



معايير المحاسبة الدولية "١٦"

الممتلكات والمصانع والتجهيزات

Property Plant and Equipment

دورة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

أعدت ضمن الفعاليات العلمية

لهيئة الأوراق والأسواق المالية

بالتعاون مع

جمعية المحاسبين القانونيين السوريين لعام ٢٠٠٩

إعداد

الأستاذ الدكتور محمد خالد المهاني  
أستاذ في كلية الاقتصاد بجامعة دمشق

وزير المالية الأسبق

محاسب قانوني

دمشق - سورية

تشرين الثاني ٢٠٠٩

**معايير المحاسبة الدولية**  
**المعيار السادس عشر**  
**الممتلكات والمصانع والتجهيزات**  
**Property Plant and Equipment**

يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للأصول المذكورة والاعتراف بها. حيث يعرف هذه الأصول واستهلاكها والقيمة القابلة للاستهلاك والحياة الإنتاجية والقيمة المتبقية والقيمة العادلة. كما يحدد المعيار عناصر تكلفة الأصل والنفقات اللاحقة المتعلقة به وإعادة تقييمه واستهلاكه واستبعاده.

**تعريفات**

- الممتلكات والمصانع والمعدات : هي أصول ملموسة :
- (a) تحتفظ بها المنشأة لاستخدامها في إنتاج البضائع والخدمات، أو للإيجار للغير أو لأغراض إدارية .
- (b) من المتوقع استخدامها لأكثر من فترة واحدة
- الاستهلاك : هو التوزيع المنتظم للقيمة القابلة للاستهلاك للأصل على مدى حياته الإنتاجية .
- القيمة القابلة للاستهلاك : هي كلفة الأصل أو أي مبلغ آخر يحل محله في القوائم المالية ناقصا القيمة المتبقية
- الحياة الإنتاجية : هي إما :
  - (a) الفترة الزمنية المتوقعة استخدام الأصل خلالها ، أو
  - (b) عدد وحدات الإنتاج أو الوحدات المماثلة التي تتوقع المنشأة الحصول عليها من الأصل
- التكلفة :
- هي مبلغ النقدية أو معادل النقدية المدفوع أو القيمة العادلة للمقابل المعطى للحصول على الأصل في وقت شرائه أو إنشائه .
- القيمة المتبقية :
- القيمة الصافية التي تتوقع المنشأة الحصول عليها مقابل الأصل في نهاية عمره الإنتاجي بعد طرح التكلفة المتوقعة للتخلص منه
- القيمة العادلة
- المبلغ المتوقع الحصول عليه من تبادل الأصل بين أطراف مطلعة وراغبة في العملية بحرية .
- خسارة انخفاض القيمة :
- المبلغ الذي يزيد به المبلغ المسجل لأصل عن مبلغه القابل للاسترداد
- المبلغ المسجل :

المبلغ المعترف به للأصل في الميزانية العمومية بعد خصم أي استهلاك متراكم وأية خسائر في انخفاض في قيمته

• **شروط الاعتراف بالمتلكات والمصانع والمعدات**

يعترف بهذا البند كأصل عند :

1. احتمال أن المنافع الاقتصادية المستقبلية سوف تتدفق من الأصل إلى المنشأة .
2. إمكانية قياس تكلفة الأصل بموثوقية

**القياس المحاسبي الأولي للممتلكات والمصانع والمعدات**  
• تقاس بالتكلفة

- عناصر التكلفة : سعر الشراء ورسوم الاستيراد وضرائب الشراء غير المستردة وأية تكاليف أخرى مباشرة متكبدة لجعل الأصل جاهزا للاستخدام المقصود بشرط طرح الخصومات التجارية والرديات
- النفقات اللاحقة : تضاف إلى القيمة المسجلة للأصل إذا كانت تؤدي إلى زيادة المنافع الاقتصادية المتوقعة للأصل كزيادة العمر الانتاجي أو تحديث في أجزاء الأصل لتحقيق تحسينات جوهرية في نوعية الانتاج أو تمكين المنشأة من تخفيض نفقات التشغيل بشكل كبير .

**القياس المحاسبي اللاحق للممتلكات والمصانع والمعدات**  
• المعالجة الأساسية :

- يجب أن يظهر الأصل بالتكلفة ناقصا مجمع الاستهلاك وأية خسائر متراكمة في انخفاض القيمة
- المعالجة البديلة المسموح بها :
- يجب أن يظهر الأصل بمبلغ إعادة التقييم التي تساوي القيمة العادلة بتاريخ إعادة التقييم ناقصا أي مجمع لاحق للاستهلاك وأية خسائر متراكمة في انخفاض القيمة
- إعادة التقييم
- القيمة السوقية : تمثل القيمة العادلة للأراضي والمباني عادة قيمتها السوقية
- القيمة الاستبدالية : وذلك في حال عدم وجود دليل على القيمة السوقية
- عندما يعاد تقييم أحد بنود الممتلكات والمصانع والمعدات فإنه يجب إعادة تقييم كامل الصنف الذي ينتمي إليه البند المعاد تقييمه .
- في حال الزيادة : تضاف إلى حقوق المالكين تحت عنوان فائض إعادة التقييم ، ولكن يجب الاعتراف بزيادة إعادة التقييم كدخل في حدود ما اعترف به كمصروف سابقا نتيجة لانخفاض في إعادة التقييم لنفس الأصل.

- في حال التخفيض : يعترف به كمصروف ولكن يجب تحميل أي تخفيض إعادة تقييم إلى فائض إعادة تقييم الأصل في الحدود التي لا يتجاوز فيها التخفيض المبلغ المحتفظ به في فائض إعادة التقييم .

#### • مراجعة العمر الانتاجي

يجب إعادة النظر بالعمر الانتاجي لبنود الممتلكات والمصانع والمعدات بشكل دوري وتعديل عبء الاستهلاك للفترة الحالية والفترة المستقبلية .

#### • مراجعة طريقة الاستهلاك

- يجب إعادة النظر بطريقة الاستهلاك المطبقة على الممتلكات والمصانع والمعدات دورياً ، وإذا كان هناك تغير تام في نمط المنافع الاقتصادية المتوقعة من نمط هذه الاصول فيجب تغير الطريقة لتعكس التغير في النمط . وعندا يكون التغير في طريقة الاستهلاك ضروري فانه يجب المحاسبة عن هذا التغير كتغير في التقدير المحاسبي وتعديل عبء الاستهلاك للفترة الحالية والفترة القادمة .

#### • معالجة الاهتلاك المتراكم عند إعادة التقييم

مثال : لدى شركة الشام في ١٢/٣١ / ٢٠٠٦ مباني بتكلفة ١٠٠٠٠٠٠٠ ل.س و اهتلاك متراكم ٦٠٠٠٠٠٠ وقيمة دفترية ٤٠٠٠٠٠٠ ل.س . وقد قررت الشركة بنفس التاريخ إعادة تقييم المباني ، وبلغت القيمة السوقية للمباني ٧٥٠٠٠٠٠ ل.س .  
المطلوب : إجراء المعالجة المحاسبية وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم ١٦ .  
• الحل وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي ١٦

عندما يعاد تقييم أي بند من الممتلكات والمصانع والمعدات فإن أي استهلاك متراكم بتاريخ إعادة التقييم فإنه يعالج وفقاً لإحدى المعالجتين التاليتين  
المعالجة الأولى:

أن يعاد احتساب الاهتلاك المتراكم بما يتناسب مع التغير في القيمة المرحلة الإجمالية للأصل بحيث تصبح القيمة المرحلة للأصل بعد إعادة التقييم مساوية لمبلغه المعاد تقييمه ( تستخدم هذه الطريقة غالباً عندما يتم إعادة تقييم الأصل من خلال استخدام جدول أسعار لتكلفة الاستبدال بعد الاستهلاك ) .

#### المعالجة الثانية:

أن يلغى مقابل القيمة المرحلة الإجمالية للأصل ويتم تعديل المبلغ الصافي إلى مبلغ الأصل المعاد تقييمه

الحل وفقاً للمعالجة الأولى

على الشركة تعديل المباني ومجمع الاهتلاك وفقاً لما يلي :

بيان	تكلفة تاريخية	+إعادة التقدير	= الإجمالي	%
قيمة الأصل الإجمالية	١٠٠٠٠٠٠٠	٨٧٥٠٠٠٠	١٨٧٥٠٠٠	١٠٠%
		٤*	٣*	

اهتلاك متراكم	٦٠٠٠٠٠	٥٢٥٠٠٠	١١٢٥٠٠٠	%٦٠
قيمة صافية للأصل	٤٠٠٠٠٠	٣٥٠٠٠٠	٧٥٠٠٠٠	%٤٠
	١*	٥*	٢*	

• شرح الحل

١\* : التكلفة الدفترية الصافية وفقاً للتكلفة التاريخية ٤٠٠٠٠٠٠ وهي تمثل ٤٠% من القيمة الأصلية.

٢\* : القيمة الدفترية الصافية بعد إعادة التقييم تبلغ ٧٥٠٠٠٠٠ وهي يجب أن تمثل ٤٠% من القيمة الأصلية.

٣\* : إذا القيمة الدفترية الإجمالية بعد إعادة التقييم تبلغ ١٨٧٥٠٠٠٠ وهي ناتجة عن :  $٧٥٠٠٠٠ * ٤٠/١٠٠$ .

٤\* : إذا مبلغ إعادة التقدير هو  $١٨٧٥٠٠٠ - ١٠٠٠٠٠٠ = ٨٧٥٠٠٠$

٥\* :  $٧٥٠٠٠٠ - ٤٠٠٠٠٠ = ٣٥٠٠٠٠$

• قيود اليومية

من ح/ المباني إلى مذكورين ح/ مجمع اهتلاك مباني ح/ فائض إعادة التقييم إعادة تقييم المباني ومجمع الاهتلاك	٥٢٥٠٠٠ ٣٥٠٠٠٠	٨٧٥٠٠٠
---	------------------	--------

• الحل وفقاً للمعالجة الثانية

أ- يتم تخفيض مجمع الاهتلاك من ح/ المباني بالقيود التالي :

ب- ٦٠٠٠٠٠	ت- ٦٠٠٠٠٠	ث- من ح/ مجمع اهتلاك مباني
		ج- إلى ح/ المباني

ب- زيادة ح/ المباني بمبلغ ٣٥٠٠٠٠٠ للوصول إلى قيمة صافية للمباني تعادل ٧٥٠٠٠٠٠ بالقيود التالي :

من ح/ المباني إلى ح/ فائض إعادة التقييم	٣٥٠٠٠٠	٣٥٠٠٠٠
--	--------	--------

وفقاً للمعالجة الثانية

وبنتيجة القيدين السابقين فإن ح/ المباني سيتضمن بعد ذلك قيمة دفترية صافية ٧٥٠٠٠٠٠

$$٣٥٠٠٠٠٠ + ٦٠٠٠٠٠٠ - ١٠٠٠٠٠٠$$

### ملاحظة

تمت زيادة الأصل وحقوق الملكية بمبلغ ٣٥٠٠٠٠٠ وذلك وفقاً للمعالجتين السابقتين

ثانياً : حالة إعادة التقييم اللاحق، يتم اتباع القواعد التالية :

١- عندما تنخفض قيمة أصل (بعد أن أعيد تقييمه سابقاً بالزيادة) فإنه يجب تخفيض قيمة الأصل ، وفي حال تجاوز مبلغ التخفيض فائض إعادة التقييم السابق فإن الفرق يجب أن يعالج كمصروف في قائمة الدخل .

٢- عندما تزداد قيمة الأصل ( بعد أن تم تخفيض قيمته سابقاً وتمت معالجة الفرق كمصروف ) فإن الزيادة اللاحقة في قيمة الأصل يجب الاعتراف بها كدخل في حدود ما تم الاعتراف بالتخفيض كمصروف على أن تتم معالجة أية زيادة لاحقة مع حقوق الملكية .

### • معالجة فروقات إعادة التقييم

أولاً : حالة إعادة التقييم لأول مرة .

عند إعادة التقييم لأول مرة بعد التسجيل الأصلي للأصول فإن معالجة الزيادة أو النقص في القيمة الدفترية تتم كما يلي :

الزيادة : تسجل دائنة ( فائض إعادة تقييم ) في حقوق الملكية .

النقص : يتم تحميله كمصروف في قائمة الدخل .

• مثال عن : معالجة فائض إعادة التقييم

قررت شركة العروبة إعادة تقييم أصولها ، وقد توفرت البيانات التالية :

البيان	أراضي	مباني	آلات
تكلفة تاريخية	١٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠
قيمة عادلة ٢٠٠٥/١٢/٣١	١٢٠٠٠٠	٤٥٠٠٠٠	٢١٠٠٠٠
قيمة عادلة ٢٠٠٦/١٢/٣١	١٥٠٠٠٠	٤٦٠٠٠٠	١٨٥٠٠٠

وقد قامت الشركة في نهاية عام ٢٠٠٥ بإثبات قيود اليومية التالية لتعديل القيمة الدفترية للأصول وفقاً لقيمتها العادلة :

من ح/ الأراضي إلى ح/ فائض إعادة التقييم (أراضي)	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
من ح/ خسائر إعادة التقييم ( مباني ) إلى ح/ المباني	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
من ح/ الآلات إلى ح/ فائض إعادة التقييم (آلات)	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠

وفي نهاية عام ٢٠٠٦ يجب إثبات قيود اليومية التالية :

من ح/ الأراضي إلى ح/ فائض إعادة التقييم (أراضي)	٣٠٠٠٠	٣٠٠٠٠
من ح/ المباني إلى ح/ تغطية خسائر إعادة التقييم	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠
من المذكورين ح/ فائض إعادة التقييم (آلات) ح/ خسائر إعادة التقييم إلى ح/ الآلات	٢٥٠٠٠	١٠٠٠٠ ١٥٠٠٠

#### • معالجة فائض إعادة التقييم

أشار المعيار ١٦ إلى أن فائض إعادة التقييم في حقوق الملكية يمكن أن يتم تحويله إلى أرباح محتجزة عندما يتحقق الفائض.

الفائض يمكن أن يعد متحققاً إما باستخدام الأصل أو بيعه أو تخريده ، وبالتالي :

❖ يمكن تحويل فائض إعادة التقييم في حقوق الملكية إلى أرباح محتجزة عند بيع الأصل أو تخريده .

❖ في كل دورة مالية ، يتم تحويل مبلغ معادل للفرق بين الاستهلاك على أساس إعادة التقييم والاستهلاك على أساس التكلفة التاريخية، إلى الأرباح المحتجزة .

المعالجة الثالثة الممكنة والتي يجيزها المعيار ١٦ هي عدم معالجة فروقات إعادة التقييم . ولكن من الواضح أن ذلك سيؤدي إلى ظهور فروقات إعادة التقييم في حقوق الملكية والتي تعود إلى أصول لم تعد موجودة في المشروع .