

الأراء والتفسيرات الصادرة عن لجنة معايير المحاسبة

فهرس

الآراء والتفسيرات الصادرة عن لجنة معايير المحاسبة

<u>الصفحة</u>	<u>البينان</u>
٣٠٠٥	١ - تفسير : متى يجوز لمنشأة عاملة أو تحت الإنشاء أن تعد مجموعة غير كاملة من القوائم المالية بحيث تقتصر مثلاً على قائمة المركز المالي فقط.
٣٠٠٧	٢ - رأي لجنة معايير المحاسبة حول مبدأ تعديل العمر الإنتاجي للأصول الثابتة التي استهلكت بالكامل ولا تزال تستخدم.
٣٠٠٨	٣ - رأي لجنة معايير المحاسبة حول عرض واستهلاك الأصول غير المستغلة.
٣٠٠٩	٤ - رأي لجنة معايير المحاسبة حول عرض بواكير إنتاج مشاريع الأشجار التي في مرحلة النمو.
٣٠١٠	٥ - رأي لجنة معايير المحاسبة حول رسملة تكاليف تمويل الأصول الثابتة.
٣٠١٣	٦ - رأي لجنة معايير المحاسبة حول مدى جواز إعادة تقويم الأصول الثابتة المستهلكة دفترياً ولا تزال في الاستخدام.
٣٠١٥	٧ - رأي لجنة معايير المحاسبة حول المعالجة المحاسبية للوحدات العقارية المعدة للبيع بنظام المشاركة بالوقت.

تفسير

متى يجوز لمنشأة عاملة أو تحت الإنشاء أن تعد مجموعة

غير كاملة من القوائم المالية بحيث تقتصر مثلا على قائمة للمركز المالي فقط ؟

الرقم : ١/٧٧٣/١ التاريخ : ١٥/٤/٢١هـ الموافق : ٢٦/٩/١٩٩٤م

١- تمهيد :

١/١ نصت الفقرة (٥٨٣) من معيار العرض والإفصاح العام على أن الحد الأدنى من المجموعة الكاملة للقوائم المالية تتكون مما يلي :

— قائمة المركز المالي.

— قائمة الدخل.

— قائمة التغيرات في حقوق أصحاب رأس المال وقائمة الأرباح المبقاة مع الإفصاح عن التغيرات الأخرى في حقوق أصحاب رأس المال في صلب أو إيضاحات القوائم المالية.

٢/١ ورد في هامش الفقرة (٧٧٣) من معيار العرض والإفصاح العام والمتعلقة بالقوائم التي ينبغي إظهارها لشركة لا تزال في مرحلة الإنشاء فقرة نصت على أنه (في بعض الظروف قد تعد منشأة عاملة مجموعة غير متكاملة من القوائم المالية بحيث تقتصر مثلا على قائمة للمركز المالي. ويجوز أن ينطبق ذلك على المنشأة التي لا تزال في مرحلة الإنشاء). وتبين الفقرة (٢) تفسير لجنة معايير المحاسبة لهذا الموضوع ومثال لذلك.

٢- تفسير :

يعتبر تقديم المعلومات الملائمة التي تفي باحتياجات المستفيدين الخارجيين الرئيسيين عند اتخاذ قرارات تتعلق بمنشأة معينة أحد أهم أهداف القوائم المالية كما نص على ذلك في الفقرة (٧٠) من أهداف القوائم المالية. وتعتبر قائمة الدخل أحد القوائم الرئيسية التي تساعد على تحقيق هذا الهدف ، حيث تقدم هذه القائمة معلومات مفصلة عن العناصر والبنود التي أدت إلى تغير صافي أصول المنشأة حيال فترة زمنية معينة ؛ وأن عدم إعداد قائمة الدخل يعنى تقديم معلومات عن إجمالي التغير في صافي الأصول بين فترتين ماليتين في قائمة المركز المالي فقط مما يتعذر معه معرفة تفاصيل مصادر التغير في صافي الأصول التي يتم عرضها في قائمة الدخل. لذلك ومع مراعاة ما جاء في الفقرات (٥٨٥-٥٨٨) عن اعتبارات الأهمية النسبية ؛ يتعين عرض المعلومات الملائمة عن التغير في صافي الأصول في قائمة الدخل ،

بغض النظر عما إذا كانت المنشأة عاملة أو تحت الإنشاء ، إذا كان هناك أي تغيير ناتج من المكونات الوسيطة لصافي الدخل (الأنشطة المستمرة ، الأنشطة غير المستمرة ، البنود الاستثنائية). أما إذا لم يكن هناك تغيير ناتج من تلك المكونات فيجوز في هذه الحالة عدم إعداد قائمة الدخل والاكتفاء بقائمة المركز المالي ، مع وجوب الإفصاح عن سبب ذلك.

٣- مثال :

يعتبر عائد استثمار أموال المنشأة خلال فترة الإنشاء إيرادا يحدث تغيرا في صافي الأصول ؛ يلزم معه وجود قائمة للدخل.

رأي لجنة معايير المحاسبة

حول مبدأ تعديل العمر الإنتاجي للأصول الثابتة

التي استهلكت بالكامل ولا تزال تستخدم

الموافق : ١٩٩٥/١/٩ م

التاريخ : ١٤١٥/٨/٨ هـ

الرقم : ١/٦٩١/٢

الاستفسار: يوجد لدى الشركة أصول مشتراة استهلكت بالكامل ولا تزال تستخدم تبلغ قيمتها مائتين مليون ريال تقريبا ؛ وقد قرر مجلس إدارة الشركة أن تعدل الأعمار الإنتاجية في ضوء تجربة الشركة للأصول الثابتة التي لا تزال تستخدم. وترغب الشركة أخذ رأي الهيئة حول مبدأ تعديل العمر الإنتاجي للأصول الثابتة التي استهلكت بالكامل ولا تزال تستخدم.

الرأي : يتم تقدير نسب استهلاك الأصول الثابتة وفقا لعمرها الإنتاجي المقدر. فإذا استهلك الأصل بالكامل دفتريا ولا يزال يستخدم أو تبين خلال فترة استهلاكه معلومات ذات تأثير على العمر الإنتاجي للأصل فيتعين تغيير العمر الإنتاجي كما يلي :

١ - إذا نتج التغيير في التقدير عن :

- توفر معلومات جديدة لها تأثير على التقديرات المحاسبية السابقة لم تكن متاحة عند إقرار التقدير السابق.
- اكتساب الشركة خبرة إضافية.
- وقوع أحداث جديدة تؤدي إلى تغيير إحدى التقديرات.

فيعالج التغيير في هذه الحالة محاسبيا كتغيير في التقديرات المحاسبية ، في ضوء الفقرات (٦٩١ ، ٦٩٢ ، ٦٩٣ ، ٦٩٤ ، ٨٥١ ، ٨٥٢ ، ٨٥٣) من معيار العرض والإفصاح العام.

٢ - إذا نتج التغيير في التقدير عن معلومات كانت متاحة عند إقرار التقديرات المحاسبية السابقة إلا أنها لم تستخدم في حينه. فيعالج التغيير في هذه الحالة كتصحيح أخطاء في القوائم المالية ، في ضوء الفقرات (٦٩٨ ، ٦٩٩ ، ٨٥٧) من معيار العرض والإفصاح العام.

رأي لجنة معايير المحاسبة

حول عرض واستهلاك الأصول غير المستغلة

الرقم : ٢/٣ التاريخ : ١١/٩/١٤١٦هـ الموافق : ٣١/١/١٩٩٦م

الاستفسار : ما هي الطريقة الملائمة لعرض الأصول غير المستغلة التي لا تزال في حيازة المنشأة؟ وهل يتعين استهلاك تلك الأصول أم لا؟

الرأي : الأصول غير المستغلة في تزويد المنشأة بالخدمات والمنافع بصفة مؤقتة بسبب عطل طارئ أو نقص طارئ في الإنتاج أو نحو ذلك ، ليس من المعتاد ولا المؤلف فصلها أو تمييزها عن بقية الأصول المستغلة لا من حيث استهلاكها ولا عرضها في قائمة المركز المالي. أما الأصول غير المستغلة في تزويد المنشأة بالخدمات والمنافع بصفة نهائية ولكنها لا تزال في حيازة المنشأة فيتعين – إذا كانت ذات أهمية نسبية – فصلها وتمييزها عن بقية الأصول والتوقف عن استهلاكها ، وإظهارها ضمن قائمة المركز المالي في بند خاص بها بتكلفتها التاريخية أو القيمة العادلة القابلة للتحقق أيهما أقل. ويتم الاعتراف بالخسائر غير المحققة الناتجة عن هذه الأصول (الفرق بين القيمة الدفترية والقيمة العادلة القابلة للتحقق) ، خلال الفترة التي تقرر الاستغناء خلالها عن هذه الأصول ، أما المكاسب المحققة فلا يتم الاعتراف بها إلا عند التصرف في هذه الأصول.

رأي لجنة معايير المحاسبة

حول عرض بواكير إنتاج مشاريع الأشجار التي في مرحلة النمو

الموافق : ١٩٩٦/١/٣١ م

التاريخ : ١٤١٦/٩/١١ هـ

الرقم : ١/٤

الاستفسار: كيف يتم عرض بواكير إنتاج أحد مشاريع الأشجار التي في مرحلة النمو ولم تصل بعد إلى مرحلة الإنتاج التجاري إذا كانت الشركة لا تقوم برسملة مصاريف التأسيس لهذا المشروع على نحو مستقل عن تكاليف الأصول؟

الرأي: إذا كانت المنشأة لا تحتفظ بحسابات مستقلة لمشروع الأشجار الذي لا يزال في مرحلة الإنشاء (النمو) ولم تصل تلك الأشجار بعد إلى مرحلة الإنتاج التجاري وأن الشركة لا تقوم برسملة مصاريف التأسيس لهذا المشروع على نحو مستقل عن تكاليف الأصول فيتم خصم إيراد بواكير إنتاج هذا المشروع من مصاريف الفترة التي تم خلالها تحقق هذه الإيرادات.

رأي لجنة معايير المحاسبة حول رسملة تكاليف تمويل الأصول الثابتة

الرقم : ١/١٢٢/٥ التاريخ : ١٤٢٤/١/٧ هـ الموافق : ٢٠٠٣/٣/١٠ م

الإستفسار :

تنص الفقرة (١٢٢) من معيار الأصول الثابتة على أنه ((يجب رسملة تكاليف التمويل المرتبطة مباشرة بالأصل الثابت الذي يتطلب إنشاؤه أو إنتاجه ليكون صالحاً للاستخدام ، فترة زمنية طويلة ، واعتبار تكلفة التمويل جزءاً من تكلفة ذلك الأصل إذا توافرت الشروط التالية مجتمعة :

أ - بدء الإنفاق الفعلي على الأصل.

ب - تحمل المنشأة لتكاليف التمويل.

ج - استمرار النشاط اللازم لجعل الأصل صالحاً للاستخدام)).

فهل يقتصر ما يرسم من تكاليف تمويل (فوائد) ، وفق الشروط الثلاثة الواردة في معيار الأصول الثابتة على التكاليف الناتجة عن التمويل المرتبط مباشرة بالأصل محل الإنشاء ، (على سبيل المثال الفوائد الناتجة عن قروض تم الحصول عليها بشكل محدد لتمويل إنشاء الأصل محل البحث) ، أم أنها تشمل ما قد ينتج عن الإقتراض العام غير المرتبط بأصل محدد ؟

الإجابة :

تنص الفقرة (١٢٧) من معيار الأصول الثابتة على أن ((تحسب تكاليف التمويل التي يتعين رسملتها بتطبيق معدل الرسملة على متوسط المبالغ التي أنفقت على الأصل خلال الفترة ، على ألا تتجاوز مصاريف التمويل المرسملة خلال الفترة إجمالي مصاريف التمويل التي تحملتها المنشأة خلال تلك الفترة.....)) ، ولم يرد فيها قصر في الإشارة لمصاريف التمويل على تلك الناتجة عن إقتراض محدد ومباشر.

وعرفت الفقرة (١٥٠) من ذات المعيار معدل الرسملة حيث نصت على ((عند إقتراض أموال بشكل عام واستخدامها للحصول على أصل مؤهل ، فإن تكلفة الإقتراض المؤهلة للرسملة تحدد بتطبيق معدل الرسملة على النفقات الرأسمالية على ذلك الأصل. ويكون معدل الرسملة هو المتوسط المرجح لتكاليف القروض التي إقترضتها المنشأة خلال الفترة ، ماعدا الإقتراض المخصص للحصول على أصل مؤهل)).

وجاء في القواعد المقترحة لرسملة تكاليف التمويل الواردة في الدراسة المرفقة بمعيار الأصول الثابتة ما نصه ((يحدد مبلغ تكاليف التمويل المؤهلة للرسملة بتطبيق معدل

الرسمة على مصاريف ذلك الأصل وذلك إلى الحد الذي تكون فيه هذه الأموال قد اقترضت بصورة عامة واستعملت لغرض الحصول على أصل مؤهل ، يضاف إلى ذلك تكلفة التمويل الذي حصلت عليه المنشأة خصيصاً لغرض الحصول على الأصل المؤهل – ويجب الا تتجاوز تكلفة التمويل المرسمة خلال الفترة إجمالي تكاليف التمويل التي تكبدتها المنشأة خلال الفترة)).

ويستخلص مما تقدم أن الفوائد القابلة للرسمة – بعد استيفاء الشروط المحددة في المعيار – لا تقتصر على ماينتج عن الإقراض المباشر المحدد والمرتبب بأصل معين ، بل تتعدى ذلك لتشمل كافة الفوائد التي تكبدتها المنشأة حتى تلك التي نتجت عن إقراض عام خلال فترة إنشاء الأصل ، ويبين المثال التالي الكيفية التي يتم بموجبها احتساب تكلفة التمويل المرسمة.

مثال لرسمة تكاليف تمويل الأصول

في ١/١/١٤٢٢هـ بدأت شركة (ا ب ج) في إنشاء المبنى الخاص بالمكتب الرئيسي للشركة ، وقد اكتمل العمل في هذا المبنى في ٣٠/١٢/١٤٢٣هـ وفيما يلي البيانات المتعلقة بالإنفاق على المشروع والقروض التي حصلت عليها الشركة خلال فترة الإنشاء :

أ – النفقات السنوية الفعلية :

١٤٢٢/١/١هـ	١٤ مليون ريال	١٤٢٣/١/١هـ	٢٠ مليون ريال
١٤٢٢/٩/١هـ	٦ مليون ريال	١٤٢٣/٧/١هـ	١٠ مليون ريال

ب – المبالغ المقرضة في بداية فترة الإنشاء :

– ١٥ مليون ريال قرض تم الحصول عليه لغرض تمويل إنشاء المبنى بمعدل ١٢% سنوياً.

– قروض تم الحصول عليها لأغراض عامة :

أ – ١٥ مليون بمعدل ١٥%

ب – ٢٠ مليون بمعدل ١٧%.

باستخدام البيانات أعلاه يتم تحديد تكلفة التمويل التي تضاف لتكلفة المبنى كما يلي:

١- يحدد المتوسط المرجح للإنفاق على المشروع في كل فترة :

١٤٢٢هـ

$$١٤,٠٠٠,٠٠٠ \times \frac{١٢}{١٢} = ١٤,٠٠٠,٠٠٠ \text{ ريال}$$

$$٦,٠٠٠,٠٠٠ \times \frac{٤}{١٢} = ٢,٠٠٠,٠٠٠ \text{ ريال}$$

$$\underline{\underline{١٦,٠٠٠,٠٠٠}}$$

١٤٢٣هـ

$$٤٠,٠٠٠,٠٠٠ \text{ ريال} = \frac{١٢}{١٢} \times ٤٠,٠٠٠,٠٠٠$$

$$٥,٠٠٠,٠٠٠ \text{ ريال} = \frac{٦}{١٢} \times ١٠,٠٠٠,٠٠٠$$

$$\underline{\underline{٤٥,٠٠٠,٠٠٠}}$$

٢- تحديد تكلفة التمويل المرتبطة بما تم إنفاقه خلال العام ١٤٢٢هـ :

— مبلغ التكلفة الذي يعادل قيمة قرض تمويل إنشاء المبنى =

$$١,٨٠٠,٠٠٠ = ١٢\% \times ١٥,٠٠٠,٠٠٠$$

— مبلغ التكلفة الفائض عن قيمة قرض تمويل إنشاء المبنى =

$$١,٠٠٠,٠٠٠ \times (\text{المتوسط المرجح لمعدل القروض الأخرى})$$

$$١,٠٠٠,٠٠٠ [١٥ \text{ مليون} \times ١٥\% + (٢٠ \text{ مليون} \times ١٧\%)]$$

٣٥ مليون

$$١,٠٠٠,٠٠٠ = (٠,٠٩٧ + ٠,٠٦٤)$$

$$١٦١,٠٠٠ = ١٦,١\% \times ١,٠٠٠,٠٠٠$$

$$\underline{\underline{١,٩٦١,٠٠٠}}$$

٣- تحدد تكلفة التمويل الفعلية التي تتحملها الشركة خلال العام ١٤٢٢هـ :

$$١,٨٠٠,٠٠٠ \text{ ريال} = ١٢\% \times ١٥,٠٠٠,٠٠٠$$

$$٢,٢٥٠,٠٠٠ = ١٥\% \times ١٥,٠٠٠,٠٠٠$$

$$٣,٤٠٠,٠٠٠ = ١٧\% \times ٢٠,٠٠٠,٠٠٠$$

$$\underline{\underline{٧,٤٥٠,٠٠٠}}$$

٤- عليه يجب رسملة القيمة الأقل (١,٩٦١,٠٠٠ ريال) وفق ما تقضي به الفقرة (١٢٧) من معيار الأصول الثابتة ، ويعتبر الفرق بين القيمة في (٢) والقيمة (٣) أعلاه مصروفًا يحمل على دخل الفترة (٧,٤٥٠,٠٠٠ ريال — ١,٩٦١,٠٠٠ ريال = ٥,٤٨٩,٠٠٠ ريال).

٥- تحدد تكلفة التمويل المرتبطة بما تم إنفاقه خلال العام ١٤٢٣هـ كالآتي :

$$١,٨٠٠,٠٠٠ \text{ ريال} = ١٢\% \times ١٥,٠٠٠,٠٠٠$$

$$٤,٨٣٠,٠٠٠ = ١٦,١\% \times ٣٠,٠٠٠,٠٠٠$$

$$\underline{\underline{٦,٦٣٠,٠٠٠}}$$

٦- تحدد تكلفة التمويل الفعلية التي تتحملها الشركة خلال العام ١٤٢٣هـ :

$$١,٨٠٠,٠٠٠ \text{ ريال} = ١٢\% \times ١٥,٠٠٠,٠٠٠$$

$$٢,٢٥٠,٠٠٠ = ١٥\% \times ١٥,٠٠٠,٠٠٠$$

$$٣,٤٠٠,٠٠٠ = ١٧\% \times ٢٠,٠٠٠,٠٠٠$$

$$\underline{\underline{٧,٤٥٠,٠٠٠}}$$

٧- عليه يجب رسملة القيمة الأقل (٦,٦٣٠,٠٠٠ ريال) وفق ما تقضي به الفقرة (١٢٧) من معيار الأصول الثابتة ويعتبر الفرق بين القيمة في (٥) والقيمة (٦) أعلاه مصروفًا يحمل على دخل الفترة (٧,٤٥٠,٠٠٠ ريال — ٦,٦٣٠,٠٠٠ ريال = ٨٢٠,٠٠٠ ريال).

رأي لجنة معايير المحاسبة
حول مدى جواز إعادة تقويم الأصول الثابتة
المستهلكة دفترياً ولا تزال في الاستخدام

الرقم : ٢/١٢٠/٦ التاريخ : ١٤٢٤/٣/٢٥ هـ الموافق : ٢٦/٥/٢٠٠٣ م

الإستفسار :

يلاحظ أن بعض المنشآت لديها أصول ثابتة مستهلكة بالكامل ولا تزال تستخدم ، فهل يجوز للمنشأة إعادة تقويم هذه الأصول باعتبار أن المنشأة لا تزال تستخدم هذه الأصول ؟

الإجابة :

نقضي الفقرة (٢٩٠) من مفاهيم المحاسبة المالية بأنه يجب قياس الأصول غير النقدية المسجلة وإظهارها في القوائم المالية وفقاً لتكلفتها التاريخية بعد تعديلها بما يقابل النقص في طاقتها الكامنة ، سواءً كان ذلك النقص راجعاً إلى استخدام هذه الأصول أو نتيجة ظروف أخرى غير مواتية ، أو بسبب ما لحقها من تلف أو تدمير .

وتقضي الفقرة (١١٥) من معيار الأصول الثابتة بأنه يجب قياس الأصل الثابت المسجل وإظهاره في القوائم المالية التي تلي تاريخ اقتنائه وفقاً للتكلفة التاريخية بعد تعديلها بمجموع الاستهلاك. وتقضي الفقرة (١٢٠) من معيار الأصول الثابتة بأنه إذا استهلك الأصل بالكامل دفترياً ولا يزال يستخدم ، أو إذا تبين خلال فترة استخدام الأصل معلومات ذات تأثير على العمر الإنتاجي للأصل فيتعين معالجة التغير في العمر الإنتاجي باعتباره تغير في التقدير المحاسبي أو تصحيح خطأ في القوائم المالية وذلك كما يلي :

أ - إذا نتج التغير في التقدير عن : (١) توافر معلومات جديدة لها تأثير على التقديرات المحاسبية السابقة لم تكن متاحة عند إقرار التقدير السابق ، (٢) اكتساب المنشأة خبرة إضافية تتعلق بالأصل المعني ، (٣) وقوع أحداث جديدة تؤدي إلى تغير أحد التقديرات ؛ فيعالج التغير في هذه الحالة باعتباره تغيراً في التقديرات المحاسبية وفقاً لمتطلبات الفقرات (٦٩١ ، ٦٩٢ ، ٦٩٣ ، ٦٩٤ ، ٨٥١ ، ٨٥٢ ، ٨٥٣) من معيار العرض والإفصاح العام.

ب- إذا نتج التغير في التقدير عن معلومات كانت متاحة عند إقرار التقديرات المحاسبية السابقة إلا أنها لم تستخدم في حينه ؛ فيعالج التغير في هذه الحالة كتصحيح أخطاء في القوائم المالية ، في ضوء الفقرات (٦٩٨،٦٩٩،٨٥٧) من معيار العرض والإفصاح العام.

ويتبين من النصوص الواردة أعلاه ، أن القاعدة العامة هي عدم جواز إعادة تقويم الأصول الثابتة ووجوب أن تظهر بتكلفتها التاريخية بعد تخفيضها ، بالنقص في طاقتها الكامنة سواء كان هذا النقص بسبب استهلاك هذه الأصول أو بسبب ظروف أخرى غير مواتية أو بسبب ما قد يلحقها من تلف أو تدمير. ولا يغير من ذلك ما تقضي به الفقرة (١٢٠) من معيار الأصول الثابتة من أنه إذا استهلك الأصل بالكامل دفترياً ولا يزال يستخدم فيعالج التغير في العمر الإنتاجي وفق طبيعة التغير الذي حدث (تغيير في التقديرات المحاسبية أو تصحيح أخطاء في القوائم المالية) ، ذلك لأن هذا التغير لا يعتبر بمثابة إعادة تقويم للأصل الثابت وإنما يعتبر بمثابة تصحيح لتقدير العمر الافتراضي الذي تم على أساسه استهلاك الأصل الثابت.

وبناءً على ما تقدم ، لا يجوز إعادة تقويم الأصول الثابتة التي تم استهلاكها بالكامل ولا تزال تستخدم ، وإنما إذا تبين للمنشأة وجود معلومات ذات تأثير على العمر الإنتاجي للأصل ، فيجب معالجة هذا الأمر باعتباره تغير في التقدير المحاسبي أو تصحيح خطأ في القوائم المالية. وتكون المعالجة المحاسبية وفق ما تم إيضاحه في الفقرة (١٢٠) من معيار الأصول الثابتة ، ويجب أن تفصح الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية للمنشأة عن التغير الذي حدث في تقدير العمر الإنتاجي للأصل الثابت ومعدل استهلاكه سواء كان التغير في التقدير المحاسبي أو تصحيح أخطاء في القوائم المالية ، وأثره والأسباب التي أدت إليه.

رأي لجنة معايير المحاسبة

حول المعالجة المحاسبية للوحدات العقارية المعدة للبيع بنظام المشاركة بالوقت

الرقم : ٢/٧ التاريخ : ١٤٢٨/١/١٢ هـ الموافق ٢٠٠٧/١/٣١ م

١- تمهيد :

شهدت المملكة العربية السعودية في الآونة الأخيرة تزايداً في نشاط بيع الوحدات العقارية بنظام المشاركة بالوقت (تايم شير) ، سواءً من حيث حجم النشاط أو من حيث عدد عقود بيع وحدات المشاركة بالوقت خصوصاً في مدينتي مكة المكرمة ، والمدينة المنورة لما لهما من جاذبية خاصة لدى كافة المسلمين في مختلف أنحاء المعمورة. على أثر ذلك، أقر مجلس الوزراء بالمملكة في جلسته المنعقدة يوم الاثنين ١٤٢٧/٨/١٨ هـ الموافق ٢٠٠٦/٩/١١ م نظام المشاركة بالوقت بالقرار رقم ٢٠٦ وتاريخ ١٤٢٧/٨/١٨ لتنظيم هذا النشاط الاقتصادي الحيوي بالمملكة.

٢- طبيعة نشاط بيع المشاركة بالوقت :

١/٢ تتطوي طبيعة هذا النشاط على بيع المنفعة من العقار بحسب الوقت حيث يتم تقسيم الاستثمار العقاري إلى وحدات تمثل كل منها فترة محددة من السنة ، ويتيح عقد البيع للمشتري حق الانتفاع بهذه الوحدة خلال تلك الفترة. وقد يكون بائع المشاركات بالوقت هو المالك أو مستثمر يقوم بشراء كل أو بعض وحدات الاستثمار العقاري ليتولى إعادة بيعها بنظام المشاركة بالوقت.

٢/٢ تتم عملية المشاركة بالوقت عند إبرام عقد ملزم لكل من البائع والمشتري يلتزم بموجبه المشتري بسداد الثمن إما دفعة واحدة عند التعاقد أو عند بدء الانتفاع بالوحدة ، أو على أقساط متفق عليها بين البائع والمشتري.

٣/٢ لا يؤثر في طبيعة البيع بنظام المشاركة بالوقت التزام البائع بالإدارة و/أو الصيانة و/أو النظافة، وما في حكمها مما ينتج عنه التزامات مماثلة، للاستثمار العقاري المباع بنظام المشاركة بالوقت كلياً أو جزئياً ، أو أي تدابير أخرى يتخذها البائع للمحافظة على العقار بحالة جيدة طوال فترات البيع. وسواءً قام البائع بهذه المهام بشكل مباشر أو عهد بها إلى جهات أخرى وسواءً تحمل البائع التكاليف المترتبة على ذلك ، أو نص الاتفاق على أن يسد المشتري للبائع رسوم في أوقات دورية مختلفة خلال فترة العقد مقابل تلك الخدمات.

٤/٢ لا يؤثر في طبيعة البيع بنظام المشاركة بالوقت قيام البائع بتقديم أي مزايا أو خصومات للمشتري.

٣- الاستفسار :

كيف تتم معالجة مبيعات عقود المشاركة بالوقت وما يترتب عليها من إيرادات وتكاليف من الناحية المحاسبية؟ ومتى يتم الاعتراف بالأرباح والخسائر الناتجة عن مباشرة هذا النشاط؟

٤- الإجابة :

يهدف هذا الرأي إلى توضيح المعالجة المحاسبية لمبيعات عقود المشاركة بالوقت والاعتراف بالأرباح الناتجة عنها، وما يتطلب ذلك من قياس وإثبات إيرادات المبيعات، وتكلفة المبيعات، وتكلفة الفترات غير المباعة، وكذلك معالجة التكاليف التسويقية وتكاليف الإدارة والصيانة والنظافة المتعلقة بالوحدات المباعة بنظام المشاركة بالوقت وأي التزامات أخرى على البائع.

ويلزم توفر الشرطين الآتيين لتطبيق هذا الرأي:

الشرط الأول: أن ينطبق على عقد البيع للوحدة أو الوحدات العقارية نظام المشاركة بالوقت الصادر عن مجلس الوزراء بالقرار رقم ٢٠٦ وتاريخ ١٤٢٧/٨/١٨ هـ الموافق ٢٠٠٦/٩/١١.

الشرط الثاني: أن يكون البائع قد نقل منفعة الوقت والمخاطر الجوهرية المرتبطة بالمنفعة إلى المشتري وأنه لا يوجد التزامات جوهرية على البائع بخلاف ما قد يتعلق بالإدارة والصيانة والنظافة وأي حافز يقدمه البائع للمشتري وينص عليه في عقد المشاركة بالوقت.

١/٤ إثبات إيرادات المبيعات :

١/١/٤ في حالة سداد قيمة المشاركة بالوقت بالكامل عند التعاقد يتم إثبات جميع إيرادات المبيعات الناتجة عن الفترات المباعة وذلك بالمبلغ الصافي، بعد استبعاد كافة التكاليف التي يتحملها البائع للتعاقد أو أي خصم يمنحه البائع للمشتري مقابل سداد القيمة دفعة واحدة. ويتم إثبات المبالغ المقدمة التي يدفعها المشتري مقابل الإدارة والصيانة والنظافة كإيرادات مؤجلة عند تحصيلها وتوزع على السنوات حسب استحقاقاتها.

٢/١/٤ في حالة سداد قيمة البيع على أقساط فإنه يتم إثبات إيرادات البيع بالقيمة الحالية للتدفقات النقدية الناتجة من البيع باستخدام معدل العائد السائد في السوق في تاريخ التعاقد، وبعد الفرق بين مجموع الأقساط الواجب سدادها بواسطة المشتري والقيمة الحالية لهذه الأقساط عائد غير مكتسب.

٣/١/٤ إذا كان عقد البيع يُلزم البائع بتحمل أي مصاريف دورية مقابل منح المشترين حوافز معينة أو تحمل مصاريف الإدارة والصيانة والنظافة والمحافظة على العقار ، يجب تقدير إجمالي تلك المصاريف على مدار مدة العقد وتخصم القيمة الحالية لها من الإيراد وتثبت في حساب خاص لمقابلة هذه المصاريف أو الحوافز التي يلتزم بها البائع.

٤/١/٤ عند اختلاف المبالغ الفعلية للمصاريف التي يلتزم بها البائع عن المبالغ التي كانت مقدرة لها ، يتم معالجة تلك الفروقات في قائمة الدخل مصروفات أو إيرادات حسب الحال.

٢/٤ تكوين مخصص الديون المشكوك في تحصيلها :

في حالة تحصيل ثمن المشاركة بالوقت على أقساط فإن هناك احتمالاً ألا يحصل البائع مبيعاته المؤجلة بنسبة ١٠٠% ، لذلك يجب تقدير الديون المشكوك في تحصيلها عند الاعتراف بالإيراد ، ويتم تخفيض المعترف به من إيرادات مبيعات المشاركة بالوقت بقيمة مخصص الديون المشكوك في تحصيلها، كما يتم إعادة تقدير مخصص الديون المشكوك في تحصيلها في نهاية كل سنة مالية.

٣/٤ إثبات تكاليف المبيعات :

١/٣/٤ يجب تحديد التكاليف الكلية للعقار أو الجزء المخصص للبيع بنظام المشاركة بالوقت، ثم تحديد تكلفة المباع منها خلال السنة المالية ، وتحديد تكلفة الجزء غير المباع حتى نهاية تلك السنة المالية.

٢/٣/٤ تشمل التكاليف الكلية للوحدات المعدة للبيع بنظام المشاركة بالوقت كل التكاليف التي تحملها البائع حتى تصبح الوحدات المعدة للبيع بنظام المشاركة بالوقت صالحة لاستخدام المشتري. وإذا كان جزء من الوحدات المعدة للبيع بنظام المشاركة بالوقت لم يكتمل بعد ، يجب تقدير التكاليف اللازمة للإكمال وإضافتها إلى التكاليف الفعلية.

٣/٣/٤ لتحديد التكلفة الكلية ، يجب حساب التكلفة الكلية للعقار متضمنة أي تكاليف تقديرية لاكتمال التجهيز ثم تخصيص التكلفة الكلية بين الجزء من العقار المخصص للبيع بنظام المشاركة بالوقت ، وأي جزء آخر من العقار يخصص لأي غرض آخر بخلاف البيع بنظام المشاركة بالوقت.

٤/٣/٤ لتحديد المبيعات الكلية يجب تقسيم الجزء من العقار المخصص للبيع بنظام المشاركة بالوقت إلى فئات حسب الوحدات ، أو الفترات الزمنية التي يمكن بيعها إذا كان هذا التقسيم يترتب عليه اختلاف سعر البيع لكل فئة من فئات المشاركة بالوقت.

٥/٣/٤ يتم الحصول على المبيعات الكلية بجمع حاصل ضرب كل فئة من فئات وحدات المشاركة بالوقت في سعر البيع المحدد لها.

٦/٣/٤ يتم استخدام نسبة التكلفة الكلية الى المبيعات الكلية كأساس لحساب تكلفة الفترات المباعة وتكلفة الفترات غير المباعة ، وذلك بقسمة التكاليف الكلية المخصصة للجزء من العقار المعد للبيع نظام المشاركة بالوقت على المبيعات الكلية المتوقعة منه.

٧/٣/٤ تحسب تكلفة المبيعات الفعلية باستخدام نسبة التكلفة الكلية إلى المبيعات الكلية وذلك بضرب النسبة في صافي مبيعات الفترة من الوحدات بنظام المشاركة بالوقت. وتحسب تكلفة الوحدات غير المباعة بالتكلفة الفعلية (دون التكلفة التقديرية للتجهيز).

٨/٣/٤ لأغراض حساب نسبة التكلفة الكلية إلى المبيعات الكلية ، يجب إعادة تقدير مبيعات الفترات غير المباعة ، والتكاليف المقدرة لإكمال الوحدات في نهاية كل سنة مالية. وإذا حدث ، نتيجة إعادة تقدير المبيعات أو التكاليف ، تغير في نسبة التكلفة إلى المبيعات ، يجب حساب تكلفة المبيعات للفترة الحالية بطريقة تأخذ الأثر التراكمي للتكاليف في الفترات السابقة.

٩/٣/٤ عند تقدير المبيعات الكلية لحساب نسبة التكلفة الكلية إلى المبيعات الكلية يجب الأخذ في الاعتبار العوامل المحتملة التي تؤثر على المبيعات الكلية ، مثل نسبة عدم التحصيل ، والتغيرات في أسعار البيع ، واسترداد المشاركات المباعة مرة أخرى بواسطة البائع وغيرها من العوامل المحتملة الأخرى وذلك بحسبها من المبيعات الكلية.

١٠/٣/٤ تحمل مصاريف التسويق والبيع للوحدات المعدة للبيع بنظام المشاركة بالوقت على دخل الفترة بالكامل ولا يخصص منها أي مبلغ للوحدات غير المباعة من الوحدات المعدة للبيع بنظام المشاركة بالوقت.

٥- إشغال الوحدات في فترات التوقف :

١/٥ إذا قام البائع باستغلال الوحدات خلال الفترات التي لم يتم بيعها بنظام المشاركة بالوقت خلال فترات معنية من السنة وذلك بالتأجير أو بأي صورة أخرى من صور الاستغلال بخلاف البيع بنظام المشاركة بالوقت ، فإنه يجب المحاسبة عن الإيرادات المحققة من الاستغلال والمصاريف المترتبة عليه بطريقة عرضية.

٢/٥ يجب استخدام صافي إيرادات الاستغلال العرضي بعد حسم المصاريف الإضافية المترتبة على الاستغلال في تخفيض تكلفة الوحدات غير المباعة من الوحدات المعدة للبيع بنظام المشاركة بالوقت.

٦- العرض والإفصاح :

١/٦ يجب أن تعرض قائمة المركز المالي للبائع إجمالي رصيد الوحدات غير المباعة بالتكلفة الفعلية ، وإجمالي أوراق القبض من مبيعات المشاركة بالوقت مطروحا منها مخصص الديون المشكوك في تحصيلها والعائد غير المكتسب.

٢/٦ يجب أن تعرض قائمة التدفقات النقدية التغير في أوراق القبض وكذلك التغير في الوحدات غير المباعة كأحد عناصر التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية.

٣/٦ يجب الإفصاح عن ما يأتي في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية :

أ - التغيرات في تقدير نسبة التكلفة إلى المبيعات.

ب- فترات استحقاق الديون وأوراق القبض المترتبة على مبيعات المشاركة بالوقت.

ج- معدل الخصم المستخدم لحساب القيمة الحالية للتدفقات النقدية الناتجة عن البيع.

د- التكاليف المقدرة لإكمال الوحدات المعدة للبيع بنظام المشاركة بالوقت.

هـ- أي تغير يطرأ على رصيد مخصص الديون المشكوك في تحصيلها من بداية السنة حتى نهايتها.

و- الأسس المستخدمة للاعتراف بالأرباح وفقا لطريقة الاستحقاق التام.

٧- تعريفات :

لأغراض هذا الرأي يعنى بالتعريفات الآتية :

١/٧ البائع :

هو شخص طبيعي أو اعتباري يباشر نشاط مبيعات المشاركة بالوقت وفقا للنظام السعودي الصادر بقرار مجلس الوزراء بجلسته المنعقدة يوم الاثنين ١٤٢٧/٨/١٨ هـ الموافق ٢٠١٦/٩/١١ م سواء كان مالك أو مستأجر للعقار كليا أو جزئيا.

٢/٧ عقد المشاركة بالوقت :

كل عقد أو مجموعة عقود تبرم مقابل مبلغ مالي معين لمدة لا تقل عن ٣ سنوات ويتم بموجبها إنشاء حق انتفاع أو التنازل عنه أو أي حق آخر يتعلق باستعمال وحدة عقارية واحدة أو أكثر لمدة أو مدد معينة.

٣/٧ المشاركة بالوقت Time Sharing :

حق انتفاع شخص بوحدة عقارية سكنية لمدة محددة أو قابلة للتحديد من السنة بموجب عقد المشاركة بالوقت.

٤/٧ العقار :

أي مبنى أو جزء من مبنى ثابت مخصص للاستعمال يتعلق به حق المنفعة موضوع العقد.

٥/٧ الوحدة :

أي عقار أو جزء من عقار مقسم وقت إشغالها السنوي إلى فترات كل فترة يمكن بيعها بموجب عقد مشاركة بالوقت.

٦/٧ الفترة :

هي عدد محدد من أيام السنة يستفيد خلالها المشتري من منافع الوحدة السكنية بموجب عقد المشاركة. ويمكن أن تكون الفترة أسبوعاً أو عشرة أيام أو أسبوعين أو شهر أو أي فترة محددة وقد تكون الفترة ثابتة حيث تبدأ في تاريخ محدد من السنة أو تكون متغيرة بحيث تبدأ في تاريخ محدد من السنة أو تكون متغيرة من سنة لأخرى بحيث تبدأ حسب نص الاتفاق المبرم بين البائع والمشتري.

٧/٧ العائد غير المكتسب :

هي الفرق بين مجموع الأقساط التي يلتزم المشتري بسدادها وفقاً للعقد المبرم مع البائع والقيمة الحالية لهذه الأقساط في تاريخ معين.

٨- سريان مفعول الرأي :

يجب أن تعد وفق هذا الرأي القوائم المالية التي تعد عن فترة مالية تبدأ بعد صدور هذا الرأي ، ويفضل أن تعد وفق هذا الرأي القوائم المالية للسنة المالية التي بدأت قبل صدور هذا الرأي ولم تصدر حتى تاريخ صدوره.

**رأى لجنة معايير المحاسبة
حول إعادة تقييم الأصول غير المتداولة
وفقا لمعايير المحاسبة المالية الدولية في المواضيع التي لم تشملها
معايير المحاسبة السعودية**

الموافق: ٢٠٠٩/١/١٢م

التاريخ: ١٤٣٠/١/١٥هـ

الرقم: ١/٨

الاستفسار

هل يجوز للمنشآت إعادة تقييم أصولها غير المتداولة باستخدام خصائص أخرى للقياس تختلف عن التكلفة التاريخية، مثل القيمة الجارية (القيمة العادلة) وفقا لمعايير المحاسبة المالية الدولية في المواضيع التي لم تشملها معايير المحاسبة السعودية (على سبيل المثال، الاستثمارات العقارية والأصول الحيوية).

الإجابة

أولا: معايير المحاسبة المتعارف عليها في المملكة العربية السعودية:

لقد حدد قرارا مجلس إدارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين رقم ١/٣/٣ بتاريخ ١٤٢٣/٧/١٤هـ الموافق ٢٠٠٢/٩/٢١، و رقم ١/٢/٥ بتاريخ ٢٠٠٢/١٢/٢٥ الموافق ١٤٢٣/١٠/٢١م المعايير المهنية التي يتعين الالتزام بها في المواضيع المحاسبية التي ليس لها معالجة في المعايير المعتمدة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، والمقصود بعبارة "معايير المحاسبة المتعارف عليها". وبهذا عالجت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين عدم اكتمال معايير المحاسبة في وقته وفق ما نص عليه قرارا مجلسها المشار إليهما أعلاه.

وتأسيسا على ذلك، فإنه في حالة عدم وجود معيار سعودي بشأن موضوع معين، فيجب أن يتم الأخذ بمعايير المحاسبة المالية الدولية مع مراعاة عدم مخالفتها لما صدر من أهداف ومفاهيم المحاسبة المالية ومعيار العرض والإفصاح العام ومعايير المحاسبة والآراء والمعايير المهنية الأخرى التي تصدرها الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين وفق ما لها من اختصاص.

ولقد نص بيان مفاهيم المحاسبة المالية (فقرة ٢٩٠) فيما يتعلق بقياس قيمة الأصول غير النقدية بعد اقتنائها على أنه "يجب قياس الأصول غير النقدية المسجلة وإظهارها

في القوائم المالية وفقا لتكلفتها التاريخية بعد تعديلها بما يقابل النقص في طاقتها الكامنة"، كما أشارت إلى أنه "يجوز استخدام خصائص أخرى بالإضافة إلى التكلفة التاريخية في قياس الأصول والخصوم إذا تبين أن ذلك أكثر ملائمة لتحقيق أهداف القوائم المالية وفقا لما تتطلبه معايير المحاسبة التفصيلية لكل موضوع. ومن تلك الخصائص على سبيل المثال (أ) التكلفة التاريخية / المتحصلات الجارية، (ب) القيمة الجارية للبيع خلال تصفية غير إجبارية، (ج) القيمة المتوقع تحققها خلال نشاط المنشأة العادي، (د) القيمة الحالية للتدفقات النقدية".

ولقد ناقش بيان مفاهيم المحاسبة المالية (في الدراسة التحليلية المرفقة به) مقترحات متعددة لاستخدام مقاييس محاسبية لخصائص تختلف عن الخصائص التي تعد على أساسها القوائم المالية، وخلص في الفقرة ٣٨٨ منه إلى أن "استخدام التكلفة التاريخية أمر ضروري لتقييم المقدرة الأساسية للمنشأة على إضافة المنافع الاقتصادية إلى المواد والمنتجات والخدمات التي تشتريها من الغير - سواء كان ذلك بتحويل المواد (منفعة الشكل) أو نقلها (منفعة المكان) أو تخزينها (منفعة الزمن) - بما يؤدي إلى بيع هذه المواد والمنتجات والخدمات بأسعار تفوق تكلفة الحصول عليها. فضلا عن ذلك، فإن التكلفة التاريخية تركز على أساس سليم، فهي تعتمد على الآثار الفعلية لعمليات حقيقية وقعت فعلا، وليس على مجرد عمليات يمكن وقوعها، كما أن التكلفة التاريخية ذات علاقة وثيقة بالأصول التي ترتبط بها، فهي تمثل الأسعار التي اشتركت المنشأة في تحديدها، وليست الأسعار التي تنفرد بتحديدتها وحدات اقتصادية أخرى. وأخيرا، فإن أبسط مفاهيم الدخل، وأكثرها انتشارا وقابلية للفهم، هو "مقدار زيادة سعر البيع عن التكلفة".

ويعد موضوع إعادة تقييم الأصول غير المتداولة باستخدام خصائص أخرى للقياس تختلف عن التكلفة التاريخية، مثل القيمة الجارية (القيمة العادلة)، من المواضيع التي قد يكون لها أثر هام على القوائم المالية، وبالتالي يجب أن لا يتم استخدامها في صلب القوائم المالية إلا في حدود ما ورد في المعايير السعودية أو أن يكون بقرار من الهيئة بعد دراسة المعايير التي أخذت فيها المعايير الدولية بالقيمة الجارية (القيمة العادلة)، وكذلك دراسة أي بدائل أخرى للقياس في هذه المعايير (إن وجدت) في ضوء أهداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة السعودية والظروف المناسبة لبيئة المملكة.

ثانياً: معايير المحاسبة المالية الدولية لأصول غير المتداولة للبيئة المحلية:

أتاحت بعض معايير المحاسبة المالية الدولية للمنشأة القرار للاختيار بين نموذجين في قياس بعض الأصول غير المتداولة بعد تاريخ الاقتناء: النموذج الأول هو

التكلفة التاريخية، والنموذج الثاني هو القيمة الجارية (القيمة العادلة). ولقد صدرت معايير محاسبية تفصيلية معتمدة من الهيئة (مثل معيار الأصول الثابتة) لا تسمح باستخدام خصائص أخرى للقياس تختلف عن التكلفة التاريخية، بخلاف ما ورد ضمن بعض المعايير التفصيلية (مثل معيار الأصول غير الملموسة ومعيير محاسبة الهبوط في قيمة الأصول غير المتداولة). ولكن تبقى بعض معايير المحاسبة المالية الدولية التي تشمل مواضيع تسمح باستخدام نموذج القيمة الجارية (القيمة العادلة) في حين لم تتناولها معايير المحاسبة السعودية بشكل خاص، ولقد ظهر ذلك بصورة واضحة في المعيارين الآتين:

١- معيار الاستثمارات العقارية: المعيار الدولي رقم (٤٠)، حيث يتيح للمنشأة استخدام نموذج التكلفة أو القيمة العادلة.

٢- معيار الزراعة: المعيار الدولي رقم (٤١)، حيث يشترط استخدام نموذج القيمة العادلة إلا إذا تعذر على المنشأة تحديد القيمة العادلة فإنها تستخدم نموذج التكلفة إلى أن تتمكن من تطبيق نموذج القيمة العادلة.

إلا أن إتاحة القرار للمنشأة للاختيار بين نموذجين للقياس (التكلفة التاريخية أو القيمة العادلة) وفقا لمعايير المحاسبة المالية الدولية في المواضيع التي لم تشملها معايير المحاسبة السعودية سيؤدي إلى تفويت خاصية المقارنة بين المنشآت عندما تختار بعضها نموذج القيمة الجارية (القيمة العادلة) وتختار أخرى نموذج التكلفة التاريخية، وبالتالي تحدث اختلافات كبيرة للقيم المعروضة في قائمة المركز المالي وقائمة الدخل بين المنشآت العاملة في نفس القطاع، بالإضافة إلى أن مقومات استخدام نموذج القيمة الجارية (القيمة العادلة) بحاجة إلى تطوير في البيئة السعودية في الوقت الحالي لأسباب عديدة منها:

١. عدم نشر معلومات إحصائية كافية عن تحركات أسعار الأصول وعن حجمها وحجم تداولاتها.

٢. وعدم وجود كيان نظامي يهتم بتأهيل وبتنظيم عمل المقيمين ويضع قواعد ومعايير للتقييم وللسلوك المهني.

٣. عدم إصدار نظام للمقيمين يحدد واجباتهم وتأهيلهم ومسئولياتهم القانونية في حالة إبداء تقييمات مضللة.

ثالثاً: الرأي:

بناء على ما سبق، فإنه يجب الالتزام بنموذج التكلفة التاريخية كأساس لتقييم الأصول غير المتداولة في صلب القوائم المالية إلا في حدود ما ورد في المعايير

السعودية التفصيلية لكل موضوع. ولكن نظرا لملائمة استخدام خصائص أخرى للقياس تختلف عن التكلفة التاريخية (مثل ما يسمى بالقيمة الجارية/القيمة العادلة أو القيمة الجارية/القيمة العادلة مخصصا منها التكاليف التقديرية عند نقطة البيع) لأغراض عديدة، أهمها اتخاذ القرارات في ضوء أحدث البيانات المتاحة عن الأصول، فالمنشأة في المواضيع التي لم تشملها معايير المحاسبة السعودية و أتاحت معايير المحاسبة المالية الدولية فيها الاختيار بين نموذج التكلفة التاريخية ونموذج القيمة الجارية (القيمة العادلة) لتقييم الأصول غير المتداولة (على سبيل المثال، الاستثمارات العقارية والأصول الحيوية) أن تفصح ضمن الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية السنوية عن القيمة الجارية (القيمة العادلة) لتلك الأصول، بالضوابط الآتية:

١- أن تأخذ المنشأة في الاعتبار ما يلي لتحديد القيمة الجارية (القيمة العادلة) للأصول غير المتداولة:

أ) إمكانية تقدير مبلغ القيمة الجارية (القيمة العادلة) في نهاية السنة المالية بدرجة معقولة من الثقة للأصل غير المتداول على أساس السعر الذي يمكن أن يباع به ذلك الأصل في عملية تبادل بين أطراف مدركة و رغبة للتبادل على أساس تجاري بحت (أي بين أطراف غير ذات علاقة).

ب) إن أفضل تقدير لمبلغ القيمة الجارية (القيمة العادلة) يتم من خلال وجود سوق نشطة تحدد فيها القيمة الجارية أو تتوافر فيها المؤشرات التي يمكن من خلالها تحديد القيمة الجارية. وفي حالة غياب وجود أسعار جارية في سوق نشطة، فيمكن الأخذ بالاعتبار معلومات أخرى تشمل القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية التي يمكن الحصول عليها من الأصل (باستخدام معدل خصم مناسب).

ج) يمكن أن يتم تسهيل تحديد القيمة الجارية (القيمة العادلة) لأصول غير متداولة معينة (مثل الأصول الحيوية) من خلال تجميع تلك الأصول حسب خواص هامة معينة (مثل العمر أو النوعية)، بحيث يتم التسعير بناء على تلك الخواص.

د) قد تكون الأصول الحيوية في كثير من الأحيان مرتبطة ماديا بأرض (مثل الأشجار في مزرعة)، وبالتالي قد لا يكون لها سوق نشط مجتمعة (أي الأرض والأصل الحيوي معا). وفي هذه الحالة، يمكن استخدام تلك القيمة المجتمعة لتحديد القيمة الجارية (القيمة العادلة) للأصل الحيوي.

ه) عندما يكون ذلك ممكنا من الناحية العملية (وفقا لطبيعة الأصل غير المتداول)، فعلى المنشأة أن تحصل على تقويم من خبير مئتم مؤهل وله خبرة في تقويم تلك الأصول.

٢- الثبات والاستمرارية في الإفصاح عن القيمة الجارية (القيمة العادلة) للأصول غير المتداولة، ما لم يكن هناك مبررات مقبولة لعدم الإفصاح، مع ذكر هذه المبررات.

٣- العرض في جدول مقارن لقيم تلك لأصول غير المتداولة حسب نموذج التكلفة التاريخية وحسب نموذج القيمة الجارية (القيمة العادلة)، مع تحديد أثر تطبيق مفهوم القيمة الجارية (القيمة العادلة) و الإفصاح عن هذا الأثر مختصرا في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية على قائمة الدخل والمركز المالي وربحية السهم فيما لو عكست في صلب القوائم المالية.

٤- أن تفصح المنشأة ضمن السياسات المحاسبية بأن الطريقة المتبعة في تقييم الأصول غير المتداولة هو نموذج التكلفة التاريخية كما تم عرضها في صلب القوائم المالية، مع الإفصاح عن أسباب أهمية تقديم معلومات عن القيمة الجارية (القيمة العادلة) لهذه الأصول.

٥- أن يتم الإفصاح عن القيمة الجارية (القيمة العادلة) لجميع سنوات المقارنة المعروضة، ما لم تكن السنة المعروضة هي السنة الأولى لعمل المنشأة.

سريان مفعول الرأي

يبدأ تطبيق هذا الرأي على القوائم المالية المنتهية بتاريخ ٣١/١٢/٢٠٠٨م و ما بعدها.