

تفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقرير المالي ٢٠
"تكاليف إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية في مرحلة الإنتاج من منجم سطحي"

اعتمدت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين تفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقرير المالي ٢٠ "تكاليف إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية في مرحلة الإنتاج من منجم سطحي"، الصادر عن مجلس المعايير الدولية للمحاسبة، كما صدر من غير أي تعديل.

تفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقرير المالي ٢٠ تكاليف إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية في مرحلة الإنتاج من منجم سطحي

المراجع

- "إطار مفاهيم التقرير المالي"^١
- المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨ "العرض والإفصاح في القوائم المالية"
- المعيار الدولي للمحاسبة ٢ "المخزون"
- المعيار الدولي للمحاسبة ١٦ "العقارات والألات والمعدات"
- المعيار الدولي للمحاسبة ٣٨ "الأصول غير الملموسة"

الخلفية

- ١ في عمليات التعدين السطحي، قد تجد المنشآت أنه من الضروري إزالة مخلفات حفر المنجم ("الطبقة الصخرية أو الترابية") للوصول إلى رواسب المعدن الخام. ويُعرف نشاط إزالة مخلفات الحفر هذا بأنه "إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية".
- ٢ يتم عادةً خلال مرحلة تطوير المنجم (قبل بداية الإنتاج)، رسملة تكاليف إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية باعتبارها جزءاً من التكلفة القابلة للإهلاك فيما يخص بناء المنجم وتطويره وتشغيله. ويتم إهلاك أو استنفاد تلك التكاليف المرسملة على أساس منتظم، عادةً باستخدام طريقة وحدات الإنتاج، فور بداية الإنتاج.
- ٣ قد تستمر منشأة تعدين في رفع الطبقة الصخرية أو الترابية وتكبد تكاليف لإزالة الطبقة الصخرية أو الترابية خلال مرحلة الإنتاج من المنجم.
- ٤ ليس من الضروري، عند إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية في مرحلة الإنتاج، أن تكون المواد التي يتم إزالتها مخلفات حفر بنسبة ١٠٠%؛ ففي أغلب الأحيان ستكون مزيجاً من المعدن الخام ومخلفات الحفر. ويمكن أن تتراوح نسبة المعدن الخام إلى مخلفات الحفر من درجة متدنية غير ذات جدوى اقتصادية إلى درجة عالية مريحة. وقد ينتج عن إزالة مواد تنخفض فيها نسبة المعدن الخام إلى مخلفات الحفر بعض المواد الصالحة للاستخدام، التي يمكن استخدامها لإنتاج المخزون. وقد تؤدي هذه الإزالة أيضاً إلى الوصول إلى طبقات أعمق من المواد تحتوي على نسبة أعلى من المعدن الخام إلى مخلفات الحفر. ومن ثم يعود على المنشأة منفعتان من نشاط إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية: المعدن الخام الصالح للاستخدام الذي يمكن استخدامه لإنتاج المخزون وتحسين فرص الوصول إلى كميات إضافية من المواد التي سيتم تعدينها في فترات مستقبلية.
- ٥ يأخذ هذا التفسير في الحسبان توقيت وكيفية المحاسبة بشكل منفصل عن هاتين المنفعتين الناشئتين عن نشاط إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية، وكذلك كيفية قياس هاتين المنفعتين بشكل أولي ولاحقاً.

النطاق

- ٦ ينطبق هذا التفسير على تكاليف إزالة مخلفات الحفر التي يتم تكبدها في نشاط التعدين السطحي خلال مرحلة الإنتاج من المنجم (تكاليف إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية في مرحلة الإنتاج).

^١ الإشارة هنا إلى "إطار مفاهيم التقرير المالي" الصادر في عام ٢٠١٠ والذي كان سارياً عندما تم وضع التفسير.

٧ يتناول هذا التفسير الإشكالات الآتية:

- (أ) إثبات تكاليف إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية في مرحلة الإنتاج على أنها أصل؛
 (ب) القياس الأولي للأصل الناشئ عن نشاط إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية؛
 (ج) القياس اللاحق للأصل الناشئ عن نشاط إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية.

الإجماع

إثبات تكاليف إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية في مرحلة الإنتاج على أنها أصل

٨ يجب على المنشأة المحاسبية عن تكاليف نشاط إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية وفقاً لمبادئ المعيار الدولي للمحاسبة ٢ "المخزون"، بقدر تحقق المنفعة من نشاط إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية في شكل مخزون يتم إنتاجه. ويجب على المنشأة إثبات هذه التكاليف على أنها أصل غير متداول، بقدر تحقق المنفعة في صورة تحسين فرص الوصول إلى المعدن الخام، في حال استيفاء الضوابط الواردة في الفقرة ٩ أدناه. ويشير هذا التفسير إلى الأصل غير المتداول بلفظ "الأصل الناشئ عن نشاط إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية".

٩ يجب على المنشأة إثبات الأصل الناشئ عن نشاط إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية في حال استيفاء جميع ما يلي:

(أ) أن يكون من المرجح أن تتدفق إلى المنشأة المنفعة الاقتصادية المستقبلية (تحسين فرص الوصول إلى كتلة المعدن الخام) المرتبطة بنشاط إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية؛

(ب) أن تستطيع المنشأة تحديد مكون كتلة المعدن الخام التي تم تحسين فرص الوصول إليها؛

(ج) أن يمكن بطريقة يمكن الاعتماد عليها قياس التكاليف المتعلقة بنشاط إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية والمرتبطة بذلك المكون.

١٠ يجب المحاسبة عن الأصل الناشئ عن نشاط إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية على أنه إضافة إلى أصل قائم أو تعزيز له. وبعبارة أخرى، ستمم المحاسبة عن الأصل الناشئ عن نشاط إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية على أنه جزء من أصل قائم.

١١ يكون تصنيف الأصل الناشئ عن نشاط إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية على أنه أصل ملموس أو أصل غير ملموس هو نفس تصنيف الأصل القائم. وبعبارة أخرى، فإن طبيعة هذا الأصل القائم ستحدد ما إذا كان يجب على المنشأة أن تصنف الأصل الناشئ عن نشاط إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية على أنه أصل ملموس أو أصل غير ملموس.

القياس الأولي للأصل الناشئ عن نشاط إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية

١٢ يجب على المنشأة أن تقيس بشكل أولي الأصل الناشئ عن نشاط إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية بالتكلفة، وهي مجموع التكاليف المتكبدة بشكل مباشر لتنفيذ نشاط إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية الذي يحسن من فرص الوصول إلى المكون المحدد في المعدن الخام، زائد المبلغ المخصص من التكاليف العامة التي يمكن عزوها له بشكل مباشر. وقد تحدث بعض العمليات العرضية في نفس وقت نشاط إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية في مرحلة الإنتاج، ولكنها لا تكون ضرورية لاستمرار نشاط إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية في مرحلة الإنتاج كما هو مخطط له. ولا يجوز إدراج التكاليف المرتبطة بهذه العمليات العرضية ضمن تكلفة الأصل الناشئ عن نشاط إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية.

١٣ عندما يكون الأصل الناشئ عن نشاط إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية والمخزون الذي تم إنتاجه لا يمكن تحديد تكلفتها بشكل منفصل، يجب على المنشأة تخصيص تكاليف إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية في مرحلة الإنتاج بين كل من المخزون الذي تم إنتاجه والأصل الناشئ عن نشاط إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية باستخدام أساس للتخصيص يستند إلى أحد مقاييس الإنتاج الملائمة. ويجب احتساب هذا المقياس للمكون المحدد لكتلة المعدن الخام، ويجب استخدامه كمؤشر مرجعي لتحديد مدى تنفيذ النشاط الإضافي لتحقيق منفعة مستقبلية. ومن أمثلة مثل هذه المقاييس:

- (أ) تكلفة المخزون المنتج مقارنة بالتكلفة المتوقعة؛
- (ب) حجم مخلفات الحفر المستخرجة مقارنة بالحجم المتوقع، وذلك فيما يخص حجماً معيناً من إنتاج المعدن الخام؛
- (ج) المحتوى المعدني للمعدن الخام المستخرج مقارنة بالمحتوى المعدني المتوقع استخراجه، وذلك فيما يخص كمية معينة من المعدن الخام المنتج.

القياس اللاحق للأصل الناشئ عن نشاط إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية

- ١٤ بعد الإثبات الأولي، يجب تسجيل الأصل الناشئ عن نشاط إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية إما بتكلفته أو بمبلغه المعاد تقويمه مطروحاً منه الإهلاك أو الاستنفاد وخسائر الهبوط، بنفس الطريقة المستخدمة للأصل القائم الذي يُعد جزءاً منه.
- ١٥ يجب إهلاك أو استنفاد الأصل الناشئ عن نشاط إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية على أساس منتظم، على مدى العمر الإنتاجي المتوقع للمكون المحدد لكتلة المعدن الخام التي يصبح الوصول إليها أكثر سهولة نتيجةً لنشاط إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية. ويجب تطبيق طريقة وحدات الإنتاج ما لم تكن هناك طريقة أخرى أكثر مناسبة.
- ١٦ سيختلف العمر الإنتاجي المتوقع للمكون المحدد لكتلة المعدن الخام، والذي يُستخدم عند إهلاك أو استنفاد الأصل الناشئ عن نشاط إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية، عن العمر الإنتاجي المتوقع الذي يُستخدم عند إهلاك أو استنفاد المنجم نفسه والأصول المرتبطة بعمر المنجم. ويُستثنى من ذلك تلك الحالات المحدودة التي يحقق فيها نشاط إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية تحسیناً لفرص الوصول إلى كامل كتلة المعدن الخام المتبقية. فعلى سبيل المثال، يمكن أن يحدث هذا قرب نهاية العمر الإنتاجي للمنجم عندما يمثل المكون المحدد الجزء الأخير من كتلة المعدن الخام التي سيتم استخراجها.

الملحق أ تاريخ السريان والتحول

يُعد هذا الملحق جزءاً لا يتجزأ من هذا التفسير وله نفس القوة التي تحظى بها سائر أجزائه.

- ١أ يجب على المنشأة تطبيق هذا التفسير للفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠١٣ أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأسبق. وإذا طبقت المنشأة هذا التفسير لفترة أسبق، فيجب عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة.
- ٢أ يجب على المنشأة تطبيق هذا التفسير على تكاليف إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية في مرحلة الإنتاج والتي يتم تكبدها في بداية أسبق فترة معروضة أو بعدها.
- ٣أ في بداية أسبق فترة معروضة، يجب إعادة تصنيف رصيد أي أصل تم إثباته سابقاً نتج عن نشاط لإزالة الطبقة الصخرية أو الترابية تم القيام به خلال مرحلة الإنتاج ("الأصل السابق الناشئ عن نشاط إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية") على أنه جزء من الأصل القائم الذي يرتبط به نشاط إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية، طالما كان هناك مكون محدد لكتلة المعدن الخام يمكن أن يرتبط به الأصل السابق الناشئ عن نشاط إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية. ويجب إهلاك أو استنفاد مثل هذه الأرصدة على مدى العمر الإنتاجي المتوقع المتبقي للمكون المحدد لكتلة المعدن الخام الذي يرتبط به كل رصيد لأصل سابق ناشئ عن نشاط إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية.
- ٤أ إذا لم يكن هناك مكون محدد لكتلة المعدن الخام يرتبط به ذلك الأصل السابق الناشئ عن نشاط إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية، فإن ذلك الأصل يجب إثباته ضمن الأرباح المبقاة الافتتاحية في بداية أسبق فترة معروضة.