

الاستحقاق المحاسبي
Accrual Accounting



دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية

معييار المحاسبة للقطاع العام 21 "الهبوط في قيمة الأصول غير المولدة للنقد"

وزارة المالية
Ministry of Finance



السجل التاريخي لمعيار المحاسبة للقطاع العام

صدر معيار المحاسبة للقطاع العام 21، *الهبوط في قيمة الأصول غير المولدة للنقد* في 2022م.
منذ ذلك الحين، عُدل معيار المحاسبة للقطاع العام بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام الآتية:

- معيار المحاسبة للقطاع العام 44، *الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة* (2023)

English Version of Copyright Statement	Arabic Version of Copyright Statement
<p>This [Impairment of Non-Cash Generating Assets] of the International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) published by the International Federation of Accountants in [May 2022] in the English language, has been translated into Arabic in [February 2024], and is reproduced with the permission of IFAC. The process for translating the [Impairment of Non-Cash Generating Assets] was considered by IFAC and the translation was conducted in accordance with "Policy Statement—Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants." The approved text of International Public Sector Accounting Standards is that published by IFAC in the English language. IFAC assumes no responsibility for the accuracy and completeness of the translation or for actions that may ensue as a result thereof.</p> <p>English language text of [Impairment of Non-Cash Generating Assets] © [2022] by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.</p> <p>Arabic text of [الهبوط في قيمة الأصول غير المولدة للنقد] © [2023] by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.</p> <p>Original title: [Impairment of Non-Cash Generating Assets:] ISBN: [978-1-60815-491-3]</p> <p>“International Federation of Accountants”, “International Public Sector Accounting Standards Board”, “International Public Sector Accounting Standards”, “Recommended Practice Guidelines”, “IFAC”, “IPSASB”, “IPSAS”, “RPG” and their respective logos are trademarks or registered trademarks of the International Federation of Accountants (IFAC).</p>	<p>إن هذا المعيار [الهبوط في قيمة الأصول غير المولدة للنقد] الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSASB) المنشور من قبل الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) في [مايو 2022] باللغة الإنجليزية، قد تُرجم إلى اللغة العربية في [فبراير 2024]، وأعيد إخراجها بإذن من الاتحاد الدولي للمحاسبين. نظر الاتحاد الدولي للمحاسبين في عملية ترجمة [الهبوط في قيمة الأصول غير المولدة للنقد] وأجريت الترجمة وفقاً لـ "سياسة ترجمة منشورات الاتحاد الدولي للمحاسبين".</p> <p>النص المعتمد لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام هو ذلك المنشور من الاتحاد الدولي للمحاسبين باللغة الإنجليزية. لا يتحمل الاتحاد الدولي للمحاسبين أية مسؤولية عن دقة الترجمة واكتمالها أو عن أي تصرفات قد تترتب عليها.</p> <p>النص الإنجليزي لـ [Impairment of Non-Cash Generating Assets] حقوق تأليفه ونشره [2022] للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة.</p> <p>النص العربي لـ [الهبوط في قيمة الأصول غير المولدة للنقد] حقوق تأليفه ونشره [2023] للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة.</p> <p>العنوان الأصلي: [IPSAS Impairment of Non-Cash] [Generating Assets].</p> <p>ردمك 3-491-60815-1-978</p> <p>إن الأسماء "الاتحاد الدولي للمحاسبين" و"مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام" و"إرشادات الممارسات الموصى بها" والاختصارات "IFAC" و"IPSASB" و"IPSAS" و"RPG" والشعارات الخاصة بكل منها هي علامات تجارية أو علامات تجارية مسجلة للاتحاد الدولي للمحاسبين.</p>

جدول الفقرات المعدلة في معيار المحاسبة للقطاع العام 21

الإصدار الذي عُدلت بموجبه	طبيعة التعديل	الفقرة المُعدلة
معييار المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)	عُدل نص الفقرة	2
معييار المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)	عُدل نص الفقرة	8
معييار المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)	عُدل نص الفقرة	27
معييار المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)	فقرة جديدة	ك82

الفهرس

الموضوع	الفقرة
تقديم	
الهدف	1
النطاق	13-2
تعريفات	23-14
منشآت قطاع الأعمال الحكومية	15
الأصول المولدة للنقد	21-16
الاستهلاك	22
الهبوط في القيمة	23
تحديد الأصل الذي ربما قد هبطت قيمته	34-24
قياس مبلغ الخدمات الممكن استرداده	50-35
قياس مبلغ الخدمات الممكن استرداده من الأصل غير الملموس الذي له عمر إنتاجي غير محدود	39
القيمة العادلة مطروقا منها تكاليف البيع	43-40
القيمة من الاستخدام	49-44
مدخل تكلفة الإحلال المستهلكة	47-45
مدخل تكلفة الاستعادة	48
مدخل وحدات الخدمة	49
تطبيق المداخل	50
إثبات وقياس خسارة الهبوط في القيمة	57-51
عكس قيد خسارة الهبوط في القيمة	70-58
إعادة تصنيف الأصول	72-71
الإفصاح	79-72
أحكام انتقالية	81-80
تاريخ السريان	83-82
الدراسة المرفقة بالمعيار	

تقديم

ورد معيار المحاسبة للقطاع العام 21 "الهبوط في قيمة الأصول غير المولدة للنقد" في الفقرات 1-83. وتتساوى جميع الفقرات في قوة النفاذ. ويجب أن يُقرأ معيار المحاسبة للقطاع العام 21 في سياق هدفه، وتقديم دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام، وإطار مفاهيم التقارير المالية ذات الغرض العام لجهات القطاع العام. ويوفر معيار المحاسبة للقطاع العام 3، *السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية، والأخطاء* أساساً لاختيار وتطبيق السياسات المحاسبية في حال عدم وجود إرشادات صريحة.

روعي عند إعداد معيار المحاسبة للقطاع العام 21 أن يكون متوافقاً مع معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 21 (طبعة 2022) والتعديلات التي أُدخِلت على معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 21 بموجب معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 44، *الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة* المنشور من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في مايو 2022، وأُبقي على تسلسل وأرقام فقرات المعيار كما وردت في معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام وذلك لسهولة المقارنة والتحديث مستقبلاً، وقد تم إيضاح الاختلافات عن معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام في الدراسة المرفقة بالمعيار.

تنطبق معايير المحاسبة للقطاع العام على البنود ذات الأهمية النسبية.

الهدف

1. هدف هذا المعيار هو تحديد الإجراءات التي تطبقها الجهة لتحديد ما إذا كان أصل غير مولد للنقد قد هبطت قيمته، وضمان إثبات خسائر الهبوط في القيمة. ويحدد هذا المعيار - أيضاً - متى ينبغي للجهة أن تعكس قيد خسارة الهبوط ويحدد الإفصاحات اللازمة.

النطاق

2. يجب على الجهة التي تُعد وتعرض القوائم المالية بموجب أساس الاستحقاق المحاسبي أن تطبق هذا المعيار في المحاسبة عن الهبوط في قيمة الأصول غير المولدة للنقد، باستثناء:
- المخزون (أنظر معيار المحاسبة للقطاع العام 12، *المخزون*)؛ و
 - الأصول الناشئة عن عقود الإنشاء (أنظر معيار المحاسبة للقطاع العام 11، *عقود الإنشاء*)؛ و
 - الأصول المالية المُضمنة في نطاق معيار المحاسبة للقطاع العام 41، *الأدوات المالية*؛ و
 - العقارات الاستثمارية التي تُقاس باستخدام نموذج القيمة العادلة (أنظر معيار المحاسبة للقطاع العام 16، *العقارات الاستثمارية*)؛ و
 - [حذفت].
 - و. [حذفت].
- وَأ. الأصول غير المتداولة (أو مجموعات الاستبعاد) المُصنفة على أنها مُحتفظ بها للبيع وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 44، *الأصول غير المتداولة المُحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة*؛ و
- ز. الأصول الأخرى التي تكون المتطلبات المحاسبية للهبوط في قيمتها مُضمنة في معيار محاسبة للقطاع العام آخر.
3. [حذفت].
4. [حذفت].
5. يجب على جهات القطاع العام التي تحتفظ بأصول مولدة للنقد حسبما عُرُفت في الفقرة 14، أن تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 26، *الهبوط في قيمة الأصول المولدة للنقد* على مثل هذه الأصول. يجب على جهات القطاع العام التي تحتفظ بأصول غير مولدة للنقد أن تطبق متطلبات هذا المعيار على الأصول غير المولدة للنقد.
6. يستثني هذا المعيار من نطاقه الهبوط في قيمة الأصول التي تم تناولها في معيار محاسبة للقطاع العام آخر. وتطبق جهات القطاع العام معيار المحاسبة للقطاع العام 26 على أصولها المولدة للنقد، وتطبق هذا المعيار على أصولها غير المولدة للنقد. وتوضح الفقرات 6-13 نطاق المعيار بتفصيل أكبر.
7. [حذفت].
8. لا ينطبق هذا المعيار على المخزون، ولا على الأصول الناشئة عن عقود الإنشاء، ولا على الأصول المُصنفة على أنها محتفظ بها للبيع (أو المُضمنة في مجموعة استبعاد مُصنفة على أنها محتفظ بها للبيع)، وذلك نظراً لأن معايير المحاسبة للقطاع العام الحالية المنطبقة على هذه الأصول تحتوي على متطلبات لإثبات وقياس هذه الأصول.

9. لا ينطبق هذا المعيار على الأصول المالية ضمن نطاق معيار المحاسبة للقطاع العام 28، الأدوات المالية: العرض. تم تناول الهبوط في قيمة هذه الأصول في معيار المحاسبة للقطاع العام 41.
10. لا يتطلب هذا المعيار تطبيق اختبار الهبوط في القيمة على عقار استثماري مسجل بالقيمة العادلة وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 16. وهذا نظراً لأنه، بموجب نموذج القيمة العادلة الوارد في معيار المحاسبة للقطاع العام 16، يُسجل العقار الاستثماري بالقيمة العادلة في تاريخ القوائم المالية ويُؤخذ في الحسبان أي هبوط في القيمة في تقييم العقار الاستثماري.
11. [حذفت].
12. اتساقاً مع متطلبات الفقرة 5 أعلاه، فإن بنود العقارات والآلات والمعدات المُصنفة على أنها أصول مولدة للنقد، بما في ذلك تلك التي يتم تسجيلها بمبالغ معاد تقييمها بموجب المعالجة البديلة المسموح بها في معيار المحاسبة للقطاع العام 17، يتم التعامل معها بموجب معيار المحاسبة للقطاع العام 26.
13. الاستثمارات في:
أ. الجهات المسيطر عليها، حسبما عُرُفت في معيار المحاسبة للقطاع العام 35، القوائم المالية الموحدة؛ و
ب. الجهات الزميلة، حسبما عُرُفت في معيار المحاسبة للقطاع العام 36، الاستثمارات في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة؛ و
ج. الترتيبات المشتركة، حسبما عُرُفت في معيار المحاسبة للقطاع العام 37، الترتيبات المشتركة؛
هي أصول مالية مستثناة من نطاق معيار المحاسبة للقطاع العام 41. وعندما تكون مثل هذه الاستثمارات مُصنفة على أنها أصول مولدة للنقد، فإنه يتم التعامل معها بموجب معيار المحاسبة للقطاع العام 26. وعندما تكون هذه الأصول هي أصول غير مولدة للنقد، فإنه يتم التعامل معها بموجب هذا المعيار.

تعريفات

14. تُستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعنى المحدد قرين كل منها:
سوق نشطة هي سوق تتوافر فيها جميع الشروط التالية:
أ. تكون البنود المتداولة في السوق متجانسة؛ و
ب. يوجد - عادة - في أي وقت مشترون وبائعون راغبون؛ و
ج. تكون الأسعار متاحة للعموم.
الأصول المولدة للنقد هي أصول الهدف الرئيس من الاحتفاظ بها هو توليد عائد تجاري. لأغراض الهبوط في القيمة، تُعد الشهرة أصلاً مولداً للنقد.
تكاليف استبعاد هي التكاليف الإضافية التي تُعزى - بشكل مباشر - إلى استبعاد أصل، باستثناء تكاليف التمويل ومصروف ضريبة الدخل.

القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع هي المبلغ الذي يمكن الحصول عليه من بيع أصل في معاملة تُجرى على أساس التصرف الحر بين أطراف مطلعة وراغبة، مطروحاً منه تكاليف الاستبعاد.

الهبوط في القيمة هي خسارة في المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة للأصل، بما يزيد ويُعَلَى على الإثبات المنتظم لخسارة المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة للأصل من خلال الاستهلاك.

الأصول غير المولدة للنقد هي أصول بخلاف الأصول المولدة للنقد.

مبلغ الخدمات الممكن استرداده هو القيمة العادلة للأصل غير المولد للنقد مطروحاً منها تكاليف البيع، أو القيمة من الاستخدام، أيهما أعلى.

العمر الإنتاجي هو:

أ. الفترة الزمنية التي يتوقع خلالها استخدام الأصل من قبل الجهة؛ أو

ب. عدد وحدات الإنتاج أو الوحدات المماثلة المتوقعة أن تحصل عليها الجهة من الأصل.

القيمة من الاستخدام للأصل غير المولد للنقد هي القيمة الحالية للخدمات المتوقعة المتبقية للأصل.

وفي هذا المعيار، تُستخدم المصطلحات المعرّفة في معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى بالمعنى نفسه الذي وردت به في تلك المعايير، كما عُرضت هذه المصطلحات في *قائمة المصطلحات المعرفة* الواردة في نهاية دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام.

منشآت قطاع الأعمال الحكومية

15. [حذفت].

الأصول المولدة للنقد

16. الأصول المولدة للنقد هي أصول الهدف الرئيس من الاحتفاظ بها هو توليد عائد تجاري. يُولد الأصل عائداً تجارياً عندما يُوظف بطريقة متسقة مع تلك التي تطبقها منشأة هادفة للربح. يشير الاحتفاظ بأصل لتوليد عائد تجاري إلى أن الجهة تنوي أن تولد تدفقات نقدية داخلية موجبة من الأصل (أو من وحدة توليد النقد التي يكون الأصل جزءاً منها)، وأن تكسب عائداً تجارياً يعكس المخاطرة التي ينطوي عليها الاحتفاظ بالأصل. قد يكون الهدف الرئيس من الاحتفاظ بأصل هو توليد عائد تجاري، حتى وإن كان الأصل لا يحقق هذا الهدف خلال فترة قوائم مالية معينة. وعلى العكس من ذلك، قد يكون الأصل غير مولد للنقد حتى وإن كان ينتج إيرادات معادلة للمصروفات أو يولد عائداً تجارياً خلال فترة قوائم مالية معينة. ما لم يتم النص على خلاف ذلك، فإن الإشارات إلى أصل أو أصول في الفقرات التالية من هذا المعيار هي إشارات إلى أصل أو أصول غير مولدة للنقد.

17. هناك عدد من الظروف التي يمكن أن تحتفظ فيها جهات القطاع العام ببعض أصول الهدف الرئيس من الاحتفاظ بها هو توليد عائد تجاري، على الرغم من أن غالبية الأصول لا يُحتفظ بها لذلك الغرض. فعلى سبيل المثال، قد يخصص مستشفى مبنى للمرضى الذين يدفعون رسوماً. وقد تعمل الأصول المولدة للنقد لجهة قطاع عام - بشكل مستقل - عن الأصول غير المولدة للنقد للجهة. فعلى سبيل المثال، قد يستوفي مكتب تسجيل صكوك العقارات رسوم تسجيل أراضٍ - بشكل مستقل - عن إدارة شؤون الأراض.

18. في حالات معينة، قد يولد أصل تدفقات نقدية على الرغم من أن الهدف الرئيس من الاحتفاظ به هو لأغراض تقديم خدمة (إلى العموم). فعلى سبيل المثال، يُشغل مرفق للتخلص من المخلفات لضمان التخلص الآمن من المخلفات الطبية التي تنتجها المستشفيات الحكومية، ولكن المرفق - أيضاً - يعالج كمية صغيرة من المخلفات الطبية التي تنتجها مستشفيات أخرى خاصة على أساس تجاري. تُعد معالجة مخلفات المستشفيات الخاصة نشاطاً عرضياً بالنسبة لأنشطة المرفق، ولا يمكن تمييز الأصول التي تولد تدفقات نقدية عن الأصول غير المولدة للنقد.
19. في حالات أخرى، قد يولد الأصل تدفقات نقدية ويستخدم - أيضاً - لأغراض غير توليد للنقد. فعلى سبيل المثال، يحتوي مستشفى عمومي على عشرة عنابر، تُستخدم تسعة منها للمرضى الذين يدفعون رسوم على أساس تجاري، ويستخدم العنبر الآخر للمرضى الذين لا يدفعون رسوم. يستخدم المرضى الذين يدفعون رسوم والمرضى الذين لا يدفعون رسوم مرافق المستشفى الأخرى - بشكل مشترك (على سبيل المثال مرافق العمليات). يلزم الأخذ في الحسبان إلى أي مدى يُحتفظ بالأصل بهدف توليد عائد تجاري لتحديد ما إذا كان ينبغي على الجهة أن تطبق أحكام هذا المعيار أو معيار المحاسبة للقطاع العام 26. إذا كان المكون غير المولد للنقد مكوناً غير مهم بالنسبة للترتيب ككل - كما هو الحال في هذا المثال - فإن الجهة تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 26 وليس هذا المعيار.
20. في بعض الحالات، قد لا يكون من الواضح ما إذا كان الهدف الرئيس من الاحتفاظ بأصل هو توليد عائد تجاري. وفي مثل هذه الحالات، يكون من الضروري تقويم أهمية التدفقات النقدية. وقد يصعب تحديد ما إذا كان المدى الذي يولد به الأصل التدفقات النقدية مهماً جداً بما يجعل معيار المحاسبة للقطاع العام 26 هو المنطبق وليس هذا المعيار. ويلزم الحكم لتحديد أي المعيارين يجب تطبيقه. وتضع الجهة ضوابط بحيث تستطيع ممارسة ذلك الحكم - بشكل متسق - وفقاً لتعريف الأصول المولدة للنقد والأصول غير المولدة للنقد، ووفقاً للإرشادات ذات العلاقة الواردة في الفقرات 16-20. وتتطلب الفقرة 73 من الجهة أن تُفصح عن الضوابط المستخدمة عند ممارسة هذا الحكم. وعلى الرغم من ذلك، بالنظر إلى الأهداف العامة لمعظم جهات القطاع العام، فهناك افتراض مسبق أن الأصول هي غير مولدة للنقد، وبناءً عليه ينطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 21.
- 20أ. لأغراض الهبوط في القيمة، تُعد الشهرة أصلاً مولداً للنقد. لا تولد الشهرة منافع اقتصادية - بشكل مستقل - عن الأصول الأخرى، ويُجرى اختبار هبوط في القيمة لها كجزء من مجموعة أصول. ويتناول هذا المعيار تقويم الأصول الفردية. وتُثبت الشهرة - فقط - عندما ينشأ عنها تدفقات نقدية داخلية أو انخفاضات في صافي التدفقات النقدية الخارجة للجهة المستحوذة. ولا تُثبت شهرة فيما يتعلق بالخدمات المتوقعة التي لا ينشأ عنها تدفقات نقدية ذات علاقة. ويتضمن مبلغ الخدمات الممكن استرداده المستخدم لتقويم الهبوط في هذا المعيار، خدمات متوقعة. وتبعاً لذلك، تطبق الجهة معيار المحاسبة للقطاع العام 26 وليس هذا المعيار لتحديد ما إذا كان هناك هبوط في قيمة الشهرة.
21. الأصول التي تحتفظ بها جهات القطاع العام التجارية هي أصول مولدة للنقد. قد تحتفظ جهات قطاع عام بأصول لتوليد عائد تجاري. ولأغراض هذا المعيار، يُصنف الأصل الذي تحتفظ به جهة

قطاع عام على أنه أصل مولد للنقد إذا كان الأصل (أو الوحدة التي يكون الأصل جزءاً منها) يُشغّل بهدف توليد عائد تجاري من خلال تقديم سلع و/أو خدمات إلى أطراف خارجية.

الاستهلاك

22. الاستهلاك والاستنفاد هما التخصيص المنتظم للمبلغ القابل للاستهلاك للأصل على مدى عمره الإنتاجي، وفي حال الأصل غير الملموس، يُستخدم مصطلح "الاستنفاد" عموماً بدلاً من مصطلح "الاستهلاك". ولكلا المصطلحين المعنى نفسه.

الهبوط في القيمة

23. يعرف هذا المعيار "الهبوط في القيمة" بأنه خسارة في المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة للأصل، بما يزيد ويُعَلَى على الإثبات المنتظم لخسارة المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة للأصل من خلال الاستهلاك (الاستنفاد). وبناءً عليه، يعكس الهبوط في القيمة انخفاضاً في منفعة الأصل بالنسبة للجهة التي تسيطر عليه. فعلى سبيل المثال، قد يكون لدى جهة مرفق تخزين عسكري بُني ليناسب هذا الغرض ولم تعد تستخدمه. وإضافة إلى ذلك، وبسبب الطبيعة المتخصصة لهذا المرفق وموقعه، من غير المرجح أنه يمكن تأجيره أو بيعه، ومن ثم تكون الجهة غير قادرة على توليد تدفقات نقدية من تأجير الأصل أو استبعاده. يُعد الأصل قد هبطت قيمته حيث إنه لم يعد قادراً على تزويد الجهة بخدمات متوقعة - أي صارت منفعته للجهة ضئيلة أو منعدمة في المساهمة في تحقيق أهدافها.

تحديد الأصل الذي ربما قد هبطت قيمته

24. تحدد الفقرات 26-34 متى يجب أن يُحدد مبلغ الخدمات الممكن استرداده.
25. يكون الأصل غير المولد للنقد قد هبطت قيمته عندما تتجاوز قيمته الدفترية مبلغ الخدمات الممكن استرداده منه. وتحدد الفقرة 27 مؤشرات رئيسة على أن خسارة هبوط ربما قد حدثت. وإذا كانت أي من هذه المؤشرات موجودة، فإن الجهة مطالبة بإجراء تقدير رسمي لمبلغ الخدمات الممكن استرداده. وإذا لم يوجد مؤشر على خسارة هبوط محتملة، فإن هذا المعيار لا يتطلب من الجهة أن تجري تقديراً رسمياً لمبلغ الخدمات الممكن استرداده.
26. يجب على الجهة أن تُقوِّم - في كل تاريخ للقوائم المالية - ما إذا كان هناك أي مؤشر على أن أصلاً ما ربما قد هبطت قيمته. وإذا كان مثل هذا المؤشر موجوداً، فيجب على الجهة أن تقدر مبلغ الخدمات الممكن استرداده من الأصل.
- 26أ. بغض النظر عما إذا كان هناك أي مؤشر على الهبوط، يجب على الجهة - أيضاً - أن تجري - سنوياً - اختبار هبوط في القيمة للأصل غير الملموس الذي له عمر إنتاجي غير محدود أو الأصل غير الملموس غير المتاح للاستخدام بعد بمقارنة قيمته الدفترية بمبلغ الخدمات الممكن استرداده منه. ويمكن إجراء اختبار الهبوط هذا في أي وقت خلال فترة القوائم المالية، شريطة أن يُجرى في الوقت نفسه من كل سنة. ويمكن إجراء اختبار الهبوط في القيمة لأصول غير ملموسة مختلفة في أوقات مختلفة. وبالرغم من ذلك، إذا كان مثل هذا الأصل غير الملموس أثبت أولاً خلال فترة القوائم المالية الحالية، فإنه يجب إجراء اختبار هبوط في القيمة لذلك الأصل غير الملموس قبل نهاية فترة القوائم المالية الحالية.

26ب. إن قدرة الأصل غير الملموس على توليد منافع اقتصادية مستقبلية أو خدمات متوقعة كافية لاسترداد قيمته الدفترية، تكون - عادة - خاضعة لعدم التأكد قبل أن يكون الأصل متاحاً

للاستخدام بدرجة أكبر مما تكون عليه بعد أن يكون متاحاً للاستخدام. وبالتالي، يتطلب هذا المعيار من الجهة أن تجري، على الأقل سنوياً، اختبار هبوط للقيمة الدفترية للأصل غير الملموس غير المتاح للاستخدام بعد.

27. عند تقويم ما إذا كان هناك أي مؤشر على أن أصلاً ما ربما قد هبطت قيمته، يجب على الجهة أن تأخذ في الحسبان المؤشرات التالية كحد أدنى:

المصادر الخارجية للمعلومات

- أ. التوقف أو التوقف الوشيك للطلب على الخدمات التي يقدمها الأصل أو للحاجة إليها؛⁹
- ب. قد حدثت خلال الفترة، أو ستحدث في المستقبل القريب، تغيرات مهمة طويلة الأجل في البيئة التقنية أو البيئة النظامية أو بيئة السياسات الحكومية التي تعمل فيها الجهة، ولها أثر سلبي على الجهة؛ و

المصادر الداخلية للمعلومات

- ج. توفر دليل على ضرر مادي بالأصل؛ و
- د. قد حدثت خلال الفترة، أو يتوقع أن تحدث في المستقبل القريب، تغيرات مهمة طويلة الأجل في المدى الذي يستخدم به أو يتوقع أن يستخدم به الأصل، أو في الطريقة التي يستخدم بها أو يتوقع أن يستخدم بها الأصل، ولها أثر سلبي على الجهة. تتضمن هذه التغيرات أن يصبح الأصل عاطلاً، أو خطط لعدم استمرار العملية التي ينتمي إليها الأصل أو إعادة هيكلتها، أو خطط لاستبعاد الأصل قبل التاريخ المتوقع سابقاً، وإعادة تقدير العمر الإنتاجي للأصل على أنه محدود بدلاً من كونه غير محدود؛⁹ و
- هـ. اتخاذ قرار بوقف إنشاء الأصل قبل إتمامه أو قبل أن يكون في حالة قابلة للاستخدام؛ و
- و. توفر دليل من التقارير الداخلية يشير إلى أن الأداء الخدمي للأصل أسوأ، أو سيكون أسوأ، بكثير مما كان متوقعاً.

28. قد يتقلب الطلب على الخدمات أو الحاجة إليها مع الوقت، مما يؤثر على المدى الذي تستخدم به الأصول غير المولدة للنقد في تقديم تلك الخدمات، إلا أن التقلبات السلبية في الطلب ليست بالضرورة مؤشرات على الهبوط. حينما يتوقف الطلب على الخدمات أو يوشك على التوقف، فإن الأصول المستخدمة لتقديم تلك الخدمات ربما قد هبطت قيمتها. وقد يُعد الطلب أنه أوشك على التوقف عندما يكون منخفضاً جداً إلى حد أنه (أ) ما كانت الجهة لتحاول الاستجابة لذلك الطلب، أو (ب) كانت الجهة ستستجيب بعدم اقتناء الأصل الذي ينظر في إجراء اختبار الهبوط في القيمة له.

29. إن القائمة الواردة في الفقرة 27 ليست حصرية. قد تكون هناك مؤشرات أخرى على أن أصلاً ربما قد هبطت قيمته. وقد يؤدي وجود مؤشرات أخرى إلى قيام الجهة بتقدير مبلغ الخدمات الممكن استرداده من الأصل. على سبيل المثال، قد يكون أي مما يلي مؤشراً على الهبوط:
أ. قد انخفضت القيمة السوقية للأصل - بشكل مهم - خلال الفترة أكثر مما قد يتوقع كنتيجة لمرور الوقت أو للاستخدام العادي؛ أو
ب. انخفاض مهم طويل الأجل (ولكن ليس بالضرورة توقف أو توقف وشيك) في الطلب على الخدمات التي يقدمها الأصل أو في الحاجة إليها.

1 بمجرد أن يستوفي الأصل ضوابط تصنيفه على أنه محتفظ به للبيع (أو بمجرد تضمينه في مجموعة استبعاد مصنفة على أنها محتفظ بها للبيع)، فإنه يستثنى من نطاق هذا المعيار وتتم المحاسبة عنه وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 44، الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة.

30. تكون الأحداث أو الظروف التي قد تشير إلى حدوث هبوط في قيمة أصل ما مهمة، وغالباً تكون قد أثارت نقاش من قبل الهيئة الحاكمة، أو الإدارة، أو وسائل الإعلام. ويشير التغيير في مقياس مثل الطلب على الخدمة، أو مدى أو طريقة الاستخدام، أو البيئة النظامية أو بيئة السياسات الحكومية، إلى حدوث الهبوط في القيمة فقط إذا كان مثل هذا التغيير مهماً وكان له - أو كان يُتوقع أن يكون له - أثر سلبي طويل الأجل. وقد يشير التغيير في البيئة التقنية إلى أن الأصل أصبح متقادماً مما يتطلب إجراء اختبار هبوط في القيمة له. وقد يكون التغيير في استخدام الأصل خلال الفترة - أيضاً - مؤشراً على حدوث هبوط في القيمة. على سبيل المثال، قد يحدث هذا عندما يخضع مبنى يستخدم كمدرسة إلى تغيير في الاستخدام ويستخدم كمخزن. عند تقويم ما إذا كان قد حدث هبوط في القيمة، يلزم الجهة أن تُقوِّم التغييرات في الخدمات المتوقعة على الأجل الطويل. ويؤكد هذا على حقيقة أن التغييرات ينظر إليها ضمن سياق الاستخدام طويل الأجل المُتوقع للأصل. بالرغم من ذلك، فإن توقعات الاستخدام طويل الأجل قد تتغير، ومن شأن التقويمات التي تجربها الجهة في كل تاريخ للقوائم المالية أن تعكس ذلك. تعرض إرشادات التنفيذ أمثلة على مؤشرات الهبوط في القيمة المشار إليها في الفقرة 27.
31. عند تقويم ما إذا كان توقف الإنشاء يستلزم إجراء اختبار هبوط في القيمة، تنظر الجهة في (أ) ما إذا كان الإنشاء قد تم - ببساطة - تأخيره أو تأجيله، أو (ب) ما إذا كانت نية لاستئناف الإنشاء في المستقبل القريب، أو (ج) ما إذا كانت أعمال الإنشاء لن تُستكمل في المستقبل المنظور. عندما يتم تأخير الإنشاء أو تأجيله إلى تاريخ محدد في المستقبل، يمكن معالجة المشروع على أنه أعمال تحت التنفيذ ولا يُعد متوقفاً.
32. إن الدليل من التقارير الداخلية الذي يشير إلى أن أصلاً ما ربما قد هبطت قيمته، حسبما هو مشار إليه في الفقرة 27(و) أعلاه، يتعلق بقدرة الأصل على تقديم السلع أو الخدمات وليس بانخفاض في الطلب على السلع أو الخدمات التي يقدمها الأصل. ويتضمن هذا وجود:
أ. تكاليف تشغيل الأصل أو صيانتها أعلى بكثير من تلك المقدرة في الموازنة الأصلية؛ و
ب. مستويات الخدمة أو مستويات المخرجات التي يقدمها الأصل أقل بكثير مقارنة بتلك التي سبق توقعها، بسبب الأداء التشغيلي الضعيف.
- وقد تشير زيادة مهمة في التكاليف التشغيلية لأصل ما إلى أن الأصل ليس بالكفاءة أو الانتاجية التي سبق توقعها في معايير المخرجات التي وضعتها الجهة المصنعة له، والتي وُضعت الموازنة التشغيلية وفقاً لها. وبالمثل، قد تشير زيادة مهمة في تكاليف الصيانة إلى أنه يلزم تكبد تكاليف أعلى للحفاظ على أداء الأصل عند مستوى أظهره أحدث تقويم أداء للأصل. في حالات أخرى، قد يعطي هبوط مهم طويل الأجل في المستويات المتوقعة للخدمة أو المخرجات التي يقدمها الأصل مؤشراً على دليل كمي مباشر على حدوث الهبوط في القيمة.
33. ينطبق مفهوم الأهمية النسبية عند تحديد ما إذا كان يلزم تقدير مبلغ الخدمات الممكن استرداده من الأصل. على سبيل المثال، إذا أظهرت تقويمات سابقة أن مبلغ الخدمات الممكن استرداده من الأصل أكبر من قيمته الدفترية، فلا يلزم الجهة أن تعيد تقدير مبلغ الخدمات الممكن استرداده من الأصل إذا لم تكن قد وقعت أحداث من شأنها أن تزيل ذلك الفرق. وبالمثل، فإن التحليل السابق قد يظهر أن مبلغ الخدمات الممكن استرداده من الأصل ليس حساساً لواحد (أو أكثر) من المؤشرات المدرجة في الفقرة 27.

34. إذا كان هناك مؤشر على أن أصل ما ربما قد هبطت قيمته، فإن هذا قد يشير إلى أنه يلزم مراجعة وتعديل (أ) العمر الإنتاجي المتبقي، أو (ب) طريقة الاستهلاك (الاستنفاد)، أو (ج) القيمة المتبقية للأصل وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام المنطبق على الأصل، حتى لو لم تُثبت خسارة هبوط في القيمة للأصل.

قياس مبلغ الخدمات الممكن استرداده

35. يعرف هذا المعيار مبلغ الخدمات الممكن استرداده على أنه القيمة العادلة لأصل مطروحاً منها تكاليف البيع، أو قيمته من الاستخدام، أيهما أعلى. تبين الفقرات 36-50 أساس قياس مبلغ الخدمات الممكن استرداده.

36. ليس من الضروري دائماً تحديد كل من القيمة العادلة للأصل مطروحاً منها تكلفة البيع وقيمته من الاستخدام. إذا كان أي من هذين المبلغين يتجاوز القيمة الدفترية للأصل، فالأصل لم تهبط قيمته وليس من الضروري تقدير المبلغ الآخر.

37. قد يكون من الممكن تحديد القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع، حتى لو لم يكن الأصل متداولاً في سوق نشطة. وتبين الفقرة 42 أساساً بديلة ممكنة لتقدير القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع عندما لا يوجد سوق نشطة للأصل. بالرغم من ذلك، أحياناً سيكون من غير الممكن تحديد القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع لأنه ليس هناك أساس لإجراء تقدير موثوق² للمبلغ الذي يمكن الحصول عليه من بيع الأصل في معاملة تجرى على أساس التصرف الحر بين أطراف مطلعة وراغبة. في هذه الحالة، يمكن أن تستخدم الجهة القيمة من الاستخدام على أنها المبلغ الممكن استرداده من الأصل.

38. إذا لم يكن هناك سبب يدعو إلى اعتقاد أن القيمة من الاستخدام للأصل تتجاوز - بشكل ذي أهمية نسبية - قيمته العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع، فيمكن استخدام القيمة العادلة للأصل مطروحاً منها تكاليف البيع على أنها مبلغ الخدمات الممكن استرداده من الأصل. وغالباً ما يكون هذا هو الحال بالنسبة للأصل المحتفظ به للاستبعاد. والسبب في هذا هو أن القيمة من الاستخدام للأصل المحتفظ به للاستبعاد تتكون بشكل رئيس من صافي متحصلات استبعاده. بالرغم من ذلك، بالنسبة للعديد من أصول القطاع العام غير المولدة للنقد التي يُحتفظ بها - بشكل مستمر - لتقديم خدمات متخصصة أو سلع عمومية إلى المجتمع، فإنه من المرجح أن تكون القيمة من الاستخدام للأصل أكبر من قيمته العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع.

39. في بعض الحالات، قد توفر التقديرات والمتوسطات والطرق الحسابية المختصرة، تقريبات معقولة لنتائج العمليات الحسابية التفصيلية الموضحة في هذا المعيار لتحديد القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع أو القيمة من الاستخدام.

قياس مبلغ الخدمات الممكن استرداده من الأصل غير الملموس الذي له عمر إنتاجي غير محدود
39. تتطلب الفقرة 26 أن يُجرى - بشكل سنوي - اختبار هبوط في القيمة للأصل غير الملموس الذي له عمر إنتاجي غير محدود بمقارنة قيمته الدفترية بمبلغ الخدمات الممكن استرداده منه، بغض النظر عما إذا كان هناك أي مؤشر على أن قيمته ربما قد هبطت. وبالرغم من ذلك،

² المعلومات الموثوقة تكون خالية من الخطأ والتحيز ذي الأهمية النسبية، ويمكن الاعتماد عليها من قبل المستخدمين لتعبير بأمانة عما تصرح أنها تعبر عنه أو ما يمكن أن يتوقع بشكل معقول أنها تعبر عنه. وتناقش الفقرة 16 من أساس الاستنتاجات المرافق لمعيار المحاسبة للقطاع العام 1 المدخل الانتقالي لتوضيح الموثوقية.

يمكن أن يُستخدم أحدث حساب تفصيلي لمبلغ الخدمات الممكن استرداده من مثل هذا الأصل تم القيام به في فترة سابقة في اختبار الهبوط لذلك الأصل في الفترة الحالية، شريطة أن تُستوفى جميع الضوابط التالية:

- أ. لا يقدم الأصل غير الملموس خدمات متوقعة من الاستخدام المستمر مستقلة - بشكل كبير - عن تلك التي تقدمها الأصول الأخرى أو مجموعات الأصول الأخرى ومن ثم يجري اختبار هبوط في القيمة له كجزء من مجموعة الأصول والالتزامات أو الوحدة المولدة للنقد التي ينتمي إليها، ولم تتغير الأصول والالتزامات المكونة لتلك المجموعة أو الوحدة - بشكل كبير - منذ أحدث حساب للمبلغ الممكن استرداده؛ و
- ب. أسفر أحدث حساب لمبلغ الخدمات الممكن استرداده عن مبلغ يتجاوز القيمة الدفترية للأصل بهامش كبير؛ و
- ج. ضعف احتمال أن مبلغ الخدمات الممكن استرداده الذي يتم تحديده حالياً أقل من القيمة الدفترية للأصل، وذلك استناداً إلى تحليل الأحداث التي وقعت والظروف التي قد تغيرت منذ أحدث حساب لمبلغ الخدمات الممكن استرداده.

القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع

40. إن أفضل دليل على القيمة العادلة للأصل مطروحاً منها تكاليف البيع هو سعر في اتفاقية بيع ملزمة في معاملة تبادلية تُجرى على أساس التصرف الحر، مطروحاً منه التكاليف الإضافية التي تُعزى - بشكل مباشر - إلى استبعاد الأصل.
41. إذا لم تكن هناك اتفاقية بيع ملزمة ولكن الأصل متداول في سوق نشطة، تكون القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع هي سعر السوق للأصل مطروحاً منه تكاليف الاستبعاد. ويكون سعر السوق المناسب - عادة - هو سعر الطلب الحالي. وعندما لا تتوفر أسعار الطلب الحالية، قد توفر أحدث معاملة أساساً يستمد منه تقدير القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع، شريطة أنه لم يكن هناك تغير مهم في الظروف الاقتصادية بين تاريخ المعاملة والتاريخ الذي يُجرى فيه التقدير.
42. إذا لم تكن هناك اتفاقية بيع ملزمة أو سوق نشطة للأصل، فإن القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع تستند إلى أفضل المعلومات المتوفرة لعكس المبلغ الذي كان يمكن للجهة أن تحصل عليه الجهة، في تاريخ القوائم المالية، من استبعاد الأصل في معاملة تُجرى على أساس التصرف الحر بين أطراف مطلعة وراغبة، بعد طرح تكاليف استبعاده. عند تحديد هذا المبلغ، يمكن للجهة أن تأخذ في الحسبان نتيجة معاملات حديثة لأصول مماثلة ضمن الصناعة نفسها. لا تعكس القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع بيعاً اجبارياً، ما لم تكن الإدارة أو الهيئة الحاكمة³ مجبرة على البيع فوراً.
43. تُطرح تكاليف الاستبعاد، بخلاف تلك التي قد أثبتت على أنها التزامات، عند تحديد القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع. من أمثلة هذه التكاليف التكاليف القانونية، ورسوم التصديق وضرائب المعاملات المماثلة، وتكاليف إزالة الأصل، والتكاليف الإضافية المباشرة لتهيئة الأصل لحالة البيع. وبالرغم من ذلك، فإن منافع إنهاء الخدمة (حسبما عُرفت في معيار المحاسبة للقطاع العام 39، *منافع الموظفين*) والتكاليف المرتبطة بتخفيض أو إعادة تنظيم أعمال بعد استبعاد الأصل، ليست تكاليف إضافية مباشرة لاستبعاد الأصل.

القيمة من الاستخدام

³ يوضح معيار المحاسبة للقطاع العام 20 "الإفصاح عن الأطراف ذوي العلاقة" مصطلح "الهيئة الحاكمة".

44. يُعرّف هذا المعيار القيمة من الاستخدام للأصل غير المولد للنقد على أنها القيمة الحالية للخدمات المتوقعة المتبقية للأصل. تشير عبارة "القيمة من الاستخدام" الواردة في هذا المعيار إلى القيمة من الاستخدام للأصل غير المولد للنقد، ما لم يحدد خلاف ذلك. تُحدد القيمة الحالية للخدمات المتوقعة المتبقية للأصل باستخدام أي من المداخل المحددة في الفقرات 45-49، حسبما يكون مناسباً.

مدخل تكلفة الإحلال المستهلكة

45. بموجب هذا المدخل، تُحدد القيمة الحالية للخدمات المتوقعة المتبقية للأصل على أساس تكلفة الإحلال المستهلكة للأصل. تكلفة الإحلال للأصل هي تكلفة إحلال إجمالي الخدمات المتوقعة للأصل. وتُستهلك هذه التكلفة لتعكس الأصل في حالته المستخدمة. قد يتم إحلال الأصل إما من خلال إعادة إنتاج (استنساخ) الأصل الحالي أو من خلال إحلال إجمالي الخدمات المتوقعة للأصل. تُقاس تكلفة الإحلال المستهلكة بتكلفة إعادة إنتاج الأصل أو تكلفة إحلال الأصل، أيهما أقل، مطروحاً منها الاستهلاك المتراكم محسوباً على أساس مثل هذه التكلفة، وذلك لعكس الخدمات المتوقعة للأصل التي استُهلكت أو استُنفدت بالفعل.

46. تُحدد تكلفة إحلال الأصل وتكلفة إعادة إنتاج الأصل على أساس الوضع الأمثل للأصل من حيث التصميم والطاقة. والسبب في هذا هو أن الجهة لا تقوم بإحلال أو إعادة إنتاج الأصل بأصل مثيل إذا كان الأصل الذي سيتم إحلاله أو إعادة إنتاجه هو أصل مبالغ في تصميمه أو مبالغ في طاقته. تحتوي الأصول المبالغ في تصميمها على مقومات غير ضرورية للسلع أو الخدمات التي يقدمها الأصل. أما الأصول المبالغ في طاقتها فهي أصول لديها طاقة أكبر مما هو ضروري لتلبية الطلب على السلع أو الخدمات التي يقدمها الأصل. وبالتالي، فإن تحديد تكلفة إحلال الأصل أو تكلفة إعادة إنتاج الأصل على أساس الوضع الأمثل للأصل من حيث التصميم والطاقة يعكس الخدمات المتوقعة المطلوبة من الأصل.

47. في بعض الحالات، يُحتفظ بطاقة احتياطية أو فائضة لدواعي السلامة أو لدواعي أخرى. وينشأ هذا عن الحاجة لضمان توفر طاقة خدمة كافية في الظروف الخاصة بالجهة. على سبيل المثال، يلزم إدارة المطافئ أن يكون لديها سيارات إطفاء حريق احتياطية لتقديم الخدمات في الحالات الطارئة. وتُعد مثل هذه الطاقة الفائضة أو الاحتياطية جزءاً من الخدمات المتوقعة المطلوبة من الأصل.

مدخل تكلفة الاستعادة

48. تكلفة الاستعادة هي تكلفة استعادة الخدمات المتوقعة للأصل إلى المستوى الذي كانت عليه قبل هبوط قيمة الأصل. وبموجب هذا المدخل، تُحدد القيمة الحالية للخدمات المتوقعة المتبقية للأصل بطرح تكلفة الاستعادة المقدرّة للأصل من التكلفة الحالية لإحلال الخدمات المتوقعة المتبقية للأصل قبل هبوط قيمة الأصل. وتُحدد التكلفة الأخيرة على أنها تكلفة إعادة الإنتاج المستهلكة أو تكلفة الإحلال المستهلكة للأصل، أيهما أقل. تتضمن الفقرتان 45 و47 إرشادات إضافية حول تحديد تكلفة إحلال الأصل أو تكلفة إعادة إنتاج الأصل.

مدخل وحدات الخدمة

49. بموجب هذا المدخل، تُحدد القيمة الحالية للخدمات المتوقعة للأصل بتخفيض التكلفة الحالية للخدمات المتوقعة للأصل قبل هبوط قيمة الأصل لتتوافق مع العدد المخفض من وحدات الخدمة المتوقعة من الأصل بعد هبوط قيمة الأصل. وكما هو الحال في مدخل تكلفة

الاستعادة، تُحدد التكلفة الحالية لإطلال الخدمات المتوقعة المتبقية للأصل قبل هبوط قيمة الأصل - عادة - على أنها تكلفة إعادة الإنتاج المستهلكة أو تكلفة الإطلال المستهلكة للأصل قبل هبوط قيمة الأصل، أيهما أقل.

تطبيق المداخل

50. يعتمد اختيار المدخل الأنسب لقياس القيمة من الاستخدام على توفر البيانات وطبيعة الهبوط في القيمة:
- أ. الهبوط في القيمة الذي يتم التعرف عليه من تغيرات مهمة طويلة الأجل في البيئة التقنية أو البيئة النظامية أو بيئة السياسات الحكومية، يكون - عموماً - قابلاً للقياس باستخدام مدخل تكلفة الإطلال المستهلكة أو مدخل وحدات الخدمة، عندما يكون مناسباً؛ و
- ب. الهبوط في القيمة الذي يتم التعرف عليه من تغير مهم طويل الأجل في مدى أو طريقة الاستخدام - بما في ذلك الهبوط الذي يتم التعرف عليه من التوقف أو التوقف الوشيك للطلب، يكون - عموماً - قابلاً للقياس باستخدام مدخل تكلفة الإطلال المستهلكة أو مدخل وحدات الخدمة، عندما يكون ذلك مناسباً؛ و
- ج. الهبوط في قيمة الذي يتم التعرف عليه من ضرر مادي، يكون - عموماً - قابلاً للقياس باستخدام مدخل تكلفة الاستعادة أو مدخل تكلفة الإطلال المستهلكة، عندما يكون ذلك مناسباً.

إثبات وقياس خسارة الهبوط في القيمة

51. تحدد الفقرات 52-57 متطلبات إثبات وقياس خسائر الهبوط في القيمة للأصل. في هذا المعيار، تشير عبارة "خسارة الهبوط في القيمة" إلى خسارة هبوط في القيمة الأصل غير المولد للنقد ما لم يُحدد خلاف ذلك.
52. إذا، و فقط إذا، كان مبلغ الخدمات الممكن استرداده من الأصل أقل من قيمته الدفترية، فيجب تخفيض القيمة الدفترية للأصل إلى مبلغ الخدمات الممكن استرداده منه. ذلك التخفيض هو خسارة الهبوط في القيمة.
53. حسبما هو مبين في الفقرة 26، يتطلب هذا المعيار من الجهة إجراء تقدير رسمي لمبلغ الخدمات الممكن استرداده فقط إذا كان هناك مؤشر على خسارة هبوط محتملة. وتحدد الفقرات 27-33 مؤشرات رئيسية على أن خسارة هبوط في القيمة ربما قد حدثت.
54. يجب إثبات خسارة الهبوط في القيمة فوراً في الفائض أو العجز، ما لم يكن الأصل مسجلاً بمبلغ معاد تقييمه وفقاً لمعيار آخر (على سبيل المثال، وفقاً لنموذج إعادة التقييم الوارد في معيار المحاسبة للقطاع العام 17 ومعياري المحاسبة للقطاع العام 31). يجب معالجة أي خسارة هبوط في القيمة للأصل المعاد تقييمه على أنها تخفيض من إعادة التقييم وفقاً لذلك المعيار الآخر.
- 54أ. تُثبت خسارة الهبوط في القيمة للأصل غير المعاد تقييمه في الفائض أو العجز. وبالرغم من ذلك، فإن خسارة الهبوط في القيمة للأصل المعاد تقييمه تُثبت في فائض إعادة التقييم بالقدر الذي لا تتجاوز به خسارة الهبوط في القيمة المبلغ الموجود في فائض إعادة التقييم لذلك الأصل الفردي وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 31 أو لتلك الفئة من الأصول وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 17. تخفض مثل خسارة الهبوط هذه للأصل المعاد تقييمه

فائض إعادة التقييم لذلك الأصل الفردي وفقاً لمعييار المحاسبة للقطاع العام 31 أو لتلك الفئة من الأصول وفقاً لمعييار المحاسبة للقطاع العام 17.

55. عندما يكون المبلغ المقدر لخسارة الهبوط في القيمة أكبر من القيمة الدفترية للأصل الذي تتعلق به الخسارة، فيجب على الجهة أن تثبت التزاماً إذا، و فقط إذا، كان ذلك مطلوباً بموجب معيار محاسبة للقطاع العام آخر.

56. عندما تكون خسارة الهبوط المقدرة أكبر من القيمة الدفترية للأصل، تُخفض القيمة الدفترية للأصل إلى الصفر مع إثبات مبلغ مقابل في الفائض أو العجز. يُثبت التزام فقط إذا كان معيار محاسبة للقطاع العام آخر يتطلب ذلك. أحد الأمثلة على ذلك هو عندما لم يعد يُستخدم مرفق عسكري بُني لغرض خاص ويتطلب النظام أن تزيل الجهة هذا المرفق إذا لم يعد من الممكن استخدامه. وقد يلزم الجهة تكوين مخصص لتكاليف التفكيك إذا كان معيار المحاسبة للقطاع العام 19، *المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة* يتطلب ذلك.

57. بعد إثبات خسارة الهبوط في القيمة، يجب تعديل تكلفة الاستهلاك (الاستنفاد) للأصل في الفترات المستقبلية وذلك لتخصيص القيمة الدفترية المعدلة للأصل، مطروحاً منها قيمته المتبقية (إن وجدت)، على أساس منتظم على مدى عمره الإنتاجي المتبقي.

عكس قيد خسارة الهبوط في القيمة

58. تحدد الفقرات 59-70 متطلبات عكس قيد خسارة الهبوط في القيمة التي أُثبتت لأصل في فترات سابقة.

59. يجب الجهة أن تقوم في كل تاريخ للقوائم المالية بتقويم ما إذا كان هناك أي مؤشر على أن خسارة الهبوط في القيمة التي أُثبتت في فترات سابقة لأصل ربما لم تعد موجودة أو ربما قد انخفضت. وعندما يوجد أي مؤشر من هذا القبيل، فيجب على الجهة أن تقدر مبلغ الخدمات الممكن استرداده من ذلك الأصل.

60. عند تقويم ما إذا كان هناك أي مؤشر على أن خسارة الهبوط في القيمة التي أُثبتت في فترات سابقة لأصل ربما لم تعد موجودة أو ربما قد انخفضت، فإنه يجب على الجهة أن تأخذ في الحسبان المؤشرات التالية كحد أدنى:

المصادر الخارجية للمعلومات

أ. عودة الطلب على الخدمات التي يقدمها الأصل أو الحاجة إليها؛ و
ب. قد حدثت خلال الفترة، أو ستحدث في المستقبل القريب، تغييرات مهمة طويلة الأجل، في البيئة التقنية أو البيئة النظامية أو بيئة السياسات الحكومية التي تعمل فيها الجهة، ولها أثر إيجابي على الجهة؛ و

المصادر الداخلية للمعلومات

ب. قد حدثت خلال الفترة، أو يتوقع أن تحدث في المستقبل القريب، تغييرات مهمة طويلة الأجل في المدى الذي يستخدم به الأصل، أو في الطريقة التي يستخدم بها أو يتوقع أن يستخدم بها الأصل، ولها أثر إيجابي على الجهة. وتتضمن هذه التغييرات التكاليف المتكبدة خلال الفترة لتحسين أو تعزيز أداء الأصل أو إعادة هيكلة العملية التي ينتمي إليها الأصل؛ و

ج. اتخاذ قرار باستئناف إنشاء الأصل الذي سبق إيقاف إنشائه قبل إتمامه أو قبل أن يكون في حالة قابلة للاستخدام؛ و

د. يتوفر دليل من التقارير الداخلية يشير إلى أن الأداء الخدمي للأصل أفضل، أو سيكون أفضل، بكثير مما كان متوقعاً.

61. إن المؤشرات على الانخفاض المحتمل في خسارة الهبوط الواردة في الفقرة 60 تُقابل - بشكل رئيس - المؤشرات على خسارة الهبوط المحتملة الواردة في الفقرة 27.
62. إن القائمة الواردة في الفقرة 60 ليست حصرية. قد تحدد الجهة مؤشرات أخرى على انعكاس لخسارة هبوط من شأنها - أيضاً - أن تتطلب من الجهة أن تعيد تقدير مبلغ الخدمات الممكن استرداده من الأصل، على سبيل المثال، قد يكون أي مما يلي مؤشراً على أن خسارة هبوط ربما قد انعكست:
أ. ارتفاع مهم في القيمة السوقية للأصل؛ أو
ب. زيادة مهمة طويلة الأجل في الطلب على الخدمات التي يقدمها الأصل أو في الحاجة إليها.
63. إن الارتباط بعدم استمرار أو إعادة هيكلة عملية في المستقبل القريب هو مؤشر على انعكاس خسارة الهبوط في القيمة لأصل ينتمي إلى العملية، وذلك عندما يشكل مثل هذا الارتباط تغييراً مهماً طويل الأجل في مدى أو طريقة استخدام ذلك الأصل له أثر إيجابي على الجهة. غالباً ما تتعلق الظروف التي يكون فيها مثل هذا الارتباط مؤشراً على انعكاس هبوط في القيمة بحالات يُوجد فيها عدم الاستمرار المتوقع أو إعادة الهيكلة المتوقعة للعملية فرصاً لتعزيز الانتفاع بالأصل. أحد الأمثلة على ذلك هو جهاز تصوير بالأشعة السينية كان يُنتفع به بشكل متدني من قبل عيادة يديرها مستشفى عمومي، وكنتيجة لإعادة هيكلة، يتوقع نقل الجهاز إلى قسم الأشعة الرئيس في المستشفى وسيُنتفع بالجهاز فيه بشكل أفضل بكثير. في مثل هذه الحالة، قد يكون الارتباط بعدم استمرار أو إعادة هيكلة العيادة مؤشراً على أن خسارة هبوط في القيمة أثبتت للأصل في فترات سابقة ربما يجب عكس قيدها.
64. إن كان هناك مؤشر على أن خسارة الهبوط في القيمة أثبتت لأصل ربما لم تعد موجودة أو ربما قد انخفضت، فإن هذا قد يشير ذلك إلى أنه قد يلزم مراجعة وتعديل (أ) العمر الإنتاجي المتبقي، أو (ب) طريقة الاستهلاك (الاستنفاد)، أو (ج) القيمة المتبقية وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام المنطبق على الأصل، حتى لو لم يتم عكس قيد خسارة هبوط في القيمة للأصل.
65. يجب عكس قيد خسارة الهبوط في القيمة التي أثبتت في فترات سابقة لأصل إذا، وفقط إذا، كان هناك تغيير في التقديرات المستخدمة لتحديد مبلغ الخدمات الممكن استرداده من الأصل منذ آخر خسارة هبوط في القيمة أثبتت. وإذا كان هذا هو الحال، فتجب - باستثناء ما هو موضح في الفقرة 68 - زيادة القيمة الدفترية للأصل إلى مبلغ الخدمات الممكن استرداده من الأصل. تلك الزيادة هي عكس قيد لخسارة الهبوط في القيمة.
66. يتطلب هذا المعيار من الجهة إجراء تقدير رسمي لمبلغ الخدمات الممكن استرداده فقط إذا كان هناك مؤشر على انعكاس خسارة الهبوط. وتحدد الفقرة 60 مؤشرات رئيسية على أن خسارة الهبوط في القيمة التي أثبتت لأصل في فترات سابقة ربما لم تعد موجودة أو ربما قد انخفضت.
67. يُقصد من عكس قيد خسارة الهبوط في القيمة المحاسبة عن زيادة في المبلغ المقدر للخدمات الممكن استردادها من الأصل، إما من استخدامه أو بيعه، منذ آخر مرة أثبتت الجهة خسارة هبوط في القيمة لذلك الأصل. تتطلب الفقرة 77 من الجهة تحديد التغيير في

التقديرات الذي تسبب في الزيادة في مبلغ الخدمات الممكن استرداده. تتضمن أمثلة التغييرات في التقديرات:

أ. تغييراً في الأساس لمبلغ الخدمات الممكن استرداده (أي ما إذا كان مبلغ الخدمات الممكن استرداده يستند إلى القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع أو القيمة من الاستخدام)؛ أو

ب. تغييراً في تقدير مكونات القيمة من الاستخدام، إذا كانت مبلغ الخدمات الممكن استرداده يستند إلى القيمة من الاستخدام؛ أو

ج. تغييراً في تقدير مكونات القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع، إذا كان مبلغ الخدمات الممكن استرداده يستند إلى القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع.

68. القيمة الدفترية بعد الزيادة التي تُعزى إلى عكس قيد خسارة هبوط في القيمة لأصل، يجب ألا تتجاوز القيمة الدفترية التي كان سيتم تحديدها (صافية بعد الاستهلاك أو الاستنفاد) فيما لو لم يتم إثبات خسارة هبوط في القيمة للأصل في فترات سابقة.

69. يجب إثبات عكس قيد خسارة الهبوط في القيمة لأصل فوراً في الفائض أو العجز، ما لم يكن الأصل مسجلاً بمبلغ معاد تقييمه وفقاً لمعيار آخر (على سبيل المثال، نموذج إعادة التقييم في معيار المحاسبة للقطاع العام 17 ومعياري المحاسبة للقطاع العام 31). ويجب معالجة أي عكس قيد لخسارة هبوط في القيمة لأصل معاد تقييمه على أنه زيادة من إعادة التقييم وفقاً لذلك المعيار الآخر.

69أ. يُثبت عكس قيد خسارة الهبوط في القيمة للأصل المعاد تقييمه - بشكل مباشر - في احتياطي إعادة التقييم ويزيد فائض إعادة التقييم لذلك الأصل الفردي وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 31 أو لتلك الفئة من الأصول وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 17. وبالرغم من ذلك، وبقدر ما يكون قد تم في السابق إثبات خسارة هبوط في الفائض أو العجز لنفس فئة الأصول المعاد تقييمها، يُثبت - أيضاً - عكس قيد خسارة الهبوط تلك في الفائض أو العجز وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 31 أو معيار المحاسبة للقطاع العام 17.

70. بعد إثبات عكس قيد خسارة الهبوط في القيمة، يجب تعديل تكلفة الاستهلاك (الاستنفاد) للأصل في الفترات المستقبلية لتخصيص القيمة الدفترية المعدلة للأصل مطروحاً منها قيمته المتبقية (إن وجدت) على أساس منتظم على مدى عمره الإنتاجي المتبقي.

إعادة تصنيف الأصول

71. يجب إعادة تصنيف الأصول من أصول مولدة للنقد إلى أصول غير مولدة للنقد أو من أصول غير مولدة للنقد إلى أصول مولدة للنقد، فقط عندما يكون هناك دليل واضح على أن إعادة التصنيف هذه مناسبة. لا تستلزم إعادة التصنيف، بحد ذاتها، إجراء اختبار هبوط في القيمة أو عكس قيد خسارة هبوط في القيمة. وبدلاً من ذلك، ينشأ مؤشر على الحاجة لإجراء اختبار هبوط في القيمة أو عكس قيد خسارة هبوط في القيمة عن، كحد أدنى، المؤشرات المدرجة التي تنطبق على الأصل بعد إعادة التصنيف.

72. هناك ظروف يمكن أن تقرر فيها جهات القطاع العام أنه من المناسب إعادة تصنيف أصل غير مولد للنقد على أنه أصل مولد للنقد. على سبيل المثال، أنشئ مرفق معالجة مياه صرف - بشكل رئيس - لمعالجة الصرف الصناعي من وحدة إسكان حكومي اجتماعي، ولا يتم استيفاء رسوم نظير ذلك. وقد هُدمت وحدة الإسكان الاجتماعي وسيطّور موقعها بحيث يمكن

إشغاله من قبل المنشآت صناعية والمنشآت التي تعمل في تجارة التجزئة. ويُعتزم أن يُستخدم المرفق في المستقبل لمعالجة الصرف الصناعي بأسعار تجارية. في ضوء هذا القرار، تقرر جهة القطاع العام إعادة تصنيف مرفق معالجة الصرف على أنه أصل مولد للنقد.

الإفصاح

172. يجب على الجهة أن تُفصح عن الضوابط التي وضعتها لتمييز الأصول غير المولدة للنقد عن الأصول المولدة للنقد.
73. يجب على الجهة أن تفصح عما يلي لكل فئة من فئات الأصول:
- أ. مبلغ خسائر الهبوط في القيمة التي أثبتت في الفائض أو العجز خلال الفترة، والبند المستقل (البنود المستقلة) في قائمة الأداء المالي الذي ضمنت خسائر الهبوط تلك فيه؛ و
- ب. مبلغ القيود العكسية لخسائر الهبوط في القيمة التي أثبتت في الفائض أو العجز خلال الفترة، والبند المستقل (البنود المستقلة) في قائمة الأداء المالي الذي عكس قيد خسائر الهبوط تلك فيه؛ و
- ج. مبلغ خسائر الهبوط في القيمة للأصول المعاد تقييمها التي أثبتت - بشكل مباشر - في فائض إعادة التقييم خلال الفترة؛ و
- د. مبلغ القيود العكسية لخسائر الهبوط في القيمة للأصول المعاد تقييمها التي أثبتت - بشكل مباشر - في فائض إعادة التقييم خلال الفترة.
173. [حذفت].
74. فئة الأصول هي مجموعة من الأصول متماثلة من حيث طبيعتها واستخدامها في عمليات الجهة.
75. يمكن عرض المعلومات المطلوبة في الفقرة 73 مع المعلومات الأخرى التي يفصح عنها لفئة الأصول. على سبيل المثال، يمكن تضمين هذه المعلومات في مطابقة القيمة الدفترية للعقارات والآلات والمعدات هذه المعلومات، في بداية ونهاية الفترة، وفقاً لما هو مطلوب في معيار المحاسبة للقطاع العام 17.
76. يجب على الجهة التي تقوم بالتقرير عن المعلومات القطاعية وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 18، *التقارير القطاعية* أن تفصح عما يلي لكل قطاع يتم التقرير عنه من قبل الجهة:
- أ. مبلغ خسائر الهبوط في القيمة التي أثبتت في الفائض أو العجز خلال الفترة؛ و
- ب. مبلغ القيود العكسية لخسائر الهبوط في القيمة التي أثبتت في الفائض أو العجز خلال الفترة.
77. يجب على الجهة أن تفصح عما يلي لكل خسارة هبوط في القيمة ذات أهمية نسبية أثبتت أو عكس قيدها خلال الفترة:
- أ. الأحداث والظروف التي أدت إلى إثبات أو عكس قيد خسارة الهبوط؛ و
- ب. مبلغ خسارة الهبوط التي أثبتت أو المعكوس قيدها؛ و
- ج. طبيعة الأصل؛ و
- د. القطاع الذي ينتمي إليه الأصل، إذا كانت الجهة تقوم بالتقرير عن المعلومات القطاعية وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 18؛ و
- هـ. ما إذا كان مبلغ الخدمات الممكن استرداده من الأصل هو قيمته العادلة مطروحاً منها

تكاليف البيع أو قيمته من الاستخدام؛ و
و. الأساس المستخدم لتحديد القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع (مثل: ما كانت
القيمة العادلة حددت بالرجوع إلى سوق نشطة)، إذا كان مبلغ الخدمات الممكن
استرداده هو القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع؛ و
ز. المدخل المستخدم لتحديد القيمة من الاستخدام، إذا كان مبلغ الخدمات الممكن
استرداده هو القيمة من الاستخدام.

78. يجب على الجهة أن تفصح عن المعلومات التالية للمبلغ المجمع لخسائر الهبوط في القيمة،
والمبلغ المجمع للقيود العكسية لخسائر الهبوط في القيمة، التي أُثبِتت خلال الفترة ولم
يُفَصَّح عن أي معلومات عنها وفقاً للفقرة 77:
أ. الفئات الرئيسية للأصول المتأثرة بخسائر الهبوط (والفئات الرئيسية للأصول المتأثرة
بالقيود العكسية لخسائر الهبوط)؛ و
ب. الأحداث والظروف الرئيسية التي أدت إلى إثبات خسائر الهبوط هذه والقيود العكسية
هذه لخسائر الهبوط.

79. تُشجّع الجهة على أن تفصح عن الافتراضات الرئيسية المستخدمة لتحديد مبلغ الخدمات
الممكن استرداده من الأصول خلال الفترة.

أحكام انتقالية

80. [حذفت].

80أ. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 21].

81. [حذفت].

81أ. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 21].

تاريخ السريان

82. يجب على الجهة أن تطبق هذا المعيار على القوائم المالية السنوية التي تغطي فترات تبدأ
في 31 ديسمبر 2022 أو بعد ذلك التاريخ. ويشجع على التطبيق الأبعد. إذا طبقت الجهة هذا
المعيار على فترة تبدأ قبل 31 ديسمبر 2022، يجب أن تفصح عن تلك الحقيقة.

82أ. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 21].

82ب. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 21].

82ج. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 21].

82د. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 21].

82هـ. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 21].

82و. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 21].

82ز. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 21].

82ح. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 21].

82ط. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 21].

82ي. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 21].

82ك. عدل معيار المحاسبة للقطاع العام 44 الصادر في 2023 الفقرات 2 و8 و27. يجب على الجهة أن تطبق هذه التعديلات على القوائم المالية السنوية التي تغطي فترات تبدأ في 31 ديسمبر 2024 أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأكر. إذا طبقت الجهة التعديلات على فترة تبدأ قبل 31 ديسمبر 2024، يجب أن تفصح عن تلك الحقيقة وأن تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 44 في الوقت نفسه.

83. عندما تطبق الجهة معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، حسبما هي مُعرَّفة في معيار المحاسبة للقطاع العام 33، *تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة*، لأغراض التقرير المالي بعد تاريخ سريان هذا المعيار، فإن هذا المعيار ينطبق على القوائم المالية السنوية للجهة التي تغطي فترات تبدأ في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام أو بعد ذلك التاريخ.

5. إرشادات التنفيذ

إرشادات التنفيذ

ترافق هذه الإرشادات معيار المحاسبة للقطاع العام 21، ولكنها لا تشكل جزءاً منه.

مؤشرات على الهبوط في القيمة (فقرة 27)

المصادر الخارجية للمعلومات

أ. التوقف أو التوقف الوشيك في الطلب على الخدمات التي يقدمها الأصل أو الحاجة إليها.

1. ما يزال الأصل قادرًا على تقديم نفس الخدمات المتوقعة ولكن الطلب على تلك الخدمات توقف أو أوشك على التوقف. وتتضمن الأمثلة على الأصول التي تهبط قيمتها بهذه الطريقة ما يلي:
 - أ. مدرسة تم إغلاقها بسبب نقص في الطلب على الخدمات المدرسية، ناشئ عن هجرة السكان إلى مناطق أخرى. ليس من المتوقع أن ينعكس هذا الاتجاه الديموغرافي الذي يؤثر على طلب الخدمات المدرسية في المستقبل القريب؛ و
 - ب. مدرسة مصممة لـ 1,500 طالب مسجل لديها حاليًا 150 طالب فقط. ولا يمكن إغلاق المدرسة لأن أقرب مدرسة بديلة تقع على بعد 100 كم. ولا تتوقع الجهة ارتفاعا في التسجيل. عند إنشاء المدرسة كان عدد الطلاب المسجلين 1,400 طالب. لو أن الجهة توقعت أن التسجيل المستقبلي سيكون لـ 150 طالب فقط لامتلكت مرفقا أصغر. ووجدت المدرسة أن الطلب قد توقف تقريبا وأنه ينبغي مقارنة مبلغ الخدمات الممكن استرداده للمدرسة مع قيمتها الدفترية؛ و
 - ج. سكة حديدية تم إغلاقها بسبب نقص في الرعاية (على سبيل المثال، انتقال الكثافة جوهرياً من منطقة ريفية إلى المدينة بسبب سنوات متتالية من الجفاف، أما الذين بقوا فيستخدمون خدمة النقل بواسطة الحافلات لكونها أقل تكلفة)؛ و
 - د. ملعب رياضي لا يجدد مستأجره الأصل عقد استئجاره مما قد يؤدي إلى إغلاق المرفق.

ب. تغيرات مهمة طويلة الأجل في البيئة التقنية أو البيئة النظامية أو بيئة السياسات الحكومية التي تعمل فيها الجهة، ذات أثر سلبي على الجهة.

البيئة التقنية

2. قد تنخفض منفعة الأصل في حال تقدم التقنية لتنتج بدائل تقدم خدمات أفضل أو أكثر فعالية. ومن الأمثلة على الأصول التي تهبط قيمتها بهذه الطريقة ما يلي:
 - أ. معدات التشخيص الطبي التي نادراً ما تستخدم أو لا تستخدم أبداً لأن آلة جديدة تنطوي على تقنية أكثر تقدماً توفر نتائج أكثر دقة (تلمي أيضا المؤشر (أ) أعلاه)؛ و
 - ب. برمجيات لم يعد المزود الخارجي يدعمها بسبب التقدم التقني، وليس لدى الجهة موظفين لصيانة هذه البرمجيات؛ و
 - ج. معدات حاسب آلي أصبحت قديمة نتيجة التطور التقني.

البيئة النظامية أو بيئة السياسات الحكومية

3. قد تنخفض الخدمات المتوقعة للأصل نتيجة تغيير في نظام أو تنظيم ما. وتتضمن الأمثلة على الهبوط في القيمة التي يحددها هذا المؤشر ما يلي:
 - أ. مركبة لا تلمي معايير الانبعاثات أو طائرة لا تلمي معايير الضجيج الجديدة؛ و
 - ب. مدرسة لا يمكن استخدامها بعد الآن لأغراض التدريس بسبب وضع تشريعات جديدة للسلامة فيما يتعلق بمواد البناء أو مخارج الطوارئ؛ و
 - ج. معمل مياه شرب لا يمكن استخدامه لأنه لا يلمي المعايير البيئية الجديدة.

المصادر الداخلية للمعلومات

ج. توفر أدلة على الأضرار المادية لأصل ما.

4. من المحتمل أن ينتج عن الأضرار المادية عدم قدرة الأصل على تقديم مستوى الخدمات الذي كان قادراً على تقديمه في السابق. وتتضمن الأمثلة على أصول هبطت قيمتها بهذه

إرشادات التنفيذ

الطريقة ما يلي:

- أ. مبنى مدمر بسبب حريق أو فيضان أو عوامل أخرى؛ و
- ب. مبنى تم إغلاقه بسبب التعرف على عيوب هيكلية؛ و
- ج. مواضع غائرة من طريق مرتفع مما يشير إلى ضرورة إحلال هذه المواضع خلال 15 سنة وليس العمر الأصلي للتصميم الذي يبلغ 30 سنة؛ و
- د. سد تم تخفيض مستوى صرفه كنتيجة لتقويم هيكلية؛ و
- هـ. معمل معالجة مياه انخفضت طاقته بسبب انسداد مدخل المياه وتكون إزالة الانسداد غير اقتصادية؛ و
- و. جسر عليه قيود من حيث الوزن بسبب العثور على عيوب هيكلية؛ و
- ز. سفينة حربية بحرية تحطمت في تصادم؛ و
- ح. معدات تعطلت ولم يعد من الممكن إصلاحها أو أن إصلاحها غير مجد اقتصاديًا.

د. تغيرات مهمة طويلة الأجل ذات أثر سلبي على الجهة من حيث إلى مدى يستخدم أو يتوقع أن يستخدم الأصل.

5. ما يزال الأصل يحافظ على نفس الخدمات المتوقعة، ولكن التغيرات طويلة الأجل ذات أثر سلبي على حد استخدام الأصل. تتضمن الأمثلة على الظروف التي يمكن أن تهبط فيها قيمة الأصول بهذه الطريقة ما يلي:
 - أ. إذا لم يعد الأصل مستخدماً بالدرجة ذاتها التي كان يُستخدم فيها منذ البداية، أو أن العمر الإنتاجي المتوقع للأصل أقصر من العمر الذي تم تقديره مبدئياً، فإنه يمكن أن تهبط قيمة الأصل. ومن الأمثلة على أصل يمكن أن يتم تحديده على أنه هبطت قيمته بناءً على هذا المؤشر هو جهاز حاسب آلي كبير الحجم يُستخدم بشكل محدود لأن العديد من التطبيقات قد تم تحويلها أو تطويرها للعمل على خوادم في أجهزة الحاسب الآلي المركزي أو أنظمة الحاسب الآلي التشغيلية. وقد يتحول انخفاض مهم طويل الأجل في الطلب على خدمات الأصل إلى تغير مهم طويل الأجل في حد استخدام الأصل؛ و
 - ب. إذا لم يعد الأصل مستخدماً بالطريقة نفسها التي كان يُستخدم فيها منذ البداية، يمكن أن تهبط قيمة الأصل. ومن الأمثلة على أصل يمكن أن يتم تحديده على أنه هبطت قيمته بناءً على هذا المؤشر هو مبنى مدرسي يُستخدم للتخزين وليس للأغراض التعليمية.

هـ. قرار إيقاف إنشاء الأصل قبل إكماله أو قبل أن يكون في حالة قابلة للاستخدام.

6. إن الأصل الذي لم يتم إكماله لا يمكن أن يقدم الخدمة المرادة منه. وتتضمن الأمثلة على الأصول التي تهبط قيمتها بهذه الطريقة ما يلي:
 - أ. إيقاف الإنشاء بسبب اكتشاف آثار أو بسبب أوضاع بيئية مثل وجود مأوى لنوع من الحيوانات المهددة أو المعرضة للخطر؛ أو
 - ب. إيقاف الإنشاء بسبب هبوط في الحالة الاقتصادية العامة. تُؤخذ أيضاً بعين الاعتبار الظروف التي أدت إلى إيقاف الإنشاء. أما في حال تأجيل الإنشاء، أي تأخيره إلى تاريخ مستقبلي محدد، فإنه لا يزال من الممكن معالجة المشروع كعمل قيد الإنجاز ولا يعتبر أنه متوقف.

و. توفر أدلة من تقارير داخلية تشير إلى أن أداء الخدمة لأصل ما أكثر سوءاً، أو سيصبح أسوأ مما هو متوقع، بشكل مهم.

7. قد تشير التقارير الداخلية إلى أن أصل ما لا يؤدي عمله حسبما هو متوقع أو أن أدائه يتراجع مع مرور الوقت. على سبيل المثال، قد يشير تقرير معد من إدارة الصحة الداخلية فيما يتعلق بعمليات عيادة قروية إلى أن جهاز الأشعة السينية الذي تستخدمه العيادة قد هبطت قيمته وذلك لأن تكاليف صيانة الجهاز قد تجاوزت بشكل مهم التكاليف المقدرة في الموازنة الأصلية.

6. أمثلة توضيحية

أمثلة توضيحية

ترافق هذه الأمثلة معيار المحاسبة للقطاع العام 21، ولكنها لا تشكل جزءاً منه.

قياس خسائر الهبوط في القيمة

ملاحظة: يفترض في الأمثلة التالية أن تكون القيمة العادلة مطروحة منها تكاليف البيع للأصل الذي تم اختياره فيما يخص الهبوط في القيمة أقل من قيمته من الاستخدام أو أن تكون غير قابلة للتحديد، ما لم تتم الإشارة لخال ذلك. لذلك، يساوي مبلغ الخدمات الممكن استرداده لأصل ما قيمته من الاستخدام. وتستخدم في هذه الأمثلة طريقة القسط الثابت في حساب الاستهلاك.

مدخل تكلفة الإطلال المستهلكة

تغير مهم طويل الأجل ذو أثر سلبي على الجهة في البيئة التقنية - جهاز حاسب آلي كبير الحجم يُستخدم بأقل من قدرته

1. في عام 1999، اشترت مدينة (س) جهاز حاسب آلي جديد كبير (مينفرم) بتكلفة مقدارها 10 ملايين³ ريال سعودي. وقدرت مدينة (س) أن العمر الإنتاجي لجهاز الحاسب الآلي سيكون سبع سنوات وأن الإدارات المختلفة ستستخدم ما نسبته 80% من طاقة وحدة المعالجة المركزية. كان يُتوقع، كما كانت هناك حاجة، لاستخدام فاصل من زمن وحدة المعالجة المركزية الفائض بنسبة 20% لجدولة المهام بهدف تلبية المواعيد النهائية وقت الذروة. وبعد أشهر قليلة من فترات الاقتران، وصل استخدام وحدة المعالجة المركزية إلى 80% ولكنه انخفض ليصل إلى 20% في عام 2003 لأنه تم تحويل العديد من تطبيقات الإدارات للعمل على أجهزة الحاسب الآلي المكتبية أو الخوادم. ويتوفر جهاز حاسب آلي في السوق بسعر 500,000 ريال سعودي ويمكنه أن يقدم الخدمات المتوقعة المتبقية لجهاز الحاسب الآلي الكبير مستخدماً التطبيقات المتبقية.

³ يعبر في هذه الأمثلة عن المبالغ النقدية "بريال سعودي".

تقويم الهبوط في القيمة

2. إن المؤشر على الهبوط في القيمة هو تغير مهم طويل الأجل في البيئة التقنية ينتج عنه تحويل التطبيقات من أجهزة الحاسب الآلي الكبيرة (مينفرم) إلى أنظمة الحاسب الآلي التشغيلية الأخرى، ومن ثم يؤدي إلى خفض استخدام أجهزة الحاسب الآلي الكبيرة. (وبدلاً من ذلك، يمكن القول أيضاً أن حدوث انخفاض مهم في مدى استخدام جهاز الحاسب الآلي الكبير يدل على هبوط قيمته). ويتم تحديد خسائر الهبوط في القيمة باستخدام مدخل تكلفة الإطلال المستهلكة على النحو التالي:

10,000,000	أ. تكلفة الاقتران، 1999
<u>5,714,286</u>	الاستهلاك المتراكم، 2003 (أ × 4 ÷ 7)
4,285,714	ب. القيمة الدفترية، 2003
<u>500,000</u>	ج. تكلفة الإطلال
285,714	الاستهلاك المتراكم (ج × 4 ÷ 7)
<u>214,286</u>	د. مبلغ الخدمات الممكن استرداده
<u>4,071,428</u>	خسارة الهبوط في القيمة (ب - د)

التوقف الوشيك في الطلب على الخدمات التي يقدمها أصل غير مولد للنقد - تطبيق برمجيات مينفرم مستخدمة بشكل محدود

3. في عام 1999، اشترت مدينة (س) ترخيص برمجيات لإحدى تطبيقات جهاز الحاسب الآلي الكبير (مينفرم) الجديد لديها مقابل 350,000 ريال سعودي. قدرت (س) أن العمر الإنتاجي لهذه البرمجيات سيكون سبع سنوات وأنها ستحصل على منافع اقتصادية وخدمات متوقعة من البرمجيات بطريقة القسط الثابت على مدى عمر البرمجيات. وبحلول عام 2003،

أمثلة توضيحية

انخفض استخدام التطبيق ليصل إلى 15% من الطلب المتوقع مبدئياً. وتبلغ تكلفة ترخيص تطبيق برمجيات جديدة لتحل محل الخدمات المتوقعة المتبقية لتطبيق البرمجيات التي هبطت قيمتها 70,000 ريال سعودي.

تقويم الهبوط في القيمة

4. إن المؤشر على الهبوط في القيمة هو التغير التقني الناتج عن خسارة طاقة جهاز حاسب آلي كبير.

350,000	أ. تكلفة الاقتناء، 1999
200,000	الاستهلاك المتراكم، 2003 (أ × 4 ÷ 7)
150,000	ب. القيمة الدفترية، 2003
70,000	ج. تكلفة الإحلال
40,000	الاستهلاك المتراكم (ج × 4 ÷ 7)
30,000	د. مبلغ الخدمات الممكن استرداده
120,000	خسارة الهبوط في القيمة (ب - د)

تغير مهم طويل الأجل ذو أثر سلبي على الجهة في طريقة الاستخدام - مدرسة يتم استخدامها كمستودع

تقويم الهبوط في القيمة

5. المؤشر على حدوث الهبوط في القيمة هو أن الغرض من استخدام المبنى قد تغير بشكل ملحوظ من مكان لتعليم الطلاب إلى مرفق تخزين، ولا يتوقع أن يتغير هذا الحال في المستقبل القريب. ويتم تحديد خسائر الهبوط في القيمة باستخدام مدخل تكلفة الإحلال المستهلكة على النحو التالي:

10,000,000	أ. تكلفة الاقتناء، 1997
1,200,000	الاستهلاك المتراكم، 2003 (أ × 6 ÷ 50)
8,800,000	ب. القيمة الدفترية، 2003
4,200,000	ج. تكلفة الإحلال لمرفق تخزين بطاقة مماثلة
504,000	الاستهلاك المتراكم (ج × 6 ÷ 50)
3,696,000	د. مبلغ الخدمات الممكن استرداده
5,104,000	خسارة الهبوط في القيمة (ب - د)

تغير مهم طويل الأجل ذو أثر سلبي على الجهة في حد الاستخدام - إغلاق جزئي لمدرسة بسبب انخفاض في تسجيل الطلاب

6. في عام 1983، قامت الإدارة التعليمية بمدينة (ص) بإنشاء مدرسة بتكلفة 2.5 مليون ريال سعودي. وقدرت الجهة أن المدرسة ستستخدم لمدة أربعين سنة. في عام 2003، انخفض تسجيل الطلاب من 1,000 إلى 200 طالب إثر هجرة السكان الناتجة عن إفلاس أحد أهم أصحاب العمل في المنطقة. وقررت الإدارة إغلاق الطابقين العلويين من مبنى المدرسة المكون من ثلاث طوابق. ولا تتوقع الإدارة التعليمية بمدينة (ص) ارتفاعاً في التسجيل في المستقبل بحيث يعاد فتح الطوابق العليا من جديد. وتقدر تكلفة الإحلال الحالية لمدرسة بطابق واحد بقيمة 1.3 مليون ريال سعودي.

تقويم الهبوط في القيمة

أمثلة توضيحية

7. المؤشر على حدوث الهبوط في القيمة هو أن مدى استخدام المدرسة قد تغير من ثلاث طوابق إلى طابق واحد نتيجة انخفاض في عدد الطلاب من 1,000 طالب إلى 200 طالب. ويعتبر الانخفاض في مدى الاستخدام أمراً مهماً ويتوقع أن يبقى التسجيل بهذا المستوى المنخفض في المستقبل القريب. ويتم تحديد خسائر الهبوط في القيمة باستخدام مدخل تكلفة الإطلال المستهلكة على النحو التالي:

2,500,000	أ. تكلفة الاقتناء، 1983
<u>1,250,000</u>	الاستهلاك المتراكم، 2003 (أ × 20 ÷ 40)
<u>1,250,000</u>	ب. القيمة الدفترية، 2003
1,300,000	ج. تكلفة الإطلال
<u>650,000</u>	الاستهلاك المتراكم (ج × 20 ÷ 40)
<u>650,000</u>	د. مبلغ الخدمات الممكن استرداده
<u>600,000</u>	خسارة الهبوط في القيمة (ب - د)

مدخل تكلفة الاستعادة

أضرار مادية - تحطم حافلة مدرسية في حادث سير

8. في عام 1998، قامت مدرسة الابتدائية بشراء حافلة بتكلفة 200,000 ريال سعودي لمساعدة طلاب القرية المجاورة على التنقل مجاناً. وقدرت المدرسة العمر الإنتاجي للحافلة بعشر سنوات. في عام 2003، تضررت الحافلة في حادث سير حيث يتطلب 40,000 ريال سعودي لإعادتها إلى حالة قابلة للاستخدام. لن تؤثر الاستعادة على العمر الإنتاجي للأصل. وتبلغ تكلفة حافلة جديدة لتقديم خدمة مماثلة 250,000 ريال سعودي في عام 2003.

تقويم الهبوط في القيمة

9. المؤشر على حدوث هبوط في القيمة هو حدوث ضرر مادي بالحافلة إثر حادث السير. يتم تحديد خسائر الهبوط في القيمة باستخدام مدخل تكلفة الاستعادة على النحو التالي:

200,000	أ. تكلفة الاقتناء، 1998
<u>100,000</u>	الاستهلاك المتراكم، 2003 (أ × 5 ÷ 10)
<u>100,000</u>	القيمة الدفترية، 2003
250,000	ب. تكلفة الإطلال
<u>125,000</u>	الاستهلاك المتراكم (ج × 5 ÷ 10)
125,000	ج. تكلفة الإطلال المستهلكة (في حال عدم حدوث ضرر)
<u>40,000</u>	مطروحاً منها: تكلفة الاستعادة
<u>85,000</u>	د. مبلغ الخدمات الممكن استرداده
<u>15,000</u>	خسارة الهبوط في القيمة (ب - د)

أضرار مادية - دمار مبنى بسبب حريق

10. في عام 1984، قامت مدينة (ع) بإنشاء مبنى مكاتب بتكلفة 50 مليون ريال سعودي. كان من المتوقع أن يقدم المبنى خدمات لمدة 40 عاماً. في عام 2003، بعد 19 عاماً من

أمثلة توضيحية

الاستخدام، أدى نشوب حريق إلى مشاكل خطيرة في هيكل المبنى. ونظراً لأسباب أمنية، تم إغلاق المبنى وتجرى إصلاحات هيكلية تصل تكلفتها إلى 35.5 مليون ريال سعودي لإعادة المبنى إلى حالة يمكن فيها إشغاله. وتبلغ تكلفة الإطلال لمبنى جديد 100 مليون ريال سعودي.

تقويم الهبوط في القيمة

11. المؤشر على الهبوط في القيمة هو حدوث ضرر مادي بالمبنى بسبب الحريق. ويتم تحديد خسائر الهبوط في القيمة باستخدام مدخل تكلفة الاستعادة على النحو التالي:

50,000,000	أ. تكلفة الاقتناء، 1984
23,750,000	الاستهلاك المتراكم، 2003 (أ × 19 ÷ 40)
<u>26,250,000</u>	ب. القيمة الدفترية، 2003
100,000,000	ج. تكلفة الإطلال
47,500,000	الاستهلاك المتراكم (ج × 19 ÷ 40)
<u>52,500,000</u>	د. تكلفة الإطلال المستهلكة (في حال عدم حدوث ضرر)
35,500,000	مطروحاً منها: تكلفة الاستعادة
<u>17,000,000</u>	هـ. مبلغ الخدمات الممكن استرداده
<u>9,250,000</u>	خسارة الهبوط في القيمة (ب - هـ)

مدخل وحدات الخدمة

تغير مهم طويل الأجل ذو أثر سلبي على الجهة في مدى الاستخدام - مبنى متعدد الطوابق غير مشغول جزئياً في المستقبل القريب

12. في عام 1988، قام مجلس مدينة (ك) بإنشاء مبنى مكاتب مكون من 20 طابق لاستخدام المجلس في وسط مدينة (ك) بتكلفة 80 مليون ريال سعودي. كان من المتوقع أن يكون العمر الإنتاجي للمبنى هو 40 سنة. في عام 2003، اقتضت أنظمة السلامة الوطنية أن تُترك الطوابق الأربعة العليا في المبنى متعدد الطوابق غير مشغولة في المستقبل القريب. تبلغ القيمة العادلة للمبنى مطروحاً منها تكاليف البيع 45 مليون ريال سعودي في عام 2003 بعد أن أصبحت الأنظمة نافذة المفعول. وتبلغ تكلفة الإطلال الحالية لمبنى مماثل مكون من 20 طابقاً 85 مليون ريال سعودي.

تقويم الهبوط في القيمة

13. المؤشر على حدوث الهبوط في القيمة هو أن حد استخدام المبنى قد تغير من 20 طابق إلى 16 طابق وفقاً لأنظمة السلامة الوطنية الجديدة. ويعتبر الانخفاض في حد الاستخدام أمراً مهماً ويتوقع أن يبقى إشغال المبنى بالمستوى المنخفض (16 طابق) في المستقبل القريب. ويتم تحديد خسائر الهبوط في القيمة باستخدام مدخل وحدات الخدمة على النحو التالي:

80,000,000	أ. تكلفة الاقتناء، 1988
30,000,000	الاستهلاك المتراكم، 2003 (أ × 15 ÷ 40)
<u>50,000,000</u>	ب. القيمة الدفترية، 2003
85,000,000	ج. تكلفة الإطلال (مبنى مكون من 20 طابق)
<u>31,875,000</u>	الاستهلاك المتراكم (ج × 15 ÷ 40)

أمثلة توضيحية

53,125,000	د. تكلفة الإهلاك المستهلكة قبل التعديلات بأثر وحدات الخدمة المتبقية
<u>42,500,000</u>	هـ. القيمة من الاستخدام للمبنى بعد سريان مفعول الأنظمة (د × 16 ÷ 20)
45,000,000	و. القيمة العادلة للمبنى مطروحاً منها تكاليف البيع بعد سريان مفعول الأنظمة
<u>45,000,000</u>	ز. مبلغ الخدمات الممكن استرداده ("هـ" أو "و" أيهما أعلى)
<u>5,000,000</u>	خسارة الهبوط في القيمة (ب - ز)

14. في عام 1998، قامت وزارة التربية والتعليم في البلد "س" بشراء ماكينة طباعة جديدة بتكلفة 40 مليون ريال سعودي. وقدرت الوزارة العمر الإنتاجي للماكينة بأربعين مليون نسخة من الكتب التي سيتم طباعتها خلال ما يزيد على 10 سنوات ليستخدمها طلاب المدارس الابتدائية. وفي عام 2003، تم الإبلاغ عن وجود خاصية آلية في الماكينة لا تعمل حسبما هو متوقع مما ينتج عنه انخفاض بنسبة 25% في مستوى الإنتاج السنوي للماكينة خلال الخمس سنوات المتبقية من العمر الإنتاجي للأصل. وتبلغ تكلفة الإهلاك بماكينة طباعة جديدة 45 مليون ريال سعودي في عام 2003.

تقويم الهبوط في القيمة

15. المؤشر على حدوث الهبوط في القيمة يعود إلى أدلة من تقارير داخلية بأن أداء الخدمة لماكينة الطباعة هو أسوأ مما كان متوقعا. تبين الظروف أن انخفاض الخدمات المتوقعة للأصل هو أمر مهم وذو طبيعة طويلة الأجل. ويتم تحديد خسائر الهبوط في القيمة باستخدام مدخل وحدات الخدمة على النحو التالي:

40,000,000	أ. تكلفة الاقتناء، 1998
<u>20,000,000</u>	الاستهلاك المتراكم، 2003 (أ × 5 ÷ 10)
20,000,000	ب. القيمة الدفترية، 2003
45,000,000	ج. تكلفة الإهلاك
<u>22,500,000</u>	الاستهلاك المتراكم (ج × 5 ÷ 10)
22,500,000	د. تكلفة الإهلاك المستهلكة قبل التعديلات بأثر وحدات الخدمة المتبقية
<u>16,875,000</u>	هـ. مبلغ الخدمات الممكن استرداده (د × 75%)
3,125,000	خسارة الهبوط في القيمة (ب - ز)

