

تفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقرير المالي ١
"التغيرات في التزامات الإزالة وإعادة إلى الحالة الأصلية والالتزامات المشابهة القائمة"

اعتمدت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين تفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقرير المالي ١ "التغيرات في التزامات الإزالة وإعادة إلى الحالة الأصلية والالتزامات المشابهة القائمة"، الصادر عن مجلس المعايير الدولية للمحاسبة، كما صدر من غير أي تعديل.

تفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقرير المالي ١

التغيرات في التزامات الإزالة والإعادة إلى الحالة الأصلية والالتزامات المشابهة القائمة

المراجع

- المعيار الدولي للتقرير المالي ١٦ "عقود الإيجار"
- المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨ "العرض والإفصاح في القوائم المالية"
- المعيار الدولي للمحاسبة ٨ "أساس إعداد القوائم المالية"
- المعيار الدولي للمحاسبة ١٦ "العقارات والآلات والمعدات" (المنقح في ٢٠٠٣)
- المعيار الدولي للمحاسبة ٢٣ "تكاليف الاقتراض"
- المعيار الدولي للمحاسبة ٣٦ "الهبوط في قيمة الأصول" (المنقح في ٢٠٠٤)
- المعيار الدولي للمحاسبة ٣٧ "المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة"

الخلفية

- ١ تتحمل العديد من المنشآت واجبات بتفكيك وإزالة بنود العقارات والآلات والمعدات وإعادتها إلى حالتها الأصلية. وفي هذا التفسير يُشار إلى هذه الواجبات على أنها "الالتزامات بالإزالة والإعادة إلى الحالة الأصلية والالتزامات المشابهة". وبموجب المعيار الدولي للمحاسبة ١٦، تشمل تكلفة بند العقارات والآلات والمعدات التقدير الأولي لتكاليف تفكيك وإزالة البند وإعادة الموقع الذي يقع فيه البند إلى حالته الأصلية، وتتضمن المنشأة الواجب المتعلق بتلك الأمور إما عندما يتم اقتناء البند أو نتيجة لاستخدام البند خلال فترة محددة لأغراض أخرى بخلاف إنتاج المخزون خلال تلك الفترة. ويحتوي المعيار الدولي للمحاسبة ٣٧ على متطلبات بشأن كيفية قياس الالتزامات بالإزالة والإعادة إلى الحالة الأصلية والالتزامات المشابهة. ويقدم هذا التفسير إرشادات بشأن كيفية المحاسبة عن آثار التغيرات في قياس التزامات الإزالة والإعادة إلى الحالة الأصلية والالتزامات المشابهة القائمة.

النطاق

- ٢ ينطبق هذا التفسير على التغيرات في قياس أي التزام قائم بالإزالة أو الإعادة إلى الحالة الأصلية أو أي التزام مشابه قائم في آن واحد:
 - (أ) قد تم إثباته على أنه جزء من تكلفة بند من بنود العقارات والآلات والمعدات وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ١٦ أو جزء من تكلفة أصل حق الاستخدام وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ١٦؛
 - (ب) قد تم إثباته على أنه التزام وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٣٧.
 فعلى سبيل المثال، قد يوجد التزام بالإزالة أو الإعادة إلى الحالة الأصلية أو التزام مشابه، مقابل تفكيك آلات أو إصلاح الأضرار البيئية في الصناعات الاستخراجية أو إزالة معدات.

الإشكال

- ٣ يتناول التفسير الكيفية التي ينبغي أن تتم المحاسبة بها عن أثر الأحداث الآتية التي تغير قياس التزام قائم بالإزالة أو الإعادة إلى الحالة الأصلية أو التزام مشابه قائم:

- (أ) حدوث تغير في التدفق الخارج المقدر لموارد تنطوي على منافع اقتصادية (على سبيل المثال، التدفقات النقدية) والمطلوب لتسوية الواجب؛
- (ب) حدوث تغير في معدل الخصم الحالي المستند إلى السوق حسب التعريف الوارد في الفقرة ٤٧ من المعيار الدولي للمحاسبة ٣٧ (يشمل ذلك التغيرات في القيمة الزمنية للنقود والمخاطر الخاصة بالالتزام)؛
- (ج) حدوث زيادة تعكس مرور الوقت (يُشار إليها أيضاً بلفظ تجزئة الخصم).

الإجماع

- ٤ يجب أن تتم المحاسبة، وفقاً للفقرات ٥ - ٧ أدناه، عن التغيرات في قياس التزام قائم بالإزالة والإعادة إلى الحالة الأصلية وأي التزام مشابه قائم ينتج عن التغيرات في التوقيت أو المبلغ المُقدر للتدفق الخارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية والمطلوب لتسوية الواجب، أو عن التغير في معدل الخصم.
- ٥ في حالة قياس الأصل ذي العلاقة باستخدام نموذج التكلفة:
- (أ) مع مراعاة الفقرة (ب)، يجب إضافة التغيرات في الالتزام إلى تكلفة الأصل ذي العلاقة، أو طرحها منه، في الفترة الحالية.
- (ب) لا يجوز أن يتجاوز المبلغ الذي يتم طرحه من تكلفة الأصل مبلغه الدفترية. وإذا تجاوز الانخفاض في الالتزام المبلغ الدفترية للأصل، فإن الزيادة يجب إثباتها مباشرة ضمن الربح أو الخسارة.
- (ج) إذا نتج عن التعديل إضافة إلى تكلفة الأصل، فيجب على المنشأة أن تأخذ في الحسبان ما إذا كان هذا يُعد مؤشراً على احتمال أن المبلغ الدفترية الجديد للأصل قد لا يكون من الممكن استرداده بشكل كامل. وإذا صح ذلك، فيجب على المنشأة اختبار الأصل لتحديد الهبوط في قيمته عن طريق تقدير المبلغ الممكن استرداده منه، ويجب عليها المحاسبة عن أية خسارة هبوط وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٣٦.
- ٦ في حالة قياس الأصل ذي العلاقة باستخدام نموذج إعادة التقويم:
- (أ) فإن التغيرات في الالتزام تعُد فائض أو عجز إعادة التقويم الذي تم إثباته سابقاً على ذلك الأصل، بحيث:
- (١) أن أي انخفاض في الالتزام يجب (مع مراعاة الفقرة (ب)) إثباته ضمن الدخل الشامل الآخر ويجب أن يؤدي إلى زيادة فائض إعادة التقويم ضمن حقوق الملكية، باستثناء أنه يجب إثباته ضمن الربح أو الخسارة بالقدر الذي يعكس به عجز إعادة تقويم على الأصل تم إثباته سابقاً ضمن الربح أو الخسارة؛
- (٢) أن أية زيادة في الالتزام يجب إثباتها ضمن الربح أو الخسارة، باستثناء أنه يجب إثباتها ضمن الدخل الشامل الآخر ويجب أن تؤدي إلى تخفيض فائض إعادة التقويم ضمن حقوق الملكية بقدر أي رصيد دائن موجود في فائض إعادة التقويم فيما يتعلق بذلك الأصل.
- (ب) في حالة وجود انخفاض في الالتزام يتجاوز المبلغ الدفترية الذي كان سيتم إثباته فيما لو كان قد تم تسجيل الأصل بموجب نموذج التكلفة، فإن الزيادة يجب إثباتها مباشرة ضمن الربح أو الخسارة.
- (ج) يُعد التغير في الالتزام مؤشراً على احتمال أن الأصل ربما يتعين إعادة تقويمه لضمان أن المبلغ الدفترية لا يختلف بشكل ذي أهمية نسبية عن المبلغ الذي كان سيتم تحديده باستخدام القيمة العادلة في نهاية فترة التقرير. ويجب أخذ أي إعادة تقويم من هذا القبيل في الحسبان عند تحديد المبالغ التي سيتم إثباتها ضمن الربح أو الخسارة أو ضمن الدخل الشامل الآخر بموجب البند (أ). وإذا كان من الضروري إجراء إعادة تقويم، فإن جميع أصول تلك الفئة يجب إعادة تقويمها.

(د) يتطلب المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨ عرض بنود الدخل الشامل الآخر على أنها بنود مستقلة في قائمة عرض الدخل الشامل. وللالتزام بهذا المتطلب، فإن التغير في فائض إعادة التقويم الناشئ عن تغير في الالتزام يجب تحديده وعرضه بشكل منفصل على هذا النحو.^١

٧ يتم إهلاك مبلغ الأصل المعدل القابل للإهلاك على مدى عمره الإنتاجي. لذلك، عندما يبلغ الأصل ذو العلاقة نهاية عمره الإنتاجي، فإن جميع التغيرات اللاحقة في الالتزام يجب إثباتها ضمن الربح أو الخسارة حال حدوثها. وينطبق هذا في ظل كل من نموذج التكلفة ونموذج إعادة التقويم.

٨ يجب إثبات التجزئة الدورية للخصم ضمن الربح أو الخسارة على أنها مصروف فائدة من التزامات بخلاف تلك التي تنشأ عن المعاملات التي تقتصر على الحصول على تمويل حال حدوثها ويجب تصنيفها—عملاً بالفقرة ٦١ من المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨—ضمن الصنف التمويلي لقائمة الربح أو الخسارة. وغير مسموح بالرسملة بموجب المعيار الدولي للمحاسبة ٢٣.^٢

تاريخ السريان

٩ يجب على المنشأة تطبيق هذا التفسير للفترات السنوية التي تبدأ في ١ سبتمبر ٢٠٠٤ أو بعد ذلك التاريخ. ويُشجّع على التطبيق الأسبق. وإذا طبقت المنشأة هذا التفسير لفترة تبدأ قبل ١ سبتمبر ٢٠٠٤، فيجب عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة.

أ٩ عدل المعيار الدولي للمحاسبة ١ (المنقح في ٢٠٠٧) المصطلحات المستخدمة في جميع المعايير الدولية للتقرير المالي. وإضافة لذلك، فقد عدل الفقرة ٦. ويجب على المنشأة تطبيق 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

ب٩ عدل المعيار الدولي للتقرير المالي ١٦ الصادر في يناير ٢٠١٦ الفقرة ٢. ويجب على المنشأة تطبيق ذلك التعديل عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٦.

ج٩ عدل المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨، الصادر في أبريل ٢٠٢٤، الفقرتين ٦ و٨. ويجب على المنشأة تطبيق تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨.^٤

التحول

١٠ تجب المحاسبة عن التغييرات في السياسات المحاسبية وفقاً لمتطلبات المعيار الدولي للمحاسبة ٨ "السياسات المحاسبية والتغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء".^٥

^١ تم تعديل الفقرة الفرعية (د) نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. ويتم تطبيق هذا التعديل عندما تطبق المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. وقد كان نص الفقرة الفرعية قبل التعديل كما يلي: "(د) يتطلب المعيار الدولي للمحاسبة ١ الإفصاح ضمن قائمة الدخل الشامل عن كل مكون لدخل أو مصروف شامل آخر. وللالتزام بهذا المتطلب، فإن التغير في فائض إعادة التقويم الناشئ عن تغير في الالتزام يجب تحديده والإفصاح عنه بشكل منفصل على هذا النحو".

^٢ تم تعديل هذه الفقرة نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. ويتم تطبيق هذا التعديل عندما تطبق المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. وقد كان نص الفقرة قبل التعديل كما يلي: "يجب إثبات التجزئة الدورية للخصم ضمن الربح أو الخسارة على أنها تكلفة تمويل حال حدوثها. وغير مسموح بالرسملة بموجب المعيار الدولي للمحاسبة ٢٣".

^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.

^٤ تم إضافة هذه الفقرة نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨.

^٥ عندما أصدر مجلس المعايير الدولية للمحاسبة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨، غير المجلس اسم المعيار الدولي للمحاسبة ٨ إلى "أساس إعداد القوائم المالية".