

رأى لجنة معايير المحاسبة حول المحاسبة عن تكاليف الاختبار والتشغيل التجريبي

الرقم: ٢/١٢ التاريخ: ١٤٣٢/٩/٩ هـ الموافق: ٢٠١١/٨/٩ م

الاستفسار :

كيف تتم المحاسبة عن تكاليف الاختبار والتشغيل التجريبي، وإلى أي مدى يجوز للمنشأة حسم صافي الدخل المحقق من فترة التشغيل التجريبي من تكاليف المشروع.

مقدمة:

١- قد تطول مرحلة الاختبار والتشغيل التجريبي لبعض مشاريع الشركات الصناعية (مثل البتروكيماوية والتعدينية) وذلك للأصول التي تقوم بإنشائها على مدى فترة زمنية. وتتضمن مشاريع هذه الشركات في بعض الأحيان سلسلة من المصانع المصممة لنتج سلعا بعضها للاستخدام الداخلي وبعضها للبيع للسوق. وبالرغم من أنه في مثل هذه الحالات قد توجد عدة مصانع (أو وحدات إنتاجية) مستقلة يمكن المحاسبة عن كل منها في شكل وحدات منفصلة، وبعضها جاهز للاستخدام للغرض الذي وجدت من أجله وتنتج سلعا بكميات جوهرية تباع في السوق وينتج عنها إيرادات معتبرة، في حين بعضها لا يزال تحت التجريب، فإن الملاحظ أن بعض هذه الشركات تعتبر مجموع هذه المصانع وحدة واحدة تحت مسمى مشاريع تحت الإنشاء، وتؤخر إعلان تاريخ الإنتاج التجاري إلى ما بعد جاهزية كل المصانع. وقد يكون تأخير الإعلان عن تاريخ الإنتاج التجاري لأسباب لا علاقة لها بجاهزية المصنع للعمل، مثل رغبة الإدارة في تجنب تكبد خسائر تشغيلية في بداية حياة مشاريعها، أو رغبتها في تأخير سداد دفعات القروض، أو الانتظار حتى الوصول إلى مستوى من الطاقة الإنتاجية يتناسب مع خطة الشركة في الحصول على حصة من السوق.

٢- وفي ظل الظروف أعلاه، فقد لوحظ قيام بعض تلك الشركات برسملة ما تصنفه ضمن تكاليف مرحلة التجريب بغض النظر عن جاهزية أصولها أو مصانعها أو بعضها، وبغض النظر عن إمكانية المحاسبة عن وحداتها الإنتاجية بشكل منفصل. ومما تمت ملاحظته أيضا قيام بعض تلك الشركات بحسم الإيرادات المتحققة من بيع ما تعتبره ضمن عملية التجريب من مجموع تكاليف إنشاء المصانع مع تجاوز كمية المنتجات المباعة لما يمكن اعتباره عينات ضرورية لعملية التجريب، ومع كون بعض المنتجات

المباعة من وحدات إنتاجية جاهزة. ونظرا لاعتبار الإدارة أن مشروعها بمجموعه ما زال في مرحلة ما قبل التشغيل التجاري، فإنها لا تقوم باحتساب استهلاك للأصول (أو الوحدات الإنتاجية) التي تعد جاهزة من وجهة النظر المحاسبية.

الرأي:

١- تتم رسملة تكاليف الاختبار والتشغيل التجريبي اللازمة لجعل الأصل صالحا للاستخدام للأغراض التي اقتني من أجلها. ويجب على الإدارة إيقاف رسملة هذه التكاليف متى ما وصل الأصل إلى الحالة التي تجعله جاهزا للاستخدام في الأغراض التي اقتني من أجلها.

٢- يجوز تخفيض تكلفة الاختبار والتشغيل التجريبي اللازمة لجعل الأصل صالحا للاستخدام للأغراض التي اقتني من أجلها بالإيرادات الناتجة من بيع منتجات مرحلة التجريب. وأي إيرادات تزيد عن تكلفة التجريب اللازمة فإنه يتم الاعتراف بها في قائمة الدخل ضمن الإيرادات الأخرى للفترة التي تحققت فيها في حالة المصانع التي تقوم الإدارة بتشغيلها تجريبيا قبل إعلان تاريخ التشغيل التجاري، فإن على الإدارة مسؤولية التأكد من أن هذا التشغيل التجريبي ضروري لجعل المصنع صالحا للاستخدام للأغراض التي اقتني من أجلها، وأن ما يتم إنتاجه خلال تلك المرحلة لا يتجاوز العينات الضرورية للتأكد من أن المصنع صالح للاستخدام للأغراض التي اقتني من أجلها.

٣- يعد بيع المنتجات بكميات تجارية مؤشرا على تجاوز الإنتاج كمية العينات الضرورية لإتمام عملية الاختبار والتشغيل التجريبي.

٤- إن عدم وصول المصنع إلى الطاقة الإنتاجية القصوى لا يعد سببا كافيا لاعتبار أن المصنع لا يزال في مرحلة التجريب الضروري لجعل المصنع صالحا للاستخدام للأغراض التي اقتني من أجلها.

٥- إذا لم تتمكن الإدارة من برهنة أن تكاليف مرحلة التشغيل التجريبي (أو جزء منها) تكاليف عادية لجعل الأصل صالحا للاستخدام للأغراض التي اقتني من أجلها، فإن هذه التكاليف تعد تكاليف غير عادية لا تجوز رسملتها ضمن تكلفة الأصل. من أمثلة التكاليف غير العادية التي يجب تحميلها على قائمة دخل الفترة تكاليف إصلاح الأضرار التي تحدث خلال التركيب، والزيادة في تكلفة المواد والأجور عن تلك المعتادة في الظروف المشابهة (قد تكون نتجت من هدر في الموارد).

٦- عندما ينتج عن التشغيل التجريبي منتجات تتجاوز العينات الضرورية لإتمام عملية الاختبار والتشغيل التجريبي، فإنه يجب الاعتراف بصافي إيرادات أو خسائر بيع تلك المنتجات وما يتعلق بها من تكاليف ضمن الإيرادات (الخسائر) الأخرى للمنشأة.

٧- في حالة المصانع متعددة المراحل بحيث توجد مصانع بعضها ينتج مواد لتكون مدخلات لمصنع آخر ضمن سلسلة المراحل فإنه يجب على المنشأة ما يلي:

٧-١) المحاسبة عن المصانع المكونة لهذه السلسلة بصورة منفصلة كلما كان ذلك ممكناً، بما في ذلك المحاسبة عن تكاليف الاختبار والتشغيل التجريبي.

٧-٢) البدء بحساب الاستهلاك عندما يكون أحد المصانع ضمن السلسلة جاهزاً للاستخدام للأغراض التي اقتني من أجلها وفقاً لمتطلبات معيار الأصول الثابتة، والاعتراف بتكلفة منتجاته وفقاً لمتطلبات معيار المخزون.

٧-٣) إذا قامت المنشأة ببيع منتجات المصنع الجاهز في السوق إلى حين جاهزية المصنع الآخر الذي سيستخدم منتجاته فإن عليها الاعتراف بإيرادات بيع تلك المنتجات وما يتعلق بها من تكاليف ضمن الدخل الرئيسي للمنشأة.

٨- يجب الإفصاح عما يلي:

٨-١) طبيعة التشغيل التجريبي المناسبة لظروف المنشأة ، وأسباب تأخير إعلان التشغيل التجاري عن التاريخ المخطط له.

٨-٢) تكاليف الاختبار والتشغيل التجريبي التي تمت رسملتها في كل فترة مالية تعد عنها قوائم مالية.

٨-٣) الإيرادات التي تم حسمها مقابل تكاليف التجريب في كل فترة مالية تعد عنها قوائم مالية.

٨-٤) فائض إيرادات مرحلة التشغيل التجريبي على تكاليفها

سريان مفعول الرأي:

يجب أن تعد وفق هذا الرأي القوائم المالية الأولية والسنوية للمنشآت التي تبدأ السنة المالية لها اعتباراً من ٢٠١٢/١/١م أو بعدها.