

معيـار المحاسبة المصري رقم (١٠)

IAS 16

الأصول الثابتة وإهلاكاتها

المحتويات

- ١- هدف المعيار
- ٢- نطاق المعيار
- ٣- تعريفات
- ٤- الاعتراف بالأصول الثابتة
- ٥- النفقات اللاحقة على الاقتناء
- ٦- القياس الأولي للأصول الثابتة
- ٧- تحديد قيمة الأصول بعد القياس الأولي
- ٨- الإهلاك
- ٩- اضمحلال قيمة الأصل
- ١٠- التعويض عن اضمحلال في قيمة الأصل
- ١١- الاستبعاد من الدفاتر
- ١٢- العرض والإفصاح

هدف المعيار

١- يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة بحيث يستطيع مستخدموا القوائم المالية أن يستشفوا معلومات حول استثمار المنشأة في تلك الأصول والتغير فيها

نطاق المعيار

يجب تطبيق هذا المعيار فى المحاسبة عن الأصول الثابتة.

لا يطبق هذا المعيار على :

- (أ) الأصول الحيوية التى تخص النشاط الزراعي .
- (ب) حقوق التعدين والتنقيب واستخراج المعادن والبتروول والغازات الطبيعية وما يماثلها من الموارد غير المتجددة .

تعريفات

القيمة الدفترية : هي القيمة التي يظهر بها الأصل الثابت في الميزانية بعد خصم مجمع الإهلاك الخاص به ومجمع خسائر الاضمحلال في قيمته.

القيمة القابلة للإهلاك : هي تكلفة الأصل الثابت أو أى قيمة أخرى بديلة للتكلفة في القوائم المالية ناقصاً القيمة التخريدية له أو القيمة المتبقية له في نهاية عمره الإنتاجي المقدر.

الإهلاك : هو التحميل المنتظم للقيمة القابلة للإهلاك من الأصل الثابت على العمر الإنتاجي المقدر له .

القيمة التي تحددها المنشأة للأصل : هي القيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة الحصول عليها من الاستخدام المستمر للأصل ومن تخريده في نهاية عمره الإنتاجي المقدر.

اضمحلال القيمة : هي مقدار النقص في القيمة الاستردادية للأصل الثابت عن قيمته الدفترية .

الأصول الثابتة : هى الأصول الملموسة التى :

- (أ) تحتفظ بها المنشأة لاستخدامها فى إنتاج أو توفير السلع أو الخدمات ، أو لتأجيرها للغير ، أو لأغراضها الإدارية .
و(ب) من المتوقع استخدامها لمدة تزيد عن فترة محاسبية واحدة .

القيمة الاستردادية : هى صافى القيمة البيعية للأصل أو قيمته من الاستخدام أيهما أكبر .

العمر الإنتاجى المقدر للأصل : هو إما أن يكون :

(أ) الفترة التى تتوقع المنشأة أن تتففع خلالها بالأصل الثابت .
أو

(ب) عدد وحدات الإنتاج التى تتوقع المنشأة الحصول عليها من
ذلك الأصل الثابت .

الاعتراف بالأصول الثابتة

يعترف بأى بند من بنود الأصول الثابتة كأصل فقط عندما :

(أ) يكون من المحتمل أن يحقق استخدام هذا البند منافع اقتصادية مستقبلية للمنشأة.

و

(ب) يمكن للمنشأة قياس تكلفة اقتناء البند بدرجة عالية من الدقة.

النفقات اللاحقة على الاقتناء

- قد تحتاج المكونات الرئيسية لبعض الأصول الثابتة إلى استبدال على فترات زمنية مثل إحلال الجدران الداخلية لمبنى، ويتم معالجة هذه المكونات الرئيسية كأصول ثابتة منفصلة لأن عمرها الإنتاجي المقدر يختلف عن العمر الإنتاجي المقدر للأصل الأساسي.

القياس الأولى للأصول الثابتة

- يتم قياس أى بند من بنود الأصول الثابتة عند الاعتراف به كأصل ثابت على أساس التكلفة.

تتضمن تكلفة الأصل الثابت :

- سعر شرائه شاملاً رسوم الاستيراد وضرائب الشراء غير المستردة.
- أى تكلفة مباشرة أخرى تستلزمها عملية تجهيز الأصل إلى الحالة التى يتم تشغيله بها فى موقعه وفى الغرض الذى اقتنى من أجله كما حددته الإدارة.
- التكلفة المقدرة لفك وإزالة أصل وإعادة تسوية الموقع الذى يوجد به الأصل إلى ما كان عليه بداية.

استبدال الاصول

- قد يتم اقتناء بند أو أكثر من بنود الاصول الثابتة عن طريق استبداله بأصل آخر غير نقدى أو بأصول غير نقدية أو بمجموعة من أصول نقدية وغير نقدية، وتقاس تكلفة مثل هذا الاصل بالقيمة العادلة ما لم:-

(أ) تفتقد عملية التبادل للجوهر التجارى.

أو(ب) يمكن قياس القيمة العادلة لكل من الأصل المقتنى والأصل المسلم بشكل موثوق فيه.

ويقاس البند الذى تم اقتناؤه بهذه الطريقة حتى إذا لم تعترف المنشأة بهذا الأصل المستبدل به فى الحال، أما إذا كان البند المقتنى لم يتم قياسه بالقيمة العادلة، فإن تكلفته تقاس بالقيمة الدفترية للأصل المستبدل به.

تحديد قيمة الأصول بعد القياس الأولى

قد تختار المنشأة ما بين أسلوب التكلفة أو إعادة التقييم كسياسة محاسبية يمكن تطبيقها على كل بنود الأصول الثابتة.

أسلوب التكلفة

تحدد القيمة الدفترية للأصل الثابت بعد القياس الأولى على أساس تكلفة الأصل مطروحاً منها مجمع الإهلاك بالإضافة إلى الخسارة المجمعة الناتجة عن الاضمحلال في قيمته.

أسلوب إعادة التقييم

- بعد الاعتراف الأولي عندما تسمح القوانين واللوائح يدرج الأصل على أساس قيمة إعادة التقييم التي تعكس القيمة العادلة للأصل في تاريخ إعادة التقييم مطروحاً منها أى مجمع إهلاك لاحق وأية خسارة مجمعة لاحقة ناتجة عن الاضمحلال فى القيمة، و هنا يتم الاتى:-

أ - عند إعادة تقييم بند فيها فإن الفئة الكاملة التى ينتمى إليها الأصل يتم إعادة تقييمها.

ب - يجب إعادة تقييم الأصول بانتظام، للدرجة التى لا يحدث فيها اختلاف جوهري بين القيمة الدفترية المعدلة (الظاهرة فى الدفاتر) والقيمة العادلة.

مثال:

أحد الأصول تكلفته في ٢٠٠٠/١/١ مبلغ ٣٠.٠٠٠ جنيه مصرى وعمره الافتراضى ٥ سنوات وتبلغ القيمة العادلة لتكلفة الأصل في ٢٠٠٣/١٢/٣١ مبلغ ٤٠.٠٠٠ جنيه مصرى (وفقاً لطريقة القسط الثابت).

أولاً : الطريقة الاولى:-

- ١- صافى القيمة الدفترية = $[(٣ \times ٦.٠٠٠) - ٣٠.٠٠٠] = ١٢.٠٠٠$ جنيه.
- ٢- قيمة الزيادة في إعادة التقييم = $١٢.٠٠٠ - ٤٠.٠٠٠ = ٢٨.٠٠٠$ جنيه.
- ٣- نسبة التغير = $٢٨.٠٠٠ \div ١٢.٠٠٠ \times ١٠٠ = ٢٣٣,٣٣\%$.
- ٤- قيمة التغير في مجمع الإهلاك = $١٨.٠٠٠ \times ٢٣٣,٣٣ \div ١٠٠ = ٤٢.٠٠٠$ جنيه.
- ٥- مجمع الإهلاك الجديد = $١٨.٠٠٠ + ٤٢.٠٠٠ = ٦٠.٠٠٠$ جنيه.
- ٦- التكلفة الجديدة للأصول = التكلفة التاريخية + التغير في مجمع الإهلاك + الزيادة في إعادة التقييم
 $٣٠.٠٠٠ + ٤٢.٠٠٠ + ٢٨.٠٠٠ = ١٠٠.٠٠٠$ جنيه.
- ٧- صافي قيمة الأصل بعد إعادة التقييم = $٦٠.٠٠٠ - ١٠٠.٠٠٠ = ٤٠.٠٠٠$ جنيه.

ثانياً : الطريقة الثانية:-

يتم إلغاء مجمع الإهلاك بالكامل وإثبات تكلفة الأصل بالقيمة بعد إعادة التقييم.

معالجة الأرباح والخسائر الناتجة عن إعادة التقييم :

أ - عندما يزيد صافي القيمة الدفترية للأصل نتيجة لإعادة تقييمه فيجب إضافة قيمة الزيادة إلى حقوق المساهمين تحت مسمى فائض إعادة التقييم، ومع هذا فإن فائض إعادة التقييم يتم إدراجه بقائمة الدخل إلى المدى الذى يعكس الانخفاض السابق لنفس الأصل و الذى سبق إدراجه بقائمة الدخل.

ب - عندما تنخفض صافي القيمة الدفترية للأصل فإن هذا الانخفاض يجب أن يثبت كمصروف، ومع ذلك فإن الانخفاض يجب أن يخصم مباشرة من أى فائض إعادة تقييم سبق تكوينه ومتعلق بنفس الأصل وبحد أقصى قيمة الفائض فى هذا الحساب المتعلق بنفس الأصل.

مثال:

شركة لديها مجموعة من الاصول الثابتة (عقارات) وتتبع الشركة سياسة التقييم باستخدام القيمة العادلة، وفيما يلي بيانات كل عقار:

العقار	القيمة بالدفاتر في ٢٠٠٦/١٢/٣١ ألف جنيه	القيمة العادلة في ٢٠٠٦/١٢/٣١ ألف جنيه	التكلفة الأولية (الأصلية) ألف جنيه
أ	١٠٠	١٢٠	١٠٠
ب	١٥٠	١١٠	١٥٠
ج	٢٠٠	٢٥٠	٢٢٠
د	٢٥٠	٣٠٠	٢٣٠
هـ	٣٠٠	٢٥٠	٢٧٠
و	٣٥٠	٣١٠	٣٦٠

المطلوب:

١- تحديد الفائض أو العجز الناتج من كل عقار في ٢٠٠٦/١٢/٣١.

٢- إعداد القيود المحاسبية.

الحل:

١- تحديد الفائض أو العجز لكل عقار:

- أ - بالنسبة للعقار (أ) يوجد فائض ٢٠ ألف جنيه مصرى يتم الاعتراف بها بالكامل فى حقوق المساهمين نظراً لعدم وجود عجز سابق.
- ب - بالنسبة للعقار (ب) يوجد عجز ٤٠ ألف جنيه مصرى يتم الاعتراف بها بالكامل فى قائمة الدخل نظراً لعدم وجود فائض سابق.
- ج - بالنسبة للعقار (ج) يوجد ٥٠ ألف جنيه مصرى فائض يتم الاعتراف بمبلغ ٣٠ ألف جنيه مصرى ضمن حقوق المساهمين و ٢٠ ألف جنيه مصرى فى قائمة الدخل لاستئزال العجز السابق تحقيقه.
- د - بالنسبة للعقار (د) يوجد ٥٠ ألف جنيه مصرى فائض يتم الاعتراف بها بالكامل فى حقوق المساهمين.
- هـ- بالنسبة للعقار (هـ) يوجد ٥٠ ألف جنيه مصرى عجز يتم الاعتراف بمبلغ ٣٠ ألف جنيه مصرى فى حقوق المساهمين و ٢٠ ألف جنيه مصرى فى قائمة الدخل.
- و - بالنسبة للعقار (و) يوجد ٤٠ ألف جنيه مصرى عجز يتم الاعتراف بها بالكامل فى قائمة الدخل.

إذاً الفائض أو العجز للعقارات جميعاً:

- أ - حقوق المساهمين = ٢٠ (أ) + ٣٠ (ج) + ٥٠ (د) - ٣٠ (هـ) = ٧٠ ألف جنيه مصرى.
- ب - قائمة الدخل = ٤٠ (ب) - ٢٠ (ج) + ٢٠ (هـ) + ٤٠ (و) = ٨٠ ألف جنيه مصرى.

٢- القيود المحاسبية:

من مذكورين

20	ح / العقار (أ)
50	ح / العقار (ج)
٥٠	ح / العقار (د)
٨٠	ح / خسائر تقييم اصول ثابتة "قائمة الدخل"

إلى مذكورين

٤٠	ح / العقار (ب)
٥٠	ح / العقار (هـ)
٤٠	ح / العقار (و)
٧٠	ح / فائض اعادة تقييم "قائمة التغير في حقوق المساهمين / الميزانية"

الاهلاك

- يجب إعادة النظر فى طرق الإهلاك المطبقة على الأصول الثابتة والقيمة التخريدية على الأقل فى نهاية كل سنة مالية، وفى حالة وجود تغيير جوهري فى أسلوب الحصول على المنافع الاقتصادية من تلك الأصول فيجب تغيير طريقة الاهلاك لتعكس هذا التغيير، المصرى رقم .

الاستبعاد من الدفاتر

- يتم استبعاد القيمة الدفترية لبند من بنود الأصول الثابتة من الدفاتر:

(أ) عند استبعاده.

أو (ب) فى حالة عدم توقع أية منافع اقتصادية مستقبلية منه سواء من الاستخدام أو الاستبعاد.

- يتم إدراج الأرباح أو الخسائر الناشئة من استبعاد بند من الأصول الثابتة من الدفاتر فى قائمة الدخل (إلا إذا كان معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٠) يتطلب غير ذلك فى حالة البيع وإعادة التأجير)، حيث لا يتم تصنيف الأرباح كإيرادات.

العرض والإفصاح

يجب أن تفصح القوائم المالية عما يلي لكل مجموعة من مجموعات الأصول الثابتة:

- (أ) أسس القياس المستخدمة لتحديد إجمالي القيمة الدفترية.
- (ب) طرق الإهلاك المستخدمة.
- (ج) الأعمار الانتاجية المقدرة أو معدلات الإهلاك المستخدمة.
- (د) إجمالي القيمة الدفترية ومجمع الإهلاك مضافاً إليه مجمع الخسارة الناتجة عن اضمحلال قيمة الأصل في بداية ونهاية الفترة.

(هـ) كشف تسوية يوضح القيمة الدفترية فى بداية ونهاية الفترة يظهر ما يلى:

- (١) الإضافات.
- (٢) الاستبعادات.
- (٣) الأصول المقتناة نتيجة عمليات الإدماج.
- (٤) الزيادات والتخفيضات الناتجة عن إعادة التقييم وكذلك الخسارة المدرجة الناتجة عن اضمحلال القيمة ورد الخسارة الناشئة عن اضمحلال القيمة.
- (٥) الإهلاك.
- (٦) صافى فروق العملة الناتجة عن ترجمة القوائم المالية لمنشأة أجنبية.

- (و) مدى وجود أية قيود على ملكية الأصول الثابتة.
- (م) قيمة الإنفاق على الأصول الثابتة خلال فترة تكوينها.
- (ل) قيمة الارتباطات التعاقدية لاقتناء أصول ثابتة مستقبلاً.
- (ى) قيمة التعويض من طرف ثالث لبنود الأصول الثابتة التى حدث اضمحلال فى قيمتها أو التى فقدت أو استبعدت ما لم يكن قد أدرجت كبند مستقل فى قائمة الدخل.

عند إثبات أى أصل من الأصول الثابتة بقيمة إعادة التقييم يكون من
الواجب الإفصاح عما يلى :

- (أ) تاريخ سريان إعادة التقييم.
- (ب) ما إذا كان قد تم الاستعانة بخبير مستقل لإعادة التقييم.
- (ج) الطرق والافتراضات الأساسية المستخدمة لتقدير القيمة العادلة للأصل.
- (د) ما إذا كان الأساس الذى تم الاعتماد عليه لتحديد القيمة العادلة للأصل هو الاعتماد على الأسعار الموجودة بالسوق.
- (هـ) القيمة الدفترية لكل مجموعة من مجموعات الأصول الثابتة.
- (و) فائض إعادة التقييم مع توضيح الحركة خلال الفترة.