

الاعتراف والقياس للأصول غير المتداولة

تعريف الأصل: هو مورد يسيطر عليه المشروع نتيجة لأحداث سابقة ومن المتوقع أن ينجم عنه منافع اقتصادية مستقبلية تتدفق للمشروع.

تستخدم المنشأة أصولها عادة لإنتاج سلع أو خدمات قادرة على إشباع رغبات أو حاجات العملاء لذلك فالعملاء مستعدون للدفع للحصول على هذه الحاجات، وهو ما يساهم في التدفقات النقدية للمشروع، ويقدم النقد بذاته خدمة للمنشأة وذلك بسيطرتها على موارد أخرى.

يمكن للمنافع الاقتصادية المستقبلية المتحصلة في الأصل أن تتدفق إلى المشروع بعدة طرق على سبيل المثال يمكن للأصل:

- أن يستخدم منفرداً أو مجتمعاً مع أصول أخرى لإنتاج سلع أو خدمات تباع من قبل المشروع
- أن يستبدل مع أصول أخرى.
- أن يستخدم لسداد التزام.
- أن يوزع على مالكي المشروع.

معيير المحاسبة الدولي رقم (١٦) الممتلكات والمباني والمعدات:

تعمل الأصول الملموسة طويلة الأجل على مساعدة المنشأة في القيام بأنشطتها الرئيسية، وتكاد لا تخلو ميزانية أي منشأة مهما كان طبيعة عملها من وجود أحد بنود الممتلكات والمباني والمعدات، والتي تطلق عليها في كثير من الأحيان الأصول الثابتة وبما أن هذه الأصول تقدم منافع اقتصادية للمنشأة لأكثر من فترة واحدة، يتم رسملة هذه الأصول وتوزيع تكاليفها على مدار عمرها الإنتاجي وهو ما يطلق عليه الاهتلاك وبما ينسجم مع نمط المنافع التي تحصل عليها المنشأة نتيجة استخدام هذه الأصول، وهذا ما يبرر وجود عدة طرق للاهتلاك كطريقة القسط الثابت والقسط المتناقص وغيرها.

يبين هذا المعيار كيفية المحاسبة عن تلك الأصول عند الاقتناء، وعند وجود إضافات عليها، وفي حالة مبادلتها وغيرها من العمليات المتعلقة بتلك الأصول.

الاعتراف بالأصل: هناك معايير يجب توفرها ليتم الاعتراف بالأصل هي

- ١- يجب الاعتراف ببند الممتلكات والمباني والمعدات كأصل عندما يكون من المحتمل تدفق منافع اقتصادية مستقبلية مرتبطة بالأصل إلى المنشأة ويمكن قياس تكلفة الأصل بموثوقية.
- ٢- يجب رسملة أي تكاليف تتوافق مع شروط الاعتراف المذكورة.
- ٣- عند تكبد نفقات صيانة تؤدي لزيادة العمر الإنتاجي أو تحسين كفاءة عمل الأصل أو تحسين جودة مخرجاته كأن يتم تخفيض نسبة التالف يتم رسملتها كجزء من القيمة المرحلة (الدفترية للأصل) حيث ينطبق تعريف الأصل على تلك النفقات.
- ٤- يتم اعتبار مصاريف الإصلاح والصيانة لبند الممتلكات والمباني والمعدات، والتي تحافظ على الحالة التشغيلية العادية للأصل ولا تؤدي إلى زيادة العمر الإنتاجي له مثل أجور عمال الصيانة المتعلقة بالأصول وتكلفة قطع الغيار الصغيرة كمصرف إيرادي يقفل في بيان الدخل.
- ٥- عند القيام بإجراء عمليات صيانة دورية شاملة مثل الصيانة التي تتم للسفن والطائرات كل ثلاث أو أربع سنوات يتم رسملة هذه التكاليف وإطفائها على مدار الفترة الزمنية التي تغطيها فترة الصيانة، دون تعديل تقديرات عمر الأصل.

القياس عند الاعتراف:

يجب قياس بند الممتلكات والمباني والمعدات الذي يستوفي شروط الاعتراف بشكل أولي بسعر تكلفته وتشمل التكلفة ما يلي:

- ١- سعر الشراء بالإضافة للرسوم الجمركية ورسوم الاستيراد وضرائب الشراء، يطرح منها الخصم والحسومات التجارية.
- ٢- التكاليف المتعلقة مباشرة بوضع الأصل في المكان والظرف اللازمين لاستخدامه بالطريقة التي تستهدفها المنشأة.
- ٣- التقديرات المبدئية لتفكيك وإزالة الأصل واستعادة الموقع إذا كان على المنشأة التزام تتكبده عند شراء الأصل أو نتيجة استخدامه.

التكاليف المباشرة المنسوبة للأصل تشمل على سبيل المثال:

- ١- تكلفة منافع الموظفين المرتبطة بتصنيع الأصل أو شراؤه.
- ٢- تكلفة إعداد وهيئة موقع تركيب الأصل.

٣- تكاليف الاستلام والمناولة الأولية.

٤- تكاليف تركيب وتجميع الأصل.

٥- تكاليف اختبار أداء الأصل، ويطرح منها العوائد من بيع أي منتج (عينات من الإنتاج) نتيجة الإنتاج التحريبي.

٦- تكاليف الاقتراض إلى الحد الذي يسمح به معيار المحاسبة الدولي رقم (٢٣) تكاليف الاقتراض، المتعلقة برسمة تكاليف الاقتراض للأصل المؤهل للرسمة والذي تشيده المنشأة ويتطلب فترة طويلة لإتمامه.

٧- الرسوم أو الأتعاب المهنية.

التكاليف غير المباشرة المتعلقة بالأصول ويجب قيدها كمصرف في بيان الدخل تشمل:

١- التكاليف التي يتم تحملها أثناء فترة تهيئة الأصل للعمل بالطريقة التي حددتها إدارة المنشأة أو ليتم استغلاله (الخسائر التشغيلية قبل الإنتاج)، أو خلال فترة تشغيل الأصل بأقل من طاقته التشغيلية.

٢- تكاليف تغيير موقع الأصل.

قياس تكلفة الأصل:

١- تقاس تكلفة الأصل بالسعر النقدي المكافئ بتاريخ الاعتراف بالأصل (تاريخ الشراء).

٢- عند مبادلة أصول غير متداولة بعضها ببعض سواء كانت متشابهة أو غير متشابهة، فإنه يتم قياس الأصل الذي تم استلامه بقيمته العادلة (قيمه إذا تم بيعه في السوق المنتظم) وبالتالي يعترف بأرباح أو خسائر المبادلة في قائمة الدخل، أما إذا كان من غير الممكن قياس القيمة العادلة بشكل موثوق يجب قياس الأصل الذي تم شراؤه بالقيمة الدفترية المسجلة للأصل الذي تم التخلي عنه (مبادلتها)، حيث يكون المبلغ المسجل مساوياً للتكلفة مطروحاً منها الاهتلاك المتراكم وخسائر انخفاض القيمة المتراكمة بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم (٣٦)

إلغاء الاعتراف بالأصل:

١- يجب إلغاء الاعتراف بالقيمة المسجلة (الدفترية) لأي من الممتلكات والمباني والمعدات عند بيعها أو التبرع بها أو إبرام عقد إيجار تمويلي مع أحد المستأجرين، أو عندما لا يتوقع تدفق منافع مستقبلية من الأصل أو التصرف به.

٢- يمثل الربح أو الخسارة الناجمة عن التصرف أو بيع الأصل بالفرق بين قيمة المقبوضات المستلمة (سواء كانت نقدية أو عينية بالقيمة العادلة) والقيمة الدفترية للأصل، ولا يتم تصنيف الأرباح كإيرادات وإنما كربح.

الإفصاح في البيانات المالية عن الممتلكات والمصانع والمعدات: يجب الإفصاح عن

- ١- أسس القياس المستخدمة في احتساب إجمالي المبلغ المرسل (القيمة الدفترية).
- ٢- طرق الاهتلاك المستخدمة.
- ٣- الأعمار الإنتاجية أو معدلات الاهتلاك المستخدمة.
- ٤- وجود قيود على ملكية المنشأة للأصول ومبالغها وكذلك الممتلكات والمصانع والمعدات المرهونة مقابل الالتزامات.

مثال: في ١ / ١ / ٢٠٠٧ اشترت شركة الخليل آلة بمبلغ ٦٢٠٠٠ ل.س ودفعت مبلغ ٨٠٠٠ ل.س كمصروفات نقل وتركيب، وقد قدر العمر الإنتاجي للآلة بأربع سنوات تباع في نهايتها بمبلغ ١٠٠٠٠ ل.س.

وفي ١ / ٧ / ٢٠٠٨ تم استبدال الآلة بآلة أخرى جديدة، وقد قدرت القيمة العادلة للآلة الجديدة بمبلغ ٥٨٠٠٠ واستلمت شركة الخليل من الطرف الآخر ٢٥٠٠ ل.س نقداً خلال المبادلة، علماً أن الشركة تستخدم طريقة القسط الثابت للاهتلاك.

المطلوب: احسب ربح أو خسارة المبادلة.

الحل:

القيمة الدفترية للآلة الصادرة في ١ / ٧ / ٢٠٠٨ = التكلفة - مجمع الاهتلاك

$$\text{التكلفة} = ٦٢٠٠٠ + ٨٠٠٠ = ٧٠٠٠٠$$

قسط الاهتلاك السنوي = (التكلفة - القيمة المتبقية) / العمر الإنتاجي

القيمة الدفترية للآلة الصادرة في ١ / ٧ / ٢٠٠٨ = ٧٠٠٠٠ - { (١٠٠٠٠ - ٧٠٠٠٠) / ٤ } × ١.٥

$$= ٢٢٥٠٠ - ٧٠٠٠٠ = ٤٧٥٠٠ \text{ ل.س}$$

أرباح مبادلة الآلة = (القيمة العادلة للآلة المستلمة + النقدية المقبوضة) - القيمة الدفترية للآلة الصادرة

$$= (٥٨٠٠٠ + ٢٥٠٠) - (٤٧٥٠٠) = ١٣٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

ويتم إعداد القيد التالي في ٢٠٠٨ / ٧ / ١

من مذكورين

٥٨٠٠٠ / حـ الآلات

٢٢٥٠٠ / حـ مجمع اهتلاك الآلات - الصادرة

٢٥٠٠ / حـ الصندوق

إلى مذكورين

٧٠٠٠٠ / حـ الآلات (الصادرة)

١٣٠٠٠ / حـ مكاسب مبادلة الآلة

علماً أن مكاسب مبادلة الآلة يتم إقفالها في قائمة الدخل في ٢٠٠٨ / ١٢ / ٣١

مثال: في ٢٠٠٨ / ١ / ١ اشترت الشركة العربية آلة تكلفتها التاريخية ٧٥٠٠٠ ل.س. وعند الشراء قدر العمر الإنتاجي للآلة بـ ٥ سنوات كما قدرت الخردة بقيمة ٥٠٠٠ ل.س.

في ٢٠١١ / ١ / ١ قامت الشركة بإجراء صيانة للآلة ودفعت مبلغ ٢٥٠٠٠ ل.س، ونتيجة لذلك قامت الإدارة بمراجعة العمر الإنتاجي وقيمة الخردة بحيث تم تمديد العمر الإنتاجي إلى ٨ سنوات من تاريخ شراء الآلة، كما أعيد تقدير القيمة المتبقية (الخردة) بمبلغ ٨٠٠٠ ل.س. علماً بأن الشركة تستخدم طريقة القسط الثابت.

المطلوب: ما هو مصروف الاهتلاك السنوي بعد تعديل العمر الإنتاجي للآلة وتعديل قيمة الخردة.

الحل:

مصروف الاهتلاك السنوي قبل الصيانة وتغير التقديرات = $(٥٠٠٠ - ٧٥٠٠٠) / ٥ = ١٤٠٠٠$ ل.س.

القيمة الدفترية للآلة في ٢٠١١ / ١ / ١ = التكلفة - مجمع الاهتلاك

$$= (٣ \times ١٤٠٠٠) - ٧٥٠٠٠ =$$

$$33000 = 42000 - 75000 = \text{ل.س.}$$

القيمة الدفترية للآلة بعد إجراء الصيانة = $25000 + 33000 = 58000$ ل.س.

مصروف الاهتلاك السنوي بعد إعادة التقدير = (القيمة الدفترية - الخردة) / العمر الإنتاجي

$$10000 = 5 / (8000 - 58000) =$$