

معيار التقارير المالية الدولي 5 IFRS

الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع و العمليات المتوقفة

يعالج هذا المعيار موضوعين هما:

- كيفية قياس و عرض الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع ، و هي الأصول غير المتداولة و التي تنوي المنشأة التخلص منها ببيعها ، و يتطلب المعيار ضرورة عرض الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع في الميزانية بشكل مستقل عن الأصول غير المتداولة.
- نتائج العمليات غير المستمرة و التي تمثل أرباح أو خسائر التخلص من خط إنتاجي أو ما شابه و التي يتوجب عرضها في قائمة الدخل بشكل مستقل عن نتائج العمليات المستمرة.

و نظرا لأن الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع و نتائج العمليات غير المستمرة تتميز بكونها غير متكررة الحدوث و لها خصوصية مختلفة عن النشاط التشغيلي للمنشأة ، فإن عرض هذين البندين في القوائم المالية بشكل مستقل سيمكن مستخدمي القوائم من تقييم و تقدير الوضع المالي و نتائج أعمال المنشأة و التدفقات النقدية المستقبلية بشكل أفضل.

صدر هذا المعيار في اذار 2004 و أصبح ساري المفعول من 1-1-2005 ، ويعتبر هذا المعيار بديلا للمعيار المحاسبي الدولي رقم (35) و الذي كان يحمل العنوان التالي "العمليات غير المستمرة" الذي تم إلغاؤه عند صدور هذا العيار.

هدف المعيار:

يهدف المعيار الى تحديد و بيان المعالجة المحاسبية للأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع و العرض و

الإفصاح عن العمليات الموقوفة ، و بشكل أكثر تحديدا يهدف المعيار إلى تغطية ما يلي :

أ- بالنسبة للأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع ، يتم معالجتها وفق المعيار على النحو التالي:

__ يتم قياسها بالقيمة المرحلة (الدفترية) أو القيمة المعادلة مطروحا منها المصاريف اللازمة للبيع أيهما

أقل.

__ تعرض كبند مستقل في الميزانية.

__ يتم التوقف عن اهتلاكها.

ب- بالنسبة لنتائج العمليات المتوقعة يتم عرضها في بند منفصل في قائمة الدخل.

نطاق المعيار

ينطبق معيار الإبلاغ المالي رقم (5) على الأصول غير المتداولة التي سيتم التخلص منها و اها مواصفات و ظروف خاصة ، و بالتالي فإن المعيار لا ينطبق على الأصول التالية نظرا لأنها مغطاة بمعايير أخرى.

- 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 المحاسبة الدولي رقم (39)
- 4-الأصول الإستثمارية التي يتم المحاسبة عنها بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم (40)
- 5-الأصول الزراعية و البيولوجية التي تقاس بالقيمة العادلة مطروحا منها التكاليف المقدرة عند نقطة البيع ، و التي يتم المحاسبة عنها بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم(41).

التعريفات و المصطلحات الرئيسية الواردة في المعيار.

تكاليف البيع:وهي التكاليف الإضافية التي تعزى مباشرة للتخلص من أصل أو (مجموعة التصرف)،ولا يدخل ضمن تكاليف البيع مصاريف التمويل و مصروف الضريبة.

القيمة الدفترية (المرحلة):هي التكلفة التاريخية للأصل بعد تنزيل مجمع اهتلاك،وخسائر التدني (انخفاض)المتراكم في قيمة الأصل.

حدث محتمل:حدث حدوثه مرجح على عدم حدوثه.

المبلغ القابل للإسترداد للأصل:هو عبارة عن "القيمة العادلة للأصل مطروحا منها تكاليف البيع" أو "القيمة قيد الإستعمال" أيهما أعلى.

القيمة قيد الإستعمال (قيمة منفعة الإستعمال):هي القيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة الحصول عليها من المنافع المستقبلية المقدرة لنتيجة الإستعمال المستمر للأصل ،مضافا إليها القيمة المتبقية للأصل و المتوقعة في نهاية عمره الإنتاجي.

***الأصول غير المتداولة المستغنى عنها (المهجورة) Non-current Assets That are to be Abandoned:**

1. في حال قررت المنشأة ترك أو هجر أصل غير متداول، فلا يتم تصنيف هذا الأصل كأصل محتفظ به للبيع، وذلك نظرا لأن القيمة الدفترية للأصل (القيمة المرحلة) سوف تسترد أساسا من خلال استمرار استخدامه، ومع ذلك إذا كانت (مجموعة التصرف) Disposal Group المقرر تركها مستوفية للشروط الواردة بالمعيار والخاصة بالعمليات المتوقعة، فإن المنشأة تعرض في هذه الحالة النتائج والتدفقات النقدية من مجموعة التصرف على أنها عمليات متوقعة اعتبارا من تاريخ التوقف عن استخدامها، وتشمل الأصول غير المتداولة أو (مجموعات التصرف) المقرر تركها، الأصول المقرر استخدامها حتى نهاية عمرها الاقتصادي، ثم الاستغناء عنها بهجرها وليس بيعها.
2. لا تعامل المنشأة الأصل غير المتداول الذي تم إيقاف استخدامه مؤقتا كما لو كانت قد تركته.

مثال (1):

في 2005/4/1 قررت هيئة المديرين لدى شركة الغد الصناعية استبدال أحد الخطوط الإنتاجية، وقد تم وضع خطة لتنفيذ ذلك وتم الاتفاق على الالتزام بالخطة والبدء بالإجراءات اللازمة لذلك، وبناء عليه تم الاتفاق على بيع الخط الإنتاجي المخطط بيعه، تم الاتفاق مع الشركة التي ستشتري الخط على تسليم الخط لها بعد استكمال تجهيز الخط الجديد. وفي 2005/12/31 كانت الشركة ما زالت في مراحل إعداد الخط الجديد وبالتالي لم تقم بتسليم الخط القديم للمشتري.

المطلوب: هل يتوجب تصنيف الخط القديم الموجود لدى الشركة كأصل محتفظ به للبيع؟

حل مثال (1):

لا يتم تصنيف الخط الإنتاجي في الحالة السابقة كأصل محتفظ به للبيع، نظرا لأن الأصل غير جاهز للبيع الفوري.

***الاعتراف والقياس للأصول غير المتداولة (أو مجموعات التصرف) المصنفة كمحتفظ بها للبيع:**

1. يتم قياس الأصول غير المتداولة (أو مجموعة التصرف في الأصول) والمصنفة كمحتفظ بها للبيع بالقيمة الدفترية (المرحلة) أو صافي القيمة العادلة التي تمثل (القيمة العادلة - تكاليف البيع) أيهما أقل.
2. عند الحصول على أصول مستوفية لمعايير التصنيف كمحتفظ بها للبيع كجزء من إدماج منشأة أعمال، يتم قياس هذه الأصول بالقيمة العادلة ناقصا تكاليف البيع.
3. عندما يكون من المتوقع حدوث عملية البيع بعد سنة واحدة فإن المنشأة تقيس التكلفة المقدرة للبيع بقيمتها الحالية، وأي زيادة في القيمة الحالية لتكلفة البيع تنشأ مع مرور الوقت، تصنف كتكلفة تمويل ويتم عرضها في قائمة الدخل.

يتم الاعتراف بخسارة التدني (انخفاض القيمة) للأصول غير المتداولة (أو مجموعة التصرف في الأصول معا)، عند انخفاض صافي القيمة العادلة للأصل عن القيمة الدفترية (المرحلة)، ويلاحظ أن معالجة خسارة التدني للأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع تختلف بعض الشيء عن معالجة خسارة التدني في حالة انخفاض القيمة القابلة للاسترداد للأصل هي عبارة عن القيمة الدفترية المسجلة للأصل، والقيمة القابلة للاسترداد للأصل هي عبارة عن "القيمة العادلة للأصل مطروحا منها تكاليف البيع" أو "القيمة قيد الاستعمال" أيهما أعلى، وعليه فإن متطلبات المعيار رقم (36) فيما يتعلق بالاعتراف بخسارة التدني لا تنطبق على الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع.

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

5. لا تخضع الأصول غير المتداولة (الثابتة) المحتفظ بها للبيع أو الأصول التي تمثل جزء من "مجموعة تصرف" للاهلاك، حتى لو كانت ما تزال تستخدم من قبل المنشأة، أما الفائدة والمصروفات الأخرى المرتبطة بالتزامات مجموعة التصرف والمصنفة على أنها "محتفظ بها للبيع" فيستمر الاعتراف به كما هو.

*تغيرات خطة البيع:

1. إذا لم تعد معايير تصنيف الأصول غير المتداولة (أو مجموعة التصرف) كأصول محتفظ بها للبيع موجودة نتيجة وجود تغيرات في خطة البيع، فإنه يجب التوقف عن تصنيفات الأصل (أو مجموعة التصرف) على أنها "محتفظ بها لغرض البيع".

مثال: إذا قررت المنشأة عدم بيع الأصل لان السعر المعروض أقل بكثير مما هو مقدر له، فيتم في هذه الحالة التوقف عن تصنيف الأصل كأصل غير متداول محتفظ به للبيع.

2. يتم قياس الأصل غير المتداول الذي توقفت المنشأة عن تصنيفه كمحتفظ به للبيع أو توقفت عن تصنيفه على أنه أصل داخل ضمن مجموعة تصرف محتفظ بها لغرض البيع، بالقيمة الأقل من القيمتين التاليتين:

(أ) القيمة الدفترية (المرحلة) للأصل أو مجموعة التصرف قبل تصنيفه على أنه محتفظ به لغرض البيع، وعلى أن يتم تعديله بأي اهتلاكات أو إعادة تقييم كان سوف يعترف به لو لم يتم تصنيف الأصل على أنه محتفظ للبيع.

(ب) المبلغ القابل للاسترداد Recoverable Amount في تاريخ اتخاذ قرار عدم البيع.

3. يتم تضمين أي تسوية مطلوبة متعلقة بالقيمة الدفترية (المرحلة) "بند أ" في النقطة السابقة للأصل غير المتداول الذي تم التوقف عن تصنيفه على أنه "محتفظ به للبيع" في قائمة الدخل، ضمن العمليات المستمرة وفي الفترة التي تم فيها إلغاء التصنيف كمحتفظ به للبيع، وتعرض التسوية كريح أو خسارة ضمن العمليات المستمرة.

*العرض والإفصاح:

1. يجب على المنشأة أن تعرض وتوضح عن المعلومات اللازمة التي تمكن مستخدمي القوائم المالية من تقييم الآثار المالية للعمليات غير المستمرة والتصرف في الأصول غير المتداولة (أو المجموعات المعدة للبيع).
2. يجب عرض ما يلي بصورة منفصلة عن باقي الأصول في الميزانية:
أ* الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع.
ب* الأصول (المحتفظ بها للبيع) للمجموعات المعدة للبيع والالتزامات المتعلقة بها، ومن الأمثلة على المجموعات المعدة للبيع وجود خط إنتاجي يحتوي على عدة آلات يتم بيعه مرة واحدة مع ما يرتبط به من أصول والتزامات.
3. يجب الإفصاح عما يلي:
أ- مبلغ مستقل في صلب قائمة الدخل شاملا إجمالي:
• الربح أو الخسارة بعد الضريبة للعمليات غير المستمرة.
• الربح أو الخسارة يعد الضريبة المعترف بها عند قياس القيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع أو عند التخلص من الأصول أو مجموعة التصرف شاملا العمليات غير المستمرة.
ب- تحليل مبلغ الربح والخسارة من خلال بيان يلي (في الإيضاحات):
• الإيراد والمصروفات والربح والخسارة قبل الضريبة للعمليات غير المستمرة.
• مصروف ضريبة الدخل ذو العلاقة بالبند السابق (1).
• الربح أو الخسارة المعترف بها عند القياس بالقيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع أو عند التخلص من الأصول أو مجموعة التصرف المكونة للعملية غير المستمرة.
• مصروف ضريبة الدخل ذو العلاقة بالبند السابق.
4. إفصاحات أخرى:
▪ وصف الأصل غير المتداول (أو مجموعة التصرف).
▪ وصف وقائع وظروف البيع المؤدية للتصرف المتوقع والطريقة المتوقعة بها حدوث التصرف وتوقيت ذلك.
▪ الربح أو الخسارة المعترف بها، وإذا لم يكن معروضا بشكل مستقل في صلب قائمة الدخل فيجب تحديد البند الرئيس الذي يشمل رقم الربح أو الخسارة.
▪ ما إذا كانت متطلبات التقرير القطاعي الذي يوجد به الأصل غير المتداول (أو مجموعة التصرف) معروضا طبقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم (14).
▪ وقائع وظروف القرار المتعلق بالرجوع عن تصنيف أصول غير متداولة أو إذا استبعدت المنشأة أصلا أو التزاما مفردا من "مجموعة تصرف" وتأثير القرار على نتائج العمليات عن الفترة وأي فترات سابقة معروضة.