

المعيار المحاسبي الدولي السادس والثلاثون

انخفاض قيمة الموجودات

اعتمد مجلس لجنة معايير المحاسبة الدولية معيار المحاسبة الدولي هذا في نيسان (أبريل)، ويصبح هذا المعيار نافذ المفعول للقوائم المالية التي تغطي الفترات التي تبدأ في ١ تموز (يوليو) ١٩٩٩، أو بعد هذا التاريخ.

يختلف نص المعيار المحاسبي الدولي السادس والثلاثون في هذا الكتاب المجلد عن النص الأصلي الذي تم نشره منفصلاً في حزيران (يونيو) ١٩٩٨ كما يلي:

- أ. أشار النص الأصلي في المقدمة وفي الفقرات ٣٩،٤٠،١١٠ إلى المعايير المقترحة دول: المخصصات، والمطلوبات المحتملة والموجودات المحتملة، والموجودات غير الملموسة، ودمج منشآت الأعمال، وقد تم استبدال هذه الإشارات بإشارات إلى المعايير النهائية: المعيار المحاسبي الدولي السابع والثلاثون والمعيار المحاسبي الدولي الثامن والثلاثون والمعيار المحاسبي الدولي الثاني والعشرون (المعدل عام ١٩٩٨).
- ب. بين النص الأصلي أنه سيضاف تعريف "للسوق النشط" عندما يعتمد المجلس المعيار الخاص بالموجودات غير الملموسة وتشمل الفقرة (٥) الآن تعريفاً "للسوق النشط" أخذ من المعيار المحاسبي الدولي الثامن والثلاثون.
- ج. تم تصحيح عدم ثبات بسيط في الصياغة في الأمثلة الواردة في الملحق أ (الفقرات ٤٧ (أ)، ٤٨ (أ)، ٥٧ (أ)).
- د. لا يشمل الكتاب المجلد "أساس للاستنتاجات، الذي نشر في الأصل كملحق "ب" للمعيار المحاسبي الدولي السادس والثلاثون، ويتوفر النص الأصلي بما في ذلك أساس للاستنتاجات لدى دائرة المطبوعات التابعة للجنة المعايير المحاسبية الدولية.

مقدمة

١. يحدد معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون المعالجة المحاسبية والإفصاح عن الانخفاض في قيمة جميع الموجودات. كما يحل هذا المعيار محل متطلبات تقدير القيمة الإستراتيجية للأصل ويعترف بالخسارة الناجمة عن الانخفاض التي أدر جناحاً في:
 - أ. المعيار المحاسبي الدولي السادس عشر (المعدل في عام ١٩٩٣) الممتلكات والإنشاءات والمعدات (أنظر المعيار المحاسبي الدولي الثاني والعشرون والمعدل في عام ١٩٩٨).
 - ب. المعيار المحاسبي الدولي الثاني والعشرون (المعدل عام ١٩٩٣) اندماج الأعمال (أنظر المعيار المحاسبي الدولي الثاني والعشرون والمعدل في عام ١٩٩٨) و
 - ج. المعيار المحاسبي الدولي الثامن والعشرون (المعادة صياغته عام ١٩٩٤ المحاسبة عن الاستثمارات في المنشآت الزميلة) (أنظر المعيار المحاسبي الدولي الثامن والعشرون المعدل عام ١٩٩٨)
 - د. المعيار المحاسبي الدولي الحادي والثلاثون (المعادة صياغته عام ١٩٩٤) التقرير المالي عن الحصص في المشاريع المشتركة. (أنظر المعيار المحاسبي الدولي الحادي والثلاثون المعدل عام ١٩٩٨).
- إن التغييرات الجوهرية من المتطلبات و التفسيرات السابقة تعرضان على أساسات منفصلة للاستنتاجات (الخلاصة) في المعيار الدولي السادس والثلاثون.
٢. لا يغطي معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون انخفاض قيمة المخزونات أو موجودات الضريبة المؤجلة أو الموجودات الناشئة من عقود الإنشاء أو الموجودات الناشئة من منافع الموظفين أو معظم الموجودات المالية.
٣. يتطلب معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون وجوب تقييم مبلغ الأصل القابل للاسترداد عند وجود دلالة على احتمال انخفاض قيمة الأصل. في حالات معينة فإن معيار المحاسبة الدولي المنطبق على أصل متطلبات مراجعة إضافية، فعلى سبيل المثال وجوب إجراء تقييم سنوي للمبلغ القابل للاسترداد للموجودات غير الملموسة والشهرة التي يتم إطفائها على مدى أكثر من عشرين سنة.
٤. يتطلب معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون الاعتراف بالخسارة في انخفاض القيمة (انخفاض قيمة أصل) عندما يزيد المبلغ المسجل (القيمة الدفترية) لأصل عن مبلغه القابل للاسترداد، ويجب الاعتراف بالخسارة في انخفاض القيمة في بيان الدخل للموجودات المسجلة بمقدار تكلفتها ومعاملتها على أنها انخفاض في إعادة تقييم أصول سجلت بمقدار مبلغ أعيد تقييمه.

٥. يتطلب معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون وجوب قياس المبلغ القابل للاسترداد على أساس صافي سعر البيع أو القيمة المستعملة، أيهما أعلى:
- أ. صافي سعر البيع هو المبلغ الذي يمكن الحصول عليه من بيع أصل في عتق تجارية بحثة بين أطراف مطلعة وراغبة بعد خصم أية تكاليف مباشرة إضافية خاصة بعملية التخلص.
- ب. القيمة المستخدمة هي القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية المقدرة التي يتوقع أن تنشأ من الاستخدام المستمر للأصل ومن بيعه في نهاية عمره النافع.
٦. عند تحديد قيمة الأصل المستخدم يتطلب معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون وجوب أن تستخدم المنشأة ما يلي بين أشياء أخرى :
- أ. توقعات التدفق النقدي بناء على افتراضات معقولة ومدعومة والتي:
- ١- تعكس الأصل في حالته الراهنة.
 - ٢- تمثل أفضل تقدير تقوم به الإدارة لمجموعة العوامل الاقتصادية التي ستسود على مدى العمر النافع للأصل.
- ب. معدل خصم قبل احتساب الضريبة يعكس تقديرات السوق الحالية للقيمة الزمنية للنقود والمخاطر المتعلقة بالأصل، ولا يجب أن يعكس سعر الخصم المخاطر التي تم بسببها تعديل التدفقات النقدية المستقبلية.
٧. يجب تقييم المبلغ القابل للاسترداد لأصل مفرد، وإذ لم يكن من الممكن إجراء ذلك فإن معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون يتطلب أن تقوم المنشأة بتحديد المبلغ القابل للاسترداد لوحدة توليد النقد التي يعود لها الأصل ، ووحدة توليد النقد هي أصغر مجموعة قابلة للتحديد من الموجودات التي تولد تدفقات نقدية داخلية من الاستعمال المستمر والتي لا تعتمد إلى حد بعيد على التدفقات النقدية الداخلية من الموجودات الأخرى أو مجموعات الموجودات، على أنه إذا تمت المتاجرة في الإنتاج الذي ينتجه أصل أو مجموعة من الموجودات في سوق نشط فإنه يجب تحديد هذا الأصل أو مجموعة الموجودات على أنها وحدة توليد نقد منفصلة حتى ولو تم استخدام بعض أو كل إنتاج هذا الأصل داخلياً، ويحتوي الملحق أ- أمثلة توضيحية على تحديد الوحدات المولدة للنقد.
٨. عند فحص وحدة توليد نقد من أجل معرفة انخفاض قيمتها يتطلب معيار المحاسبة الدولية السادس والثلاثون وجوب أخذ الشهرة وموجودات الشركة (مثل موجودات المكتب الرئيسي) المتعلقة بوحدة توليد النقد في الاعتبار، ويحدد معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون كيفية إجراء ذلك.

٩. إن مبادئ الاعتراف وقياس خسائر انخفاض القيمة لوحدة توليد نقد هي نفس المبادئ الخاصة بأصل فردي، ويحدد معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون كيفية تحديد المبلغ المسجل لوحدة توليد النقد وكيفية تخصيص خسارة الانخفاض بين موجودات الوحدة.
١٠. يتطلب معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون وجوب عكس خسارة الانخفاض المعترف بها في السنوات السابقة فقط إذا كان هناك تغيير في التقديرات المستخدمة لتحديد المبلغ القابل للاسترداد منذ الاعتراف بأخر خسارة في الانخفاض، على أنه يتم عكس خسارة الانخفاض فقط إلى المدى الذي لا يزيد فيه المبلغ المسجل لأصل عن المبلغ المسجل الذي كان سيحدد للأصل (ناقصا الإطفاء أو الاستهلاك) لو أنه لم يتم الاعتراف بخسارة الانخفاض في السنوات السابقة، ويجب الاعتراف بعكس خسارة الانخفاض في بيان الدخل للموجودات المسجلة بمقدار تكلفتها ومعاملتها على أنها زيادة في إعادة التقييم للموجودات المسجلة بالمبلغ المعاد تقييمه.
١١. يتطلب معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون عدم عكس خسارة انخفاض قيمة الشهرة إلا إذا:
- أ. نجمت خسارة الانخفاض عن حدث خارجي محدد ذات طبيعة استثنائية لا يتوقع تكرارها .
- ب. عكست الأحداث الخارجية اللاحقة أثر ذلك الحدث .
١٢. عندما يتم الاعتراف بخسائر الانخفاض (عكسها) فإن معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون يتطلب الإفصاح عن معلومات معينة كما يلي :
- أ. حسب صنف الموجودات .
- ب. حسب القطاعات التي تصدر عنها التقارير بناء على الشكل الرئيسي للمنشأة (مطلوب فقط إذا طبقت منشأة معيار المحاسبة الدولي الرابع عشر - تقديم التقارير حول ا لقطاعات)
- يتطلب معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون مزيداً من الإفصاح إذا كانت خسائر الانخفاض المعترف بها (المعكوسة) خلال الفترة مادية بالنسبة للقوائم المالية للمنشأة بكاملها التي تقدم التقارير .
١٣. عند تبني معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون لأول مرة فإنه يجب تطبيقه على أساس مستقبلي فقط، وخسائر الانخفاض التي تم الاعتراف بها (عكسها) يجب معاملتها بموجب معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون وليس بموجب المعاملة الأساسية أو المعاملة البديلة المسموح بها للتغيرات الأخرى في السياسات المحاسبية في معيار المحاسبة الدولي الثامن - صافي الربح أو الخسارة للفترة - الأخطاء والتغيرات الرئيسية في السياسات

المحاسبية.

١٤. يكون معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون نافذ المفعول للفترات التي تبدأ في الأول من تموز (يوليو ١٩٩٩) أو بعد ذلك، ويشجع المجلس تطبيق هذا المعيار بشكل أبكر.

المحتويات

معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون

انخفاض قيمة الموجودات

الفقرات	الهدف	النطاق
٤ - ١		تعريفات
٥		تحديد الأصل الذي قد تنخفض قيمته
١٤ - ٦		قياس المبلغ القابل للاستيراد
٥٦-١٥		صافي سعرا لبيع
٢٥-٢١		القيمة المستعملة
٥٦-٢٦		أساس تقديرات التدفقات النقدية المستقبلية
٣١-٢٧		تكوين تقديرات التدفقات النقدية المستقبلية
٤٦-٣٢		التدفقات النقدية المستقبلية للعملة الأجنبية
٤٧		سعر الخصم
٥٦-٤٨		الاعتراف بخسارة انخفاض القيمة وقياسها
٦٣-٥٧		وحدات توليد النقد
٩٣-٦٤		تحديد وحدة توليد النقد التي ينتمي إليها الأصل
٧٢-٦٥		المبلغ القابل للاسترداد والمبلغ المسجل لوحدة توليد نقد
٨٧-٧٣		الشهرة
٨٣-٧٩		موجودات الشركة
٨٧-٨٤		

٩٣-٨٨	خسارة انخفاض قيمة وحدة توليد النقد
١١٢-٩٤	عكس خسارة انخفاض القيمة
١٠٦-١٠٢	عكس خسارة الانخفاض لأصل مفرد
١٠٨-١٠٧	عكس خسارة الانخفاض لوحدة توليد النقد
١١٢-١٠٩	عكس خسارة الانخفاض في الشهرة
١١٩-١١٣	الإفصاح
١٢١-١٢٠	أحكام انتقالية
١٢٢	تاريخ النفاذ
	الملاحق
	أ. أمثلة توضيحية

معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون

انخفاض قيمة الموجودات

يجب قراءة البيانات المطبوعة بالخط البارز في إطار المدد الخلفية وإرشادات التنفيذ في هذا المعيار. وكذلك في إطار المعايير المحاسبية الدولية وليس القصد من المعايير المحاسبية الدولية تطبيقها على البنود غير المادية (أنظر الفقرة ١٢ من المقدمة).

الهدف

هدف هذا المعيار بيان الإجراءات التي تطبقها المنشأة لضمان تسجيل موجوداتها بما لا يزيد عن مبلغها القابل للاسترداد، ويكون الأصل مسجلاً بما يزيد عن مبلغه القابل للاسترداد إذا كان مبلغه المسجل يزيد عن المبلغ الذي سيتم استرداده من خلال استعمال أو بيع الأصل، وإذا كان الحال كذلك يوصف الأصل بأنه انخفضت قيمته، ويتطلب المعيار أن تقوم المنشأة بالاعتراف بخسارة الانخفاض، كما يحدد كذلك إفصاحات معينة للموجودات التي انخفضت قيمتها.

النطاق

١. يجب تطبيق هذا المعيار في المحاسبة عن انخفاض قيمة كافة الموجودات عدا ما يلي:
 - أ. المخزونات (أنظر معيار المحاسبة الدولي الثاني- المخزونات)
 - ب. الموجودات الناجمة عن عقود الإذشاء (أنظر معيار المحاسبة الدولي الحادي عشر – عقود الإذشاء)
 - ج. موجودات الضريبة المؤجلة (أنظر معيار المحاسبة الدولي الثاني عشر – ضرائب الدخل)
 - د. الموجودات الناجمة عن منافع الموظفين (أنظر معيار المحاسبة الدولي التاسع عشر-منافع الموظفين).
 - هـ. الموجودات المالية التي تدخل ضمن نطاق معيار المحاسبة الدولي الثاني والثلاثون –الأدوات المالية – الإفصاح والعرض

٢. لا ينطبق هذا المعيار على المخزونات أو الموجودات الناشئة من عقود **الإيجار** أو موجودات الضريبة المؤجلة أو الموجودات الناشئة من منافع الموظفين لأن معايير المحاسبة الدولية القائمة المنطبقة على هذه الموجودات تحتوي على متطلبات محددة للاعتراف بهذه الموجودات وقياسها.
٣. بالنسبة للموجودات المالية التي تدخل ضمن نطاق معيار المحاسبة الدولي الثاني والثلاثون - الأدوات المالية: الإفصاح والعرض. وسوف تعتمد المتطلبات المحاسبية لخسائر الانخفاض على نتيجة مشروع لجنة معايير المحاسبة الدولية الخاصة بالمحاسبة عن الأدوات المالية، وتعتبر الاستثمارات التالية موجودات مالية إلا أنها مستثناة من نطاق معيار المحاسبة الدولي الثاني والثلاثون، وعلى ذلك ينطبق هذا المعيار على هذه الاستثمارات في:
- الشركات التابعة كما هي معرفة في معيار المحاسبة الدولي السابع والعشرون - القوائم المالية الموحدة ومحاسبة الاستثمارات في الشركات التابعة.
 - الشركات الزميلة كما هي معرفة في معيار المحاسبة الدولي الثامن والعشرون - محاسبة الاستثمارات في الشركات الزميلة.
 - المشاريع المشتركة كما هي معرفة في معيار المحاسبة الدولي الحادي والثلاثون - تقديم التقارير المالية حول الحصص في المشاريع المشتركة.
- جميعها موجودات مالية ولكنها استثنيت من نطاق المعيار المحاسبي الدولي الثاني والثلاثون لذلك فهذا المعيار يطبق على هذه الاستثمارات .
٤. ينطبق هذا المعيار على الموجودات المسجلة بمقدار مبلغ أعيد تقييمه (القيمة العادلة) بموجب معايير المحاسبة الدولية الأخرى مثل المعاملة المحاسبية البديلة المسموح بها في معيار المحاسبة الدولي السادس عشر الممتلكات والإنشاءات والمعدات، على أن تحديد ما إذا كان من الممكن انخفاض قيمة أصل أعيد تقييمه يعتمد على الأساس المستخدم لتحديد القيمة العادلة:
- إذا كانت القيمة العادلة لأصل هي قيمته السوقية فإن الفرق الوحيد بين القيمة العادلة للأصل وصافي سعر البيع له هي التكاليف المباشرة الإضافية للتخلص من الأصل.
- إذا كانت تكاليف التخلص ضدئيلة فإن المبلغ القابل للاسترداد للأصل المعاد تقييمه يكون بالضرورة قريباً من أو أعلى من مبلغه الذي أعيد تقييمه (القيمة العادلة)، وفي هذه الحالة فإنه بعد تطبيق متطلبات إعادة التقييم من غو المحتمل أن تنخفض قيمة الأصل المعاد تقييمه ولا توجد حاجة لتقدير المبلغ القابل للاسترداد.
 - إذا لم تكن تكاليف التخلص ضدئيلة يكون صافي بيع الأصل المعاد تقييمه بالضرورة أقل من قيمته العادلة، وعلى ذلك تنخفض قيمة الأصل المعاد تقييمه إذا كانت قيمته المستعملة أقل من مبلغه المعاد تقييمه (القيمة العادلة)، وفي هذه الحالة

فإنه بعد تطبيق متطلبات إعادة التقييم تطبق المنشأة هذا المعيار لتحديد ما إذا كان من الممكن أن **خفض قيمة الأصل**.

.ii إذا تم تحديد القيمة العادلة لأصل على أساس آخر غير قيمته السوقية فقد يكون مبلغه المعاد تقييمه (القيمة العادلة) أكبر أو أقل من مبلغه القابل للاسترداد، وعلى ذلك بعد تطبيق متطلبات إعادة التقييم تطبق المنشأة هذا المعيار لتحديد ما إذا كان من الممكن **خفض قيمة الأصل**.

تعريفات

تستخدم المصطلحات التالية في هذا العيار وفق المعاني المحددة لها كما يلي:

- المبلغ القابل للاسترداد هو صافي سعر البيع للأصل أو قيمته المستخدمة، أيهما أعلى.
- القيمة المستعملة هي القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية المقدرة التي يتوقع أن تنشأ من الاستعمال المستمر لأصل ومن التخلص منه في نهاية عمره النافع.
- صافي سعر البيع هو المبلغ الذي يمكن الحصول عليه ببيع أصل في عملية تجارية بحتة بين أطراف مطلعة وراغبة ناقصا تكاليف التخلص.
- تكاليف التخلص هي التكاليف الإضافية التي تعزى بشكل للتخلص من أصل، باستثناء تكاليف التمويل ومصروف ضريبة الدخل .
- خسارة الانخفاض هي مقدار زيادة المبلغ المسجل لأصل عن مبلغه القابل للاسترداد.
- المبلغ المسجل هو المبلغ الذي يعترف به للأصل في الميزانية العمومية بعد خصم أي استهلاك (إطفاء) متراكم وخسائر الانخفاض المتراكمة في قيمته .
- الاستهلاك (الإطفاء) هو التخصيص المنتظم للمبلغ القابل للاستهلاك لأصل على مدى عمره النافع^١ .
- المبلغ القابل للاستهلاك هو تكلفة الأصل أو مبلغ آخر استعويض به عن التكلفة في القوائم المالية ناقصا قيمته المتبقية.

العمر النافع هو إما :

- (أ) الفترة الزمنية التي يتوقع خلالها أن تستخدم المنشأة الأصل، أو
- (ب) عدد وحدات الإنتاج أو الوحدات المشابهة التي يتوقع أن تحصل المنشأة عليهما من الأصل للمنشأة.

وحدة توليد النقد هي أصغر مجموعة من الأصول القابلة للتحديد التي تولد تدفقات نقدية داخلية من الاستعمال المستمر والتي هي مستقلة إلى حد كبير عن التدفقات النقدية الداخلة من الموجودات الأخرى أو مجموعات الموجودات.

موجودات الشركة هي الموجودات عدا عن الشهرة والتي تساهم في التدفقات النقدية المستقبلية لكل من وحدة توليد النقد التي هي تحت المراجعة و وحدات توليد النقد الأخرى.

السوق النشط هي السوق التي تضم جميع الحالات التالية:

في حالة أصل غير ملموس أو شهرة يستخدم المصطلح "إطفاء" بشكل عام بدل "الاستهلاك" وكلا المصطلحان لهما نفس المعنى.

(١) يتم المتاجرة في المواد ضمن سوق متجانسة؛

(٢) عندما يكون من الممكن إيجاد مشتريين و بائعين راغبين في أي وقت؛

(٣) الأسعار في متناول يد العامة.

تحديد الأصل الذي قد تنخفض قيمته

٦. تحدد الفقرات من ٧ إلى ١٤ متى يجب تحديد المبلغ القابل للاسترداد، وتستخدم هذه المتطلبات المصطلح "أصل" إلا أنها تنطبق بالتساوي على أصل مفرد أو وحدة توليد نقد.

٧. تنخفض قيمة الأصل عندما يزيد المبلغ المسجل للأصل عن مبلغه القابل للاسترداد، وتبين الفقرات ٩ إلى ١١ بعض الدلائل على احتمال حدوث خسارة انخفاض. إذا وجد أي دليل من هذه الدلائل فإنه يطلب من المنشأة إجراء تقدير رسمي للمبلغ القابل للاسترداد. وفي حالة عدم توفر دليل على احتمال خسارة انخفاض فان هذا المعيار لا يطلب من المنشأة إجراء تقدير رسمي للمبلغ القابل للاسترداد.

٨. يجب على المنشأة أن تقوم في كل ميزانية عمومية بتقييم ما إذا كان هناك أية دلالة على احتمال انخفاض قيمة الأصل، وإذا وجدت هذه الدلالة يجب على المنشأة تقدير مبلغ الأصل القابل للاسترداد.

٩. لتقييم ما إذا كانت توجد أية دلالة على أن أصلا قد تنخفض قيمته يجب على المنشأة أن تأخذ في الاعتبار الدلائل التالية كحد أدنى:

المصادر الخارجية للمعلومات:

i. خلال الفترة انخفضت القيمة السوقية للأصل إلى حد كبير أكثر مما كان يتوقع نتيجة لمرور الوقت أو الاستعمال العادي.

ii. حدثت تغيرات هامة ذات أثر عكسي على المنشأة خلال الفترة أو أنها ستحدث في المستقبل القريب في البيئة التقنية أو السوقية أو الاقتصادية أو القانونية التي تعمل فيها المنشأة أو في السوق الذي ينتمي إليه الأصل.

iii. زادت أسعار الفائدة في السوق أو معدلات العائد الأخرى في السوق على الاستثمارات خلال الفترة ومن المحتمل أن تؤثر هذه الزيادات على سعر الخصم المستخدم في حسابات قيمة الأصل المستعملة وتخفض مبلغ الأصل القابل للاسترداد بشكل مادي.

iv. المبلغ المسجل لصافي موجودات المنشأة المقدمة للتقارير أعلى من رأسماله **السوقي**.

المصادر الداخلية للمعلومات

v. تتوفر الأدلة على تقادم الأصل أو حدوث تلف فيه.

vi. حدثت تغيرات هامة ذات أثر عكسي على المنشأة خلال الفترة، أو يتوقع حدوثها في المستقبل القريب إلى المدى، أو بالأسلوب الذي يستخدم فيه الأصل أو يتوقع استخدامه فيه، وتشمل هذه التغيرات خطأ لإيقاف أو إعادة هيكلة العملية التي ينتمي إليها الأصل أو التخلص من الأصل قبل التاريخ المتوقع سابقاً.

vii. تتوفر الأدلة من التقارير الداخلية التي تشير على أن الأداء الاقتصادي لأصل هو أسوأ أو سيكون أسوأ مما هو متوقع.

١٠. إن القائمة في الفقرة رقم ٩ ليست شاملة، ويمكن للمنشأة أن تحدد دلائل أخرى على إمكانية انخفاض قيمة الأصل، وهذه أيضاً تتطلب من المنشأة تحديد مبلغ الأصل القابل للاسترداد.

١١. تشمل الأدلة من التقارير الداخلية التي تشير إلى إمكانية انخفاض قيمة أصل وجود ما يلي:

i. تدفقات نقدية لامتلاك الأصل، أو احتياجات نقدية لاحقة لتشغيله أو صيانته والتي هي أعلى إلى حد كبير من تلك الواردة في الموازنة الأصلية.

ii. صافي التدفقات النقدية الفعلية أو الربح أو الخسارة التشغيلية المتدفقة من الأصل والتي هي أسوأ إلى حد كبير من تلك الواردة في الميزانية التقديرية .

iii. انخفاض هام في صافي التدفقات النقدية أو الربح التشغيلية في الميزانية التقديرية أو زيادة كبيرة في الخسارة الواردة في الميزانية التقديرية ناجمة من الأصل.

iv. خسائر تشغيلية أو صافي تدفقات نقدية خارجة للأصل عند جمع أرقام الفترة الحالية مع الأرقام في الموازنة للمستقبل.

١٢. ينطبق مفهوم المادية في تحديد ما إذا كان مبلغ الأصل القابل للاسترداد بحاجة إلى التقدير، فعلى سبيل المثال إذا بينت الحسابات السابقة أن مبلغ الأصل القابل للاسترداد أعلى إلى حد كبير من مبلغه المسجل فإن المنشأة ليست بحاجة إلى إعادة تقدير مبلغ الأصل القابل للاسترداد إذا لم تقع أحداث تزيل ذلك الفرق، وبالمثل قد يبين تحليل سابق أن مبلغ الأصل القابل للاسترداد ليس حساساً لدلالة واحدة (أو أكثر) من الدلائل الواردة في الفقرة ٩.

١٣. كإيضاح للفقرة ١٢ إذا زادت أسعار الفائدة في السوق أو معدلات العائد الأخرى في السوق على الاستثمارات خلال الفترة فإنه لا يطلب من المنشأة عمل تقدير رسمي لمبلغ الأصل القابل للاسترداد في الحالات التالية:

i. إذا كان من غير المحتمل أن يتأثر سعر الخصم المستخدم في حساب قيمة الأصل المستعملة بسبب الزيادة في أسعار السوق هذه، فعلى سبيل المثال قد لا يكون للزيادات في

أسعار الفائدة على المدى القصير أثر مادي على سعر الخصم المستخدم لأصل عمره الباقي النافع طويل، أو

ii. إذا كان من المحتمل أن يتأثر سعر الخصم المستخدم في حساب قيمة الأصل المستعملة بالزيادة في أسعار السوق هذه ولكن تحليل حساسية سابق للمبلغ القابل للاسترداد **يبين أن:**

١- مزغليمحتمل أنه سيكون هناك انخفاض مادي في مبلغ الأصل القابل للاسترداد لأنه من المحتمل أيضا أن تزيد التدفقات النقدية المستقبلية، فعلى سبيل المثال في بعض الحالات قد تكون للمنشأة قدرة على إظهار أنها تعدل إيراداتها للتعويض عن أية زيادة في أسعار السوق، أو

٢- من غير المحتمل أن ينجم عن الانخفاض في المبلغ القابل للاسترداد خسارة انخفاض مادية في القيمة.

١٤. إذا كانت توجد دلالة على إمكانية انخفاض قيمة أصل فقد يدل ذلك على أن العمر النافع المتبقي وأسلوب الاستهلاك (الإطفاء) أو القيمة المتبقية للأصل بحاجة إلى المراجعة والتعديل بموجب معيار المحاسبة الدولي الذي ينطبق على الأصل حتى إذا لم يتم الاعتراف بخسارة انخفاض قيمة للأصل.

قياس المبلغ القابل للاسترداد

١٥. يعرف هذا المعيار المبلغ القابل للاسترداد على أنه صافي سعر بيع الأصل أو القيمة المستعملة أيهما أعلى، وقد حددت الفقرات من ١٦ إلى ٥٦ متطلبات قياس المبلغ القابل للاسترداد، وتستخدم هذه المتطلبات المصطلح "أصل" إلا أنها تنطبق بالتساوي على الأصل المفرد أو وحدة توليد النقد.

١٦. ليس من الضروري دائما تحديد كل من صافي سعر بيع الأصل وقيمه المستعملة، فعلى سبيل المثال إذا زاد أي من هذين المبلغين عن المبلغ المسجل للأصل فإن الأصل لا تتخفف قيمته، وليس من الضروري تقدير المبلغ الآخر.

١٧. قد يكون من الممكن تحديد صافي سعر البيع حتى ولو لم تتم المتاجرة بالأصل في سوق نشط، على أنه ليس من الممكن في بعض الأحيان تحديد صافي سعر البيع لعدم وجود أساس لإجراء تقدير موثوق للمبلغ الذي يمكن الحصول عليه من بيع الأصل في عملية تجارية بحتة بين أطراف مطلعة وراغبة، وفي هذه الحالة قد يعتبر مبلغ الأصل القابل للاسترداد أنه قيمته المستعملة.

١٨. إذا لم يوجد سبب للاعتقاد بأن قيمة الأصل المستعملة تزيد بشكل مادي عن صافي مبلغ بيعه فقد يعتبر مبلغ الأصل القابل للاسترداد أنه صافي مبلغ بيعه، وكثيرا ما ستكون الحالة كذلك بالنسبة لأصل محتفظ به للتخلص منه، ويعود ذلك إلى أن القيمة المستعملة للأصل المحتفظ به للتخلص منه ستكون بشكل رئيسي من صافي عائدات التخلص حيث أن

التدفقات النقدية المستقبلية من الاستعمال المستمر للأصل إلى حين التخلص منه غالباً ما تكون غير ذات قيمة.

١٩. يتم تحديد المبلغ القابل للاسترداد لأصل مفرد، إلا إذا لم يكن الأصل يولد تدفقات نقدية داخلية من الاستعمال المستمر مستقلة إلى حد كبير عن التدفقات من الموجودات أو مجموعات الموجودات الأخرى، وإذا كانت الحالة كذلك يتم تحديد المبلغ القابل للاسترداد لوحدة توليد النقد التي ينتمي إليها الأصل (انظر الفقرات من ٦٤ إلى ٨٧) إلا إذا:

i. كان صافي سعر البيع أعلى من مبلغه المسجل، أو

ii. كان من الممكن تقدير قيمة الأصل المستعملة لتكون قريبة من صافي سعر بيعه و أمكن تحديد صافي سعر البيع.

٢٠. في بعض الحالات قد توفر التقديرات والمعدلات وطرق الحساب المختصرة تقديراً تقريبياً معقولاً للاحتسابات المفصلة الموضحة في هذا المعيار لتحديد صافي سعر البيع أو القيمة المستعملة.

صافي سعر البيع

٢١. إن أفضل دليل على صافي سعر بيع أصل هو السعر في اتفاقية بيع ملزمة في عملية تجارية بحتة معدلة للتكاليف الإضافية التي ستعزى مباشرة للتخلص من الأصل.

٢٢. إذا لم توجد اتفاقية بيع ملزمة ولكن تمت المتاجرة بالأصل في سوق نشط فان صافي سعر البيع هو سعر السوق للأصل ناقصاً تكاليف التصرف، وسعر السوق المناسب هو عادة سعر العرض الحالي، وعندما لا تكون أسعار العرض الحالية متوفرة فقد يوفر سعر آخر عملية أساساً لتقدير صافي سعر البيع، شريطة عدم حدوث تغيير هام في الظروف الاقتصادية بين تاريخ العملية والتاريخ الذي يتم فيه التقدير.

٢٣. إذا لم تكن هناك اتفاقية بيع ملزمة أو سوق نشط لأصل يكون صافي سعر البيع بناء على أفضل المعلومات المتوفرة لإظهار المبلغ الذي يمكن أن تحصل عليه المنشأة في تاريخ الميزانية العمومية للتخلص من الأصل في عملية تجارية بحتة بين أطراف مطلعة وراغبة، وذلك بعد خصم تكاليف التصرف، ولتحديد هذا المبلغ تأخذ المنشأة في الاعتبار نتيجة العمليات الأخيرة لموجودات مشابهة ضمن نفس الصناعة، وصافي سعر البيع لا يعكس بيعاً إجبارياً إلا إذا كانت الإدارة مجبرة على البيع في الحال.

٢٤. عند تحديد صافي سعر البيع يتم خصم تكاليف التصرف عدا عن التكاليف التي تم الاعتراف بها كمطلوبات، والأمثلة على هذه التكاليف هي التكاليف القانونية ورسوم الدمغة والضرائب المماثلة على العمليات وتكاليف إزالة الأصل والتكاليف المباشرة الإضافية لجعل الأصل في شكل صالح لبيعه، على أن منافع نهاية الخدمة (كما هي معرفة في معيار المحاسبة الدولي التاسع عشر - منافع الموظفين) والتكاليف المتعلقة بتخفيض أو إعادة تنظيم عمل بعد التخلص من أصل لا تعتبر تكاليف مباشرة إضافية للتخلص من الأصل.

٢٥. في بعض الأحيان يتطلب التصرف في أصل أن يقوم المشتري بامتلاك مطلوب (الالتزام)، ويتوفر فقط صافي سعر بيع مفرد لكل من الأصل والمطلوب، وتوضح الفقرة ٧٧ كيفية التعامل مع هذه الحالات.

القيمة المستعملة

٢٦. يشمل تقدير القيمة المستعملة لأصل الخطوات التالية:

i. تقدير التدفقات النقدية المستقبلية الداخلة والخارجة التي تؤخذ من الاستعمال المستمر للأصل ومن التصرف النهائي فيه .

ii. تطبيق سعر الخصم المناسب على هذه التدفقات النقدية المستقبلية.

أساس تقديرات التدفقات النقدية المستقبلية :

٢٧. عند قياس القيمة المستعملة:

i. يجب أن تكون توقعات التدفقات النقدية بناء على افتراضات معقولة و مدعومة تمثل أفضل تقدير للإدارة لمجموعة الظروف الاقتصادية التي ستسود على مدى العمل النافع المتبقي للأصل، ويجب إعطاء وزن أكبر للأدلة الخارجية.

ii. يجب أن تكون توقعات التدفقات النقدية بناء على أحدث الموازنات / النبوءات المالية التي اعتمدها الإدارة، ويجب أن تغطي هذه التوقعات المبنية على الموازنات / النبوءات المالية فترة قصوى مقدارها خمس سنوات إلا إذا أمكن تبرير فترة أطول.

iii. يجب تقدير توقعات التدفقات النقدية التي تزيد عن الفترة التي تغطيها أحدث الموازنات/النبوءات باستنتاج التوقعات بناء على الموازنات/النبوءات باستخدام معدل نمو ثابت أو متناقص للسنوات اللاحقة، إلا إذا أمكن تبرير معدل متزايد، ويجب أن لا يزيد معدل النمو هذا عن متوسط معدل النمو على المدى الطويل للمنتجات أو الصناعات أو البلد أو البلدان التي تعمل بها المنشأة أو للسوق الذي يستخدم فيه الأصل، إلا إذا أمكن تبرير معدل أعلى.

٢٨. لا تتوفر بشكل عام موازنات/نبوءات مالية مفصلة و صريحة وموثوقة عن التدفقات النقدية لفترات تزيد عن خمس سنوات، ولهذا السبب تكون تقديرات الإدارة للتدفقات النقدية المستقبلية مبنية على أحدث الموازنات/النبوءات لفترة أقصاها خمس سنوات، ويمكن للإدارة استخدام توقعات التدفقات النقدية بناء على الموازنات/النبوءات المالية لفترة تزيد عن خمس سنوات إذا كانت الإدارة متأكدة أن هذه التوقعات موثوقة وأنها تستطيع بناء على الخبرة السابقة إظهار قدرتها على التنبؤ بالتدفقات النقدية بدقة على مدى الفترة الأطول تلك.

٢٩. يتم تقدير توقعات التدفقات النقدية حتى نهاية العمر النافع لأصل باستنتاج توقعات التدفقات النقدية بناء على الموازنات/النبوءات المالية باستخدام معدل النمو للسنوات اللاحقة،

وهذا المعدل ثابت أو متناقص إلا إذا اتفقت الزيادة في المعدل مع المعلومات الموضوعية الخاصة بأنماط في دورة حياة منتج أو صناعة، وإذا كان ذلك مناسباً يكون معدل النمو يساوي صفرًا أو يكون سالباً.

٣٠. عندما تكون الظروف مواتية من المحتمل أن يدخل المنافسون في السوق ويحدون من النمو، وعلى ذلك ستعاني المنشآت من الصعوبة في تجاوز متوسط معدل النمو التاريخي خلال الفترة الطويلة (لنقل عشرون سنة) للمنتجات أو الصناعات أو البلد أو البلدان التي تعمل بها المنشأة أو للسوق الذي يستخدم فيه الأصل .

٣١. عند استخدام معلومات من الموازنات/النبوءات المالية تأخذ المنشأة بعين الاعتبار فيما إذا كانت المعلومات تعكس افتراضات معقولة ومدعومة وتمثل أفضل تقدير للإدارة لمجموعة الظروف الاقتصادية التي ستسود خلال العمر النافع المتبقي للأصل .

تكوين تقديرات التدفقات النقدية المستقبلية

٣٢. يجب أن تشمل التقديرات للتدفقات النقدية المستقبلية على ما يلي :

- i. توقعات التدفقات النقدية الداخلة من الاستعمال المستمر للأصل.
- ii. توقعات التدفقات النقدية الخارجة التي يتم تحملها بالضرورة لتوليد تدفقات النقدية الداخلة من الاستعمال المستمر للأصل (بما في ذلك التدفقات النقدية الخارجة لإعداد الأصل للاستخدام)، والتي يمكن أن ينسب أو تخصص بشكل مباشر على أساس معقول وثابت للأصل.
- iii. صافي التدفقات النقدية إن وجدت التي سيتم استلامها (أو دفعها) لتخلص من الأصل في نهاية عمره النافع.

٣٣. تعكس تقديرات التدفقات النقدية المستقبلية وسعر الخصم افتراضات ثابتة للزيادات في الأسعار بسبب التضخم العام ، ولذلك إذا شمل سعر الخصم أثر الزيادات في الأسعار بسبب التضخم العام فإن التدفقات النقدية المستقبلية تقدر حسب النواحي الشكلية، وإذا لم يشمل سعر الخصم أثر الزيادات في الأسعار بسبب التضخم العام فإن التدفقات النقدية المستقبلية تقدر حسب النواحي الفعلية (ولكنها تشمل زيادات أو انخفاضات مستقبلية محددة) في السعر.

٣٤. تشمل توقعات التدفقات النقدية الخارجة المصروفات الثابتة المستقبلية التي يمكن أن تعزى بشكل مباشر أو تخصص على أساس معقول وثابت لاستعمال الأصل .

٣٥. عندما لا يشمل المبلغ المسجل لأصل بعد كافة التدفقات النقدية الخارجة التي سيتم تحملها قبل أن يكون جاهزاً للاستعمال أو البيع فإن تقدير التدفقات النقدية المستقبلية يشمل تقديراً لأي تدفق نقدي خارج آخر يتوقع أن يتم تحمله قبل أن يكون الأصل جاهزاً للاستعمال أو البيع، فعلى سبيل المثال هذا هو الحال بالنسبة لمبنى تحت الإنشاء أو لمشروع تطوير لم

يتم إكماله بعد .

٣٦. لتجنب العد المزدوج لا تشمل تقديرات التدفقات النقدية المستقبلية ما يلي:

- i. التدفقات النقدية الداخلة من موجودات تولد تدفقات نقدية داخلة من الاستعمال المستمر والتي لا تعتمد إلى حد كبير على التدفقات النقدية الداخلة من الأصل الذي هو تحت المراجعة (مثل ذلك الموجودات المالية مثلًا ا لدم المدينة).
 - ii. التدفقات النقدية الخارجة المتعلقة بالتزامات تم الاعتراف بها كمطلوبات (مثل ذلك الذم الدائنة أو التقاعد أو المخصصات).
٣٧. يجب تقدير التدفقات النقدية المستقبلية للأصل في حالته الراهنة، ويجب أن لا تشمل التدفقات النقدية المستقبلية التدفقات الداخلة أو الخارجة المستقبلية المقدرة التي يتوقع أن تنشأ مما يلي:

(أ) إعادة هيكلة مستقبلية لم تلتزم المنشأة بها بعد.

(ب) الصرف الرأسمالي المستقبلي الذي سيحسن أو يزيد قيمة الأصل بما يتعدى مستوى أدائه المقيم أصلاً.

٣٨. نظراً لأن التدفقات النقدية المستقبلية مقدرة للأصل في حالته الراهنة فان القيمة المستعملة لا تعكس ما يلي:

i. التدفقات النقدية الخارجة المستقبلية أو الوفورات في التكلفة المتعلقة بذلك (مثل ذلك التخفيضات في تكاليف الموظفين) أو المنافع التي يتوقع أن تنشأ من إعادة هيكلة مستقبلية لم تلتزم المنشأة بها بعد. أو

ii. المصروف الرأسمالي المستقبلي الذي سيدسن أو يدعم الأصل بما يتعدى مستوى أدائه المقدر أصلاً أو المنافع المستقبلية ذات العلاقة بهذا المصروف المستقبلي.

٣٩. إعادة الهيكلة هي برنامج مرسوم وتسيطر عليه الإدارة، وهو يغير بشكل مادي إما من نطاق العمل الذي تقوم به المنشأة أو الأسلوب الذي يتم به القيام بالعمل، ويعطي معيار المحاسبة الدولي السابع و الثلاثون "المخصصات، والمطلوبات المحتملة والالتزامات المحتملة" الإرشادات التي يمكن أن توضح متى تكون المنشأة ملتزمة بإعادة الهيكلة.

٤٠. عندما تصبح المنشأة ملتزمة بإعادة هيكلة من المحتمل أن تتأثر بعض الموجودات بإعادة الهيكلة هذه، وحالما تصبح المنشأة ملتزمة بإعادة الهيكلة:

i. عند تحديد القيمة المستعملة تعكس تقديرات التدفقات النقدية الداخلة والخارجة المستقبلية الوفورات في التكلفة والمنافع الأخرى من إعادة الهيكلة بناء على أحدث موازنات نبوءات مالية اعتمدها الإدارة) و.

ii. يتم تناول تقديرات التدفقات النقدية الخارجة المستقبلية لإعادة الهيكلة في مخصص إعادة الهيكلة بموجب معيار المحاسبة الدولي السابع و الثلاثون المخصصات والمطلوبات

المحتملة والموجودات المحتملة.

يوضح الملحق (أ) المثال رقم (٥) أثر إعادة هيكلة مستقبلية على حساب القيمة المستعملة.

٤١. إلى أن تتحمل المنشأة مصروفا رأسماليا يحسن أو يدعم الأصل بما يتعدى مستوى أدائه الذي تم تقييمه أصلاً فإن تقديرات التدفقات النقدية المستقبلية لا تشمل التدفقات النقدية الداخلة المقدرة المستقبلية التي يتوقع أن تنشأ من هذا الصرف (انظر الملحق أمثال ٦).

٤٢. تشمل تقديرات التدفقات النقدية المستقبلية الصرف الرأسمالي المستقبلي اللازم للمحافظة على الأصل والإبقاء عليه عند مستوى أدائه المقدر سابقاً.

٤٣. يجب أن لا تشمل تقديرات التدفقات النقدية المستقبلية ما يلي :

i. التدفقات النقدية الداخلة أو الخارجة من الأنشطة التمويلية.

ii. مقبوضات ودفعات ضريبة الدخل.

٤٤. تعكس التدفقات النقدية المستقبلية المقدرة افتراضات تتفق مع طريقة تحديد سعر الخصم، وخلافاً لذلك سيتم حساب اثر بعض الافتراضات مرتين أو يتم تجاهله، ونظراً لان القيمة الزمنية للنقود يتم اعتبارها بخصم التدفقات النقدية المستقبلية المقدرة فان هذه التدفقات النقدية لا تشمل التدفقات النقدية الداخلة أو الخارجة من الأنشطة التمويلية، وبالمثل حيث انه يتم تحديد سعر الخصم على أساس قبل احتساب الضريبة فانه يتم أيضاً تقدير التدفقات النقدية المستقبلية على أساس قبل احتساب الضريبة.

٤٥. يجب أن يكون تقدير صافي التدفقات النقدية التي سيتم استلامها (أو دفعها) للتخلص من أصل في نهاية عمره النافع هو المبلغ الذي تتوقع المنشأة أن تحصل عليه من للتخلص من الأصل في عملية تجارية بحتة بين أطراف مطلعة وراغبة بعد خصم التكاليف المقدرة للتخلص من الأصل.

٤٦. يتم تحديد صافي التدفقات النقدية المقدرة التي سيتم استلامها (أو دفعها) للتخلص من أصل في نهاية عمره النافع بطريقة مماثلة لتحديد صافي سعر بيع الأصل، فيما عدا انه عند تقدير صافي التدفقات النقدية:

i. تستخدم المنشأة الأسعار السائدة في تاريخ التقدير لموجودات مماثلة وصلت إلى نهاية عمرها النافع والتي عملت في ظروف مماثلة للظروف التي سيتم استعمال الأصل فيها.

ii. يتم تعديل هذه الأسعار حسب اثر كل من الزيادات المستقبلية في الأسعار الناجمة من التضخم العام والزيادات (الانخفاضات) المستقبلية المحددة، على انه إذا استثنيت تقديرات التدفقات النقدية المستقبلية من الاستعمال المستمر للأصل وسعر الخصم اثر التضخم العام فان هذا الأثر يستثنى أيضاً من صافي التدفقات النقدية المقدرة عند التخلص من الأصل.

التدفقات النقدية المستقبلية للعمات الأجنبية

٤٧. تقدر التدفقات النقدية المستقبلية بالعملة التي سيتم توليدها بها، ثم يتم خصمها

باستخدام سعر خصم مناسب لتلك العملة، وتقوم المنشأة بترجمة القيمة الحالية التي تم الحصول عليها باستخدام سعر الصرف الفوري في تاريخ الميزانية العمومية (المبينة في معيار المحاسبة الدولي الحادي والعشرون - تأثيرات التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية، على أنها سعر الإقبال).

سعر الخصم

٤٨. يجب أن يكون سعر (أو أسعار) الخصم هو السعر قبل احتساب الضريبة والذي يعكس التقييمات السوقية الحالية للقيمة الزمنية للنقود والمخاطر المتعلقة بالأصل. ويجب أن لا يعكس سعر (أسعار) الخصم المخاطر التي تم تعديل تقديرات التدفقات النقدية المستقبلية على أساسها.

٤٩. إن السعر الذي يعكس التقييمات السوقية الحالية للقيمة الزمنية للنقود والمخاطر المتعلقة بالأصل هو العائد الذي يطلبه المستثمرون إذا كان عليهم اختيار استثمار يمكن أن يولد تدفقات نقدية لمبالغ وتوقيت ومخاطرة مساوية لتلك التي تتوقع المنشأة الحصول عليها من الأصل، ويقدر هذا السعر من السعر الضمني في عمليات السوق الحالية لموجودات مشابهة أو من تكلفة المعدل الموزون لرأس المال لمنشأة مدرجة في سوق الأوراق المالية لها أصل واحد (أو محفظة موجودات) مشابهة من ناحية إمكانية الخدمة والمخاطر المتعلقة بالأصل الذي هو تحت المراجعة.

٥٠. عندما لا يكون السعر الخاص بأصل متوفرًا مباشرة من السوق تستخدم المنشأة بدائل لتقدير سعر الخصم، والغرض من ذلك تقدير التقييم السوقي إلى أبعد حد ممكن لما يلي:

i. القيمة الزمنية للنقود للفترة حتى نهاية العمر النافع للأصل.

ii. مخاطر اختلاف التدفقات النقدية المستقبلية في المبلغ أو التوقيت عن التقديرات.

٥١. يمكن للمنشأة كنقطة بداية أن تأخذ في الاعتبار الأسعار التالية:

i. تكلفة المعدل الموزون لرأس مال المنشأة المحدد باستخدام أساليب مثل نموذج تسعير الأصل الرأسمالي.

ii. سعر الاقتراض التفاضلي.

iii. أسعار الاقتراض السوقية الأخرى.

٥٢. يتم تعديل هذه الأسعار:

i. لتعكس طريقة تقييم السوق للمخاطر المحددة المتعلقة بالتدفقات النقدية المتوقعة. و

ii. لاستبعاد المخاطر التي ليس لها صلة بالتدفقات النقدية المتوقعة.

تراعي المخاطر مثل مخاطرة البلد ومخاطرة العملة ومخاطرة السعر ومخاطرة التدفق النقدي.

٥٣. لتجنب العد المزدوج لا يعكس سعر الخصم المخاطر التي تم تعديل تقديرات التدفقات

النقدية المستقبلية لها .

- ٥٤ . يعتبر سعر الخصم مستقلاً عن هيكل رأسمال المنشأة وطريقة تمويل المنشأة لشراء الأصل، لأن التدفقات النقدية المستقبلية التي يتوقع حدوثها من أصل ما لا تعتمد على طريقة تمويل المنشأة لشراء الأصل.
- ٥٥ . عندما يكون أساس السعر هو بعد احتساب الضريبة يتم تعديل ذلك الأساس ليعكس سعراً قبل احتساب الضريبة.
- ٥٦ . تستخدم المنشأة عادة سعر خصم منفرد لتقدير قيمة الأصل المستعملة، على أن المنشأة تستخدم أسعار خصم منفصلة للفترات المستقبلية المختلفة حيث تكون القيمة المستعملة حساسة للاختلاف في المخاطر لمختلف الفترات أو للهيكل الزمني لأسعار الفائدة.

الاعتراف بخسارة انخفاض للقيمة وقياسها

- ٥٧ . حددت الفقرات ٥٨ إلى ٦٣ متطلبات الاعتراف بخسائر انخفاض قيمة أصل مفرد وقياسها، وتتناول الفقرات ٨٨ إلى ٩٣ الاعتراف بخسائر الانخفاض وقياسها لوحدة توليد نقد.
- ٥٨ . إذا كان المبلغ القبل للاسترداد لأصل أقل من مبلغه المسجل فإنه يجب تخفيض المبلغ المسجل للأصل إلى مقدار مبلغه القابل للاسترداد، ويعتبر ذلك التخفيض خسارة انخفاض القيمة.
- ٥٩ . يجب الاعتراف بخسارة الانخفاض على أنها مصروف في بيان الدخل في الحال، إلا إذا سجل الأصل بمقدار مبلغ أعيد تقييمه بموجب معيار محاسبة دولي آخر (مثال ذلك بموجب المعاملة البديلة المسموح بها في معيار المحاسبة الدولي رقم ١٦ - الممتلكات والإنشاءات والمعدات)، ويجب معاملة أية خسارة في انخفاض قيمة أصل أعيد تقييمه على أنها انخفاض في إعادة التقييم بموجب معيار المحاسبة الدولي الآخر.
- ٦٠ . يتم الاعتراف بخسارة انخفاض قيمة أصل أعيد تقييمه على أنها مصروف في بيان الدخل، على أنه يتم الاعتراف بخسارة انخفاض قيمة أصل أعيد تقييمه مباشرة مقابل أي فائض في إعادة تقييم الأصل إلى الحد الذي لا تزيد فيه خسارة الانخفاض عن المبلغ المحتفظ به في فائض إعادة التقييم لنفس ذلك الأصل .
- ٦١ . عندما يكون المبلغ المقدر لخسارة انخفاض في قيمة أصل أعلى من المبلغ المسجل لذلك الأصل فإنه يجب على المنشأة الاعتراف بمطلوب إذا تطلب ذلك بموجب معيار محاسبة دولي آخر.
- ٦٢ . بعد الاعتراف بخسارة انخفاض القيمة يجب تعديل مبلغ استهلاك (أطفاء) الأصل في الفترات المستقبلية لتخصيص المبلغ المسجل المعدل للأصل ناقصاً قيمته المتبقية (إن

وجدت) على أساس منتظم على مدى عمره النافع المتبقي.

٦٣. إذا تم الاعتراف بخسارة في انخفاض القيمة فإنه يتم تحديد أية موجودات أو مطلوبات ضريبية مؤجلة متعلقة بذلك بموجب معيار المحاسبة الدولي الثاني عشر - ضرائب الدخل، وذلك بمقارنة المبلغ المسجل المعدل للأصل مع قاعدته الضريبية (انظر الملحق أمثال ٣).

وحدات توليد النقد

٦٤. بينت الفقرات ٦٥ إلى ٩٣ متطلبات تحديد وحدة توليد النقد التي ينتمي إليها الأصل، وكذلك تحديد المبلغ المسجل والاعتراف بخسائر الانخفاض لوحدات توليد النقد.

تحديد وحدة توليد النقد التي ينتمي إليها الأصل

٦٥. إذا كانت هناك أية دلالة على أن قيم أصل قد تنخفض فإنه يجب تقييم المبلغ القابل للاسترداد للأصل المفرد، وإذا لم يكن من الممكن تقدير المبلغ القابل للاسترداد للأصل المفرد فإنه يجب على المنشأة تحديد المبلغ القابل للاسترداد لوحدة توليد النقد التي ينتمي إليها الأصل (وحدة توليد النقد للأصل).

٦٦. لا يمكن تحديد المبلغ القابل للاسترداد لأصل مفرد في الحالات التالية:

i. إذا لم يكن ممكناً تقدير قيمة الأصل المستعملة لتكون مقاربة لصافي سعر بيعه (مثل ذلك إذا لم يكن ممكناً تقدير التدفقات النقدية المستقبلية من الاستعمال المستمر للأصل على أنها ضئيلة) و

ii. إذا لم يولد الأصل تدفقات نقدية داخلية من الاستعمال المستمر والتي هي مستقلة إلى حد كبير عن التدفقات النقدية من أصول أخرى، وفي هذه الحالات يمكن تحديد القيمة المستعملة وكذلك القيمة القابلة للاسترداد لوحدة توليد النقد للأصل فقط.

مثال:

منشأة تعدين تمتلك سكة حديد خاصة لدعم أنشطتها التعدينية، ومن الممكن بيع سكة الحديد الخاصة فقط بمقدار قيمتها كخردة، ولا تولد سكة الحديد الخاصة تدفقات نقدية داخلية من الاستعمال المستمر بحيث تكون مستقلة إلى حد كبير عن التدفقات النقدية الداخلة من الموجودات الأخرى للمنجم.

ليس من الممكن تقدير المبلغ القابل للاسترداد لسكة الحديد الخاصة لأن القيمة المستعملة لسكة الحديد الخاصة لا يمكن تحديدها، ومن المحتمل أنها تختلف عن قيمتها كخردة، ولذلك تقدر المنشأة القيمة القابلة للاسترداد لوحدة توليد النقد التي تنتمي إليها سكة الحديد الخاصة، أي المنجم ككل.

٦٧. إن وحدة توليد النقد للأصل كما هي معرفة في الفقرة (٥)، هي أصغر مجموعة موجودات تشمل الأصل والتي تولد تدفقات نقدية داخلية من الاستعمال المستمر التي هي مستقلة إلى حد كبير عن التدفقات النقدية الداخلة من الموجودات الأخرى أو مجموعات الموجودات، وتحديد وحدة توليد النقد للأصل تتعلق بالحكم الشخصي. وإذا لم يكن ممكناً

تحديد المبلغ القابل للاسترداد لأصل مفرد تحدد المنشأة اصغر مجموع للموجودات التي تولد تدفقات نقدية داخلية مستقلة إلى حد كبير من الاستعمال المستمر.

مثال

تقوم شركة حافلات بتقديم الخدمات بموجب عقد مع بلدية يتطلب حداً أدنى من الخدمة في كل واحد من المسارات الخمسة المنفصلة، ويمكن تحديد الموجودات المخصصة لكل مسار والتدفقات النقدية من كل مسار بشكل منفصل، واحد المسارات يعمل بخسارة كبيرة.

نظراً لأن المنشأة لا تملك خيار إيقاف أي مسار للحافلات فإن أقل مستوى للتدفقات النقدية الداخلية التي يمكن تحديدها من الاستعمال المستمر والتي هي مستقلة إلى حد كبير عن التدفقات النقدية الداخلية من الموجودات أو مجموعة الموجودات الأخرى هي التدفقات النقدية التي تولدها المسارات الخمسة معاً، وعلى ذلك تكون وحدة توليد النقد لكل مسار هي شركة الحافلات ككل.

٦٨. التدفقات النقدية الداخلية من الاستعمال المستمر هي التدفقات الداخلية للنقد ومعادلات النقد المستلم من أطراف خارج المنشأة التي تقدم التقارير، وعند تحديد ما إذا كانت التدفقات النقدية الداخلية من الأصل (أو مجموعة الموجودات) مستقلة إلى حد كبير عن التدفقات النقدية الداخلية من الموجودات الأخرى (أو مجموعة الموجودات) فإن المنشأة تأخذ في الاعتبار مختلف العوامل بما في ذلك كيفية متابعة الإدارة لعمليات المنشأة (مثل خطوط الإنتاج أو الأعمال أو المواقع الفردية أو مقاطعات أو المناطق الإقليمية أو أي طريقة أخرى)، أو كيفية اتخاذ الإدارة للقرارات بشأن الاستمرار في موجودات وعمليات المنشأة أو التخلص منها، ويعطي الملحق (أ) المثال الأول أمثلة على تحديد وحدة توليد النقد.

٦٩. إذا وجد سوق نشط للناتج الذي ينتجه أصل أو مجموعة موجودات فإنه يجب تحديد هذا الأصل أو مجموعة الموجودات على أنها وحدة توليد نقد وحتى ولو كان بعض أو كل الناتج مستخدم داخلياً، وإذا كانت الحالة كذلك فإنه يجب استخدام أفضل تقدير للإدارة لأسعار السوق المستقبلية للناتج:

i. عند تحديد القيمة المستعملة لوحدة توليد النقد هذه عند تقدير التدفقات النقدية الداخلية المستقبلية المتعلقة بالاستعمال الداخلي للناتج. و

ii. عند تحديد القيمة المستعملة لوحدات توليد النقد الأخرى للمنشأة التي تقدم التقارير عند تقدير التدفقات النقدية الخارجة المتعلقة بالاستعمال الداخلي للناتج.

٧٠. حتى ولو تم استخدام جزء من أو الناتج بكامله الذي أنتجه أصل أو مجموعة من الموجودات من قبل وحدات أخرى من المنشأة المقدمة للتقارير (مثل ذلك منتجات في المرحلة المتوسطة لعملية إنتاج) فإن هذا الأصل أو مجموعة الموجودات تشكل وحدة توليد نقد منفصلة إذا استطاعت المنشأة بيع هذا الإنتاج في سوق نشط، ويعود ذلك إلى أن هذا

الأصل أو مجموعة الموجودات يمكنها توليد تدفقات نقدية داخلية من الاستعمال المستمر الذي هو مستقل إلى حد كبير عن التدفقات النقدية الداخلة من الموجودات أو مجموعة الموجودات الأخرى، وعند استخدام معلومات مبنية على الموازنات/النيووات المالية المتعلقة بوحدة توليد نقد تقوم المنشأة بتعديل هذه المعلومات إذا لم تكن أسعار التحويل الداخلية تعكس أفضل تقدير للإدارة لأسعار السوق المستقبلية لإنتاج وحدة توليد النقد.

٧١. يجب تحديد وحدات توليد النقد بشكل متسق من فترة لأخرى لنفس الأصل أو أنواع الموجودات، إلا إذا كان التغيير مبررا.

٧٢. إذا حددت المنشأة أن أصلا ينتمي لوحدة توليد نقد مختلفة عن الفترات السابقة أو أن أنواع الموجودات لوحدة توليد النقد لأصل تغيرت فإن الفقرة ١١٧ تتطلب إفصاحات معينة حول وحدة توليد النقد إذا تم الاعتراف بخسارة في القيمة أو تم عكسها لوحدة توليد النقد وكانت مادية بالنسبة للقوائم المالية للمنشأة المقدمة للتقارير ككل.

المبلغ القابل للاسترداد والمبلغ المسجل لوحدة توليد نقد

٧٣. المبلغ القابل للاسترداد لوحدة توليد نقد هو صافي سعر البيع لوحدة توليد النقد أو القيمة المستعملة لها أيهما أعلى، ولغرض تحديد المبلغ القابل للاسترداد لوحدة توليد نقد تقرأ أية إشارة في الفقرات ١٦ إلى ٥٦ إلى "الأصل" على أنها إشارة لوحدة توليد النقد.

٧٤. يجب تحديد المبلغ المسجل لوحدة توليد نقد بما يتفق مع طريقة تحديد المبلغ القابل للاسترداد لوحدة توليد النقد.

٧٥. المبلغ المسجل لوحدة توليد النقد:

i. يشمل المبلغ المسجل لتلك الموجودات التي يمكن أن تعزى مباشرة أو تخصص على أساس معقول وثابت لوحدة توليد النقد، والتي ستولد تدفقات نقدية الداخلة المستقبلية المقدرة عند تحديد القيمة المستعملة لوحدة توليد النقد. و

ii. لا يشمل المبلغ المسجل لأي مطلوب معترف به إلا إذا لم يكن ممكنا تحديد المبلغ القابل للاسترداد لوحدة توليد النقد بدون أخذ هذا المطلوب في الاعتبار.

يعود ذلك إلى أن صافي سعر البيع والقيمة المستعملة لوحدة توليد النقد يتم تحديدهما باستبعاد التدفقات النقدية المتعلقة بالموجودات التي ليست جزءا من وحدة توليد النقد والمطلوبات التي تم الاعتراف بها في القوائم المالية (انظر الفقرتين ٢٤-٣٦).

٧٦. عندما يتم جمع الموجودات في مجموعات لتقييم إمكانية الاسترداد من المهم أن تدرج في وحدة توليد النقد كافة الموجودات التي تولد التدفقات النقدية الداخلة من الاستعمال المستمر، وخلاف ذلك قد تظهر وحدة توليد النقد أنها قابلة للاسترداد تماما بينما تكون خسارة الانخفاض قد وقعت في الحقيقة، وفي بعض الحالات بالرغم من أن موجودات معينة تساهم في التدفقات النقدية المستقبلية المقدرة لوحدة توليد نقد فإنه لا يمكن تخصيصها لوحدة

توليد النقد على أساس معقول ومتسق، وقد يكون الحال كذلك بالنسبة للشهرة أو موجودات الشركة مثل موجودات المكتب الرئيسي، وتوضح الفقرات ٧٩ إلى ٨٧ كيفية التعامل مع هذه الموجودات عند اختبار وحدة توليد نقد لمعرفة الانخفاض في قيمتها.

٧٧. قد يكون من الضروري أخذ مطلوبات معينة معترف بها بعين الاعتبار لتحديد المبلغ القابل للاسترداد لوحدة توليد نقد، وقد يحدث ذلك إذا كان التخلص من وحدة توليد نقد يتطلب أن يقوم المشتري بتولي المطلوب، وفي هذه الحالة يكون صافي سعر البيع (أو التدفق النقدي المقدر من التخلص النهائي) لوحدة توليد النقد هو سعر البيع المقدر لموجودات وحدة توليد النقد والمطلوب معا ناقصا تكاليف التخلص، ولأجل إجراء مقارنة ذات معنى بين المبلغ المسجل لوحدة توليد النقد ومبلغها القابل للاسترداد يخصم المبلغ المسجل للمطلوب عند تحديد كل من قيمة وحدة توليد النقد المستخدمة ومبلغها المسجل.

مثال

تقوم شركة بتشغيل منجم في بلد يتطلب تشريعه إعادة وجوب إن يقوم المالك باستعادة الموقع عند إكمال عملياتها التعدينية، وتشمل تكاليف الاستعادة إعادة المواد الموجودة فوق المنجم التي يجب إزالتها قبل بدء عمليات التعدين، وقد تم الاعتراف بمخصص للتك إعادة المواد الموجودة فوق المنجم عندما أزيلت هذه المواد، كما تم الاعتراف بالمبلغ المخصص كجزء من تكلفة المنجم ويتم استهلاكها على مدى العمر النافع للمنجم، والمبلغ المسجل لمخصصات الاستعادة هو ٥٠٠، وهو مساو للقيمة الحالية لتكاليف الاستعادة.

تقوم المنشأة بفحص المنجم من أجل انخفاض قيمته، ووحدة توليد النقد للمنجم هي المنجم ككل، وقد استلمت المنشأة عروضاً مختلفة لشراء المنجم بمبلغ مقداره حوالي ٨٠٠، وهذا السعر يشمل حقيقة أن المشتري سيتولى التزام إعادة المواد الموجودة فوق المنجم، وتكاليف التخلص من المنجم طفيفة، وتبلغ القيمة المستخدمة للمنجم حوالي ٢٠٠،١ باستثناء تكاليف الاستعادة، والمبلغ المسجل للمنجم هو ٠٠٠،١ من بداية السعر.

يبلغ صافي سعر بيع و وحدة توليد النقد ٨٠٠، وهذا المبلغ يأخذ في الاعتبار تكاليف الاستعادة التي تم وضع مخصص له، ونتيجة لذلك يتم تحديد القيمة المستعملة لوحدة توليد النقد بعد أخذ تكاليف الاستعادة في الاعتبار، وتقدر أنها تبلغ ٧٠٠ (١٢٠٠ ناقصاً ٥٠٠)، والمبلغ المسجل لوحدة توليد النقد هو ٥٠٠ وهو المبلغ المسجل للمنجم (١٠٠٠) ناقصاً المبلغ المسجل لمخصص تكاليف الاستعادة (٥٠٠).

٧٨. لأغراض عملية يتم أحياناً تحديد المبلغ القابل للاسترداد لوحدة توليد نقد بعد الأخذ في الاعتبار الموجودات التي ليست جزءاً من وحدة توليد النقد (مثال ذلك الذمم المدينة أو الموجودات المالية الأخرى) أو المطلوبات التي تم الاعتراف بها في القوائم المالية (مثال ذلك الذمم الدائنة والتقاعد والمخصصات الأخرى)، ففي هذه الحالات يزداد المبلغ المسجل

لوحة توليد النقد بمقدار المبلغ المسجل لهذه الموجودات ويخفض بمقدار المبلغ المسجل لهذه المطلوبات.

الشهرة

٧٩. تمثل الشهرة الناجمة عن الامتلاك دفعة يقوم بها الممالك توقعا لمنافع اقتصادية مستقبلية، وقد تتجم المنافع الاقتصادية المستقبلية من التعاون بين الموجودات القابلة للتحديد المملوكة أو من الموجودات التي لا تحقق بشكل فردي شروط الاعتراف في القوائم المالية، والشهرة لا تولد تدفقات نقدية بشكل مستقل عن الموجودات الأخرى أو مجموعات الموجودات، وعلى ذلك لا يمكن تحديد المبلغ القابل للاسترداد للشهرة كأصل مفرد، ونتيجة لذلك إذا كانت هناك دلالة على أن الشهرة قد تتخفض قيمتها فإنه يتم تحديد المبلغ القابل للاسترداد لوحة توليد النقد التي تعود لها الشهرة، وبعد ذلك تتم مقارنة هذا المبلغ مع المبلغ المسجل لوحة توليد النقد هذه، ويتم الاعتراف بأية خسارة في القيمة حسب الفقرة ٨٨.

٨٠. عند فحص وحدة توليد نقد من أجل انخفاض القيمة يجب على المنشأة تحديد ما إذا كانت الشهرة المتعلقة بوحدة توليد النقد هذه معترف بها في القوائم المالية، وإذا كانت الحالة كذلك يجب على المنشأة:

i. إجراء اختبار "أسفل لأعلى"، أي يجب على المنشأة:

- (١) تحديد ما إذا كان من الممكن تخصيص المبلغ المسجل للشهرة على أساس معقول وثابت لوحة توليد النقد التي هي تحت المراجعة. و
- (٢) بعد ذلك مقارنة المبلغ القابل للاسترداد لوحة توليد النقد التي هي تحت المراجعة مع مبلغها المسجل (بما في ذلك المبلغ المسجل للشهرة المخصص إن وبت) والاعتراف بأية خسارة في الانخفاض حسب الفقرة ٨٨.

يجب على المنشأة إجراء الخطوة الثانية من اختبار "أسفل لأعلى" حتى وإن كان من غير الممكن تخصيص المبلغ المسجل للشهرة على أساس معقول وثابت لوحة توليد النقد التي هي تحت المراجعة.

ii. إذا لم تستطع المنشأة عند إجراء اختبار "أسفل لأعلى" تخصيص المبلغ المسجل للشهرة على أساس معقول وثابت لوحة توليد النقد التي هي تحت المراجعة فإنه يجب على المنشأة أيضاً إجراء فحص "أعلى لأسفل" أي يجب على المنشأة:

- (١) تحديد أصغر وحدة توليد النقد تشمل وحدة توليد النقد التي هي تحت المراجعة والتي يمكن أن يخصص لها المبلغ المسجل للشهرة على أساس معقول وثابت (وحدة توليد النقد "الأكبر").

(٢) بعد ذلك مقارنة المبلغ القابل للاسترداد لوحة توليد النقد الأكبر مع مبلغها

المسجل (بما في ذلك المبلغ المسجل للشهرة المخصصة) والاعتراف بأية خسارة في الانخفاض بموجب الفقرة ٨٨.

٨١. عندما يتم فحص وحدة توليد نقد من أجل الانخفاض في قيمتها فإن المنشأة تعتبر أية شهرة مرتبطة مع التدفقات النقدية المستقبلية أنها مولدة من قبل وحدة توليد النقد، وإذا أمكن تخصيص الشهرة على أساس معقول وثابت فإن المنشأة تطبق اختبار "أسفل لأعلى" فقط، وإذا لم يكن من الممكن تخصيص الشهرة على أساس معقول وثابت تطبق المنشأة كلا من اختبار "أسفل لأعلى" واختبار "أعلى لأسفل" (انظر الملحق أمثال ٧).

٨٢. يضمن اختبار "أسفل لأعلى" أن تقوم المنشأة بالاعتراف بأي انخفاض في الخسارة تنشأ لوحدة توليد النقد، بما في ذلك أي انخفاض بالنسبة للشهرة التي يمكن تخصيصها على أساس معقول وثابت، و عندما يكون من غير العملي تخصيص الشهرة على أساس معقول وثابت في اختبار "أسفل لأعلى" فإن الجمع بين اختبار "أسفل لأعلى" واختبار "أعلى لأسفل" يضمن اعتراف المنشأة بما يلي:

- i. أولاً أية خسارة انخفاض موجودة لوحدة توليد النقد باستثناء أي اعتبار للشهرة. و
- ii. بعد ذلك أية خسارة انخفاض موجودة في قيمة الشهرة ، و نظراً لأن المنشأة تطبق اختبار "أسفل لأعلى" أولاً على كافة الموجودات التي يمكن أن تنخفض قيمتها فإن أي خسارة انخفاض يتم تحديدها لوحدة توليد النقد الأكبر في اختبار "أعلى لأسفل" تتعلق فقط بالشهرة المخصصة للوحدة الأكبر.

٨٣. إذا تم تطبيق اختبار "أعلى لأسفل" تقوم المنشأة رسمياً بتحديد المبلغ القابل للاسترداد لوحدة توليد النقد الأكبر إلا إذا كان هنالك أدلة مقنعة على عدم وجود مخاطرة ان وحدة توليد النقد الأكبر انخفضت قيمتها (انظر فقرة ١٢).

موجودات الشركة

٨٤. تشمل موجودات الشركة موجودات مجموعات أو أقسام مثل مبنى المكتب الرئيسي أو قسماً من المنشأة أو معدات معالجة البيانات الإلكترونية أو مركز البحث ، و يحدد هيكل منشأة ما إذا كان الأصل يلي التعريف الوارد في المعيار لموجودات الشركة لوحدة توليد نقد معينة ، و الخصائص الرئيسية لموجودات الشركة هي أنها لا تولد تدفقات نقدية داخلية بشكل مستقل عن الموجودات او مجموعات الموجودات الأخرى ، و لا يمكن أن يعزى مبلغها المسجل كلية لوحدة توليد النقد التي هي تحت المراجعة .

٨٥. نظراً لأن موجودات الشركة لا تولد تدفقات نقدية داخلية منفصلة فإنه لا يمكن تحديد المبلغ القابل للاسترداد لأصل مفرد لشركة إلا إذا قررت الإدارة التخلص من الأصل، ونتيجة لذلك إذا كانت هنالك دلالة على أن قيمة أصل لشركة قد تنخفض فإنه يتم تحديد المبلغ القابل للاسترداد لوحدة توليد النقد التي ينتمي لها الأصل و ذلك مع المبلغ المسجل لوحدة توليد النقد، و أية خسارة في الانخفاض يتم الاعتراف بها بموجب الفقرة (٨٨) .

٨٦. عند اختبار وحدة توليد نقد من أجل انخفاض قيمتها يجب على المنشأة تحديد كافة

موجودات الشركة المتعلقة بوحدة توليد النقد التي هي تحت المراجعة ، و يجب على المنشأة عندئذ تطبيق الفقرة ٨٠ لكل أصل محدد للمنشأة، أي

.i إذا أمكن تخصيص المبلغ المسجل لأصل خاص بشركه على أساس معقول وثابت لوحدة توليد النقد التي هي تحت المراجعة فإنه يجب على المنشأة تطبيق اختبار "أسفل لأعلى" فقط. و

.ii إذا لم يكن من الممكن تخصيص المبلغ المسجل لأصل خاص بشركة على أساس معقول وثابت لوحدة توليد النقد التي هي تحت المراجعة فإنه يجب على المنشأة تطبيق كل من اختبار " أسفل لأعلى " و اختبار " أعلى لأسفل " .

.٨٧ يمكن الإطلاع على مثال لكيفية التعامل مع موجودات الشركة في الملحق (أ) مثال (٨) .

خسارة انخفاض قيمة وحدة توليد النقد

.٨٨ يجب الاعتراف بخسارة انخفاض قيمة وحدة توليد النقد فقط إذا كان مبلغها القابل للاسترداد اقل من مبلغها المسجل، و يجب تخصيص خسارة الانخفاض لتخفيض المبلغ المسجل لموجودات الوحدة في الترتيب التالي:

.i أولاً للشهرة المخصصة لوحدة توليد النقد (ان وجدت) .

.ii بعد ذلك للموجودات الأخرى للوحدة على أساس الحصة بناء على المبلغ المسجل لكل اصل في الوحدة.

يجب معاملة هذه التخفيضات في المبالغ المسجلة على أنها خسائر انخفاض للموجودات الفردية و الاعتراف بها بموجب الفقرة ٥٩ .

.٨٩ عند تخصيص خسارة انخفاض بموجب الفقرة ٨٨ فإنه يجب عدم تخفيض المبلغ المسجل للأصل إلى اقل مما يلي أيهم أعلى:

.i صافي سعر بيعه (إذا كان من الممكن تحديده)

.ii قيمته المستعملة (إذا كان من الممكن تحديدها)

.iii صفر

مبلغ خسارة الانخفاض الذي كان سيخصص خلافاً لذلك للأصل يجب تخصيصه للأصول الأخرى للوحدة على أساس الحصة.

.٩٠ يتم تخفيض الشهرة المخصصة لوحدة توليد نقد قبل تخفيض المبلغ المسجل للموجودات الأخرى للوحدة بسبب طبيعتها .

.٩١ إذا لم توجد طريقة عملية لتقدير المبلغ القابل للاسترداد لكل أصل فردي لوحدة توليد

نقد فأن هذا المعيار يتطلب توزيعا تقديريا لخسارة الانخفاض بين موجودات تلك الوحدة عدا عن الشهرة لأن كافة موجودات وحدة توليد النقد تعمل معا.

٩٢. إذا كان من غير الممكن تحديد المبلغ القابل للاسترداد لأصل مفرد (انظر الفقرة ٦٦):

i. يتم الاعتراف بخسارة الانخفاض للأصل إذا كان مبلغه المسجل أكبر من صافي سعر بيعه أو نتائج إجراءات التخصيص المبينة في الفقرتين ٨٨ و ٨٩ أيهما أعلى. و

ii. لا يتم الاعتراف بأية خسارة في انخفاض قيمة أصل إذا لم تنخفض قيمة وحدة توليد النقد المتعلقة بهم ، و ينطبق ذلك حتى ولو كان صافي سعر بيع الأصل أقل من مبلغه المسجل.

مثال

عانت آلة من تلف مادي إلا أنها لا زالت تعمل بالرغم من أن عملها ليس جيدا كما كان ، و صافي سعر بيع الآلة أقل من مبلغها المسجل، و لا تولد الآلة تدفقات نقدية داخلية من مستقلة من الاستخدام المستمر لها، و أصغر مجموعة موجودات قابلة للتحديد التي تشمل الآلة و تولد تدفقات نقدية داخلية من الاستخدام المستمر لها و المستقلة إلى حد كبير عن التدفقات النقدية من الموجودات الأخرى هي **خط الإنتاج الذي تنتمي له الآلة ، و يبين المبلغ الـ قابل للاسترداد لخط الإنتاج أن خط الإنتاج ككل لم تنخفض قيمته.**

الافتراض الأول: الموازنات / التنبؤات المعتمدة من قبل الإدارة لا تعكس التزاما للإدارة لاستبدال الآلة.

لا يمكن تقدير المبلغ القابل للاسترداد للآلة لوحدها حيث أن القيمة المستعملة للآلة:

قد تختلف عن صافي سعر بيعها. و

يمكن تحديدها فقط لوحدة توليد النقد التي تنتمي إليها الآلة (خط الإنتاج) .

لم تنخفض قيمة خط الإنتاج، و على ذلك لا يتم الاعتراف بأية خسارة في انخفاض قيمة الآلة، و بالرغم من ذلك قد تحتاج المنشأة أن تعيد تقييم فترة الاستهلاك أو أسلوب الاستهلاك للآلة ، و من المحتمل أن الحاجة تدعو إلى فترة استهلاك أقل أو إلى أسلوب استهلاك أقصر أو طريقة استهلاك لإظهار العمر النافع المتبقي المتوقع للآلة أو النمط الذي تستهلك المنشأة بواسطته المنافع الاقتصادية .

الافتراض الثاني: تعكس الموازنات/ التنبؤات المعتمدة من قبل الإدارة التزام الإدارة باستبدال الآلة و بيعها في المستقبل القريب . و تقدر التدفقات النقدية من الاستخدام المستمر للآلة إلى أن يتم التخلص منها على أنها ضئيلة .

يمكن تقدير القيمة المستعملة للآلة أنها قريبة من صافي سعر بيعها، و على ذلك يمكن تحديد المبلغ القابل للاسترداد للآلة و لا يعطى أي اعتبار لوحدة توليد النقد التي تنتمي لها الآلة (وخط الإنتاج)، و حيث أن صافي سعر بيع الآلة أقل من مبلغها المسجل يتم الاعتراف بخسارة انخفاض في قيمة الآلة.

٩٣ . بعد تطبيق المتطلبات في الفقرتين ٨٨ و ٨٩ يجب الاعتراف بمطلوب لأي مبلغ متبق لخسارة انخفاض قيمة وحدة توليد النقد فقط إذا كان ذلك مطلوبا من قبل معايير محاسبية دولية أخرى.

عكس خسارة انخفاض القيمة

٩٤. تحدد الفقرات من ٩٥ إلى ١٠١ متطلبات عكس خسارة انخفاض قيمة أصل أو وحدة توليد نقد تم الاعتراف بها في السنوات السابقة، و هذه المتطلبات تستخدم المصطلح " أصل " إلا أنه ينطبق بالتساوي على أصل مفرد أو وحدة توليد نقد، و تحتوي الفقرات من ١٠٢ إلى ١٠٦ على متطلبات إضافية للأصل المفرد، و تحتوي الفقرتان ١٠٧ و ١٠٨ على متطلبات لوحدة توليد النقد، كما تحتوي الفقرات من ١٠٩ إلى ١١٢ على متطلبات للشهرة.
٩٥. يجب على المنشأة في تاريخ كل ميزانية عمومية تقييم ما إذا كانت توجد أية دلالة على أن خسارة انخفاض معترف بها لأصل في السنوات السابقة لم تعد توجد أو أنها قد انخفضت، و إذا وجدت مثل هذه الدلالة يجب على المنشأة تقدير المبلغ القابل للاسترداد لذلك الأصل.
٩٦. عند تقييم ما إذا كانت هناك دلالة على أن من المحتمل أنه لم تعد توجد خسارة في انخفاض قيمة أصل تم الاعتراف بها في السنوات السابقة أو أنها انخفضت فإنه يجب على المنشأة النظر كحد أدنى في الدلالات التالية :

مصادر المعلومات الخارجية

- i. زادت القيمة السوقية للأصل الى حد كبير خلال الفترة ؛
- ii. حدثت تغييرات هامة لصالح المنشأة خلال الفترة أو أنها ستحصل في المستقبل القريب في البيئة التقنية أو السوقية أو الاقتصادية أو القانونية التي تعمل بها المنشأة أو في السوق الذي ينتمي له الأصل.
- iii. انخفضت أسعار الفائدة في السوق أو أسعار العوائد الأخرى على الاستثمارات في السوق خلال الفترة، و من المحتمل أن تؤثر هذه الانخفاضات على سعر الخصم المستخدم في حساب قيمة الأصل المستعملة و تزيد مبلغ الأصل القابل للاسترداد بشكل مادي.

مصادر المعلومات الداخلية

- iv. حدثت تغييرات هامة لصالح المنشأة خلال الفترة أو يتوقع حدوثها في المستقبل القريب الجدد أو بالأسلوب الذي يستعمل به الأصل أو يتوقع استعماله . و تشمل هذه التغييرات المصروف الرأسمالي الذي تحمله خلال الفترة لتحسين الأصل أو تدعيمه بما يتعدى مستوى أدائه المقيم أصلاً أو التزاماً بإيقاف أو إعادة هيكلة العملية التي ينتمي الأصل. و
- v. تتوفر الأدلة من التقارير الداخلية على أن الأداء الاقتصادي للأصل أفضل مما هو متوقع أو سيكون كذلك.

٩٧. تظهر المؤشرات على انخفاض محتمل في خسارة الانخفاض في الفقرة (٩٦) بشكل رئيسي الدلائل على انخفاض محتمل في القيمة في الفقرة ٩، و ينطبق مفهوم المادية عند تحديد ما إذا كانت خسارة الانخفاض المعترف بها لأصل في السنوات السابقة قد تحتاج أن

يتم عكسها وتحديد مبلغ الأصل القابل للاسترداد.

٩٨. إذا وجدت دلالة على أن خسارة انخفاض قيمة أصل لم تعد توجد أو أنها انخفضت فإن ذلك قد يدل على أن العمر النافع الباقي وطريقة الاستهلاك (الإطفاء) أو القيمة الباقية قد تحتاج للمراجعة والتعديل بموجب المعيار المحاسبي الدولي الذي ينطبق على حتى ولو لم يتم عكس خسارة انخفاض القيمة لذلك الأصل.

٩٩. يجب عكس خسارة الانخفاض المعترف بها لأصل في السنوات السابقة فقط إذا كلن هناك تغيير في التقديرات المستخدمة لتحديد مبلغ الأصل القابل للاسترداد منذ الاعتراف بأخر خسارة في انخفاض في القيمة، وإذا كانت الحالة كذلك يجب زيادة المبلغ المسجل للأصل إلى مبلغه القابل للاسترداد، وهذه الزيادة هي عكس لخسارة الانخفاض.

١٠٠. يظهر عكس في خسارة انخفاض قيمة زيادة في طاقة الخدمة المقدرة للأصل إما من الاستخدام أو البيع منذ تاريخ آخر اعتراف للمنشأة بخسارة انخفاض قيمة ذلك الأصل، و يطلب من المنشأة تحديد التغيير في التقديرات الذي يسبب زيادة في طاقة الخدمة المقدرة المحتملة، وتشمل الأمثلة على التغييرات في التقديرات ما يلي:

i. تغيير في أساس المبلغ القابل للاسترداد (أي ما إذا كان المبلغ المسجل مبني على صافي سعر البيع أو القيمة المستعملة).

ii. إذا كان المبلغ القابل للاسترداد مبني على القيمة المستعملة: أي تغيير في مبلغ أو توقيت التدفقات النقدية المستقبلية المقدرة أو في سعر الخصم، أو

iii. إذا كان المبلغ القابل للاسترداد مبني على صافي سعر البيع: تغيير في تقدير مكونات صافي سعر البيع.

١٠١. قد تصبح قيمة الأصل المستعملة أعلى من القيمة المسجلة للأصل بسبب أن القيمة الحالية للتدفقات النقدية الداخلة المستقبلية تزيد حينما تصبح هذه التدفقات أقرب، على أن طاقة الخدمة للأصل لم تزد، وعلى ذلك لا تعكس الخسارة في الانخفاض فقط بسبب مرور الوقت (تسمى في بعض الأحيان تقليل الخصم) حتى ولو أصبح المبلغ القابل للاسترداد للأصل أعلى من مبلغه المسجل.

عكس خسارة انخفاض القيمة لأصل مفرد

١٠٢. يجب أن لا يزيد المبلغ المسجل لأصل والذي تتم زيادته بسبب عكس خسارة انخفاض القيمة عن المبلغ المسجل الذي كان سيحدد (ناقصا الإطفاء أو الاستهلاك) لو أنه لم يتم الاعتراف بأية خسارة في انخفاض قيمة الأصل في السنوات السابقة.

١٠٣. أية زيادة في المبلغ المسجل لأصل عن المبلغ المسجل الذي كان سيحدد (ناقصا الإطفاء أو الاستهلاك) لو أنه لم يتم الاعتراف بأية خسارة في الانخفاض للأصل في السنوات السابقة تعتبر أنها إعادة تقييم، وعند إجراء المحاسبة الخاصة باعادي التقييم تطبق المنشأة معيار المحاسبة الدولي الذي ينطبق على الأصل.

١٠٤. يجب الاعتراف بخسارة الانخفاض لأصل على أنها دخل في الحال في بيان الدخل إلا إذا سجل الأصل بمقدار مبلغ أعيد تقييمه بموجب معيار محاسبة دولي آخر (مثال ذلك بموجب المعاملة البديلة المسموح بها في معيار المحاسبة الدولي السادس عشر - الممتلكات و الإنشاءات و المعدات)، وأي عكس لخسارة انخفاض في قيمة أصل أعيد تقييمه يجب معاملتها على انه زيادة في إعادة التقييم بموجب ذلك المعيار المحاسبي الدولي الآخر.

١٠٥. يضاف عكس خسارة الانخفاض لأصل أعيد تقييمه إلى حقوق الملكية تحت عنوان فائض إعادة التقييم. على يتم الاعتراف بعكس خسارة الانخفاض في أصل أعيد تقييمه على أنها دخل في بيان الدخل إلى المدى الذي تم به الاعتراف بتلك الخسارة سابقاً في بيان الدخل للأصل المعاد تقييمه.

١٠٦. بعد الاعتراف بعكس خسارة الانخفاض يجب تعديل تكلفة الاستهلاك (الإطفاء) للأصل في الفترات المستقبلية لتخصيص القيمة المسجلة المعدلة للأصل مخصوماً منها قيمته المتبقية (إن وجدت) على أساس منتظم على مدى حياته النافعة المتبقية.

عكس خسارة انخفاض قيمة وحدة توليد النقد

١٠٧. يجب تخصيص عكس خسارة انخفاض قيمة وحدة توليد النقد لزيادة المبلغ المسجل لموجودات الوحدة و ذلك حسب الترتيب التالي:

- i. أولاً الموجودات عدا عن الشهرة على أساس الحصة بناء على المبلغ المسجل لكل أصل في الوحدة.
- ii. بعد ذلك للشهرة المخصصة لوحددة توليد النقد (إن وجدت) إذا تمت تلبية المتطلبات في الفقرة ١٠٩.

يجب معاملة هذه الزيادات في المبالغ المسجلة على إنها عكوسات لخسائر الانخفاض في قيمة الموجودات المفردة و يتم الاعتراف بها بموجب الفقرة ١٠٤.

١٠٨. عند تخصيص عكس خسارة انخفاض قيمة الوحدة توليد نقد بموجب الفقرة ١٠٧ يجب عدم زيادة المبلغ المسجل للأصل بما يزيد عما يلي أيهما أقل:

- i. مبلغها القابل للاسترداد (إذا كان ممكناً تحديده)؛
- ii. المبلغ المسجل الذي كان سيحدد (ناقصا الإطفاء أو الاستهلاك) لو أنه لم يتم الاعتراف بأي خسارة في انخفاض قيمة الأصل في السنوات السابقة.

مبلغ عكس الخسارة في الانخفاض الذي كان سيخصص خلافاً لذلك للأصل يجب تخصيصه للموجودات الأخرى للوحدة على أساس الحصة.

عكس خسارة الانخفاض في قيمة الشهرة

١٠٩. كاستثناء للمتطلب في الفقرة ٩٩ يجب عدم عكس خسارة الانخفاض للشهرة في فترة لاحقة إلا إذا:

- i.** نجمت خسارة الانخفاض عن حدث معين خارجي ذا طبيعة استثنائية لا يتوقع استمرار حدوثها، و
- ii.** وقعت إحداهن خارجية لاحقة تعكس أثر ذلك الحدث.
١١٠. يمنع معيار المحاسبي الدولي الثامن والثلاثون الموجودات غير الملموسة الاعتراف بالشهرة المولدة داخليا. و أية زيادة لاحقة في المبلغ القابل للاسترداد للشهرة من المحتمل أنها زيادة للشهرة المولدة داخليا، إلا إذا كانت الزيادة تتعلق بشكل واضح بعكس أثر حدث خارجي محدد ذو طبيعة استثنائية.
١١١. لا يسمح هذا المعيار عكس خسارة انخفاض قيمة الشهرة بسبب تغيير في التقديرات (مثال ذلك التغيير في سعر الخصم أو في مبلغ و توقيت التدفقات النقدية المستقبلية لوحدة توليد النقد التي تتعلق بها الشهرة) .
١١٢. إن الحدث الخارجي المحدد هو حدث خارج عن سيطرة المنشأة، وتشمل الأمثلة على الأحداث الخارجية ذات الطبيعة الاستثنائية الأنظمة الجديدة التي تتعلق بشكل كبير بالأنشطة التشغيلية ، أو تقلل من ربحية العمل الذي تتعلق به الشهرة.

الإفصاح

١١٣. يجب أن تفصح القوائم المالية لكل فئة من الموجودات عما يلي:
- i.** مبلغ خسائر الانخفاض المعترف بها في بيان الدخل خلال الفترة، و بنود بيان الدخل التي أدرجت بها خسائر الانخفاض هذه؛
- ii.** مبلغ عكوسات خسائر الانخفاض المعترف بها في بيان الدخل خلال الفترة و بنود بيان الدخل التي عكست بها خسائر الانخفاض هذه ؛
- iii.** مبلغ خسارة الانخفاض المعترف بها مباشرة في حقوق الملكية خلال الفترة؛
- iv.** مبلغ العكوسات لخسائر الانخفاض المعترف بها مباشرة في حقوق الملك ية خلال الفترة.
١١٤. إن فئة موجودات هي مجموعة موجودات ذات طبيعة واستخدام متشابهين في عمليات المنشأة.
١١٥. يمكن عرض المعلومات المطلوبة في الفقرة ١١٣ مع المعلومات الأخرى التي أفصح عنها لفئة الموجودات، فعلى سبيل المثال قد يتم إدراج هذه المعلومات في تسوية للمبلغ المسجل للأموال و الإنشاءات والمعدات في بداية و نهاية الفترة حسبما هو مطلوب بموجب معيار المحاسبة الدولي السادس عشر - الأملاك والإنشاءات و المعدات.
١١٦. يجب على المنشأة التي تطبق معيار المحاسبة الدولي الرابع عشر - تقديم التقارير حول القطاعات - الإفصاح عما يلي لكل قطاع تصدر التقارير عنه بناء على الشكل

- الرئيسي للمنشأة (كما هو معرف في معيار المحاسبة الدولي الرابع عشر) :
- i.** مبلغ خسائر الانخفاض المعترف بها في بيان الدخل مباشرة في حقوق الملكية خلال الفترة؛
- ii.** مبلغ عكوسات خسائر الانخفاض المعترف بها في بيان الدخل و مباشرة في حقوق الملكية خلال الفترة.
- ١١٧.** إذا تم الاعتراف بخسارة في انخفاض قيمة أصل مفرد أو وحدة توليد نقد أو عكست خلال الفترة و كانت مادية بالنسبة للقوائم المالية للمنشأة التي تقدم التقارير ككل فإنه يجب على المنشأة أن تفصح عما يلي:
- i.** الأحداث و الظروف التي أدت إلى الاعتراف بخسائر الانخفاض أو عكسها؛
- ii.** مبلغ خسارة الانخفاض المعترف بها أو التي عكست.
- iii.** بالنسبة للأصل المفرد:
- (١) طبيعة الأصل. و
- (٢) القطاع الذي تصدر عنه التقارير الذي ينتمي إليه الأصل بناء على الشكل الرئيسي للمنشأة (كما هو معرف في معيار المحاسبة الدولي الرابع عشر – تقديم التقارير حول القطاعات – إذا طبقت المنشأة هذا المعيار).
- iv.** بالنسبة لوحدة توليد النقد:
- (١) وصف لوحدة توليد النقد (مثل ما إذا كانت خط إنتاج أو مصنع أو عملية تجارية أو منطقة جغرافية أو قطاع تصدر عنه التقارير كما هو معرف في معيار المحاسبة الدولي الرابع عشر أو معيار آخر)؛
- (٢) مبلغ خسارة الانخفاض المعترف بها أو التي عكست حسب فئة الموجودات و حسب القطاع الذي تصدر عنه التقارير بناء على الشكل الرئيسي للمنشأة (كما هو معرف في معيار المحاسبة الدولي الرابع عشر إذا طبقت المنشأة معيار المحاسبة الدولي الرابع عشر)؛
- (٣) إذا تغير تجميع الموجودات ل تحديد وحدة توليد النقد منذ التقدير السابق للمبلغ القابل للاسترداد لوحدة توليد النقد (أن وجد) فإنه يجب على المنشأة وصف الطريقة الحالية و السابقة لتجميع الموجودات و أسباب تغيير طريقة تحديد وحدة توليد النقد.
- v.** ما إذا كان المبلغ القابل للاسترداد للأصل (وحدة توليد النقد) هو صافي سعر بيعه أو قيمته المستعملة؛
- vi.** إذا كان المبلغ القابل للاسترداد هو صافي سعر البيع فإنه يجب الإفصاح عن الأساس المستخدم لتحديد صافي سعر البيع (مثل ما إذا كان سعر البيع قد حدد بالرجوع إلى السوق النشط أو طريقة أخرى)
- vii.** إذا كان المبلغ المسجل هو القيمة المستعملة فإنه يجب الإفصاح عن سعر (أسعار

(الخصم المستخدمة في التقدير الحالي و التقدير السابق (إن وجد) للقيمة المستعملة.

١١٨. إذا كانت خسائر الانخفاض المعترف بها (المعكوسة) خلال الفترة مادية في مجموعها بالنسبة للبيانات المالية للمنشأة التي تقدم التقارير ككل فإنه يجب على المنشأة الإفصاح عن وصف موجز لما يلي:

i. الفئات الرئيسية للموجودات التي تأثرت بخسائر الانخفاض (عكوسات خسائر الانخفاض) التي لم يتم الإفصاح بشأنها عن معلومات بموجب الفقرة ١١٧. و

ii. الأحداث و الظروف الرئيسية التي أدت للاعتراف (عكس) خسائر الانخفاض هذه التي لم يتم الإفصاح عن معلومات بشأنها بموجب الفقرة ١١٧.

١١٩. يشجع هذا المعيار المنشآت الإفصاح عن الافتراضات الرئيسية المستخدمة لتحديد المبلغ القابل للاسترداد للموجودات (وحدات توليد النقد) خلال الفترة.

أحكام انتقالية

١٢٠. يجب تطبيق هذا المعيار على أساس مستقبلي فقط، و يجب الاعتراف بخسائر الانخفاض (عكوسات خسائر الانخفاض) الناجمة من تبني معيار المحاسبة الدولي هذا بموجب هذا المعيار (أي في بيان الدخل إلا إذا سجل المبلغ بمقدار مبلغ أعيد تقييمه) و يجب معاملة خسارة الانخفاض (عكس خسارة الانخفاض) لأصل أعيد تقييمه على أنه انخفاض (زيادة) في إعادة التقييم.

١٢١. قبل تبني هذا المعيار تضمنت عدد من معايير المحاسبة الدولية متطلبات مشابهة بشكل واسع للمتطلبات الواردة في هذا المعيار للاعتراف بخسائر الانخفاض وعكسها، على أنه قد تنشأ التغيرات من التقييمات السابقة لأن هذا المعيار يبين بالتفصيل كيفية قياس المبلغ القابل للاستيراد وكيفية اعتبار وحدة توليد النقد للأصل، وسيكون من الصعب التحديد أثر رجعي ماذا سيكون تقدير قيمة المبلغ القابل للاستيراد، وعلى ذلك عند تبني هذا المعيار لا تطبق المنشأة المعاملة الأساسية أو المعاملة البديلة المسموح بها للتغيرات الأخرى في السياسات المحاسبية في معيار المحاسبة الدولي الثامن - صافي الربح أو الخسارة للفترة، الأخطاء والتغيرات الرئيسية في السياسات المحاسبية.

تاريخ النفاذ

١٢٢. يصبح معيار المحاسبة الدولي هذا نافذ المفعول للقوائم المالية التي تغطي الفترات التي تبدأ في الأول من تموز (يوليو) ١٩٩٩ أو بعد هذا التاريخ، ويشجع على تطبيق المعيار بشكل أكبر، وإذا طبقت المنشأة هذا المعيار على القوائم المالية التي تغطي الفترات التي تبدأ قبل الأول من تموز (يوليو) ١٩٩٩ فإنه يجب على المنشأة الإفصاح عن هذه الحقيقة.

