركاتها التي تتطلب معالجتها كموجودات قابلة للاستهلاك بشكل منفصل إذا كان لها أعمار إنتاجية متفاوتة.

13. يمكن امتلاك الممتلكات والتجهيزات والمعدات لأغراض وقائية أو بيئية، وقد لا يؤدي ذلك إلى زيادة المنافع الاقتصادية المستقبلية لأي أصل موجود بشكل مباشر إلا أن ذلك يكون ضروريا في سبيل الحصول على المنافع الاقتصادية المستقبلية لموجودات أخرى. في هذه الحالة يتأهل امتلاك الممتلكات والتجهيزات والمعدات للاعتراف بها كموجودات إذ إنها تمنح المنشأة القدرة على تحقيق منافع اقتصادية مستقبلية من موجودات مرتبطة بها تزيد على ما كان بالإمكان تحقيقه لو لم يتم امتلاك تلك الموجودات. إلا أن الاعتراف بهذه الموجودات لا يجب أن يتعدى إجمالي القيمة القابلة للاسترداد من هذه الموجودات والموجودات المرتبطة بها. على سبيل المثال، قد يحتاج مصنع لمواد كيماوية إلى وضع عمليات جديدة معينة لمناولة المواد من أجل التقيد بمتطلبات بيئية في إنتاج وتخزين مواد كيماوية خطرة، وعليه يتم الاعتراف بتعزيزات المصنع كأصل في حدود القيمة القابلة للاسترداد لأنه بدون ذلك لا تستطيع المنشأة إنتاج وبيع تلك المواد.

القياس الأولي للممتلكات والتجهيزات والمعدات

14. يجب قياس الممتلكات والتجهيزات والمعدات التي تتأهل للاعتراف بها كأصل مبدئيا على أساس تكلفتها.

مكونات التكلفة:

15. تشمل تكلفة الممتلكات والتجهيزات والمعدات ثمن شرائها، الذي يتضمن الرسوم الجمركية وضرائب الشراء غير القابلة للاسترجاع، وأية تكاليف يمكن أن تنسب مباشرة إلى تجهيز الأصل للاستخدام المقصود، وتطرح أي خصومات تجارية وتنزيلات للوصول إلى ثمن الشراء . ومن الأمثلة على التكاليف المباشرة .

أ. تكلفة إعداد المكان .

ب. تكاليف المناولة والتوصيل المبدئية .

ج. تكاليف التركيب .

د. الرسوم المهنية مثل المعماريين والمهندسين .

هـ. التكلفة المقدرة لتفكيك وإزالة الأصل واستعادة الموقع إلى الحد المعترف بها كمخصص بموجب معيار المحاسبة الدولي السابع والثلاثون –المخصصات، المطلوبات المحتملة والموجودات المحتملة.

16. عندما يؤجل السداد لبند من الممتلكات والتجهيزات والمعدات إلى ما بعد المدة العادية للائتمان فإن تكلفته تساوي الثمن النقدي المعادل ويتم الاعتراف بالفرق بين هذه القيمة و إجمالي المدفوعات كفوائد خلال فترة الائتمان إلا إذا تم رسملتها حسب المعالجة البديلة المسموح بها وفق المعيار المحاسبي الدولي الثالث و العشرون والخاص بتكاليف الاقتراض.

17. لا تمثل التكاليف الإدارية والعمومية جزءا من تكلفة الممتلكات والتجهيزات والمعدات إلا إذا كان بالإمكان أن تنسب مباشرة لامتلاك الأصل وتجهيزه للاستخدام كذلك لا تمثل

التكاليف المبدئية للتشغيل وما يشابهها من تكاليف ما قبل الإنتاج جزءا من تكلفة الأصل إلا إذا كانت ضرورية لتجهيز الأصل للعمل . ويعترف كمصروف بخسائر التشغيل المبدئية التي تحدث قبل تحقيق الأداء المخطط للأصل.

18. تحدد تكلفة الأصل المصنع داخليا باستخدام نفس المبادئ الخاصة باحتساب تكلفة الأصل الذي يتم حيازته. وإذا قامت المنشأة بتصنيع موجودات مشابهة في ظروف العمل العادية فإن تكلفة الأصل تكون عادة مشابهة لتكلفة الأصل المنتج للبيع (انظر المعيار المحاسبي الدولي رقم 2 والخاص بالمخزون)، وعليه تستبعد الأرباح الداخلية عند تحديد تلك التكلفة. وبالمثل تستبعد قيم الضياع غير العادي للمواد والأجور والمصروفات الأخرى من تكلفة الأصل المصنع داخليا. ويحدد المعيار المحاسبي الدولي الثالث و العشرون والخاص بتكلفة الاقتراض معايير محددة يتعين استيفائها حتى يمكن الاعتراف بتكلفه الفوائد كجزء من تكلفة الممتلكات والتجهيزات والمعدات.

19. تتحدد تكلفة الموجودات التي يتم حيازتها بواسطة المستأجر حسب عقد تأجير تمويلي باستخدام المبادئ التي وضعها المعيار المحاسبي الدولي رقم 17 والخاص بالمحاسبة عن العقود الايجارية.

20. يمكن تخفيض القيمة المسجلة للممتلكات والتجهيزات والمعدات بالمنح الحكومية القابلة للتطبيق حسب المعيار المحاسبي الدولي العشرون والخاص بالمحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية .

مبادلة الموجودات

21. قد يتم امتلاك الممتلكات والتجهيزات والمعدات عن طريق تبادل كلي أو جزئي مع بنود مختلفة من الممتلكات والتجهيزات والمعدات أو غيرها من الموجودات. وتقاس تكلفة تلك البنود بالقيمة العادلة للأصل المستلم والذي يعادل القيمة العادلة للأصل المضحى به بعد تعديله بأية مبالغ نقدية أو نقدية معادلة يتم مبادلتها.

22. قد يتم امتلاك بند من الممتلكات والتجهيزات والمعدات بالمبادلة بموجودات مشابهة تستخدم في نفس مجال النشاط ولها قيمة عادلة مشابهة. وقد يتم بيع بند من الممتلكات والتجهيزات والمعدات مقابل حقوق ملكية في موجودات مشابهة. وفي كلتا الحالتين لا تكتمل دورة تحقق الإيراد وبالتالي لا يعترف بمكاسب أو خسائر من العملية. وبدلا عن ذلك تكون تكلفة الأصل الجديد هي القيمة المسجلة للأصل المضحى به. ولكن القيمة العادلة للأصل المستلم قد تدلل على نقص في الأصل المضحى به. وفي ظل تلك الظروف يخفض الأصل المضحى به، وتصبح قيمة الأصل الجديد مساوية لتلك القيمة المخفضة. ومن الأمثلة على مبادلة موجودات متشابهة مبادلة الطائرات، والفنادق ومحطات الخدمات وغيرها من العقارات. وإذا تضمنت عملية التبادل موجودات أخرى مثل النقدية فإن ذلك قد يدلل على أن الموجودات المتبادلة ليس لها قيما مساوية.

النفقات اللاحقة

23. يجب إضافة النفقات اللاحقة والمتعلقة ببند من الممتلكات والتجهيزات والمعدات التي سبق أن تم الاعتراف بها إلى القيمة المسجلة للأصل عندما يحتمل أن تكون المنافع الاقتصادية المستقبلية التي تزيد عن تلك التي تم تحديدها أصلا حسب الأداء النمطي للأصل القائم حاليا سوف تتدفق إلى المنشأة. أما كافة النفقات اللاحقة الأخرى فيعترف بها كمصروف يخص الفترة التي حدثت فيها.

24. يعترف بالنفقات اللاحقة على الممتلكات والتجهيزات والمعدات كأصل فقط عندما تؤدى تلك النفقات إلى تحسين ظروف الأصل إلى مستوى يتعدى الأداء النمطي. ومن الأمثلة على التحسينات التي تؤدي إلى زيادة المنافع الاقتصادية المستقبلية:

أ. تعديلات في بند من التجهيزات تؤدي إلى زيادة العمر الإنتاجي، ويشمل ذلك زيادة طاقة الأصل.

ب. تحسين أجزاء الآلة وذلك لتحسين جودة المخرجات بشكل جوهري

ج. تطبيق عمليات إنتاج جديدة تحقق تخفيضا كبيرا في تكاليف التشغيل المقدرة من قبل.

25. تجرى نفقات إصلاح وصيانة الممتلكات والتجهيزات والمعدات للمحافظة على المنافع الاقتصادية المستقبلية التي توقعتها المنشأة بناء على التقرير الأصلي لمستوى أداء الأصل وعادة ما تعتبر تلك النفقات مصروفا عند حدوثه. وعلى سبيل المثال تعتبر عادة تكلفة صيانة التجهيزات والمعدات كمصروف لأنها تحافظ ولا تزيد من الأداء النمطي المقدر أصلا.

26. تعتمد المعالجة المحاسبية المناسبة للنفقات التي تحدث بعد امتلاك بند الممتلكات والتجهيزات والمعدات على الظروف التي أخذت بالاعتبار في بداية القياس والاعتراف ببند الممتلكات والتجهيزات والمعدات ذات العلاقة، وما إذا كانت النفقات اللاحقة قابلة للاسترداد. فمثلا إذا كانت القيمة المسجلة لبند الممتلكات والتجهيزات والمعدات قد أخذت في الحسبان الخسارة في المنافع الاقتصادية فإنه يتم رسملة النفقات اللاحقة بحيث لا تتعدى القيمة المسجلة قيمة الأصل القابلة للاسترداد. وتنطبق نفس الحالة عندما يعكس بالفعل ثمن شراء الأصل تعهد المنشأة بتحمل نفقات ضرورية في المستقبل من أجل تجهيز الأصل لكي يصبح صالحا للاستعمال، مثال على ذلك هو امتلاك مبنى يحتاج إلى تجديد. ففي هذه الأحوال تضاف النفقات اللاحقة على القيمة الدفترية للأصل إلى الحد الذي يمكن استردادها في المستقبل من استخدام الأصل.

27. قد تتطلب بعض الأجزاء الرئيسية من بنود الممتلكات والتجهيزات والمعدات الاستبدال بشكل دوري مثل أحد الأفران قد يحتاج إلى إعادة تبطين بعد عدد من ساعات الاستخدام أو احتاجت الأجزاء الداخلية لطائرة مثل المقاعد إلى استبدال عدة مرات خلال العمر الإنتاجي لهيكل الطائرة . وتتم المحاسبة عن هذه الأجزاء كموجودات منفصلة لأن لها عمرا إنتاجيا يختلف عن عمر الأصل ذات العلاقة . وعليه يحاسب عن نفقات استبدال أو تجسيد الأجزاء كامتلاك أصل منفصل مع عدم الإخلال بمعيار الاعتراف الذي جاء في الفقرة رقم 7، ويشطب الأصل المستبدل.

القياس اللاحق للاعتراف المبدئي:

المعالجة المفضلة:

28. بعد الاعتراف المبدئي كأصل يجب أن يظهر بند الممتلكات والتجهيزات والمعدات بتكلفته مطروحا منه الاستهلاك المتراكم وأية خسائر متراكمة في انخفاض القيمة.

المعالجة البديلة المسموح بها:

29. بعد الاعتراف المبدئي كأصل يجب آن يظهر بند الممتلكات والتجهيزات والمعدات بقيمة إعادة التقييم، والمتمثلة في القيمة العادلة في تاريخ إعادة التقييم مطروحا منه الاستهلاك المتراكم اللاحق وأية خسائر متراكمة في انخفاض القيمة لاحقاً . ويجب تنفيذ إعادة التقييم بشكل دوري بما يحقق عدم اختلاف القيم المسجلة جوهريا عن تلك التي ستتحدد باستخدام القيمة العادلة في تاريخ الميزانية .

إعادة التقييم :

30. القيمة العادلة للأراضي والمباني هي عادة قيمتها السوقية . وتحدد هذه القيمة بالتثمين الذي يجريه مثمنون مهنيون أكفاء .

31. القيمة العادلة لبنود التجهيزات والمعدات هي قيمها السوقية المحددة بالتثمين. وحينما لا يوجد ما يدلل على القيمة السوقية بسبب الطبيعة الخاصة بتلك البنود أو بسبب أنها نادرا ما تباع إلا كجزء من نشاط مستمر فيتم تقييمها بالتكلفة الجارية الخاضعة للاستهلاك.

32. يعتمد تكرار إعادة التقييم على التغيرات في القيمة العادلة لبنود الممتلكات والتجهيزات والمعدات موضع إعادة التقييم. فحينما تختلف القيمة العادلة للأصل المعاد تقييمه بشكل جوهري عن قيمته المسجلة فإنه يصبح ضروريا إجراء إعادة تقييم أخرى، تواجه بعض بنود الممتلكات والتجهيزات والمعدات تغيرات متقلبة كبيرة في قيمتها العادلة وهذا يتطلب إعادة تقييم سنوية. ولا يكون هذا الإجراء ضروريا بالنسبة لبنود الممتلكات والتجهيزات والمعدات التي لا تواجه تغيرات كبيرة في قيمتها العادلة. وبدلا عن ذلك فقد يكتفي بإجراء إعادة التقييم كل ثلاث أو خمس سنوات.

33. عندما يعاد تقييم أي بند من الممتلكات والتجهيزات والمعدات فإن الاستهلاك المتراكم حتى تاريخ إعادة التقييم:

أ. يعاد احتسابه بما يناسب التغير في القيمة المسجلة الإجمالية للأصل حتى تكون القيمة المسجلة للأصل مساوية للقيمة المعاد تقييمها. وتستخدم هذه الطريقة في حالة إعادة تقييم أصل بواسطة مؤشر للتكلفة الجارية المستهلكة، أو:

ب. يستبعد في مقابل إجمالي القيمة المسجلة للأصل وصافي القيمة المقدرة لقيمة الأصل المعاد تقييمها. مثلا، تستخدم هذه الطريقة في حالة المباني التي يعاد تقييمها بما يعادل قيمتها السوقية.

وتشكل قيمة التعديل الناتج من إعادة احتساب أو استبعاد الاستهلاك المتراكم جزءا من الارتفاع أو الانخفاض في القيمة المسجلة التي تم تناولها في الفقرتين37و38 .

34. عندما يعاد تقييم بند من الممتلكات والتجهيزات والمعدات يجب إعادة تقييم كل مجموعة الممتلكات والتجهيزات والمعدات التي ينتمي إليها الأصل .

35. تمثل مجموعة الممتلكات والتجهيزات والمعدات تصنيفا للموجودات ذات الطبيعة والاستخدام المتشابه في عمليات المنشأة. والآتي أمثلة لمجموعات منفصلة لتلك الموجودات:

أ. الأراضي.

ب. الأراضي والمباني.

ج. الآلات.

د. السفن.

هـ. الطائرات .

و. السيارات.

ز. الأثاث والتركيبات.

ح. المعدات المكتبية.

36. يتم إعادة تقييم بنود الممتلكات والتجهيزات والمعدات في المجموعة في وقت واحد لتجنب انتقاء الموجودات لإعادة التقييم ولتجنيب إظهار قيم وتكاليف بتواريخ مختلفة في البيانات المالية . ولكن يمكن إعادة تقييم مجموعة من الموجودات على أساس متعاقب على أن يتم الانتهاء من إعادة تقييم مجموعة الموجودات خلال فترة قصيرة وعلى أن يتم تحديث إعادة التقييم .

37. إذا أدت إعادة التقييم إلى زيادة في القيمة المسجلة للأصل فيجب إدراج الزيادة مباشرة ضمن حقوق الملكية تحت بند فائض إعادة التقييم . ولكن يعترف بالزيادة الناتجة عن إعادة التقييم كربح في حدود ما يقابل الانخفاض الناتج من إعادة تقييم نفس الأصل والذي سبق اعتباره مصروفا.

38. إذا أدت إعادة التقييم إلى انخفاض في القيمة المسجلة للأصل فيجب الاعتراف بالانخفاض كمصروف. ولكن يجب مقابلة انخفاض إعادة التقييم مباشرة بمكاسب إعادة التقييم بمقدار لا يتعدى الانخفاض في القيمة المدرجة كمكاسب إعادة التقييم التي تم احتسابها لنفس الأصل.

39. يمكن تحويل فائض إعادة التقييم المدرجة ضمن حقوق الملكية مباشرة إلى الأرباح المحجوزة إذا تم تحقق الفائض. ويتحقق فائض إعادة التقييم بكامله إذا تم إيقاف أو إزالة الأصل. ولكن يتم تحقق جزء من الفائض أثناء استخدام الأصل بواسطة المنشأة. وفي هذه الحالة، تكون قيمة الفائض المحقق عبارة عن الفرق بين الاستهلاك على أساس القيمة المدرجة المعاد تقييمها للأصل والاستهلاك على أساس تكلفة الأصل الأصلية. ولا تتم عملية تحويل فائض إعادة التقييم إلى الأرباح المحجوزة من خلال قائمة الدخل .

40. سوف يتم معالجة تأثيرات إعادة تقييم الممتلكات والتجهيزات والمعدات على الضرائب طبقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم 12 والخاص بالمحاسبة عن ضرائب الدخل .

الاستهلاك:

41. توزع قيمة بند الممتلكات والتجهيزات والمعدات القابلة للاستهلاك على العمر الإنتاجي له على أساس منتظم. ويجب أن تعكس طريقة الاستهلاك النمط الذي تستنفد فيه المنشأة المنافع الاقتصادية للأصل. ويجب الاعتراف بالاستهلاك الخاص بكل فترة على انه مصروف، إلا إذا كان مدرجا ضمن القيمة المدرجة لأصل اخر.

42. حيث إن المنشأة تستنفد المنافع الاقتصادية المتضمنة في الأصل فإن القيمة المسجلة للأصل تخفض لتعكس هذا الاستنفاد عن طريق احتساب الاستهلاك كمصروف. ويجب إجراء احتساب مصروف الاستهلاك حتى لو كانت قيمة الأصل تزيد على قيمته المدرجة.

43. تستنفد المنشأة المنافع الاقتصادية المتضمنة في بند الممتلكات والتجهيزات والمعدات أساسا من خلال استخدام الأصل. ولكن العوامل الأخرى مثل التقادم الفني والبلى (التآكل) أثناء وجود الأصل عاطل عادة ما تؤدي إلى تقلص المنافع الاقتصادية التي كان من المتوقع تولدها من الأصل وعليه فإن كافة العوامل التالية تحتاج إلى الأخذ بالاعتبار عند تحديد العمر الإنتاجي للأصل :

أ. الاستخدام المتوقع للأصل من قبل المنشأة. يحدد الاستخدام بالرجوع إلى الطاقة المتوقعة للأصل أو المخرجات .

ب. البلى الطبيعي (التآكل) المتوقع الذي يعتمد على العوامل التشغيلية مثل عدد الورديات التي يستخدم فيها الأصل وبرنامج الإصلاح والصيانة لدي المنشأة والعناية والصيانة للأصل حينما يكون عاطلا.

ج. يحدث التقادم الفني من تغيرات أو تحسينات في الإنتاج أو من تغير الطلب في السوق على منتجات أو خدمات الأصل.

د. المحددات القانونية وما شابهها على استخدام الأصل مثل انقضاء تاريخ عقود التأجير المتعلقة بها.

44. يحدد العمر الإنتاجي للأصل بالمنفعة المتوقع أن تعود على المنشأة . فقد تستلزم سياسة المنشأة لإدارة الأصل إزالة الأصل بعد مدة معينة أو بعد استهلاك جزء من المنافع

الاقتصادية المتضمنة في الأصل. لذا قد يكون العمر الإنتاجي للأصل أقصر من عمره الاقتصادي. إن تقدير العمر الإنتاجي لبند الممتلكات والتجهيزات والمعدات أمر من أمور الاجتهاد الذي يعتمد على خبرة المنشأة مع موجودات مشابهة.

45. تعتبر الأراضي والمباني موجودات قائمة بذاتها ويتم التعامل معها بشكل منفصل للأغراض المحاسبية حتى لو تم حيازتها معا. الأراضي عادة لها عمر غير محدود ولذلك لا تستهلك. أما المباني فلها عمر محدد ولذا تعتبر من الموجودات القابلة للاستهلاك. إن ارتفاع قيمة الأرض المشيد عليها مبنى لا يؤثر على تحديد العمر الإنتاجي للمبنى.

46. تحدد القيمة القابلة للاستهلاك بعد طرح القيمة التخريدية (المتبقية) للأصل. في الواقع العملي تكون القيمة التخريدية للأصل عادة غير جوهرية وبالتالي لا تؤثر في حساب القيمة القابلة للاستهلاك. وعند تطبيق المعالجة المفضلة، وتكون القيمة التخريدية جوهرية تقدر هذه القيمة في تاريخ الامتلاك ولا يتم زيادتها فيما بعد بسبب تغيرات في الأسعار. ولكن عند تطبيق المعالجة البديلة المسموح بها يتم تقدير القيمة التخريدية كلما تمت إعادة تقييم الأصل فيما بعد. ويعتمد التقدير على القيمة التخريدية السائدة في تاريخ التقدير لموجودات مشابهة وصلت إلى نهاية عمرها الإنتاجي والتي تم تشغيلها تحت ظروف مشابهة لتلك الموجودات المراد استخدامها .

47. هناك العديد من طرق الاستهلاك التي يمكن استخدامها لتوزيع القيمة القابلة للاستهلاك بشكل منتظم خلال العمر الإنتاجي. وتشمل هذه الطرق: طريقة القسط الثابت، وطريقة القسط المتناقص، وطريقة مجموع الوحدات. تؤدي طريقة القسط الثابت إلى احتساب أعباء ثابتة على مدى العمر الإنتاجي للأصل. وتؤدي طريقة القسط المتناقص إلى احتساب عبء متناقص على مدى العمر الإنتاجي للأصل. وتؤدي طريقة مجموعة الوحدات إلى احتساب أعباء تعتمد على الاستخدام المتوقع أو مخرجات الأصل. ويعتمد اختيار الطريقة على نمط المنافع الاقتصادية المتوقعة من ذلك الأصل، وتطبق بطريقة متسقة من فترة لأخرى، إلا إذا كان هناك تغييرا في النمط المتوقع للمنافع الاقتصادية للأصل.

48. يعترف عادة بالاستهلاك كمصروف. ولكن تحت بعض الظروف تستنفد المنافع الاقتصادية المتضمنة في الأصل في إنتاج موجودات أخرى بدلا من أن يسبب تحمل مصاريف. في هذه الحالة يتكون الاستهلاك من جزء من تكلفة الأصل الأخر ويكون ضمن قيمته المدرجة. فمثلا يدخل استهلاك المصنع والمعدات في تكاليف تحويل المخزون (انظر المعيار المحاسبي الدولي الثاني والخاص بالمخزون السلعي). كذلك قد يدخل استهلاك الممتلكات والتجهيزات والمعدات المستخدمة في أنشطة التطوير ضمن تكلفة أصل غير ملموس معترف به بموجب معيار المحاسبة الدولي الثامن والثلاثون – الموجودات غير الملموسة.

مراجعة العمر الإنتاجي :

49. يجب مراجعة العمر الإنتاجي لبند الممتلكات والتجهيزات والمعدات دوريا، وإذا كانت التوقعات تشير إلى اختلاف كبير عن التقديرات السابقة فيجب تعديل مصروف الاستهلاك للفترة الجارية والفترات المستقبلية .

50. قد يتضح خلال العمر الإنتاجي للأصل أن تقدير العمر الإنتاجي قد أصبح غير مناسبا. مثال ذلك امتداد العمر الإنتاجي نتيجة نفقات لاحقة على الأصل أدت إلى تحسين ظروف الأصل بشكل يفوق الأداء النمطي المحدد في البداية . وقد تؤدي التغيرات التكنولوجية أو التغيرات في سوق المنتجات إلى تخفيض العمر الإنتاجي للأصل . في هذه الحالات يعدل العمر الإنتاجي وبالتالي معدل الاستهلاك للفترة الحالية وللفترات المستقبلية.

51. يمكن أن يكون لسياسة المنشأة بشان الإصلاح والصيانة تأثير على العمر الإنتاجي للأصل. إذ قد تؤدي هذه السياسة إلى إطالة العمر الإنتاجي للأصل أو إلى زيادة قيمته التخريدية، ولكن تطبيق هذه السياسة لا ينفي الحاجة إلى احتساب الاستهلاك.

مراجعة طرق الاستهلاك:

52. يجب مراجعة طريقة الاستهلاك المطبقة على الممتلكات والتجهيزات والمعدات بشكل دوري، وإذا كان هناك تغير جوهري في النمط المتوقع للمنافع الاقتصادية من تلك الموجودات فيجب تغيير الطريقة بما يعكس التغير في النمط. وحينما يكون هذا التغبير في طريقة الاستهلاك

ضروريا فيجب المحاسبة عن التغيير كتغير في التقدير ويجب تعديل مصروف الاستهلاك للفترة الجارية والفترات المستقبلية.

استرداد القيمة المسجلة – خسائر انخفاض القيمة

53. لتحديد ما إذا كان بند من بنود الممتلكات والتجهيزات والمعدات قد انخفضت قيمته تطبق المنشأة معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون – انخفاض قيمة الموجودات. ويوضح ذلك المعيار كيف تراجع المنشأة المبلغ المسجل لموجدتها وكيف تحدد المبلغ القابل للاسترداد لأصل ومتى تعترف أو تعكس خسارة انخفاض القيمة(1)

54. يوضح المعيار الدولي الثاني والعشرون –دمج منشآت الأعمال كيفية التعامل مع خسارة انخفاض قيمة تم الاعتراف بها قبل نهاية أول فترة محاسبية سنوية تبدأ بعد دمج منشآت أعمال والذي هو عبارة عن عملية امتلاك.

الإيقاف والتخلص:

55. يجب أن يحذف بند الممتلكات والتجهيزات والمعدات من الميزانية عند التخلص من الأصل أو حينما يسحب من الخدمة بصفة نهائية ولا يتوقع تحقيق منافع اقتصادية مستقبلية من إزالته.

56. يجب تحديد المكاسب، والخسائر الناتجة عن استبعاد أو إزالة بند من الممتلكات والتجهيزات والمعدات بالفرق بين صافي العائد من الاستبعاد والقيمة المسجلة لأصل ويجب الاعتراف بالفرق على أنه إيراد أو مصروف في قائمة الدخل.

57. عند مبادلة بند من الممتلكات والتجهيزات والمعدات بأصل مشابه، تحت الظروف الموصوفة في الفقرة 22، تكون تكلفة الأصل الذي تمت حيازته مساوية للقيمة المسجلة للأصل المتنازل عنه ولا يعتد بأي مكاسب أو خسائر تنتج عن ذلك.

---

(1) أنظر كذلك تفسير اللجنة الدائمة لتفسيرات رقم 14 - الممتلكات والتجهيزات والمعدات - تعويض انخفاض قيمة أو خسارة البنود.

58. يحاسب عن عمليات البيع وإعادة التأجير طبقا للمعيار المحاسبي الدولي السابع عشر (المحاسبة عن العقود الايجارية).

59. عندما يتم إيقاف الممتلكات والتجهيزات والمعدات عن الخدمة الفعالة، ويتم الحفاظ عليها بغرض الإزالة، فيتم إدراجها بالقيمة المسجلة في تاريخ إيقاف الأصل عن الخدمة الفعالة، وتختبر المنشأة الأصل في نهاية كل سنة مالية على الأقل لمعرفة انخفاض القيمة بموجب معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون – انخفاض قيمة الموجودات، وتعترف بأي خسارة في انخفاض القيمة تبعا لذلك.

الإفصاح:

60. يجب أن تفصح البيانات المالية حيال كل نوع من الممتلكات والتجهيزات والمعدات:

أ. أسس القياس التي بموجبها تم تحيد إجمالي القيمة المسجلة. وإذا تم استخدام أكثر من مقياس فيجب الإفصاح عن إجمالي القيمة المسجلة بموجب ذلك المقياس لكل فئة.

ب. طريقة الاستهلاك المستخدمة.

ج. العمر الإنتاجي أو معدلات الاستهلاك المستخدمة.

د. القيم المسجلة الإجمالية ومجمع الاستهلاك مجموعا مع خسائر انخفاض القيمة المجمعة في بداية الفترة ونهايتها.

هـ. تسوية القيمة المسجلة في بداية ونهاية الفترة لبيان .

1. الإضافات.

2. الاستبعادات.

3. الموجودات التي تم حيازتها من خلال عمليات الاندماج .

4. الزيادة والنقص الناتج عن إعادة التقييم حسب الفقرات 29، 37، 38 وفق خسائر انخفاض القيمة المعترف بها أو المعكوسة مباشرة في حقوق الملكية بموجب معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون –انخفاض قيمة الموجودات(إن وجدت).

5. خسائر انخفاض القيمة المعترف بها في بيان الدخل خلال الفترة بموجب معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون (إن وجدت).

6. خسائر انخفاض القيمة المعكوسة في بيان الدخل خلال الفترة بموجب معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون (إن وجدت).

7. الاستهلاك.

8. صافي فروق العملة نتيجة ترجمة البيانات المالية لمنشأة أجنبية،

9. حركات أخرى.

المعلومات المقارنة ليست مطلوبة للمطابقة في البند (هـ) أعلاه.

61. يجب أن تفصح البيانات المالية أيضا عن:

أ. وجود أية قيود على الملكية القانونية وقيمتها، والممتلكات والتجهيزات والمعدات المرهونة لضمان مطلوبات.

ب. السياسة المحاسبية لتكاليف الترميم المقدرة لبنود الممتلكات، والتجهيزات أوالمعدات.

ج. النفقات الرأسمالية على الممتلكات والتجهيزات والمعدات خلال فترة الإنشاء و

د. قيمة التعهدات لامتلاك الممتلكات والتجهيزات والمعدات.

62. إن اختيار طريقة الاستهلاك وتقدير العمر الإنتاجي من الأمور التي تحتاج إلى اجتهاد، وبالتالي فإن الإفصاح عن الطرق المطبقة والعمر الإنتاجي المقدر ومعدلات الاستهلاك يمد مستخدمي البيانات المالية بمعلومات تسمح لهم بمراجعة السياسات التي تم اختيارها من

قبل الإدارة وتجعلهم قادرين على إجراء المقارنات مع منشات أخرى. ولنفس الأسباب يكون من الضروري الإفصاح عن الاستهلاك الخاص بالفترة وعن رصيد الاستهلاك المتراكم في نهاية تلك الفترة.

63. تفصح المنشاة عن طبيعة وتأثير التغير في التقدير المحاسبي الذي له اثر مادي في الفترة الجارية أو الذي يتوقع أن يكون له أثر مادي في فترات لاحقة حسب المعيار المحاسبي الدولي الثامن والخاص بصافي الربح أو الخسارة للفترة والأخطاء الأساسية والتغيرات في السياسة المحاسبية ويظهر هذا الإفصاح من تغييرات في التقدير الخاص بما يلي:

أ. القيمة التخريدية،

ب. التكاليف المقدرة لتفكيك وإزالة بنود الممتلكات والتجهيزات والمعدات وترميم الموقع.

ج. العمر الإنتاجي،

د. طريقة الاستهلاك.

64. حينما تدرج بنود الممتلكات والتجهيزات والمعدات بقيم إعادة التقييم يجب الإفصاح عن :

أ. الأساس المستخدم لإعادة تقييم الموجودات،

ب. تاريخ سريان إعادة التقييم،

ج. ما إ ذا استدعى الأمر اشتراك مثمن مستقل،

د. طبيعة أي مؤشرات استخدمت لتحديد التكلفة الجارية ،

هـ. القيمة المدرجة لكل مجموعة من الممتلكات والتجهيزات والمعدات التي كانت ستدرج في البيانات المالية لو أدرجت الموجودات بموجب المعالجة المفضلة في الفقرة 28.

و. فائض إعادة التقييم موضحا حركة الفترة وأي قيود على توزيع الرصيد للمساهمين.

65. تقوم المنشأة بالإفصاح عن المعلومات الخاصة بالممتلكات والتجهيزات والمعدات التي انخفضت قيمتها بموجب معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون –انخفاض قيمة الموجودات بالإضافة إلى المعلومات المطلوبة في الفقرة 60 (هـ) (4 إلى6).

66. يعتبر مستخدمو البيانات المالية أيضا القوائم التالية مناسبة لاحتياجاتهم:

أ. القيمة المدرجة للممتلكات والتجهيزات والمعدات العاطلة بشكل مؤقت،

ب. إجمالي القيمة المدرجة للممتلكات والتجهيزات والمعدات المستهلكة بالكامل ومازالت مستخدمة،

ج. القيمة المدرجة للممتلكات والتجهيزات والمعدات التي تم إعفاؤها من الاستخدام الفعال وفي طريقها للاستبعاد،

د. القيمة العادلة للممتلكات والتجهيزات والمعدات إذا كانت مختلفة بشكل جوهري عن القيمة المدرجة وذلك بتطبيق المعالجة المفضلة .

وعليه تشجع المنشات على الإفصاح عن هذه القيم .

تاريخ بدء التطبيق :

67. يعتبر هذا ا لمعيار ا لمحاسبي الدولي واجب التطبيق على القوائم ا لمالية التي تغطي فترات تبدأ في أو بعد 1كانون ثاني (يناير) 1999، وتشجع لجنة معايير المحاسبة الدولية على التطبيق الأبكر. وإذا قامت المنشأة بتطبيق هذا المعيار بالنسبة للبيانات المالية السنوية التي تغطي الفترات التي تبدأ في الأول من تموز (يوليو) 1999 فانه يجب على المنشأة:

أ. الإفصاح عن هذه الحقيقة.

ب. تبني معيار المحاسبة الدولي الثاني والعشرون (المعدل في عام 1998) –دمج منشآت الأعمال، ومعيار المحاسبة الدولي السابع والثلاثون – المخصصات والمطلوبات المحتملة والموجودات المحتملة في نفس الوقت.

68. يحل هذا المعيار محل معيار المحاسبة الدولي السادس عشر– الممتلكات والتجهيزات والمعدات المعتمد في عام 1993.