

# ACCT403

## ملخص الفاينل

Semester 2025 - 2026

Final

إعداد وتنسيق:

فريق الدعم الأكاديمي منصة نمو

الطبعة الأولى - ٢٠٢٥

# مُلخص الفاينل ACCT403



منصة نمو  
NUMO PLATFORM

*Final*

إعداد وتنسيق:

فريق الدعم الأكاديمي منصة نمو

الطبعة الأولى



## تنويه حقوق الملكية (Copyright Page)

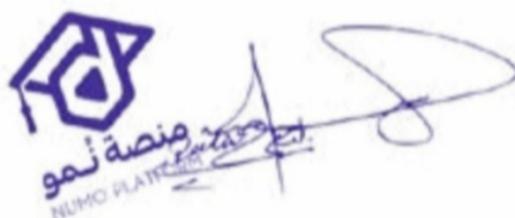
جميع الحقوق محفوظة لفريق الدعم الأكاديمي، ولا يجوز إعادة نشره أو بيعه أو تعديله دون إذن خطي مسبق.

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



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

## المعيار المحاسبة الدولي رقم 5 (((((5)))))

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

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

### هدف المعيار 5

يهدف المعيار 5 إلى تغطية ما يلي :

معالجة نتائج العمليات المتوقفة (غير المستمرة)	قياس وعرض الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع
<p>وهي عبارة عن أرباح أو خسائر التخلص من فرع او خط انتاجي او ما شابه .</p> <p>والتي يتوجب عرضها في ← قائمة الدخل وبشكل مستقل عن نتائج العمليات المستمرة .</p>	<p>وهي الأصول غير المتداولة التي تتنوي المنشأة التخلص منها ببيعها خلال 18 شهر من تاريخ اتخاذ القرار .</p> <p>حيث يتطلب المعيار ضرورة التعامل معها كما يلي:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>1- عرضها في ← الميزانية كبند مستقل .</li> <li>2- قياسها في الميزانية بقيمتها المرحلة (الدفترية) او (القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع) ايهما اقل .</li> <li>3- يتم إيقاف احتلاكها .</li> </ul>

## نطاق المعيار 5

ينطبق معيار الإبلاغ المالي رقم (5) على:

- 1) الأصول غير المتداولة او خطوط الإنتاج التي سيتم التخلص منها
- 2) مجموعات التصرف وهي مجموعة الأصول والالتزامات التي تخطط المنشأة للتصرف فيها كجزء من عملية بيع او تخلص او تصفية، ولا تكون لأصل واحد بل لمجموعة من الأصول والالتزامات المرتبطة بشكل متكملاً 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 لمعايير المحاسبة الدولي رقم 41 "الزراعة".
  6. الأصول الزراعية والبيولوجية التي تقادس 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 اصل او (مجموعة التصرف، ولا تدخل مصاريف التمويل ومصروف الضريبة ضمن تكاليف البيع).
القيمة الدفترية المرحلة	هي التكلفة التاريخية للأصل بعد تنزيل مجمع الاهتلاك، ومجمع خسائر التدريسي (الانخفاض) في قيمة الأصل.
حدث محتمل	حدث حدوثه مررج على عدم حدوثه.
المبلغ القابل للاسترداد للأصل	هو عبارة عن "القيمة العادلة للأصل مطروحاً منها تكاليف البيع" أو "القيمة قيد الاستعمال" ايهما أعلى.
القيمة الاستعملية	هي القيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة الحصول عليها من المنافع المستقبلية المقدرة نتيجة الاستعمال المستمر للأصل، مضافةً إليها القيمة المتبقية للأصل المتوقعة في نهاية عمره الانتاجي.
القيمة العادلة	هي المبلغ الذي سيتم استلامه اذا تم بيع الأصل او دفعه لتسديد الالتزام في عملية اعتمادية بين اطراف مشاركة بالسوق المنتظم بتاريخ قياس القيمة العادلة (انظر معيار 13 IFRS).

## متطلبات المعيار 5

### تصنيف الأصول غير المتداولة إلى :

(1) اصول غير متداولة (او مجموعات التصرف) محتفظ بها لغرض ← البيع .

وتصنف الأصول غير المتداولة إلى 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) اصول 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 بدلاً 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 (مجموعات التصرف في الأصول) المحتفظ بها لغرض البيع بالقيمة الدفترية (المرحلة) او صافي القيمة العادلة التي تمثل (**القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع**) ايهما أقل .

(2) تقاس الأصول غير المتداولة او (مجموعات التصرف في الأصول) المحتفظ بها لغرض توزيعها على المالكين بالقيمة الدفترية (المرحلة) او صافي القيمة العادلة التي تمثل (**القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف التوزيع<sup>(1)</sup>**) ايهما أقل .

<sup>1</sup> تمثل التكاليف المتعلقة بالتوزيع باستثناء تكاليف التمويل ومصروف ضريبة الدخل .

(3) عند تصنيف الأصل غير المتداول كمحفظة للبيع (مجموعة الأصول) يتم مباشرةً عمل ما يلي :

**اولاً: قبل إعادة التصنيف :**

قبل إعادة التصنيف يتم قياس الأصول وفق المعايير ذات العلاقة عادة (وفقاً للمعايير IAS 16 وIAS 38) والاعتراف بالتدنى في قيمتها ان وجد حيث يتم الاعتراف بخسارة التدنى في بيان الدخل . هذا في حال كان النموذج المستخدم لقياس 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 التدنى

**ثانياً: بعد إعادة التصنيف**

اما بعد تصنيف الأصول غير المتداولة الى اصول محفوظ بها للبيع فان خسارة التدنى تقاس وتعالج وفق هذا المعيار (المعيار 5) وذلك في بيان الدخل وعلى اساس القيمة الدفترية (المراحل) 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 محفوظ بها للبيع وفي حالة حدوث زيادة على القيمة العادلة الصافية (القيمة العادلة - تكاليف البيع) لأصل سبق أن اعترف بتدñي قيمته في فترات سابقة، يتم الاعتراف بالزيادة كمكاسب (أرباح استعادة التدñي) في قائمة الدخل، شريطة ألا تزيد هذه المكاسب عن خسارة انخفاض القيمة المترافقه (متراكم تدñي الأصول او مجموعة التصرف المعدة للبيع) والتي تم الاعتراف بها سابقاً وفقاً لهذا المعيار او تم الاعتراف بها طبقاً لمعايير المحاسبة الدولي المتعلقة بتدñي الأصول رقم (36). قبل تصنيف الأصل كأصول غير متداول محفوظ به للبيع.

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

(6) يتم الاعتراف بخسارة التدñي انخفاض القيمة (لأصول غير المتداولة ) او مجموعة التصرف في الأصول معاً، عند انخفاض صافي القيمة العادلة للأصل عن القيمة الدفترية (المراحل). ويلاحظ ان معالجة خسارة التدñي للأصول غير المتداولة المحفظة بها للبيع في معيار 5 تختلف بعض الشيء عن معالجة خسارة التدñي للأصول غير المتداولة الواردة في معيار المحاسبة الدولي رقم (36) الانخفاض في الأصول" ، وفي المعيار رقم (36) يتم الاعتراف بخسارة التدñي 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 ايها اعلى". وعليه فإن الاعتراف بخسارة التدñي حسب متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم (36) لا تطبق على الأصول غير المتداولة المحفظة بها للبيع.

(7) قياس الأصل بعد تغيير خطة البيع :

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

**اولاً: الغاء تصنيفه كأصول محفوظ به للبيع**

قرار الغاء تصنيف الأصل الى اصل محفوظ به لغرض البيع وقياسه بقيمتة الدفترية في فترة ما قبل إعادة التصنيف	← الأصل بعد التصنيف	→ قرار تصنيف الأصل الى اصل محفوظ به لغرض البيع (القيمة الدفترية المراحل 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 "محفظ 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 أو ما شابهه تم استبعاده أو على أنه 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 حصريا 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 أعمال العمليات غير المستمرة (الإيرادات والمصاريف خلال الفترة التي تغطيها القوائم المالية. في حالة تصنيف أصل أو مجموعة أصول كمحفظ بها للبيع فإن إيراداتها ومصاريفها وبالتالي نتائج أعمالها يجب ان تعرض بشكل مستقل عن باقي نتائج أعمال المنشأة. ويتم اظهار ما سبق أما في صلب قائمة الدخل أو في الملاحظات المرافقة للقوائم المالية.

## العرض والافصاح

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

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

**③ يجب الإفصاح عما يلي:**

أـ- مبلغ مستقل في صلب قائمة الدخل شاملًا 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 شاملة العمليات غير المستمرة.

بـ- 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. مصروف ضريبة الدخل ذو العلاقة بالبند السابق (3)

**④ إفصاحات أخرى:**

أـ- وصف الأصل غير المتداول (أو مجموعة التصرف).

بـ- وصف وقائع وظروف البيع أو المؤدية للتصرف المتوقع والطريقة المتوقع بها حدوث التصرف وتوقيت ذلك.

جـ- الربح أو الخسارة المعترف بها بشكل مستقل في صلب قائمة الدخل

دـ- ما إذا كانت متطلبات التقرير القطاعي الذي يوجد به الأصل غير المتداول (أو مجموعة التصرف معروضاً طبقاً لمعايير 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 الصحيحة لكل سؤال من الأسئلة التالية:

1. واحدة مما يلي لا تعتبر من شروط تصنيف الأصول غير المتداولة (او مجموعات الأصول التي سوف يتم التخلص منها) كأصول محتفظ بها للبيع:

أ- أن يكون الأصل جاهز للبيع الفوري بشكله الحالي.

ب- ان تكون هناك خطة معدة من قبل الشركة لبيع الأصل وانه من غير المحتمل ان تحدث تغيرات جوهرية او إلاتها.

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- ان تكون هناك احتمالية عالية لبيع الأصل

د- جميع ما ذكر صحيح

3. عند الحصول على اصول مستوفية لمعايير التصنيف كأصول محتفظ بها للبيع كجزء من إندماج 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 للاستدداد ايهما أقل

د- بالقيمة الدفترية (المرحلة) أو القيمة القابلة للاستدداد ايهما أعلى

4. بالنسبة للأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع فإنه يتم إحتساب مصروف الإهلاك لها كما

يلى:

أ- بطريقة القسط الثابت

ب- بنفس طريقة إهلاك الأصول المشابهة

د- على مدار 3 سنوات كحد أقصى

ج- لا تخضع للإهلاك

5. بالنسبة للأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع فإنها تظهر وفقاً لمعايير 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 المتوقفة (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 مقالى 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 الكيميائية وترغب في إيقافها عن العمل وبيعها واستبدالها بمعدات جديدة.

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

- ان يكون هناك التزام وخطوة معدة من قبل ادارة الشركة ومن مستوى اداري مناسب لبيع الأصل، وان تضع المنشآة برنامج او خطوة فاعلة لايجاد مشتري للإصل.

- ان يكون للأصل سوق نشط يمكن من خلاله تسويق وبيع الأصل بسعر مناسب وقريب من القيمة العادلة للإصل.

- من المتوقع ان تتم عملية البيع خلال فترة (12) شهراً من تاريخ التصنيف (ويمكن تمديد هذه الفترة اذا كان التأخير في البيع خارج عن سيطرة المنشآة).

- من غير المحتمل ان تحدث تغييرات جوهرية لخطبة البيع أو الغاء 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 اكثرا من عدم حدوثها.

### **التمرين الثالث (مقالى)**

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 التدنى في 2020/12/31**

من ح/ خسارة تدنى الآلات	11000
إلى ح/ مجمع تدنى الآلات	11000

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

آلات	50000
طرح مجمع تدنى الآلات	(11000)
صافي القيمة الدفترية	39000

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

من ح/ مجمع تدنى الأصول	4000
إلى ح/ مكاسب فائض اعادة التقييم / ملخص الدخل	4000

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

آلات	50000
طرح مجمع تدنى الآلات	(7000)
صافي القيمة الدفترية	43000

## شرح التمرين الثالث أعلاه مع تغيير الأرقام

طريقة القياس في معيار المحاسبة الدولي رقم 5



ملاحظات	الفترة التي تلي قرار إعادة تصنيف الأصل	تاريخ قرار إيقاف الأصل وإعادة تصنيفه إلى اصل محفظ به للبيع	المبالغ المتعلقة بالأصل قبل تاريخ قرار إيقافه والاحتفاظ به للبيع						
<ul style="list-style-type: none"> <li>• مى سُتخدم القيمة الاستعملية:</li> <li>- 1- قبل تصنيف الأصل كمحفظ به للبيع: سُتخدم القيمة الاستعملية في إطار معيار 36 IAS لاختبار انخفاض القيمة.</li> <li>- 2- بعد تصنيف الأصل كمحفظ به للبيع: لا يستخدم القيمة الاستعملية، ويتم فتح قياس الأصل استناداً إلى القيمة العادلة مخصوصاً بها تكاليف البيع.</li> <li>• قيد خسائر أو انخفاض التدنى هو من ح/ خسارة تدنى الأصول إلى ح/ مجمع تدنى الأصول</li> <li>• قيد مكاسب فائض إعادة التقييم هو: من ح/ مجمع تدنى الأصول إلى ح/ مكاسب فائض إعادة التقييم/ملخص الدخل</li> <li>• احتساب الأهالك للأصل المحفظ به للبيع لا يتم احتساب الأهالك للأصل بعد الاحتفاظ به للبيع لأنه أصبح متوقف عن العمل أو الخدمة.</li> </ul>	<p style="text-align: center;"><b>2021/12/31</b></p> <p style="text-align: center;">إعادة التقييم: بعد إعادة تقييم الأصل بلغت صافي القيمة العادلة له = 46,000 ريال</p> <p style="text-align: center;">في حين: كانت القيمة العادلة الأخيرة للأصل بتاريخ 2020/12/31 = 40,000 ريال</p> <p style="text-align: center;">يعنى: هناك فائض إعادة تقييم للأصل بمبلغ 6000 ريال (40,000 – 46,000)</p> <p style="text-align: center;">اذن: ولأن هناك خسائر تدنى سابقة للأصل بتاريخ 2020/12/31 بمبلغ (10,000) ريال . يتم اولاً: ثبات قيد مكاسب فائض إعادة تقييم بالقيد التالي :</p> <p style="text-align: center;">6000 إلى ح/ مكاسب فائض إعادة التقييم/ملخص الدخل</p> <p style="text-align: center;">ثانياً: تخفيض فرق إعادة التقييم من القيمة الدفترية للأصل في الميزانية</p> <p style="text-align: center;">وتطير المعدات في الميزانية كما يلى:</p> <table border="1" style="margin-left: auto; margin-right: auto;"> <tr> <td style="padding: 5px;">50,000</td> <td style="padding: 5px;">الآلات</td> </tr> <tr> <td style="padding: 5px;">(4000)</td> <td style="padding: 5px;">يطبع: مجمع تدنى الآلات</td> </tr> <tr> <td style="padding: 5px;">46,000</td> <td style="padding: 5px;">صافي القيمة الدفترية</td> </tr> </table>	50,000	الآلات	(4000)	يطبع: مجمع تدنى الآلات	46,000	صافي القيمة الدفترية	<p style="text-align: center;"><b>2020/12/31</b></p> <p style="text-align: center;">القياس: يقاس الأصل <b>بالقيمة الأقل</b> بين :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• القيمة الدفترية للأصل 50,000 ريال</li> <li>• او صافي القيمة العادلة 40,000 ريال</li> </ul> <p style="text-align: center;">اذن القيمة القابلة للقياس هي = 40,000 ريال</p> <p style="text-align: center;">عبارة عن (5000 – 45,000) وحيث ان القيمة العادلة &gt; القيمة الدفترية</p> <p style="text-align: center;">50,000 &gt; 40,000</p> <p style="text-align: center;">معالجة فائض او خسارة التدنى في تاريخ إعادة التصنيف:</p> <p style="text-align: center;">القيمة الدفترية المسجلة للأصل = 50,000</p> <p style="text-align: center;">القيمة العادلة للأصل = 40,000</p> <p style="text-align: center;">اذن هناك خسارة مقدرة بـ 10,000 ريال</p> <p style="text-align: center;">ويكون قيد خسارة التدنى في تاريخ 2020/12/31</p> <p style="text-align: center;">كما يلى:</p> <p style="text-align: center;">10,000 من ح/ خسارة تدنى الأصول (المعدات)</p> <p style="text-align: center;">10,000 إلى ح/ مجمع تدنى الأصول (المعدات)</p> <p style="text-align: center;">* ملاحظة: لو ظهر صافي القيمة العادلة أكبر من القيمة الدفترية لا يتم الاعتراف بهذه الزيادة ويؤخذ بالقيمة الدفترية لأنه لا يجوز أن تظهر المعدات بأكثر من قيمتها المسجلة.</p>	<p style="text-align: center;"><b>من 1/1 إلى 12/31</b></p> <p style="text-align: center;">القيمة الدفترية للأصل 50,000 ريال</p> <p style="text-align: center;">القيمة العادلة للأصل 45,000 ريال</p> <p style="text-align: center;">تكلاليف بيع الأصل 5000 ريال</p> <p style="text-align: center;">القيمة الاستعملية 35,000 ريال</p> <p style="text-align: center;">المتبقى من عمر الأصل 5 سنوات</p> <p style="text-align: center;">* صافي القيمة العادلة = القيمة العادلة – تكلاليف البيع</p>
50,000	الآلات								
(4000)	يطبع: مجمع تدنى الآلات								
46,000	صافي القيمة الدفترية								

### تمرين 4 الحالات الأولى

1. في 2020/4/1 قامت شركة الحرية باعادة تصنيف معدات كاصل غير متداول محفوظ 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؟

القيمة المسجلة للمعدات التي ستظهر في ميزانية 2016/12/31 = 200000 دينار، لأنه لا يجوز ان تظهر المعدات بأكثر من قيمتها المسجلة في 2020/4/1

#### تمرين 4 الحالة الثانية

2. في 2020/12/31 كان لدى شركة الرأية معدات تم تصنيفها في هذا التاريخ كاصل غير متداول محتفظ به للبيع. تبلغ تكلفة المعدات 150,000 دينار ومجمع اهلاكها 120,000 دينار، ومجمع التدنى 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

من ح/ مجمع تدنى الأصول	5000
إلى ح/ مكاسب فائض اعادة التقييم / ملخص الدخل	5000

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

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

شرح التمرين 4 الحالة الثانية أعلاه

مثال اخر مع وجود مجمع اهلاك ومجمع تدني تراكيي ووجود فانض إعادة تقييم :

بيانات بيع الأصل	الفترة التي تلي قرار إعادة تصنيف الأصل	تاريخ قرار إيقاف الأصل وإعادة تصنيفه إلى أصل محتفظ به للبيع	المبالغ المتعلقة بالأصل قبل تاريخ قرار إيقافه والاحتفاظ به للبيع من 1/1 إلى 2020/12/31						
غير معطى بالسؤال	غير معطى بالسؤال	2020/12/31	<p><b>القياس:</b> يقارب الأصل <u>بالقيمة الأقل</u> بين :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>صافي القيمة الدفترية</b> = <math>(5000 - 120,000) - 150,000 = 25,000</math></li> <li>• او <b>صافي القيمة العادلة</b> = <math>31,000</math></li> </ul> <p>اذن القيمة القابلة للقياس هي 25,000 ريال حيث ان القيمة الدفترية &gt; القيمة العادلة</p> <p><b>مطالعه</b> صافي القيمة العادلة للأصل 31,000 ريال صافي القيمة الدفترية للأصل 150,000 ريال <b>هناك :</b> مجموع اهلاك بمبلغ 120,000 ريال مجموع تدني بمبلغ 5000 ريال</p>						
لو طلب بالسؤال عرض المعدات في الميزانية بتاريخ 2020/12/31 تظهر كما يلي :			<p><b>مطالعه</b> صافي القيمة الدفترية المسجلة للأصل = 25,000 القيمة العادلة للأصل = 31,000 <b>اذن :</b> ظهرت القيمة العادلة في تاريخ إعادة التصنيف أكبر من القيمة الدفترية بمبلغ 6000 ريال ، وعليه يؤخذ بالقيمة الدفترية لأنها الأقل وأنه لا يجوز أن تظهر المعدات بأكبر من قيمتها المسجلة . في نفس الوقت يتم اثبات مكاسب إعادة التقييم بالقدر الذي يتتساوى مع رصيد مجموع التدني المعطى في السؤال فقط وأهمال ما زاد عنها :</p> <table border="1"> <tr> <td>150,000 (120,000)</td> <td>المعدات</td> </tr> <tr> <td>30,000</td> <td>صافي القيمة الدفترية</td> </tr> <tr> <td>30,000</td> <td>بطرح مجمع الاهلاك</td> </tr> </table> <p>س/ لماذا لم يطرح مجمع التدني من القيمة الدفترية في الميزانية ؟ ج/ لأن رصيده أصبح صفر حيث كان رصيده التراكيي ← (اذن 5000 قبل إعادة التقييم) تم ← (مدين 5000 بعد مكاسب فانض إعادة التقييم في تاريخ إعادة التقييم) وبالتالي تم الغاءه .</p> <p>س/ ماذا يتم اهمال الزائد عن القيمة الدفترية في مكاسب فانض إعادة التقييم ؟ ج/ في المعيار رقم (5) إذا تجاوزت الزيادة في القيمة العادلة مبلغ خسارة التدني المترافق بها سابقاً، لا يتم الاعتراف بالمبلغ الزائد كربح يتم فقط استعادة مجموع التدني السابق وبالتالي، المبلغ الزائد (1000) ريال في هذا المثال لا يتم الاعتراف به كأرباح.</p>	150,000 (120,000)	المعدات	30,000	صافي القيمة الدفترية	30,000	بطرح مجمع الاهلاك
150,000 (120,000)	المعدات								
30,000	صافي القيمة الدفترية								
30,000	بطرح مجمع الاهلاك								

#### تمرين 4 الحالة الرابعة

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

4. إعادة التقييم في 31/12/2021

من ح/ خسائر تدني إعادة التقييم	5000
إلى ح/ مجموع تدني الأصول	5000

$$\text{القيمة العادلة في } 2020/12/31 = 16,000 \text{ دينار} \quad (40,000 - 40,000 - 60,000)$$

$$\text{القيمة العادلة في } 2021/12/31 = 11,000 \text{ دينار}$$

$$\text{اذن خسارة التدني} = 5,000 \text{ دينار} \quad (11,000 - 16,000)$$

#### تمرين 4 الحالة الخامسة

5. في 31/12/2020 كان لدى شركة الحرية معدات تم تضمينها في هذا التاريخ كاصل غير متداول محفوظ 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 لتكلف البيع المقدرة 3,200 دينار. في 31/12/2021 تم تقدير القيمة العادلة للمعدات بـ 30,000 وبلغت القيمة الحالية لتكلف البيع 4,000 دينار.

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

#### المطلوب الأول :

في 31/12/2020

القيمة الدفترية للمعدات = 45,000 دينار

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

خسارة التدني = 13,200 دينار

في 31/12/2021

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

خسارة التدني = 5800 مقارنة بالقيمة العادلة الأخيرة لسنة 2020

اثبات قد خسارة التدني في 31/12/2021

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)

**(١) ملاحظة مهمة:** في حالة وجود قيمتين لتكلفة للبيع (التكلفة المقدرة للبيع والقيمة الحالية لتكلف البيع المقدرة)، فإننا نستخدم دائمًا القيمة الحالية لتكلف البيع المقدرة ، لأنها توفر قياسًا أكثر دقة وامتثالًا للمبادئ المحاسبية.

## سؤال من نموذج اختبار سابق

### السؤال الخامس:

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

### المطلوب:

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

### الحل:

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

والقيمة العادلة = 18,000 دينار

مقدار خسارة التدبي = 2000 دينار

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

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

في 31/12/2021 القيمة العادلة بلغت 21800

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

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

بانخفاض عن قيمته الدفترية بلغ 600 ريال (20,000 - 19,400) سعر البيع  
وبناء عليه فإن خسائر بيع الأصل بلغت (600) دينار

## معايير المحاسبة الدولي رقم (20) ((((((((20)))))))

### محاسبة المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية

عودة للأعلى

#### 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 (مثلاً 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>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>	<b>حكومة</b> <b>Government</b>
<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>	<b>المساعدة الحكومية</b> <b>Government Assistance</b>
<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 تقديرها بشكل معقول والعمليات مع الحكومة التي لا يمكن تمييزها عن عمليات التجارة العادلة 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 للإستثمار). وقد أوضح التفسير رقم (10) الصادر عن لجنة التفسيرات الدائمة أن "المطلب 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>	<b>المنح الحكومية</b> <b>Government Grants</b>
<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>	<b>المنح المرتبطة بالأصول</b> <b>Grants Related to Assets</b>
<p>وتمثل المنح الأخرى غير تلك المرتبطة بالأصول، وهي منح تقوم الحكومة بموجها بنقل أو تحويل نقدية للمنشأة.</p>	<b>المنح المرتبطة بالدخل</b> <b>Grants Related to Income</b>

## متطلبات المعيار 20

**المطلب الأول:** الاعتراف بالمنح الحكومية

**المطلب الثاني:** المنح المتعلقة بالدخل

**المطلب الثالث:** المنح المرتبطة بالأصول

**المطلب الرابع:** عرض المنح المتعلقة بالأصول في قائمة التدفقات النقدية

**المطلب الخامس:** إعادة دفع المنح الحكومية

**المطلب السادس:** المساعدات الحكومية

**المطلب السابع:** متطلبات الأفصاح

## شرح المتطلبات

### المطلب الأول: الاعتراف بالمنح الحكومية

#### ١ شروط الاعتراف :

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

#### ٢ مدة او فترة الاعتراف :

يتم الاعتراف بالمنح الحكومية ك((دخل)) خلال المدة الزمنية الازمة لمقابلتها مع التكاليف الازمة لloffاء  
شروط المنحة . بمعنى يجب الا تضاف المنحة مباشرة لحقوق المساهمين قبل مقابلتها بالتكاليف .

### المطلب الثاني: المنح المتعلقة بالدخل

#### تعريف المنح المتعلقة بالدخل :

هي المنح التي تقوم الحكومة بموجها 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 يجعلها دائن ضمن إيرادات أخرى او طرحها من المصروفات المرتبطة بها .



### **المطلب الثالث: الملح 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 شروط شرطة 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 تكبدها المنشأة في فترة سابقة
  - 4- منح حكومية فورية (كدفععة 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 تكبدها 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:

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

### المطلب الرابع: عرض المنح المتعلقة بالأصول في قائمة التدفقات النقدية

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

### المطلب 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 المطafaً (دخل منحة مؤجل، والذي يكون رصيده دائناً)، ان وجد لتغطية المبالغ المعد دفعها.

- إذا كان المبلغ المطلوب إعادة دفعه يتجاوز رصيد دخل المنحة المؤجل، فيجب الإعتراف بالمبلغباقي من المنحة المعد دفعها ← كمصروف.

- وفي حالة لم يكن هناك رصيد دائن لدخل المنحة المؤجل، فيتم الاعتراف بكل المبلغ المعد دفعه من المنحة ← كمصروف.

#### طرق إعادة دفع المنح المتعلقة بالأصول:

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

## المطلب السادس: المساعدات الحكومية

### معالجة القروض بدون فائدة او بمعدلات فائدة متدنية

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

## المطلب السابع والأخير: الإفصاح

### 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 تلبيها 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 وقد 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 المصروفات 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.
  - ب- المنح المتعلقة بالدخل.
  - ج- المنح المتعلقة بالمطلوبات.
  - 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 بالأصول:
  - أ- إثبات الأصل الناتج عن المنحة بالقيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة من الأصل وقدر 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- الاعتراف بالمنحة في بند منفصل ضمن حقوق الملكية.
  - بـ عرض المنحة في قائمة الدخل تحت عنوان (إيرادات أخرى)، أو طرحها من المصروفات المرتبطة بها.
  - ج- الاعتراف 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 نقدا، 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 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 المصروف 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- يتمأخذ 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- تعامل باعتبارها منحة حكومية.

ب- تعامل باعتبارها من المساعدات الحكومية.

ج- لا تعتبر ضمن المساعدات الحكومية.

د- تعامل باعتبارها هبة.

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

أ- التشغيلية.

(ب) الاستثمارية.

ج- التمويلية.

د- التشغيلية او الاستثمارية.

6. يجب الاعتراف بالمنحة 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 JCPA)

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

أ- تقييد المنحة كاحتياطي عام ضمن حقوق الملكية.

ب- تظهر المنحة في بيان الدخل كابرادات أخرى او في بند مستقل اخر وتنزل من المصارييف المتعلقة بها.

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

د- تقييد المنحة ضمن المبيعات في بيان الدخل.

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

فإنه:

(١) 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.

## أهم تمرين عملي في المعيار 20

### التمرин الثاني (مالي)

في 1/1/2014 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 تكفة 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 اهلاك 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 1/1/2014 على النحو التالي.

2014/1/1	من ح/ النقدية إلى ح/ دخل منحة مؤجل	1000000 1000000
----------	---------------------------------------	--------------------

- ويتم اثبات قيد شراء ا فرن حراري بالقيد التالي:

2014/1/1	من ح/ فرن حراري إلى ح/ النقدية	5000000 5000000
----------	-----------------------------------	--------------------

- في 2014/12/31 يتم الاعتراف بمبلغ 200000 دينار كدخل منحة ( $1000000 \div 5$  سنوات عمر الأصل) وعليه يتم

إعداد القيد التالي:

2014/12/31	من ح/ دخل منحة مؤجل إلى ح/ دخل منحة متحقق	200000 200000
------------	--	------------------

ويقل حساب دخل المنحة المتحقق في قائمة الدخل، أما رصيد دخل المنح المؤجل فسيظهر ضمن المطلوبات في الميزانية بمبلغ 800000 دينار. ويبلغ الاهلاك السنوي للفرن الحراري مليون دينار (5 مليون  $\div$  5 سنوات).

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

ونتيجة ما سبق ستطهر قائمة دخل الشركة للاعوام 2014 - 2018 على النحو التالي:



قائمة الدخل						
المجموع	2018	2017	2016	2015	2014	البيان
50000000	10000000	10000000	10000000	10000000	10000000	الربح قبل الادهلاك والمنحة
(5000000)	(1000000)	(1000000)	(1000000)	(1000000)	(1000000)	يطرح اهلاك فرن حراري
1000000	200000	200000	200000	200000	200000	يضاف مبلغ المنحة المعترف به
46000000	9200000	9200000	9200000	9200000	9200000	الربح

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

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

**البديل الثاني: عرض المنحة كتخفيض من قيمة الأصل**

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

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

- ويتم إثبات قيد شراء الفرن حراري بالقيد التالي:

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

قيد تخفيض الفرن الحراري بقيمة المنحة:

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

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

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

**قائمة الدخل**

المجموع	2018	2017	2016	2015	2014	البيان
50000000	10000000	10000000	10000000	10000000	10000000	الربح قبل الاملاك والمنحة
(4000000)	(800000)	(800000)	(800000)	(800000)	(800000)	يطرح املاك فرن حراري
46000000	9200000	9200000	9200000	9200000	9200000	الربح

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

**الميزانية في 31/12**

2018	2017	2016	2015	2014	البيان
4000000	4000000	4000000	4000000	4000000	الاصل غير المتداولة
(4000000)	(3200000)	(2400000)	(1600000)	(800000)	فرن حراري يطرح مجمع املاك

صافي القيمة الدفترية

ويلاحظ ان الاثر الفعلي على النتائج التشغيلية لن يختلف بإثبات أي من البديلين.

## سؤال من نماذج سابقة

### السؤال الرابع

في 1/1/2010 حصلت شركة ميرا الصناعية على منحة نقية من الحكومة تبلغ مليون ريال في مساهمة من الحكومة للشركة لشراء مولد كهربائي تبلغ تكلفته 4 مليون ريال، وقد تم شراء المولد في 1/1/2010 بمبلغ 4 مليون ريال وقرر 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 1/1/2010

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 12/31/2010 يتم الاعتراف بمبلغ 125,000 (مبلغ المنحة ÷ 8 سنوات عمر الأصل) 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

ويبلغ الاهلاك السنوي للمولد الكهربائي 500,000 (مبلغ شراء الأصل ÷ 8 سنوات عمر الأصل)

اما ميزانية الشركة للعام 2010 فتظهر على النحو التالي:

الميزانية في 2010/12/31	
	البيان
4,000,000 (500,000)	<u>الأصول غير المتداولة:</u> مولد كهربائي يطرح: مجمع اهلاك السنة
3,500,000	صافي القيمة الدفترية
375,000	دخل منحة مؤجلة

ونتيجة لما سبق تظهر قائمة الدخل في نهاية العام

2010/12/31 كما يلي :

البيان	
صفر	ربح قبل المنحة والاهلاك
125,000	يضاف: مبلغ المنحة المعترف به
(500,000)	يطرح: اهلاك مولد كهربائي
(375,000)	اجمالي الخسارة

## المعيار المحاسبة الدولي رقم ( 36 )

عودة للأعلى

الانخفاض في قيمة الأصول

### مقدمة

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

توضيح :

نهاية الفترة المالية 2020/12/31		بداية الفترة المالية 2020/1/1
القيمة السوقية او القيمة العادلة للأصل قدرت بـ <b>500</b> ريال اذن هناك ← خسارة تدنى تبلغ <b>500</b> ريال		قيمة الأصل في تاريخ التملك او قيمته الدفترية المسجلة في بداية الفترة المالية <b>1000</b> =
القيمة السوقية او القيمة العادلة للأصل قدرت بـ <b>1500</b> ريال اذن هناك ← مكاسب إعادة تقييم بلغت <b>500</b> ريال		

### هدف المعيار 36

- تحديد متى وكيف يتم الاعتراف بخسائر التدنى ومعالجتها:  
يجب تسجيل خسارة تدنى القيمة إذا كانت القيمة القابلة للاسترداد أقل من القيمة المسجلة.  
حيث القيمة القابلة للاسترداد هي ← (قيمة الأصل العادلة او قيمته الاستعملية ايهما اعلى) .
- توضيح معايير عكس خسائر التدنى:  
في بعض الحالات، إذا تحسنت الظروف التي أدت إلى التدنى سابقاً، يمكن عكس خسائر التدنى المسجلة.
- الإفصاحات:  
يتطلب المعيار الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالأصول المتداينة 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 الأرضي، 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 (معايير المحاسبة الدولي رقم 2).

- أصول العقد والأصول التي تنشأ عن تكاليف الحصول على عقد أو الوفاء به والتي يتم إثباتها وفقاً لمعايير الإبلاغ المالي الدولي رقم (15): "الإيراد" من العقود مع العملاء".

- الأصول المالية التي تقع ضمن نطاق معيار الإبلاغ المالي رقم (9) "الأدوات المالية"

- الأصول المحافظ بها للبيع (معايير الإبلاغ المالي الدولي رقم 5).

- الأصول الضريبية المؤجلة (معايير المحاسبة الدولي رقم 12)

- الأصول الناجمة عن منافع الموظفين (معايير المحاسبة الدولي رقم 19).

- الاستثمارات العقارية المسجلة بالقيمة العادلة (معايير المحاسبة الدولي رقم 40)

- الأصول البيولوجية المسجلة بالقيمة العادلة (معايير المحاسبة الدولي رقم 41).

- العقود الواقعية ضمن نطاق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم 17 عقود التأمين " التي تعتبر أصولاً.

## تعريفات ومصطلحات المعيار 36

هي المبلغ الذي يظهر به الأصل في الميزانية والتي تمثل تكلفة تملك الأصل مطروحاً منها كل من مجموع الاهلاك ومجموع خسائر تدني الأصل نتيجة انخفاض قيمة الأصل (إن وجدت).	القيمة المسجلة بالدفاتر (الظاهرة بالدفاتر)
هو القيمة العادلة للأصل مطروحاً منها تكاليف البيع" أو "القيمة قيد الإستعمال" أيهما أعلى، والقيمة قيد الإستعمال هي القيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة من الأصل.	المبلغ القابل للإسترداد
هي القيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة الحصول عليها من المنافع المستقبلية المقدرة نتيجة الإستعمال المستمر للأصل أو (من وحدة توليد النقد)، مضافة إليها القيمة الحالية للقيمة المتبقية للأصل في نهاية عمره الانتاجي.	قيمة منفعة الإستعمال (القيمة الإستعملية)
هي المبلغ الذي سيتم استلامه اذا تم بيع الأصل او دفعه لتسديد الالتزام في عملية اعتيادية بين اطراف مشاركة بالسوق المنتظم بتاريخ قياس القيمة العادلة (انظر معيار IFRS13).	القيمة العادلة
هي عبارة عن الخسارة الناجمة عن انخفاض القيمة القابلة للاسترداد عن قيمة الأصل الدفترية (المرحلة).	خسارة تدني القيمة (انخفاض القيمة)

## متطلبات المعيار 36

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

### شرح المتطلبات

#### المطلب الأول: ← تحديد الأصل الذي تنخفض قيمته ومؤشرات الانخفاض

وفقا للمعيار 36 وبديلا 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 بمنهاة 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 الاستعملية 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 ينتمي إليها الأصل
- إعادة تقييم عمر الأصل الإنتاجي
- انخفاض الأداء الاقتصادي للأصل اسوء مما هو متوقع منه . وبالتالي انخفاض التدفقات النقدية الداخلة .

#### **(اختبار التدني) ← وهو اجراء سنوي يجب على المنشأة القيام به :**

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

الأصل غير الملموسة التي ليس لها عمر انتاجي محدد

الأصل غير الملموس غير المتاح للاستخدام

قيمة الشهرة المشتراء (الناتجة) عن عملية اندماج الاعمال

حيث لا تخضع هذه الحالات للاطفاء بطرقه الثلاث (الثابت - المتناقص- وحدات النشاط) وانما تخضع لاختبار التدني

#### **المطلب الثاني: ← تحديد المبلغ القابل للاسترداد**

لإجراء اختبار التدني يقوم المحاسب بإجراء مقارنة بين :

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

القيمة القابلة للاسترداد =

صافي القيمة العادلة او القيمة قيد الاستعمال ← ايهما اعلى



صافي القيمة العادلة = القيمة العادلة - تكلفة البيع

#### **المطلب الثالث : ← تقدير التدفقات المستقبلية النقدية (لأغراض احتساب القيمة الاستعملية)**

**Skip**

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



#### المطلب الرابع : ← القياس والاعتراف بخسارة انخفاض القيمة

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

من ح/ خسارة تدنى الأصول	xx
الى ح/ مجمع تدنى الأصول	xx

ثم يتم إغلاق خسارة التدنى في الأصل في قائمة الدخل بالقيد التالي:

من ح/ ملخص الدخل	xx
الى ح/ خسارة تدنى 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 تميدي (1)

فيما يلي البيانات الخاصة بالأصول غير المتداولة لدى شركة السلام وكما في 31/12/2022،  
علمًا أن هناك مؤشرات تدنى لهذه الأصول:

القيمة قيد الاستعمال	القيمة العادلة - تكاليف البيع المقدرة	القيمة المسجلة	
42,000 دينار	38,000 دينار	40,000 دينار	معدات
15,000 دينار	14,000 دينار	18,000 دينار	سيارات
5,000 دينار	6,000 دينار	8,000 دينار	آثاث

المطلوب: تحديد القيمة القابلة للإسترداد لكل أصل ومقدار الخسارة الواجب الاعتراف بها لكل أصل (إن وجدت).

#### حل مثال (1)

يتم احتساب خسارة التدنى على النحو التالي:

خسارة التدنى	القيمة القابلة للإسترداد	القيمة المسجلة	
0	42,000 دينار	40,000 دينار	معدات
3,000 دينار	15,000 دينار	18,000 دينار	سيارات
2,000 دينار	6,000 دينار	8,000 دينار	آثاث

يلاحظ أن القيمة القابلة للإسترداد هي القيمة الأقل بين (القيمة العادلة - تكاليف البيع)  
أو القيمة قيد الاستعمال

## ويوضح المثال التالي كيفية الاعتراف بخسارة التدني. ★

### مثال (2)

في 31/12/2022 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 وتكلف 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 31/12/2022؟
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 31/12/2022؟

### حل مثال (2)

1. القيمة القابلة للاسترداد هي صافي القيمة العادلة أو القيمة قيد الاستعمال أيهما أكبر.

$$\text{صافي القيمة العادلة} = 40,000 - 3,000 = 37,000 \text{ دينار.}$$

- القيمة قيد الاستعمال (قيمة منفعة الاستعمال) = القيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة = 45,000 دينار.

- بناء عليه تكون القيمة القابلة للاسترداد هي القيمة قيد الاستعمال وبالنسبة 45,000 دينار، نظراً لأنها أكبر من صافي القيمة العادلة للمعدات.

2. خسارة تدني المعدات = القيمة المسجلة (الدفترية) - القيمة القابلة للاسترداد  
$$= 45,000 - 30,000 = 15,000 \text{ دينار خسارة.}$$

3. القيد المحاسبي اللازم للاعتراف بخسارة التدني:

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

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

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

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

## شرح المثال (2) أعلاه

أولاً إيجاد القيمة الدفترية للمعدات

$$\text{التكلفة} = 80,000 - \text{مجموع الاملاك} = 30,000 \quad (\text{القيمة الدفترية المسجلة})$$

ثانياً: إيجاد القيمة القابلة للاسترداد = صافي القيمة العادلة او القيمة الاستعملالية ايهما اعلى

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

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

اذن: القيمة القابلة للاسترداد = 45,000 (لاهها اعلى من صافي القيمة العادلة 37,000) ← إجابة المطلوب الاول

ولكي يتم احتساب انخفاض او تدني قيمة المعدات في نهاية العام

يتم مقارنة القيمة الدفترية 50,000 مع القيمة القابلة للاسترداد 45,000 (ايهما اقل)

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

المطلوب الثالث (القيود) ↗

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

5000 من ح/ خسارة تدني للمعدات ←

5000 الى ح/ مجموع تدني للمعدات →

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

المعدات	
يطرح: مجموع الاملاك	80,000
يطرح: مجموع تدني	(30,000)
صافي القيمة الدفترية	(5000)
	45,000

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

**بـ- إذا تعرض أصل معاد تقييمه بموجب نموذج إعادة التقييم في معيار المحاسبة الدولي رقم "16" إلى 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 31/12/2020 كان لدى شركة الوحدة آلات ظهرت المعلومات المالية المتعلقة بها على النحو التالي:

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

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

١. تحديد مقدار خسارة التدني للآلات.
  ٢. إثبات القيد المحاسبي اللازم لخسارة التدني.
  ٣. بيان كيفية عرض الآلات في الميزانية العمومية كما في 31/12/2020.

### حل مثال (3)

١. خسارة تدنى الآلات = القيمة المسجلة (الفترة) - القيمة القابلة للاسترداد  

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

2. القيد المحاسبي اللازم للاعتراف بخسارة التدبي:

2020/12/31	من ح/ فائض اعادة التقييم ح/ خسارة تدني الآلات الى ح/ مجمع اهلاك الآلات ح/ مجمع خسائر تدني الآلات	30,000 5,000 30,000 5,000
------------	---	------------------------------------

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

الميزانية العمومية في 31/12/2020	
	الأصول غير المتداولة
170,000	آلات
(50,000)	يطرح مجمع اهلاك 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: القيد 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 31/12/2020 كما يلي :

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

### \*ملاحظة هامة:

فائض إعادة تقييم الأصول القابلة للاستهلاك يعالج بالمعايير 16

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

جـ- إذا زادت خسارة انخفاض قيمة الأصل عن المبلغ المسجل للأصل، فإنه يجب على المنشأة الإعتراف بالالتزام فقط إذا كان ذلك مطلوبًا 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 اهلاك 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 وازلة 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 بمقابل 3,000 دينار. في ضوء ذلك يكون قيد معالجة إعادة تقييم المعدات على النحو التالي:

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

شرح المثال أعلاه :

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

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

### التمرين الثالث (مقالى)

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

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

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

المطلوب:

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

#### 1. إثبات القيد المحاسبي اللازم لمعالجة إعادة تقييم الآلات:

من ح/ مجمع خسارة تدني الآلات	10000
ح/ مجمع اهلاك الآلات	2000
إلى ح/ مكاسب فائض إعادة التقييم / ملخص الدخل	10000
ح/ فائض إعادة التقييم	2000

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

150000	آلات
(88000)	يطرح مجمع اهلاك
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: القيد المحاسبي

المعالجة المحاسبية كالتالي :

أولاً: اقفال رصيدين مجمع تدني الالات للفترة السابقة في حساب مكاسب إعادة التقييم ← معيار 36

10,000 من ح/ مجمع تدني الالات / الميزانية

10,000 إلى ح/ مكاسب إعادة تقييم الالات / ملخص الدخل

ثانياً: قيد ثبات فائض إعادة التقييم المتحققة في 31/12/2019 وتخفيض حساب مجمع الأهلاك ← معيار 16\*

2000 من ح/ مجمع اهلاك الالات

2000 إلى ح/ فائض إعادة تقييم الالات

### ثالثاً: الميزانية العمومية

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

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

#### \* ملاحظة هامة:

فائض إعادة تقييم الأصول القابلة للاستهلاك يعالج بالمعايير 16

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

#### د- عكس خسارة انخفاض القيمة

إذا تم الاعتراف بخسارة تدنى الأصل في فترة او فترات مالية سابقة، وظهر في الفترة او الفترات المالية اللاحقة زيادة القيمة القابلة للإسترداد 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 التدنى عن رصيد مجمع خسائر التدنى السابق.
- يجب أن لا تزيد القيمة الدفترية للأصل عن القيمة الدفترية فيما لو لم يحصل انخفاض القيمة.

هـ - بعد الاعتراف بخسارة إنخفاض قيمة الأصل، يجب تعديل مصروف الإهلاك للأصل في الفترات المستقبلية بحيث يتم إحتساب مصروف الإهلاك للفترات اللاحقة بتوزيع القيمة المسجلة للأصل (التكلفة - رصيد مجمع الإهلاك) رصيد مجمع خسارة التدنى) مطروحاً منها الخردة المقدرة على أساس منتظم على مدى العمر المتبقى 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 التدنى 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 للتدنى وإستعادة التدنى نهاية عامي 2022 و 2023.

#### حل مثال (5)

##### • نهاية عام 2022 :

$$\begin{aligned} \text{خسائر التدنى} &= \text{القيمة القابلة للإسترداد} - \text{القيمة الدفترية} (\text{التكلفة} - \text{مجموع الإهلاك}) \\ &= (10,000 - 60,000) = \\ &= 15,000 - = \end{aligned}$$

ويتم إثبات القيد التالي:

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

#### نهاية عام 2023 :

$$\begin{aligned} \text{القيمة الدفترية للمعدات} &= \text{التكلفة} \\ &= \end{aligned}$$

$$- \text{مجموع الإهلاك} (5/35,000 + 10,000)$$

$$- \text{مجموع التدنى}$$

$$\text{القيمة الدفترية في 2021/12/31}$$

#### ملاحظات:

- مجمع الاهلاك نهاية عام 2023 = اهلاك عام 2022 + اهلاك عام 2023  
$$\frac{25}{35,000} + \frac{6}{60,000} =$$
$$17,000 = 17,000 \text{ دينار}$$
- الزيادة في القيمة القابلة للإسترداد عن القيمة الدفترية (استعادة التدني) = 48,000 - 28,000 = 20,000 دينار
- وعند الإعتراف بأرباح خسائر إستعادة التدني يتم مراعاة ما يلي:
  - يجب أن لا تزيد مكاسب إستعادة التدني عن رصيد مجمع خسائر التدني السابق (15,000).

$$^1 \text{ مجمع الاهلاك} = \frac{6}{60,000} \times 1 \text{ سنة} = 10,000 \text{ دينار}$$

<sup>2</sup> العمر الانتاجي المتبقى للمعدات في 31/12/2020 5 سنوات (6-1).

#### تكميلة 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 الاهلاك  
$$(2 \times 10,000) - 60,000 =$$
$$40,000 = 40,000 \text{ دينار}$$

وعليه، فإن أقصى مبلغ يمكن الإعتراف 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 الاهلاك للمعدات <sup>3</sup>	3,000

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

#### هوامش الحل

$$^1 \text{ مجمع الاهلاك} = \frac{6}{60,000} \times 1 \text{ سنة} = 10,000 \text{ دينار}$$

<sup>2</sup> العمر الانتاجي المتبقى للمعدات في 31/12/2020 5 سنوات (6-1).

<sup>3</sup> يمثل هذا الرقم 3,000 دينار الفرق بين رصيد مجمع الاهلاك نهاية السنة الثانية (عام 2021) بوجود التدني والبالغ 17,000 دينار ، ورصيد مجمع الاهلاك 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 :

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

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
$= 6 \div 60,000$
10,000

خسارة تدني المعدات للعام 2022 كالتالي :

2022
$35,000 - 50,000$
15,000

في 31/12/2022 يتم اثبات قيد خسائر تدني الالات 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 31/12/2023 كالتالي :

مجمع اهلاك 2023
$= 5 \div 35,000$
7000

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

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

$$17,000 = (7000 + 10,000) =$$

الميزانية العمومية في 31/12/2023

الميزانية العمومية في 2023/12/31

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

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

والقيمة الدفترية المدخلة 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

وسيطّل على هذه الزيادة اسم ← أرباح خسائر استعادة التدني

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

لأنه لا يمكن ان تتجاوز ارباح استعادة التبني في 2023 رصيد مجمع التبني للسنة الأخيرة 2022

◆ الخطوة ما قبل الأخيرة من الحل :

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

صافي القيمة الدفترية المسجلة بنهاء 2023 = 28,000

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

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

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

تم التتحقق بنجاح:

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

◆ الخطوة الأخيرة للحل :

يجب تخفيض القيمة الدفترية المسجلة للمعدات بنهاء 2023 من القيمة الدفترية بإفتراض 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 اصل 15,000

اما الـ 3000 المتبقية من مكاسب استعادة خسائر التبني سيتم اضافتها لحساب مجمع الاهلاك بالقيد التالي :

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

#### المطلب 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

#### المطلب السادس : ← تخصيص خسارة انخفاض قيمة وحدة توليد النقد

عند توزيع خسارة تدني القيمة على الأصول الأخرى، يجب أن لا تقل قيمة أي اصل بعد التخفيض عن أي من القيم التالية ايهما اعلى:

- A. القيمة العادلة مطروحا منها تكاليف بيع الأصل.
- B. القيمة قيد الإستعمال اذا كان بالإمكان تحديدها
- C. القيمة صفر.
- D. جميع ما ذكر أعلاه صحيح

#### المطلب السابع : ← توزيع الشهرة على وحدات النقد

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

$$\text{الشهرة} = \frac{\text{تكلفة الاستثمار}}{\text{نسبة تملك القابضة}} - \frac{\text{صافي القيمة العادلة لأصول التابع}}{\text{(الأصول)}} - \frac{\text{الالتزامات}}{}$$

ويعتبر الاستثمار في المنشأة المشترأة 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 أقل من 100% من أسهم 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 إحتساب القيمة القابلة للإسترداد للمنشأة المشترأة 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 لغایيات تحديد خسارة التدنى لوحدة توليد النقد والمتعلقة بالإستثمار في الشركات التابعة.

- ج- تحسب خسارة إنخفاض القيمة (التدنى) لقيمة الشهرة الناتجة عن إندماج الأعمال من خلال إضافة حصة الأقلية غير الظاهرة في الشهرة إلى المبلغ المسجل للشهرة (لأغراض إحتساب التدنى فقط ولا يظهر ذلك بالدفاتر)، ومقارنة إجمالي قيمة الشهرة المعizada مع القيمة القابلة للإسترداد للشركة المشترأة (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 ⚡

#### (8) مثال

في 2022/1/1 اشتريت 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 31/12/2022 ظهر رصيد حساب الاستثمار في الشركة التابعة ص بقيمة 780,000 دينار وقد بلغت القيمة القابلة للإسترداد (صافي القيمة العادلة لصافي أصول الشركة التابعة ص) في 31/12/2022 مبلغ 700,000 دينار.

**المطلوب:**

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

#### حل مثال (8)

$$1. \text{ قيمة الشهرة التي تخص الشركة القابضة عند التملك} = 800,000 \times \%80 - 720,000 = 80,000 \text{ دينار.}$$

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

640000 دينار	القيمة المسجلة لصافي أصول الشركة المشترأة (ص) في دفاتر الشركة (س) باستثناء الشهرة .
80000 دينار	يضاف: الشهرة المسجلة بدفاتر (من) المجموع
720000 دينار	يضاف: الشهرة التي تتسب للأقلية (غير معترف بها) $(80\% \div 80000) = 100000$ دينار كامل قيمة الشهرة ، وبالتالي قيمة الشهرة الخاصة بالأقلية $20000 = 100000 - 80000$ .
20000 دينار	القيمة المسجلة (الدقترية) المعدلة <sup>٤</sup> - إفتراضياً -
740000 دينار	يطرح: القيمة القابلة للإسترداد
(700000) دينار	خسارة انخفاض القيمة
40000 دينار	

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

<sup>٤</sup> القيمة الدفترية مع اضافة شهرة الأقلية ، حتى تظهر القيمة الدفترية للاستثمار في الشركة التابعة متضمنة الشهرة بكامل قيمتها .

**الشهرة = تكالفة الاستثمار - نسبة تملك القابضة × صافي القيمة العادلة لأصول**

**الأقلية = (الشهرة ÷ نسبة الأسهم) - الشهرة**

### شرح المثال (8) أعلاه :

أولاً: يتم استخراج قيمة الشهرة بالمعادلة التالية:

الشهرة = تكلفة الاستثمار - نسبة تملك القابضة × صافي القيمة العادلة لأصول الشركة التابعة (في تاريخ الشراء)

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

ثانياً: احتساب خسارة التدبي 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
<b>+ 720,000</b>	<b>المجموع</b>
= 20,000	يضاف: شهرة الأقلية $\frac{\text{الشهرة}}{\text{نسبة التملك}} - \text{الشهرة}$
740,000	القيمة الدفترية المعدلة
- (700,000)	يطرح : القيمة القابلة للاسترداد
<b>= 40,000</b>	<b>خسارة انخفاض القيمة</b>

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

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

رابعاً: تخفيض خسارة الانخفاض من الشهرة للقابضة والشهرة للأقلية :

مبلغ الشهرة بعد خسارة التدبي	مبلغ الشهرة قبل خسارة التدبي	الشهرة
$(32,000 - 80,000)$ 48,000	80,000	الشهرة للقابضة
$(8000 - 20,000)$ 12,000	20,000	الشهرة للأقلية

**اسئلة للتدريب من اختبار فاينل سابق:**

<p>السؤال الثاني (وأكمل فراغ من المروع الثلاثة الثالثة حالة مستقرة)</p> <p>1. في 1/1/2011 كان لدى شركة ميرا وحدة توليد نقد وكانت القيمة الدفترية للأصول كما يلى: 40000 ريال شهرياً 60000 ريال معدات، 20000 ريال بضاعة، قدرت القيمة العادلة لمجموعة الأصول بمبلغ 70000 ريال. ما مقدار خسارة التي أخذت بالاعتراض</p> <p>2. في 31/12/2011 كان لدى الشركة ميرا وحدة توليد نقد تبلغ 100000 ريال تتكون من 20000 ريال معدات و 60000 ريال آلة والنفقات شهرياً، وفي 31/12/2011 تم تقدير القيمة القابلة للاسترداد لوحدة النقد بمبلغ 60000 ريال. ما القيمة التي ستظهر بها المعدات بعد الاعتراف بخسارة التي أخذت</p> <p>3. توفر لديك البيانات التالية عن وحدات توليد النفت لشركة ميرا.</p>													
<table border="1"> <thead> <tr> <th>البيان</th> <th>شركة A</th> <th>شركة B</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>القيمة المسجلة (الدفترية)</td> <td>12750</td> <td>8500</td> </tr> <tr> <td>مالي القيمة العادلة</td> <td>البيانات غير متوفرة</td> <td>6500</td> </tr> <tr> <td>القيمة قيد الاستعمال</td> <td>16800</td> <td>7000</td> </tr> </tbody> </table> <p>المطلوب: خسارة التي أخذت لشركة A والشركة B</p>	البيان	شركة A	شركة B	القيمة المسجلة (الدفترية)	12750	8500	مالي القيمة العادلة	البيانات غير متوفرة	6500	القيمة قيد الاستعمال	16800	7000	
البيان	شركة A	شركة B											
القيمة المسجلة (الدفترية)	12750	8500											
مالي القيمة العادلة	البيانات غير متوفرة	6500											
القيمة قيد الاستعمال	16800	7000											

**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 المخصومة للمنافع من استخدام الأصل 40000 دينار.

**المطلوب:**

- ما هي قيمة مصروف الاستهلاك في السنة الثالثة قبل تعديل القيمة
- ما هي قيمة خسارة التي أخذت في السنة الثالثة
- ما هي قيمة مصروف الاستهلاك في السنة الرابعة
- ما هي القيمة الدفترية للأصل كما في نهاية السنة الثالثة

### **المطلب الثامن : ← تقييّت اختبار انخفاض القيمة**

- أ- يمكن تنفيذ إختبار إنخفاض أو تدني قيمة وحدة توليد النقد التي تم تخصيص شهرة لها في أي وقت خلال السنة، شريطة تنفيذ الإختبار في نفس الوقت من كل عام.
- A بدأية السنة  
-B نهاية السنة  
-C 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 إختبار تدني قيمة وحدة توليد النقد (الشركة المشتراء) :
- A في بداية السنة المالية **الحالية**  
-B قبل إنتهاء السنة المالية **الحالية**.  
-C خلال السنة المالية **الحالية**  
-D في السنة المالية **السابقة**

### **المطلب التاسع : ← عكس خسارة انخفاض القيمة**

عندما ترتفع القيمة القابلة للاسترداد لأصل سبق أن انخفضت قيمته الدفترية، يتم التعامل مع استعادة خسارة التدني وفقاً لمعايير المحاسبة الدولي (IAS 36) كالتالي:

#### **إجراءات استعادة خسارة التدني:**

- ❶ تقدير القيمة القابلة للاسترداد:  
إذا تجاوزت القيمة القابلة للاسترداد القيمة الدفترية **الحالية للأصل**، يتم عكس خسارة التدني جزئياً أو كلياً.  
❷ حدود العكس:  
يجب ألا تزيد القيمة الدفترية الجديدة بعد العكس عن القيمة الدفترية **الأصلية** التي كان يمكن أن تكون لو لم يتم تسجيل خسارة التدني.  
❸ الاعتراف بالعكس:  
يُعرف 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.  
❹ التأثير على الإهلاك أو الاستهلاك:  
بعد عكس خسارة التدني، يتم تعديل مصروف الإهلاك أو الاستهلاك المستقبلي لعكس القيمة الدفترية الجديدة للأصل.

**المطلب العاشر: ← الإفصاح**

**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 ناقصاً التكاليف الازمة 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.

## التمارين والأسئلة المهمة على المعيار رقم 36

### 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. وضع الخطوات الواجب القيام بها لاحتساب خسارة تدني الأصول.
6. اشرح كيفية تقيير القيمة قيد الإستعمال للأصل.
7. وضع كيفية الاعتراف بخسارة تدني الأصل.
8. ما المقصود بوحدات توليد النقد وكيف يتم تقيير خسارة التدني لهذه الوحدات.
9. وضع كيفية تحديد خسارة التدني في الشهرة، وكيف يتم معالجة هذه الخسارة.
10. تكلم عن توقيت اختبار انخفاض القيمة.
11. بين أهم الاصحاحات 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 تعتد توقعات التدفقات النقدية المستقبلية لاحتساب القيمة قيد الإستعمال على أحدث الموازنات المالية، بحيث تغطي فترة لا تتجاوز:
  - أ- 10 سنوات
  - ب- 20 سنة
  - د- تحددها المنشأة
3. ينطبق معيار المحاسبة الدولي رقم (36): "الانخفاض في قيمة الأصول" على أيًا مما يلي:
  - أ- الأصول المالية
  - ب- الأصول غير المتداولة المحظوظ بها للبيع
  - ج- الممتلكات والمصانع والمعدات
  - د- المخزون
4. يجب إجراء اختبار التدني للشهرة:
  - أ- كل 5 سنوات
  - ب- عند وجود مؤشرات على التدني
  - ج- سنوياً
  - د- لا تخضع لاختبار التدني
5. عند وجود ارتفاع 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 المملوسة 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:
  - ب- فائض إعادة التقييم المتعلق بالمعدات
  - أ- قائمة الدخل
  - 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 تدني 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 تقدير هذا الأصل في كل سنة وفقاً لأساس الثبات.

8. إن 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 (مقالى)

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

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

1. القيمة القابلة للإسترداد للسيارات في = 2016/12/31  
القيمة العادلة (15000 دينار) أو القيمة قيد الاستعمال (21000 دينار) ليهما اعلى، وبالتالي تكون القيمة القابلة للإسترداد للسيارات **21000 دينار**.

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

3. إثبات القيد المحاسبي اللازم لخسارة التدنى.

من ح/ خسارة تدنى الأصول		1000
إلى ح/ مجمع تدنى الأصول	1000	

ثم يتم إغفال خسارة التدنى في الأصل في قائمة الدخل بالقيد التالي:

من ح/ ملخص الدخل		1000
إلى ح/ خسارة تدنى الأصول	1000	

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

الميزانية العمومية في 2016/12/31	
الاصول غير المتداولة	
السيارات	50000
بطرح مجمع اهلاك	(28000)
بطرح مجمع تدنى الأصول	(1000)
صافي القيمة الدفترية	21000

### التمرين الثالث (مقالى)

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

التالى:

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

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

المطلوب:

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

#### 1. إثبات القيد المحاسبي اللازم لمعالجة إعادة تقييم الآلات:

من ح/ مجمع خسارة تدني الآلات		10000
ح/ مجمع اهلاك الآلات		2000
إلى ح/ مكاسب فائض إعادة التقييم / ملخص الدخل	10000	
ح/ فائض إعادة التقييم	2000	

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

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

#### التمرين الرابع (مقالى)

في 1/1/2019 اشتريت الشركة م 75% من أسهم الشركة ص بتكلفة تبلغ 450,000 دينار، كانت القيمة العادلة لصافي أصول الشركة التابعة بتاريخ السيطرة 500,000 دينار. في 31/12/2019 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 31/12/2019 مبلغ 650,000 دينار.

**المطلوب:**

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

$$1. \text{ قيمة الشهرة التي تخصل الشركة القابضة عند التملك} =$$

$$75000 = 500000 \times \%75 - 450000$$

$$2. \text{ خسارة التدبي لوحدة توليد النقد (الشركة ص) إن وجدت} =$$

القيمة المسجلة لصافي أصول الشركة المشترأة (ص) في دفاتر الشركة (ص) عدا الشهرة =

يضاف: الشهرة المسجلة بدفاتر (ص)

المجموع

يضاف: الشهرة التي تنسب للأقلية (غير معترف بها)

$$(75\% \div 75000) = 100000 \text{ دينار كامل قيمة الشهرة،}$$

وبالتالي قيمة الشهرة الخاصة بالأقلية 25000 (75000-100000).

القيمة المسجلة (الفترة) المعدلة - إفتراضياً - 25000+450000

يطرح: القيمة القابلة للاسترداد في 13/12/2016

خسارة انخفاض القيمة

ويلاحظ عدم وجود خسارة تدبي لوحدة توليد النقد (الشركة ص)

3. بيان كيفية معالجة خسارة التدبي إن وجدت. لا معالجة

## معايير المحاسبة الدولي رقم (37) (((((37))))

### المخصصات والأصول والالتزامات المحتملة

عودة للأعلى

#### هدف المعيار 37

يهدف معيار المحاسبة الدولي رقم (37) إلى :

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

#### نطاق المعيار 37

تنطبق متطلبات هذا المعيار على الاعتراف بكافة المخصصات والإلتزامات المحتملة والأصول المحتملة وقياسها بـاستثناء:

- تلك الناجمة من العقود التنفيذية Executory Contracts أي ذات الشروط المحددة والواضحة، بـاستثناء العقود المثقلة بالإلتزامات 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

<p>هو التزام ذو توقيت أو مبلغ غير مؤكدين.</p>	<b>المخصص</b>
<p>هو التزام حالي ناتج عن حدث سابق، ويتوقع أن ينجم عن تسديدها تدفق صادر للمنافع الاقتصادية من المنشأة لغيرها.</p>	<b>الالتزام (المطلوبات)</b>
<p>هو التزام مأخذ من خلال عقد، أو تشريع، أو تطبيق لأحكام قانون.</p>	<b>الالتزام القانوني</b>
<p>أ- التزام محتمل يمكن أن ينجم من أحداث سابقة وسيتأكد وجوده بوقوعه أو عدم وقوع حدث مستقبلي واحد غير مؤكدة أو أكثر ليس ضمن السيطرة الكاملة للمنشأة. ب- التزام حالي ينشأ من أحداث سابقة ولا يتم الإعتراف به بسبب ما يلي: - من غير المحتمل أن يتطلب تدفق صادر للموارد لتسديد الالتزام. - لا يمكن قياس مبلغ الالتزام بموثوقية كافية.</p>	<b>الالتزام المحتمل</b>
<p>هو أصل محتمل يمكن أن ينشأ من أحداث سابقة، وسيتأكد وجوده بوقوعه أو عدم وقوع حدث مستقبلي غير مؤكدة ليس ضمن السيطرة الكاملة للمنشأة.</p>	<b>الأصل المحتمل</b>
<p>هو إلتزام ينبع لدى المنشأة في حالة توفر ما يلي: أ- وجود نمط ثابت من الممارسة السابقة للمنشأة أو السياسة المعروفة لأطراف أخرى، بأنه سيقبل مسؤوليات معينة، أي أن المنشأة تعهد للعملاء أو للغير بأنها ستلتزم بتنفيذ التزامات معينة. مثل قيام إحدى الشركات النفطية بالتعهد من خلال التصريحات عن نيتها تنظيف المنطقة المحيطة بالشركة خلال السنة اللاحقة، دون وجود إلزام قانوني أو تشريعي يجبرها على ذلك. ب- وجود توقعات من جانب الأطراف الأخرى سكان المنطقة المحيطة أو المتضررين من التلوث البيئي) بأن المنشأة ستنفذ هذه التعهدات.</p>	<b>الالتزام الاستنتاجي</b>
<p>هو العقد الذي تزيد فيه التكاليف التي لا يمكن تجنبيها لتلبية الالتزامات بموجب العقد عن المنافع الاقتصادية التي يتوقع استلامها بموجبه.</p>	<b>العقد المثقل بالأعباء</b>
<p>هي برنامج تقوم الإدارة بخطيطه وتسويقه عليه و يؤدي إلى تغيرات جوهرية في نطاق عمل المنشأة أو طريقة تنفيذ العمل.</p>	<b>إعادة الهيكلة</b>

## متطلبات المعيار 37

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

## الإفصاح - معيار 37

### ١ الإفصاح عن المخصصات:

- المبلغ المسجل في بداية ونهاية الفترة.
- المخصصات المضافة والمستعملة والمرجعة خلال الفترة.
- المبالغ المستخدمة المعكوسنة لتقليل الدخل.
- الزيادة في المبلغ بسبب مرور الوقت أو تغير معدل الخصم.

### ٢ إفصاحات إضافية لكل فئة من المخصصات:

- وصف الالتزام وتوقعاته المتوقعة.
- المبلغ المتوقع للدفقات المستقبلية.
- أي أحداث مستقبلية أو تعويضات متوقعة.

### ٣ الإفصاح عن الالتزامات المحتملة:

- وصف الالتزام، مع تقدير الأثر المالي.
- الإشارة إلى المبلغ المتوقع للدفقات أو التعويضات.

### ٤ إفصاح عن الأصول المحتملة:

- تقديم وصف موجز عن طبيعتها مع تقدير المنافع الاقتصادية المتوقعة.

### ٥ الإفصاح عند النزاعات:

- 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 هناك موجودات محتملة (طارئة) وإن التدفقات من منافعها الاقتصادية محتملة الحدوث ولكنها غير مؤكدة 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 إمكانية 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 المتاثرة بإعادة الهيكلة

د- جميع ما ذكر

5. العقد المتعلق 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 الإعتراف بالأصول المحتملة طبقاً لـ:

أ- مبدأ الإفصاح

ب- الجوهر فوق الشكل

ج- التحفظ

د- الموضوعية

#### أهم الأسئلة المقالية في المعيار 37

س/ ما هي الشروط الواجب توفرها للاعتراف بالمخصل ؟

- 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 التعاقدى.
- ج- إذا كان من الممكن تقدير مبلغ الالتزام بموثوقية.

### اهم الأسئلة المقالية في المعيار 37

س/ متى يتم اعتبار المطلوبات كمطلوبات محتملة ؟ مع إعطاء مثال .

يتم اعتبار المطلوبات كمطلوبات محتملة عندما تكون احتمالية حدوثها ضعيفة أو غير مرخصة وبالتالي يجب عدم الاعتراف بها كالالتزام محتمل في القوائم المالية ويتم الإفصاح عنها فقط كالالتزامات 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 الالتزام المحتمل، ويتم الإفصاح فقط عن التزامات طارئة في القوائم المالية لعام 2022.

### اهم الأسئلة المقالية في المعيار 37

س/ متى يتم الاعتراف بمحخص إعادة الهيكلة ؟ وما هي التكاليف التي يشملها مخصص إعادة الهيكلة ؟

يتم الإعتراف بمحخص إعادة الهيكلة إذا كانت هناك خطة رسمية مفصلة لإعادة الهيكلة تبين نطاق العمليات التي سيتم إعادة هيكلتها، والموقع الرئيسية المتاثرة بإعادة الهيكلة، والتعويضات المتوقعة دفعها للموظفين المتوقع الإستغناء عنهم.

ويتضمن مخصص إعادة الهيكلة التكاليف التالية :

- التكاليف المباشرة المحتملة عن إعادة الهيكلة ، بإستثناء مبالغ الإنشطة 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 جوهرية لها ضمن فترة الكفالة.
- تبلغ تكلفة الصيانة البسيطة للجهاز 100 دينار، وتكلفة الصيانة الجوهرية 300 دينار.

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

### 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 الإجهزة = 45,000 دينار

## سؤال من نماذج سابقة

### السؤال الرابع: (5 درجات)

تقوم شركة الربع 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 جوهرية لها ضمن فترة الكفالة.

تبلغ تكلفة الصيانة البسيطة للهاتف 85 ديناراً، وتكلفة الصيانة المتوسطة 125 ديناراً، وتكلفة الصيانة الجوهرية 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 طيبة:

- (أ) التزام حالي من المحتمل أن يتطلب تدفقاً خارجاً للموارد
- (ب) التزام حالي من غير المحتمل أن يتطلب تدفقاً خارجاً 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 ، وضح 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 :

الحالات	الاعتراف بمخصص	الإفصاح عن التزام محتمل	التبير
(أ)	نعم	نعم	التزام 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 مرتجح، فيُفصح فقط.

## سؤال من نماذج سابقة

**اكمـل الجدول أدناه وفق نص معيار 37 والخاص بـشركة يـارـا :**

القـيد المحـاسـي ان وجـد	المعـالـجة المحـاسـية	الـحـدـث
		هـنـالـك قـضـيـة مـرـفـوعـة عـلـى الشـرـكـة نـظـرـا لـاـنـتـهـاـك اـحـد العـلـامـات التـجـارـيـة الشـرـكـة اـخـرى بـقـيـمة 20000 دـيـنـار وـحـسـب رـأـي الـخـبـراء فـان اـحـتمـال خـسـارـة القـضـيـة لا يـتـعـدـى .%10
		تم الـبـدـء بـبـرـنـامـج اـعـادـة هـيـكـلـة شـامـلـة لـلـشـرـكـة وـفـرـوـعـهـا قـدـرـت قـيمـتـها بـ40000 دـيـنـار تـمـ
		هـنـالـك خـسـائـر تـشـغـيلـيـة مـسـتـقـبـلـيـة مـحـتـمـلـة بـقـيـمة 17000 دـيـنـار نـتـيـجـة طـرـح اـحـدـي المنتـجـات الخـاصـة بـالـشـرـكـه وـالـقـيـهـا لـم تـلـاقـي اـقـبـالـهـا مـن قـبـلـ الزـيـانـ.

**الـحـلـ :**

الـقـيد المحـاسـي ان وجـد	المعـالـجة المحـاسـية	الـحـدـث
لا يوجد قـيد محـاسـي (يـتم فقط الإـفـصـاح في الإـيـضاـحـات).	إـذا كان اـحـتمـال خـسـارـة أـقـلـ من 10%， فـلا حـاجـة لـتـسـجـيل مـخـصـصـ، وإنـما يـكـنـى بـالـإـفـصـاحـ فـي الإـيـضاـحـاتـ المـتـمـمـة لـلـقـوـائـمـ المـالـيـةـ.	هـنـالـك قـضـيـة مـرـفـوعـة عـلـى الشـرـكـة نـظـرـا لـاـنـتـهـاـك اـحـد العـلـامـات التـجـارـيـة الشـرـكـة اـخـرى بـقـيـمة 20000 دـيـنـار وـحـسـب رـأـي الـخـبـراء فـان اـحـتمـال خـسـارـة القـضـيـة لا يـتـعـدـى .%10
40,000 من حـ/ـ مـصـرـوفـات إـعادـةـ الـهـيـكـلـةـ 40,000ـ إـلـىـ حـ/ـ النـقـدـيـةـ اوـ الـذـمـمـ الدـائـنـةـ	يـتمـ معـالـجةـ هـذـهـ التـكـلـفـةـ كـمـصـرـوفـاتـ تـحـمـلـ عـلـىـ قـائـمـةـ الـأـرـبـاحـ وـالـخـسـائـرـ فـيـ الـفـتـرـةـ الـتـيـ أـنـفـقـتـ فـهـاـ، نـظـرـاـ لـأـنـ التـكـالـيفـ الـمـتـعـلـقـةـ بـإـعادـةـ الـهـيـكـلـةـ لـاـ تـعـتـبـرـ أـصـوـلـ وـفـقـاـ لـلـمـعـاـيـرـ الـدـولـيـةـ.	تم الـبـدـء بـبـرـنـامـج اـعـادـة هـيـكـلـة شـامـلـة لـلـشـرـكـة وـفـرـوـعـهـا قـدـرـت قـيمـتـها بـ40000 دـيـنـار تـمـ
لا يوجد قـيد محـاسـي (الـإـفـصـاحـ فـقـطـ عـنـ الـحـاجـةـ)	التـوقـعـاتـ بـخـسـائـرـ مـسـتـقـبـلـيـةـ لـاـ تـسـجـلـ كـمـخـصـصـاتـ اوـ الـتـزـامـاتـ، وـلـكـنـ يـتمـ الإـفـصـاحـ عـنـهـاـ فـيـ الإـيـضاـحـاتـ عـنـدـ الـضـرـورةـ.	هـنـالـك خـسـائـرـ تـشـغـيلـيـةـ مـسـتـقـبـلـيـةـ مـحـتـمـلـةـ بـقـيـمة 17000 دـيـنـار نـتـيـجـةـ طـرـحـ اـحـدـيـ المنتـجـاتـ الخـاصـةـ بـالـشـرـكـهـ وـالـقـيـهـاـ لـمـ تـلـاقـيـ اـقـبـالـهـاـ مـنـ قـبـلـ الزـيـانـ.

## **نـهـاـيـةـ الـمـلـدـخـ**

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.

## إصدارات المنصة

