

ACCT403

ملخص الفاينل

Semester 2025 - 2026

Final

إعداد وتنسيق:

فريق الدعم الأكاديمي منصة نمو

الطبعة الاولى - ٢٠٢٥

ملخص الفاينل ACCT403



Final

إعداد وتنسيق:

فريق الدعم الأكاديمي منصة نمو

الطبعة الأولى



تنويه حقوق الملكية (Copyright Page)

جميع الحقوق محفوظة لفريق الدعم الأكاديمي، ولا يجوز إعادة نشره أو بيعه أو تعديله دون إذن خطي مسبق.

تم إعداد المحتوى بالاعتماد على المقرر الدراسي الرسمي **ACCT403** والمواد التعليمية المعتمدة من الجامعة، مع الالتزام بسياسة الاستخدام العادل (Fair Use) في التعليم.

الطبعة الأولى – يوليو 2025

الناشر: فريق الدعم الأكاديمي

جميع الحقوق محفوظة © 2025


منصة نمو
NUHO PLATFORM

ملخص فاينل – معايير محاسبية ACCT413 – الفصل الدراسي الاول 2024- 2025 – ينصح طباعته بالألوان

فصول الفاينل			
معيار 5	معيار 20	معيار 36	معيار 37
الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات المتوقفة	المنح الحكومية والافصاح عن المساعدات الحكومية	الانخفاض في قيمة الاصول	المخصصات والأصول والالتزامات المحتملة
طبيعة الاختبار 6 أسئلة:			
السؤال الأول: اختيار من متعدد ← السؤال الثاني: مصطلحات ← الثالث والرابع نظري اشرح او وضح ← الخامس والسادس عملي			

معيار المحاسبة الدولي رقم 5 «الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات المتوقفة (غير المستمرة)»

الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات المتوقفة (غير المستمرة)

صدر هذا المعيار في العام 2004 واصبح ساري المفعول في عام 2005 ويعتبر بديلا عن المعيار الدولي رقم 35 بعنوان (العمليات غير المستمرة) والذي تم الغاءه عند صدور هذا المعيار.

هدف المعيار 5

يهدف المعيار 5 الى تغطية ما يلي :

قياس وعرض الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع	معالجة نتائج العمليات المتوقفة (غير المستمرة)
وهي الأصول غير المتداولة التي تنوي المنشأة التخلص منها ببيعها خلال 18 شهر من تاريخ اتخاذ القرار.	وهي عبارة عن أرباح او خسائر التخلص من فرع او خط انتاجي او ما شابه .
حيث يتطلب المعيار ضرورة التعامل معها كما يلي:	والتي يتوجب عرضها في ← قائمة الدخل وبشكل مستقل عن نتائج العمليات المستمرة .
1- عرضها في ← الميزانية كبنء مستقل .	
2- قياسها في الميزانية بقيمتها المرحلة (الدفترية) او القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع (ايهما اقل .	
3- يتم إيقاف اهتلاكها .	

نطاق المعيار 5

ينطبق معيار الإبلاغ المالي رقم (5) على:

- 1) الأصول غير المتداولة أو خطوط الإنتاج التي سيتم التخلص
- 2) مجموعات التصرف وهي مجموعة الأصول والالتزامات التي تخطط المنشأة للتصرف فيها كجزء من عملية بيع أو تخلص أو تصفية، ولا تكون لأصل واحد بل لمجموعة من الأصول والالتزامات المرتبطة بشكل متكامل
- اما الأصول التي لا يغطيها المعيار 5 نظراً لأنها مغطاة بمعايير أخرى هي :
 1. الأصول الضريبية المؤجلة معيار ضرائب الدخل رقم (12)
 2. الأصول الناجمة عن منافع الموظفين معيار منافع الموظفين رقم (19)
 3. الأصول المالية التي تدخل ضمن نطاق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (9)
 4. الأصول غير المتداولة التي يتم المحاسبة عنها وفقاً لنموذج القيمة العادلة الوارد في معيار المحاسبة الدولي رقم 40 "العقارات الاستثمارية".
 5. الأصول غير المتداولة التي يتم قياسها بالقيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي رقم 41 "الزراعة".
 6. الأصول الزراعية والبيولوجية التي تقاس بالقيمة العادلة مطروحاً منها التكاليف المقدرة عند نقطة البيع، والتي يتم المحاسبة عنها بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم (41)
 7. مجموعات العقود الواقعة ضمن نطاق المعيار الدولي للتقرير المالي رقم 17 "عقود التأمين".

تعريفات ومصطلحات المعيار 5	
تكاليف البيع	هي التكاليف الإضافية التي تعزى مباشرة للتخلص من أصل أو (مجموعة التصرف، ولا تدخل مصاريف التمويل ومصروف الضريبة ضمن تكاليف البيع.
القيمة الدفترية المرحلة	هي التكلفة التاريخية للأصل بعد تنزيل مجمع الاهتلاك، ومجمع خسائر التدني (الانخفاض) في قيمة الأصل.
حدث محتمل	حدث حدوثه مرجح على عدم حدوثه.
المبلغ القابل للاسترداد للأصل	هو عبارة عن "القيمة العادلة للأصل مطروحاً منها تكاليف البيع" أو "القيمة قيد الإستعمال" أيهما أعلى.
القيمة الاستعملية	هي القيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة الحصول عليها من المنافع المستقبلية المقدرة نتيجة الاستعمال المستمر للأصل، مضافاً إليها القيمة المتبقية للأصل والمتوقعة في نهاية عمره الانتاجي.
القيمة العادلة	هي المبلغ الذي سيتم استلامه إذا تم بيع الأصل أو دفعه لتسديد الالتزام في عملية اعتيادية بين أطراف مشاركة بالسوق المنتظم بتاريخ قياس القيمة العادلة (انظر معيار IFRS 13).

متطلبات المعيار 5

تصنيف الأصول غير المتداولة الى :

- (1) أصول غير متداولة (او مجموعات التصرف) محتفظ بها لغرض ← البيع .
وتصنف الأصول غير المتداولة الى أصول محتفظ بها لغرض البيع في حال ان قيمتها الدفترية (المرحلة) سيتم استردادها بشكل نهائي من خلال إعادة بيع الأصل فقط وليس من خلال الاستخدام المستمر له او نتائج العمليات المتوقفة .
- (2) أصول غير متداولة (او مجموعات التصرف) محتفظ بها لغرض ← توزيعها على المالكين.
وهي الأصول غير المتداولة التي تضمن المنشأة استرداد قيمتها الدفترية (المرحلة) من خلال توزيعها على المالكين كجزء من عملية إعادة هيكلة او توزيع أرباح في شكل أصول عينية بدلا من النقد ، ويكون ذلك خلال عام من تاريخ التصنيف .
- (3) الأصول غير المتداولة المستغنى عنها (المهجورة) .
وهي الأصول غير المتداولة او مجموعة التصرف التي قررت المنشأة تركها او هجرها وذلك بعد الانتهاء من استرداد قيمتها الدفترية (المرحلة) خلال استمرار استخدام الأصل قبل تاريخ التصنيف الى اصل مهجور. وفي هذه الحالة لا يتم تصنيف هذه الأصول كأصول (محتفظ بها للبيع) وذلك لأن القيمة الدفترية للأصل المهجور سبق استردادها قبل عملية ترك الأصل. وفي هذه الحالة ينشأ ما يسمى (عمليات التوقف) او (العمليات غير المستمرة) وهي عملية بيع الأصل المهجور وما يتحقق من عملية البيع من ربح او خسارة.

الاعتراف والقياس (فهم فقط)

- (1) تقاس الأصول غير المتداولة او (مجموعة التصرف في الاصول) المحتفظ بها لغرض البيع بالقيمة الدفترية (المرحلة) او صافي القيمة العادلة التي تمثل (القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع) ايهما اقل .
- (2) تقاس الأصول غير المتداولة او (مجموعة التصرف في الاصول) المحتفظ بها لغرض توزيعها على المالكين بالقيمة الدفترية (المرحلة) او صافي القيمة العادلة التي تمثل (القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف التوزيع⁽¹⁾) ايهما اقل .

¹ تمثل التكاليف المتعلقة بالتوزيع باستثناء تكاليف التمويل ومصرف ضريبة الدخل .

3) عند تصنيف الأصل غير المتداول كمحتفظ به للبيع (مجموعة الأصول) يتم مباشرة عمل ما يلي :

أولاً: قبل إعادة التصنيف :

قبل إعادة التصنيف يتم قياس الأصول وفق المعايير ذات العلاقة عادة (وفق المعيارين IAS 16 و IAS 38) والاعتراف بالتدني في قيمتها ان وجد حيث يتم الاعتراف بخسارة التدني في بيان الدخل . هذا في حال كان النموذج المستخدم للقياس هو نموذج التكلفة .

اما في حال كان النموذج المستخدم لقياس الأصل هو نموذج إعادة التقييم فيتم تخفيض رصيد فائض إعادة التقييم (إن وجد) بمقدار خسارة التدني

ثانياً: بعد إعادة التصنيف

اما بعد تصنيف الأصول غير المتداولة الى اصول محتفظ بها للبيع فان خسارة التدني تقاس وتعالج وفق هذا المعيار (معيار 5) وذلك في بيان الدخل وعلى اساس القيمة الدفترية (المرحلة) بتاريخ إعادة التصنيف أو صافي القيمة العادلة التي تمثل (القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع) أيهما أقل.

4) في الفترات التالية لتصنيف الأصل او مجموعة التصرف كأصول غير متداولة محتفظ بها للبيع وفي حالة حدوث زيادة على القيمة العادلة الصافية (القيمة العادلة - تكاليف البيع) لأصل سبق أن اعترف بتدني قيمته في فترات سابقة، يتم الاعتراف بالزيادة كمكاسب (أرباح استعادة التدني) في قائمة الدخل، شريطة ألا تزيد هذه المكاسب عن خسارة انخفاض القيمة المتراكمة (متراكم تدني الأصول او مجموعة التصرف المعدة للبيع) والتي تم الاعتراف بها سابقاً وفقاً لهذا المعيار او تم الاعتراف بها طبقاً لمعيار المحاسبة الدولي المتعلق بتدني الأصول رقم (36)، قبل تصنيف الأصل كأصل غير متداول محتفظ به للبيع.

5) لا تخضع الأصول غير المتداولة (الثابتة) المحتفظ بها للبيع او الأصول التي تمثل جزء من "مجموعة تصرف" للإهلاك. أما الفائدة والمصروفات الأخرى المرتبطة بالتزامات مجموعة التصرف والمصنفة على انها محتفظ بها للبيع فيستمر الاعتراف بها كما هي.

6) يتم الاعتراف بخسارة التدني انخفاض القيمة (للأصول غير المتداولة) او مجموعة التصرف في الأصول معاً، عند انخفاض صافي القيمة العادلة للأصل عن القيمة الدفترية (المرحلة). ويلاحظ ان معالجة خسارة التدني للأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع في معيار 5 تختلف بعض الشيء عن معالجة خسارة التدني للأصول غير المتداولة الواردة في معيار المحاسبة الدولي رقم (36) الانخفاض في الأصول" ، ففي المعيار رقم (36) يتم الاعتراف بخسارة التدني في حالة انخفاض القيمة القابلة للإسترداد للأصل عن القيمة الدفترية المسجلة للأصل. والقيمة القابلة للإسترداد للأصل هي عبارة عن القيمة العادلة للأصل مطروحاً منها تكاليف البيع "أو" القيمة قيد الإستعمال أيهما أعلى. وعليه فان الاعتراف بخسارة التدني حسب متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم (36) لا تنطبق على الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع.

7) قياس الأصل بعد تغيير خطة البيع :

اذا قررت الشركة التراجع عن تصنيف الأصل الى اصل محتفظ به للبيع فيتم اجراء ما يلي :

أولاً: الغاء تصنيفه كأصل محتفظ به للبيع

		←
قرار الغاء تصنيف الأصل الى اصل محتفظ به لغرض البيع وقياسه بقيمته الدفترية في فترة ما قبل إعادة التصنيف	الأصل بعد التصنيف	قرار تصنيف الأصل الى اصل محتفظ به لغرض البيع (القيمة الدفترية المرحلة قبل إعادة التصنيف)

ثانياً: يتم قياسه بالقيمة الأقل من القيمتين التاليتين:

- أ- القيمة الدفترية (المرحلة) للأصل أو مجموعة التصرف قبل تصنيفه على أنه محتفظ بها للبيع، وعلى أن يتم تعديله بأي إهلاكات أو إعادة تقييم كان سوف يعترف بها لو لم يتم تصنيف الأصل على أنه "محتفظ به للبيع"، أو
- ب- المبلغ القابل للاسترداد Recoverable Amount في تاريخ اتخاذ قرار عدم البيع.

العمليات غير المستمرة

عرف المعيار (IFRS - 5) العمليات غير المستمرة بأنها عبارة عن جزء (مكون) من المنشأة فرع أو خط انتاجي او ما شابهه تم استبعاده او على انه محتفظ به لغرض البيع بالإضافة لما يلي :

- أ- يمثل خط أعمال رئيسي منفصل أو منطقة عمليات جغرافية منفصلة ،
او
- ب- يعد جزء من خطة واحدة منسقة لاستبعاد خط أعمال رئيسي منفصل أو منطقة عمليات جغرافية منفصلة ،
او
- ت- يعد منشأة تابعة تم الاستحواذ عليها حصرياً بهدف إعادة بيعها .
- يتطلب المعيار ضرورة عرض معلومات كافية عن العمليات غير المستمرة تمكن مستخدمي القوائم المالية من تقييم الآثار المترتبة على العمليات غير المستمرة.
- وفي ضوء ذلك يتوجب على المنشأة ان تظهر في قائمة الدخل مبلغ واحد بحيث يحتوي على مجموع:
- 1- الربح أو الخسارة بعد الضريبة للعمليات المتوقفة، و
 - 2- الربح أو الخسارة بعد الضريبة المعترف بها عند قياس الأصول المتعلقة بالعمليات المتوقفة بالقيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع (أو التصرف).
- ويمثل الربح أو الخسارة بعد الضريبة للعمليات المتوقفة نتائج اعمال العمليات غير المستمرة (الايادات والمصاريف خلال الفترة التي تغطيها القوائم المالية. ففي حالة تصنيف أصل او مجموعة اصول كمحتفظ بها للبيع فان ايراداتها ومصاريفها وبالتالي نتائج اعمالها يجب ان تعرض بشكل مستقل عن باقي نتائج أعمال المنشأة. ويتم اظهار ما سبق أما في صليب قائمة الدخل أو في الملاحظات المرافقة للقوائم المالية.

العرض والافصاح

- ① يجب على المنشأة أن تعرض وتفصح عن المعلومات اللازمة للتقييم التي تمكن مستخدمي القوائم المالية من تقييم نتائج العمليات غير المستمرة والتصرف في الأصول غير المتداولة (أو المجموعات المعدة للبيع).
- ② يجب عرض ما يلي بصورة منفصلة عن باقي الأصول في الميزانية :
أ- الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع.

ب- الأصول المحتفظ بها (للبيع) للمجموعات المعدة للبيع والإلتزامات المتعلقة بها.

3 يجب الإفصاح عما يلي:

أ - مبلغ مستقل في صلب قائمة الدخل شاملاً إجمالي:

1. الربح أو الخسارة بعد الضريبة للعمليات غير المستمرة.
2. الربح أو الخسارة بعد الضريبة المعترف بها عند قياس القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع أو عند التخلص من الأصول أو مجموعة التصرف شاملاً العمليات غير المستمرة.

ب- تحليل مبلغ الربح والخسارة من خلال بيان ما يلي (في الإيضاحات)

1. الإيراد والمصروفات والربح والخسارة قبل الضريبة للعمليات غير المستمرة.
2. مصروف ضريبة الدخل ذو العلاقة بالبند السابق (1)
3. الربح أو الخسارة المعترف بها عند القياس بالقيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع أو عند التخلص من الأصول أو مجموعة التصرف المكونة للعملية غير المستمرة.
4. عند التخلص من الأصول أو مجموعة التصرف المكونة للعملية غير المستمرة.
5. مصروف ضريبة الدخل ذو العلاقة بالبند السابق (3)

4 إفصاحات أخرى:

- أ- وصف الأصل غير المتداول (أو مجموعة التصرف).
- ب- وصف وقائع وظروف البيع أو المؤدية للتصرف المتوقع والطريقة المتوقعة بها حدوث التصرف وتوقيت ذلك.
- ج- الربح أو الخسارة المعترف بها بشكل مستقل في صلب قائمة الدخل
- د- ما إذا كانت متطلبات التقرير القطاعي الذي يوجد به الأصل غير المتداول (أو مجموعة التصرف معروضاً طبقاً لمعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8).
- هـ- وقائع وظروف القرار المتعلق بالرجوع عن تصنيف أصول غير متداولة أو إذا استبعدت المنشأة أصلاً أو التزاماً مفرداً من مجموعة "تصرف وتأثير القرار على نتائج العمليات عن الفترة وأي فترات سابقة معروضة.

التمارين العملية والاسئلة النظرية للمعيار 5

ضع دائرة حول الإجابة الأصح لكل سؤال من الأسئلة التالية:

1. واحدة مما يلي لا تعتبر من شروط تصنيف الأصول غير المتداولة (أو مجموعات الأصول التي سوف يتم التخلص منها) كأصول محتفظ بها للبيع:
أ- أن يكون الأصل جاهز للبيع الفوري بشكله الحالي.
ب- أن تكون هناك خطة معدة من قبل الشركة لبيع الأصل وأنه من غير المحتمل أن تحدث تغييرات جوهرية أو إلغائها.
ج- من المحتمل بيع الأصول المحتفظ بها للبيع خلال فترة (12) شهراً من تاريخ التصنيف.
د- من المحتمل بيع الأصول المحتفظ بها للبيع خلال فترة (18) شهراً من تاريخ التصنيف.
2. من المتطلبات الرئيسية للمعيار لتصنيف الأصول غير المتداولة كأصول محتفظ بها للبيع:
أ- إن يكون الأصل جاهز للبيع الفوري بشكله الحالي
ب- في حالة كون القيمة المرحلة (الدفترية) لها سيتم استردادها بشكل اساسي من خلال عملية بيع الأصل
ج- أن تكون هناك احتمالية عالية لبيع الأصل
د- جميع ما ذكر صحيح
3. عند الحصول على اصول مستوفية لمعايير التصنيف كمحتفظ بها للبيع كجزء من اندماج منشأة أعمال، يتم قياس هذه الاصول:
أ- بالقيمة الدفترية (المرحلة) أو صافي القيمة العادلة أيهما أقل
ب- بالقيمة العادلة ناقصاً تكاليف البيع
ج- بالقيمة الدفترية (المرحلة) أو القيمة القابلة للاسترداد أيهما أقل
د- بالقيمة الدفترية (المرحلة) أو القيمة القابلة للاسترداد أيهما اعلى
4. بالنسبة للأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع فإنه يتم إحتساب مصروف الإهلاك لها كما يلي:
أ- بطريقة القسط الثابت
ب- بنفس طريقة إهلاك الأصول المشابهة
ج- لا تخضع للإهلاك
د- على مدار 3 سنوات كحد أقصى

5. بالنسبة للأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع فإنها تظهر وفقاً لمعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (5) (IFRS) كما هو وارد أدناه:
- أ- بالقيمة الدفترية أو القيمة العادلة أيهما أقل.
- ب- بالكلفة أو بالقيمة العادلة أيهما أقل.
- ج- بالقيمة الدفترية أو بالقيمة العادلة ناقص مصاريف البيع أي القيمتين أقل.
- د- بالقيمة العادلة لها.
6. يجب قياس الموجودات غير المتداولة المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع على النحو التالي:
- أ- القيمة الدفترية.
- ب- القيمة العادلة.
- ج- القيمة العادلة ناقص كلفة البيع لهذا الأصل.
- د- لا شيء مما ذكر أعلاه.
7. إن نتائج العمليات المتوقعة (غير المستمرة) تظهر في البيانات المالية كما يلي:
- أ- لا تظهر مستقلة في بيان الدخل.
- ب- تظهر مستقلة في بيان الدخل.
- ج- يتم الإفصاح عنها في الإيضاحات حول البيانات المالية إذا كانت جوهرية.
- د- ما ورد في (أ) و (ج) أعلاه صحيح.

تمارين نهاية الفصل

التمرين الثاني (من أسئلة امتحانات الـ JCPA) (سؤال مقالي مهم)

وفقاً لمتطلبات المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (5) (الأصول غير المتداولة) تصنف الشركة الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع في حال كان الغرض منها هو بيعها وليس الاحتفاظ بها والاستمرار في استخدامها لأغراض الشركة، هذا ويشترط بأن يكون البيع محتمل بشكل كبير. تمتلك شركة صناعية معدات تستخدم في إنتاج المواد الكيماوية وترغب في إيقافها عن العمل وبيعها واستبدالها بمعدات جديدة.

المطلوب: ما هي الشروط الواجب تحققها وفقاً لمتطلبات المعيار المذكور أعلاه التي تعد عوامل تدل على أن البيع محتمل بشكل كبير؟

- أن يكون هناك التزام وخطة معدة من قبل إدارة الشركة ومن مستوى إداري مناسب لبيع الأصل، وأن تضع المنشأة برنامج أو خطة فاعلة لإيجاد مشتري للأصل.
- أن يكون للأصل سوق نشط يمكن من خلاله تسويق وبيع الأصل بسعر مناسب وقريب من القيمة العادلة للأصل.
- من المتوقع أن تتم عملية البيع خلال فترة (12) شهراً من تاريخ التصنيف (ويمكن تمديد هذه الفترة إذا كان التأخير في البيع خارج عن سيطرة المنشأة).
- من غير المحتمل أن تحدث تغييرات جوهرية لخطة البيع أو إلغاء عملية البيع.

س/ ماهي الشرطان الواجب توافرهما حتى يتم تصنيف الأصل الى اصل محتفظ به للبيع ؟

1. أن يكون الأصل جاهز للبيع الفوري بشكله الحالي، أي لا يتطلب اصلاحات او تعديلات لتجهيزه للبيع مع مراعاة الشروط المعتادة والمألوفة لبيع هذه الأصول.
2. ان تكون هناك احتمالية عالية لبيع الأصل (highly probable)، وتعني الاحتمالية العالية ان تكون احتمالية حدوث عملية بيع الأصل اكثر من عدم حدوثها.

التمرين الثالث (مقالي)

في 2020/12/31 كان لدى شركة الصناعات الحديثة آلات تم تصنيفها في هذا التاريخ كأصل محتفظ به للبيع. وقد بلغت القيمة المسجلة للآلات بتاريخ 2020/12/31 مبلغ 50,000 دينار، بينما بلغت صافي القيمة العادلة للآلات بذلك التاريخ 39,000 دينار. في 2021/12/31 بلغت صافي القيمة العادلة للآلات 43,000 دينار. المطلوب: بيان المعالجة المحاسبية للآلات وفق معيار الإبلاغ المالي رقم (5)، وكيفية عرضها في ميزانية الشركة في 2020/12/31 و 2021/12/31.

1. إثبات القيد المحاسبي اللازم لخسارة التدني في 2020/12/31

11000	من د/ خسارة تدني الآلات
11000	الى د/ مجمع تدني الآلات

2. بيان كيفية عرض الآلات في الميزانية العمومية كما في 2020/12/31

آلات	50000
يطرح مجمع تدني الآلات	(11000)
صافي القيمة الدفترية	39000

3. إثبات القيد المحاسبي اللازم لمعالجة إعادة تقييم الآلات في 2021/12/31

4000	من د/ مجمع تدني الأصول
4000	الى د/ مكاسب فائض اعادة التقييم / ملخص الدخل

4. بيان كيفية عرض الآلات في الميزانية العمومية كما في 2021/12/31

آلات	50000
يطرح مجمع تدني الآلات	(7000)
صافي القيمة الدفترية	43000

شرح التمرين الثالث أعلاه مع تغيير الأرقام

طريقة القياس في معيار المحاسبة الدولي رقم 5

المبالغ المتعلقة بالأصل قبل تاريخ قرار إيقافه والاحتفاظ به للبيع	تاريخ قرار إيقاف الأصل وإعادة تصنيفه الى أصل محتفظ به للبيع	الفترة التي تلي قرار إعادة تصنيف الأصل	ملاحظات						
من 1/1 الى 2020/12/31	2020/12/31	2021/12/31	<ul style="list-style-type: none">• متى تُستخدم القيمة الاستعمالية: قبل تصنيف الأصل كمحتفظ به للبيع: تُستخدم القيمة الاستعمالية في إطار معيار IAS 36 لاختبار انخفاض القيمة.2- بعد تصنيف الأصل كمحتفظ به للبيع: لا تُستخدم القيمة الاستعمالية، ويتم فقط قياس الأصل استناداً إلى القيمة العادلة مخصوفاً منها تكلفة البيع.• قيد خسائر أو انخفاض التديني هو xxx من ح/ خسارة تديني الأصول xxx الى ح/ مجمع تديني الأصول• قيد مكاسب فائض إعادة التقييم هو: xxx من ح/ مجمع تديني الأصول xxx الى ح/ مكاسب فائض إعادة التقييم/ملخص الدخل• احتساب الاهلاك للأصل المحتفظ به للبيع لا يتم احتساب الاهلاك للأصل بعد الاحتفاظ به للبيع لأنه أصبح متوقف عن العمل أو الخدمة .						
القيمة الدفترية للأصل 50,000 ريال القيمة العادلة للأصل 45,000 ريال تكاليف بيع الأصل 5000 ريال القيمة الاستعمالية 35,000 ريال المتبقي من عمر الأصل 5 سنوات صافي القيمة العادلة = القيمة العادلة – تكاليف البيع	القياس : يقاس الأصل بالقيمة الأقل بين : <ul style="list-style-type: none">• القيمة الدفترية 50,000• أو بصافي القيمة العادلة 40,000 اذن القيمة القابلة للقياس هي = 40,000 ريال عبارة عن (45,000 – 5000) وحيث ان القيمة العادلة > القيمة الدفترية 50,000 > 40,000	إعادة التقييم : بعد إعادة تقييم الأصل بلغت صافي القيمة العادلة له = 46,000 ريال في حين : كانت القيمة العادلة الأخيرة للأصل بتاريخ 2020/12/31 = 40,000 ريال بمعنى : هناك فائض إعادة تقييم للأصل بمبلغ 6000 ريال (46,000 – 40,000) اذن : ولأن هناك خسائر تديني سابقة للأصل بتاريخ 2020/12/31 بمبلغ (10,000) ريال ، يتم أولاً: اثبات قيد مكاسب إعادة تقييم بالقيد التالي : 6000 من ح/ مجمع تديني الأصول (المعدات) 6000 الى ح/ مكاسب فائض إعادة التقييم/ملخص الدخل ثانياً: تخفيض فرق إعادة التقييم من القيمة الدفترية للأصل في الميزانية وتظهر المعدات في الميزانية كما يلي :							
	معالجة فائض أو خسارة التديني في تاريخ إعادة التصنيف: القيمة الدفترية المسجلة للأصل = 50,000 القيمة العادلة للأصل = 40,000 اذن هناك خسارة مقدرة بـ 10,000 ريال ويكون قيد خسارة التديني في تاريخ 2020/12/31 كما يلي: 10,000 من ح/ خسارة تديني الأصول (المعدات) 10,000 الى ح/ مجمع تديني الأصول (المعدات) <i>*ملاحظة:</i> لوظهر صافي القيمة العادلة اكبر من القيمة الدفترية لا يتم الاعتراف بهذه الزيادة ويؤخذ بالقيمة الدفترية لأنه لايجوز ان تظهر المعدات بأكثر من قيمتها المسجلة .	<table><tr><td>50,000</td><td>الألات</td></tr><tr><td>(4000)</td><td>يطرح: مجمع تديني الألات</td></tr><tr><td>46,000</td><td>صافي القيمة الدفترية</td></tr></table>	50,000	الألات	(4000)	يطرح: مجمع تديني الألات	46,000	صافي القيمة الدفترية	
50,000	الألات								
(4000)	يطرح: مجمع تديني الألات								
46,000	صافي القيمة الدفترية								

تمرين 4 الحالة الأولى

1. في 2020/4/1 قامت شركة الحرية بإعادة تصنيف معدات كاصل غير متداول محتفظ به للبيع. وفي هذا التاريخ كانت القيمة الدفترية المسجلة للمعدات 200,000 دينار وصافي القيمة العادلة 180,000 دينار والقيمة قيد الاستعمال 185,000 دينار. في 2020/12/31 تم تقييم صافي القيمة العادلة للمعدات بمبلغ 204,000 دينار. في ضوء ما سبق ما القيمة الدفترية المسجلة للمعدات التي ستظهر في ميزانية 2020/12/31؟ ولماذا؟

القيمة المسجلة للمعدات التي ستظهر في ميزانية 2016/12/31 = 200,000 دينار، لأنه لا يجوز أن تظهر المعدات بأكثر من قيمتها المسجلة في 2020/4/1

تمرين 4 الحالة الثانية

2. في 2020/12/31 كان لدى شركة الراية معدات تم تصنيفها في هذا التاريخ كإصول غير متداول محتفظ به للبيع. تبلغ تكلفة المعدات 150,000 دينار ومجمع اهتلاكها 120,000 دينار، ومجمع التدني 5,000 دينار. وفي هذا التاريخ (2020/12/31) تم إعادة تقييم المعدات بقيمة عادلة تبلغ 31,000 دينار.

المطلوب: بيان المعالجة المحاسبية للمعدات وفق المعيار الدولي رقم 5 ، وكيفية عرضها في ميزانية الشركة في 2020/12/31

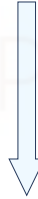
قيد إعادة التقييم في 2020/12/31

5000	من ح/ مجمع تدني الأصول
5000	الى ح/ مكاسب فائض إعادة التقييم / ملخص الدخل

• بيان كيفية عرض المعدات في الميزانية العمومية كما في 2020/12/31

150,000	معدات
(120,000)	يطرح مجمع اهلاك المعدات
30,000	صافي القيمة الدفترية

شرح التمرين 4 الحالة الثانية أعلاه



مثال اخر مع وجود مجمع اهلاك ومجمع تدني تراكمي ووجود فائض إعادة تقييم :

المبالغ المتعلقة بالأصل قبل تاريخ قرار إيقافه والاحتفاظ به للبيع من 1/1 إلى 2020/12/31	تاريخ قرار إيقاف الأصل وإعادة تصنيفه الى اصل محتفظ به للبيع	الفترة التي تلي قرار إعادة تصنيف الأصل	بيانات بيع الأصل						
من 1/1 إلى 2020/12/31	2020/12/31	غير معطى بالسؤال	غير معطى بالسؤال						
من 1/1 إلى 2020/12/31	<p>القياس :</p> <p>يقاس الأصل بالقيمة الأقل بين :</p> <ul style="list-style-type: none">• صافي القيمة الدفترية (150,000 – 120,000 – 5000) = 25,000• او بصافي القيمة العادلة 31,000 <p>اذن القيمة القابلة للقياس هي = 25,000 ريال</p> <p>حيث ان القيمة الدفترية > القيمة العادلة</p>	غير معطى بالسؤال							
<p>معالجة فائض او خسارة التدني في تاريخ إعادة التصنيف:</p> <p>صافي القيمة الدفترية المسجلة للأصل = 25,000</p> <p>القيمة العادلة للأصل = 31,000</p> <p>اذن :</p> <p>ظهرت القيمة العادلة في تاريخ إعادة التصنيف اكبر من القيمة الدفترية بمبلغ 6000 ريال ، وعليه يؤخذ بالقيمة الدفترية لأنها الأقل ولأنه لا يجوز ان تظهر المعدات بأكثر من قيمتها المسجلة .</p> <p>في نفس الوقت يتم اثبات مكاسب إعادة التقييم بالقدر الذي يتساوي مع رصيد مجمع التدني المعطى في السؤال فقط واهمال ما زاد عنها :</p> <p>5000 من ح/ مجمع تدني المعدات</p> <p>5000 الى ح/ مكاسب فائض إعادة تقييم / ملخص الدخل</p> <p>س/ لماذا يتم اهلاك الزائد عن القيمة الدفترية في مكاسب فائض إعادة التقييم ؟</p> <p>ج/ في المعيار رقم (5) إذا تجاوزت الزيادة في القيمة العادلة مبلغ خسارة التدني المعترف بها سابقاً، لا يتم الاعتراف بالمبلغ الزائد كريح .يتم فقط استعادة مجمع التدني السابق.</p> <p>وبالتالي، المبلغ الزائد (1000 ريال في هذا المثال) لا يتم الاعتراف به كإيراد.</p>									
<p>لو طلب بالسؤال عرض المعدات في الميزانية بتاريخ 2020/12/31</p> <p>تظهر كما يلي :</p> <table><tr><td>المعدات</td><td>150,000</td></tr><tr><td>يطرح مجمع الاهلاك</td><td>(120,000)</td></tr><tr><td>صافي القيمة الدفترية</td><td>30,000</td></tr></table> <p>س/ لماذا لم نطرح مجمع التدني من القيمة الدفترية في الميزانية ؟</p> <p>ج/ لأن رصيده اصبح = صفر</p> <p>حيث كان رصيده التراكمي ← (دائن 5000 قبل إعادة التصنيف)</p> <p>ثم ← (مدين 5000 بعد مكاسب فائض إعادة التقييم في تاريخ إعادة التصنيف)</p> <p>وبالتالي تم الغاءه .</p>				المعدات	150,000	يطرح مجمع الاهلاك	(120,000)	صافي القيمة الدفترية	30,000
المعدات	150,000								
يطرح مجمع الاهلاك	(120,000)								
صافي القيمة الدفترية	30,000								

تمرين 4 الحالة الرابعة

4. في 2020/12/31 كان لدى شركة السلام معدات تم تصنيفها في هذا التاريخ كأصل غير متداول محتفظ به للبيع. وفي هذا التاريخ كان التكلفة التاريخية للمعدات 60,000 دينار ومجمع الاهلاك 40,000 دينار، وتم الاعتراف بخسارة تدني عند التصنيف تبلغ 4,000 دينار وذلك بمقدار انخفاض القيمة العادلة عن الدفترية المسجلة للمعدات. في 2021/12/31 كانت المعدات ما تزال لدى الشركة وتم الاستمرار في تصنيفها كأصل غير متداول محتفظ به للبيع، وتم في هذا التاريخ تقدير صافي القيمة العادلة للمعدات بمبلغ 11,000 دينار .
ما (قيود) قيد إعادة التقييم في 2021/12/31؟

4. إعادة التقييم في 2021/12/31		
5000	من ح/ خسائر تدني إعادة التقييم	
5000	إلى ح/ مجمع تدني الأصول	
القيمة العادلة في 2020/12/31 = 16000 دينار (60000 - 40000 - 4000)		
القيمة العادلة في 2021/12/31 = 110000 دينار		
اذن خسارة التدني = 5000 دينار (11000 - 16000).		

تمرين 4 الحالة الخامسة

5. في 2020/12/31 كان لدى شركة الحرية معدات تم تصنيفها في هذا التاريخ كاصل غير متداول محتفظ به للبيع. وفي هذا التاريخ كانت القيمة الدفترية المسجلة للمعدات 45,000 دينار وتم تقدير القيمة العادلة للمعدات بـ 35,000 دينار ومن المتوقع حدوث عملية البيع بعد سنة واحدة من هذا التاريخ. بلغت التكلفة المقدرة للبيع 5,000 دينار، وكانت القيمة الحالية لتكاليف البيع المقدرة 3,200 دينار. في 2021/12/31 تم تقدير القيمة العادلة للمعدات بـ 30,000 وبلغت القيمة الحالية لتكاليف البيع 4,000 دينار.

- ما القيد (القيود) الواجب اثباتها في 2021/12/31؟
- ما مقدار خسارة التدني (مكاسب اعادة التقييم) التي ستظهر في قائمة الدخل للعام 2021؟

المطلوب الأول :

في 2020/12/31

القيمة الدفترية للمعدات = 45,000 دينار

القيمة العادلة للمعدات = 31800 دينار (35,000 - 3200)⁽¹⁾

خسارة التدني = 13,200 دينار

في 2021/12/31

القيمة العادلة للمعدات = 26,000 (30,000 - 4000)

خسارة التدني = 5800 مقارنة بالقيمة العادلة الأخيرة لسنة 2020

اثبات قد خسارة التدني في 2021/12/31

5800 من ح/ خسارة تدني المعدات

5800 الى ح/ مجمع تدني المعدات

المطلوب الثاني :

مقدار خسارة التدني للمعدات التي ستظهر في قائمة الدخل للعام 2021 هو 5800 دينار

بينما سيكون رصيد مجمع خسارة تدني المعدات حتى نهاية عام 2021 هو 19,000 (5800 + 13,200)

⁽¹⁾ ملاحظة مهمة: في حالة وجود قيمتين لتكلفة للبيع (التكلفة المقدرة للبيع والقيمة الحالية لتكاليف البيع المقدرة)، فإننا نستخدم دائماً القيمة الحالية لتكاليف البيع المقدرة، لأنها توفر قياساً أكثر دقة وامتثالاً للمبادئ المحاسبية.

سؤال من نموذج اختبار سابق

السؤال الخامس:

في 2020/4/1 قامت شركة الأمل بإعادة تصنيف معدات كأصل غير متداول محتفظ به للبيع. وفي هذا التاريخ كان التقييم الدفترية للمعدات 20000 دينار والعادلة 18000 دينار. في 2020/12/31 تم تقييم القيمة العادلة للمعدات بمبلغ 18500 دينار. وفي تاريخ 2021/12/31 قدرت القيمة العادلة بقيمة 21800 دينار.

المطلوب:

- 1- ما مقدار استعادة خسارة التدني (إن وجدت) كما في 2021/12/31
- 2- في تاريخ 2022/1/1 تم بيع الأصل بقيمة 19400 ما هي مكاسب أو خسائر بيع الأصل

الحل:

في 2020/4/1 القيمة الدفترية = 20,000 دينار

والقيمة العادلة = 18,000 دينار

مقدار خسارة التدني = 2000 دينار

في 2020/12/31 القيمة العادلة بلغت = 18,500 بمكاسب بلغت 500 ريال مقارنة بالقيمة العادلة السابقة

خسائر التدني في 2020/12/31 بلغت = (1500) بعد تخفيضها بمبلغ 500 (مكاسب إعادة التقييم في 2020/12/31)

في 2021/12/31 القيمة العادلة بلغت 21800

مكاسب فائض إعادة التقييم = 3300 نأخذ منها 1500 فقط مع إهمال ما زاد عن القيمة الدفترية وعليه يكون مقدار استعادة خسائر التدني هو مبلغ 1500 وذلك لتغطية متراكم مجمع تدني خسائر في الفترات السابقة بحيث لا تتجاوز الزيادة بمجمليها القيمة الدفترية للأصل ← 20,000 وبناء عليه تم إلغاء مجمع خسائر التدني

في 2022/1/1 تم بيع الأصل بمبلغ 19,400 دينار

بانخفاض عن قيمته الدفترية بلغ 600 ريال (20,000 القيمة الدفترية - 19,400 سعر البيع)

وبناء عليه فإن خسائر بيع الأصل بلغت (600) دينار

معيار المحاسبة الدولي رقم 20 «المنح الحكومية»

عودة للأعلى

محاسبة المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية

هدف المعيار 20

- تحديد الطريقة المحاسبية المناسبة للاعتراف بالمنح والمساعدات الحكومية.
- توضيح كيفية تسجيل المنح الحكومية في السجلات المحاسبية للمنشآت المستفيدة.
- الإفصاح عن المنح والمساعدات في القوائم المالية، وخاصة تلك التي تُعطى على شكل أصول (مثل الأرض أو المعدات).
- التأكد من توافق المنح الحكومية مع الشروط التي تلتزم المنشآت بالقيام بها (مثل التزامات بيئية أو مشاريع معينة).

نطاق المعيار 20

✓ يتم تطبيق هذا المعيار في المحاسبة والإفصاح عن المنح الحكومية، وفي الإفصاح عن أنواع أخرى من المساعدات الحكومية.

لا ينطبق المعيار على الأمور التالية:

- المحاسبة عن الهبات الحكومية في القوائم المالية التي تعكس آثار التغيرات في الأسعار (التضخم).
- المساعدات الحكومية التي تكون على هيئة منافع ومزايا ضريبية من خلال الإعفاءات الضريبية، أو تخفيض معدلات الضريبة على بعض القطاعات.
- المشاركة الحكومية في ملكية المنشأة.
- المنح الزراعية الحكومية الواردة ضمن نطاق معيار المحاسبة الدولي رقم (41) "الزراعة".

تعريفات ومصطلحات المعيار 20	
<p>حكومة Government</p>	<p>تمثل الحكومة، والهيئات والمؤسسات الحكومية في بلد معين أو خارج البلد، وبالتالي فهي تشمل الحكومات والوكالات الحكومية والهيئات المشابهة سواء كانت محلية أو وطنية أو دولية.</p>
<p>المساعدة الحكومية Government Assistance</p>	<p>هو إجراء تقوم به الحكومة وذلك لتزويد منفعة اقتصادية محددة إلى منشأة معينة أو مجموعة من المنشآت المؤهلة للمساعدة بموجب شروط محددة. وتشمل تقديم المنح والأنواع الأخرى من المساعدات والتي قد لا تتضمن نقل أصول للمنشأة، مثل المشورة القانونية للمنشأة بدون مقابل. ولا تشمل المساعدة الحكومية لغرض هذا المعيار المنافع المقدمة بشكل غير مباشر من خلال إجراء يؤثر على ظروف التجارة العامة مثل تزويد البنية التحتية في مناطق التطوير أو فرض قيود تجارية على المنافسين.</p>
<p>المنح الحكومية Government Grants</p>	<p>هي مساعدات حكومية على شكل نقل موارد للمنشأة مقابل التزام سابق أو مستقبلي بشروط محددة تتعلق بالنشاط التشغيلي لدى المنشأة. ولا تشمل المنح الحكومية أشكال المساعدات التي لا يمكن تقييمها بشكل معقول والعمليات مع الحكومة التي لا يمكن تمييزها عن عمليات التجارة العادية للمنشأة. وتشمل المنح الحكومية المنح التي تتضمن نقل الموارد إلى المنشأة للعمل في منطقة محددة (مثل منطقة حدودية بعيدة) أو صناعة معينة (أي صناعة قائمة على أساس زراعي بحيث قد لا تكون، بسبب تدني الربحية، جاذبة للاستثمار). وقد أوضح التفسير رقم (10) الصادر عن لجنة التفسيرات الدائمة أن "المتطلب العام الذي يقضي بالعمل في مناطق معينة أو قطاعات صناعية من أجل الحصول على المساعدات الحكومية يمثل أحد الشروط وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي رقم (20)".</p>
<p>المنح المرتبطة بالأصول Grants Related to Assets</p>	<p>هي منح حكومية تقوم الحكومة من خلالها بنقل أصول غير نقدية للمنشأة أو تحويل نقدية للمنشأة شريطة شراء أو بناء أو تملك أصول طويلة الأجل. كما يمكن أن يتضمن هذا النوع من المنح شروط ثانوية تحدد نوع الأصول أو موقعها أو فترة شرائها أو حيازتها.</p>
<p>المنح المرتبطة بالدخل Grants Related to Income</p>	<p>وتمثل المنح الأخرى غير تلك المرتبطة بالأصول، وهي منح تقوم الحكومة بموجبها بنقل أو تحويل نقدية للمنشأة.</p>

متطلبات المعيار 20

المتطلب الأول: الاعتراف بالمنح الحكومية
المتطلب الثاني: المنح المتعلقة بالدخل
المتطلب الثالث: المنح المرتبطة بالأصول
المتطلب الرابع: عرض المنح المتعلقة بالأصول في قائمة التدفقات النقدية
المتطلب الخامس: إعادة دفع المنح الحكومية
المتطلب السادس: المساعدات الحكومية
المتطلب السابع: متطلبات الإفصاح

شرح المتطلبات

المتطلب الأول: الاعتراف بالمنح الحكومية

① شروط الاعتراف :

- وفاء المنشأة بالشروط المتعلقة بالمنحة
- وجود تأكيد معقول بالاستلام الفعلي للمنحة

② مدة او فترة الاعتراف :

يتم الاعتراف بالمنح الحكومية كـ (((دخل))) خلال المدة الزمنية اللازمة لمقابلتها مع التكاليف اللازمة للوفاء بشروط المنحة . بمعنى يجب الا تضاف المنحة مباشرة لحقوق المساهمين قبل مقابلتها بالتكاليف .

المتطلب الثاني: المنح المتعلقة بالدخل

تعريف المنح المتعلقة بالدخل :

هي المنح التي تقوم الحكومة بموجبها بنقل او تحويل نقدية للمنشأة، وهي المنح الأخرى غير تلك المرتبطة بالأصول غير المتداولة.

المعالجة المحاسبية :

في حالة كون المنحة الحكومية ((نقدية)) بمعنى ليس لها علاقة بشراء اصل كتقديم منحة للقيام بأعمال خدمية فيتم في هذه الحالة الاعتراف بالمنحة كدخل في الارباح والخسائر) عن طريق توزيع قيمة المنحة على الفترات الزمنية اللازمة للوفاء بشروط المنحة ، بحيث تكون تكاليف استخدام المنحة هي أساس عملية التوزيع على الفترات

العرض في القوائم المالية :

ترك المعيار 20 للمنشأة حرية الاختيار في عرض المنحة في القوائم المالية وذلك اما بجعلها دائن ضمن إيرادات أخرى او طرحها من المصروفات المرتبطة بها .



★ المتطلب الثالث: المنح المرتبطة بالأصول

المنح المرتبطة بالأصول Grants: Related to Assets:

هي منح حكومية تتم من خلال نقل الحكومة أصول غير نقدية للمنشأة أو تحويل نقدية للمنشأة بشريطة شراء أو بناء أو تملك أصول طويلة الأجل.

المعالجة المحاسبية :

يسمح المعيار في هذه الحالة للمنشأة أن تختار واحدة من المعالجات المحاسبية التالية:

- تسجيل المنحة والأصل بالقيمة العادلة للأصل غير النقدي، أو
- إثبات كل من الأصل والمنحة بمبلغ اسمي "أي، رمزي، مبلغ دينار واحد مثلاً.

أنواع المنح الحكومية المرتبطة بالأصول :

- 1- منح حكومية غير مشروطة
- 2- منح حكومية تتضمن عدة شروط يجب على المنشأة القيام بها
- 3- منح حكومية (تعويضية) للمنشأة نتيجة خسائر تكبدتها المنشأة في فترة سابقة
- 4- منح حكومية فورية (كدفعة مقدمة) للمنشأة لمقابلة التكاليف المستقبلية لتنفيذ شروط المنحة. مثال :
 - ✓ المنح التي تدفع أحياناً من قبل الدولة لتعويض المزارعين والمنشآت الزراعية عن خسائر محددة لحقت بهم نتيجة الصقيع وادت الى اضرار بالإنتاج الزراعي.
 - ✓ المنح التي تقدم من قبل الحكومة لبعض المنشآت كتعويض لها عن خسائر تكبدتها في الماضي بسبب العمل ضمن منطقة نائية أو نتيجة تأثر هذه المنشآت سلبياً بالقرارات الحكومية.

عرض المنح المتعلقة بالأصول في القوائم المالية :

يجب عرض المنح الحكومية المرتبطة بالأصول، بما فيها المنح غير النقدية المعترف بها بالقيمة العادلة في الميزانية العمومية بأحد البديلين التاليين:

تخفيض مبلغ المنحة من قيمة الأصول	عرض المنحة كدخل مؤجل
يطرح مبلغ المنحة من قيمة الأصول المتعلقة بها للتوصل إلى القيمة الدفترية المسجلة (الصافي) للأصل.	حيث يجري الاعتراف به لاحقاً كدخل بطريقة محددة وفق التكاليف المتكبدة للوفاء بشروط المنحة.

المتطلب الرابع: عرض المنح المتعلقة بالأصول في قائمة التدفقات النقدية

استلام المنح المتعلقة بالأصول نقداً، يتم إظهارها في التدفقات النقدية ← **الداخلية** ← ضمن الأنشطة الاستثمارية
شراء الأصل الوارد في شروط المنحة، يتم إظهارها في التدفقات النقدية ← **الخارجية** ← ضمن الأنشطة الاستثمارية

المتطلب الخامس: إعادة دفع المنح الحكومية

عند الإخلال بشروط المنحة بحيث تصبح المنحة قابلة لإعادة الدفع، يجب معالجتها كتغيير في التقديرات المحاسبية بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم (8) ويتم محاسبتها بأثر مستقبلي من خلال ← بيان الدخل.

طرق إعادة دفع المنح المتعلقة بالدخل:

- يتم استخدام رصيد مبلغ المنحة غير المطفأ (دخل منحة مؤجل، والذي يكون رصيده دائماً)، ان وجد لتغطية المبالغ المعاد دفعها.
- إذا كان المبلغ المطلوب إعادة دفعه **يتجاوز** رصيد دخل المنحة المؤجل، فيجب الاعتراف **بالمبلغ الباقي** من المنحة المعاد دفعها ← **كمصروف**.
- وفي حالة **لم يكن هناك رصيد** دائن لدخل المنحة المؤجل، فيتم **الاعتراف بكامل المبلغ** المعاد دفعه من المنحة ← **كمصروف**.

طرق إعادة دفع المنح المتعلقة بالأصول:

- من خلال زيادة القيمة الدفترية (المسجلة) للأصل المتعلق بالمنحة، ← وتستخدم هذه الطريقة في عرض المنحة عند الحصول عليها كتخفيض من قيمة الأصل، أو
- تخفيض رصيد الدخل المؤجل بمقدار المبلغ المعاد دفعه، ← وتستخدم هذه الطريقة في حالة اختيار أسلوب عرض المنحة كدخل مؤجل.

المتطلب السادس: المساعدات الحكومية

معالجة القروض بدون فائدة او بمعدلات فائدة متدنية

يتم معالجة المنفعة الناتجة عن قرض حكومي بسعر اقل من سعر الفائدة في السوق على انه ← منحه حكومية للمنشأة، اي فرق الفائدة يعالج كدخل

المتطلب السابع والاخير: الافصاح

يجب الإفصاح عن الأمور التالية :

- أ- السياسة المحاسبية المتبعة بخصوص المنح الحكومية، بما في ذلك طريقة عرض المنح الحكومية التي تم إتباعها في القوائم المالية.
- ب- طبيعة ومدى المنح الحكومية التي تم الحصول عليها والاعتراف بها والمساعدات الحكومية التي استفادت المنشأة منها.
- ج- الشروط التي لم تلبها المنشأة والأحداث الطارئة الأخرى المتعلقة بالمساعدات الحكومية التي تم الاعتراف بها.

أسئلة نظرية من الكتاب للمعيار 20

ضع دائرة حول الإجابة الأصح لكل سؤال من الأسئلة التالية:

1. أي من المعالجات المحاسبية التالية تتوافق مع متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم (20) بالنسبة للمنحة المتعلقة بالأصول:
أ- إثبات الأصل الناتج عن المنحة بالقيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة من الأصل وقيد المنحة بمبلغ رمزي يبلغ دينار واحد.
ب- تسجيل المنحة بقيمة يحددها خبير مستقل.
ج- إثبات الأصل فقط بالقيمة العادلة، وعدم الاعتراف بالقيمة العادلة للمنحة.
د- تسجيل كل من المنحة والأصل بالقيمة العادلة للأصل غير النقدي.
2. أي من المعالجات المحاسبية التالية تتفق مع متطلبات المحاسبة الدولي رقم (20) بالنسبة للمنح المتعلقة بالدخل:
أ- الإعتراف بالمنحة في بند منفصل ضمن حقوق الملكية.
ب- عرض المنحة في قائمة الدخل تحت عنوان (إيرادات أخرى)، أو طرحها من المصاريف المرتبطة بها.
ج- الإعتراف بالمنحة ضمن حساب الأرباح المحتجزة في الميزانية العمومية.
د- إضافة قيمة المنحة بالدائن لحساب المبيعات أو الإيرادات الأخرى من العمليات في قائمة الدخل.
3. بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم (20) هناك نوعان من المنح الحكومية:
أ- المنح المتعلقة بالأصول. ج- المنح المتعلقة بالمطلوبات.
ب- المنح المتعلقة بالدخل. د- ما ورد في (أ) و(ب) صحيح.

4. يتطلب معيار المحاسبة الدولي رقم (20) معالجة تحسين الحكومة لشبكة المواصلات في المنطقة التي تعمل بها الشركة كما يلي:
- أ- تعالج باعتبارها منح حكومية.
- ب تعالج باعتبارها من المساعدات الحكومية.
- ج. لا تعتبر ضمن المساعدات الحكومية.
- د. تعامل باعتبارها هبة.

ضع دائرة حول الإجابة الأصح لكل سؤال من الأسئلة التالية:

1. أي من المعالجات المحاسبية التالية تتوافق مع متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم (20) بالنسبة للمنحة المتعلقة بالاصول:
- أ- إثبات الأصل الناتج عن المنحة بالقيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة من الأصل وقيد المنحة بمبلغ رمزي يبلغ دينار واحد.
- ب- تسجيل المنحة بقيمة يحددها خبير مستقل.
- ج- إثبات الأصل فقط بالقيمة العادلة، وعدم الاعتراف بالقيمة العادلة للمنحة.
- د- تسجيل كل من المنحة والأصل بالقيمة العادلة للأصل غير النقدي.
2. أي من المعالجات المحاسبية التالية تتفق مع متطلبات المحاسبة الدولي رقم (20) بالنسبة للمنح المتعلقة بالدخل:
- أ- الإعراف بالمنحة في بند منفصل ضمن حقوق الملكية.
- ب- عرض المنحة في قائمة الدخل تحت عنوان (إيرادات أخرى)، أو طرحها من المصاريف المرتبطة بها.
- ج- الإعراف بالمنحة ضمن حساب الأرباح المحتجزة في الميزانية العمومية.
- د- إضافة قيمة المنحة بالدائن لحساب المبيعات أو الإيرادات الأخرى من العمليات في قائمة الدخل.

5. عندما يتم استلام المنح المتعلقة بالأصول نقداً، يتم إظهار التدفقات النقدية المستلمة في قائمة التدفقات النقدية ضمن الأنشطة:

أ- التشغيلية.

ب- الاستثمارية.

ج- التمويلية.

د- التشغيلية أو الاستثمارية.

6. يجب الاعتراف بالمنح الحكومية كما يلي:

أ- ضمن الأرباح المحتجزة.

ب- كدخل خلال المدة الزمنية اللازمة لمقابلتها مع التكاليف المرتبط بالوفاء بشروط المنحة.

ج- ضمن حساب رأس المال الموهوب في حقوق الملكية.

د - تخفيض للالتزامات.

(الأسئلة من 7 - 8 من أسئلة امتحانات الـ (JCPA)

7. في حالة الحصول على منحة تتعلق بالدخل فإنه يتم معالجتها كما يلي:

أ- تقيد المنحة كاحتياطي عام ضمن حقوق الملكية.

ب- تظهر المنحة في بيان الدخل كإيرادات أخرى أو في بند مستقل آخر وتنزل من المصاريف المتعلقة بها.

ج- تقيد المنحة ضمن بند أرباح مدورة في الميزانية العامة.

د- تقيد المنحة ضمن المبيعات في بيان الدخل.

8. إذا حصلت المنشأة على قرض من الحكومة بفائدة تقل كثيراً عن سعر الفائدة السائد في السوق فإنه:

أ- يتم اعتبار الفرق في سعر الفائدة منحة حكومية للمنشأة.

ب- لا يتم اعتبار الفرق في سعر الفائدة كمنحة حكومية لأنه لم يقبض من المنشأة.

ج- يتم أخذ الفرق في سعر الفائدة إلى الربح الصافي.

د- لا شيء مما ورد أعلاه.

3. بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم (20) هناك نوعان من المنح الحكومية:
- أ- المنح المتعلقة بالأصول. ج- المنح المتعلقة بالمطلوبات.
 - ب- المنح المتعلقة بالدخل. **د- ما ورد في (أ) و(ب) صحيح.**
4. يتطلب معيار المحاسبة الدولي رقم (20) معالجة تحسين الحكومة لشبكة المواصلات في المنطقة التي تعمل بها الشركة كما يلي:
- أ- تعالج بإعتبارها منح حكومية.
 - ب- تعالج بإعتبارها من المساعدات الحكومية.
 - ج- لا تعتبر ضمن المساعدات الحكومية.**
 - د- تعامل بإعتبارها هبة.
5. عندما يتم استلام المنح المتعلقة بالأصول نقداً، يتم إظهار التدفقات النقدية المستلمة في قائمة التدفقات النقدية ضمن الأنشطة:
- أ- التشغيلية.
 - ب- الاستثمارية.**
 - ج- التمويلية.
 - د- التشغيلية او الاستثمارية.
6. يجب الاعتراف بالمنح الحكومية كما يلي:
- أ- ضمن الأرباح المحتجزة.
 - ب- كدخل خلال المدة الزمنية اللازمة لمقابلتها مع التكاليف المرتبط بالوفاء بشروط المنحة.**
 - ج- ضمن حساب رأس المال الموهوب في حقوق الملكية.
 - د - تخفيض للالتزامات.
- (الأسئلة من 7 - 8 من أسئلة امتحانات الـ JCPA)
7. في حالة الحصول على منحة تتعلق بالدخل فإنه يتم معالجتها كما يلي:
- أ- تقيد المنحة كاحتياطي عام ضمن حقوق الملكية.
 - ب- تظهر المنحة في بيان الدخل كإيرادات أخرى او في بند مستقل آخر وتنزل من المصاريف المتعلقة بها.**
 - ج- تقيد المنحة ضمن بند أرباح مدورة في الميزانية العامة.
 - د- تقيد المنحة ضمن المبيعات في بيان الدخل.
8. إذا حصلت المنشأة على قرض من الحكومة بفائدة تقل كثيراً عن سعر الفائدة السائد في السوق فإنه:
- أ- يتم اعتبار الفرق في سعر الفائدة منحة حكومية للمنشأة.**
 - ب- لا يتم اعتبار الفرق في سعر الفائدة كمنحة حكومية لأنه لم يقبض من المنشأة.
 - ج- يتم أخذ الفرق في سعر الفائدة إلى الربح الصافي.
 - د- لا شيء مما ورد أعلاه.

اهم تمرين عملي في المعيار 20

التمرين الثاني (مقاله)

في 2014/1/1 حصلت شركة مصانع الاسمنت الأردنية على منحة حكومية مقدارها مليون دينار كمساهمة من الحكومة في تغطية جزء من ثمن شراء فرن حراري صديق للبيئة، وقد بلغ تكلفة شراء الفرن مبلغ 5 مليون دينار وقدر العمر الإنتاجي له بخمس سنوات، وتم استهلاكه بطريقة القسط الثابت. بافتراض ان شركة مصانع الاسمنت حققت في كل عام من الأعوام 2014 - 2018 ربح سنوي قبل احتساب اهتلاك الفرن الحراري وقبل الاعتراف بالمنحة يبلغ 10 مليون دينار.

المطلوب:

1. بيان كيفية عرض المنحة في القوائم المالية لشركة مصانع الاسمنت للأعوام 2014 - 2018 بافتراض استخدام الشركة بديل عرض المنحة كدخل مؤجل.
2. بيان كيفية عرض المنحة في القوائم المالية لشركة مصانع الاسمنت للأعوام 2014 - 2018 بافتراض استخدام الشركة بديل طرح مبلغ المنحة من قيمة الأصل.



البديل الأول: عرض المنحة كدخل مؤجل

يتم بموجب هذا البديل اثبات مبلغ المنحة في حساب دخل منحة مؤجل، وعليه يظهر قيد استلام المنحة في 2014/1/1 على النحو التالي.

2014/1/1	من د/ النقدية	1000000
	الى د/ دخل منحة مؤجل	1000000

- ويتم اثبات قيد شراء ا فرن حراري بالقيد التالي:

2014/1/1	من د/ فرن حراري	5000000
	الى د/ النقدية	5000000

- في 2014/12/31 يتم الاعتراف بمبلغ 200000 دينار كدخل منحة (1000000 ÷ 5 سنوات عمر الأصل) وعليه يتم إعداد القيد التالي:

2014/12/31	من د/ دخل منحة مؤجل	200000
	الى د/ دخل منحة متحقق	200000

ويقلل حساب دخل المنحة المتحقق في قائمة الدخل، أما رصيد دخل المنح المؤجل فسيظهر ضمن المطلوبات في الميزانية بمبلغ 800000 دينار. ويبلغ الاهتلاك السنوي للفرن الحراري مليون دينار (5 مليون ÷ 5 سنوات).

ويتم تكرار قيد الاعتراف بجزء من المنحة كدخل في نهاية الاعوام 2015 - 2018.

ونتيجة ما سبق ستظهر قائمة دخل الشركة للأعوام 2014 - 2018 على النحو التالي:



قائمة الدخل						
البيان	2014	2015	2016	2017	2018	المجموع
الربح قبل الاهتلاك والمنحة	10000000	10000000	10000000	10000000	10000000	50000000
يطرح اهتلاك فرن حراري	(10000000)	(10000000)	(10000000)	(10000000)	(10000000)	(50000000)
يضاف مبلغ المنحة المعترف به	200000	200000	200000	200000	200000	1000000
الربح	9200000	9200000	9200000	9200000	9200000	46000000

أما ميزانية الشركة للاعوام 2014 – 2018 فتظهر على النحو التالي:

الميزانية في 12/31					
البيان	2014	2015	2016	2017	2018
الاصول غير المتداولة					
فرن حراري	5000000	5000000	5000000	5000000	5000000
يطرح مجمع اهتلاك	(10000000)	(2000000)	(3000000)	(4000000)	(5000000)
صافي القيمة الدفترية	4000000	3000000	2000000	1000000	0000
الالتزامات					
دخل منحة مؤجل	800000	600000	400000	200000	000

البديل الثاني: عرض المنحة كتخفيض من قيمة الأصل

بموجب البديل الثاني يتم اقتطاع المنحة من قيمة الأصل الدفترية (المسجلة)، أي تعتبر المنحة تخفيض لقيمة المولدات الدفترية.

وعليه يتم إثبات شراء الفرن الحراري وتخفيض قيمتها بقيمة المنحة بموجب القيدين التاليين:

- ويتم إثبات قيد شراء ا فرن حراري بالقيد التالي:

5000000	من ح/ فرن حراري	2014/1/1
5000000	الى ح/ النقدية	

قيد تخفيض الفرن الحراري بقيمة المنحة:

1000000	من ح/ النقدية	2014/1/1
1000000	الى ح/ فرن حراري	

وبناء عليه تنخفض القيمة الدفترية المسجلة للفرن الحراري لتصبح 4000000 دينار (5000000 - 1000000). وبما أن العمر الإنتاجي للفرن هو خمس سنوات، فإن قيمة الاهتلاك السنوي تنخفض نتيجة المنحة لتصبح 800000 دينار (4000000 ÷ 5 سنوات).

ونتيجة ما سبق ستظهر قائمة دخل الشركة للأعوام 2014 - 2018 على النحو التالي:

قائمة الدخل						
البيان	2014	2015	2016	2017	2018	المجموع
الربح قبل الاهتلاك والمنحة	10000000	10000000	10000000	10000000	10000000	50000000
يطرح اهتلاك فرن حراري	(800000)	(800000)	(800000)	(800000)	(800000)	(4000000)
الربح	9200000	9200000	9200000	9200000	9200000	46000000

اما ميزانية الشركة للأعوام 2014 - 2018 فتظهر على النحو التالي:

الميزانية في 12/31					
البيان	2014	2015	2016	2017	2018
الاصول غير المتداولة					
فرن حراري	4000000	4000000	4000000	4000000	4000000
يطرح مجمع اهتلاك	(800000)	1600000	(2400000)	(3200000)	(4000000)
صافي القيمة الدفترية	3200000	2400000	1600000	800000	0000

ويلاحظ ان الأثر الفعلي على النتائج التشغيلية لن يختلف بإتباع أي من البدلين.

سؤال من نماذج سابقة

السؤال الرابع

في 2010/1/1 حصلت شركة ميرا الصناعية على منحة نقدية من الحكومة تبلغ مليون ريال في مساهمة من الحكومة للشركة لشراء مولد كهربائي تبلغ تكلفته 4 مليون ريال. وقد تم شراء المولد في 2010/1/1 بمبلغ 4 مليون ريال وقدر العمر الانتاجي للمولد بـ 8 سنوات وتقرر استهلاكه بطريقة القسط الثابت وبدون قيمة متبقية. بافتراض ان الشركة اعترفت بالمنحة كدخل مؤجل.
المطلوب: بيان المعالجة المحاسبية وكيفية عرض المنحة وفق متطلبات المعيار للسنة الاولى فقط.

الحل :

اولاً: قيد استلام المنحة واثباتها في حساب دخل منحة مؤجل في 2010/1/1

2010/1/1	من ح/ النقدية	1,000,000	
	الى ح/ دخل منحة مؤجل	1,000,000	

ثانياً: قيد اثبات شراء المولد الكهربائي

2010/1/1	من ح/ النقدية	4,000,000	
	الى ح/ دخل منحة مؤجل	4,000,000	

ثالثاً: في 2010/12/31 يتم الاعتراف بمبلغ 125,000 (مبلغ المنحة ÷ 8 سنوات عمر الاصل) ثم اعداد

القيد التالي :

2010/12/31	من ح/ دخل منحة مؤجل	125,000	
	الى ح/ دخل منحة متحقق	125,000	

ويقفل حساب دخل المنحة المتحقق في قائمة الدخل، اما رصيد دخل المنحة المؤجل فسيظهر ضمن المطلوبات في

الميزانية بمبلغ 875,000

وبلغ الاهتلاك السنوي للمولد الكهربائي 500,000 (مبلغ شراء الأصل ÷ 8 سنوات عمر الأصل)

اما ميزانية الشركة للعام 2010 فتظهر على النحو التالي:		ونتيجة لما سبق تظهر قائمة الدخل في نهاية العام 2010/12/31 كما يلي :	
الميزانية في 2010/12/31		البيان	
البيان		الربح قبل المنحة والاهتلاك	صفر
<u>الأصول غير المتداولة :</u>		يضاف: مبلغ المنحة المعترف به	125,000
مولد كهربائي	4,000,000	يطرح: اهتلاك مولد كهربائي	(500,000)
يطرح: مجمع اهتلاك السنة	(500,000)	اجمالي الخسارة	(375,000)
صافي القيمة الدفترية	3,500,000		
<u>الالتزامات :</u>			
دخل منحة مؤجلة	375,000		

معييار المحاسبة الدولي رقم (36)

الانخفاض في قيمة الاصول

عودة للأعلى

مقدمة

كانت التكلفة التاريخية للأصل (قيمة الأصل عند التملك أو الشراء) هي المبدأ السائد عند اعداد القوائم المالية وإظهار قيمة الأصل في الميزانية في نهاية الفترة المالية .
ونظراً لتعدد الأصول وتنوعها ما بين أصول ملموسة وغير ملموسة والتغير الحاصل على قيمتها الدفترية (التاريخية) ما استوجب معه إعادة تقييم الأصول وإيجاد القيمة العادلة لها أو القيمة السوقية لقياس وإظهار الأصل في الميزانية بشكل ملائم تعكس حقيقة قيمة الأصل الحالية عند اعداد القوائم ، وبالتالي الاعتراف بالانخفاض الحاصل في قيمة الأصل أو ما يعرف بخسارة التدني.

توضيح :

نهاية الفترة المالية 2020/12/31		بداية الفترة المالية 2020/1/1
القيمة السوقية أو القيمة العادلة للأصل قدرت بـ 500 ريال	←	قيمة الأصل في تاريخ التملك أو قيمته
القيمة السوقية أو القيمة العادلة للأصل قدرت بـ 1500 ريال		الدفترية المسجلة في بداية الفترة المالية
القيمة السوقية أو القيمة العادلة للأصل قدرت بـ 500 ريال		= 1000 ريال
القيمة السوقية أو القيمة العادلة للأصل قدرت بـ 500 ريال		

هدف المعيار 36

- تحديد متى وكيف يتم الاعتراف بخسائر التدني ومعالجتها:
يجب تسجيل خسارة تدني القيمة إذا كانت القيمة القابلة للاسترداد أقل من القيمة المسجلة.
حيث القيمة القابلة للاسترداد هي ← (قيمة الأصل العادلة أو قيمته الاستعمالية أيهما أعلى) .
- توضيح معايير عكس خسائر التدني:
في بعض الحالات، إذا تحسنت الظروف التي أدت إلى التدني سابقاً، يمكن عكس خسائر التدني المسجلة.
- الإفصاحات:
يتطلب المعيار الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالأصول المتدنية في القوائم المالية، مثل الافتراضات المستخدمة في قياس القيمة القابلة للاسترداد.

نطاق المعيار 36

ينطبق هذا المعيار على جميع الأصول المالية وغير المالية التي لا يوجد معيار دولي آخر يحدد كيفية الاعتراف وقياس خسارة التدني لها. وبناء على ما سبق يطبق الاعتراف بخسارة التدني وقياسها على الأصول التالية:

- الشركات التابعة والشركات الزميلة والمشاريع المشتركة.
- الممتلكات والمصانع والمعدات الأرضية، والمباني، والآلات والمعدات).
- الممتلكات الاستثمارية المسجلة بسعر التكلفة.
- الأصول غير الملموسة بما فيها الشهرة.

أما الأصول التي لا يطبق عليها هذا المعيار، نظراً لأن قياس التدني في قيمتها والاعتراف بذلك التدني تم معالجته بشكل محدد في معايير دولية أخرى، فتشمل ما يلي:

- المخزون (معيار المحاسبة الدولي رقم 2).
- أصول العقد والأصول التي تنشأ عن تكاليف الحصول على عقد أو الوفاء به والتي يتم إثباتها وفقاً لمعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (15): الإيراد من العقود مع العملاء.
- الأصول المالية التي تقع ضمن نطاق معيار الإبلاغ المالي رقم (9) "الادوات المالية"
- الأصول المحتفظ بها للبيع (معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم 5).
- الأصول الضريبية المؤجلة (معيار المحاسبة الدولي رقم 12)
- الأصول الناجمة عن منافع الموظفين (معيار المحاسبة الدولي رقم 19).
- الاستثمارات العقارية المسجلة بالقيمة العادلة (معيار المحاسبة الدولي رقم 40)
- الأصول البيولوجية المسجلة بالقيمة العادلة (معيار المحاسبة الدولي رقم 41).
- العقود الواقعة ضمن نطاق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم 17 عقود التأمين " التي تعتبر أصولاً.

تعريفات ومصطلحات المعيار 36

هي المبلغ الذي يظهره الأصل في الميزانية والتي تمثل تكلفة تملك الأصل مطروحاً منها كل من مجمع الاهتلاك ومجمع خسائر تدني الأصل نتيجة انخفاض قيمة الأصل (إن وجدت).	القيمة المسجلة بالدفاتر (لظاهرة بالدفاتر)
هو القيمة العادلة للأصل مطروحاً منها تكاليف البيع "أو" القيمة قيد الإستعمال" أيهما أعلى، والقيمة قيد الاستعمال هي القيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة من الأصل.	المبلغ القابل للإسترداد
هي القيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة الحصول عليها من المنافع المستقبلية المقدرة نتيجة الاستعمال المستمر للأصل أو (من وحدة توليد النقد)، مضافاً إليها القيمة الحالية للقيمة المتبقية للأصل في نهاية عمره الانتاجي.	قيمة منفعة الإستعمال (القيمة الاستعمالية)
هي المبلغ الذي سيتم استلامه إذا تم بيع الأصل أو دفعه لتسديد الالتزام في عملية اعتيادية بين أطراف مشاركة بالسوق المنتظم بتاريخ قياس القيمة العادلة (انظر معيار IFRS13).	القيمة العادلة
هي عبارة عن الخسارة الناتجة عن انخفاض القيمة القابلة للاسترداد عن قيمة الأصل الدفترية (المرحلة).	خسارة تدني القيمة (انخفاض القيمة)

متطلبات المعيار 36

المتطلب الأول:	تحديد الأصل الذي تنخفض قيمته ومؤشرات الانخفاض
المتطلب الثاني:	تحديد المبلغ القابل للاسترداد
المتطلب الثالث:	تقدير التدفقات المستقبلية النقدية (لأغراض احتساب القيمة الاستعمالية)
المتطلب الرابع:	القياس والاعتراف بخسارة انخفاض القيمة
المتطلب الخامس:	وحدات توليد النقد
المتطلب السادس:	تخصيص خسارة انخفاض قيمة وحدة توليد النقد
المتطلب السابع:	توزيع الشهرة على وحدات توليد النقد
المتطلب الثامن:	توقيت اختبار انخفاض القيمة
المتطلب التاسع:	عكس خسارة انخفاض القيمة
المتطلب العاشر:	الإفصاح

شرح المتطلبات

المتطلب الأول: ← تحديد الأصل الذي تنخفض قيمته ومؤشرات الانخفاض

وفقا للمعيار 36 وبدلا من قيام المنشأة بتحديد مدى وجود تدني في الأصول التي يغطيها المعيار لكل فترة مالية فقد أتاح المعيار 36 إمكانية إيجاد القيمة القابلة للاسترداد فقط عند وجود مؤشرات على تدني قيمة الأصول بنهاية الفترة المالية وفقا للخطوات التالية :

- عند اعداد الميزانية يجب على المنشأة تقييم ما اذا هناك مؤشرات على تدني في قيمة الأصول لديها
- في حال وجود مؤشرات على التدني يجب على المنشأة إيجاد القيمة القابلة للاسترداد للأصل المنخفضة قيمته

المؤشرات الخارجية للانخفاض :

- انخفاض القيمة السوقية للأصل
- حدوث تغيرات في البيئة العامة للأصل (تقنية - سوقية - اقتصادية - قانونية .. الخ)
- ارتفاع أسعار الفائدة في السوق ، او المعدل العائد على الاستثمار ، وتأثير ذلك على القيمة الاستعمالية للأصل
- زيادة القيمة الدفترية لصافي أصول المنشأة عن القيمة السوقية للمنشأة .

المؤشرات الداخلية للانخفاض :

- تلف الأصل او عدم صلاحيته
- وجود خطط استراتيجية من الإدارة لايقاف او إعادة هيكلة العمليات التشغيلية التي ينتج عنها الأصل
- إعادة تقييم عمر الأصل الإنتاجي
- انخفاض الأداء الاقتصادي للأصل اسوء مما هو متوقع منه . وبالتالي انخفاض التدفقات النقدية الداخلة .

(اختبار التدني) ← وهو إجراء سنوي يجب على المنشأة القيام به :

سواء كان هناك مؤشرات على تدني الأصول من عدمها ، وذلك في الأصول التالية فقط :

- الأصول غير الملموسة التي ليس لها عمر انتاجي محدد
 - الأصل غير الملموس غير المتاح للاستخدام
 - قيمة الشهرة المشتراة (الناتجة) عن عملية اندماج الاعمال
- حيث لا تخضع هذه الحالات للاطفاء بطرقه الثلاث (الثابت – المتناقص- وحدات النشاط) وانما تخضع لاختبار التدني

المتطلب الثاني: ← تحديد المبلغ القابل للاسترداد

لإجراء اختبار التدني يقوم المحاسب بإجراء مقارنة بين :

القيمة الدفترية المسجلة للأصل غير الملموس مع ← القيمة القابلة للاسترداد ← أيهما اقل ▼
القيمة القابلة للاسترداد =

صافي القيمة العادلة او القيمة قيد الاستعمال ← أيهما اعلى ▲

صافي القيمة العادلة = القيمة العادلة - تكلفة البيع

المتطلب الثالث : ← تقدير التدفقات المستقبلية النقدية (لأغراض احتساب القيمة الاستعمالية)

Skip

لأن احتساب القيمة الاستعمالية والتدفقات النقدية ومعدلات الخصم سبق دراسته، وفي معيار 36 تكون معطاه في السؤال

★ المتطلب الرابع : ← القياس والاعتراف بخسارة انخفاض القيمة

أ- عند انخفاض القيمة القابلة للإسترداد عن القيمة المسجلة للأصل، يجب تخفيض المبلغ المسجل للأصل القيمة الدفترية بمقدار الإنخفاض في قيمة الأصل، ويتم الإعتراف بمقدار الإنخفاض كخسارة انخفاض قيمة الأصول ضمن قائمة الدخل.

من د/ خسارة تدني الأصول	xx	xx
الى د/ مجمع تدني الأصول	xx	

ثم يتم اقفال خسارة التدني في الاصل في قائمة الدخل بالقيود التالي:

من د/ ملخص الدخل	xx	xx
الى د/ خسارة تدني الأصول	xx	

أما في حال ارتفاع القيمة القابلة للإسترداد عن القيمة المسجلة للأصل فلا يتم في هذه الحالة الاعتراف بالارتفاع وبالتالي يبقى الأصل ظاهراً بقيمته المسجلة كما هي.

مثال تمهيدي (1)

مثال (1)			
فيما يلي البيانات الخاصة بالأصول غير المتداولة لدى شركة السلام وكما في 2022/12/31، علماً أن هناك مؤشرات تدني لهذه الأصول:			
القيمة المسجلة	القيمة العادلة - تكاليف البيع المقدرة	القيمة قيد الاستعمال	
40,000 دينار	38,000 دينار	42,000 دينار	معدات
18,000 دينار	14,000 دينار	15,000 دينار	سيارات
8,000 دينار	6,000 دينار	5,000 دينار	اثاث
المطلوب: تحديد القيمة القابلة للاسترداد لكل أصل ومقدار الخسارة الواجب الاعتراف بها لكل أصل (ان وجدت).			

حل مثال (1)			
يتم احتساب خسارة التدني على النحو التالي:			
القيمة المسجلة	القيمة القابلة للاسترداد	خسارة التدني	
40,000 دينار	42,000 دينار	0	معدات
18,000 دينار	15,000 دينار	3,000 دينار	سيارات
8,000 دينار	6,000 دينار	2,000 دينار	اثاث
يلاحظ ان القيمة القابلة للاسترداد هي القيمة الأقل بين (القيمة العادلة - تكاليف البيع) او القيمة قيد الاستعمال			

★ ويوضح المثال التالي كيفية الاعتراف بخسارة التدني.

مثال (2)

في 2022/12/31 أظهرت سجلات الشركة العربية معدات تكلفتها 80,000 دينار، ورصيد مجمع الإهلاك 30,000 دينار. ولدى إجراء اختبار التدني دلت مؤشرات داخلية وخارجية على وجود انخفاض في قيمة المعدات.

وقد وجد أن القيمة العادلة للمعدات 40,000 دينار وتكاليف البيع التي سيتم تكبدها لبيع المعدات 3,000 دينار. وقدرت القيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة من استخدام المعدات وبيع الخردة في نهاية عمر المعدات بمبلغ 45,000 دينار.

المطلوب:

1. ما هي القيمة القابلة للاسترداد للمعدات في 2022/12/31؟
2. كم تبلغ خسارة التدني للمعدات؟
3. إثبات القيد المحاسبي اللازم لخسارة التدني.
4. ما هي القيمة المسجلة التي ستظهر بها المعدات في الميزانية العمومية كما في 2022/12/31؟

حل مثال (2)

1. القيمة القابلة للاسترداد هي صافي القيمة العادلة أو القيمة قيد الاستعمال أيهما أكبر.
 - صافي القيمة العادلة = $40,000 - 3,000 = 37,000$ دينار.
 - القيمة قيد الاستعمال (قيمة منفعة الاستعمال) = القيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة = 45,000 دينار.
 - بناء عليه تكون القيمة القابلة للاسترداد هي القيمة قيد الاستعمال والبالغة 45,000 دينار، نظراً لأنها أكبر من صافي القيمة العادلة للمعدات.
2. خسارة تدني المعدات = القيمة المسجلة (الدفترية) - القيمة القابلة للاسترداد
 $= 80,000 - (30,000 + 45,000) = 5,000$ دينار خسارة.
3. القيد المحاسبي اللازم للاعتراف بخسارة التدني:

2022/12/31	من ح/ خسارة تدني المعدات	5,000
	الى ح/ مجمع خسائر تدني المعدات	5,000

4. ستظهر المعدات بالقيمة القابلة للاسترداد وهي القيمة المسجلة (المرحلة) للمعدات في الميزانية العمومية كما في 2022/12/31 على النحو التالي:

الميزانية العمومية في 2022/12/31	
80,000	الأصول غير المتداولة
(30,000)	معدات
(5,000)	يطرح: مجمع إهلاك
45,000	مجمع خسائر تدني المعدات
	صافي القيمة الدفترية

أما خسارة تدني المعدات فيتم إظهارها في قائمة الدخل وتظهر ضمن ربح أو خسارة الفترة.

شرح المثال (2) أعلاه

أولا إيجاد القيمة الدفترية للمعدات

$$\text{التكلفة} = 80,000 - \text{مجمع الاهتلاك} 30,000 = 50,000 \text{ (القيمة الدفترية المسجلة)}$$

ثانيا: إيجاد القيمة القابلة للاسترداد = صافي القيمة العادلة أو القيمة الاستعمالية أيهما أعلى

$$\text{صافي القيمة العادلة} = \text{القيمة العادلة} 40,000 - \text{تكلفة البيع} 3000 = 37,000$$

$$\text{القيمة الاستعمالية} = 45,000$$

اذن: القيمة القابلة للاسترداد = 45,000 (لأنها أعلى من صافي القيمة العادلة 37,000) ← **إجابة المطلوب الأول**

ولكي يتم احتساب انخفاض أو تدني قيمة المعدات في نهاية العام

يتم مقارنة القيمة الدفترية 50,000 مع القيمة القابلة للاسترداد 45,000 (أيهما أقل)

اذن القيمة القابلة للاسترداد هي الأقل وبذلك تسجل خسارة تدني للمعدات تبلغ (5000) دينار ← **إجابة المطلوب الثاني**

المطلوب الثالث (القيود)

يتم اثبات قيد خسارة تدني في 2022/12/31 كما يلي :

5000 من ح/ خسارة تدني المعدات

5000 الى ح/ مجمع تدني المعدات

المطلوب الرابع (العرض في الميزانية في 2022/12/31)

80,000	المعدات
(30,000)	يطرح: مجمع الاهلاك
(5000)	يطرح: مجمع تدني
45,000	صافي القيمة الدفترية

اما (5000 من ح/ خسارة تدني المعدات) فيتم اظهارها في قائمة الدخل ضمن أرباح أو خسائر الفترة

ب- إذا تعرض أصل معاد تقييمه بموجب نموذج إعادة التقييم في معيار المحاسبة الدولي رقم "16" الى الانخفاض، وكان هناك فائض إعادة تقييم معترف به في الفترات السابقة، يتم معالجة خسارة التدني في قيمة الأصل بخصمها من حساب فائض إعادة التقييم. وفي حالة زيادة قيمة خسارة التدني عن رصيد فائض إعادة التقييم يتم الاعتراف بمبلغ الزيادة كخسارة تدني ضمن قائمة الدخل.

★ مثال (3)

في 2020/12/31 كان لدى شركة الوحدة آلات ظهرت المعلومات المالية المتعلقة بها على النحو التالي:

170,000	آلات
(20,000)	يطرح مجمع اهتلاك آلات
150,000	صافي القيمة الدفترية للآلات

علماً بأن هناك فائض إعادة تقييم يتعلق بالآلات أعلاه يبلغ 30,000 دينار وقد تم الاعتراف به في 2019/12/31 نتيجة إعادة تقييم الآلات بقيمة عادلة تزيد عن قيمتها الدفترية بمبلغ 30,000 دينار.

في هذا التاريخ (2020/12/31) بلغت القيمة القابلة للاسترداد للآلات 115,000 دينار.

المطلوب:

1. تحديد مقدار خسارة التدني للآلات.
2. إثبات القيد المحاسبي اللازم لخسارة التدني.
3. بيان كيفية عرض الآلات في الميزانية العمومية كما في 2020/12/31.

حل مثال (3)

1. خسارة تدني الآلات = القيمة المسجلة (الدفترية) - القيمة القابلة للاسترداد

$$= 115,000 - 150,000 = 35,000 \text{ دينار.}$$

2. القيد المحاسبي اللازم للاعتراف بخسارة التدني:

2020/12/31	من د/ فائض إعادة التقييم	30,000
	د/ خسارة تدني الآلات	5,000
	الى د/ مجمع اهتلاك الآلات	30,000
	د/ مجمع خسائر تدني الآلات	5,000

3. عرض الآلات في الميزانية العمومية كما في 2020/12/31

الميزانية العمومية في 2020/12/31	
الأصول غير المتداولة	
170,000	آلات
(50,000)	يطرح مجمع اهتلاك الآلات
(5,000)	يطرح مجمع خسائر تدني الآلات
115,000	صافي القيمة الدفترية للآلات

شرح المثال (3) أعلاه: ↓

أولاً: إيجاد الفرق

في 2019/12/31

هناك فائض إعادة تقييم يبلغ 30,000

في 2020/12/31

هناك خسارة تدني مقدارها (35,000)

الفرق ← خسارة تدني تبلغ (5000) ▼

ويتم معالجة فائض إعادة التقييم من خلال ← المعيار 16

بينما يتم معالجة خسارة التدني من خلال ← المعيار 36

ثانياً: القيود المحاسبية

أولاً: يتم اقفال فائض إعادة التقييم الخاص بالفترة السابقة وتعليق حساب مجمع اهلاك الالات ← المعيار 16*

30,000 من ح/ فائض إعادة التقييم

30,000 الى ح/ مجمع اهلاك الالات / الميزانية

ثالثاً: قيد اثبات فرق خسارة التدني في 2020/12/31 ← المعيار 36

5000 من ح/ خسائر تدني الالات / ملخص الدخل

5000 الى ح/ مجمع تدني الالات / الميزانية

ثالثاً: الميزانية العمومية

ويظهر حساب الالات في الميزانية في 2020/12/31 كما يلي :

170,000	الالات
(50,000) (30,000+20,000)	يطرح: مجمع الاهلاك
(5000)	يطرح: مجمع تدني الالات
115,000	صافي القيمة الدفترية

*ملاحظة هامة:

فائض إعادة تقييم الأصول القابلة للاستهلاك يعالج بالمعيار 16

"إذا زادت القيمة العادلة للأصل عن قيمته الدفترية، يتم التعديل على مجمع الإهلاك"

ج- إذا زادت خسارة انخفاض قيمة الأصل عن المبلغ المسجل للأصل، فإنه يجب على المنشأة الاعتراف بالتزام فقط إذا كان ذلك مطلوباً بموجب معيار آخر. وقد تحدث هذه الحالة عندما تكون القيمة العادلة للأصل مطروحاً منها تكاليف بيع الأصل قيمة سالبة بسبب زيادة تكاليف بيع أو التخلص من الأصل عن القيمة العادلة للأصل.

★ مثال (4)

في 2022/12/31 كان لدى شركة سما معدات ظهرت المعلومات المالية المتعلقة بها على النحو التالي:

80,000	معدات
(70,000)	يطرح: مجمع اهتلاك معدات
(5,000)	مجمع خسائر تدني معدات
5,000	صافي القيمة الدفترية للمعدات

في هذا التاريخ (2022/12/31) تم تقييم المعدات بقيمة عادلة تبلغ 4,000 دينار، وبلغت تكاليف بيع وإزالة المعدات المقدرة 7,000 دينار، علماً أن المعدات لم يعد بالإمكان استخدامها. المطلوب: إثبات القيد المحاسبي اللازم لمعالجة إعادة تقييم المعدات.

حل مثال (4)

يلاحظ هنا أن صافي القيمة العادلة للمعدات سالبة وبقيمة (3,000) دينار (4,000 - 7,000)، وبالتالي فإن خسارة التدني تبلغ 8,000 دينار وهي تزيد عن القيمة المسجلة للمعدات بمقدار 3,000 دينار. في ضوء ذلك يكون قيد معالجة إعادة تقييم المعدات على النحو التالي:

8,000	من د/ خسارة تدني معدات	
5,000	إلى د/ مجمع تدني معدات	
3,000	إلى د/ التزام (مخصص التزامات)	

شرح المثال أعلاه :

نفس شرح المثال رقم (2) مع إضافة حساب في الجانب الدائن يسمى مخصص التزامات يقيد فيه مبلغ الانخفاض بالسالب .

وفي حال طلب عرض الميزانية العمومية يتم إظهار بند مخصص الالتزامات ضمن الالتزامات بمقدار 3000

التمرين الثالث (مقالي)

في 2019/12/31 كان لدى شركة الأنوار آلات ظهرت المعلومات المالية المتعلقة بها على النحو التالي:

150,000	آلات
(90,000)	يطرح مجمع اهتلاك
(10,000)	يطرح مجمع تدني الآلات
50,000	صافي القيمة المسجلة - الدفترية

في هذا التاريخ (2019/12/31) بلغت القيمة القابلة للاسترداد للآلات 62,000 دينار، علماً بأن شركة الأنوار تستخدم نموذج إعادة التقييم.

المطلوب:

1. إثبات القيد المحاسبي اللازم لمعالجة إعادة تقييم الآلات.
2. بيان كيفية عرض الآلات في الميزانية العمومية كما في 2019/12/31.

1. إثبات القيد المحاسبي اللازم لمعالجة إعادة تقييم الآلات:

10000	من د/ مجمع خسارة تدني الآلات	
2000	د/ مجمع اهتلاك الآلات	
10000	الى د/ مكاسب فائض إعادة التقييم / ملخص الدخل	
2000	د/ فائض إعادة التقييم	

2. بيان كيفية عرض الآلات في الميزانية العمومية كما في 2016/12/31.

150000	آلات
(88000)	يطرح مجمع اهتلاك
62000	صافي القيمة الدفترية

شرح المثال أعلاه : ↓

أولاً: إيجاد الفرق

في الفترة السابقة ← 2018/12/31

هناك مجمع تدني رصيده 10,000 (معطى في السؤال)

في 2019/12/31

هناك مكاسب إعادة تقييم = 10,000

هناك فائض إعادة تقييم = 2000

الفرق ← فائض إعادة تقييم = 2000 ▲

ويتم معالجة خسارة التدني من خلال ← المعيار 36
بينما تتم معالجة فائض إعادة التقييم من خلال ← المعيار 16

ثانياً: القيود المحاسبية

المعالجة المحاسبية كالتالي :

أولاً: اقفال رصيد مجمع تدني الآلات للفترة السابقة في حساب مكاسب إعادة التقييم ← معيار 36

10,000 من ح/ مجمع تدني الآلات / الميزانية
10,000 الى ح/ مكاسب إعادة تقييم الآلات / ملخص الدخل

ثانياً: قيد اثبات فائض إعادة التقييم المتحققة في 2019/12/31 وتخفيض حساب مجمع الاهلاك ← معيار 16*

2000 من ح/ مجمع اهلاك الآلات
2000 الى ح/ فائض إعادة تقييم الآلات

ثالثاً: الميزانية العمومية

وتظهر الميزانية العمومية في 2019/12/31 كما يلي :

150,000	الآلات
(88,000)	يطرح: مجمع اهلاك الآلات
62,000	صافي القيمة الدفترية

*ملاحظة هامة:

فائض إعادة تقييم الأصول القابلة للاستهلاك يعالج بالمعيار 16
"إذا زادت القيمة العادلة للأصل عن قيمته الدفترية، يتم التعديل على مجمع الإهلاك"

د- عكس خسارة انخفاض القيمة

إذا تم الاعتراف بخسارة تدني الأصل في فترة او فترات مالية سابقة، وظهر في الفترة او الفترات المالية اللاحقة زيادة القيمة القابلة للاسترداد للأصل عن قيمته الدفترية المسجلة، فيتم في هذه الحالة الاعتراف بالزيادة كدخل ضمن قائمة الدخل مع مراعاة ما يلي:

- يجب أن لا تزيد مكاسب استعادة التدني عن رصيد مجمع خسائر التدني السابق. و
- يجب أن لا تزيد القيمة الدفترية للأصل عن القيمة الدفترية فيما لو لم يحصل انخفاض القيمة.

هـ - بعد الإقرار بخسارة انخفاض قيمة الأصل، يجب تعديل مصروف الإهلاك للأصل في الفترات المستقبلية بحيث يتم احتساب مصروف الإهلاك للفترات اللاحقة بتوزيع القيمة المسجلة للأصل (التكلفة - رصيد مجمع الإهلاك - رصيد مجمع خسارة التدني) مطروحاً منها الخردة المقدرة على أساس منتظم على مدى العمر المتبقي للأصل.

مثال :

مثال (5)

في 2022/1/1 اشترت شركة الصمود معدات بمبلغ 60,000 دينار، وقدر العمر الإنتاجي بـ 6 سنوات، وتتبع الشركة طريقة القسط الثابت في الإهلاك، ولا يوجد قيمة متبقية للمعدات في نهاية عمرها الإنتاجي. ولدى إجراء اختبار التدني في نهاية عامي 2022 و 2023 تبين أن قيمة المعدات القابلة للإسترداد هي 35,000 دينار و 48,000 دينار على التوالي.

المطلوب: بيان المعالجة المحاسبية للتدني واستعادة التدني نهاية عامي 2022 و 2023.

حل مثال (5)

• نهاية عام 2022:

$$\begin{aligned} \text{خسائر التدني} &= \text{القيمة القابلة للإسترداد} - \text{القيمة الدفترية (التكلفة - مجمع الإهلاك)} \\ &= 35,000 - (60,000 - 10,000) \\ &= 15,000 \text{ دينار (خسارة تدني)} \end{aligned}$$

ويتم إثبات القيد التالي:

2022/12/31	من ح/ خسائر تدني المعدات	15,000
	إلى ح/ مجمع تدني المعدات	15,000

نهاية عام 2023:

	القيمة الدفترية للمعدات =
60,000	التكلفة
(17,000)	- مجمع الإهلاك (5/35,000 + 10,000)
(15,000)	- مجمع التدني
28,000	القيمة الدفترية في 2021/12/31

ملاحظات:

- مجمع الإهلاك نهاية عام 2023 = إهلاك عام 2022 + إهلاك عام 2023

$$= 6/60,000 + 25/35,000$$

$$= 17,000 \text{ دينار}$$
- الزيادة في القيمة القابلة للإسترداد عن القيمة الدفترية (إستعادة التدني) = $28,000 - 48,000$

$$= -20,000 \text{ دينار}$$
- وعند الإقرار بأرباح خسائر إستعادة التدني يتم مراعاة ما يلي:
- يجب أن لا تزيد مكاسب إستعادة التدني عن رصيد مجمع خسائر التدني السابق

$$(15,000).$$

¹ مجمع الإهلاك = $(6/60,000) \times 1 \text{ سنة} = 10,000 \text{ دينار}$
² العمر الانتاجي المتبقي للمعدات في 2020/12/31 5 سنوات (6-1).

تكملة الحل :

- يجب أن لا تزيد القيمة الدفترية للأصل عن القيمة الدفترية فيما لو لم يكن هناك تدني سابق:
- القيمة الدفترية للأصل بافتراض عدم وجود تدني سابق = التكلفة - مجمع الإهلاك

$$= 60,000 - (2 \times 10,000)$$

$$= 40,000 \text{ دينار}$$
- وعليه، فإن أقصى مبلغ يمكن الإقرار به كمكاسب إستعادة خسائر التدني السابق هو 12,000 دينار (40,000 - 28,000). ويتم إعداد القيد التالي:

2021/12/31	من ح/ مجمع تدني المعدات	15,000
	ح/ مكاسب إستعادة خسائر التدني	12,000
	ح/ مجمع الإهلاك للمعدات ³	3,000

ويتم الإقرار بمكاسب إستعادة خسائر التدني في بيان الدخل، ويظهر ضمن ربح أو خسارة الفترة.

هوامش الحل

- ¹ مجمع الإهلاك = $(6/60,000) \times 1 \text{ سنة} = 10,000 \text{ دينار}$
² العمر الانتاجي المتبقي للمعدات في 2020/12/31 5 سنوات (6-1).
³ يمثل هذا الرقم 3,000 دينار الفرق بين رصيد مجمع الإهلاك نهاية السنة الثانية (عام 2021) بوجود التدني والبالغ 17000 دينار ، ورصيد مجمع الإهلاك لو لم يكن هناك تدني والذي سيكون 20,000 دينار .

شرح المثال رقم (5) أعلاه :

◆ ما يهمنا من العام 2022 ← هو الوصول الى خسارة التدني للمعدات واثبات القيد الخاص بها فقط :

◆ الاهلاك السنوي للمعدات عند الشراء = $\frac{60,000}{6} = 10,000$ القسط السنوي الثابت

◆ القيمة القابلة للاسترداد للعام 2022 كالتالي : (معطاه بالسؤال)

2022
35,000

◆ القيمة الدفترية للمعدات في 2022/12/31 كالتالي :

2022
= 10,000 – 60,000
50,000

◆ مجمع اهلاك المعدات في 2022/12/31 كالتالي :

مجمع اهلاك 2022
= 6 ÷ 60,000
10,000

◆ خسارة تدني المعدات للعام 2022 كالتالي :

2022
35,000 – 50,000
15,000

◆ في 2022/12/31 يتم اثبات قيد خسائر تدني الآلات بمبلغ 15,000 كما يلي :

15,000 من ح/ خسارة تدني المعدات
15,000 الى ح/ مجمع تدني المعدات / الميزانية

◆ ننتقل للعام 2023 :

◆ مجمع اهلاك المعدات في 2023/12/31 كالتالي :

35,000 هي القيمة الدفترية الجديدة للأصل والأقل بين تكلفة الأصل والقيمة القابلة للاسترداد في نهاية عام 2022 وفقا للقياس اللاحق مقسومة على عدد السنوات المتبقية من عمر الاصل

مجمع اهلاك 2023
= 5 ÷ 35,000
7000

اذن: مجمع اهلاك المعدات الذي سيظهر في ميزانية 2023/12/31 هو مجمع اهلاك عامي 2022 و 2023

$$17,000 = (7,000 + 10,000) =$$

الميزانية العمومية في 2023/12/31

الميزانية العمومية في 2023/12/31

60,000	الالات
(17,000)	يطرح: مجمع اهلاك الالات
(15,000)	يطرح مجمع تدني الالات
28,000	صافي القيمة الدفترية

♦ وقد قدرت القيمة القابلة للاسترداد للمعدات للعام 2023 = 48,000 (معطاه في السؤال)

والقيمة الدفترية المرحلة للمعدات من العام 2022 = 28,000 دينار

اذن: هناك زيادة في 2023/12/31 تبلغ 20,000 دينار

هذه الزيادة سيتم الاستفادة منها في تخفيض مجمع التدني السابق في عام 2022 البالغ 15,000 دينار

وسيطلق على هذه الزيادة اسم ← أرباح خسائر استعادة التدني

ولكن: سيتم الاعتراف بأرباح خسائر استعادة التدني بمبلغ 15,000 فقط وليس 20,000 كاملة ، لماذا ؟

لانه لا يمكن ان تتجاوز ارباح استعادة التدني في 2023 رصيد مجمع التدني للسنة الأخيرة 2022

♦ الخطوة ما قبل الأخيرة من الحل :

يتم التحقق من ان صافي القيمة الدفترية المسجلة (المرحلة) للمعدات **لا تزيد** عن القيمة الدفترية للمعدات في حال لم يكن هناك تدني سابق :

صافي القيمة الدفترية المسجلة بنهاية 2023 = 28,000

القيمة الدفترية للمعدات بافتراض عدم وجود تدني = ؟؟؟ وللحصول عليها يتم اجراء المعادلة التالية :

تكلفة المعدات عند الشراء - قسط الاهلاك السنوي الثابت للعامين 2022 و 2023

$$40,000 = (2 \times 10,000) - 60,000 =$$

تم التحقق بنجاح: 40,000 > 28,000

القيمة الدفترية المسجلة للمعدات بنهاية 2023 **اقل من** القيمة الدفترية بافتراض عدم وجود تدني سابق .

♦ الخطوة الأخيرة للحل :

يجب تخفيض القيمة الدفترية المسجلة للمعدات بنهاية 2023 من القيمة الدفترية بافتراض عدم وجود تدني سابق :

$$12,000 = 28,000 - 40,000 =$$

وعليه فإن **اقصى مبلغ** سيتم الاعتراف به كمكاسب استعادة خسائر تدني هو 12,000 من أصل 15,000

اما الـ 3000 المتبقية من مكاسب استعادة خسائر التدني سيتم اضافتها لحساب مجمع الاهلاك بالقيود التالي :

2023/12/31	من ح/ مجمع تدني المعدات	15,000
	الى ح/ مكاسب استعادة خسائر التدني / ملخص الدخل	12,000
	الى ح/ مجمع اهلاك المعدات	3000

المتطلب الخامس : ← وحدات توليد النقد

تمثل وحدات توليد الدخل أصغر مجموعة من الأصول التي يمكن تحديدها والتي تولد التدفقات النقدية بصورة مستقلة عن التدفقات النقدية من أصول أخرى

المتطلب السادس : ← تخصيص خسارة انخفاض قيمة وحدة توليد النقد

عند توزيع خسارة تدني القيمة على الأصول الأخرى، يجب أن لا تقل قيمة أي أصل بعد التخفيض عن أي من القيم التالية أيهما أعلى:

A. القيمة العادلة مطروحا منها تكاليف بيع الأصل.

B. القيمة قيد الإستعمال إذا كان بالإمكان تحديدها.

C. القيمة صفر.

D. جميع ما ذكر أعلاه صحيح

المتطلب السابع : ← توزيع الشهرة على وحدات النقد

ينتج شهرة في غالب حالات الاندماج التي تتم بين الشركات، حيث تمثل الشهرة زيادة تكلفة الشراء المتكبدة للحصول على الإستثمار عن القيمة العادلة لصافي أصول الشركة المسيطر عليها. ↱

الشهرة = تكلفة الإستثمار - نسبة تملك القابضة × صافي القيمة العادلة لأصول التابعة (الأصول - الالتزامات)

ويعتبر الإستثمار في المنشأة المشتراة وحدة توليد نقد يتم إختبارها عادة كوحدة واحدة. وبهذا الخصوص يبين المعيار ما يلي:-

- أ- يجب إختبار إنخفاض قيمة وحدة توليد النقد التي خصصت لها الشهرة ← سنوياً.
- ب- وفقاً لمعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (3) إندماج الأعمال"، وفي حالة كون نسبة تملك الشركة القابضة اقل من 100% من اسهم الشركة التابعة يتم الإعتراف بكامل قيمة الشهرة في القوائم المالية الموحدة بما في ذلك حصة الأقلية، أو يتم الاعتراف بحصة القابضة فقط من الشهرة. وعند احتساب القيمة القابلة للإسترداد للمنشأة المشتراة بإعتبارها وحدة توليد نقد فإن هناك جزء من المبلغ القابل للإسترداد لوحدة توليد النقد ينسب إلى حصة الأقلية في الشهرة، وبالتالي يجب أن تؤخذ شهرة الأقلية بعين الإعتبار لغايات تحديد خسارة التدني لوحدة توليد النقد والمتعلقة بالإستثمار في الشركات التابعة.
- ج- تحسب خسارة إنخفاض القيمة (التدني) لقيمة الشهرة الناتجة عن إندماج الأعمال من خلال إضافة حصة الأقلية غير الظاهرة في الشهرة إلى المبلغ المسجل للشهرة (لأغراض احتساب التدني فقط ولا يظهر ذلك بالدفاتر)، ومقارنة إجمالي قيمة الشهرة المعدلة مع القيمة القابلة للإسترداد للشركة المشتراة (وحدة النقد) لتحديد ما إذا كان هناك انخفاض في وحدة توليد النقد.

مثال (8) توزيع الشهرة على وحدات النقد ★ ↓

مثال (8) توزيع الشهرة على وحدات النقد ★

مثال (8)

في 2022/1/1 اشترت الشركة س 80% من أسهم الشركة ص بتكلفة تبلغ 720,000 دينار، كانت القيمة العادلة لصافي أصول الشركة التابعة بتاريخ السيطرة 800,000 دينار. في 2022/12/31 ظهر رصيد حساب الاستثمار في الشركة التابعة ص بقيمة 780,000 دينار وقد بلغت القيمة القابلة للاسترداد (صافي القيمة العادلة لصافي أصول الشركة التابعة ص) في 2022/12/31 مبلغ 700,000 دينار.

المطلوب:

1. احتساب قيمة الشهرة التي تخص الشركة القابضة عند التملك.
2. احتساب خسارة التدني لوحدة توليد النقد (الشركة ص) إن وجدت.
3. بيان كيفية معالجة خسارة التدني ان وجدت.

حل مثال (8)

1. قيمة الشهرة التي تخص الشركة القابضة عند التملك = $800000 \times 80\% - 720000 = 80000$ دينار.

2. احتساب خسارة التدني لوحدة توليد النقد (الشركة ص):

القيمة المسجلة لصافي أصول الشركة المشتراة (ص) في دفاتر الشركة (س)	640000 دينار
باستثناء الشهرة .	
يضاف: الشهرة المسجلة بدفاتر (س)	80000 دينار
المجموع	720000 دينار
يضاف: الشهرة التي تنسب للأقلية (غير معترف بها)	20000 دينار
$(80000 \div 80\%) = 100000$ دينار كامل قيمة الشهرة، وبالتالي قيمة الشهرة الخاصة بالأقلية 20000 (100000-80000).	
القيمة المسجلة (الدفترية) المعدلة ⁴ - افتراضاً -	740000 دينار
يطرح: القيمة القابلة للاسترداد	(700000) دينار
خسارة انخفاض القيمة	40000 دينار

3. بما ان خسارة التدني أعلاه تمثل 100%، أي ما يخص القابضة والأقلية، فيتم احتساب ما يخص القابضة منها والذي يبلغ 32000 دينار $(40000 \times 80\%)$. وعليه يتم تخفيض الشهرة التي تخص القابضة بهذه القيمة لتصبح قيمتها بعد تنزيل خسارة التدني مبلغ 48000 دينار $(32000 - 80000)$.

⁴ القيمة الدفترية مع اضافة شهرة الاقلية، حتى تظهر القيمة الدفترية للاستثمار في الشركة التابعة متضمنة الشهرة بكامل قيمتها.

الشهرة = تكلفة الاستثمار - نسبة تملك القابضة × صافي القيمة العادلة لأصول الشركة التابعة.

الأقلية = $(\text{الشهرة} \div \text{نسبة الأسهم}) - \text{الشهرة}$

شرح المثال (8) أعلاه :

أولاً: يتم استخراج قيمة الشهرة بالمعادلة التالية:

$$\text{الشهرة} = \text{تكلفة الاستثمار} - \text{نسبة تملك القابضة} \times \text{صافي القيمة العادلة لأصول الشركة التابعة (في تاريخ الشراء)}$$

$$\text{الشهرة} = 720,000 - 800,000 \times 80\% = 80,000 \text{ دينار}$$

ثانياً: احتساب خسارة التدني لوحدة توليد النقد (الشركة التابعة ص) من خلال النموذج التالي :

640,000	تكلفة التملك في تاريخ السيطرة مطروحا منها مبلغ الشهرة (80,000 - 720,000)
+	
80,000	يضاف: مبلغ الشهرة
720,000	المجموع
+	
20,000	يضاف: شهرة الأقلية $\left(\frac{\text{الشهرة}}{\text{نسبة التملك}} - \text{الشهرة} \right)$
=	
740,000	القيمة الدفترية المعدلة
-	
(700,000)	يطرح: القيمة القابلة للاسترداد
=	
40,000	خسارة انخفاض القيمة

ثانياً: توزيع خسارة الانخفاض على نسبة القابضة ونسبة الأقلية من التملك

المالكون	النسبة	خسارة الانخفاض	الحصة من الانخفاض
القابضة	80%	40,000	$(40,000 \times 80\%)$ 32,000
الأقلية	20%	40,000	$(40,000 \times 20\%)$ 8000

رابعاً: تخفيض خسارة الانخفاض من الشهرة للقابضة والشهرة للأقلية :

الشهرة	مبلغ الشهرة قبل خسارة التدني	مبلغ الشهرة بعد خسارة التدني
الشهرة للقابضة	80,000	$(80,000 - 32,000)$ 48,000
الشهرة للأقلية	20,000	$(20,000 - 8,000)$ 12,000

اسئلة للتدريب من اختبار فاينل سابق:

السؤال الثاني (كل فرع من الفروع الثلاثة التالية حالة مستقلة)

1. في 1/1/2011 كان لدى شركة ميرزا وحدة توليد نقد وكانت القيمة الدفترية للأصول كما يلي: 40000 ريال شهرة، 60000 ريال معدات، 20000 ريال بضاعة. قدرت القيمة العادلة لمجموعة الأصول بمبلغ 70000 ريال. ما مقدار خسارة التدني الخاصة بالمعدات.

2. في 31/12/2011 كان لدى الشركة ميرزا وحدة توليد نقد تبلغ 100000 ريال تتكون من 20000 ريال معدات و 60000 ريال آلة والبقي شهرة. وفي 31/12/2011 تم تقدير القيمة القابلة للاسترداد لوحدة النقد بمبلغ 60000 ريال. ما القيمة التي ستظهر بها المعدات بعد الاعتراف بخسارة التدني.

3. توفرت لديك البيانات التالية عن وحدات توليد النقد لشركة ميرزا.

البيان	شركة A	شركة B
القيمة المسجلة (الدفترية)	12750	8500
صافي القيمة العادلة	البيانات غير متوفرة	6500
القيمة قيد الاستعمال	16800	7000

المطلوب: خسارة التدني للشركة A والشركة B

السؤال الرابع:

في 1\1\2015 تم شراء آلة بقيمة 70000 دينار وعمر انتاجي 10 سنوات وقيمة خردة صفر وتستخدم الشركة طريقة القسط الثابت في احتساب الاستهلاك.

وفي نهاية السنة الثالثة ونتيجة وجود مؤشرات على انخفاض قيمة الأصل تم اعطاءك البيانات التالية:

سعر البيع المتوقع للأصل 33000 والقيمة قيد الاستعمال 35000 والقيمة غير المخصصة للمنافع من استخدام الأصل 40000 دينار.

المطلوب:

1. ما هي قيمة مصروف الاستهلاك في السنة الثالثة قبل تعديل القيمة
2. ما هي قيمة خسارة التدني ان وجدت
3. ما هي قيمة مصروف الاستهلاك في السنة الرابعة
4. ما هي القيمة الدفترية للأصل كما في نهاية السنة الثالثة

المتطلب الثامن : ← توقيت اختبار انخفاض القيمة

- أ- يمكن تنفيذ اختبار انخفاض أو تدني قيمة وحدة توليد النقد التي تم تخصيص شهرة لها في
- A-** أي وقت خلال السنة، شريطة تنفيذ الاختبار في نفس الوقت من كل عام.
- B- بداية السنة
- C- نهاية السنة
- D- لا يتم اجراء اختبار تدني لها
- ب- عند شراء وحدة توليد النقد في عملية اندماج الأعمال خلال الفترة المالية الحالية، في هذه الحالة يجب إجراء اختبار تدني قيمة وحدة توليد النقد (الشركة المشترية) :
- A- في بداية السنة المالية الحالية
- B-** قبل إنتهاء السنة المالية الحالية.
- C- خلال السنة المالية الحالية
- D- في السنة المالية السابقة

المتطلب التاسع : ← عكس خسارة انخفاض القيمة

- عندما ترتفع القيمة القابلة للاسترداد لأصل سبق أن انخفضت قيمته الدفترية، يتم التعامل مع استعادة خسارة التدني وفقًا لمعيار المحاسبة الدولي (IAS 36) كالتالي:
- إجراءات استعادة خسارة التدني:**
- 1 تقدير القيمة القابلة للاسترداد:
 - 2 إذا تجاوزت القيمة القابلة للاسترداد القيمة الدفترية الحالية للأصل، يتم عكس خسارة التدني جزئيًا أو كليًا.
 - 3 حدود العكس:
 - 4 يجب ألا تزيد القيمة الدفترية الجديدة بعد العكس عن القيمة الدفترية الأصلية التي كان يمكن أن تكون لو لم يتم تسجيل خسارة التدني.
 - 3 الاعتراف بالعكس:
 - 4 يُعترف باستعادة خسارة التدني في الأرباح أو الخسائر (Profit or Loss)، باستثناء الأصول التي أعيد تقييمها، حيث يتم تسجيل العكس كزيادة في الاحتياطي ضمن حقوق الملكية.
 - 4 التأثير على الإهلاك أو الاستهلاك:
 - بعد عكس خسارة التدني، يتم تعديل مصروف الإهلاك أو الاستهلاك المستقبلي لتعكس القيمة الدفترية الجديدة للأصل.

① الإفصاح في حالات خسائر انخفاض القيمة:

- مبلغ الخسارة المعترف بها في الأرباح أو الخسائر وأين تم تسجيلها.
- مبلغ الخسارة المسجلة ضمن عناصر حقوق الملكية إذا كان الأصل قد أعيد تقييمه.
- وصف الأصل أو الوحدة النقدية المتضررة.
- طبيعة الحدث أو التغير الذي تسبب في تسجيل خسارة انخفاض القيمة.
- إذا كانت القيمة القابلة للاسترداد تمثل قيمة استخدام أو القيمة العادلة ناقصًا التكاليف اللازمة للبيع

② الإفصاح في حالات عكس خسائر انخفاض القيمة:

- مبلغ العكس المعترف به.
- أين تم تسجيل مبلغ العكس (في الأرباح أو الخسائر أو في حقوق الملكية).
- وصف الأصل أو الوحدة النقدية المتأثرة.
- طبيعة الحدث أو التغير الذي أدى إلى عكس الخسارة.

③ الإفصاح للأصول المولدة للنقد:

- إذا كانت الوحدة تشمل الشهرة، يجب الإفصاح عن مبلغ الشهرة المتضمن في القيمة الدفترية للوحدة.
- الافتراضات الأساسية المستخدمة في حساب القيمة القابلة للاسترداد.

الأسئلة والتمارين

الأسئلة

1. ما هو الهدف الرئيس للمعيار المحاسبي الدولي رقم (36): "الانخفاض في قيمة الأصول"؟
2. ما هو النطاق الذي يغطيه المعيار المحاسبي رقم (36): "الانخفاض في قيمة الأصول"؟
3. ما المقصود بالمصطلحات والعبارات التالية وذلك حسب ما ورد في المعيار المحاسبي الدولي رقم (36): "الانخفاض في قيمة الأصول":
 - القيمة المسجلة بالدفاتر (الظاهرة بالدفاتر)
 - المبلغ القابل للاسترداد للأصل
 - القيمة قيد الإستعمال (قيمة منفعة الإستعمال)
 - القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع
 - خسارة انخفاض الأصل
4. ما هي أهم المؤشرات الخارجية والداخلية التي اقترحها معيار المحاسبة الدولي رقم (36) كأساس لتحديد مدى وجود انخفاض في قيمة الأصول؟
5. وضح الخطوات الواجب القيام بها لاحتساب خسارة تدني الأصول.
6. اشرح كيفية تقدير القيمة قيد الإستعمال للأصل.
7. وضح كيفية الاعتراف بخسارة تدني الأصل.
8. ما المقصود بوحدات توليد النقد وكيف يتم تقدير خسارة التدني لهذه الوحدات.
9. وضح كيفية تحديد خسارة التدني في الشهرة، وكيف يتم معالجة هذه الخسارة.
10. تكلم عن توقيت اختبار انخفاض القيمة.
11. بين أهم الإفصاحات التي يتطلبها المعيار المحاسبي الدولي رقم (36): "الانخفاض في قيمة الأصول".

التمارين

التمرين الأول (اختيار من متعدد)

ضع دائرة حول الإجابة الأصح لكل سؤال من الأسئلة التالية:

1. القيمة القابلة للإسترداد هي:
أ- القيمة قيد الاستعمال للأصل
ب- صافي القيمة العادلة للأصل
ج- القيمة قيد الإستعمال أو القيمة العادلة للأصل مطروحاً منها تكاليف البيع أيهما أقل
د- القيمة قيد الإستعمال أو القيمة العادلة للأصل مطروحاً منها تكاليف البيع أيهما أعلى
2. يجب أن تعتمد توقعات التدفقات النقدية المستقبلية لإحتساب القيمة قيد الإستعمال على أحدث الموازنات المالية، بحيث تغطي فترة لا تتجاوز:
أ- 10 سنوات
ب- 20 سنة
ج- 5 سنوات
د- تحددها المنشأة
3. ينطبق معيار المحاسبة الدولي رقم (36): "الانخفاض في قيمة الأصول" على أي مما يلي:
أ- الأصول المالية
ب- الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع
ج- الممتلكات والمصانع والمعدات
د- المخزون
4. يجب إجراء إختبار التدني للشهرة:
أ- كل 5 سنوات
ب- عند وجود مؤشرات على التدني
ج- سنوياً
د- لا تخضع لإختبار التدني

5. عند وجود إرتفاع في قيمة وحدة توليد النقد والتي سبق وأن تعرضت للتدني في قيمتها، يتم الإعتراف بإستعادة (عكس) خسارة التدني للشهرة:
أ - كدخل ضمن قائمة الدخل.
ب- كفروقات تقييم ضمن حقوق الملكية.
ج- كزيادة لقيمة الأصول غير الملموسة الأخرى.
د- لا يتم الإعتراف بها على الإطلاق.
6. يجب الإعتراف بخسارة تدني المعدات المعاد تقييمها في فترة سابقة ولها فائض إعادة تقييم يغطي تلك الخسارة من خلال:
أ- قائمة الدخل
ب- فائض إعادة التقييم المتعلق بالمعدات
ج- الرصيد الافتتاحي للأرباح المحتجزة
د- الاحتياطي الاختياري

7. أي من الجمل التالية يعتبر صحيحاً فيما يتعلق بمعيار تدني الموجودات:

أ- يجب على الشركة مراجعة كافة موجوداتها سنوياً للتحقق من حدوث تدني في قيمتها

ب- يعرف المبلغ القابل للاسترداد على أنه القيمة العادلة للأصل.

ج- تؤخذ خسائر التدني في الموجودات التي لا تظهر في الميزانية العامة بموجب إعادة التقدير إلى بيان الدخل مباشرة.

د- في حال إكتشاف خسائر تدني في أصل معين فإنه يجب أن يتم تقييم هذا الأصل في كل سنة وفقاً لأساس الثبات.

8. ان القيمة قيد الاستعمال للأصل هي:

أ- القيمة السوقية

ب- القيمة الحالية المخصومة للتدفقات النقدية المستقبلية الناجمة عن استخدام الأصل

ج- القيمة العادلة للموجود بعد تنزيل مصاريف البيع أو القيمة السوقية أيهما أعلى

د- القيمة الظاهرة في الميزانية العامة

التمرين الثاني (مقالي)

في 2019/12/31 كان لدى شركة الشروق سيارات تكلفتها التاريخية 50,000 دينار، ورصيد مجمع إهلاكها 28,000 دينار. ولدى إجراء اختبار التدني دلت مؤشرات داخلية وخارجية على وجود انخفاض في قيمة السيارات.

وقد وجد أن القيمة العادلة للسيارات 15,000 دينار ولا يوجد تكاليف لبيع السيارات. وقدرت القيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة من استخدام السيارات وبيع الخردة في نهاية عمر السيارات بمبلغ 21,000 دينار.

المطلوب:

1. ما هي القيمة القابلة للاسترداد للسيارات في 2019/12/31؟
2. كم تبلغ خسارة التدني للسيارات؟
3. إثبات القيد المحاسبي اللازم لخسارة التدني.
4. ما هي القيمة المسجلة التي ستظهر بها السيارات في الميزانية العمومية كما في 2019/12/31؟

1. القيمة القابلة للاسترداد للسيارات في 2016/12/31 = القيمة العادلة (15000 دينار) أو القيمة قيد الاستعمال (21000 دينار) أيهما أعلى، وبالتالي تكون القيمة القابلة للاسترداد للسيارات 21000 دينار.

2. خسارة التدني للسيارات
قيمة السيارات المسجلة بالدفاتر (الظاهرة بالدفاتر) = 50000 - 28000 = 22000 دينار.
وبالتالي هناك خسارة التدني للسيارات = 22000 - 21000 = 1000 دينار.

3. إثبات القيد المحاسبي اللازم لخسارة التدني.

1000	من د/ خسارة تدني الأصول	
	الى د/ مجمع تدني الأصول	1000

ثم يتم اقفال خسارة التدني في الاصل في قائمة الدخل بالقيد التالي:

1000	من د/ ملخص الدخل	
	الى د/ خسارة تدني الأصول	1000

4. القيمة المسجلة التي ستظهر بها للسيارات في الميزانية العمومية كما في 2016/12/31:

الميزانية العمومية في 2016/12/31	
50000	الأصول غير المتداولة السيارات
(28000)	يطرح مجمع إهلاك
(1000)	يطرح مجمع تدني الأصول
21000	صافي القيمة الدفترية

التمرين الثالث (مقاله)

في 2019/12/31 كان لدى شركة الأنوار آلات ظهرت المعلومات المالية المتعلقة بها على النحو التالي:

150,000	آلات
(90,000)	يطرح مجمع اهتلاك
(10,000)	يطرح مجمع تدني الآلات
50,000	صافي القيمة المسجلة - الدفترية

في هذا التاريخ (2019/12/31) بلغت القيمة القابلة للاسترداد للآلات 62,000 دينار، علما بان شركة الأنوار تستخدم نموذج اعادة التقييم.

المطلوب:

1. إثبات القيد المحاسبي اللازم لمعالجة إعادة تقييم الآلات.
2. بيان كيفية عرض الآلات في الميزانية العمومية كما في 2019/12/31.

1. إثبات القيد المحاسبي اللازم لمعالجة إعادة تقييم الآلات:

10000	من ح/ مجمع خسارة تدني الآلات
2000	ح/ مجمع اهتلاك الآلات
10000	الى ح/ مكاسب فائض اعادة التقييم / ملخص الدخل
2000	ح/ فائض اعادة التقييم

2. بيان كيفية عرض الآلات في الميزانية العمومية كما في 2016/12/31.

150000	آلات
(88000)	يطرح مجمع اهتلاك
62000	صافي القيمة الدفترية

التمرين الرابع (مقالي)

في 2019/1/1 اشترت الشركة س 75% من أسهم الشركة ص بتكلفة تبلغ 450,000 دينار، كانت القيمة العادلة لصافي أصول الشركة التابعة بتاريخ السيطرة 500,000 دينار. في 2019/12/31 ظهر رصيد حساب الاستثمار في الشركة التابعة ص بقيمة 710,000 دينار وقد بلغت القيمة القابلة للاسترداد (صافي القيمة العادلة لصافي أصول الشركة التابعة ص) في 2019/12/31 مبلغ 650,000 دينار.

المطلوب:

1. احتساب قيمة الشهرة التي تخص الشركة القابضة عند التملك.
2. احتساب خسارة التدني لوحدة توليد النقد (الشركة ص) إن وجدت.
3. بيان كيفية معالجة خسارة التدني ان وجدت.

1. قيمة الشهرة التي تخص الشركة القابضة عند التملك =

$$450000 - 500000 \times 75\% = 75000 \text{ دينار.}$$

2. خسارة التدني لوحدة توليد النقد (الشركة ص) إن وجدت =

375000 دينار	القيمة المسجلة لصافي أصول الشركة المشتراة (ص) في دفاتر الشركة (س) عدا الشهرة =
75000 دينار	يضاف: الشهرة المسجلة بدفاتر (س)
450000 دينار	المجموع
	يضاف: الشهرة التي تنسب للأقلية (غير معترف بها)
	$(75000 \div 75\%) = 100000$ دينار كامل قيمة الشهرة،
25000 دينار	وبالتالي قيمة الشهرة الخاصة بالأقلية $(100000 - 75000)$.
475000 دينار	القيمة المسجلة (الدفترية) المعدلة - إفتراضاً - $25000 + 450000$
(650000) دينار	يطرح: القيمة القابلة للاسترداد في 2016/12/13
صفر دينار	خسارة انخفاض القيمة

وبلاحظ عدم وجود خسارة تدني لوحدة توليد النقد (الشركة ص)

3. بيان كيفية معالجة خسارة التدني ان وجدت. لا معالجة

معيار المحاسبة الدولي رقم (37) ««««»»»»

المخصصات والأصول والالتزامات المحتملة

← عودة للأعلى

هدف المعيار 37

يهدف معيار المحاسبة الدولي رقم (37) الى :

- 1- تحديد معايير وأسس الاعتراف بالمخصصات، والمطلوبات المحتملة، والموجودات المحتملة لضمان تطبيقها بشكل سليم.
- 2- وكذلك يهدف الى تنظيم وتحديد متطلبات الإفصاح عن معلومات كافية في إيضاحات البيانات المالية لتمكين المستخدمين من فهمها .

نطاق المعيار 37

تنطبق متطلبات هذا المعيار على الاعتراف بكافة المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة وقياسها بإستثناء:

- تلك الناجمة من العقود التنفيذية Executory Contracts أي ذات الشروط المحددة والواضحة، بإستثناء العقود المثقلة بالالتزامات Onerous.
- تلك التي تغطيها معايير أخرى .

استثناءات من نطاق المعيار:

لا ينطبق المعيار على البنود التي تغطيها معايير محاسبية أخرى مثل:

- عقود التأمين . ← يغطيها معيار 17
- ضرائب الدخل . ← يغطيها معيار 12
- عقود الإيجار . ← يغطيها معيار 16
- الإيرادات من العقود مع العملاء . ← يغطيها معيار 15

تعريفات ومصطلحات المعيار 37	
المخصص	هو التزام ذو توقيت أو مبلغ غير مؤكدين.
الالتزام (المطلوبات)	هو التزام حالي ناتج عن حدث سابق، ويتوقع أن ينجم عن تسديدها تدفق صادر للمنافع الاقتصادية من المنشأة للغير.
الإلتزام القانوني	هو التزام مأخوذ من خلال عقد، أو تشريع، أو تطبيق لأحكام قانون.
الالتزام المحتمل	<p>أ- التزام محتمل يمكن أن ينجم من أحداث سابقة وسيؤكد وجوده فقط بوقوع أو عدم وقوع حدث مستقبلي واحد غير مؤكد أو أكثر ليس ضمن السيطرة الكاملة للمنشأة.</p> <p>ب- التزام حالي ينشأ من أحداث سابقة ولا يتم الإعتراف به بسبب ما يلي:</p> <ul style="list-style-type: none"> - من غير المحتمل أن يتطلب تدفق صادر للموارد لتسديد الإلتزام. - لا يمكن قياس مبلغ الإلتزام بموثوقية كافية.
الأصل المحتمل	هو أصل محتمل يمكن أن ينشأ من أحداث سابقة، وسيؤكد وجوده فقط بوقوع أو عدم وقوع حدث مستقبلي غير مؤكد ليس ضمن السيطرة الكاملة للمنشأة.
الإلتزام الإستنتاجي	<p>هو إلتزام ينتج لدى المنشأة في حالة توفر ما يلي:</p> <p>أ- وجود نمط ثابت من الممارسة السابقة للمنشأة أو السياسة المعلنة لأطراف أخرى، بأنه سيقبل مسؤوليات معينة، أي أن المنشأة تتعهد للعملاء أو للغير بأنها ستلتزم بتنفيذ التزامات معينة. مثل قيام إحدى الشركات النفط بالتعهد من خلال التصريحات عن نيتها تنظيف المنطقة المحيطة بالشركة خلال السنة اللاحقة، ودون وجود إلزام قانوني أو تشريعي يجبرها على ذلك.</p> <p>ب- وجود توقعات من جانب الأطراف الأخرى سكان المنطقة المحيطة أو المتضررين من التلوث البيئي) بأن المنشأة ستنفذ هذه التعهدات.</p>
العقد المثلث بالأعباء	هو العقد الذي تزيد فيه التكاليف التي لا يمكن تجنبها لتلبية الالتزامات بموجب العقد عن المنافع الاقتصادية التي يتوقع استلامها بموجبه.
إعادة الهيكلة	هي برنامج تقوم الإدارة بتخطيطه وتسيطر عليه ويؤدي الى تغيرات جوهرية في نطاق عمل المنشأة أو طريقة تنفيذ العمل.

متطلبات المعيار 37

المتطلب الأول: المخصصات (يتم الاعتراف بها في القوائم المالية)
المتطلب الثاني: المطلوبات المحتملة (لا يتم الاعتراف بها في القوائم المالية)
المتطلب الثالث: الأصول المحتملة (لا يتم الاعتراف بها في القوائم المالية)
المتطلب الرابع: الخسائر التشغيلية المستقبلية
المتطلب الخامس: العقود المثقلة بالأعباء
المتطلب السادس: إعادة الهيكلة
المتطلب السابع: متطلبات الإفصاح

الإفصاح - معيار 37

<p>1 الإفصاح عن المخصصات:</p> <ul style="list-style-type: none"> المبلغ المسجل في بداية ونهاية الفترة. المخصصات المضافة والمستعملة والمرجعة خلال الفترة. المبالغ المستخدمة المعكوسة لتقليل الدخل. الزيادة في المبلغ بسبب مرور الوقت أو تغير معدل الخصم. <p>2 إفصاحات إضافية لكل فئة من المخصصات:</p> <ul style="list-style-type: none"> وصف الالتزام وتوقيته المتوقع. المبلغ المتوقع للدفعات المستقبلية. أي أحداث مستقبلية أو تعويضات متوقعة. <p>3 الإفصاح عن الالتزامات المحتملة:</p> <ul style="list-style-type: none"> وصف الالتزام، مع تقدير الأثر المالي. الإشارة إلى المبلغ المتوقع للدفعات أو التعويضات. <p>4 إفصاح عن الأصول المحتملة:</p> <ul style="list-style-type: none"> تقديم وصف موجز عن طبيعتها مع تقدير المنافع الاقتصادية المتوقعة. <p>5 الإفصاح عند النزاعات:</p> <ul style="list-style-type: none"> إذا كانت هناك نزاعات أو خلافات حول المخصصات أو الالتزامات المحتملة، يجب الإفصاح بشكل شفاف ومختصر دون التأثير على النزاع.
--

أسئلة الاختيار من متعدد – من الكتاب

ضع دائرة حول الإجابة الأصح لكل سؤال من الأسئلة التالية:

1. عندما تكون هنالك موجودات محتملة (طارئة) وإن التدفقات من منافعها الإقتصادية

محتملة الحدوث ولكنها غير مؤكد تماماً، في هذه الحالة: (JCPA)

أ- لا يتم الاعتراف بالموجودات ولا يتم الإفصاح عنها

ب- لا يتم الاعتراف بالموجودات ويتم الإفصاح عنها

ج- يتم الاعتراف بالموجودات فقط

د- يتم الإفصاح عن الموجودات فقط

2. واحدة مما يلي يتم الاعتراف بها في صلب القوائم المالية:

أ- الموجودات المحتملة

ب- المخصصات

ج- المطلوبات المحتملة

د- (ب) و (ج)

3. إذا كانت احتمالية خسارة دعوى قضائية مقامة على الشركة بمبلغ 20,000 دينار محتملة

بدرجة ضئيلة، على المنشأة في هذه الحالة القيام بما يلي:

أ- الإفصاح عن مطلوبات محتملة

ب- الإفصاح عن موجودات محتملة

ج- الاعتراف بمخصص بأقل من 20,000 دينار

د - الاعتراف بمخصص بقيمة 20,000 دينار

4. يتم الاعتراف بمخصص إعادة الهيكلة عند توفر الشروط التالية:

أ- إذا كانت هناك خطة رسمية مفصلة لإعادة الهيكلة

ب- خطة تبين العمليات التي سيتم إعادة هيكلتها

ج- المواقع الرئيسية المتأثرة بإعادة الهيكلة

د- جميع ما ذكر

5. العقد المتقل بالأعباء هو:

- أ- العقد التنفيذي الذي تتجاوز فيه التكاليف التي لا يمكن تجنبها المنافع المتوقعة ولا تستطيع المنشأة الخروج من مسؤولياتها القانونية.
- ب- العقد التنفيذي الذي تساوي فيه التكاليف التي لا يمكن تجنبها المنافع المتوقعة ولا تستطيع المنشأة الخروج من مسؤولياتها القانونية.
- ج- العقد التنفيذي الذي تقل فيه التكاليف التي لا يمكن تجنبها المنافع المتوقعة ولا تستطيع المنشأة الخروج من مسؤولياتها القانونية.
- د- العقد التنفيذي الذي تقل فيه التكاليف التي لا يمكن تجنبها المنافع المتوقعة و تستطيع المنشأة الخروج من مسؤولياتها القانونية.

6. واحدة مما يلي ينطبق عليها تعريف المخصص:

أ- مخصص الديون المشكوك فيها

ب- مجمع إهلاك المباني

ج- متراكم تدني قيمة الأصول

د- مخصص ضمانات كفالة المنتج

7. لا يتم الإقرار بالأصول المحتملة تطبيقاً لـ:

أ- مبدأ الإفصاح

ب- الجوهر فوق الشكل

ج- التحفظ

د- الموضوعية

اهم الأسئلة المقالية في المعيار 37

س/ ماهي الشروط الواجب توفرها للاعتراف بالمخصص ؟

أ - عندما يكون لدى المنشأة التزام حالي (قانوني أو استنتاجي) نتيجة لحدث سابق.

ب من المحتمل أن يتطلب تدفق صادر من الموارد التي تمثل منافع اقتصادية لتسديد الالتزام التعاقدية.

ج- إذا كان من الممكن تقدير مبلغ الالتزام بموثوقية.

اهم الأسئلة المقلالية في المعيار 37

س/ متى يتم اعتبار المقلوبات كمقلوبات محتملة ؟ مع إعطاء مثال .

يتم اعتبار المقلوبات كمقلوبات محتملة عندما تكون احتمالية حدوثها ضعيفة أو غير مرجحة وبالتالي يجب عدم الاعتراف بها كاللزام محتمل في القوائم المالية ويتم الإفصاح عنها فقط كاللزامات طارئة.

على سبيل المثال:

إذا كانت هناك قضية مقامة على الشركة الوطنية خلال عام 2022 من قبل أحد العملاء بمبلغ 50,000 دينار عن أضرار وقعت على العميل، وحسب تقديرات الخبراء القانونيين للشركة الوطنية لا يوجد مسؤولية على الشركة الوطنية (أي أن احتمالية دفع تعويضات العميل في المستقبل ضعيفة). في هذه الحالة لا يتم الإفصاح عن أي مخصص لمواجهة الللزام المحتمل، ويتم الإفصاح فقط عن الللزامات طارئة في القوائم المالية لعام 2022.

اهم الأسئلة المقلالية في المعيار 37

س/ متى يتم الاعتراف بمخصص إعادة الهيكلة ؟ وماهي التكاليف التي يشملها مخصص إعادة الهيكلة ؟

يتم الإعتراف بمخصص إعادة الهيكلة إذا كانت هناك خطة رسمية مفصلة لإعادة الهيكلة تبين نطاق العمليات التي سيتم إعادة هيكلتها، والمواقع الرئيسة المتأثرة بإعادة الهيكلة، والتعويضات المتوقعة دفعها للموظفين المتوقع الإستغناء عنهم.

ويتضمن مخصص إعادة الهيكلة التكاليف التالية :

- التكاليف المباشرة المحتملة عن إعادة الهيكلة ، بإستثناء مبالغ الأنشطة المستمرة،
- تكاليف إعادة تدريب الموظفين .
- تكاليف التسويق والأنظمة الجديدة.

المثال العملي الوحيد من الكتاب للمعيار 37

مثال (1)

تقوم الشركة العربية ببيع أجهزة حاسوب ويتم منح العملاء كفالات لمدة سنة من تاريخ البيع، وخلال عام 2022 باعت الشركة العربية 500 جهاز حاسوب، ومن الخبرة السابقة للشركة فإن:

- 50% من الأجهزة المباعة لا يتم إعادتها من قبل العملاء لإجراء صيانة ضمن فترة الكفالة.
- 30% من الأجهزة المباعة يتم إجراء صيانة بسيطة لها ضمن فترة الكفالة.
- 20% من الأجهزة المباعة يتم إجراء صيانة جوهريّة لها ضمن فترة الكفالة.

تبلغ تكلفة الصيانة البسيطة للجهاز 100 دينار، وتكلفة الصيانة الجوهريّة 300 دينار .
المطلوب: إحسب مبلغ مخصص الكفالات الواجب تكوينه في 2022/12/31.

حل مثال (1)

القيمة المتوقعة لمخصص الكفالات

$$(300 \times \%20 \times 500) + (100 \times \%30 \times 500) + (0 \times \%50 \times 500) =$$

إجمالي مخصص ضمانات الأجهزة = 45,000 دينار

سؤال من نماذج سابقة

السؤال الرابع: (5 درجات)

تقوم شركة الربيع ببيع أجهزة هواتف وتمنح العملاء كفالات لمدة عام من تاريخ البيع وخلال عام 2022 باعت الشركة 1200 هاتف من الفئة السابقة، فإن:

- 55% من الهواتف المباعة تم إجراء صيانة بسيطة لها ضمن فترة الكفالة.
- 30% من الهواتف المباعة تم إجراء صيانة متوسطة لها ضمن فترة الكفالة.
- 15% من الهواتف المباعة تم إجراء صيانة جوهريّة لها ضمن فترة الكفالة.

تبلغ تكلفة الصيانة البسيطة للهاتف 85 دينارًا، وتكلفة الصيانة المتوسطة 125 دينارًا، وتكلفة الصيانة الجوهريّة 200 دينار.

المطلوب: احسب مبلغ مخصص الكفالات الواجب تكوينه في 31/12/2022.

الحل :

القيمة المتوقعة لمخصص الكفالات:

$$137,100 = (200 \times \%15 \times 1200) + (125 \times \%30 \times 1200) + (85 \times \%55 \times 1200)$$

الإجابة:

مبلغ مخصص الكفالات الواجب تكوينه في 31/12/2022 هو 137,100 دينار.

سؤال من نماذج سابقة

السؤال الثالث (20 علامة)

في نهاية الفترة المحاسبية، ظهرت الحالات التالية لدى شركة طبية :

- (أ) التزام حالي من المحتمل أن يتطلب تدفقاً خارجياً للموارد
- (ب) التزام حالي من غير المحتمل أن يتطلب تدفقاً خارجياً للموارد
- (ج) التزام محتمل ناشئ عن حدث ماضي متنازع عليه الشركة تنفي علاقتها بذلك الحدث، وتم رفع قضية في المحكمة على الشركة يبدو من المحتمل أن الشركة ستفوز بالقضية ولن تكون هناك حاجة إلى دفع أية غرامات نتيجة هذه القضية.
- (د) التزام محتمل ناشئ عن حدث آخر متنازع عليه في الماضي. الشركة تنفي تورطها بهذا الحدث. ومرة أخرى يتم النظر في القضية قانونياً ، ويبدو من المحتمل أن تتحمل الشركة خسائر نتيجة هذه القضية.

المطلوب:

بالنسبة لكل من هذه الحالات ، وضّح ما إذا كان يجب على الشركة الاعتراف بمخصص أم لا ، تفصح عن التزام محتمل ، أو لا تفعل شيئاً (لا تعترف بمخصص ولا تفصح). افترض أن جميع الالتزامات تنشأ من الأحداث الماضية وأنه يمكن عمل تقديرات موثوقة للمبالغ المعنية.

الإجابة :

الحالة	الاعتراف بمخصص	الإفصاح عن التزام محتمل	التبرير
(أ)	نعم	نعم	الالتزام حالي واحتمال تدفق الموارد كبير.
(ب)	لا	نعم	احتمال التدفق منخفض، فيُفصح فقط.
(ج)	لا	لا	احتمال خسارة الشركة ضعيف، فلا يُتخذ أي إجراء.
(د)	لا	نعم	احتمال الخسارة مرجح، فيُفصح فقط.

سؤال من نماذج سابقة

اكمل الجدول ادناه وفق نص معيار 37 والخاص بشركة يارا :		
الحدث	المعالجة المحاسبية	القيد المحاسبي ان وجد
هنالك قضية مرفوعة على الشركة نظرا لانتهاك احد العلامات التجارية لشركة اخرى بقيمة 20000 دينار وحسب رأى الخبراء فان احتمال خسارة القضية لا يتعدى 10%.		
تم البدء ببرنامج اعادة هيكلة شاملة للشركة وفروعها قدرت قيمتها بـ 40000 دينار تم الموافقة عليها		
هنالك خسائر تشغيلية مستقبلية محتملة بقيمة 17000 دينار نتيجة طرح احدى المنتجات الخاصة بالشركة والتي لم تلاقي اقبال من قبل الزبائن.		

الحل :

الحدث	المعالجة المحاسبية	القيد المحاسبي ان وجد
هنالك قضية مرفوعة على الشركة نظرا لانتهاك احد العلامات التجارية لشركة اخرى بقيمة 20000 دينار وحسب رأى الخبراء فان احتمال خسارة القضية لا يتعدى 10%.	إذا كان احتمال الخسارة أقل من 10%، فلا حاجة لتسجيل مخصص، وإنما يُكتفى بالإفصاح في الإيضاحات المتمة للقوائم المالية.	لا يوجد قيد محاسبي (يتم فقط الإفصاح في الإيضاحات).
تم البدء ببرنامج اعادة هيكلة شاملة للشركة وفروعها قدرت قيمتها بـ 40000 دينار تم الموافقة عليها	يتم معالجة هذه التكلفة كمصروفات تُحمّل على قائمة الأرباح والخسائر في الفترة التي أنفقت فيها، نظراً لأن التكاليف المتعلقة بإعادة الهيكلة لا تعتبر أصولاً وفقاً للمعايير الدولية.	40,000 من حـ/ مصروفات إعادة الهيكلة 40,000 الى حـ/ النقدية او الذمم الدائنة
هنالك خسائر تشغيلية مستقبلية محتملة بقيمة 17000 دينار نتيجة طرح احدى المنتجات الخاصة بالشركة والتي لم تلاقي اقبال من قبل الزبائن.	التوقعات بخسائر مستقبلية لا تُسجل كمخصصات أو التزامات، ولكن يتم الإفصاح عنها في الإيضاحات عند الضرورة.	لا يوجد قيد محاسبي (الإفصاح فقط عند الحاجة)

نهاية الملخص

نأمل أن يكون هذا العمل قد ساعدكم في تبسيط وفهم أهم المفاهيم الواردة في مقرر **ACCT403** وأن يكون عوناً لكم أثناء التحضير للامتحانات. ونود أن نخبركم أننا نعمل على سلسلة متكاملة من الملخصات والشروحات التعليمية لمقررات دراسية أخرى، تهدف إلى تسهيل المادة العلمية على الطالب الجامعي وتوفير محتوى مبسط وموثوق. تابعونا للحصول على المزيد من الملخصات المدروسة، المراجعات الشاملة، والأسئلة المتوقعة.

اصدارات المنصة

