

المعيار الدولي للمحاسبة ٣٦ "الهبوط في قيمة الأصول"

اعتمدت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين المعيار الدولي للمحاسبة ٣٦ "الهبوط في قيمة الأصول"، الصادر عن مجلس المعايير الدولية للمحاسبة، كما صدر من غير أي تعديل.

المعيار الدولي للمحاسبة ٣٦

الهبوط في قيمة الأصول

الهدف

١ هدف هذا المعيار هو وصف الإجراءات التي تطبقها المنشأة لتضمن أن أصولها مسجلة بما لا يزيد عن مبلغها الممكن استرداده. ويكون الأصل مسجلاً بما يزيد عن المبلغ الممكن استرداده منه إذا كان مبلغه الدفترى يتجاوز المبلغ الذي سيتم استرداده من خلال استخدام الأصل أو بيعه. وإذا كان هذا هو الحال، فإن الأصل يوصف بأنه قد هبطت قيمته، ويتطلب المعيار من المنشأة أن تثبت خسارة هبوط. ويحدد المعيار أيضاً الوقت الذي ينبغي على المنشأة فيه أن تعكس خسارة الهبوط ويحدد الإفصاحات.

النطاق

- ٢ يجب أن يُطبَّق هذا المعيار عند المحاسبة عن الهبوط في قيمة جميع الأصول، بخلاف:
- (أ) المخزون (انظر المعيار الدولي للمحاسبة ٢ "المخزون")؛
 - (ب) الأصول الناتجة عن عقود مع العملاء والأصول التي تنشأ عن تكاليف الحصول على عقد أو الوفاء به والتي يتم إثباتها وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ١٥ "الإيراد من العقود مع العملاء"؛
 - (ج) أصول الضريبة المؤجلة (انظر المعيار الدولي للمحاسبة ١٢ "ضرائب الدخل")؛
 - (د) الأصول التي تنشأ عن منافع الموظفين (انظر المعيار الدولي للمحاسبة ١٩ "منافع الموظفين")؛
 - (هـ) الأصول المالية التي تقع ضمن نطاق المعيار الدولي للتقرير المالي ٩ "الأدوات المالية"؛
 - (و) العقار الاستثماري الذي يتم قياسه بالقيمة العادلة (انظر المعيار الدولي للمحاسبة ٤٠ "العقارات الاستثمارية")؛
 - (ز) الأصول الحيوية المتعلقة بالنشاط الزراعي والتي تقع ضمن نطاق المعيار الدولي للمحاسبة ٤١ "الزراعة" والتي يتم قياسها بالقيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع؛
 - (ح) العقود الواقعة ضمن نطاق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٧ "عقود التأمين" التي تُعد أصولاً وأي أصول خاصة بالتدفقات النقدية من اقتناء عقود التأمين حسب التعريف الوارد في المعيار الدولي للتقرير المالي ١٧؛
 - (ط) الأصول غير المتداولة (أو مجموعات الاستبعاد) المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ٥ "الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة".
- ٣ لا ينطبق هذا المعيار على المخزون، أو الأصول الناشئة عن عقود الإنشاء، أو أصول الضريبة المؤجلة، أو الأصول الناشئة عن منافع الموظفين، أو الأصول المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع (أو المضافة إلى مجموعة استبعاد مصنفة على أنها محتفظ بها للبيع) لأن المعايير الدولية للتقرير المالي الحالية المنطبقة على هذه الأصول تتضمن متطلبات لإثبات وقياس هذه الأصول.

٤ ينطبق هذا المعيار على الأصول المالية المصنفة على أنها:

- (أ) منشآت تابعة، حسب التعريف الوارد في المعيار الدولي للتقرير المالي ١٠ "القوائم المالية الموحدة"؛
- (ب) منشآت زميلة، حسب التعريف الوارد في المعيار الدولي للمحاسبة ٢٨ "الاستثمارات في المنشآت الزميلة والمشروعات المشتركة"؛
- (ج) المشروعات المشتركة، حسب التعريف الوارد في المعيار الدولي للتقرير المالي ١١ "الترتيبات المشتركة".

فيما يخص الهبوط في قيمة الأصول المالية الأخرى، راجع المعيار الدولي للتقرير المالي ٩.

٥ لا ينطبق هذا المعيار على الأصول المالية الواقعة ضمن نطاق المعيار الدولي للتقرير المالي ٩، أو العقار الاستثماري الذي يتم قياسه بالقيمة العادلة ضمن نطاق المعيار الدولي للمحاسبة ٤٠، أو الأصول الحيوية المتعلقة بالنشاط الزراعي التي يتم قياسها بالقيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع ضمن نطاق المعيار الدولي للمحاسبة ٤١. وبالرغم من ذلك، فإن هذا المعيار ينطبق على الأصول المسجلة بالمبلغ المعاد تقويمه (أي القيمة العادلة في تاريخ إعادة التقويم مطروحاً منها أي إهلاك لاحق متراكم وأية خسائر هبوط لاحقة متراكمة) وفقاً للمعايير الدولية الأخرى للتقرير المالي، مثل نموذج إعادة التقويم الوارد في المعيار الدولي للمحاسبة ١٦ "العقارات والآلات والمعدات" والمعيار الدولي للمحاسبة ٣٨ "الأصول غير الملموسة". والفرق الوحيد بين القيمة العادلة للأصل وقيمه العادلة مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد هو التكاليف الإضافية المباشرة التي تُعزى لاستبعاد الأصل.

(أ) إذا كانت تكاليف الاستبعاد ضئيلة، فإن المبلغ الممكن استرداده من الأصل المعاد تقويمه يكون بالضرورة قريباً من، أو أكبر من، قيمته المعاد تقويمها. وفي هذه الحالة، وبعد تطبيق متطلبات إعادة التقويم، فإنه من غير المرجح أن يكون الأصل المعاد تقويمه قد هبطت قيمته ولا يلزم تقدير المبلغ الممكن استرداده.

(ب) [حذفت]

(ج) إذا لم تكن تكاليف الاستبعاد ضئيلة، فإن القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف استبعاد الأصل المعاد تقويمه تكون بالضرورة أقل من قيمته العادلة. وبناءً عليه، فإن الأصل المعاد تقويمه سيكون قد هبطت قيمته إذا كانت قيمة استخدامه أقل من مبلغه المعاد تقويمه. وفي هذه الحالة، وبعد تطبيق متطلبات إعادة التقويم، تطبق المنشأة هذا المعيار لتحديد ما إذا كان الأصل قد هبطت قيمته.

التعريفات

٦ تُستخدم المصطلحات الآتية في هذا المعيار بالمعاني المحددة لها فيما يلي:

المبلغ الدفترى هو المبلغ الذي يتم إثبات الأصل به بعد طرح أي إهلاك (استنفاد) متراكم عليه و أية خسائر هبوط متراكمة عليه. وحدة توليد النقد هي أصغر مجموعة يمكن تحديدها من الأصول التي تولد تدفقات نقدية داخلية مستقلة بشكل كبير عن التدفقات النقدية الداخلة من الأصول أو مجموعات الأصول الأخرى.

الأصول المشتركة هي الأصول بخلاف الشهرة التي تسهم في التدفقات النقدية المستقبلية لكل من وحدة توليد النقد قيد النظر ووحدات توليد النقد الأخرى.

تكاليف الاستبعاد هي التكاليف الإضافية التي يمكن عزوها بشكل مباشر لاستبعاد أصل أو وحدة توليد نقد، باستثناء تكاليف التمويل ومصروف ضريبة الدخل.

المبلغ القابل للإهلاك هو تكلفة الأصل، أو المبلغ الآخر الذي حل محل التكلفة في القوائم المالية، مطروحاً منها القيمة المتبقية للأصل.

الإهلاك (الاستنفاد) هو التخصيص المنتظم للمبلغ القابل للإهلاك الخاص بأصل على مدى عمره الإنتاجي^١.

القيمة العادلة هي السعر الذي سيتم استلامه لبيع أصل، أو سيتم دفعه لنقل التزام، في معاملة تتم في ظروف اعتيادية منتظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس. (انظر المعيار الدولي للتقرير المالي ١٣ "قياس القيمة العادلة").

خسارة الهبوط في القيمة هي المبلغ الذي يزيد به المبلغ الدفترى لأصل أو وحدة توليد نقد عن المبلغ الممكن استرداده منه.

المبلغ الممكن استرداده من أصل أو من وحدة لتوليد النقد هو قيمته العادلة مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد، أو قيمة استخدامه، أيهما أكبر.

^١ في حالة الأصل غير الملموس فإن مصطلح "الاستنفاد" يُستخدم بشكل عام بدلاً من "الإهلاك". وللمصطلحين نفس المعنى.

العمر الإنتاجي هو إما:

- (أ) الفترة الزمنية المتوقعة خلالها استخدام الأصل من قبل المنشأة؛ أو
- (ب) عدد وحدات الإنتاج أو ما شابهها المتوقع أن تحصل عليها المنشأة من الأصل.
- قيمة الاستخدام هي القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية المتوقعة الحصول عليها من أصل أو من وحدة لتوليد النقد.

تحديد الأصل الذي يمكن أن يكون قد حدث هبوط في قيمته

- ٧ تحدد الفقرات ٨-١٧ الوقت الذي يجب أن يُحدد فيه المبلغ الممكن استرداده. وتستخدم هذه المتطلبات مصطلح "أصل" ولكنها تنطبق بنفس القدر على أي أصل منفرد أو أية وحدة لتوليد النقد. ويتكون الجزء المتبقي من هذا المعيار مما يلي:
- (أ) تحدد الفقرات ١٨-٥٧ متطلبات قياس المبلغ الممكن استرداده. وتستخدم هذه المتطلبات أيضاً مصطلح "أصل" ولكنها تنطبق بنفس القدر على أي أصل منفرد وأية وحدة لتوليد النقد.
- (ب) تحدد الفقرات ٥٨-١٠٨ متطلبات إثبات وقياس خسائر الهبوط. وتتناول الفقرات ٥٨-٦٤ إثبات وقياس خسائر الهبوط للأصول المنفردة خلاف الشهرة. وتتناول الفقرات ٦٥-١٠٨ إثبات وقياس خسائر الهبوط لوحدات توليد النقد والشهرة.
- (ج) تحدد الفقرات ١٠٩-١١٦ المتطلبات الخاصة بعكس خسائر الهبوط المثبتة في فترات سابقة لأصل أو وحدة لتوليد النقد. ومرة أخرى، تستخدم هذه المتطلبات مصطلح "أصل" ولكنها تنطبق بنفس القدر على أي أصل منفرد أو أية وحدة لتوليد النقد. وثمة متطلبات إضافية للأصل المنفرد في الفقرات ١١٧-١٢١، ولوحدة توليد النقد في الفقرتين ١٢٢ و١٢٣، وللشهرة في الفقرتين ١٢٤ و١٢٥.
- (د) تحدد الفقرات ١٢٦-١٣٣ المعلومات المطلوب الإفصاح عنها بشأن خسائر الهبوط وعكس خسائر الهبوط للأصول ووحدات توليد النقد. وتحدد الفقرات ١٣٤-١٣٧ متطلبات إفصاح إضافية لوحدات توليد النقد التي خُصصت لها شهرة أو أصول غير ملموسة ذات أعمار إنتاجية غير محدودة لأغراض اختبار الهبوط.
- ٨ يكون الأصل قد هبطت قيمته عندما يزيد مبلغه الدفتر عن المبلغ الممكن استرداده منه. وتوضح الفقرات ١٢-١٤ بعض المؤشرات الدالة على احتمال حدوث خسارة هبوط في القيمة. وفي حال وجود أي من هذه المؤشرات، فإن المنشأة مطالبة بإجراء تقدير رسمي للمبلغ الممكن استرداده. وباستثناء ما هو موضح في الفقرة ١٠، فإن هذا المعيار لا يتطلب من المنشأة أن تجري تقديراً رسمياً للمبلغ الممكن استرداده في حال عدم وجود مؤشر على حدوث خسارة هبوط.
- ٩ يجب على المنشأة أن تُقوّم في نهاية كل فترة تقرير ما إذا كان هناك أي مؤشر على احتمال حدوث هبوط في قيمة أي أصل. وفي حال وجود أي مؤشر من هذا القبيل، فإن المنشأة يجب عليها أن تقدر مبلغ الأصل الممكن استرداده.
- ١٠ بغض النظر عما إذا كان هناك أي مؤشر على حدوث هبوط في القيمة، فإن المنشأة يجب عليها أيضاً أن:
- (أ) تختبر الأصل غير الملموس الذي له عمر إنتاجي غير محدود، أو الأصل غير الملموس غير المتاح بعد للاستخدام، لتحديد الهبوط في قيمته سنوياً وذلك بمقارنة مبلغه الدفتر بالمبلغ الممكن استرداده منه. ويمكن إجراء اختبار الهبوط في أي وقت خلال الفترة السنوية، شريطة أن يتم إجراؤه في الوقت نفسه من كل سنة. ويمكن اختبار الأصول غير الملموسة المختلفة في أوقات مختلفة لتحديد الهبوط في قيمتها. وبالرغم من ذلك، فإذا كان مثل هذا الأصل غير الملموس قد تم إثباته أولاً خلال الفترة السنوية الحالية، فإن ذلك الأصل غير الملموس يجب اختباره لتحديد الهبوط في قيمته قبل نهاية الفترة السنوية الحالية.
- (ب) تختبر الشهرة التي يتم اقتناؤها في جميع أعمال لتحديد الهبوط في قيمتها سنوياً وفقاً للفقرات ٨٠-٩٩.

١١ تكون عادةً قدرة الأصل غير الملموس على توليد منافع اقتصادية مستقبلية كافية لاسترداد مبلغه الدفترى عرضة لعدم التأكد قبل إتاحة الأصل للاستخدام بدرجة أكبر مما تكون عليه بعد إتاحة الأصل للاستخدام. وبالتالي، فإن هذا المعيار يتطلب من المنشأة أن تختبر، على الأقل سنوياً، المبلغ الدفترى للأصل غير الملموس غير المتاح بعد للاستخدام لتحديد الهبوط في قيمته.

١٢ عند تقييم ما إذا كان هناك أي مؤشر على احتمال حدوث هبوط في قيمة أي أصل، فإن المنشأة يجب عليها أن تأخذ في الحسبان المؤشرات الآتية على الأقل:

مصادر المعلومات الخارجية

(أ) وجود مؤشرات يمكن رصدها على أن قيمة الأصل قد انخفضت خلال الفترة بشكل جوهري بأكثر مما يمكن توقعه نتيجة مرور الوقت أو الاستخدام العادي.

(ب) حدوث تغيرات كبيرة خلال الفترة، أو توقع حدوثها في المستقبل القريب، في البيئة التقنية أو السوقية أو الاقتصادية أو النظامية التي تعمل فيها المنشأة أو في السوق التي يكون الأصل موجهاً لها، ووجود تأثير سلبي لهذه التغيرات على المنشأة.

(ج) زيادة معدلات الفائدة في السوق أو معدلات السوق الأخرى للعائد على الاستثمارات خلال الفترة، ومن المرجح أن تؤثر تلك الزيادات على معدل الخصم المستخدم في احتساب قيمة استخدام الأصل وأن تخفض المبلغ الممكن استرداده من الأصل بشكل ذي أهمية نسبية.

(د) زيادة المبلغ الدفترى لصافي أصول المنشأة عن رسميتها السوقية.

مصادر المعلومات الداخلية

(هـ) توفر دليل على تقادم الأصل أو تلفه مادياً.

(و) حدوث تغيرات كبيرة خلال الفترة، أو توقع حدوثها في المستقبل القريب، في المدى أو الطريقة التي يُستخدم بها الأصل، أو التي يتوقع أن يستخدم بها، ووجود تأثير سلبي لهذه التغيرات على المنشأة. ومن بين هذه التغيرات أن يصبح الأصل عاطلاً، وأن توضع خطط لعدم استمرار العملية التي ينتهي إليها الأصل أو إعادة هيكلتها، وخطط لاستبعاد الأصل قبل التاريخ المتوقع سابقاً، وإعادة تقييم العمر الإنتاجي للأصل على أنه محدود بدلاً من كونه غير محدود.^٢

(ز) توفر دليل من التقارير الداخلية يشير إلى أن الأداء الاقتصادي للأصل أسوأ، أو سيكون أسوأ، مما كان متوقعاً.

توزيع أرباح من منشأة تابعة أو مشروع مشترك أو منشأة زميلة

(ح) فيما يخص الاستثمار في منشأة تابعة أو مشروع مشترك أو منشأة زميلة، تُثبت المنشأة المستثمرة توزيع الأرباح من الاستثمار ويتوفر دليل على أن:

(١) المبلغ الدفترى للاستثمار في القوائم المالية المنفصلة يزيد عن المبالغ الدفترية في القوائم المالية الموحدة لصافي أصول المنشأة المستثمر فيها بما في ذلك الشهرة ذات الصلة؛ أو

(٢) توزيع الأرباح يزيد عن مجموع الدخل الشامل للمنشأة التابعة أو المشروع المشترك أو المنشأة الزميلة في الفترة التي يتم فيها الإعلان عن توزيع الأرباح.

١٣ القائمة الواردة في الفقرة ١٢ ليست شاملة. ويمكن أن تكتشف المنشأة مؤشرات أخرى على احتمال حدوث هبوط في قيمة أصل من الأصول ومن شأن هذه المتطلبات أن تتطلب أيضاً من المنشأة تحديد المبلغ الممكن استرداده من الأصل، وفي حالة الشهرة، إجراء اختبار لتحديد الهبوط في القيمة وفقاً للفقرات ٨٠-٩٩.

١٤ من بين الأدلة المستمدة من التقارير الداخلية والتي تشير إلى احتمال حدوث هبوط في قيمة الأصل وجود ما يلي:

(أ) تدفقات نقدية لاقتناء الأصل، أو احتياجات نقدية لاحقة لتشغيله أو صيانتها، أعلى بكثير من تلك المقدرة ابتداءً؛ أو

^٢ بمجرد أن يستوفي الأصل ضوابط تصنيفه على أنه محتفظ به للبيع (أو بمجرد تضمينه في مجموعة مصنفة على أنها محتفظ بها للبيع)، فإنه يستثنى من نطاق هذا المعيار وتتم المحاسبة عنه وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ٥ "الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة".

- (ب) صافي تدفقات نقدية فعلية أو أرباح أو خسائر تشغيلية متدفقة من الأصل أسوأ بكثير من تلك المقدرة ابتداءً؛ أو
- (ج) انخفاض كبير في صافي التدفقات النقدية المقدرة أو الأرباح التشغيلية، أو ارتفاع كبير في الخسائر المقدرة، المتدفقة من الأصل؛ أو
- (د) خسائر تشغيلية أو صافي تدفقات نقدية خارجة للأصل، عندما تُجمع مبالغ الفترة الحالية مع المبالغ المقدرة للمستقبل.
- ١٥ وفقاً لما هو مشار إليه في الفقرة ١٠، يتطلب هذا المعيار أن يتم اختبار الأصل غير الملموس الذي له عمر إنتاجي غير محدود أو غير المتاح بعد للاستخدام والشهرة لتحديد الهبوط في قيمتهما، على الأقل سنوياً. وبمعزل عن الحالات التي تنطبق فيها المتطلبات الواردة في الفقرة ١٠، فإن مفهوم الأهمية النسبية ينطبق عند تحديد ما إذا كان يلزم تقدير المبلغ الممكن استرداده من الأصل. فعلى سبيل المثال، إذا أظهرت عمليات حسابية سابقة أن المبلغ الممكن استرداده من الأصل أكبر بكثير من مبلغه الدفترى، فلا يلزم المنشأة أن تعيد تقدير المبلغ الممكن استرداده من الأصل إذا لم تكن قد وقعت أحداث من شأنها أن تزيل ذلك الفرق. وبالمثل، فإن تحليلاً سابقاً قد يظهر أن المبلغ الممكن استرداده من الأصل ليس حساساً لواحد (أو أكثر) من المؤشرات المدرجة في الفقرة ١٢.
- ١٦ وكإيضاح للفقرة ١٥، إذا زادت معدلات الفائدة في السوق أو معدلات السوق الأخرى للعائد على الاستثمارات خلال الفترة، فإن المنشأة غير مطالبة بأن تُجري تقديراً رسمياً للمبلغ الممكن استرداده من الأصل في الحالات الآتية:
- (أ) إذا كان من غير المرجح أن يتأثر معدل الخصم المستخدم في احتساب قيمة استخدام الأصل بالزيادة في معدلات السوق تلك. فعلى سبيل المثال، قد لا يكون للزيادات في معدلات الفائدة قصيرة الأجل أثر ذي أهمية نسبية على معدل الخصم المستخدم لأصل لا يزال له عمره إنتاجي طويل.
- (ب) إذا كان من المرجح أن يتأثر معدل الخصم المستخدم في احتساب قيمة استخدام الأصل بالزيادة في معدلات السوق تلك ولكن تحليل الحساسية السابق للمبلغ الممكن استرداده يظهر أنه:
- (١) من غير المرجح أن يحدث انخفاض ذي أهمية نسبية في المبلغ الممكن استرداده لأنه من المرجح أيضاً أن تزيد التدفقات النقدية المستقبلية (مثلاً في بعض الحالات، قد تكون المنشأة قادرة على إثبات أنها تعدل إيراداتها لتعوض عن أية زيادة في معدلات السوق)؛ أو
- (٢) من غير المرجح أن يؤدي الانخفاض في المبلغ الممكن استرداده إلى خسارة هبوط ذات أهمية نسبية.
- ١٧ عندما يوجد مؤشر على احتمال حدوث هبوط في قيمة أصل من الأصول، فإن هذا قد يشير إلى أن العمر الإنتاجي المتبقي أو طريقة الإهلاك (الاستنفاد) أو القيمة المتبقية للأصل يلزم أن تتم مراجعتها وتعديلها وفقاً للمعيار المنطبق على الأصل، حتى لو لم يتم إثبات خسارة هبوط للأصل.

قياس المبلغ الممكن استرداده

- ١٨ يعرف هذا المعيار المبلغ الممكن استرداده بأنه القيمة العادلة لأصل أو وحدة لتوليد النقد مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد أو قيمة استخدامه، أيهما أكبر. وتحدد الفقرات ١٩-٥٧ متطلبات قياس المبلغ الممكن استرداده. وتستخدم هذه المتطلبات مصطلح "أصل" ولكنها تنطبق بنفس القدر على أي أصل منفرد أو أية وحدة لتوليد النقد.
- ١٩ ليس من الضروري دائماً تحديد كل من القيمة العادلة للأصل مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد وقيمة استخدامه. فإذا كان أي من هذين المبلغين يزيد عن المبلغ الدفترى للأصل، فإن الأصل لم تهبط قيمته وليس من الضروري تقدير المبلغ الآخر.
- ٢٠ قد يكون من الممكن قياس القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد، حتى ولو لم يكن هناك سعر معلن في سوق نشطة لأصل مطابق. ومع ذلك، لن يكون من الممكن أحياناً قياس القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد نظراً لعدم وجود أساس لإجراء تقدير يمكن أن يعتمد عليه للسعر الذي ستتم به معاملة في ظروف اعتيادية منتظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس في ظل ظروف السوق الحالية. وفي هذه الحالة، يمكن أن تستخدم المنشأة قيمة استخدام الأصل على أنها المبلغ الممكن استرداده من الأصل.

٢١ إذا لم يكن هناك سبب للاعتقاد بأن قيمة استخدام الأصل تزيد بقدر ذي أهمية نسبية عن قيمته العادلة مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد، فيمكن استخدام القيمة العادلة للأصل مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد على أنها المبلغ الممكن استرداده من الأصل. وسيكون، غالباً، هذا هو الحال للأصل المحتفظ به للاستبعاد. وهذا لأن قيمة استخدام الأصل المحتفظ به للاستبعاد ستكون مكونة بشكل رئيسي من صافي متحصلات الاستبعاد، نظراً لأن التدفقات النقدية المستقبلية من الاستخدام المستمر للأصل إلى حين استبعاده من المرجح أن تكون ضئيلة.

٢٢ يُحدّد المبلغ الممكن استرداده من أصل منفرد، ما لم يكن الأصل لا يولد تدفقات نقدية داخلية مستقلة بشكل كبير عن التدفقات من الأصول أو مجموعات الأصول الأخرى. وإذا كان ذلك هو الحال، فإن المبلغ الممكن استرداده يُحدد لوحدة توليد النقد التي ينتمي إليها الأصل (انظر الفقرات ١٠٣-٦٥)، إلا إذا كانت:

(أ) القيمة العادلة للأصل مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد أكبر من مبلغه الدفري؛ أو

(ب) قيمة استخدام الأصل يمكن تقديرها على أنها قريبة من قيمته العادلة مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد وكان من الممكن قياس القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد.

٢٣ في بعض الحالات، قد توفر التقديرات والمتوسطات والطرق الحسابية المختصرة تقريبات معقولة للعمليات الحسابية المفصلة الموضحة في هذا المعيار لتحديد القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد أو قيمة الاستخدام.

قياس المبلغ الممكن استرداده من الأصل غير الملموس الذي له عمر إنتاجي غير محدود

٢٤ تتطلب الفقرة ١٠ أن يتم اختبار الأصل غير الملموس الذي له عمر إنتاجي غير محدود لتحديد الهبوط في قيمته على أساس سنوي وذلك بمقارنة مبلغه الدفري بالمبلغ الممكن استرداده منه، بغض النظر عما إذا كان هناك أي مؤشر على احتمال حدوث هبوط في قيمته. وبالرغم من ذلك، يمكن أن يُستخدم أحدث حساب تفصيلي للمبلغ الممكن استرداده من مثل هذا الأصل والذي تم القيام به في فترة سابقة في اختبار الهبوط لذلك الأصل في الفترة الحالية، شريطة أن يتم استيفاء جميع الضوابط الآتية:

(أ) ألا تكون الأصول والالتزامات المكونة لوحدة توليد النقد قد تغيرت بشكل جوهري منذ أحدث احتساب تم القيام به للمبلغ الممكن استرداده وذلك إذا كان الأصل غير الملموس لا يولد تدفقات نقدية داخلية من الاستخدام المستمر مستقلة بشكل كبير عن تلك التدفقات من الأصول أو مجموعات الأصول الأخرى وبالتالي يتم اختباره لتحديد الهبوط في قيمته على أنه جزء من وحدة توليد النقد التي ينتمي إليها؛

(ب) أن يكون أحدث احتساب للمبلغ الممكن استرداده قد أسفر عن مبلغ يزيد عن المبلغ الدفري للأصل بهامش كبير؛

(ج) أن يكون احتمال أن يكون المبلغ الممكن استرداده الذي يتم تحديده حالياً أقل من المبلغ الدفري للأصل احتمالاً بعيداً، وذلك استناداً إلى تحليل الأحداث التي قد وقعت والظروف التي قد تغيرت منذ أحدث احتساب للمبلغ الممكن استرداده.

القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد

٢٥-٢٧ [حُذفت]

٢٨ يتم طرح تكاليف الاستبعاد، بخلاف تلك التي قد تم إثباتها على أنها التزامات، عند قياس القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد. ومن أمثلة هذه التكاليف القانونية ورسوم التصديق وضرائب المعاملات المشابهة وتكاليف إزالة الأصل والتكاليف الإضافية المباشرة لتهيئة الأصل لحالة بيعه. وبالرغم من ذلك، فإن منافع إنهاء الخدمة (حسب التعريف الوارد في المعيار الدولي للمحاسبة ١٩) والتكاليف المرتبطة بتخفيض أو إعادة تنظيم أعمال بعد استبعاد أصل لا تُعد تكاليف إضافية مباشرة لاستبعاد الأصل.

٢٩ يتطلب أحياناً استبعاد الأصل أن يتحمل المشتري التزاماً وتكون هناك قيمة عادلة واحدة فقط مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد متاحة لكل من الأصل والالتزام. وتوضح الفقرة ٧٨ كيفية التعامل مع مثل هذه الحالات.

قيمة الاستخدام

٣٠. يجب أن تنعكس العناصر الآتية في احتساب قيمة استخدام الأصل:
- (أ) تقدير للتدفقات النقدية المستقبلية التي تتوقع المنشأة الحصول عليها من الأصل؛
- (ب) التوقعات عن التغيرات المحتملة في مبلغ أو توقيت تلك التدفقات النقدية المستقبلية؛
- (ج) القيمة الزمنية للنقود، ممثلة في معدل الفائدة الخالي من المخاطر الحالي في السوق؛
- (د) ثمن تحمل حالة عدم التأكد الملازمة للأصل؛
- (هـ) عوامل أخرى، مثل ضعف السيولة التي كان سيعكسها المشاركون في السوق عند تسعير التدفقات النقدية المستقبلية التي تتوقع المنشأة الحصول عليها من الأصل.
٣١. يتضمن تقدير قيمة استخدام الأصل الخطوات الآتية:
- (أ) تقدير التدفقات النقدية المستقبلية الداخلة والخارجة التي سيتم الحصول عليها أو دفعها من الاستخدام المستمر للأصل ومن استبعاده في النهاية؛
- (ب) تطبيق معدل الخصم المناسب على تلك التدفقات النقدية المستقبلية.
٣٢. العناصر المحددة في الفقرة ٣٠ (ب) و (د) و (هـ) يمكن أن تظهر إما على أنها تعديلات على التدفقات النقدية المستقبلية أو تعديلات على معدل الخصم. ومهما كان المنهج الذي تطبقه المنشأة لتعكس التوقعات المتعلقة بالتغيرات المحتملة في مبلغ أو توقيت التدفقات النقدية المستقبلية، فإن النتيجة يجب أن تكون انعكاساً للقيمة الحالية المتوقعة للتدفقات النقدية المستقبلية، أي المتوسط المرجح لجميع النواتج المحتملة. ويقدم الملحق "أ" إرشادات إضافية لاستخدام أساليب القيمة الحالية في قياس قيمة استخدام الأصل.
- الأساس لتقديرات التدفقات النقدية المستقبلية
٣٣. يجب على المنشأة عند قياس قيمة الاستخدام:
- (أ) إسناد توقعات التدفقات النقدية إلى افتراضات معقولة ويمكن تأييدها تمثل أفضل تقديرات الإدارة لمدى الظروف الاقتصادية التي ستكون قائمة خلال المدة المتبقية من العمر الإنتاجي للأصل. ويجب إعطاء وزن أكبر للأدلة الخارجية.
- (ب) إسناد توقعات التدفقات النقدية إلى أحدث الموازنات/التوقعات المالية المعتمدة من الإدارة، ولكن يجب أن تُستثنى منها أي تدفقات نقدية مستقبلية داخلة أو خارجة يُتوقع أن تنشأ من عمليات إعادة هيكلة مستقبلية أو من تحسين أو تعزيز أداء الأصل. ويجب أن تغطي التوقعات المستندة إلى هذه الموازنات/التوقعات فترة خمس سنوات كحد أقصى، ما لم يمكن تبرير فترة أطول.
- (ج) تقدير توقعات التدفقات النقدية لما بعد الفترة التي تغطيها أحدث الموازنات/التوقعات عن طريق استقراء التوقعات المستندة إلى الموازنات/التوقعات باستخدام معدل نمو ثابت أو متراجع للسنوات اللاحقة، ما لم يمكن تبرير استخدام معدل متزايد. ولا يجوز أن يزيد معدل النمو هذا عن متوسط معدل النمو طويل الأجل للمنتجات أو الصناعات أو البلد أو البلدان التي تعمل فيها المنشأة، أو للسوق التي يُستخدم فيها الأصل، ما لم يمكن تبرير استخدام معدل أعلى.
٣٤. تُقِيم الإدارة معقولية الافتراضات التي تستند إليها توقعاتها الحالية للتدفقات النقدية عن طريق دراسة أسباب الاختلافات بين توقعات التدفقات النقدية السابقة والتدفقات النقدية الفعلية. ويجب على الإدارة التأكد من أن الافتراضات التي تستند إليها توقعاتها الحالية للتدفقات النقدية متسقة مع النتائج الفعلية السابقة، شريطة أن تجعل تأثيرات الأحداث أو الظروف اللاحقة التي لم تكن قائمة عند توليد تلك التدفقات النقدية ذلك مناسباً.
٣٥. لا تتوفر، بشكل عام، الموازنات/التوقعات التفصيلية والصريحة والتي يمكن الاعتماد عليها للتدفقات النقدية المستقبلية لفترات أطول من خمس سنوات. ولهذا السبب، فإن تقديرات الإدارة للتدفقات النقدية المستقبلية تستند إلى أحدث الموازنات/التوقعات التي تكون

لخمس سنوات كحد أقصى. ويجوز للإدارة أن تستخدم توقعات للتدفقات النقدية تستند إلى موازنات/توقعات مالية لفترة أطول من خمس سنوات إذا كانت واثقة من أن هذه التوقعات يمكن الاعتماد عليها، وكانت قادرة على إثبات قدرتها، استناداً إلى الخبرة السابقة، على توقع التدفقات النقدية بدقة على مدى تلك الفترة الأطول.

٣٦ يتم تقدير توقعات التدفقات النقدية حتى نهاية العمر الإنتاجي للأصل عن طريق استقراء توقعات التدفقات النقدية المستندة إلى موازنات/توقعات مالية باستخدام معدل نمو للسنوات اللاحقة. ويكون هذا المعدل ثابتاً أو متراجعاً ما لم يكن حدوث زيادة في المعدل متفقاً مع المعلومات الموضوعية عن الأنماط السائدة على مدى دورة عمر المنتج أو الصناعة. وإذا كان ذلك مناسباً، فإن معدل النمو يكون صفراً أو سالباً.

٣٧ عندما تكون الظروف مواتية، فمن المرجح أن يدخل السوق منافسون يقيّدون النمو. وبناءً عليه، ستجد المنشآت صعوبة في تجاوز متوسط معدل النمو التاريخي على المدى الطويل (عشرين عاماً مثلاً) للمنتجات أو الصناعات أو البلد أو البلدان التي تعمل فيها المنشأة، أو للسوق التي يُستخدم فيها الأصل.

٣٨ عند استخدام معلومات مستمدة من الموازنات/التوقعات المالية، فإن المنشأة تنظر فيما إذا كانت المعلومات تعكس افتراضات معقولة ويمكن تأييدها، وتمثل أفضل تقديرات الإدارة لمجموعة الظروف الاقتصادية التي ستكون قائمة على مدى العمر الإنتاجي المتبقي للأصل.

عناصر تقديرات التدفقات النقدية المستقبلية

٣٩ يجب أن تشمل تقديرات التدفقات النقدية المستقبلية:

(أ) توقعات للتدفقات النقدية الداخلة من الاستخدام المستمر للأصل؛

(ب) توقعات للتدفقات النقدية الخارجة التي يتم بالضرورة تكبدها لتوليد التدفقات النقدية الداخلة من الاستخدام المستمر للأصل (بما في ذلك التدفقات النقدية الخارجة لإعداد الأصل للاستخدام) ويمكن أن تُعزى بشكل مباشر إلى الأصل، أو تُخصص له على أساس معقول وثابت؛

(ج) صافي التدفقات النقدية، إن وجدت، التي سيتم الحصول عليها (أو دفعها) مقابل استبعاد الأصل في نهاية عمره الإنتاجي.

٤٠ تعكس تقديرات التدفقات النقدية المستقبلية ومعدل الخصم افتراضات متسقة عن زيادات السعر التي يمكن عزوها إلى التضخم العام. وبناءً عليه، فإذا تضمن معدل الخصم أثر زيادات الأسعار التي يمكن عزوها إلى التضخم العام، فإن التدفقات النقدية المستقبلية يتم تقديرها بالقيمة الاسمية. وإذا كان معدل الخصم يستثني أثر زيادات الأسعار التي يمكن عزوها إلى التضخم العام، فإن التدفقات النقدية المستقبلية يتم تقديرها بالقيمة الحقيقية (لكنها تشمل زيادات أو انخفاضات مستقبلية معينة في الأسعار).

٤١ تشمل توقعات التدفقات النقدية الخارجة تلك التدفقات الخاصة بالخدمة اليومية للأصل إضافة إلى النفقات العامة المستقبلية التي يمكن عزوها بشكل مباشر إلى استخدام الأصل أو يمكن تخصيصها له على أساس معقول وثابت.

٤٢ عندما لا يتضمن المبلغ الدفترى للأصل بعدد جميع التدفقات النقدية الخارجة التي سيتم تكبدها قبل أن يصبح الأصل جاهزاً للاستخدام أو البيع، فإن تقدير التدفقات النقدية المستقبلية الخارجة يشمل تقديراً لأي تدفقات نقدية خارجة أخرى يتوقع أن يتم تكبدها قبل أن يصبح الأصل جاهزاً للاستخدام أو البيع. فعلى سبيل المثال، يكون هذا هو الحال المبني قيد الإنشاء أو لمشروع تطوير لم يكتمل بعد.

٤٣ ولتجنب احتسابها مرتين، فإن تقديرات التدفقات النقدية المستقبلية لا تشمل:

(أ) التدفقات النقدية الداخلة من الأصول التي تولد تدفقات نقدية داخلة مستقلة بشكل كبير عن التدفقات النقدية الداخلة من الأصل قيد النظر (على سبيل المثال، الأصول المالية مثل المبالغ مستحقة التحصيل)؛

(ب) التدفقات النقدية الخارجة التي تتعلق بواجبات تم إثباتها على أنها التزامات (على سبيل المثال، المبالغ مستحقة السداد أو معاشات التقاعد أو المخصصات).

٤٤ يجب تقدير التدفقات النقدية المستقبلية للأصل بحالته الحالية. ولا يجوز أن تشمل تقديرات التدفقات النقدية المستقبلية التدفقات النقدية المقدرة الداخلة أو الخارجة المتوقع أن تنشأ من:

- (أ) إعادة هيكلة مستقبلية لم تلتزم بها المنشأة بعد؛ أو
- (ب) تحسين أو تعزيز أداء الأصل.
- ٤٥ نظراً لأن التدفقات النقدية المستقبلية يتم تقديرها للأصل بحالته الحالية، فإن قيمة الاستخدام لا تعكس:
- (أ) وفورات التدفقات النقدية المستقبلية الخارجة أو وفورات التكلفة ذات العلاقة (على سبيل المثال، التخفيضات في تكاليف الموظفين) أو المنافع التي يتوقع أن تنشأ من إعادة هيكلة مستقبلية لم تلتزم بها المنشأة بعد؛ أو
- (ب) التدفقات النقدية المستقبلية الخارجة التي ستحسن أو تعزز من أداء الأصل أو التدفقات النقدية الداخلة ذات العلاقة التي يتوقع أن تنشأ من تلك التدفقات الخارجة.
- ٤٦ إعادة الهيكلة هي برنامج تتولى الإدارة التخطيط له والرقابة عليه وبغير بشكل ذي أهمية نسبية إما نطاق الأعمال التي تقوم بها المنشأة أو الطريقة التي تؤدي بها الأعمال. ويتضمن المعيار الدولي للمحاسبة ٣٧ "المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة" إرشادات توضح متى تكون المنشأة ملتزمة بإعادة الهيكلة.
- ٤٧ عندما تصبح المنشأة ملتزمة بإعادة الهيكلة، فإن بعض الأصول يُرجح أن تتأثر بإعادة الهيكلة هذه. وبمجرد أن تصبح المنشأة ملتزمة بإعادة الهيكلة فإن:
- (أ) تقديراتها للتدفقات النقدية المستقبلية الداخلة والخارجة بغرض تحديد قيمة الاستخدام تعكس الوفورات في التكلفة والمنافع الأخرى من إعادة الهيكلة (استناداً إلى أحدث موازنات / توقعات مالية معتمدة من الإدارة)؛
- (ب) تقديراتها للتدفقات النقدية المستقبلية الخارجة لإعادة الهيكلة يتم تضمينها في مخصص لإعادة الهيكلة وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٣٧.
- يوضح المثال التوضيحي ٥ أثر إعادة هيكلة مستقبلية على احتساب قيمة الاستخدام.
- ٤٨ إلى حين تكبد المنشأة تدفقات نقدية خارجة تُحسن أو تُعزز من أداء الأصل، فإن تقديرات التدفقات النقدية المستقبلية لا تتضمن التدفقات النقدية المستقبلية المقدرة الداخلة التي يتوقع أن تنشأ من الزيادة في المنافع الاقتصادية المرتبطة بالتدفق النقدي الخارج (انظر المثال التوضيحي ٦).
- ٤٩ تتضمن تقديرات التدفقات النقدية المستقبلية التدفقات النقدية المستقبلية الخارجة الضرورية للحفاظ على مستوى المنافع الاقتصادية المتوقع أن تنشأ من الأصل بحالته الحالية. وعندما تتكون وحدة لتوليد النقد من أصول لها أعمار إنتاجية تقديرية مختلفة، وجميعها تعد أساسية لاستمرار تشغيل الوحدة، فإن استبدال الأصول التي لها أعمار إنتاجية أقصر يُعد جزءاً من الخدمة اليومية للوحدة عند تقدير التدفقات النقدية المستقبلية المرتبطة بالوحدة. وبالمثل، عندما يتكون أصل واحد من مكونات لها أعمار إنتاجية تقديرية مختلفة، فإن استبدال المكونات التي لها أعمار إنتاجية أقصر يُعد جزءاً من الخدمة اليومية للأصل عند تقدير التدفقات النقدية المستقبلية المتولدة عن الأصل.
- ٥٠ لا يجوز أن تشمل تقديرات التدفقات النقدية المستقبلية:
- (أ) التدفقات النقدية الداخلة أو الخارجة من الأنشطة التمويلية؛ أو
- (ب) مقبوضات أو مدفوعات ضريبة الدخل.
- ٥١ تعكس التدفقات النقدية المستقبلية المقدرة افتراضات تتسق مع الطريقة التي يتم بها تحديد معدل الخصم. وبغير ذلك، فإن أثر بعض الافتراضات سيتم احتسابه مرتين أو سيتم تجاهله. ونظراً لأن القيمة الزمنية للنقود تؤخذ في الحسبان عن طريق خصم التدفقات النقدية المستقبلية المقدرة، فإن هذه التدفقات النقدية لا تتضمن التدفقات النقدية الداخلة أو الخارجة من الأنشطة التمويلية. وبالمثل، ونظراً لأن معدل الخصم يتم تحديده على أساس قبل الضريبة، فإن التدفقات النقدية المستقبلية يتم تقديرها أيضاً على أساس قبل الضريبة.

٥٢ تقدير صافي التدفقات النقدية التي سيتم تحصيلها (أو دفعها) مقابل استبعاد أصل في نهاية عمره الإنتاجي يجب أن يكون هو المبلغ الذي تتوقع المنشأة أن تحصل عليه من استبعاد الأصل في معاملة تتم بإرادة حرة بين أطراف تتوفر لديها المعرفة والرغبة في التعامل، بعد طرح التكاليف المقدرة للاستبعاد.

٥٣ تقدير صافي التدفقات النقدية التي سيتم تحصيلها (أو دفعها) مقابل استبعاد أصل في نهاية عمره الإنتاجي يتم تحديده بطريقة مماثلة للطريقة التي يتم بها تحديد القيمة العادلة للأصل مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد، باستثناء أنه عند تقدير صافي التدفقات النقدية تلك:

(أ) تستخدم المنشأة الأسعار السائدة في تاريخ التقدير لأصول مماثلة وصلت إلى نهاية عمرها الإنتاجي وقد اشتغلت تحت ظروف مماثلة لتلك الظروف التي سيتم استخدام الأصل فيها.

(ب) تعُدّل المنشأة تلك الأسعار تبعاً لتأثير كل من الزيادات المستقبلية في الأسعار نتيجة التضخم العام والزيادات والانخفاضات الخاصة المستقبلية في الأسعار. وبالرغم من ذلك، إذا كانت تقديرات التدفقات النقدية المستقبلية من الاستخدام المستمر للأصل وسعر الخصم يُستثنى منهما تأثير التضخم العام، فالمنشأة تستثنى أيضاً هذا التأثير من تقدير صافي التدفقات النقدية عند الاستبعاد.

٥٣ تختلف القيمة العادلة عن قيمة الاستخدام. فالقيمة العادلة تعكس الافتراضات التي سيستخدمها المشاركون في السوق عند تسعير الأصل. وفي المقابل، تعكس قيمة الاستخدام آثار العوامل التي قد تكون خاصة بالمنشأة ولا تنطبق على المنشآت عامة. فعلى سبيل المثال، لا تعكس القيمة العادلة أيّاً من العوامل الآتية طالما أنها لن تكون متاحة بشكل عام للمشاركين في السوق:

(أ) القيمة الإضافية المتحصل عليها من تجميع الأصول (مثل إنشاء محفظة عقارات استثمارية في أماكن مختلفة)؛

(ب) التأزر الإيجابي بين الأصل الذي يتم قياسه والأصول الأخرى؛

(ج) الحقوق النظامية أو القيود النظامية الخاصة فقط بالمالك الحالي للأصل؛

(د) منافع الضريبة أو أعباء الضريبة الخاصة بالمالك الحالي للأصل.

التدفقات النقدية المستقبلية بالعملة الأجنبية

٥٤ يتم تقدير التدفقات النقدية المستقبلية بالعملة التي سيتم توليدها بها ثم يتم خصمها باستخدام معدل خصم مناسب لتلك العملة. وتقوم المنشأة بترجمة القيمة الحالية باستخدام سعر الصرف الفوري في تاريخ احتساب قيمة الاستخدام.

معدل الخصم

٥٥ يجب أن يكون معدل أو معدلات الخصم هو معدل أو معدلات الخصم قبل الضريبة التي تعكس تقييمات السوق الحالية لما يلي:

(أ) القيمة الزمنية للنقود؛

(ب) المخاطر الخاصة بالأصل التي لم تُعدّل تبعاً لها تقديرات التدفقات النقدية المستقبلية.

٥٦ المعدل الذي يعكس تقييمات السوق الحالية للقيمة الزمنية للنقود والمخاطر الخاصة بالأصل هو العائد الذي سيطلبه المستثمرون إذا كانوا سيختارون استثماراً سيولد تدفقات نقدية بمبالغ وتوقيت وحالة مخاطر تعادل تلك التي تتوقع المنشأة أن تحصل عليها من الأصل. ويتم تقدير هذا المعدل من المعدل الضمني في المعاملات السوقية الحالية لأصول مماثلة أو من المتوسط المرجح لتكلفة رأس المال للمنشأة مدرجة لها أصل واحد أو محفظة أصول مماثلة من حيث الإمكانات الخدمية والمخاطر للأصل قيد النظر. وبالرغم من ذلك، فإن معدل أو معدلات الخصم المستخدمة لقياس قيمة استخدام الأصل لا يجوز أن تعكس المخاطر التي عُدّلت تبعاً لها تقديرات التدفقات النقدية المستقبلية. وبغير ذلك، فإن أثر بعض الافتراضات سيتم احتسابه مرتين.

٥٧ عندما يكون المعدل الخاص بالأصل غير متاح بشكل مباشر من السوق، فإن المنشأة تستخدم بدائل لتقدير معدل الخصم. ويوفر الملحق أ إرشادات إضافية لتقدير معدل الخصم في مثل هذه الظروف.

إثبات وقياس خسارة الهبوط

- ٥٨ تحدد الفقرات ٥٩-٦٤ متطلبات إثبات وقياس خسائر الهبوط لأصل منفرد بخلاف الشهرة. وتتناول الفقرات ٦٥-١٠٨ إثبات وقياس خسائر الهبوط لوحدة توليد النقد والشهرة.
- ٥٩ إذا كان المبلغ الممكن استرداده من الأصل أقل من مبلغه الدفترى، فيجب فقط حينئذ تخفيض المبلغ الدفترى للأصل إلى المبلغ الممكن استرداده. ويُعد ذلك التخفيض خسارة هبوط.
- ٦٠ يجب إثبات خسارة الهبوط فوراً ضمن الربح أو الخسارة، ما لم يكن الأصل مسجلاً بمبلغ إعادة تقويم وفقاً لمعيار آخر (على سبيل المثال، وفقاً لنموذج إعادة التقويم الوارد في المعيار الدولي للمحاسبة ١٦). ويجب معالجة أية خسارة هبوط لأصل معاد تقويمه على أنها تخفيض إعادة تقويم وفقاً لذلك المعيار الآخر.
- ٦١ يتم إثبات خسارة الهبوط لأصل لم يُعدّ تقويمه ضمن الربح أو الخسارة. وبالرغم من ذلك، فإن خسارة الهبوط لأصل معاد تقويمه يتم إثباتها ضمن الدخل الشامل الآخر طالما أن خسارة الهبوط لا تتجاوز المبلغ في فائض إعادة التقويم لذلك الأصل نفسه. وتؤدي خسارة الهبوط تلك للأصل المعاد تقويمه إلى تخفيض فائض إعادة التقويم لذلك الأصل.
- ٦٢ عندما يكون المبلغ المقدر لخسارة الهبوط أكبر من المبلغ الدفترى للأصل الذي يتعلق به، فيجب على المنشأة أن تثبت التزاماً فقط إذا كان ذلك مطلوباً بموجب معيار آخر.
- ٦٣ بعد إثبات خسارة الهبوط، يجب تعديل عبء الإهلاك (الاستنفاد) للأصل في الفترات المستقبلية لتخصيص المبلغ الدفترى المعدل للأصل، مطروحاً منه قيمته المتبقية (إن وجدت)، على أساس منتظم على مدى عمره الإنتاجي المتبقي.
- ٦٤ إذا تم إثبات خسارة هبوط، فإن أي أصول أو التزامات ضريبة مؤجلة ذات علاقة يتم تحديدها وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ١٢ عن طريق مقارنة المبلغ الدفترى المعدل للأصل بأساسه الضريبي (انظر المثال التوضيحي ٣).

وحدات توليد النقد والشهرة

- ٦٥ توضح الفقرات ٦٦-١٠٨ والملاحق ج المتطلبات الخاصة بتحديد وحدة توليد النقد التي ينتهي إليها الأصل وتحديد المبلغ الدفترى وإثبات خسائر الهبوط لوحدة توليد النقد والشهرة.

تحديد وحدة توليد النقد التي ينتهي إليها الأصل

- ٦٦ إذا كان هناك مؤشر على احتمال حدوث هبوط في قيمة الأصل، فيجب تقدير المبلغ الممكن استرداده من الأصل بمفرده. وإذا لم يكن ممكناً تقدير المبلغ الممكن استرداده من الأصل بمفرده، فإن المنشأة يجب عليها أن تحدد المبلغ الممكن استرداده من وحدة توليد النقد التي ينتهي إليها الأصل (وحدة توليد النقد التي ينتهي إليها الأصل).
- ٦٧ لا يمكن تحديد المبلغ الممكن استرداده من أصل بمفرده إذا:
- (أ) لم يمكن ممكناً تقدير قيمة استخدام الأصل بحيث تكون قريبة من قيمته العادلة مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد (على سبيل المثال، عندما لا يمكن تقدير التدفقات النقدية المستقبلية من الاستخدام المستمر للأصل بأنها ضئيلة)؛
- (ب) لم يولد الأصل تدفقات نقدية داخلية مستقلة بشكلٍ كبيرٍ عن تلك التدفقات النقدية من الأصول الأخرى.
- في مثل هاتين الحالتين، فإن قيمة الاستخدام، ومن ثم، المبلغ الممكن استرداده يمكن تحديدهما فقط لوحدة توليد النقد التي ينتهي إليها الأصل.

مثال
منشأة تعدينية تمتلك سكة حديدية خاصة لدعم أنشطتها التعدينية. ويمكن بيع السكة الحديدية الخاصة كخردة فقط وهي لا تولد

تدفقات نقدية داخلية مستقلة بشكل كبير عن التدفقات النقدية الداخلة من الأصول الأخرى في المنجم.

ليس بالإمكان تقدير المبلغ الممكن استرداده من السكة الحديدية الخاصة، لأنه لا يمكن تحديد قيمة استخدامها ومن المحتمل أن تكون مختلفة عن قيمة الخردة. وبالتالي، فإن المنشأة تقوم بتقدير المبلغ الممكن استرداده من وحدة توليد النقد التي تنتمي إليها السكة الحديدية، أي المنجم ككل.

حسب التعريف الوارد في الفقرة ٦، فإن وحدة توليد النقد التي ينتمي إليها الأصل هي أصغر مجموعة أصول تضم الأصل وتولد تدفقات نقدية داخلية مستقلة بشكل كبير عن التدفقات النقدية الداخلة من الأصول أو مجموعات الأصول الأخرى. وينطوي تحديد وحدة توليد النقد التي ينتمي إليها الأصل على الاجتهاد. وإذا كان المبلغ الممكن استرداده لا يمكن تحديده لأصل بمفرده، فإن المنشأة تقوم بتحديد أقل مجموعة أصول تولد تدفقات نقدية داخلية مستقلة بشكل كبير.

مثال

تقدم شركة حافلات خدمات بموجب عقد مع بلدية يتطلب حداً أدنى من الخدمة على كل خط من خمسة خطوط مستقلة. ويمكن تحديد الأصول المخصصة لكل خط والتدفقات النقدية من كل خط بشكل مستقل. وأحد الخطوط يتكبد خسارة كبيرة. نظراً لأن المنشأة ليس لديها خيار تقليص أي خط من خطوط الحافلات، فإن أدنى مستوى من التدفقات النقدية الداخلة القابلة للتحديد والمستقلة بشكل كبير عن التدفقات النقدية الداخلة من الأصول أو مجموعات الأصول الأخرى هو التدفقات النقدية الداخلة المولدة من الخطوط الخمسة مجتمعة. أي أن وحدة توليد النقد لكل خط هي شركة الحافلات ككل.

التدفقات النقدية الداخلة هي تدفقات داخلية من النقد ومعادلات النقد المستلمة من أطراف خارج المنشأة. وعند تحديد ما إذا كانت التدفقات النقدية الداخلة من أصل (أو مجموعة أصول) تُعد مستقلة بشكل كبير عن التدفقات النقدية الداخلة من الأصول (أو مجموعات الأصول) الأخرى، فإن المنشأة تأخذ في الحسبان عوامل متنوعة من بينها كيفية متابعة الإدارة لعمليات المنشأة (مثلاً حسب خطوط الإنتاج، أو الأعمال، أو المواقع الفردية، أو المناطق الإقليمية) أو كيفية اتخاذ الإدارة للقرارات المتعلقة باستمرار أو استبعاد أصول المنشأة وعملياتها. ويقدم المثال التوضيحي ١ أمثلة لتحديد وحدة توليد النقد.

في حالة وجود سوق نشطة للمخرجات التي ينتجها أصل أو مجموعة أصول، فإن ذلك الأصل أو مجموعة الأصول يجب تعيينها على أنها وحدة توليد نقد، حتى ولو كانت بعض المخرجات أو كلها يتم استخدامها داخلياً. وإذا كانت التدفقات النقدية الداخلة التي يولدها أي أصل أو أية وحدة لتوليد النقد تتأثر بأسعار النقل داخل المنشأة، فيجب على المنشأة استخدام أفضل تقديرات الإدارة للسعر أو الأسعار المستقبلية التي يمكن تحقيقها في المعاملات التي تتم بإرادة حرة عند تقدير:

(أ) التدفقات النقدية المستقبلية الداخلة المستخدمة في تحديد قيمة استخدام الأصل أو وحدة توليد النقد؛

(ب) التدفقات النقدية المستقبلية الخارجة المستخدمة في تحديد قيمة الاستخدام لأي أصول أو وحدات توليد نقد أخرى تتأثر بأسعار النقل داخل المنشأة.

حتى إذا كان جزء من المخرجات أو كل المخرجات التي ينتجها أصل أو مجموعة أصول تستخدمها وحدات أخرى في المنشأة (على سبيل المثال، المنتجات التي في مرحلة وسيطة من عملية الإنتاج)، فإن هذا الأصل أو مجموعة الأصول تشكل وحدة توليد نقد منفصلة إذا كانت المنشأة تستطيع بيع المخرجات في سوق نشطة. وذلك لأن الأصل أو مجموعة الأصول تستطيع توليد تدفقات نقدية داخلية مستقلة بشكل كبير عن التدفقات النقدية الداخلة من الأصول أو مجموعات الأصول الأخرى. وعند استخدام المعلومات المستندة إلى الموازنات/التوقعات المالية التي تتعلق بمثل وحدة توليد النقد هذه أو أي أصل آخر أو وحدة توليد نقد أخرى تتأثر بأسعار النقل داخل المنشأة، فإن المنشأة تعدل هذه المعلومات إذا كانت أسعار النقل داخل المنشأة لا تعكس أفضل تقديرات الإدارة للأسعار المستقبلية التي يمكن الحصول عليها في المعاملات التي تتم بإرادة حرة.

يجب تعيين وحدات توليد النقد بشكل ثابت من فترة لأخرى لنفس الأصل أو نفس أنواع الأصول، ما لم يكن التغيير مبرراً.

٧٣ عندما تتخذ المنشأة قراراً بانتماء أصل إلى وحدة توليد نقد مختلفة عن تلك التي كان ينتمي إليها في الفترات السابقة، أو بتغيير أنواع الأصول المجمعة لوحدة توليد النقد التي ينتمي إليها الأصل، فإن الفقرة ١٣٠ تتطلب إفصاحات عن وحدة توليد النقد، في حالة إثبات أو عكس خسارة هبوط لوحدة توليد النقد.

المبلغ الممكن استرداده والمبلغ الدفري لوحدة توليد النقد

٧٤ إن المبلغ الممكن استرداده من وحدة توليد النقد هو القيمة العادلة لوحدة توليد النقد مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد أو قيمة استخدامها، أيهما أكبر. ولغرض تحديد المبلغ الممكن استرداده من وحدة توليد النقد، فإن أية إشارة في الفقرات ١٩-٥٧ إلى "الأصل" تُقرأ على أنها إشارة إلى "وحدة توليد النقد".

٧٥ يجب تحديد المبلغ الدفري لوحدة توليد النقد على أساس متسق مع الطريقة التي يتم بها تحديد المبلغ الممكن استرداده من وحدة توليد النقد.

٧٦ المبلغ الدفري لوحدة توليد النقد:

(أ) يتضمن المبلغ الدفري فقط لتلك الأصول التي يمكن عزوها بشكل مباشر، أو تخصيصها على أساس معقول وثابت، إلى وحدة توليد النقد والتي ستولد التدفقات النقدية المستقبلية الداخلة المستخدمة في تحديد قيمة الاستخدام لوحدة توليد النقد؛

(ب) لا يتضمن المبلغ الدفري لأي التزام تم إثباته، ما لم يكن المبلغ الممكن استرداده من وحدة توليد النقد لا يمكن تحديده دون أخذ هذا الالتزام في الحسبان.

وهذا لأن القيمة العادلة لوحدة توليد النقد مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد وقيمة استخدامها يتم تحديدهما باستبعاد التدفقات النقدية التي تتعلق بالأصول التي ليست جزءاً من وحدة توليد النقد والالتزامات التي تم إثباتها (انظر الفقرتين ٢٨ و٤٣).

٧٧ عندما يتم تجميع الأصول لتقييم إمكانية الاسترداد، فمن المهم أن يُضمّن في وحدة توليد النقد جميع الأصول التي تولد، أو التي تُستخدم لتولد، تيار التدفقات النقدية الداخلة ذات الصلة. وبغير ذلك، فإن وحدة توليد النقد قد تبدو قابلة للاسترداد بالكامل رغم تعرضها في الحقيقة لخسارة هبوط. وفي بعض الحالات، ورغم أن بعض الأصول تسهم في التدفقات النقدية المستقبلية المقدرة لوحدة توليد النقد، فإنه لا يمكن تخصيصها لوحدة توليد النقد على أساس معقول وثابت. وقد يكون هذا هو الحال بالنسبة للشهرة أو الأصول المشتركة مثل أصول المقر الرئيسي. وتوضح الفقرات ٨٠-١٠٣ كيفية التعامل مع هذه الأصول عند اختبار وحدة توليد النقد لتحديد هبوطها.

٧٨ قد يكون من الضروري أن تؤخذ في الحسبان بعض الالتزامات المثبتة لتحديد المبلغ الممكن استرداده من وحدة توليد النقد. وقد يحدث ذلك إذا كان استبعاد وحدة توليد النقد سيتطلب من المشتري تحمل الالتزام. وفي هذه الحالة، تكون القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد (أو التدفق النقدي المقدّر من الاستبعاد النهائي) لوحدة توليد النقد هي ثمن بيع أصول وحدة توليد النقد والالتزام معاً، مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد. ولإجراء مقارنة مفيدة بين المبلغ الدفري لوحدة توليد النقد والمبلغ الممكن استرداده منها، فإن المبلغ الدفري للالتزام يتم طرحه عند تحديد كلٍّ من قيمة استخدام وحدة توليد النقد ومبلغها الدفري.

مثال
شركة تقوم بتشغيل منجم في دولة تتطلب القوانين فيها أن يقوم المالك بإعادة الموقع إلى حالته الأصلية عند الانتهاء من أعمال التعدين. وتشمل تكلفة إعادة الموقع إلى حالته الأصلية استبدال الغطاء الصخري الذي تجب إزالته قبل بدء أعمال التعدين. وقد تم إثبات مخصص لتكاليف استبدال الغطاء الصخري فور إزالة الغطاء الصخري. وتم إثبات المبلغ الذي تم تخصيصه على أنه جزء من تكلفة المنجم ويتم إهلاكه على مدى العمر الإنتاجي للمنجم. والمبلغ الدفري لمخصص تكاليف الإعادة إلى الحالة الأصلية هو ٥٠٠ وحدة عملة^(١) وهو ما يعادل القيمة الحالية لتكاليف الإعادة إلى الحالة الأصلية. تقوم المنشأة باختيار المنجم لتحديد الهبوط في قيمته. ووحدة توليد النقد للمنجم هي المنجم ككل. وقد حصلت المنشأة على عروض عديدة لشراء المنجم بسعر يقارب ٨٠٠ وحدة عملة. ويعكس هذا السعر حقيقة أن المشتري سيتحمل الواجب بإعادة الغطاء الصخري إلى حالته الأصلية. وتعد تكاليف الاستبعاد الخاصة بالمنجم ضئيلة. وقيمة استخدام المنجم تساوي تقريباً ١٢٠٠ وحدة

عملة، مع استثناء تكاليف إعادة الموقع إلى حالته الأصلية. والمبلغ الدفترى للمنجم هو ١٠٠٠ وحدة عملة.

القيمة العادلة لوحدة توليد النقد مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد هي ٨٠٠ وحدة عملة. ويأخذ هذا المبلغ في الحسبان تكاليف إعادة الموقع إلى حالته الأصلية والتي تم بالفعل تكوين مخصص لها. ونتيجة لذلك، فإن قيمة الاستخدام لوحدة توليد النقد يتم تحديدها بعد أخذ تكاليف الإعادة إلى الحالة الأصلية في الحسبان وبذلك تقدر بـ ٧٠٠ وحدة عملة (١٢٠٠ وحدة عملة مطروحاً منها ٥٠٠ وحدة عملة). والمبلغ الدفترى لوحدة توليد النقد هو ٥٠٠ وحدة عملة، وهو المبلغ الدفترى للمنجم (١٠٠٠ وحدة عملة) مطروحاً منها المبلغ الدفترى لمخصص تكاليف إعادة الموقع إلى حالته الأصلية (٥٠٠ وحدة عملة). ولذلك، فإن المبلغ الممكن استرداده من وحدة توليد النقد يزيد عن مبلغها الدفترى.

(أ) في هذا المعيار المبالغ النقدية مقومة بـ "وحدات عملة".

لأسباب عملية فإن المبلغ الممكن استرداده من وحدة توليد النقد يتم تحديده أحياناً بعد أن تؤخذ في الحسبان الأصول التي ليست جزءاً من وحدة توليد النقد (على سبيل المثال، المبالغ مستحقة التحصيل أو الأصول المالية الأخرى) أو الالتزامات التي تم إثباتها (على سبيل المثال، المبالغ مستحقة السداد ومعاشات التقاعد والمخصصات الأخرى). وفي مثل هذه الحالات، فإن المبلغ الدفترى لوحدة توليد النقد تتم زيادته بالمبلغ الدفترى لتلك الأصول ويتم تخفيضه بالمبلغ الدفترى لتلك الالتزامات.

الشهرة

تخصيص الشهرة لوحدة توليد النقد

لغرض اختبار الهبوط، يجب تخصيص الشهرة التي يتم اقتناؤها في جميع الأعمال - من تاريخ الاستحواذ - لكل وحدة من وحدات توليد النقد، أو كل مجموعة من مجموعات وحدات توليد النقد، في المنشأة المستحوذ، والتي يُتوقع أن تستفيد من تآزر التجميع، بغض النظر عما إذا كانت الأصول أو الالتزامات الأخرى للأعمال المستحوذ عليها مُسندة لتلك الوحدات أو مجموعات الوحدات. وكل وحدة أو مجموعة وحدات يتم تخصيص الشهرة لها يجب أن:

(أ) تمثل أدنى مستوى داخل المنشأة تتم فيه متابعة الشهرة لأغراض الإدارة الداخلية؛

(ب) لا تكون أكبر من قطاع تشغيلي، حسب تعريفه بموجب الفقرة ٥ من المعيار الدولي للتقرير المالي ٨ "القطاعات التشغيلية" قبل التجميع.

إن الشهرة التي يتم إثباتها في جميع الأعمال تُعد أصلاً يمثل المنافع الاقتصادية المستقبلية التي تنشأ من الأصول الأخرى التي يتم اقتناؤها في جميع الأعمال ولا يتم تحديدها بشكل فردي ولا إثباتها بشكل منفصل. ولا تولد الشهرة تدفقات نقدية بشكل مستقل عن الأصول أو مجموعات الأصول الأخرى، وتسهم غالباً في التدفقات النقدية لوحدة توليد نقد متعددة. وفي بعض الأحيان، لا يمكن تخصيص الشهرة على أساس غير جزافي لوحدة توليد النقد الفردية، وإنما فقط لمجموعات وحدات توليد النقد. ونتيجة لذلك، فإن أدنى مستوى داخل المنشأة تتم فيه متابعة الشهرة لأغراض الإدارة الداخلية يتكون أحياناً من عدد من وحدات توليد النقد التي تتعلق بها الشهرة، ولكن لا يمكن تخصيص الشهرة لها. ويجب قراءة الإشارات الواردة في الفقرات ٨٣-٩٩ والمعلق ج إلى وحدة توليد النقد التي يتم تخصيص الشهرة لها على أنها - أيضاً - إشارات إلى مجموعة وحدات توليد النقد التي يتم تخصيص الشهرة لها.

ينتج عن تطبيق المتطلبات الواردة في الفقرة ٨٠ اختبار الشهرة لتحديد الهبوط في قيمتها على مستوى يعكس الطريقة التي تدير المنشأة بها عملياتها وطريقة ارتباط الشهرة بها بحكم طبيعتها. وبناءً عليه، لا يلزم عادةً تطوير نُظُم تقرير إضافية.

قد لا تتوافق وحدة توليد النقد التي يتم تخصيص الشهرة لها لغرض اختبار الهبوط مع المستوى الذي يتم فيه تخصيص الشهرة وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٢١ "أثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية" لغرض قياس مكاسب وخسائر العملات الأجنبية. فعلى سبيل المثال، إذا كانت المنشأة مطالبة بموجب المعيار الدولي للمحاسبة ٢١ بتخصيص الشهرة إلى مستويات دنيا نسبياً لغرض قياس مكاسب وخسائر العملات الأجنبية، فهي ليست مطالبة بالقيام باختبار الهبوط في قيمة الشهرة في نفس المستوى ما لم تقم أيضاً بمتابعة الشهرة عند ذلك المستوى لأغراض الإدارة الداخلية.

٨٤ إذا كان التخصيص الأولي للشهرة التي يتم اقتناؤها في تجميع الأعمال لا يمكن أن يتم قبل نهاية الفترة السنوية التي يتم فيها تجميع الأعمال، فإن ذلك التخصيص الأولي يجب أن يتم قبل نهاية أول فترة سنوية تبدأ بعد تاريخ الاستحواذ.

٨٥ وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ٣ "تجميع الأعمال"، إذا أمكن تحديد المحاسبة الأولية عن تجميع الأعمال بشكل مؤقت فقط في نهاية الفترة التي يتم فيها التجميع، فإن المنشأة المستحوذ:

(أ) تحاسب عن التجميع باستخدام تلك القيم المؤقتة؛

(ب) تُثبت أي تعديلات على تلك القيم المؤقتة نتيجةً لاستكمال المحاسبة الأولية في فترة القياس، والتي لن تزيد عن اثني عشر شهراً من تاريخ الاستحواذ.

في مثل هذه الحالات، قد لا يمكن أيضاً إكمال التخصيص الأولي للشهرة المثبتة في التجميع قبل نهاية الفترة السنوية التي يتم فيها التجميع. وإذا كان ذلك هو الحال، فعلى المنشأة الإفصاح عن المعلومات المطلوبة بموجب الفقرة ١٣٣.

٨٦ إذا تم تخصيص الشهرة لوحدة توليد نقد وقامت المنشأة باستبعاد إحدى العمليات في تلك الوحدة، فإن الشهرة المرتبطة بالعملية المستبعدة يجب أن:

(أ) تُضمَّن في المبلغ الدفترى للعملية عند تحديد المكسب أو الخسارة من الاستبعاد؛

(ب) تُقاس على أساس القيم النسبية للعملية المستبعدة والجزء المحتفظ به من وحدة توليد النقد، ما لم تكن المنشأة قادرة على إثبات وجود طريقة أخرى تعكس بشكل أفضل الشهرة المرتبطة بالعملية المستبعدة.

مثال
باعت منشأة بمبلغ ١٠٠ وحدة عملة عملية كانت جزءاً من وحدة توليد نقد تم تخصيص شهرة لها. والشهرة المخصصة للوحدة لا يمكن تحديدها أو ربطها بمجموعة أصول في مستوى أدنى من تلك الوحدة، إلا جزافياً. والمبلغ الذي يمكن استرداده من ذلك الجزء المحتفظ به من وحدة توليد النقد يبلغ ٣٠٠ وحدة عملة. نظراً لأن الشهرة المخصصة لوحدة توليد النقد لا يمكن تحديدها بشكل غير جزافي أو ربطها بمجموعة أصول في مستوى أدنى من تلك الوحدة، فإن الشهرة المرتبطة بالعملية المستبعدة يتم قياسها على أساس القيم النسبية للعملية المستبعدة وذلك الجزء المحتفظ به من الوحدة. وبناءً عليه، فإن ٢٥ في المائة من الشهرة المخصصة لوحدة توليد النقد يُضمَّن في المبلغ الدفترى للعملية التي قد تم بيعها.

٨٧ إذا قامت المنشأة بإعادة تنظيم هيكل إعداد تقاريرها بطريقة تغير تكوين واحدة أو أكثر من وحدات توليد النقد التي تم تخصيص شهرة لها، فإن الشهرة يجب إعادة تخصيصها إلى الوحدات المتأثرة. ويجب أن تُجرى إعادة التخصيص هذه باستخدام منهج للقيم النسبية مماثل لذلك الذي تم استخدامه عند استبعاد المنشأة لعملية في وحدة توليد النقد، ما لم تكن المنشأة قادرة على إثبات وجود طريقة أخرى تعكس بشكل أفضل الشهرة المرتبطة بالوحدات المعاد تنظيمها.

مثال
تم تخصيص شهرة في السابق لوحدة توليد النقد "أ". والشهرة المخصصة للوحدة "أ" لا يمكن تحديدها أو ربطها بمجموعة أصول في مستوى أدنى من الوحدة "أ" إلا جزافياً. ومن المقرر تقسيم الوحدة "أ" ودمجها في ثلاث وحدات أخرى لتوليد النقد هي "ب" و"ج" و"د". نظراً لأن الشهرة المخصصة للوحدة "أ" لا يمكن تحديدها بشكل غير جزافي أو ربطها بمجموعة أصول في مستوى أدنى من الوحدة "أ"، فإنها يتم إعادة تخصيصها إلى الوحدات "ب" و"ج" و"د" على أساس القيم النسبية للأجزاء الثلاثة للوحدة "أ" قبل دمج تلك الأجزاء في الوحدات "ب" و"ج" و"د".

اختبار وحدات توليد نقد لها شهرة لتحديد الهبوط في قيمتها

- ٨٨ كما هو موضح في الفقرة ٨١، فعندما تكون الشهرة متعلقة بوحدة توليد نقد ولكن لم يتم تخصيصها لتلك الوحدة، فإن الوحدة يجب اختبارها لتحديد الهبوط في قيمتها، متى كان هناك مؤشر على احتمال حدوث هبوط في قيمة الوحدة، عن طريق مقارنة المبلغ الدفترى للوحدة، باستثناء أية شهرة، مع المبلغ الممكن استرداده منها. ويجب إثبات أية خسارة هبوط وفقاً للفقرة ١٠٤.
- ٨٩ إذا كانت وحدة توليد النقد الموضحة في الفقرة ٨٨ تتضمن في مبلغها الدفترى أصلاً غير ملموس له عمر إنتاجي غير محدود أو غير متاح بعد للاستخدام ويمكن اختبار ذلك الأصل لتحديد الهبوط في قيمته فقط كجزء من وحدة توليد النقد، فإن الفقرة ١٠ تتطلب اختبار الوحدة أيضاً لتحديد الهبوط في قيمتها سنوياً.
- ٩٠ يجب اختبار وحدة توليد النقد التي تم تخصيص شهرة لها لتحديد الهبوط في قيمتها سنوياً، ومتى كان هناك مؤشر على احتمال حدوث هبوط في قيمة الوحدة، وذلك عن طريق مقارنة المبلغ الدفترى للوحدة، بما في ذلك الشهرة، مع المبلغ الممكن استرداده منها. وإذا كان المبلغ الممكن استرداده من الوحدة يتجاوز المبلغ الدفترى للوحدة، فإن الوحدة والشهرة المخصصة لتلك الوحدة يجب اعتباره أنه لم يحدث هبوط في قيمتها. وإذا كان المبلغ الدفترى للوحدة يتجاوز المبلغ الممكن استرداده منها، فيجب على المنشأة إثبات خسارة الهبوط وفقاً للفقرة ١٠٤.
- ٩٥-٩١ [حُذفت]

توقيت اختبارات الهبوط

- ٩٦ يمكن إجراء اختبار الهبوط السنوي لوحدة توليد نقد تم تخصيص شهرة لها في أي وقت خلال الفترة السنوية، شريطة أن يتم الاختبار في الوقت نفسه من كل سنة. ووحدات توليد النقد المختلفة يمكن اختبارها في أوقات مختلفة لتحديد الهبوط في قيمتها. ومع ذلك، فإذا كان بعض أو كل الشهرة المخصصة لوحدة توليد نقد قد تم الاستحواذ عليها في تجميع أعمال خلال الفترة السنوية الحالية، فإن تلك الوحدة يجب اختبارها لتحديد الهبوط في قيمتها قبل نهاية الفترة السنوية الحالية.
- ٩٧ إذا كانت الأصول التي تشكل وحدة توليد النقد التي تم تخصيص شهرة لها يتم اختبارها لتحديد الهبوط في قيمتها في الوقت نفسه الذي يتم فيه اختبار الوحدة التي تضم الشهرة، فإن الأصول يجب اختبارها لتحديد الهبوط في قيمتها قبل الوحدة التي تضم الشهرة. وبالمثل، إذا كانت وحدات توليد النقد التي تشكل مجموعة من وحدات توليد النقد التي تم تخصيص شهرة لها يتم اختبارها لتحديد الهبوط في قيمتها في الوقت نفسه مع مجموعة الوحدات التي تضم الشهرة، فإن الوحدات الفردية يجب اختبارها لتحديد الهبوط في قيمتها قبل مجموعة الوحدات التي تضم الشهرة.
- ٩٨ في وقت اختبار وحدة توليد نقد تم تخصيص شهرة لها لتحديد الهبوط في قيمتها، قد يكون هناك مؤشر على حدوث هبوط في قيمة أصل ضمن الوحدة التي تتضمن الشهرة. وفي مثل هذه الحالات، فإن المنشأة تقوم باختبار الأصل لتحديد الهبوط في قيمته أولاً، وتقوم بإثبات أية خسارة هبوط لذلك الأصل قبل اختبار وحدة توليد النقد التي تتضمن الشهرة لتحديد الهبوط في قيمتها. وبالمثل، قد يكون هناك مؤشر على حدوث هبوط قيمة وحدة توليد نقد ضمن مجموعة وحدات تتضمن الشهرة. وفي مثل هذه الحالات، فإن المنشأة تختبر الوحدة المولدة للنقد لتحديد الهبوط في قيمتها أولاً، وتثبت أية خسارة هبوط لتلك الوحدة، قبل أن تختبر مجموعة الوحدات التي تم تخصيص شهرة لها لتحديد الهبوط في قيمتها.
- ٩٩ يمكن استخدام أحدث عملية حسابية تفصيلية تم إجراؤها في فترة سابقة للمبلغ الممكن استرداده من وحدة توليد نقد تم تخصيص شهرة لها، في إجراء اختبار الهبوط لتلك الوحدة في الفترة الحالية شريطة أن يتم استيفاء جميع الضوابط الآتية:
- (أ) أن تكون الأصول والالتزامات المكوّنة للوحدة لم يطرأ عليها تغيير كبير منذ أحدث عملية حسابية للمبلغ الممكن استرداده؛
- (ب) أن تكون أحدث عملية حسابية للمبلغ الممكن استرداده قد نتج عنها مبلغ يتجاوز المبلغ الدفترى للوحدة بهامش جوهري؛
- (ج) استناداً إلى تحليل الأحداث التي وقعت والظروف التي تغيرت منذ القيام بأحدث عملية حسابية للمبلغ الممكن استرداده، فإن احتمال تحديد أن يكون المبلغ الممكن استرداده حالياً أقل من المبلغ الدفترى الحالي للوحدة هو احتمال بعيد.

الأصول المشتركة

- ١٠٠ تتضمن الأصول المشتركة أصول المجموعة أو الأقسام مثل مبنى مقر رئيسي أو مبنى قسم للمنشأة، أو جهاز معالجة بيانات إلكترونية أو مركز أبحاث. ويحدد هيكل المنشأة ما إذا كان الأصل يستوفي تعريف الأصول المشتركة المحدد في هذا المعيار لوحدة توليد نقد بعينها. وتتمثل الخصائص المميزة للأصول المشتركة في أنها لا تولد تدفقات نقدية داخلية مستقلة عن تدفقات الأصول أو مجموعات الأصول الأخرى ولا يمكن أن يُعزى مبلغها الدفترى بالكامل إلى وحدة توليد النقد قيد النظر.
- ١٠١ نظراً لأن الأصول المشتركة لا تولد تدفقات نقدية داخلية منفصلة، فإن المبلغ الممكن استرداده من أصل مشترك بمفرده لا يمكن تحديده إلا إذا قررت الإدارة استبعاد الأصل. ونتيجةً لذلك، فإذا كان هناك مؤشر على احتمال حدوث هبوط في قيمة أصل مشترك، فإن المبلغ الممكن استرداده يتم تحديده للوحدة المولدة للنقد أو مجموعة الوحدات المولدة للنقد التي ينتمي إليها الأصل المشترك، وتتم مقارنته بالمبلغ الدفترى لوحدة توليد النقد أو مجموعة وحدات توليد النقد هذه. ويتم إثبات أية خسارة هبوط وفقاً للفقرة ١٠٤.
- ١٠٢ عند اختبار وحدة توليد نقد لتحديد الهبوط في قيمتها، يجب على المنشأة تحديد جميع الأصول المشتركة التي تتعلق بوحدة توليد النقد قيد النظر. وإذا كان هناك جزء من المبلغ الدفترى لأصل مشترك:
- (i) يمكن تخصيصه على أساس معقول وثابت لتلك الوحدة، فيجب على المنشأة أن تقارن المبلغ الدفترى للوحدة، بما في ذلك الجزء من المبلغ الدفترى للأصل المشترك الذي تم تخصيصه للوحدة، مع المبلغ الممكن استرداده منها. ويجب أن يتم إثبات أية خسارة هبوط وفقاً للفقرة ١٠٤.
- (ب) لا يمكن تخصيصه على أساس معقول وثابت لتلك الوحدة، فيجب على المنشأة أن:
- (١) تقارن المبلغ الدفترى للوحدة، باستثناء الأصل المشترك، مع المبلغ الممكن استرداده منها وإثبات أية خسارة هبوط وفقاً للفقرة ١٠٤؛
- (٢) تعين أصغر مجموعة من وحدات توليد النقد التي تتضمن وحدة توليد النقد قيد النظر والتي يمكن أن يخصص لها جزء من المبلغ الدفترى للأصل المشترك على أساس معقول وثابت؛
- (٣) تقارن المبلغ الدفترى لمجموعة وحدات توليد النقد تلك، بما في ذلك الجزء من المبلغ الدفترى للأصل المشترك المخصص لمجموعة الوحدات تلك، مع المبلغ الممكن استرداده من مجموعة الوحدات. ويجب إثبات أية خسارة هبوط وفقاً للفقرة ١٠٤.
- ١٠٣ يوضح المثال التوضيحي ٨ تطبيق هذه المتطلبات على الأصول المشتركة.

خسارة الهبوط لوحدة توليد نقد

- ١٠٤ يجب إثبات خسارة هبوط لوحدة توليد نقد (أصغر مجموعة من وحدات توليد النقد التي تم تخصيص شهره أو أصل مشترك لها) فقط إذا كان المبلغ الممكن استرداده من الوحدة (مجموعة الوحدات) أقل من المبلغ الدفترى للوحدة (مجموعة الوحدات). ويجب أن يتم تخصيص خسارة الهبوط لتخفيض المبلغ الدفترى لأصول الوحدة (أو مجموعة الوحدات) حسب الترتيب الآتي:
- (i) أولاً، لتخفيض المبلغ الدفترى لأية شهره تم تخصيصها لوحدة (أو مجموعة وحدات) توليد النقد؛
- (ب) ثم، لتخفيض الأصول الأخرى في الوحدة (أو مجموعة الوحدات) بالتناسب على أساس المبلغ الدفترى لكل أصل في الوحدة (مجموعة الوحدات).
- ويجب معالجة هذه التخفيضات في المبالغ الدفترية على أنها خسائر هبوط في قيمة الأصول الفردية ويجب إثباتها وفقاً للفقرة ٦٠.
- ١٠٥ عند تخصيص خسارة هبوط وفقاً للفقرة ١٠٤، لا يجوز للمنشأة تخفيض المبلغ الدفترى لأصل إلى ما دون القيمة الأعلى من بين القيم الآتية:
- (أ) قيمته العادلة مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد (إذا كانت قابلة للقياس)؛

(ب) قيمة استخدامه (إذا كانت قابلة للتحديد)؛

(ج) صفر.

ويجب أن يتم تخصيص مبلغ خسارة الهبوط، الذي لولا هذه الفقرة كان سيتم تخصيصه للأصل، بالتناسب للأصول الأخرى في الوحدة (مجموعة الوحدات).

١٠٦ إذا لم يكن من الممكن عملياً تقدير المبلغ الممكن استرداده من كل أصل بمفرده في وحدة توليد نقد، فإن هذا المعيار يتطلب تخصيصاً جزافياً لخسارة الهبوط بين أصول تلك الوحدة، بخلاف الشهرة، لأن جميع أصول وحدة توليد النقد تعمل سوياً.

١٠٧ إذا كان المبلغ الممكن استرداده من أصل بمفرده لا يمكن تحديده (انظر الفقرة ٦٧):

(أ) يتم إثبات خسارة هبوط للأصل إذا كان مبلغه الدفترى أكبر من قيمته العادلة مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد أو نتائج إجراءات التخصيص المبينة في الفقرتين ١٠٤ و ١٠٥، أيهما أكبر؛

(ب) لا يتم إثبات خسارة هبوط للأصل إذا لم يحدث هبوط في قيمة وحدة توليد النقد ذات العلاقة. وينطبق ذلك حتى لو كانت القيمة العادلة للأصل مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد أقل من مبلغه الدفترى.

مثال
ماكينة تعرضت لتلف مادي ولكنها لا تزال تعمل، رغم أنها لا تعمل كما كانت تعمل قبل أن تتعرض للتلف. والقيمة العادلة للماكينة مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد أقل من مبلغها الدفترى. والماكينة لا تولد تدفقات نقدية داخلية مستقلة. وأصغر مجموعة أصول قابلة للتحديد تتضمن الماكينة وتولد تدفقات نقدية داخلية مستقلة بشكل كبير عن التدفقات النقدية من الأصول الأخرى هي خط الإنتاج الذي تنتهي إليه الماكينة. ويُظهر المبلغ الممكن استرداده من خط الإنتاج أن خط الإنتاج ككل لم تهبط قيمته. افتراض ١: الموازنات / التوقعات المعتمدة من قبل الإدارة لا تعكس تعهداً من الإدارة باستبدال الماكينة. لا يمكن تقدير المبلغ الممكن استرداده من الماكينة بمفردها لأن قيمة استخدام الماكينة: (أ) قد تختلف عن قيمتها العادلة مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد؛ (ب) يمكن تحديدها فقط لوحدة توليد النقد التي تنتهي إليها الماكينة (خط الإنتاج) لم تهبط قيمة خط الإنتاج وبناءً عليه، لا يتم إثبات خسارة هبوط للماكينة. ومع ذلك، فإن المنشأة قد تحتاج إلى إعادة تقييم فترة الإهلاك أو طريقة الإهلاك للماكينة. وربما يكون مطلوباً تحديد فترة إهلاك أقصر أو طريقة إهلاك أسرع لتعكس العمر الإنتاجي المتبقي المتوقع للماكينة أو النمط الذي يتوقع أن تُستهلك به المنافع الاقتصادية من قبل المنشأة. افتراض ٢: الموازنات / التوقعات المعتمدة من قبل الإدارة تعكس تعهداً من الإدارة باستبدال الماكينة وبيعها في المستقبل القريب. والتدفقات النقدية من الاستخدام المستمر للماكينة إلى حين استبعادها تُقدر بأنها ضئيلة. يمكن تقدير قيمة استخدام الماكينة بأنها قريبة من قيمتها العادلة مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد. وبناءً عليه، فإن المبلغ الممكن استرداده من الماكينة يمكن تحديده ولا يتم النظر إلى وحدة توليد النقد التي تنتهي إليها الماكينة (أي خط الإنتاج). ونظراً لأن القيمة العادلة للماكينة مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد أقل من مبلغها الدفترى، فإنه يتم إثبات خسارة هبوط للماكينة.

١٠٨ بعد تطبيق المتطلبات الواردة في الفقرتين ١٠٤ و ١٠٥، لا يجوز إثبات التزام مقابل أي مبلغ متبقي من خسارة الهبوط لوحدة توليد نقد إلا إذا كان ذلك مطلوباً بموجب معيار دولي آخر للتقرير المالي.

عكس خسارة الهبوط

- ١٠٩ تحدد الفقرات ١١٠-١١٦ المتطلبات لعكس خسارة هبوط تم إثباتها لأصل أو وحدة توليد نقد في فترات سابقة. وتستخدم هذه المتطلبات مصطلح "أصل"، ولكنها تنطبق بنفس القدر على أي أصل منفرد أو أية وحدة لتوليد النقد. وقد تم تحديد متطلبات إضافية للأصل المنفرد في الفقرات ١١٧-١٢١، ولوحدة توليد النقد في الفقرتين ١٢٢ و١٢٣، وللشهرة في الفقرتين ١٢٤ و١٢٥.
- ١١٠ يجب على المنشأة أن تقوم في نهاية كل فترة تقرير بتقييم ما إذا كان هناك أي مؤشر على احتمال أن خسارة الهبوط المثبتة في فترات سابقة لأصل بخلاف الشهرة ربما لم تعد موجودة أو احتمال أنها ربما قد انخفضت. وفي حال وجود أي مؤشر من هذا القبيل، فيجب على المنشأة أن تقدر المبلغ الممكن استرداده من ذلك الأصل.
- ١١١ عند تقييم ما إذا كان هناك أي مؤشر على احتمال أن خسارة الهبوط المثبتة في فترات سابقة لأصل بخلاف الشهرة ربما لم تعد موجودة أو احتمال أنها ربما قد انخفضت، فإن المنشأة يجب عليها أن تأخذ في الحسبان، كحد أدنى، المؤشرات الآتية:

مصادر المعلومات الخارجية

- (أ) وجود مؤشرات يمكن رصدها على أن قيمة الأصل قد زادت خلال الفترة بشكل جوهري.
- (ب) حدوث تغيرات كبيرة خلال الفترة، أو توقع حدوثها في المستقبل القريب، في البيئة التقنية أو السوقية أو الاقتصادية أو النظامية التي تعمل فيها المنشأة أو في السوق التي يكون الأصل موجهاً لها، ووجود تأثير إيجابي لهذه التغيرات على المنشأة.
- (ج) انخفاض معدلات الفائدة في السوق أو معدلات السوق الأخرى للعائد على الاستثمارات خلال الفترة، ومن المرجح أن تؤثر تلك الانخفاضات على معدل الخصم المستخدم في احتساب قيمة استخدام الأصل وأن تزيد المبلغ الممكن استرداده من الأصل بشكل ذي أهمية نسبية.

مصادر المعلومات الداخلية

- (د) حدوث تغيرات كبيرة خلال الفترة، أو توقع حدوثها في المستقبل القريب، في المدى أو الطريقة التي يُستخدم بها الأصل، أو التي يتوقع أن يستخدم بها، ووجود تأثير إيجابي لهذه التغيرات على المنشأة. ومن بين هذه التغيرات التكاليف المتكبدة خلال الفترة لتحسين أو تعزيز أداء الأصل أو إعادة هيكلة العملية التي ينتهي إليها الأصل.
- (هـ) توفر دليل من التقارير الداخلية يشير إلى أن الأداء الاقتصادي للأصل أفضل، أو سيكون أفضل، مما كان متوقعاً.

- ١١٢ المؤشرات الدالة على حدوث انخفاض محتمل في خسارة الهبوط والواردة في الفقرة ١١١ هي بشكل رئيسي نقيض المؤشرات الدالة على حدوث خسارة هبوط محتملة والواردة في الفقرة ١٢.
- ١١٣ إذا كان هناك مؤشر على احتمال أن خسارة الهبوط التي تم إثباتها لأصل بخلاف الشهرة ربما لم تعد موجودة أو احتمال أنها ربما قد انخفضت، فإن هذا قد يشير إلى أن العمر الإنتاجي المتبقي أو طريقة الإهلاك (الاستنفاد) أو القيمة المتبقية قد يلزم أن يُعاد النظر فيها وأن تُعدّل وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي المنطبق على الأصل، حتى ولو لم يتم عكس خسارة هبوط للأصل.
- ١١٤ لا يجوز عكس خسارة الهبوط المثبتة في فترات سابقة لأصل بخلاف الشهرة إلا إذا كان هناك تغيير في التقديرات المستخدمة لتحديد المبلغ الممكن استرداده من الأصل منذ آخر خسارة هبوط تم إثباتها. وإذا كان هذا هو الحال، وباستثناء ما هو موضح في الفقرة ١١٧، فيجب زيادة المبلغ الدفترى للأصل إلى المبلغ الممكن استرداده منه. وتلك الزيادة هي عكس لخسارة الهبوط.
- ١١٥ يُظهر عكس خسارة الهبوط حدوث زيادة في الإمكانات الخدمية المقدرة للأصل، إما من الاستخدام أو من البيع، منذ التاريخ الذي قامت فيه المنشأة في آخر مرة بإثبات خسارة هبوط لذلك الأصل. وتتطلب الفقرة ١٣٠ من المنشأة تحديد التغيير في التقديرات الذي تسبب في زيادة الإمكانات الخدمية المقدرة. ومن أمثلة التغييرات في التقديرات:

- (أ) حدوث تغيير في أساس المبلغ الممكن استرداده (أي ما إذا كان المبلغ الممكن استرداده يستند إلى القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد أو قيمة الاستخدام)؛ أو

(ب) حدوث تغيير في مبلغ أو توقيت التدفقات النقدية المستقبلية المقدرة أو في معدل الخصم، وذلك إذا كان المبلغ الممكن استرداده يستند إلى قيمة الاستخدام؛ أو

(ج) حدوث تغيير في تقدير مكونات القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد، وذلك إذا كان المبلغ الممكن استرداده يستند إلى القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد.

١١٦ قد تصبح قيمة استخدام الأصل أكبر من مبلغه الدفترى فقط لأن القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية الداخلة تزيد كلما أصبحت تلك التدفقات أقرب. ومع ذلك، لم تحدث زيادة في الإمكانات الخدمية للأصل. ولذلك، فإن خسارة الهبوط لا يتم عكسها فقط بسبب مرور الوقت (يسمى في بعض الأحيان "تجزئة" الخصم). حتى ولو أصبح المبلغ الممكن استرداده من الأصل أكبر من مبلغه الدفترى.

عكس خسارة الهبوط لأصل منفرد

١١٧ المبلغ الدفترى بعد الزيادة التي تُعزى إلى عكس خسارة هبوط لأصل بخلاف الشهرة، يجب ألا يزيد عن المبلغ الدفترى الذي كان سيتم تحديده (والصافي بعد الاستنفاد أو الإهلاك) فيما لو لم يتم إثبات أية خسارة هبوط للأصل في السنوات السابقة.

١١٨ إن أية زيادة في المبلغ الدفترى لأصل بخلاف الشهرة عن المبلغ الدفترى الذي كان سيتم تحديده (والصافي بعد الاستنفاد أو الإهلاك) فيما لو لم يتم إثبات أية خسارة هبوط للأصل في السنوات السابقة تُعد إعادة تقويم. وعند المحاسبة عن إعادة التقويم تلك، تطبق المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي المنطبق على الأصل.

١١٩ يجب إثبات عكس خسارة الهبوط لأصل بخلاف الشهرة فوراً ضمن الربح أو الخسارة. ما لم يكن الأصل مسجلاً بمبلغ مُعاد تقويمه وفقاً لمعيار دولي آخر للتقرير المالي (على سبيل المثال، نموذج إعادة التقويم الوارد في المعيار الدولي للمحاسبة ١٦). ويجب معالجة أي عكس لخسارة الهبوط في أصل تمت إعادة تقويمه على أنه زيادة من إعادة التقويم وفقاً لذلك المعيار الدولي الآخر للتقرير المالي.

١٢٠ يتم إثبات عكس خسارة الهبوط لأصل تمت إعادة تقويمه ضمن الدخل الشامل الآخر، ويُزيد هذا العكس من فائض إعادة التقويم لذلك الأصل. وبالرغم من ذلك، فإذا كان قد تم إثبات خسارة هبوط في السابق ضمن الربح أو الخسارة لنفس الأصل المُعاد تقويمه، فإن عكس خسارة الهبوط تلك يتم إثباته أيضاً ضمن الربح أو الخسارة.

١٢١ بعد إثبات عكس خسارة الهبوط، يجب تعديل عبء الإهلاك (الاستنفاد) للأصل في الفترات المستقبلية لتخصيص المبلغ الدفترى المعدل للأصل، مطروحاً منه قيمته المتبقية (إن وجدت)، على أساس منتظم على مدى عمره الإنتاجي المتبقي.

عكس خسارة الهبوط لوحدة توليد النقد

١٢٢ يجب أن يخصص عكس خسارة الهبوط لوحدة توليد النقد لأصول الوحدة، باستثناء الشهرة، بالتناسب مع المبالغ الدفترية لتلك الأصول. وتجب معالجة هذه الزيادات في المبالغ الدفترية على أنها عكوسات لخسائر الهبوط للأصول المنفردة ويجب إثباتها وفقاً للفقرة ١١٩.

١٢٣ عند تخصيص مبلغ عكس خسارة الهبوط لوحدة توليد النقد وفقاً للفقرة ١٢٢، لا يجوز زيادة المبلغ الدفترى للأصل عن المبلغ الأقل مما يلي:

(أ) المبلغ الممكن استرداده منه (إذا كان قابلاً للتحديد)؛

(ب) المبلغ الدفترى الذي كان سيتم تحديده (والصافي بعد الاستنفاد أو الإهلاك) فيما لو لم يتم إثبات خسارة هبوط للأصل في الفترات السابقة.

ويجب أن يتم تخصيص مبلغ عكس خسارة الهبوط، الذي لولا هذه الفقرة كان سيتم تخصيصه للأصل، بالتناسب للأصول الأخرى في الوحدة، باستثناء الشهرة.

عكس خسارة الهبوط للشهرة

- ١٢٤ خسارة الهبوط المثبتة للشهرة لا يجوز عكسها في فترة لاحقة.
- ١٢٥ يمنع المعيار الدولي للمحاسبة ٣٨ "الأصول غير الملموسة" إثبات الشهرة المتولدة داخل المنشأة. وأية زيادة في المبلغ الممكن استرداده من الشهرة في الفترات التي تلي إثبات خسارة هبوط لتلك الشهرة، من المرجح أن تكون زيادة في الشهرة المتولدة داخل المنشأة، بدلاً من أن تكون عكساً لخسارة الهبوط المثبتة للشهرة المقتناة.

الإفصاح

- ١٢٦ يجب على المنشأة الإفصاح عما يلي لكل فئة من فئات الأصول:
- (أ) مبلغ خسائر الهبوط التي تم إثباتها ضمن الربح أو الخسارة خلال الفترة والبند أو البنود المستقلة في قائمة الدخل الشامل المدرج فيها خسائر الهبوط تلك.
- (ب) مبلغ عكوسات خسائر الهبوط التي تم إثباتها ضمن الربح أو الخسارة خلال الفترة والبند أو البنود المستقلة في قائمة الدخل الشامل التي عكست فيها خسائر الهبوط تلك.
- (ج) مبلغ خسائر الهبوط على الأصول المعاد تقويمها والتي تم إثباتها ضمن الدخل الشامل الآخر خلال الفترة.
- (د) مبلغ عكوسات خسائر الهبوط على الأصول المعاد تقويمها والتي تم إثباتها ضمن الدخل الشامل الآخر خلال الفترة.
- ١٢٧ فئة الأصول هي مجموعة أصول متشابهة من حيث طبيعتها واستخدامها في عمليات المنشأة.
- ١٢٨ يمكن عرض المعلومات المطلوبة في الفقرة ١٢٦ مع المعلومات الأخرى التي يتم الإفصاح عنها لفئة الأصول. فعلى سبيل المثال، يمكن تضمين هذه المعلومات في مطابقة المبلغ الدفترى للعقارات والآلات والمعدات، في بداية ونهاية الفترة، وفقاً لما يتطلبه المعيار الدولي للمحاسبة ١٦.
- ١٢٩ يجب على المنشأة التي تقدم معلومات قطاعية وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ٨ الإفصاح عما يلي لكل قطاع من القطاعات التي يتم التقرير عنها:
- (أ) مبلغ خسائر الهبوط التي تم إثباتها ضمن الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر خلال الفترة.
- (ب) مبلغ عكوسات خسائر الهبوط التي تم إثباتها ضمن الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر خلال الفترة.
- ١٣٠ يجب على المنشأة الإفصاح عما يلي لكل أصل منفرد (بما في ذلك الشهرة) أو وحدة توليد نقد تم إثبات أو عكس خسارة هبوط لها خلال الفترة:
- (أ) الأحداث والظروف التي أدت إلى إثبات أو عكس خسارة الهبوط.
- (ب) مبلغ خسارة الهبوط التي تم إثباتها أو عكسها.
- (ج) لكل أصل منفرد:
- (١) طبيعة الأصل؛
- (٢) القطاع الذي يتم التقرير عنه الذي ينتهي إليه الأصل إذا كانت المنشأة تقدم معلومات قطاعية وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ٨.
- (د) لكل وحدة توليد نقد:
- (١) وصف لوحدة توليد النقد (مثل ما إذا كانت خط إنتاج، أو آلات، أو عملية تجارية، أو منطقة جغرافية، أو قطاعاً يتم التقرير عنه حسب التعريف الوارد في المعيار الدولي للتقرير المالي ٨)؛

- (٢) مبلغ خسارة الهبوط التي تم إثباتها أو عكسها حسب فئات الأصول، وإذا كانت المنشأة تقدم معلومات قطاعية وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ٨، فحسب القطاع الذي يتم التقرير عنه؛
- (٣) إذا كان تجميع الأصول لتحديد وحدة توليد النقد قد تغير منذ التقدير السابق للمبلغ الممكن استرداده من وحدة توليد النقد (إن وجد)، فيتم الإفصاح عن وصف للطريقة الحالية والسابقة لتجميع الأصول وأسباب تغيير الطريقة التي يتم بها تعيين وحدة توليد النقد.
- (هـ) المبلغ الممكن استرداده من الأصل (وحدة توليد النقد) وما إذا كان المبلغ الممكن استرداده من الأصل (وحدة توليد النقد) هو قيمته العادلة مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد أو قيمة استخدامه.
- (و) إذا كان المبلغ الممكن استرداده هو القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد، فيجب على المنشأة أن تفصح عن المعلومات الآتية:

(١) مستوى التسلسل الهرمي للقيمة العادلة (انظر المعيار الدولي للتقرير المالي ١٣) المصنف ضمنه قياس القيمة العادلة للأصل (وحدة توليد النقد) بأكمله (دون أن يؤخذ في الحسبان ما إذا كانت "تكاليف الاستبعاد" يمكن رصدها)؛

(٢) فيما يخص قياسات القيمة العادلة المصنفة في المستوى ٢ والمستوى ٣ من التسلسل الهرمي للقيمة العادلة، وصف لأسلوب أو أساليب التقويم المستخدمة في قياس القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد. وإذا كان هناك تغيير في طريقة التقويم، فيجب على المنشأة أن تفصح عن ذلك التغيير وعن سبب أو أسباب إجراء التغيير؛

(٣) فيما يخص قياسات القيمة العادلة المصنفة في المستوى ٢ والمستوى ٣ من التسلسل الهرمي للقيمة العادلة، كل افتراض رئيسي استندت إليه الإدارة في تحديدها للقيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد. والافتراضات الرئيسية هي تلك التي يكون المبلغ الممكن استرداده من الأصل (وحدة توليد النقد) أكثر حساسية لها. ويجب على المنشأة أيضاً أن تفصح عن معدل أو معدلات الخصم المستخدمة في القياس الحالي والقياس السابق إذا كانت القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد قد تم قياسها باستخدام أحد أساليب القيمة الحالية.

(ز) إذا كان المبلغ الممكن استرداده هو قيمة الاستخدام، فيتم الإفصاح عن معدل أو معدلات الخصم المستخدمة في التقدير الحالي والتقدير السابق (إن وجد) لقيمة الاستخدام.

١٣١ يجب على المنشأة الإفصاح عن المعلومات الآتية فيما يخص مجموع خسائر الهبوط ومجموع عكوسات خسائر الهبوط التي تم إثباتها خلال الفترة والتي لم يتم الإفصاح عن أي معلومات لها وفقاً للفقرة ١٣٠:

- (أ) الفئات الرئيسية للأصول المتأثرة بخسائر الهبوط والفئات الرئيسية للأصول المتأثرة بعكوسات خسائر الهبوط.
- (ب) الأحداث والظروف الرئيسية التي أدت إلى إثبات خسائر الهبوط وعكوسات خسائر الهبوط هذه.

١٣٢ تُشجع المنشأة على أن تفصح عن الافتراضات المستخدمة لتحديد المبلغ الممكن استرداده من الأصول (وحدات توليد النقد) خلال الفترة. وبالرغم من ذلك، فإن الفقرة ١٣٤ تتطلب من المنشأة أن تفصح عن معلومات عن التقديرات المستخدمة لقياس المبلغ الممكن استرداده من وحدة توليد النقد عندما يتم تضمين شهرة أو أصل غير ملموس له عمر إنتاجي غير محدود في المبلغ الدفترى لتلك الوحدة.

١٣٣ إذا لم يكن قد تم في نهاية فترة التقرير، وفقاً للفقرة ٨٤، تخصيص أي جزء من الشهرة المقتناة ضمن تجميع أعمال خلال الفترة إلى وحدة (مجموعة وحدات) لتوليد النقد، فيجب الإفصاح عن مبلغ الشهرة التي لم يتم تخصيصها جنياً إلى جنب مع أسباب بقاء ذلك المبلغ دون تخصيص.

التقديرات المستخدمة لقياس المبالغ الممكن استرداده من وحدات توليد النقد التي تتضمن شهرة أو أصولاً غير ملموسة لها أعمار إنتاجية غير محدودة

١٣٤ يجب على المنشأة الإفصاح عن المعلومات المطلوبة بموجب (أ)-(و) أدناه لكل وحدة (مجموعة وحدات) لتوليد النقد يكون المبلغ الدفترى المخصص لها من الشهرة أو الأصول غير الملموسة التي لها أعمار إنتاجية غير محدودة كبيراً بالمقارنة مع مجموع المبلغ الدفترى لشهرة المنشأة أو أصولها غير الملموسة التي لها أعمار إنتاجية غير محدودة:

- (أ) المبلغ الدفترى من الشهرة الذي تم تخصيصه للوحدة (مجموعة الوحدات).
- (ب) المبلغ الدفترى من الأصول غير الملموسة التي لها أعمار إنتاجية غير محدودة الذي تم تخصيصه للوحدة (مجموعة الوحدات).
- (ج) الأساس الذي تم بناءً عليه تحديد المبلغ الممكن استرداده من الوحدة (مجموعة الوحدات) (أي قيمة الاستخدام أو القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد).
- (د) إذا كان المبلغ الممكن استرداده من الوحدة (مجموعة الوحدات) يستند إلى قيمة الاستخدام، فيتم الإفصاح عما يلي:

- (١) كل افتراض رئيسي استندت إليه الإدارة في توقعاتها للتدفقات النقدية للفترة التي تغطيها أحدث الموازنات/التوقعات. والافتراضات الرئيسية هي تلك التي يكون المبلغ الممكن استرداده من الوحدة (مجموعة الوحدات) أكثر حساسية لها.
- (٢) وصف لمنهج الإدارة في تحديد القيمة أو القيم التي تم تعيينها لكل افتراض رئيسي، سواء كانت تلك القيمة أو القيم تعكس تجربة سابقة أو أنها، حسب مقتضى الحال، متفقة مع مصادر المعلومات الخارجية، وإذا لم تكن كذلك، فوجه وأسباب اختلافها عن التجربة السابقة أو مصادر المعلومات الخارجية.
- (٣) الفترة التي توقعت الإدارة على مداها تحقيق التدفقات النقدية بناءً على الموازنات/التوقعات التي اعتمدتها، وعند استخدام فترة أطول من خمس سنوات لوحدة (مجموعة وحدات) لتوليد النقد، فيتم توضيح الأسباب التي تبرر تلك الفترة الأطول.
- (٤) معدل النمو المستخدم في استقراء توقعات التدفقات النقدية بعد الفترة التي تغطيها أحدث الموازنات/التوقعات، ومبررات استخدام أي معدل نمو يزيد عن متوسط معدل النمو طويل الأجل للمنتجات أو الصناعات أو البلد أو البلدان التي تعمل فيها المنشأة، أو للسوق التي تكون الوحدة (مجموعة الوحدات) موجهة لها.
- (٥) معدل أو معدلات الخصم المطبقة على توقعات التدفقات النقدية.
- (هـ) إذا كان المبلغ الممكن استرداده من الوحدة (مجموعة الوحدات) يستند إلى القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد، فيتم الإفصاح عن أسلوب أو أساليب التقويم المستخدمة في قياس القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد. ولا يُطلب من المنشأة تقديم الإفصاحات المطلوبة بموجب المعيار الدولي للتقرير المالي ١٣. وإذا لم يتم قياس القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد باستخدام السعر المعلن لوحدة (مجموعة وحدات) مطابقة، فيجب على المنشأة أن تفصح عن المعلومات الآتية:

- (١) كل افتراض رئيسي استندت إليه الإدارة في تحديدها للقيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد. والافتراضات الرئيسية هي تلك التي يكون المبلغ الممكن استرداده من الوحدة (مجموعة الوحدات) أكثر حساسية لها.
- (٢) وصف لمنهج الإدارة في تحديد القيمة أو القيم التي تم تعيينها لكل افتراض رئيسي، وما إذا كانت تلك القيم تعكس تجربة سابقة أو أنها، حسب مقتضى الحال، متفقة مع مصادر المعلومات الخارجية، وإذا لم تكن كذلك، فوجه وأسباب اختلافها عن التجربة السابقة أو مصادر المعلومات الخارجية.

(أ٢) مستوى التسلسل الهرمي للقيمة العادلة (انظر المعيار الدولي للتقرير المالي ١٣) المصنف ضمنه قياس القيمة العادلة بأكمله (دون إيلاء اعتبار لإمكانية رصد "تكاليف الاستبعاد").

(ب٢) إذا كان هناك تغيير في أسلوب التقويم، فيتم الإفصاح عن التغيير وسبب أو أسباب إجراء التغيير.

إذا تم قياس القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد باستخدام توقعات التدفقات النقدية المخصومة، فيجب على المنشأة أن تفصح عن المعلومات الآتية:

(٣) الفترة التي على مداها توقعت الإدارة التدفقات النقدية.

(٤) معدل النمو المستخدم لاستقراء توقعات التدفقات النقدية.

(٥) معدل أو معدلات الخصم المطبقة على توقعات التدفقات النقدية.

(و) إذا كان هناك تغير محتمل بدرجة معقولة في أحد الافتراضات الرئيسية التي استندت إليها الإدارة في تحديدها للمبلغ الممكن استرداده من الوحدة (مجموعة الوحدات) ومن شأن هذا التغير أن يتسبب في زيادة المبلغ الدفترية للوحدة (مجموعة الوحدات) عن المبلغ الممكن استرداده منها، فيتم الإفصاح عما يلي:

(١) المبلغ الذي يزيد به المبلغ الممكن استرداده من الوحدة (مجموعة الوحدات) عن مبلغها الدفترية.

(٢) القيمة التي تم تعيينها للافتراض الرئيسي.

(٣) المبلغ الذي يجب أن تتغير به القيمة التي تم تعيينها للافتراض الرئيسي، بعد إدراج أي آثار ناتجة عن التغيير على المتغيرات الأخرى المستخدمة لقياس المبلغ الممكن استرداده، لكي يصبح المبلغ الممكن استرداده من الوحدة (مجموعة الوحدات) مساوياً لمبلغها الدفترية.

١٣٥ إذا كان قد تم تخصيص بعض أو كل المبلغ الدفترية لشهرة أو أصول غير ملموسة لها أعمار إنتاجية غير محدودة عبر وحدات (مجموعات وحدات) توليد نقد متعددة، وكان المبلغ المخصص بهذه الطريقة لكل وحدة (مجموعة وحدات) ليس كبيراً بالمقارنة مع مجموع المبلغ الدفترية للشهرة المنشأة أو أصولها غير الملموسة التي لها أعمار إنتاجية غير محدودة، فيجب الإفصاح عن تلك الحقيقة، بالإضافة إلى إجمالي المبلغ الدفترية للشهرة أو الأصول غير الملموسة التي لها أعمار إنتاجية غير محدودة الذي تم تخصيصه لتلك الوحدات (مجموعات الوحدات). وإضافة إلى ذلك، فإنه إذا كانت المبالغ الممكن استردادها من أي من تلك الوحدات (مجموعات الوحدات) تستند إلى نفس الافتراض أو الافتراضات الرئيسية وكان إجمالي المبلغ الدفترية للشهرة أو الأصول غير الملموسة التي لها أعمار إنتاجية غير محدودة المخصص لها كبيراً بالمقارنة مع مجموع المبلغ الدفترية للشهرة المنشأة أو أصولها غير الملموسة التي لها أعمار إنتاجية غير محدودة، فيجب على المنشأة الإفصاح عن تلك الحقيقة، جنباً إلى جنب مع:

(أ) إجمالي المبلغ الدفترية من الشهرة الذي تم تخصيصه لتلك الوحدات (مجموعات الوحدات).

(ب) إجمالي المبلغ الدفترية من الأصول غير الملموسة التي لها أعمار إنتاجية غير محدودة الذي تم تخصيصه لتلك الوحدات (مجموعات الوحدات).

(ج) وصف للافتراض (الافتراضات) الرئيسي.

(د) وصف لمنهج الإدارة في تحديد القيمة أو القيم التي تم تعيينها للافتراض أو الافتراضات الرئيسية، سواء كانت تلك القيمة أو القيم تعكس تجربة سابقة أو أنها، حسب مقتضى الحال، متفقة مع مصادر المعلومات الخارجية، وإذا لم تكن كذلك، فوجه وأسباب اختلافها عن التجربة السابقة أو مصادر المعلومات الخارجية.

(هـ) إذا كان هناك تغيير محتمل بدرجة معقولة في الافتراض أو الافتراضات الرئيسية من شأنه أن يتسبب في أن يزيد إجمالي المبالغ الدفترية للوحدات (مجموعات الوحدات) عن إجمالي المبالغ الممكن استردادها منها، فيتم الإفصاح عما يلي:

(١) المبلغ الذي يزيد به إجمالي المبالغ الممكن استردادها من الوحدات (مجموعات الوحدات) عن إجمالي مبالغها الدفترية.

- (٢) القيمة أو القيم التي تم تعيينها للافتراض أو الافتراضات الرئيسية.
- (٣) المبلغ الذي يجب أن تتغير به القيمة أو القيم التي تم تعيينها للافتراض أو الافتراضات الرئيسية، بعد إدراج أي آثار ناتجة عن التغيير على المتغيرات الأخرى المستخدمة لقياس المبلغ الممكن استرداده، لكي يصبح إجمالي المبالغ الممكن استردادها من الوحدات (مجموعات الوحدات) مساوياً لإجمالي مبالغها الدفترية.
- ١٣٦ يمكن، وفقاً للفقرة ٢٤ أو ٩٩، ترحيل أحدث عملية حسابية تفصيلية تم إجراؤها في فترة سابقة للمبلغ الممكن استرداده من وحدة (مجموعة وحدات) لتوليد النقد واستخدامها في اختبار الهبوط لتلك الوحدة (مجموعة الوحدات) في الفترة الحالية شريطة استيفاء ضوابط محددة. وعندما يكون هذا هو واقع الحال، فإن المعلومات فيما يخص تلك الوحدة (مجموعة الوحدات) التي يتم إدراجها في الإفصاحات التي تتطلبها الفقرتان ١٣٤ و ١٣٥ تتعلق بالعملية الحسابية المرحلة الخاصة بالمبلغ الممكن استرداده.
- ١٣٧ يوضح المثال التوضيحي ٩ الإفصاحات المطلوبة بموجب الفقرتين ١٣٤ و ١٣٥.

أحكام التحول وتاريخ السريان

- ١٣٨ [حُذفت]
- ١٣٩ يجب على المنشأة أن تطبق هذا المعيار على:
- (أ) الشهرة والأصول غير الملموسة التي يتم اقتناؤها في تجميع أعمال ويكون تاريخ الاتفاقية المتعلقة بها في ٣١ مارس ٢٠٠٤ أو بعد ذلك التاريخ؛
- (ب) جميع الأصول الأخرى بأثر مستقبلي من بداية الفترة السنوية الأولى التي تبدأ في ٣١ مارس ٢٠٠٤ أو بعد ذلك التاريخ.
- ١٤٠ تُشجّع المنشآت التي تنطبق عليها الفقرة ١٣٩ على تطبيق متطلبات هذا المعيار قبل تواريخ السريان المحددة في الفقرة ١٣٩. وبالرغم من ذلك، إذا قامت المنشأة بتطبيق هذا المعيار قبل تواريخ السريان تلك، فيجب عليها أيضاً أن تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ٣ والمعيار الدولي للمحاسبة ٣٨ (المنقح في ٢٠٠٤) في الوقت نفسه.
- ١٤٠ عدّل المعيار الدولي للمحاسبة ١ "عرض القوائم المالية" (المنقح في ٢٠٠٧) المصطلحات المستخدمة في جميع المعايير الدولية للتقرير المالي. وإضافة إلى ذلك، فقد عدل الفقرات ٦١، ١٢٠، و ١٢٦، و ١٢٩. ويجب على المنشأة أن تطبق تلك التعديلات للفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠٠٩ أو بعد ذلك التاريخ. وإذا طبقت المنشأة المعيار الدولي للمحاسبة ١ (المنقح في ٢٠٠٧) لفترة أسبق، فيجب تطبيق التعديلات لتلك الفترة الأسبق.^٣
- ١٤٠ ب عدّل المعيار الدولي للتقرير المالي ٣ (المنقح في ٢٠٠٨) الفقرات ٦٥، ٨١، و ٨٥، و ١٣٩، وحذف الفقرات ٩١-٩٥ و ١٣٨ وأضاف الملحق (ج). ويجب على المنشأة أن تطبق تلك التعديلات للفترات السنوية التي تبدأ في ١ يوليو ٢٠٠٩ أو بعد ذلك التاريخ. وإذا قامت المنشأة بتطبيق المعيار الدولي للمحاسبة ٣ (المنقح في ٢٠٠٨) لفترة أسبق، فيجب تطبيق التعديلات أيضاً لتلك الفترة الأسبق.
- ١٤٠ ج عُدّلت الفقرة ١٣٤ (هـ) بموجب "التحسينات على المعايير الدولية للتقرير المالي" الصادرة في مايو ٢٠٠٨. ويجب على المنشأة أن تطبق ذلك التعديل للفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠٠٩ أو بعد ذلك التاريخ. ويسمح بالتطبيق الأسبق. وإذا قامت منشأة بتطبيق التعديل لفترة أسبق، فيجب عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة.
- ١٤٠ أضاف الإصدار "تكلفة الاستثمار في منشأة تابعة أو منشأة خاضعة لسيطرة مشتركة أو منشأة زميلة (تعديلات على المعيار الدولي للتقرير المالي ١ "تطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي لأول مرة" والمعيار الدولي للمحاسبة ٢٧)، الصادر في مايو ٢٠٠٨، الفقرة ١٢ (ح). ويجب على المنشأة أن تطبق ذلك التعديل بأثر مستقبلي للفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠٠٩ أو بعد ذلك التاريخ. ويسمح بالتطبيق الأسبق. وإذا قامت المنشأة بتطبيق التعديلات ذات العلاقة الواردة في الفقرتين ٤ و ٣٨ من المعيار الدولي للمحاسبة ٢٧ لفترة أسبق، فيجب عليها تطبيق التعديل الوارد في الفقرة ١٢ (ح) في الوقت نفسه.

^٣ في أبريل ٢٠٢٤، أصدر مجلس المعايير الدولية للمحاسبة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨ "العرض والإفصاح في القوائم المالية" ونقل هذه المتطلبات من المعيار الدولي للمحاسبة ١ "عرض القوائم المالية" إلى المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨.

- ١٤٠ هـ عدلت "التحسينات على المعايير الدولية للتقرير المالي" الصادرة في أبريل ٢٠٠٩ الفقرة ٨٠(ب). ويجب على المنشأة أن تطبق ذلك التعديل بأثر مستقبلي للفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠١٠ أو بعد ذلك التاريخ. ويسمح بالتطبيق الأسبق. وإذا قامت المنشأة بتطبيق التعديل لفترة أسبق، فيجب عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة.
- ١٤٠ و [حُذفت]
- ١٤٠ ز [حُذفت]
- ١٤٠ ح عدل المعيار الدولي للتقرير المالي ١٠ والمعيار الدولي للتقرير المالي ١١، الصادران في مايو ٢٠١١، الفقرة ٤، والعنوان أعلى الفقرة ١٢(ح) والفقرة ١٢(ح). ويجب على المنشأة أن تطبق تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٠ والمعيار الدولي للتقرير المالي ١١.
- ١٤٠ ط عدّل المعيار الدولي للتقرير المالي ١٣، الصادر في مايو ٢٠١١، الفقرات ٥، ٦، ١٢، ٢٠، ٢٢، ٢٨، ٧٨، ١٠٥، ١١١، و ١٣٠، و ١٣٤ وحذف الفقرات ٢٥-٢٧ وأضاف الفقرة ١٥٣. ويجب على المنشأة أن تطبق تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٣.
- ١٤٠ ي في مايو ٢٠١٣، تم تعديل الفقرتين ١٣٠ و ١٣٤ والعنوان أعلى الفقرة ١٣٨. ويجب على المنشأة أن تطبق تلك التعديلات بأثر رجعي للفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠١٤ أو بعد ذلك التاريخ. ويسمح بالتطبيق الأسبق. ولا يجوز للمنشأة أن تطبق تلك التعديلات في الفترات (بما في ذلك فترات المقارنة) التي لا تطبق فيها أيضاً المعيار الدولي للتقرير المالي ١٣.
- ١٤٠ ك [حُذفت]
- ١٤٠ ل عدل المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥ "الإيرادات من العقود مع العملاء"، الصادر في مايو ٢٠١٤، الفقرة ٢. ويجب على المنشأة تطبيق ذلك التعديل عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥.
- ١٤٠ م عدل المعيار الدولي للتقرير المالي ٩، الصادر في يوليو ٢٠١٤، الفقرات ٢، ٤، ٥ وحذف الفقرات ١٤٠، و ١٤٠ز، و ١٤٠ك. ويجب على المنشأة تطبيق تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ٩.
- ١٤٠ ن عدل المعيار الدولي للتقرير المالي ١٧، الصادر في مايو ٢٠١٧، الفقرة ٢. وعدّل أيضاً الإصدار "تعديلات على المعيار الدولي للتقرير المالي ١٧"، الصادر في يونيو ٢٠٢٠، الفقرة ٢. ويجب على المنشأة تطبيق ذلك التعديل عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٧.

سحب المعيار الدولي للمحاسبة ٣٦ (الصادر في ١٩٩٨)

- ١٤١ يحل هذا المعيار محل المعيار الدولي للمحاسبة ٣٦ "الهبوط في قيمة الأصول" (الصادر في ١٩٩٨).

الملحق أ

استخدام أساليب القيمة الحالية لقياس قيمة الاستخدام

يُعد هذا الملحق جزءاً لا يتجزأ من المعيار. وهو يقدم إرشادات بشأن استخدام أساليب القيمة الحالية في قياس قيمة الاستخدام. ورغم أن الإرشادات تستخدم مصطلح "الأصل"، فإنها تنطبق بنفس القدر على أية مجموعة أصول تشكل وحدة لتوليد النقد.

مكونات قياس القيمة الحالية

- ١أ توضح العناصر الآتية مجتمعة الفوارق الاقتصادية بين الأصول:
- (أ) تقدير التدفقات النقدية المستقبلية، أو في الحالات الأكثر تعقيداً، سلسلة التدفقات النقدية المستقبلية التي تتوقع المنشأة أن تحصل عليها من الأصل؛
- (ب) التوقعات عن التغيرات المحتملة في مبلغ أو توقيت تلك التدفقات النقدية؛
- (ج) القيمة الزمنية للنقود، ممثلة في معدل الفائدة الخالي من المخاطر الحالي في السوق؛
- (د) ثمن تحمل حالة عدم التأكد الملازمة للأصل؛
- (هـ) عوامل أخرى، لا يمكن تحديدها أحياناً، (مثل ضعف السيولة) التي سيعكسها المشاركون في السوق عند تسعير التدفقات النقدية المستقبلية التي تتوقع المنشأة أن تحصل عليها من الأصل.

٢أ يقابل هذا الملحق بين منهجين لحساب القيمة الحالية، يمكن استخدام أيّ منهما لتقدير قيمة استخدام الأصل، تبعاً للظروف. ففي ظل المنهج "التقليدي"، يتم إدراج تعديلات تبعاً للعوامل (ب)-(هـ) الموضحة في الفقرة ١أ في معدل الخصم. وفي ظل منهج "التدفق النقدي المتوقع"، فإن العوامل (ب) و(د) و(هـ) تنسب في إدخال تعديلات عند التوصل إلى التدفقات النقدية المتوقعة المعدلة تبعاً للمخاطر. وأياً ما كان المنهج الذي تتبناه المنشأة لتعكس التوقعات المتعلقة بالتغيرات المحتملة في مبلغ وتوقيت التدفقات النقدية، فإن الناتج ينبغي أن يكون عاكساً للقيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية، أي المتوسط المرجح لجميع النواتج المحتملة.

مبادئ عامة

٣أ سوف تختلف الأساليب المستخدمة لتقدير التدفقات النقدية المستقبلية ومعدلات الفائدة من حالة إلى أخرى تبعاً للظروف المحيطة بالأصل المعني. وبالرغم من ذلك، فإن المبادئ العامة الآتية هي التي تحكم أي استخدام لأساليب القيمة الحالية عند قياس الأصول:

- (أ) يجب أن تعكس معدلات الفائدة التي تستخدم لخصم التدفقات النقدية الافتراضات التي تتفق مع تلك الملازمة للتدفقات النقدية المقدرة. وبغير ذلك، فإن أثر بعض الافتراضات سيتم احتسابه مرتين أو سيتم تجاهله. فعلى سبيل المثال، قد يتم تطبيق معدل خصم بنسبة ١٢ في المائة على التدفقات النقدية التعاقدية من قرض مستحق التحصيل. ويعكس ذلك المعدل التوقعات المتعلقة بحالات التخلف عن السداد المستقبلية لقروض ذات خصائص معينة. ولا ينبغي أن يتم استخدام ذلك المعدل نفسه لخصم التدفقات النقدية المتوقعة لأن تلك التدفقات النقدية تعكس بالفعل الافتراضات المتعلقة بحالات التخلف عن السداد المستقبلية.
- (ب) ينبغي أن تكون التدفقات النقدية المقدرة ومعدلات الخصم خالية من كل من التحيز والعوامل التي لا علاقة لها بالأصل المعني. فعلى سبيل المثال، يطرأ تحيز على القياس عند إظهار صافي التدفقات النقدية المقدرة بأقل من قيمتها عن عمد لتعزيز الربحية المستقبلية الظاهرية لأحد الأصول.
- (ج) ينبغي أن تعكس التدفقات النقدية المقدرة أو معدلات الخصم مدى النواتج المحتملة بدلاً من أن تعكس مبلغاً واحداً هو الأكثر ترجيحاً أو هو أدنى مبلغ ممكن أو هو أقصى مبلغ ممكن.

المنهج التقليدي ومنهج التدفقات النقدية المتوقعة لاحتساب القيمة الحالية

المنهج التقليدي

٤أ لقد دأبت التطبيقات المحاسبية للقيمة الحالية على استخدام مجموعة واحدة من التدفقات النقدية المقدرة ومعدل خصم واحد، يوصف غالباً بأنه "المعدل المناسب مع المخاطر". وفي الواقع، يفترض المنهج التقليدي أن العرف باستخدام معدل خصم واحد يمكن أن يستوعب جميع التوقعات عن التدفقات النقدية المستقبلية وعلاوة المخاطر المناسبة. وبناءً عليه، فإن المنهج التقليدي يضع جل التركيز على اختيار معدل الخصم.

٥أ في بعض الظروف، مثل تلك التي يمكن فيها رصد أصول قابلة للمقارنة في السوق، يكون المنهج التقليدي سهل التطبيق نسبياً. وفيما يخص الأصول التي لها تدفقات نقدية تعاقدية، فإنه يتفق مع الطريقة التي يصف بها المشاركون في السوق الأصول، كما في حالة "سند بفائدة ١٢ في المائة".

٦أ ومع ذلك، فإن المنهج التقليدي قد لا يعالج بشكل مناسب بعض مشاكل القياس المعقدة، مثل قياس الأصول غير المالية التي لا يتوفر سوق لبنودها أو لبنود قابلة للمقارنة معها. ويتطلب البحث الصحيح عن "المعدل المناسب مع المخاطر" تحليلاً لبندين على الأقل؛ أصل موجود في السوق وله معدل فائدة مرصود والأصل الذي يتم قياسه. ويجب استنتاج معدل الخصم المناسب للتدفقات النقدية التي يتم قياسها من معدل الفائدة الذي يمكن رصده في ذلك الأصل الآخر. وللوصول لذلك الاستنتاج، يجب أن تكون خصائص التدفقات النقدية للأصل الآخر مشابهة لخصائص الأصل الذي يتم قياسه. وبناءً عليه، يجب أن يقوم القياس بما يلي:

- (أ) تحديد مجموعة التدفقات النقدية التي سيتم خصمها؛
- (ب) تحديد أصل آخر في السوق يبدو أن له خصائص تدفقات نقدية مشابهة؛
- (ج) المقارنة بين مجموعتي التدفقات النقدية الناتجة من البندين لضمان أنها متشابهة (على سبيل المثال، هل كلا المجموعتين تدفقات نقدية تعاقدية، أم أن إحدهما تدفقات نقدية تعاقدية والأخرى تدفقات نقدية مقدرة؟)؛
- (د) تقويم ما إذا كان هناك عنصر في أحد البنود غير موجود في البند الآخر (على سبيل المثال، هل أحدهما أقل سيولة من الآخر؟)؛
- (هـ) تقويم ما إذا كان من المرجح أن تسلك (أي تتغير) كلتا مجموعتي التدفقات النقدية نمطاً متشابهاً في ظل الأحوال الاقتصادية المتغيرة.

منهج التدفقات النقدية المتوقعة

٧أ يُعد منهج التدفقات النقدية المتوقعة، في بعض الحالات، أداة قياس أكثر فاعلية من المنهج التقليدي. فعند تطوير قياس ما، يستخدم منهج التدفقات النقدية المتوقعة كل التوقعات المتعلقة بالتدفقات النقدية الممكنة بدلاً من التدفق النقدي الوحيد الأكثر ترجيحاً. فعلى سبيل المثال، قد يكون التدفق النقدي ١٠٠ وحدة عملة أو ٢٠٠ وحدة عملة أو ٣٠٠ وحدة عملة باحتمالات ١٠ في المائة و ٦٠ في المائة و ٣٠ في المائة، على التوالي. التدفق النقدي المتوقع عندئذ هو ٢٢٠ وحدة عملة. وهكذا، فإن منهج التدفقات النقدية المتوقعة يختلف عن المنهج التقليدي من حيث التركيز على التحليل المباشر للتدفقات النقدية ذات الصلة وعلى صياغات أكثر صراحة للافتراضات المستخدمة في القياس.

٨أ يسمح منهج التدفقات النقدية المتوقعة أيضاً باستخدام أساليب القيمة الحالية عندما يكون توقيت التدفقات النقدية غير مؤكد. فعلى سبيل المثال، قد يتم الحصول على تدفق نقدي يبلغ ١٠٠٠ وحدة عملة في سنة أو سنتين أو ثلاثة باحتمالات ١٠ في المائة و ٦٠ في المائة و ٣٠ في المائة، على التوالي. ويُوضح المثال الآتي حساب القيمة الحالية المتوقعة في تلك الحالة.

القيمة الحالية لـ ١٠٠٠ وحدة عملة في عام واحد بمعدل خصم ٥% ٩٥٢,٣٨ وحدة عملة

احتمال ١٠٠,٠٠% ٩٥,٢٤ وحدة عملة

القيمة الحالية لـ ١٠٠٠ وحدة عملة في عامين بمعدل خصم ٥,٢٥%	٩٠,٢,٧٣ وحدة عملة	
احتمال	٦٠,٠٠٠%	٥٤١,٦٤ وحدة عملة
القيمة الحالية لـ ١٠٠٠ وحدة عملة في ٣ أعوام بمعدل خصم ٥,٥٠%	٨٥١,٦١ وحدة عملة	
احتمال	٣٠,٠٠٠%	٢٥٥,٤٨ وحدة عملة
القيمة الحالية المتوقعة	٨٩٢,٣٦ وحدة عملة	
٩أ	القيمة الحالية المتوقعة لمبلغ ٨٩٢,٣٦ وحدة عملة تختلف عن المفهوم التقليدي لأفضل تقدير البالغ ٩٠,٢,٧٣ وحدة عملة (الاحتمال بنسبة ٦٠ في المائة). ويتطلب الحساب التقليدي للقيمة الحالية المطبق على هذا المثال قراراً بتحديد التوقيت الذي سيتم استخدامه من بين التوقيتات الممكنة للتدفقات النقدية، وتبعاً لذلك، فإنه لن يعكس احتمالات التوقيتات الأخرى. وذلك لأن معدل الخصم في أي حساب تقليدي للقيمة العادلة لا يمكن أن يعكس حالات عدم التأكد في التوقيت.	
١٠أ	يُعد استخدام الاحتمالات عنصراً أساسياً في منهج التدفقات النقدية المتوقعة. ويتساءل البعض عما إذا كان تعيين احتمالات للتقديرات ذات الطابع الشخصي إلى حد بعيد قد يوهي بتمتعها بدقة أكبر مما هو موجود في واقع الأمر. وبالرغم من ذلك، يتطلب التطبيق الصحيح للمنهج التقليدي (الموضح في الفقرة ٦أ) نفس التقديرات والطابع الشخصي دون توفير الشفافية الحسابية لمنهج التدفقات النقدية المتوقعة.	
١١أ	تتضمن بالفعل العديد من التقديرات التي يتم تطويرها في الممارسات الراهنة بشكل غير رسمي عناصر التدفقات النقدية المتوقعة. وإضافة لذلك، يواجه المحاسبون غالباً الحاجة لقياس أصل باستخدام معلومات محدودة عن احتمالات التدفقات النقدية الممكنة. فعلى سبيل المثال، قد تواجه المحاسب الحالات الآتية:	
(أ)	أن يكون المبلغ المقدر واقعاً عند نقطة ما بين ٥٠ وحدة عملة و ٢٥٠ وحدة عملة، ولكن لا يوجد مبلغ ضمن هذا المدى أكثر ترجيحاً من أي مبلغ آخر. واستناداً إلى تلك المعلومات المحدودة، يُقدَّر التدفق النقدي المتوقع بـ ١٥٠ وحدة عملة $[(٢/(٢٥٠ + ٥٠))]$.	
(ب)	أن يكون المبلغ المقدر واقعاً عند نقطة ما بين ٥٠ وحدة عملة و ٢٥٠ وحدة عملة، والمبلغ الأكثر ترجيحاً هو ١٠٠ وحدة عملة. ومع ذلك، فإن الاحتمالات المتعلقة بكل مبلغ غير معلومة. واستناداً إلى تلك المعلومات المحدودة، يُقدَّر التدفق النقدي المتوقع بـ ١٣٣,٣٣ وحدة عملة $[(٣/(٢٥٠ + ١٠٠ + ٥٠))]$.	
(ج)	أن يكون المبلغ المقدر ٥٠ وحدة عملة (باحتمال ١٠ في المائة) أو ٢٥٠ وحدة عملة (باحتمال ٣٠ في المائة) أو ١٠٠ وحدة عملة (باحتمال ٦٠ في المائة). واستناداً إلى تلك المعلومات المحدودة، يُقدَّر التدفق النقدي المتوقع بـ ١٤٠ وحدة عملة $[(٠,١٠ \times ٥٠) + (٠,٣٠ \times ٢٥٠) + (٠,٦٠ \times ١٠٠)]$.	
	وفي كل حالة، من المرجح أن يوفر التدفق النقدي المقدر المتوقع تقديراً أفضل لقيمة الاستخدام من المبلغ الأدنى أو المبلغ الأكثر ترجيحاً أو المبلغ الأكبر المأخوذ بمفرده.	
١٢أ	يخضع تطبيق منهج التدفقات النقدية المتوقعة لقيد التكلفة والمنفعة. ففي بعض الحالات، قد يكون للمنشأة حق الوصول إلى بيانات وافرة وقد تكون قادرة على وضع العديد من سيناريوهات التدفقات النقدية. وفي حالات أخرى، قد تكون المنشأة غير قادرة على وضع أكثر من صياغات عامة عن قلب التدفقات النقدية دون تحمل تكلفة كبيرة. وتحتاج المنشأة إلى الموازنة بين تكلفة الحصول على معلومات إضافية والزيادة التي ستحققها تلك المعلومات في إمكانية الاعتماد على القياس.	
١٣أ	يرى البعض أن أساليب التدفقات النقدية المتوقعة غير مناسبة لقياس بند وحيد أو بند له عدد محدود من النواتج المحتملة. وهم يذكرون لذلك مثلاً لأصل بناتجين محتملين: احتمال بنسبة ٩٠ في المائة أن يكون التدفق النقدي ١٠ وحدات عملة واحتمال بنسبة ١٠ في	

المائة أن يكون التدفق النقدي ١٠٠٠ وحدة عملة. ويعلقون بأن التدفق النقدي المتوقع في ذلك المثال هو ١٠٩ وحدة عملة وينتقدون تلك النتيجة على أنها لا تمثل أيًا من المبالغ التي يمكن دفعها في النهاية.

١٤أ تعكس المزاем كذلك الزعم الموضح آنفاً تعارضاً أساسياً مع الهدف من القياس. فإذا كان الهدف هو تجميع التكاليف التي سيتم تحملها، فإن التدفقات النقدية المتوقعة قد لا تنتج تقديراً يمثل بصدق التكلفة المتوقعة. وبالرغم من ذلك، فإن هذا المعيار معني بقياس المبلغ الممكن استرداده من الأصل. ومن غير المرجح أن يكون المبلغ الممكن استرداده من الأصل في هذا المثال ١٠ وحدات عملة، حتى لو كان ذلك هو التدفق النقدي الأكثر ترجيحاً. وهذا لأن قياس ١٠ وحدات عملة لا يُضَمِّن في قياس الأصل حالة عدم التأكد المحيطة بالتدفق النقدي. وبدلاً من ذلك، يتم عرض التدفق النقدي غير المؤكد كما لو كان تدفقاً نقدياً مؤكداً. ولا توجد أية منشأة رشيدة ستبيع أصلاً بهذه الخصائص مقابل ١٠ وحدات عملة.

معدل الخصم

١٥أ أيًا كان المنهج الذي تتبناه المنشأة لقياس قيمة الاستخدام لأصل، فلا ينبغي أن تعكس معدلات الفائدة المستخدمة لخصم التدفقات النقدية المخاطر التي عُدَّت تبعاً لها التدفقات النقدية المقدرة. وبغير ذلك، فإن أثر بعض الافتراضات سيتم احتسابه مرتين.

١٦أ عندما يكون المعدل الخاص بأصل ما غير متاح مباشرة من السوق، فإن المنشأة تستخدم بدائل لتقدير معدل الخصم. ويتمثل الغرض من ذلك في تقدير تقييم السوق لما يلي قدر الإمكان:

- (أ) القيمة الزمنية للنقود للفترات حتى نهاية العمر الإنتاجي للأصل؛
- (ب) العوامل (ب) و(د) و(هـ) الموضحة في الفقرة ١١، طالما أن تلك العوامل لم تتسبب في إدخال تعديلات عند التوصل إلى التدفقات النقدية المقدرة.

١٧أ كنقطة بداية عند إجراء مثل هذا التقدير، فإن المنشأة قد تأخذ في الحسبان المعدلات الآتية:

- (أ) المتوسط المرجح لتكلفة رأس مال المنشأة محددًا باستخدام أساليب مثل نموذج تسعير الأصول الرأسمالية؛
- (ب) معدل الاقتراض الإضافي للمنشأة؛
- (ج) معدلات الاقتراض الأخرى في السوق.

١٨أ بالرغم من ذلك، هذه المعدلات يجب تعديلها:

- (أ) لتعكس الطريقة التي سيقم بها السوق المخاطر الخاصة المرتبطة بالتدفقات النقدية المقدرة للأصل؛
- (ب) لتستثني المخاطر التي لا علاقة لها بالتدفقات النقدية المقدرة للأصل أو التي عُدَّت تبعاً لها التدفقات النقدية المقدرة. وينبغي إيلاء الاعتبار لمخاطر مثل مخاطر البلد ومخاطر العملة ومخاطر السعر.

١٩أ معدل الخصم مستقل عن هيكل رأس مال المنشأة والطريقة التي مولت بها المنشأة شراء الأصل، لأن التدفقات النقدية المستقبلية المتوقع أن تنشأ من الأصل لا تعتمد على الطريقة التي مولت بها المنشأة شراء الأصل.

٢٠أ تتطلب الفقرة ٥٥ أن يكون معدل الخصم المستخدم هو المعدل قبل الضريبة. وبناءً عليه، فعندما يكون الأساس المستخدم لتقدير معدل الخصم هو المعدل بعد الضريبة، فإن ذلك الأساس يتم تعديله ليعكس المعدل قبل الضريبة.

٢١أ تستخدم المنشأة عادةً معدل خصم واحداً لتقدير قيمة استخدام الأصل. وبالرغم من ذلك، تستخدم المنشأة معدلات خصم منفصلة للفترات المستقبلية المختلفة عندما تكون قيمة الاستخدام حساسة لاختلاف في مخاطر الفترات المختلفة أو لهيكل آجال معدلات الفائدة.

الملحق ب

تعديل على المعيار الدولي للمحاسبة ١٦

[التعديل غير منطبق على المتطلبات]

الملحق ج

اختبار وحدات توليد النقد المخصصة لها شهرة وحصص غير مسيطرة لتحديد الهبوط في قيمتها

هذا الملحق جزء لا يتجزأ من هذا المعيار

ج ١ وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ٣ (المنقح في عام ٢٠٠٨)، فإن المنشأة المستحوذ تقيس وتثبت الشهرة اعتباراً من تاريخ الاستحواذ باعتبارها الزيادة في (أ) عن (ب) أدناه:

(أ) مجموع ما يلي:

(١) العوض المنقول مقيساً وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ٣، والذي يتطلب عموماً استخدام القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ؛

(٢) مبلغ أية حصة غير مسيطرة في الأعمال المستحوذ عليها مقيسة وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ٣؛

(٣) في عملية تجميع الأعمال المنجزة على مراحل، القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ لحصة حقوق الملكية المحتفظ بها في السابق من قبل المنشأة المستحوذة في الأعمال المستحوذ عليها.

(ب) صافي المبالغ في تاريخ الاستحواذ للأصول المقتناة القابلة للتحديد وللالتزامات التي تم تحملها، مقيسة وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ٣.

تخصيص الشهرة

ج ٢ تتطلب الفقرة ٨٠ من هذا المعيار أن يتم تخصيص الشهرة التي يتم اقتناؤها في تجميع الأعمال لكل وحدة من وحدات توليد النقد، أو كل مجموعة من مجموعات وحدات توليد النقد، في المنشأة المستحوذة، والتي يُتوقع أن تستفيد من تأزر التجميع، بغض النظر عما إذا كانت الأصول أو الالتزامات الأخرى للأعمال المستحوذ عليها مسندة لتلك الوحدات أو مجموعات الوحدات. ومن الممكن تخصيص بعض قوى التأزر الناتجة من تجميع الأعمال إلى وحدة توليد نقد ليس للحصة غير المسيطرة حصة فيها.

اختبار تحديد الهبوط

ج ٣ ينطوي اختبار تحديد الهبوط على مقارنة المبلغ الممكن استرداده من وحدة توليد النقد مع المبلغ الدفترى لوحدة توليد النقد.

ج ٤ إذا كانت المنشأة تقوم بقياس الحصص غير المسيطرة على أنها الحصة المتناسبة للحصص غير المسيطرة في صافي الأصول القابلة للتحديد للمنشأة تابعة في تاريخ الاستحواذ، وليس بالقيمة العادلة، فإن الشهرة التي تُعزى للحصص غير المسيطرة يتم تضمينها في المبلغ الممكن استرداده من وحدة توليد النقد المتعلقة بها ولكن لا يتم إثباتها في القوائم المالية الموحدة للمنشأة الأم. ونتيجةً لذلك، يجب على المنشأة أن تزيد المبلغ الدفترى من الشهرة الذي تم تخصيصه للوحدة بحيث يتضمن الشهرة التي تُعزى للحصص غير المسيطرة. ثم تتم مقارنة هذا المبلغ الدفترى المعدل مع المبلغ الممكن استرداده من الوحدة لتحديد ما إذا كانت وحدة توليد النقد قد هبطت قيمتها.

تخصيص خسائر الهبوط

ج ٥ تتطلب الفقرة ١٠٤ أن يتم أولاً تخصيص أية خسارة هبوط يتم تحديدها لتخفيض المبلغ الدفترى من الشهرة الذي تم تخصيصه للوحدة ثم لتخفيض الأصول الأخرى بالتناسب على أساس المبلغ الدفترى لكل أصل في الوحدة.

ج ٦ إذا كانت منشأة تابعة، أو جزء من منشأة تابعة، لها حصة غير مسيطرة هي نفسها وحدة توليد نقد، فإن خسارة الهبوط يتم تخصيصها بين المنشأة الأم والحصة غير المسيطرة على الأساس نفسه الذي يتم بناءً عليه تخصيص الربح أو الخسارة.

ج ٧ إذا كانت منشأة تابعة، أو جزء من منشأة تابعة، لها حصة غير مسيطرة هي جزء من وحدة توليد نقد أكبر، فإن خسائر الهبوط في قيمة الشهرة يتم تخصيصها لأجزاء وحدة توليد النقد التي لها حصة غير مسيطرة والأجزاء التي ليست لها حصة غير مسيطرة. وينبغي تخصيص خسائر الهبوط لأجزاء وحدة توليد النقد على أساس ما يلي:

(أ) القيم الدفترية النسبية لشهرة الأجزاء قبل الهبوط، وذلك بالقدر الذي يكون فيه الهبوط متعلقاً بالشهرة في وحدة توليد النقد؛

(ب) القيم الدفترية النسبية لصافي الأصول القابلة للتحديد للأجزاء قبل الهبوط، وذلك بالقدر الذي يكون فيه الهبوط متعلقاً بالأصول القابلة للتحديد في وحدة توليد النقد. ويتم تخصيص أي هبوط من هذا القبيل لأصول أجزاء كل وحدة بالتناسب على أساس المبلغ الدفترى لكل أصل في الجزء.

في تلك الأجزاء التي لها حصة غير مسيطرة، فإن خسارة الهبوط يتم تخصيصها بين المنشأة الأم والحصة غير المسيطرة على الأساس نفسه الذي يتم بناءً عليه تخصيص الربح أو الخسارة.

ج ٨ إذا كانت خسارة الهبوط التي تُعزى لحصة غير مسيطرة تتعلق بشهرة لا يتم إثباتها في القوائم المالية الموحدة للمنشأة الأم (انظر الفقرة ج ٤)، فإن ذلك الهبوط لا يتم إثباته على أنه خسارة هبوط في قيمة الشهرة. وفي مثل هذه الحالات، فقط خسارة الهبوط المتعلقة بالشهرة المخصصة للمنشأة الأم هي التي يتم إثباتها على أنها خسارة هبوط في قيمة الشهرة.

ج ٩ يوضح المثال التوضيحي ٧ اختبار الهبوط لوحدة توليد نقد غير مملوكة بالكامل ولها شهرة.