٢٠٠٩

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية: مادة تدريبية للمعيار الدولي
لإعداد التقارير المالية للمنشآت صغيرة ومتوسطة الحجم

الوحدة (٢١) – المخصصات والمصروفات الطارئة

المجمع العربي للمحاسبين القانونيين
The Arab Society of Certified Accountants (ASCA)

IFRS™

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية: مادة *تدريبية للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم*

بما فيها النص الكامل للقسم ٢١ "*المخصصات والمصروفات الطارئة*" من *المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم* الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية في ٩ يوليو ٢٠٠٩،

مع توضيحات مفصلة وأسئلة تقييم ذاتي ودراسات حالة.

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

شارع ٣٠ كانون

لندنEC4M 6XH

المملكة المتحدة.

هاتف: ٦٤١٠ ٧٢٤٦ ٢٠(٠) ٤٤+

فاكس: ٦٤١١ ٧٢٤٦ ٢٠(٠) ٤٤+

البريد الالكتروني info@ifrs.org

هاتف الإصدارات: ٢٧٣٠ ٧٣٣٢ ٢٠(٠) ٤٤+

فاكس الإصدارات: ٢٧٤٩ ٧٣٣٢ ٢٠(٠) ٤٤+

البريد الإلكتروني publications@ifrs.org

الموقع الالكتروني www.ifrs.org

المجمع العربي للمحاسبين القانونيين (ASCA)

ص.ب: ٩٢٢١٠٤، عمان ١١١٩٢

هاتف: ٥١٠٠٩٠٠-٦-٩٦٢+

فاكس: ٥١٠٠٩٠١-٦-٩٦٢+

عمان-المملكة الأردنية الهاشمية

بريد إلكتروني: asca.jordan@tagi.com

موقع: www.ascasociety.org

This training material has been prepared by IFRS Foundation education staff. It has not been approved by the International Accounting Standards Board (IASB). The training material is designed to assist those training others to implement and consistently apply the IFRS for SMEs. For more information about the IFRS education initiative visit
http://www.ifrs.org/Use+around+the+world/Education/Education.htm .

IFRS Foundation®
30 Cannon Street | London EC4M 6XH | United Kingdom
Telephone: +44 (0)20 7246 6410 | Fax: +44 (0)20 7246 6411
Email: info@ifrs.org Web: ww.ifrs.org

Copyright © 2010 IFRS Foundation®

Right of use
Although the IFRS Foundation encourages you to use this training material, as a whole or in part, for educational purposes, you must do so in accordance with the copyright terms below.

Please note that the use of this module of training material is not subject to the payment of a fee.
Copyright notice
All rights, including copyright, in the content of this module of training material are owned or controlled by the IFRS Foundation.

Unless you are reproducing the training module in whole or in part to be used in a stand-alone document, you must not use or reproduce, or allow anyone else to use or reproduce, any trademarks that appear on or in the training material. For the avoidance of any doubt, you must not use or reproduce any trade mark that appears on or in the training material if you are using all or part of the training materials to incorporate into your own documentation. These trademarks include, but are not limited to, the IFRS Foundation and IASB names and logos.
When you copy any extract, in whole or in part, from a module of the IFRS Foundation training material, you must ensure that your documentation includes a copyright acknowledgement that the IFRS Foundation is the source of your training material. You must ensure that any extract you are copying from the IFRS Foundation training material is reproduced accurately and is not used in a misleading context. Any other proposed use of the IFRS Foundation training materials will require a license in writing.

Please address publication and copyright matters to:
IFRS Foundation Publications Department
30 Cannon Street London EC4M 6XH United Kingdom
Telephone: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Email: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

The IFRS Foundation, the authors and the publishers do not accept responsibility for loss caused to any person who acts or refrains from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

The Arabic translation of the Training Material for the IFRS® for SMEs contained in this publication has not been approved by a review committee appointed by the IFRS Foundation. The Arabic translation is copyright of the IFRS Foundation.

IFRS™

The IFRS Foundation logo, the IASB logo, the IFRS for SMEs logo, the 'Hexagon Device', 'IFRS Foundation', 'eIFRS', 'IAS', 'IASB', 'IASC Foundation', 'IASCF', 'IFRS for SMEs', 'IASs', 'IFRS', 'IFRSs', 'International Accounting Standards' and 'International Financial Reporting Standards' ar

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية: مادة تدريبية *للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم*

بما فيها النص الكامل للقسم ٢١ "*المخصصات والمصروفات الطارئة*" من *المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم* الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية في ٩ يوليو ٢٠٠٩، مع توضيحات مفصلة وأسئلة تقييم ذاتي ودراسات حالة.

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
شارع ٣٠ كانون
لندنEC4M 6XH
المملكة المتحدة.
هاتف: ٦٤١٠ ٧٢٤٦ ٢٠(٠) ٤٤+
فاكس: ٦٤١١ ٧٢٤٦ ٢٠(٠) ٤٤+
البريد الكتروني info@ifrs.org

هاتف الإصدارات: ٢٧٣٠ ٧٣٣٢ ٢٠(٠) ٤٤+
فاكس الإصدارات: ٢٧٤٩ ٧٣٣٢ ٢٠(٠) ٤٤+
البريد الإلكتروني publications@ifrs.org
الموقع الالكتروني www.ifrs.org

تم إعداد المادة التدريبية من قبل موظفي التعليم في مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ولم يوافق عليها مجلس معايير المحاسبة المالية. وتم تصميم المادة التدريبية لمساعدة من يدربون غيرهم على تنفيذ وتطبيق *المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم* بشكل متناسق. وللمزيد من المعلومات حول مبادرة التعليم بشأن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، يرجى زيارة الموقع الالكتروني
http://www.ifrs.org/Use+around+the+world/Education/Education.htm.

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
شارع ٣٠ كانون، لندن EC4M 6XH ، المملكة المتحدة.
هاتف: ٦٤١٠ ٧٢٤٦ ٢٠(٠) ٤٤+، فاكس: ٦٤١١ ٧٢٤٦ ٢٠(٠) ٤٤+
بريد الكتروني info@ifrs.org ، الموقع الالكتروني www.ifrs.org

حق الانتفاع

بالرغم من أن مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تشجع استخدام هذه المادة التدريبية، بكاملها أو استخدام أجزاء، للغايات التعليمية، فيجب القيام بذلك وفقا لشروط حقوق التأليف الواردة أدناه .
نرجو أن تلاحظ أن استخدام هذه الوحدة من مادة التدريب لا يخضع لدفع أي رسوم.

حقوق التأليف

جميع الحقوق، بما فيها حقوق التأليف، الواردة في محتوى هذه الوحدة من المادة التدريبية مملوكة لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية .

ما لم تتم إعادة إنتاج الوحدة التدريبية بشكل جزئي أو كامل ليتم استخدامها في وثيقة مستقلة، فلا يجوز استخدام أو إعادة إنتاج أية علامات تجارية تظهر على المادة التدريبية أو فيها. ولتجنب أية شكوك، يجب عدم استخدام أو إعادة إنتاج أية علامات تجارية تظهر على المادة التدريبية أو فيها في حال استخدام كامل المادة التدريبية أو جزء منها لإدراجها في وثيقة أخرى. وتشمل هذه العلامات التجارية، على سبيل المثال لا الحصر، أسماء وشعارات مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ومجلس معايير المحاسبة الدولية .

وعند نسخ أي مستخلص، بشكل كامل أو جزئي، من وحدة من مواد تدريب مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، فينبغي ضمان شمول المستندات لإقرار حقوق تأليف بأن مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية هو مصدر المادة التدريبية. وينبغي ضمان إعادة أي مستخلص يتم نسخه من مواد تدريب مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بشكل دقيق ولا يستخدم في سياق مضلل . وينبغي الحصول على ترخيص خطي لأي استخدام أخر مقترح للمواد التدريبية لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

يرجى إرسال المسائل المتعلقة بالإصدارات وحقوق التأليف على العنوان التالي :
دائرة إصدارات مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
شارع ٣٠ كانون، لندنEC4M 6XH ، المملكة المتحدة
هاتف: ٢٧٣٠ ٧٣٣٢ ٢٠(٠) ٤٤+ فاكس: ٢٧٤٩ ٧٣٣٢ ٢٠(٠) ٤٤+
البريد الإلكتروني publications@ifrs.org
الموقع الإلكترونيwww.ifrs.org

لا تتحمل كل من مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية و المؤلف و الناشر مسؤولية أي خسارة تلحق بأي شخص يقوم أو يمتنع عن القيام بالاعتماد على المادة الواردة في هذا الإصدار سواء أكانت هذه الخسارة ناتجة عن إهمال أو غير ذلك.

لم توافق لجنة المراجعة التي عينتها مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على الترجمة العربية لمادة التدريب لمؤسسة المعايير الدولية للشركات الصغيرة و متوسطة الحجم الواردة في هذا الإصدار.

IFRS™

: “IASC Foundation”, “eIFRS”, “IAS”, “IASB”, “IASC Foundation”, “IASCF”, IFRS for SMEs’, “IASs”, “IFRIC”, “IFRS”, “IFRSs”, “International Accounting Standards”, “International Financial Reporting Standards, هي علامات تجارية تخص مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية .

المحتويات

المقدمة	١
أهداف التعلم	١
المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت صغيرة ومتوسطة الحجم	٢
مقدمة إلى المتطلبات	٢
المتطلبات والأمثلة	٥
نطاق هذا القسم	٥
الاعتراف الأولي	٩
القياس الأولي	١٣
القياس اللاحق	٢٠
المطلوبات الطارئة	٢٥
الأصول الطارئة	٢٧
الإفصاحات	٢٨
الملحق – إرشادات حول الاعتراف بالمخصصات وقياسها	٣٢
التقديرات المهمة والأحكام الأخرى	٣٨
الاعتراف الأولي	٣٨
القياس	٣٩
الإفصاح	٤٠
المقارنة مع المعايير الدولية الكاملة لإعداد التقارير المالية	٤١
اختبر معرفتك	٤٢
طبق معرفتك	٤٧
دراسة حالة (١)	٤٧
إجابة دراسة الحالة (١)	٤٩
دراسة حالة (٢)	٥٠
إجابة دراسة الحالة (٢)	٥١

أعد هذه المادة التدريبية الطاقم التعليمي في مؤسسة المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ولم يقرها مجلس معايير المحاسبة الدولية.
وقد وردت المتطلبات المحاسبة الخاصة بالمنشآت صغيرة ومتوسطة الحجم في *المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت صغيرة ومتوسطة الحجم* الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية في تموز/يوليو ٢٠٠٩.

مقدمة

تركز هذه الوحدة على محاسبة المخصصات والمصروفات الطارئة وإعداد التقارير المالية عنها وفقا للقسم (٢١) *المخصصات والمصروفات الطارئة* من *المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت صغيرة ومتوسطة الحجم*. فهي تعرف المتعلم بالموضوع وتقوده عبر النص الرسمي وتنمي فهمه للمتطلبات باستخدام الأمثلة وتشير إلى الأحكام المهمة اللازمة في محاسبة المخصصات والمطلوبات والأصول الطارئة. كما تتضمن الوحدة أسئلة أعدت لاختبار معرفة المتعلم بالمتطلبات ودراسات حالة لتنمية قدرته على إجراء محاسبة المخصصات والمطلوبات والأصول الطارئة وفقا *للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت صغيرة ومتوسطة الحجم*.

أهداف التعلم

بعد إكمال هذه الوحدة بنجاح، ينبغي أن تعرف متطلبات إعداد التقارير المالية للمخصصات والمصروفات الطارئة وفقا *للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت صغيرة ومتوسطة الحجم*. ومن خلال إكمال دراسات الحالة التي تحاكي جوانب من التطبيق الفعلي لتلك المعرفة، ينبغي أن تتحسن قدرتك على محاسبة المخصصات والمطلوبات والأصول الطارئة وفقا *للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت صغيرة ومتوسطة الحجم*. وفي سياق هذه المعايير، ينبغي أن تكون قادرا على القيام بما يأتي بشكل خاص:

- التمييز بين مخصصات أية منشأة ومطلوباتها الأخرى وتحديد المخصصات التي ينبغي محاسبتها وفقا للقسم (٢١).
- تحديد متى يجب الاعتراف بالمخصصات في البيانات المالية.
- قياس المخصصات عند الاعتراف الأولي بعده.
- إظهار المخصصات والإفصاح عنها في البيانات المالية.
- تحديد وتقدير الأثر المالي للمطلوبات والأصول الطارئة والإفصاح عنها في البيانات المالية.
- إظهار الفهم للأحكام المهمة المطلوبة في محاسبة المخصصات والمطلوبات والأصول الطارئة وإعداد التقارير المالية عنها.

المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت صغيرة ومتوسطة الحجم

تتمثل الغاية من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت صغيرة ومتوسطة الحجم في تطبيقها على البيانات المالية للأغراض العامة للمنشآت التي لا تخضع للمساءلة العامة (أنظر القسم (١)، *المنشآت صغيرة ومتوسطة الحجم*).

ويشمل *المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت صغيرة ومتوسطة الحجم* المتطلبات الإلزامية وغيرها من المواد (غير الإلزامية) المنشورة معها.

وتشمل المادة غير الإلزامية ما يأتي:

- تمهيدا يوفر مقدمة عامة إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم ويوضح غايتها وتنظيمها وصلاحيتها.
- إرشادات التنفيذ التي تشمل بيانات مالية توضيحية وقائمة تحقق للإفصاح.
- أساس الاستنتاجات الذي يلخص الاعتبارات الرئيسية لمجلس معايير المحاسبة الدولية في الوصول إلى استنتاجاته في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.
- الآراء المعارضة لعضو مجلس معايير المحاسبة الدولية الذي لم يوافق على نشر المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.

تعتبر قائمة المصطلحات في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم جزء من المتطلبات الإلزامية.

يوجد ملحقات في القسم ٢١ "المخصصات والمصروفات الطارئة" والقسم ٢٢ "الالتزامات وحقوق الملكية" والقسم ٢٣ "الإيراد" من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم. وتعتبر هذه الملحقات إرشادات غير إلزامية .

مقدمة إلى المتطلبات

تهدف البيانات المالية للأغراض العامة للمنشآت صغيرة أو متوسطة الحجم إلى توفير معلومات عن المركز المالي للمنشأة وأدائها وتدفقاتها النقدية مما يساعد في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية من قبل طيف واسع من المستخدمين ممن ليسوا في موضع يسمح لهم بطلب تقارير مصممة وفقا لاحتياجاتهم المحددة من المعلومات. ويهدف القسم (٢١) إلى وضع معايير محاسبة المخصصات والمطلوبات والأصول الطارئة وفرض الإفصاحات في الملاحظات المرفقة بالبيانات المالية لتمكين مستخدميها من فهم طبيعتها وتوقيتها ومقدارها.

وتمثل المخصصات مجموعة فرعية من المطلوبات. والمطلوب هو التزام حالي للمنشأة ناجم عن أحداث سابقة من المتوقع أن تؤدي تسويتها إلى تدفق خارج من المنشأة للموارد التي تتضمن منافع اقتصادية. والمخصص مطلوب ذو توقيت أو مقدار غير مؤكدين. ومن الأمثلة على المخصصات مطلوبات الضمانات والدعاوى القانونية وردیات الزبائن والعقود المكلفة (المسببة للخسارة) وإغلاق المنشآت وإعادة هيكلتها.

ولا يتم الاعتراف بالمخصص إلا عندما توجد واقعة سابقة التزاما حاليا ويكون هنالك احتمال حدوث تدفق صادر للموارد مع إمكانية تقدير مقدار الالتزام بشكل موثوق. وتقاس المخصصات بأفضل تقدير للمبلغ اللازم لتسوية الالتزام بتاريخ إعداد التقرير مع تقديم الإفصاحات المحددة (أنظر المخطط [١] أدناه).

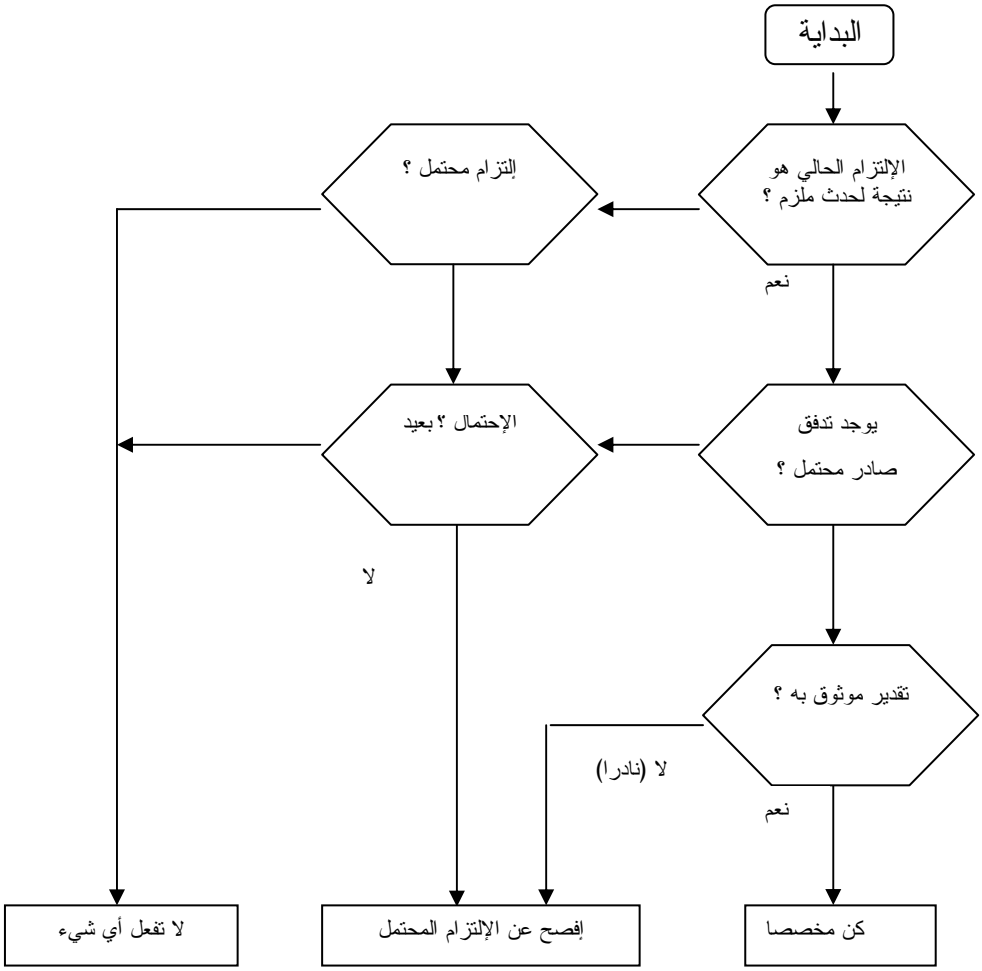
ملاحظة: لا يشكل الاستحقاق المسموح به لضريبة الدخل المحلية أو غير ذلك من الغايات التنظيمية بالضرورة نفس النفقة أو الالتزام الذي يجب الاعتراف به لغايات إعداد التقارير المالية.

وينشأ الالتزام الطارئ حين (أ) يكون هنالك التزام محتمل ناشئ عن أحداث سابقة لا تأكد وجودها إلا بحدوث أو عدم حدوث حدث مستقبلي أو أكثر من الأحداث غير المؤكدة التي لا تقع كليا تحت سيطرة المنشأة أو (ب) يكون هنالك التزام حالي ناشئ عن أحداث سابقة ولكنه من غير المحتمل أن يلزم حدوث تدفق صادر للموارد التي تتضمن منافع اقتصادية لتسوية الالتزام أو أن مقدار الالتزام لا يمكن قياسه بقدر كاف من الموثوقية.

وباستثناء الالتزامات الطارئة الخاصة بالمنشأة المستملكة في اندماج أعمال (أنظر الفقرة [٢١-١٢]) لا يتم الاعتراف بالالتزامات الطارئة في بيان المركز المالي. إلا أنه يتم الاعتراف بها في الملاحظات في ظروف محددة (أنظر المخطط [١] أدناه).

وبعبارة أخرى، يصنف هذا القسم الالتزامات في فئتين وهما – المخصصات والالتزامات الطارئة. فما يستوفي معايير الالتزام منها يصنف كمخصصات. وما لا يستوفي معايير الاعتراف يصنف كالتزامات طارئة. كما تشمل الالتزامات الطارئة الالتزامات المحتملة. ولا تستوفي الالتزامات المحتملة تعريف الالتزام. وتصنيف الالتزامات مهم نظرا للاعتراف بالمخصصات في بيان المركز المالي للمنشأة بينما لا يتم الاعتراف بالالتزامات الطارئة.

المخطط (١) – شجرة القرار



الأصل الطارئ أصل محتمل ينشأ عن أحداث سابقة ويتم تأكيد وجوده بحدوث أو عدم حدوث حدث أو أكثر من الأحداث المستقبلية غير المؤكدة التي لا تسيطر عليها المنشأة بالكامل. ولا يتم الاعتراف بالأصول الطارئة في بيان المركز المالي. إلا أنه يتم الإفصاح عنها في الملاحظات في ظروف محددة.

وفي حالات نادرة جدا، قد يترتب على الإفصاح عن بعض المعلومات المطلوبة بخصوص المخصصات والالتزامات الطارئة والأصول الطارئة أو كلها أن يشكل تهديدا خطيرا لمركز المنشأة المعنية. وفي تلك الحالات يسمح للمنشأة بالقيام بإفصاحات بديلة محددة. إلا أنه لا يعفى من متطلبات الاعتراف بالمخصصات وقياسها (أي أن على المنشأة الاعتراف بالمخصصات وقياسها بأفضل تقدير للمبلغ اللازم لتسوية الالتزام بتاريخ إعداد التقرير).

وتنطبق متطلبات أخرى على الاعتراف بالالتزامات الطارئة للمنشأة المستملكة في اندماج أعمال وقياسها (أنظر الفقرة [٢١-١٢]).

المتطلبات والأمثلة

تم تحديد محتويات القسم (٢١) *المخصصات والمصروفات الطارئة* من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت صغيرة ومتوسطة الحجم فيما يلي وتظليلها باللون الرمادي. وتعتبر قائمة المصطلحات في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم جزء من المتطلبات. وتكون في المرة الأولى التي تظهر فيها في القسم (٢١) **بخط غامق**. ولم يتم تظليل الملاحظات والأمثلة التي تم إدراجها من قبل موظفي التعليم في مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وتم عرض الملاحظات الأخرى لموظفي التعليم في مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بين أقواس ***بخط غامق ومائل***. ولا تشكل الإضافات التي قام بها الموظفون جزء من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم ولم تتم الموافقة عليها من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية.

نطاق القسم

٢١-١ ينطبق هذا القسم على جميع **المخصصات** (أي الالتزامات ذات الوقت والمقدار غير المؤكدين)، **والالتزامات الطارئة والأصول الطارئة** باستثناء المخصصات التي تغطيها الأقسام الأخرى من هذا المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية. ويشمل ذلك المخصصات المتعلقة بما يأتي:

أ) الإيجارات (القسم ٢٠ *الإيجارات*). غير أن هذا القسم يتناول الإيجارات التشغيلية التي أصبحت مكلفة.

ب) عقود الإنشاءات (القسم ٢٠ *الإيرادات*).

ج) التزامات منافع الموظفين (القسم ٢٨ *منافع الموظفين*).

د) ضريبة الدخل (القسم ٢٩ *ضريبة الدخل*).

ملاحظات

لا تنطبق متطلبات هذا القسم على الالتزامات المالية. إذا تتم محاسبة الالتزامات المالية وفقا لمتطلبات القسم (١١) *الأدوات المالية الأساسية*.

ويتناول القسم (١٩) *اندماج الأعمال والشهرة* معالجة المنشأة المتملكة للالتزامات الطارئة التي تتولاها في اندماج الأعمال.

والالتزام التزام حالي للمنشأة ناجم عن أحداث سابقة من المتوقع أن تؤدي تسويته إلى تدفق صادر من المنشأة للموارد التي تتضمن منافع اقتصادية. وتشكل المخصصات مجموعة فرعية من الالتزامات. وتتميز عن الالتزامات الأخرى كالذمم الدائنة التجارية والمستحقات لأنها تتصف بعدم التأكد من وقت ومقدار الإنفاق المستقبلي اللازم لتسويتها. وتشكل الذمم الدائنة التجارية التزامات بالدفع مقابل البضائع أو الخدمات التي تم الحصول عليها أو توريدها وإصدار فواتير بها أو سبق الاتفاق عليها مع المورد. والمستحقات مطلوبات لدفع مقابل البضائع أو الخدمات التي تم استلامها ولم يتم الدفع مقابلها أو سبق الاتفاق عليها مع المورد (كما قد تتعلق بالمبالغ المستحقة للموظفين). ورغم أنه قد يكون من الضروري أحيانا تقدير وقت المستحقات أو مقدارها، فإن الشكوك بشكل عام أقل بكثير منها في حالة المخصصات.

وتحدد الفقرة (٢-٢٠) من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت صغيرة ومتوسطة الحجم أن من الخصائص الضرورية للالتزام وجود التزام حالي للمنشأة بالتصرف أو العمل بطريقة معينة.

وقد يكون الالتزام التزاما قانونيا أو حكميا. فالالتزام القانوني نافذ قانونا نتيجة لعقد ملزم أو متطلب قانوني. أما الالتزام الحكمي فهو التزام ناجم عن أفعال المنشأة وتقدم الفقرة (٢١-٦) أدناه شرحا أوسع له.

وقد جرت العادة في بعض المناطق بموجب المبادئ المحاسبية المتعارف عليها محليا على أن يتم الاعتراف بالتزام "الاحتياطيات العامة" للخسائر المستقبلية المحتملة غير المحددة من منطلق التحفظ أو الحصافة. ويشار إلى ذلك أحيانا بالمخصصات. ولا تستوفي هذه الاحتياطيات تعريف المخصص أو الالتزام بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت صغيرة ومتوسطة الحجم. ومن هنا يحظر الاعتراف بهذه "الاحتياطيات العامة" كالتزامات.

وعلى غرار ذلك، لا تشكل الالتزامات الناشئة عن الأعمال المستقبلية للمنشأة، مهما كانت محتملة، التزامات حالية ولذلك فإنها لا تستوفي تعريف المخصص أو الالتزام. وعلى سبيل المثال، لا يصح الاعتراف بمخصص للخسائر المستقبلية المتوقعة لانتفاء وجود التزام حالي للمنشأة بتكبد تلك الخسائر (فباستطاعة المنشأة التوقف عن العمليات المولدة للخسائر المستقبلية مثلا). غير أن من المهم أن ندرك أن توقع الخسارة قد يكون مؤشرا على انخفاض قيمة بعض أصول المنشأة، ويغطي القسم (٢٧) *انخفاض قيمة الأصول* الاعتراف بخسائر انخفاض القيمة. وإذا دخلت المنشأة في عقد مكلف (أنظر الفقرة ٢١/أ-٢ في ملحق القسم ٢١) يقع على المنشأة بموجبه التزام لا يمكن تفاديه بتكبد خسارة، يكون من المناسب عندها وضع مخصص لتلك الخسارة لكونها ناشئة عن حدث سابق – الدخول في عقد ملزم – لا من أنشطة مستقبلية مسببة للخسارة يمكن تفاديها.

أمثلة – المخصصات

مثال (١) أدت المخلفات الناتجة عن عملية الإنتاج لإحدى المنشآت إلى تلويث المياه الجوفية مصنعها. وفي دعوى قضائية مرفوعة ضد المنشأة المذكورة، طالب أعضاء من المجتمع المحلي بتعويض عن الأضرار التي لحقت بصحتهم نتيجة للتلوث. وقد أقرت المنشأة بخطئها وتنظر المحكمة بحجم التعويض الذي ستحكم به لصالح أعضاء المجتمع المحلي. ولا يعرف متى سيصدر الحكم غير أن محامي المنشأة يتوقعون صدوره خلال عامين ويقدرون أن يتراوح حجم التعويض الذي ستحكم به المنشأة بين مليون وثلاثين مليون وحدة عملة[١].

يقع على المنشأة التزام ذو وقت ومقدار غير مؤكدين (أي مخصص). وفي نهاية فترة إعداد التقارير فعلى المنشأة التزام قانوني بتعويض أعضاء المجتمع المحلي عن الأضرار التي تسببت بها. وبما أن المحكمة تنظر في حجم التعويض الذي سيدفع فإن مقدار التعويض المستقبلي غير مؤكد. كما أن عدم التأكد من الزمن الذي ستستغرقه المحاكمة يجعل وقت دفع التعويض غير مؤكد.

مثال (٢) أدت المخلقات الناتجة عن عملية الإنتاج لإحدى المنشآت إلى تلويث المياه الجوفية في مصنعها. وما من قضية مرفوعة في هذا المثال. غير أن القانون يفرض على المنشأة معالجة البيئة الملوثة.

وتقدر المنشأة أن تتراوح تكلفة المعالجة بين مليون و(١٥) مليون وحدة عملة. ولا تعرف المنشأة التاريخ الذي يجب عليها أن تكمل عملية المعالجة فيه.

يقع على المنشأة التزام ذو وقت ومقدار غير مؤكدين (أي مخصص). وفي نهاية فترة إعداد التقارير فإن المنشأة ملزمة قانونا بمعالجة الضرر الذي سببته للبيئة. ووقت ومقدار التدفقات النقدية اللازمة لإصلاح البيئة غير مؤكدين.

[١] في هذا المثال، وجميع الأمثلة الأخرى في هذه الوحدة، يعبر عن المبالغ النقدية بوحدة العملة.

مثال (٣) يمنح أحد الصانعين كفالات لمن يشترون بضائعه. ووفقا لأحكام الكفالة يلتزم الصانع بمعالجة العيوب المصنعية التي تظهر على البضائع بإصلاحها أو استبدالها خلال ثلاث سنوات من تاريخ بيعها للمشترين.

وبتاريخ ٣١ كانون ثاني/يناير سنة س، تم اكتشاف عيب مصنعي في البضائع المصنوعة خلال الفترة من ١ كانون أول/ديسمبر إلى ٣١ كانون ثاني/يناير سنة س.

وبتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ص (تاريخ إعداد التقارير في المنشأة) كانت المنشأة تحتفظ بما يقرب من مبيعات أسبوع واحد في المخزون.

ولم ينته إعداد التقارير المالية للمنشأة للسنة المالية المنتهية في ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ص بعد.

هنالك ثلاث فئات منفصلة يجب النظر في كل منها بشكل منفصل.

الفئة الأولى: البضائع المعيبة المباعة بتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ص أو قبل ذلك

يتمثل الحدث الملزم في بيع المنتج بالكفالة. فبتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ص، تكون المنشأة ملزمة قانونا بمعالجة البضائع المعيبة المباعة لزبائنها. وليس هنالك وقت أو مقدار مؤكدان لهذا الالتزام (أي مخصص).

الفئة الثانية: البضائع المعيبة المحتفظ بها بتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ص

بتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر لم يكن لدى المنشأة التزام حالي بمعالجة البضائع المعيبة غير المباعة والتي تحتفظ بها في المخزون. ووفقا لذلك، فيجب ألا تعترف المنشأة بمخصص يتعلق بالمخزون المعيب بتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ص. إلا أن على المنشأة أن تتحقق من انخفاض قيمة المخزون وفقا للقسم (٢٧) *انخفاض قيمة الأصول*.

وفيما يتعلق بهذه الفئة، يمثل اكتشاف العيوب المصنعية في كانون ثاني/يناير سنة س حدثا معدلا بعد انتهاء فترة إعداد التقارير (أنظر القسم ٣٢ *الأحداث التالية لانتهاء فترة إعداد التقارير*). ويوفر ذلك دليلا على العيب المصنعي في المخزون المحتفظ به بتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ص.

الفئة الثالثة: البضائع المعيبة المصنوعة في سنة س

بتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ص لم يكن لدى المنشأة التزم حالي بمعالجة البضائع المعيبة التي قد تصنعها في المستقبل. ووفقا لذلك، فيجب ألا تعترف المنشأة بتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ص بمخصص يتعلق بالبضائع المعيبة المصنوعة سنة ص.

وفيما يتعلق بهذه الفئة، يمثل اكتشاف العيوب المصنعية في كانون ثاني/يناير سنة س حدثا غير معدل بعد انتهاء فترة إعداد التقارير (أنظر القسم ٣٢ *الأحداث التالية لانتهاء فترة إعداد التقارير*).

أمثلة – غير المخصصات – بدون حدث ملزم

مثال (٤) قررت إحدى المنشأة التي تقوم بتشغيل عشر محطات وقود وتملك الأراضي والمباني المقام عليها تلك المحطات ألا تشتري تأمينا ضد الحريق لتلك المباني، وإنما أن "تؤمن عليها بنفسها" في حالة الخسائر الناجمة عن الحرائق. وباستطاعة المنشأة أن تقدر الاحتمال الإحصائي لوقوع خسائر ناجمة عن الحريق ومقدار تلك الخسائر بشكل موثوق (تبلغ الخسارة تقريبا ١٠٠٠٠٠ وحدة عملة مرة كل عشر سنوات). وتريد المنشأة الاعتراف بمخصص مقداره (١٠٠٠٠) وحدة عملة والنفاقات المتعلقة به لكل سنة من السنوات العشر القادمة لتعكس خسارتها المتوقعة. وتدعي المنشأة أن هنالك احتمال كبير بوقوع الخسارة وأن بالإمكان قياس مقدارها بشكل موثوق وأنها إذا قامت بشراء تأمين فسيكون عليها الاعتراف بنفقة في كل فترة من فترات إعداد التقارير.

إن احتفاظ المنشأة بخطر الحريق لا ينشئ التزاما يعترف به كمخصص. فالمنشأة التي اشترت تأمينا دفعت لنقل الخطر إلى طرف ثالث، ويتم الاعتراف بتلك الدفعة كأصل (الدفع المسبق للخدمات) بتاريخ أدائها ومن ثم يتم الاعتراف بها كنفقة في الأرباح أو الخسائر على مدى فترة استهلاك التغطية التأمينية؛ سواء وقعت خسائر ناجمة عن الحريق أم لم تقع.

ويمثل وقوع حريق في إحدى المحطات حدثا يستلزم التحقق من انخفاض قيمة الأصل المتضرر بالحريق. وقد يؤدي اختبار انخفاض القيمة إلى الاعتراف بخسارة انخفاض قيمة في الأرباح أو الخسائر.

مثال (٥) يقوم أحد مشغلي منتجعات التزلج بتشغيل عمل متقلب يمر "بسنوات جيدة" و"سنوات سيئة" تعتمد بشكل رئيس على حالة الطقس. وتعتقد المنشأة أنن نظرا لتقلب عوائدها فمن الحكمة تأجيل الاعتراف بقسم من الأرباح المتحققة في "سنة جيدة" إلى "السنة السيئة" الحتمية وذلك بالاعتراف بمخصص في "السنة الجيدة" ومن ثم عكسه في "السنوات السيئة". ومالكو المنشأة متفقون على الاعتراف بالمخصص المذكور في السنة الجيدة. كما يسمح قانون ضريبة الدخل المحلي بتأجيل قسم من الأرباح المتحققة في "سنة جيدة" للمساعدة على ضمان امتلاك مشغلي منتجع التزلج للنقد اللازم لمواصلة العمل في "السنوات السيئة". أما قيمة استحقاق المنشأة وفقا للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت صغيرة ومتوسطة الحجم فيستند إلى قانون الضريبة.

ليس على المنشأة التزام في نهاية "السنة الجيدة" بدفع أي شيء لأي أحد بانتظار "السنة السيئة". ولا يجوز الاعتراف بمخصص وفقا للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت صغيرة ومتوسطة الحجم نظرا لعدم وجود التزام.

ملاحظة: ليس الاستحقاق المسموح به لغايات ضريبة الدخل بالضرورة نفس النفقة أو الالتزام الذي يجب الاعتراف به لغايات إعداد التقارير المالية.

مثال (٦) تقوم إحدى المنشآت بتشغيل منجم مفتوح في منطقة تنص قوانين إعادة التأهيل البيئي فيها على ضرورة طمر جميع فتحات المناجم التي يزيد عمقها عن (١٠) أمتار بالكامل بحلول ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٢٠س وإلا ترتبت غرامة كبيرة على شركة التنقيب التي قامت بحفر تلك الحفر.

وتشير تقارير علماء الجيولوجيا إلى قدرة المنشأة على استخراج كميات كبيرة من خام الحديد لمدة لا تقل عن (٢٠) سنة. ويقع الخام على عمق (١٥) مترا تحت سطح الأرض.

وبتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة س، لم تكن المنشأة قد بدأت التنقيب بعد.

ليس لدى المنشأة التزام حالي بتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة س. وباستطاعتها تفادي تكلفة طمر المنجم والغرامة معا بالتوقف عن عملية التنقيب قبل أن يصل عمق الحفر إلى (١٠) أمتار.

وبتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ١س كانت المنشأة قد حفرت حفرة عمقها (٥) أمتار. ومن المرجح أن تستمر المنشأة في التنقيب إلى عمق يتجاوز (١٠) أمتار في المستقبل مما يجعلها ملزمة بطمر كل جميع الحفر.

وليس على المنشأة التزام حالي بتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة س نظرا لكون عمق الحفرة أقل من (١٠) أمتار. وباستطاعتها تفادي تكلفة طمر المنجم والغرامة معا بالتوقف عن عملية التنقيب قبل أن يصل عمق الحفر إلى (١٠) أمتار.

وبتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٢س، كانت المنشأة قد حفرت حفرة عمقها (١٢) مترا.

فهنالك التزام حالي بتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٢س نظرا لأن القانون يفرض على المنشأة طمر الحفر القائمة التي يزيد عمقها على (١٠) أمتار. كما أنه ليس لدى المنشأة بديل واقعي لطمر الحفرة (أو دفع الغرامة).

٢١-٢ لا تنطبق متطلبات هذا القسم على العقود التنفيذية إلا إذا كانت **عقودا مكلفة**. والعقود التنفيذية عقود لم يقم أي من الطرفين بأداء التزاماته بموجبها أو قام كلاهما بأداء جزء متساو من التزاماته بموجبها.

[راجع: ملحق القسم ٢١، مثال رقم ٢]

٢١-٣ تستخدم كلمة "مخصص" أحيانا في سياق بنود كالإهلاك أو انخفاض قيمة الأصول والذمم المدينة غير القابلة للتحصيل. وهي تمثل تعديلات **للقيمة المسجلة** للأصول وليست اعترافا بالالتزامات، ولذلك فإنها لا تدخل في هذا القسم.

الاعتراف الأولي

٢١-٤ على المنشأة الاعتراف بمخصص في الحالات الآتية فقط:

أ) أن يكون على المنشأة التزام **بتاريخ إعداد التقارير** نتيجة لحدث سابق؛ ***[راجع: الفقرة ٢١-٥].***

ب) أن يكون من **المحتمل** (أي من الأرجح) أن يكون على المنشأة نقل المنافع الاقتصادية في التسوية: ***[راجع: ملحق القسم ٢١، ولا سيما المثال رقم ٩].***

ج) وأن تكون قيمة الالتزام قابلة للتقدير بشكل موثوق.

[راجع: ملحق القسم ٢١، الأمثلة ٢-٥ و ٧ و ٩].

[للاطلاع على أمثلة لا تستوفي معايير الاعتراف، راجع ملحق القسم ٢١، الأمثلة ١ و ٦ و ٨].

ملاحظات

التقدير الموثوق للالتزام

يشكل استخدام التقديرات جزءا ضروريا من إعداد التقارير المالية ولا يمس موثوقيتها. ويصدق ذلك بشكل خاص في حالة المخصصات ذات الطبيعة غير المؤكدة أكثر من معظم البنود الأخرى في بيان المركز المالي.

وفي الحالات النادرة جدا التي لا يمكن فيها إجراء تقدير موثوق يكون هنالك التزام لا يمكن الاعتراف به. ويتم الإفصاح عن ذلك الالتزام كالتزام طارئ (أنظر الفقرة ٢١-١٢).

أمثلة – الاعتراف الأولي بالمخصص

مثال (٧) يمنح أحد الصانعين كفالات عند بيع منتجه للمشترين. وبموجب أحكام عقد البيع يلتزم الصانع بمعالجة عيوب التصنيع التي تظهر خلال ثلاث سنوات من تاريخ البيع بإصلاح البضائع أو استبدالها. واستنادا إلى التجربة فمن المحتمل نشوء بعض المطالبات بموجب الكفالات.

يجب الاعتراف بأفضل تقدير للمبلغ اللازم لتسوية الالتزام (أنظر الفقرة ٢١-٧) كمخصص عند تقديم المنشأة للكفالات. كما يدخل المبلغ في الأرباح أ، الخسائر للفترة التي تمنح خلالها المنشأة الكفالات لزبائنها.

ملاحظة: لقد وضح المثال رقم (٤) عدم الاعتراف بمخصص للخسائر المؤمن عليها ذاتيا والتي لم تقع بعد مهما كان المبلغ قابلا للقياس بموثوقية. وسبب ذلك أنه إلى أن يحدث حريق لحدث آخر "مؤمن عليه ذاتيا" فليس هنالك حدث سابق يجعل المنشأة ملزمة بأي تدفق صادر للموارد. وتختلف الكفالات عن ذلك. فهنالك حدث سابق يلزم المنشأة بإصلاح البضائع أو استبدالها – وهو بيع المنتجات بكفالة.

مثال (٨) في دعوى قضائية مرفوعة ضد إحدى المنشآت، يطلب مجموعة من الناس مجتمعين تعويضا عن الأضرار التي لحقت بصحتهم نتيجة لتلوث أرض قريبة يعتقد أنه ناتج عن مخلفات عملية الإنتاج الخاصة بالمنشأة. وليس من المؤكد أن تكون المنشأة المذكورة هي مصدر التلوث نظرا لعمل منشآت عدة في نفس المنطقة تنتج مخلفات مشابهة كما أن مصدر التسرب غير واضح. وتنكر المنشأة ارتكاب أي خطأ نظرا لاتخاذها إجراءات احترازية لتجنب مثل هذه التسريبات ولذا فإنها تدافع عن موقفها بقوة. إلا أنه ليس باستطاعة المنشأة التأكد من أنها لم تتسبب بالتسرب ولن يعرف المخطئ الحقيقي إلا بعد إجراء اختبارات مكثفة. ايتزقع محامو المنشأة صدور حكم المحكمة خلال عامين تقريبا. وإذا خسرت المنشأة القضية فمن المرجح أن يتراوح التعويض بين مليون و (٣٠) مليون وحدة عملة.

استنادا إلى الحقائق الواردة أعلاه، يبدوا أنه من غير المؤكد ما إذا كان على المنشأة التزام حالي – فالقضية تفصل فيها المحكمة. ويعتبر الحدث السابق منشئا لالتزام حالي، مع مراعاة جميع الأدلة المتوفرة، إذا كان من المحتمل وجود التزام حالي بتاريخ إعداد التقارير.

ومع مراعاة جميع الأدلة المتوفرة، إذا كان من المحتمل أن تخسر المنشأة القضية فيعتبر أن عليها التزاما حاليا أي التزام ذو وقت ومقدار غير مؤكدين (مخصص).

ومع مراعاة جميع الأدلة المتوفرة، إذا كان من المحتمل أن تنجح المنشأة في دفاعها في القضية فيكون على المنشأة التزام محتمل أي التزام طارئ (أنظر الفقرة ٢١-١٢).

٢١-٥ على المنشأة الاعتراف بالمخصص كالتزام في بيان المركز المالي والاعتراف بقيمة المخصص كنفقة إلا إذا كان قسم آخر من هذا المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية يتطلب الاعتراف بالتكلفة كجزء من تكلفة أصل ما كالمخزون أو الممتلكات والمنشآت والمعدات.

أمثلة – الاعتراف الأولي بالمخصص كجزء من تكلفة أصل من الأصول

مثال (٩) قامت إحدى المنشآت بتشييد قطعة من المعدات لاستخدامه في عمليات التصنيع. ونظرا لتشييد هذا الأصل فإن القانون يتطلب من المنشأة أن تقوم عند انتهاء عمره المفيد بتفكيكه وتجهيزه لإعادة التدوير وتسليمه للمرفق المختص بإعادة التدوير في الحكومة المحلية.

ويجب الاعتراف بأفضل تقدير للمبلغ اللازم لتسوية الالتزام (أنظر الفقرة ٢١-٧[ب]) كمخصص (التزام) عند تشييد المنشأة. كما يدخل هذا المبلغ في تكلفة المنشأة (أصل) وفقا للفقرة (١٧-١٠[ج]) من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت صغيرة ومتوسطة الحجم وليس في الأرباح أو الخسائر في فترة التشييد. ويؤدي ذلك إلى زيادة تكلفة الأصل (أي قطعة المعدات) بنفس المقدار المعترف به كمخصص. ويتم الاعتراف بالمبلغ المضاف إلى تكلفة الأصل كإهلاك على مدى العمر المفيد لذلك الأصل (أنظر القسم ١٧ *الممتلكات والمنشآت والمعدات*). ويضاف إهلاك معدات التصنيع بشكل عام إلى تكلفة المخزون الذي يتم إنتاجه. ويتم الاعتراف بتكلفة المخزون الذي يتم إنتاجه في الأرباح أو الخسائر عند الاعتراف بالإيراد المتعلق بذلك. وينشأ الالتزام بتفكيك المعدات وإعادة تدويرها عن تشييدها.

مثال (١٠) يؤدي التدفق الناتج عن عملية التصنيع في إحدى المنشآت إلى تلويث الأرض التي تعمل عليها. وعلى المنشأة إعادة الأرض إلى حالتها الأولى عند انتهاء العمر المفيد للمنشأة.

يجب الاعتراف بأفضل تقدير للمبلغ اللازم لتسوية الالتزام (أنظر الفقرة ٢١-٧[ب]) كمخصص (التزام) عند تسبب المنشأة بتلويث الأرض – الالتزام بإعادة البيئة إلى حالتها الأولى ينشأ عن عملية التصنيع.

٢١-٦ إن الشرط الوارد في الفقرة (٢١-٤[أ]) (الالتزام بتاريخ إعداد التقارير نتيجة لحدث سابق) يعني أنه ليس لدى المنشأة بديل واقعي لتسوية الالتزام. وقد يحدث ذلك حين يكون على المنشأة التزام قانوني يفرضه القانون أو حين يكون عليها **التزام حكمي** لأن الحدث السابق (الذي قد يكون من أعمال المنشأة) قد أنشأ توقع صيحا لدى الأطراف الأخرى بأن تقوم المنشأة بأداء الالتزام. ولا تستوفي الالتزامات التي ستنشأ عن الأعمال المستقبلية للمنشأة (أي أداؤها لعملها في المستقبل) الشرط الوارد في الفقرة (٢١-٤[أ]) مهما كانت درجة احتمال وقوعها وحتى إن كانت تعاقدية. ولتوضيح ذلك، ونظرا للضغوط التجارية أو المتطلبات القانونية، فقد تنوي المنشأة أو تحتاج إلى الإنفاق كي تعمل بطريقة معينة في المستقبل (كتركيب مصفيات الدخان في نوع معين من المصانع مثلا). وبما أن باستطاعة المنشأة تفادي الإنفاق المستقبلي بأعمالها المستقبلية، كأن تغير طريقة عملها أو تبيع المصنع مثلا، فليس عليها التزام حالي بذلك الإنفاق المستقبلي ولا يتم الاعتراف بمخصص لذلك.

[للاطلاع على أمثلة عن الالتزامات الحكمية راجع ملحق القسم ٢١، الأمثلة ٣ و ٥ و ٧].

ملاحظات

تنص الفقرة (٢-٢٠) من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت صغيرة ومتوسطة الحجم على أن من الخصائص الضرورية للالتزام أن يكون على المنشأة التزام حالي بالتصرف أو العمل بطريقة معينة. وقد يكون الالتزام قانونيا أو حكميا. فالالتزام القانوني مفروض قانونا نتيجة لعقد ملزم أو متطلب قانوني. أما الالتزام الحكمي فهو التزام ناجم منبثق عن أعمال المنشأة عند تحقق الآتي:

(أ) أن تكون النشأة، كن خلال نمط ثابت من الممارسات السابقة أو السياسات المعلنة أو بيانات حالية محددة بما يكفي، قد أشارت إلى الأطراف الأخرى بأنها ستتقبل مسؤوليات معينة.

(ب) ونتيجة لذلك، فقد أوجدت المنشأة توقعا صحيحا لدى تلك الأطراف الأخرى بأنها ستقوم بأداء تلك المسؤوليات.

أمثلة – الحدث الملزم

مثال (١١) قدمت إحدى المنشآت تعهدا خطيا بالمساهمة بمبلغ مالي كبير لتشييد مركز جديد للفنون الأدائية في مجتمعها المحلي، وظهر مدراء المنشأة في مؤتمر صحفي للإعلان عن هذا التعهد. وبموافقة المنشأة، قامت المؤسسة الخيرية التي تتولى بناء مركز الفنون بالإشارة إلى تعهد المنشأة في المواد الصادرة عنها لطلب تعهدات أخرى تجاه تشييد المركز. ولا تعد التعهدات الممنوحة للمؤسسات الخيرية ملزمة قانونا بموجب القانون المحلي.

ورغم أن التعهد غير ملزم قانونا فبمشاركة المنشأة في المؤتمر الصحفي والسماح باستخدام اسمها للحصول على التعهدات فقد أشارت المنشأة إلى قبولها الالتزام بالوفاء بتعهدها وأوجدت توقعا صحيحا لدى مركز الفنون بأنها ستفي بذلك (أي أن تصرفاتها أنشأت التزاما حكميا). وعلى المنشأة الاعتراف بمخصص لذلك.

مثال (١٢) أدت المخلفات الناتجة عنة عملية الإنتاج الخاصة بإحدى المنشآت إلى تلويث المياه الجوفية في مصنعها. ولا يفرض القانون على المنشأة إعادة البيئة الملوثة إلى حالتها الأولى وليست هنالك قضية منظورة أمام المحكمة. إلا أن المنشأة أصدرت إعلانا عاما قبل نهاية فترة إعداد التقارير الحالية مفاده أنها ستقوم بإعادة البيئة الملوثة إلى حالتها الأولى خلال الشهور الاثني عشر القادمة.

لقد أشارت المنشأة للعامة بأنها ستقبل مسؤولية إعادة البيئة الملوثة إلى حالتها الأولى وأوجدت نتيجة لذلك توقعا صحيحا لديهم بأنها ستؤدي هذه المسؤولية. ولذا فعلى المنشأة التزام حكمي في نهاية فترة إعداد التقارير بإصلاح الضرر الذي لحق بالبيئة. أما مقدار التدفقات النقدية اللازمة لإصلاح البيئة فغير مؤكدة. فعلى المنشأة التزام ذو مقدار ووقت غير مؤكدين (أي مخصص).

القياس الأولي

٢١-٧ على المنشأة قياس المخصص بأفضل تقدير للمبلغ اللازم لتسوية الالتزام بتاريخ إعداد التقارير. وأفضل تقدير هو المبلغ الذي ستدفعه المنشأة بشكل منطقي لتسوية الالتزام عند انتهاء فترة إعداد التقارير أو لنقله إلى طرف ثالث بذلك التاريخ.

أ) إذا تضمن المخصص عددا كبيرا من البنود فإن تقدير المبلغ يعكس درجة أهمية جميع النتائج الممكنة وفقا لرجة احتمال كل منها. ولذلك فسيختلف المخصص حسب درجة احتمال خسارة مبلغ معين كأن تكون مثلا (٦٠) أو (٩٠) في المائة. وحين يكون هنالك مدى متصل من النتائج الممكنة وتكون درجة احتمال كل نقطة على ذلك المدى مساوية لدرجة احتمال أية نقطة أخرى، يتم استخدام النقطة المتوسطة للمجال.

[راجع: ملحق القسم ٢١، مثال رقم ٤].

ب) إذا نشأ المخصص عن التزام واحد فقد تكون النتيجة الأكثر احتمالا أفضل تقدير للمبلغ اللازم لتسوية الالتزام. غير أنه حتى في تلك الحالة فإن المنشأة تنظر في النتائج الممكنة الأخرى. وإذا كانت النتائج الممكنة الأخرى في أغلبها أكبر أ، أقل من النتيجة الأرجح، يكون أفضل تقدير مبلغا أكبر أو أقل.

ملاحظات

يشكل استخدام التقديرات جزءا أساسيا من إعداد التقارير المالية ولا يمس بموثوقيتها. ويصدق ذلك بشكل خاص في حالة المخصصات التي هي بطبيعتها أقل تأكيدا من معظم البنود الأخرى في بيان المركز المالي. وقد يلزم إجراء حكم تقديري لقياس المخصصات. ويمكن إجراء التقديرات في جميع الحالات تقريبا بقدر كاف من الموثوقية للاعتراف بمخصص ما.

ويتمثل أفضل تقدير للإنفاق اللازم لتسوية الالتزام الحالي بالمبلغ الذي ستدفعه المنشأة بشكل معقول لتسوية الالتزام عند انتهاء فترة إعداد التقارير أو لنقله إلى طرف ثالث بذلك التاريخ. وقد يكون من المستحيل أو المكلف جدا تسوية الالتزام أو نقله إلى طرف ثالث في نهاية فترة إعداد التقارير. إلا أن تقدير المبلغ الذي ستدفعه المنشأة بشكل معقول لتسوية الالتزام أو نقله يعطي أفضل تقدير للإنفاق اللازم لتسوية الالتزام الحالي عند انتهاء فترة إعداد التقارير.

وتطبق المنشأة الحكم عند قياس مبلغ التسوية التقديري. ويجب أن يعكس ذلك الحكم الخبرة من عمليات مشابهة وأن يأخذ في الاعتبار أي دليل على الشروط التي كانت قائمة بتاريخ إعداد التقارير والتي أنتجتها أحداث بعد تاريخ إعداد التقارير ولكن قبل إجازة إصدار التقارير المالية. ويتضمن القسم (٣٢) *الأحداث اللاحقة لانتهاء فترة إعداد التقارير* (الفقرة ٣٢-٥[أ]) مثالا على حدث لاحق لتاريخ إعداد التقارير – تسوية قضية قانونية – قد يؤثر على الاعتراف بالمخصص وقياسه.

ولا تنعكس الأحداث المستقبلية التي قد تؤثر على المبلغ اللازم لتسوية الالتزام (كالتغير المستقبلي في التقنية التي تخفض تكاليف إصلاح الموقع) على مقدار المخصص إلا عند توفر دليل موضوعي كاف على أن تلك الأحداث سوف تقع. ولذا فإن المنشأة، على سبيل المثال، لا تتوقع تطوير تقنية جديدة كليا.

[تتمة الفقرة ٢١-٧] إذا كان تأثير قيمة الوقت **جوهريا**، يكون مقدار المخصص هو **القيمة الحالية** للمبلغ المتوقع أن يلزم لتسوية الالتزام. ويكون معدل (أو معدلات) الخصم معدلا (أو معدلات) سابقا للضريبة يعكس التقديرات السوقية الحالية للقيمة الوقتية للمال. ويجب أن تظهر المخاطر المتعلقة بالالتزام إما في معدل الخصم أو في تقدير المبالغ اللازمة لتسوية الالتزام وليس فيهما معا.

ملاحظات

في بعض الحالات يكون من الضروري احتساب التدفق النقدي المخصوم لتحديد القيمة الحالية لمبلغ التسوية لتقدير ما إذا كانت القيمة الوقتية للمال جوهرية. إلا أنه في حالات أخرى قد يتضح أن تعديل القيمة الوقتية للمال قد لا يكون له تأثير جوهري على البيانات المالية. وقد يحدث ذلك، على سبيل المثال، إذا كانت الفترة الزمنية المتبقية للتسوية قصيرة أو كان المخصص صغيرا بالنسبة إلى المبالغ الأخرى في بيان المركز المالي. ومن المهم تقدير درجة الأهمية فيما يتعلق بكل من بيان المركز المالي وبيان الدخل الشامل.

وتقاس المخصصات قبل الضريبة. ويتم التعامل مع أثار الضريبة على المخصص وعلى التغير في قياسه بعد الاعتراف الأولي به وفقا للقسم (٢٩) *ضريبة الداخل*.

ويجب أخذ المخاطر والشكوك التي لا بد أن تحيط بالعديد من الأحداث والظروف في الاعتبار عند التوصل إلى أفضل تقدير للمخصص. وحين تظهر المخاطر المتعلقة بالالتزام في تقدير

التدفقات النقدية اللازمة لتسويته يكون معدل الخصم الصحيح معدلا سابقا للضريبة وخاليا من المخاطر كمعدل العائد من سند حكومي حالي. وإذا لم تظهر المخاطر المتعلقة بالالتزام في تقدير المبالغ اللازمة لتسويتة فإنها تؤخذ في الاعتبار بتعديل معدل الخصم (كأن يكون معدل الخصم المناسب معدلا سابقا للضريبة وخاليا من المخاطر كمعدل سند حكومي حالي بعد خصم التعديل المناسب للمخاطر). ويؤدي أخذ تلك المخاطر كتعديل للتدفقات النقدية وتعديل لمعدل الخصم معا إلى احتسابها مرتين.

وكثيرا ما يختلف العائد من السند الحكومي الحالي ذي المعدل الثابت عن معدل الفائدة الاسمية على ذلك السند. كما أن السندات الحكومية ذات تواريخ الاستحقاق المختلفة كثيرا ما تنتج معدلات مختلفة. ويتم عادة اعتبار العائد من السند الحكومي ذي تاريخ الاستحقاق القريب من تاريخ التدفق النقدي المتوقع مؤشرا على المعدل الخالي من المخاطر لذلك التدفق النقدي. وينتج عن ذلك أنه حين يكون من المتوقع تسوية المخصص على مدى عدة تواريخ فقد تنطبق معدلات خصم مختلفة على التدفقات النقدية المتوقعة في التواريخ المختلفة (أنظر المثال رقم ٤ *الكفالات* في ملحق هذا القسم).

أمثلة – القياس الأولي

مثال (١٣) تسببت عملية الإنتاج في إحدى المنشآت بتلويث الأرض المقام عليها مصنعها. ويفرض القانون ةعلى المنشأة إعادة الأرض إلى حالتها الأصلية عند انتهاء العمر المفيد للمصنع. وتتوق المنشأة أن تتراوح التكاليف بين (٢٠٠٠٠٠) و(٢٧٥٠٠٠) وحدة عملة.

بعد موازنة الاحتمالات المتعلقة بتكاليف التنظيف المختلفة، قدرت التدفقات النقدية الصادرة المتوقعة بمبلغ (٢٣١٢٥٠) وحدة عملة. وتزيد المنشأة هذا المبلغ بنسبة (٥%) التي تمثل التعديل المتوقع نتيجة الشكوك في تقديرات التدفقات النقدية. وتقوم بخصم التدفقات النقدية المعدلة استنادا إلى المخاطر بالمعدل الخالي من المخاطر المناسب، كأن يكون (٦%) سنويا، لإظهار القيمة الزمنية للمال. ونتج عن ذلك قياس المخصص بمقدار (١٣٥٥٨٦) وحدة عملة.

مثال (١٤) تقوم إحدى المنشآت ببيع (١٠٠٠) وحدة منتج بكفالات تقوم المنشأة بموجبها بإصلاح أية عيوب مصنعية تظهر خلال الشهور الستة الأولى من تاريخ الشراء. وإذا اكتشف عيب بسيط في أحد المنتجات فإن التكلفة التقديرية لإصلاحه تبلغ (١٠٠) وحدة عملة. أما إذا اكتشف عيب كبير في المنتج فإن التكلفة التقديرية لإصلاحه تبلغ (٤٠٠) وحدة عملة. وتشير تجربة المؤسسة وتوقعاتها المستقبلية إى خلو (٧٥%) من البضائع المباعة من العيوب، ووجود عيوب بسيطة في (٢٠%) منها وعيوب كبيرة في (٥) في المائة منها.

ولغايات هذه المثال، فقد تم إغفال المخاطر المتعلقة بالمسؤولية والقيمة الزمنية للمال.

وفقا للفقرة (٢١-٧[أ])، إذا تضمن المخصص عددا كبيرا من البنود، فإن أفضل تقدير للمبلغ يعكس ترجيح جميع النتائج الممكنة حسب احتمالية وقوع كل منها.

القيمة المتوقعة لتكلفة الإصلاح هي:

(٧٥% x ١٠٠٠ وحدة مباعة x صفر) + (٢٠% x ١٠٠٠ وحدة x ١٠٠ وحدة عملة) + (٥% x ١٠٠٠ وحدة x ٤٠٠ وحدة عملة) = ٤٠٠٠٠ وحدة عملة.

ولذا فالمخصص المناسب يبلغ (٤٠٠٠٠) وحدة عملة (مع إغفال أثر الخصم).

مثال (١٥) قام أحد الزبائن برفع دعوى قضائية ضد إحدى المنشآت تتعلق بإصابة شخصية أثناء استخدام أحد منتجات المنشأة. ويقدر محامو المنشأة انطلاقا من خبرتهم أن هنالك احتمالا نسبته (٣٠%) أن يصدر أمر للمنشأة بتاريخ إعداد التقارير (٣١ كانون أول/ديسمبر سنة س) بدفع تعويض للزبون مقداره (٢ مليون) وحدة عملة وأن هنالك احتمالا بنسبة (٧٠%) أن تؤمر المنشأة بدفع تعويض مقداره (٣٠٠٠٠٠) وحدة عملة.

ومن المتوقع أن يصدر الحكم خلال سنتين. ويبلغ سعر الخصم الخالي من المخاطر استنادا إلى السندات الحكومية لسنتين (٥) في المائة. وترى المنشأة أن سعر الخصم المناسب لتعديل المخاطر المتعلقة بالمسؤولية هو (٤) في المائة.

من المتوقع أن تكون النتيجة تدفقا نقديا صادرا مقداره إما (٢ مليون) أو (٣٠٠٠٠٠) وحدة عملة خلال سنتين. وتتمثل النتيجة الأرجح في أن تدفع المنشأة تعويضا مقداره (٣٠٠٠٠٠) وحدة عملة لتسوية الالتزام. إلا أنه ونظرا لكون النتيجة المحتملة الأخرى أكبر من النتيجة الأرجح، فسيكون أفضل تقدير لتسوية الالتزام في ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة س أكبر من القيمة الحالية للنتيجة الأرجح والتي تبلغ (٣٠٠٠٠٠) وحدة عملة.

ووفقا لمبدأ تحديد المبلغ المطلوب لتسوية الالتزام بتاريخ إعداد التقرير (٣١ كانون أول/ديسمبر سنة س)، فباستطاعة المنشأة استخدام طريقة القيمة المتوقعة لتحديد المبلغ. ولذا فمن المناسب الاعتراف بمخصص للقيمة الحالية للقيمة المتوقعة البالغة (٨١٠٠٠٠) وحدة عملة. وفي تلك الحالة، تقوم المنشأة بالاعتراف بمخصص يبلغ حوالي (٧٤٨٨٩١) وحدة عملة في ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة س.

العمليات الحسابية:

القيمة المتوقعة: (٣٠% x ٢٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة) + (٧٠% x ٣٠٠٠٠٠ وحدة عملة) = ٨١٠٠٠٠ وحدة عملة.

القيمة الحالية المعدلة استنادا إلى المخاطر للقيمة المتوقعة: ٨١٠٠٠٠ وحدة عملة x (١/١.٠٤) x (١/١.٠٤) = ٧٤٨٨٩١ وحدة عملة.

مثال (١٦) نفس الحقائق الواردة في المثال (١٥). غير أن المحامين في هذا المثال يقدرون أن هنالك احتمالا بنسبة (٢٥%) أن تؤمر المنشأة بدفع تعويض مقداره (١٠٠٠٠٠) وحدة عملة للزبون واحتمالا بنسبة (٥٠%) أن تؤمر بدفع تعويض مقداره (٣٠٠٠٠٠) وحدة عملة واحتمالا بنسبة (٢٥%) أن تؤمر بدفع تعويض مقداره (٥٠٠٠٠٠) وحدة عملة.

ولغايات هذا المثال، فقد تم إغفال المخاطر المتعلقة بالمسؤولية والقيمة الزمنية للمال.

من المتوقع أن تكون نتيجة القضية تدفقا صادرا يبلغ (١٠٠٠٠٠) أو (٣٠٠٠٠٠) أو (٥٠٠٠٠٠) وحدة عملة. وتنص الفقرة (٢١-٧[ب]) على أنه إذا نشأ مخصص عن التزام واحد فقد تكون النتيجة الأرجح هي أفضل تقدير للمبلغ اللازم لتسوية الالتزام. واستنادا إلى الحقائق السابقة، فإن النتيجة الأرجح هي دفع تعويض مقداره (٣٠٠٠٠٠) وحدة عملة. ونظرا لكون النتيجتين المحتملتين الأخريين ليستا أكبر كثيرا ولا أصغر كثيرا من النتيجة الأرجح، يكون المخصص المناسب (٣٠٠٠٠٠) وحدة عملة.

مثال (١٧) نفس الحقائق الواردة في المثال (١٥). غير أن المحامين في هذا المثال يقدرون أن هنالك احتمالا بنسبة (٦٠%) أن تربح المنشأة الدعوى القضائية متفادية بذلك دفع التعويض. وبالإضافة إلى ذلك، يقدر محامو المنشأة أن هنالك احتمالا بنسبة (٢٠%) أن تؤمر المنشأة بدفع تعويض للزبون مقداره (٢ مليون) وحدة عملة واحتمالا بنسبة (٢٠%) أن تؤمر بدفع تعويض مقداره (٣٠٠٠٠٠) وحدة عملة.

ولغايات هذا المثال، فقد تم إغفال المخاطر المتعلقة بالمسؤولية والقيمة الزمنية للمال.

لدى المنشأة في هذه الحالة التزام طارئ (أنظر الفقرة ٢١-١٢) وليس مخصصا. ولا يتم الاعتراف بالالتزام الطارئ في بيان المركز المالي للمنشأة لأنه لا يستوفي أحد الشرطين (ب) و(ج) الواردين في الفقرة (٢١-٤) أو كليهما. إلا أ، متطلبات الفقرة (٢١-٧) تتعلق بتقدير الأثر المالي للالتزام الطارئ الذي تفصح عنه المنشأة وفقا للفقرة (٢١-١٥).

مثال (١٨) نفس الحقائق الواردة في المثال (١٥). غير أن محامي المنشأة يقدرون أن هنالك احتمالا بنسبة (٢٥%) أن تربح المنشأة الدعوى القضائية متفادية بلك دفع التعويض. وبالإضافة إلى ذلك، يقدر محامو الشركة أن هنالك احتمالا بنسبة (٣٥%) أ، تؤمر المنشأة بدفع تعويض للزبون مقداره (٢ مليون) وحدة عملة واحتمالا بنسبة (٤٠%) أ، تؤمر بدفع تعويض مقداره (٣٠٠٠٠٠) وحدة عملة.

ولغايات هذا المثال، فقد تم إغفال المخاطر المتعلقة بالمسؤولية والقيمة الزمنية للمال.

من المتوقع أن تكون نتيجة القضية عدم الحكم بأي تعويض أو، غي حالة خسارة القضية، أن يكون هنالك تدفق صادر مقداره (٢ مليون) أو (٣٠٠٠٠٠) وحدة عملة. وتتمثل النتيجة الأرجح في دفع تعويض مقداره (٣٠٠٠٠٠) وحدة عملة لتسوية الالتزام. إلا أن ونظرا لكون النتيجة المحتملة الأخرى أكبر من بكثير من النتيجة الأرجح، فسيكون أفضل تقدير لتسوية الالتزام في ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة س أكبر من القيمة الحالية للنتيجة الأرجح والتي تبلغ (٣٠٠٠٠٠) وحدة عملة.

ووفقا لمبدأ تحديد المبلغ المطلوب لتسوية الالتزام بتاريخ إعداد التقرير (٣١ كانون أول/ديسمبر سنة س)، فسيكون من المناسب الاعتراف بمخصص في ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة س يبلغ حوالي (٨٢٠٠٠٠) وحدة عملة (قيمته المتوقعة)[٢].

عملية الاحتساب:

القيمة المتوقعة: (٠ وحدة عملة x ٢٥%) + (٢٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة x ٣٥%) + (٣٠٠٠٠٠ وحدة عملة x ٤٠%) = ٨٢٠٠٠٠ وحدة عملة.

[٢] النتيجة الأرجح هي (٣٠٠٠٠٠) وحدة عملة. ونظرا لكون النتائج المحتملة الأخرى المتوقعة أكبر من (٣٠٠٠٠٠) وحدة عملة فلا بد من تعديل أفضل تقدير. ولإجراء التعديل، تستخدم هذه المنشأة احتساب القيمة المتوقعة. كما يمكن استخدام طرق التعديل الأخرى التي تتوافق مع مبدأ القياس – المبلغ الذي ستدفعه المنشأة بشكل معقول لتسوية الالتزام في نهاية فترة إعداد التقارير لنقله إلى طرف ثالث في ذلك الوقت.

٢١-٨ يجب على المنشأة استثناء أرباح التصرف المتوقع في الأصول من قياس المخصص.

٢١-٩ إذا كان من الممكن أن يقوم طرف ثالث بتعويض بعض المبلغ اللازم لتسوية الالتزام أو كله (من خلال مطالبة تأمينية مثلا)، فعلى المنشأة ألا تعترف بهذا التعويض كأصل منفصل إلا عند التأكد التام من أن المنشأة ستحصل على التعويض لقاء تسوية الالتزام. ولا يجوز أن يتجاوز المبلغ المعترف به للتعويض مبلغ المخصص. ويجب إظهار التعويض المدين في بيان المركز المالي كأصل وألا تتم معادلته مقابل المخصص. ويجوز للمنشأة في بيان الدخل الشامل معادلة أي تعويض من طرف ثالث مقابل النفقة المتعلقة بالمخصص.

ملاحظات

يكون باستطاعة المنشأة أحيانا البحث عن طرف آخر يدفع جزءا من الإنفاق اللازم لتسوية مخصص ما أو كله (من خلال عقود التأمين أو شروط التعويض أو كفالات الموردين مثلا). وقد يقوم الطرف الآخر بتعويض المنشأة عن المبالغ التي دفعتها أو دفع تلك المبالغ لمستحقيها مباشرة.

وفي أغلب الحالات، تظل المنشأة مسؤولة عن المبلغ المعني بأكمله بحيث يكون عليها تسوية المبلغ الكامل إذا تخلف الطرف الثالث عن الدفع لأي سبب. وفي هذه الحالة، يتم الاعتراف بمخصص لمبلغ الالتزام كاملا. وعند التأكد التام من أن المنشأة ستحصل على التعويض إذا قامت بتسوية الالتزام، يتم الاعتراف بأصل منفصل للتعويض المتوقع.

ويتوافق ذلك مع المعالجة المحاسبية اللازمة للأصول الطارئة (أنظر الفقرة ٢١-١٣).

وفي بعض الحالات، لا تكون المنشأة مسؤولة عن التكاليف المعنية إذا تخلف الطرف الثالث عن الدفع. وفي تلك الحالة لا يكون على المنشأة التزام بتلك التكاليف ولا تدخل في المخصص.

وفيما يلي ملخص لمتطلبات التعويض:

من المتوقع أن يقوم طرف آخر بتعويض بعض الإنفاق اللازم لتسوية المخصص أو كله.

ليس على المنشأة التزام عن الجزء الذي سيعوضه الطرف الآخر من الإنفاق.	*يظل على المنشأة التزام عن المبلغ المتوقع تعويضه. ومن المؤكد تماما أن تحصل المنشأة على التعويض إذا قامت بتسوية المخصص.*	*يظل على المنشأة التزام عن المبلغ المتوقع تعويضه. وليس من المؤكد تماما أن تحصل المنشأة على التعويض إذا قامت بتسوية المخصص.*
ليس على المنشأة التزام عن المبلغ الذي سيتم تعويضه.	يتم الاعتراف بالتعويض كأصل منفصل في بيان المركز المالي ويجوز تعديله مقابل النفقة في بيان الدخل الشامل. ولا يزيد المبلغ المعترف به للتعويض المتوقع عن الالتزام (فقرة ٢١-٩).	لا يتم الاعتراف بالتعويض المتوقع كأصل (الفقرتان ٢١-٨ و ٢١-٩).
لا يلزم الإفصاح.	الإفصاح عن مقدار أي تعويض متوقع والمبلغ المعترف به كأصل لذلك التعويض المتوقع (الفقرة ٢١-١٤[د]).	الإفصاح عن مقدار أي تعويض متوقع (الفقرة ٢١-١٤[د]).

أمثلة – التعويضات

مثال (١٩) يمنح أحد تجار التجزئة كفالات عند بيع منتجاتها لمشتريها. ووفقا لأحكام عقد البيع يلتزم التاجر بإصلاح أية عيوب في المنتج (سوى العيوب التي يسببها المشتري) التي تظهر خلال ثلاث سنوات من تاريخ البيع؛ بإصلاح المنتجات أو استبدالها. واستنادا إلى التجربة، فمن الأرجح أن تحدث بعض المطالبات بموجب الكفالات.

ويحصل تاجر التجزئة على الكفالات من الصانع عند شراء تلك المنتجات. ووفقا لأحكام عقد الشراء يلتزم الصانع بإصلاح العيوب المصنعية التي تظهر خلال ثلاث سنوات ونصف من تاريخ الشراء بإصلاح المنتجات أو استبدالها.

وجدير بالذكر أن الصانع يكفل العيوب المصنعية فقط بينما يغطي تاجر التجزئة كذلك العيوب الأخرى التي تظهر أثناء وجود المنتج في حوزته.

ويقوم تاجر التجزئة بالجرد كل ستة أشهر في المتوسط.

المحاسبة من قبل تاجر التجزئة

يجب على تاجر التجزئة الاعتراف بأفضل تقدير للمبلغ اللازم لتسوية التزام الكفالة (أنظر الفقرة ٢١-٧[أ]) كمخصص عند بيع منتجاتها للمشترين. أما ما إذا كان سيعترف بأصل تعويض مستحق من الصانع ومقدار ذلك الأصل فأمر يعتمد على أحكام العقد المبرم بينه وبين الصانع (أنظر أدناه).

ووفقا لأحكام عقد الشراء يلتزم الصانع بإصلاح العيوب المصنعية التي تظهر خلال ثلاث سنوات ونصف من تاريخ الشراء بإصلاح المنتجات أو استبدالها. وإذا ظهرت تلك العيوب المصنعية أثناء وجود المنتجات في حوزة تاجر التجزئة وقبل الصانع البضائع المعيبة المعادة من التاجر، فسيقوم التاجر بمحاسبة إعادة المخزون إلى الصانع. ولا يتم الاعتراف بأصل تعويض.

أما بالنسبة للعيوب المصنعية التي تظهر بعد بيع المنتجات للمشترين، فإن التاجر لا يعترف بأصل تعويض لتلك المنتجات المعيبة إلى حين يكون من المؤكد تماما أن الصانع سيقوم بإصلاح/استبدال المنتج إذا كان التاجر ملزما بإصلاحه/استبداله لمشتريه. ولا يكون المبلغ الذي يعترف به التاجر لأصل التعزيض المتعلق بالبضائع المباعة للمشترين بالضرورة نفس المبلغ الذي يعترف به التاجر لالتزام الكفالة. وعلى سبيل المثال، فقد لا يقوم الصانع بإصلاح/استبدال المنتجات المعيبة للتاجر إذا رأى أن الضرر اللاحق بالمنتجات قد وقع أثناء وجودها في حوزة التاجر.

المحاسبة من قبل الصانع

يجب على الصانع الاعتراف بأفضل تقدير للمبلغ اللازم لتسوية التزام الكفالة الخاص به (أنظر الفقرة ٢١-٧[أ]) كمخصص (التزام) عند بيع البضائع للتاجر. ولا يعترف الصانع بأصل تعويض.

مثال (٢٠) يقوم أحد الصانعين ببيع المنتجات لتاجر تجزئة. ويقوم التاجر ببيعها للمشترين.

ويمكن إعادة أية منتجات لا يبيعها التاجر بعد مرور ستة أشهر إلى الصانع، باستثناء المنتجات التي تتعرض للضرر أثناء وجودها في حوزة التاجر. وتنص أحكام اتفاقية البيع أو الإعادة على عدم قيام الصانع بالاعتراف بالإيراد إلا عند قيام التاجر ببيع المنتجات للمشترين.

ويمنح الصانع الكفالات للمشترين مباشرة. ووفقا لأحكام الكفالة يلتزم الصانع بإصلاح العيوب المصنعية التي تظهر خلال ثلاث سنوات من تاريخ بيع المنتجات للمشترين بإصلاح المنتجات أو استبدالها. ويتم إبلاغ المشترين عند شراء المنتجات أن عقد الكفالة مبرم مع الصانع. ويجب على المشترين إرسال المنتجات المعيبة إلى الصانع مباشرة لإصلاحها أو استبدالها. واستنادا إلى التجربة، فمن الأرجح أن تحدث بعض المطالبات بموجب الكفالات.

ليس للتاجر أية حقوق وليست عليه أية التزامات تتعلق بالكفالات التي يقدمها الصانع للمشترين. فليس التاجر طرفا في الكفالات ولا يجوز أن يعترف بمخصص كفالات في بياناته المالية. أما إذا تعرضت المنتجات للضرر وهي في حوزة التاجر فعندئذ يعترف التاجر بنفقة لتلك المنتجات.

ويجب على الصانع الاعتراف بأفضل تقدير للمبلغ اللازم لتسوية التزام الكفالة (أنظر الفقرة ٢١-٧[أ]) كمخصص (التزام) بتاريخ قيام التاجر ببيع المنتجات للمشترين. كما يعترف الصانع بالإيراد في هذا التاريخ (أنظر القسم ٢٣ *الإيرادات*)، وليس بتاريخ بيع المنتجات للتاجر.

مثال (٢١) نفس الحقائق الواردة في المثال (٢٠). غير أن المنتجات التي لم يقم التاجر ببيعها، في هذا المثال، لا يمكن إعادتها إلى الصانع.

ليس للتاجر أية حقوق وليست عليه أية التزامات تتعلق بالكفالات التي يقدمها الصانع للمشترين. فليس التاجر طرفا في الكفالات ولا يجوز أن يعترف بمخصص كفالات في بياناته المالية. أما إذا تعرضت المنتجات للضرر وهي في حوزة التاجر أو لم يتمكن من بيعها فعندئذ يعترف التاجر بنفقة لتلك المنتجات.

ويجب على الصانع الاعتراف بأفضل تقدير للمبلغ اللازم لتسوية التزام الكفالة (أنظر الفقرة ٢١-٧[أ]) كمخصص (التزام) بتاريخ بيع المنتجات للتاجر. كما يعترف الصانع بالإيراد في هذا التاريخ (أنظر القسم ٢٣ *الإيرادات*)، وليس بتاريخ قيام التاجر ببيع المنتجات للمشترين.

القياس اللاحق

٢١-١٠ يجب على المنشأة ألا تقيد على المخصص سوى الإنفاق الذي تم الاعتراف بذلك المخصص له أصلا.

أمثلة – الإنفاق المقيد على المخصص

مثال (٢٢) قامت إحدى المنشآت بالاعتراف بمخصص مقداره (٤٠٠٠٠) وحدة عملة لدعوى قضائية بتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة س. وفي شهر آذار/مارس سنة ٢س تم رد الدعوى دون الحق في الاستئناف. في نيسان/أبريل سنة ٢س قامت المنشأة بحملة إعلانية كلفت (٤٠٠٠٠) وحدة عملة. وقامت المنشأة بإجراء القيد الأتي في سجلاتها المحاسبية للاعتراف بالحملة الإعلانية:

نيسان/أبريل سنة ٢س

من حساب/	**مخصص الدعوى القضائية (التزام)**	**٤٠٠٠٠ وحدة عملة**
إلى حساب/	**الصندوق**	**٤٠٠٠٠ وحدة عملة**

لمعادلة تكلفة الحملة الإعلانية مقابل مخصص الدعوى القضائية.

القيد السابق في دفتر اليومية خاطئ. إذ لا ينبغي على المنشأة قيد تكلفة حملتها الإعلانية على مخصص الدعوى القضائية لأنها ليست الإنفاق الذي تم الاعتراف بالمخصص له أصلا.

وكان يجب على المنشأة محاسبة هذه الواقعة كالآتي:

آذار/مارس سنة ٢س

من حساب/	مخصص الدعوى القضائية (التزام)	٤٠٠٠٠ وحدة عملة
إلى حساب/	الأرباح والخسائر	٤٠٠٠٠ وحدة عملة

للاعتراف بالتغير في التقدير المحاسبي الذي تم في فترة سابقة للتسوية المتوقعة للدعوى القضائية التي ردتها المحكمة في آذار/مارس سنة ٢س.

آذار/مارس سنة ٢س

من حساب/	الأرباح والخسائر)	٤٠٠٠٠ وحدة عملة
إلى حساب/	الصندوق	٤٠٠٠٠ وحدة عملة

للاعتراف بتكلفة الحملة الإعلانية.

ملاحظة: في هذا المثال تم إغفال آثار الزيادة خلال الفترة في المبلغ المخصوم والناشئة عن مرور الزمن.

مثال (٢٣) بتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة س، قامت إحدى المنشآت بالاعتراف بمخصص مقداره (٥٠٠٠٠) وحدة عملة لدعوى ضرر بيئي (القضية أ).

وفي أيلول/سبتمبر سنة ٢س تم رفع دعوى قضائية منفصلة ضد المنشأة للتعدي على براءة اختراع (القضية ب). وفي وقت لاحق من ذلك الشهر حكمت المحكمة ضد المنشأة في القضية (ب). وقامت المنشأة وفقا للحكم بدفع بدل ضرر للمدعي مقداره (٤٠٠٠٠) وحدة عملة.

وفي سنة ٢س قامت المنشأة بإجراء القيد الآتي في سجلاتها المحاسبية للاعتراف بهذه الوقائع:

كانون أول/ديسمبر سنة ٢س

من حساب/ مخصص الدعوى القضائية (التزام)	**٥٠٠٠٠ وحدة عملة**	
إلى حساب/ الأرباح والخسائر		**١٠٠٠٠ وحدة عملة**
إلى حساب/ الصندوق		**٤٠٠٠٠**

لمعادلة عكس مخصص القضية (أ) مقابل التزام القضية (ب).

القيد السابق في دفتر اليومية خاطئ. إذ لا ينبغي على المنشأة قيد تكلفة بدل الضرر المدفوع في القضية (ب) على مخصص المبلغ المعترف به للقضية (أ).

وكان ينبغي على المنشأة محاسبة هذه الوقائع كالآتي:

أيلول/سبتمبر سنة ٢س

من حساب/ مخصص الدعوى القضائية (التزام)	٥٠٠٠٠ وحدة عملة[أ]	
إلى حساب/ الأرباح والخسائر		٥٠٠٠٠ وحدة عملة

للاعتراف بالتغير في التقدير المحاسبي الذي تم في فترة سابقة للتسوية المتوقعة للدعوى القضائية في القضية (أ) التي ردتها المحكمة في أيلول/سبتمبر سنة ٢س.

(أ) يتم الإفصاح عن هذا المبلغ بشكل منفصل وفقا للفقرة [٢١-١٤(أ)(٢)].

كانون أول/ديسمبر سنة ٢س

من حساب/ الأرباح والخسائر)	٤٠٠٠٠ وحدة عملة	
إلى حساب/ الصندوق		٤٠٠٠٠ وحدة عملة[ب]

للاعتراف بتسوية القضية (ب) – التعدي على براءة الاختراع.

(ب) يتم الإفصاح عن هذا المبلغ بشكل منفصل وفقا للفقرة [٢١-١٤(أ)(٢)].

ملاحظة: في هذا المثال تم إغفال آثار الزيادة خلال الفترة في المبلغ المخصوم والناشئة عن مرور الزمن.

مثال (٢٤) بتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة س، قامت إحدى المنشآت بالاعتراف بمخصص مقداره (٤٠٠٠٠٠) وحدة عملة لإعادة هيكلة معلن عنها لعملياتها.

وفي سنة ٢س، أكملت المنشأة إعادة الهيكلة بتكلفة أقل مما كان متوقعا بلغت (٣٥٠٠٠٠) وحدة عملة. وقررت المنشأة استخدام (٣٧٠٠٠) وحدة عملة من المبلغ الذي تم تخصيصه ولم يستخدم في إعادة الهيكلة لشراء معدات مكتبية جديدة. ولا علاقة لشراء المعدات المكتبية بإعادة الهيكلة.

وقامت المنشأة بقيد شراء المعدات المكتبية على النحو الآتي:

من حساب/ مخصص إعادة الهيكلة	**٣٧٠٠٠ وحدة عملة**	
إلى حساب/ الصندوق		**٣٧٠٠٠ وحدة عملة**

للاعتراف بشراء معدات مكتبية.

القيد السابق في دفتر اليومية خاطئ. فلا ينبغي على المنشأة قيد تكلفة المعدات المكتبية على مخصص إعادة الهيكلة المعلنة لأن المعدات المكتبية لم تكن جزءا من خطة إعادة الهيكلة. وكان

ينبغي عليها محاسبة تكلفة المعدات المكتبية على النحو الآتي في السنة المنتهية في ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٢س:

من حساب/ الممتلكات والمنشآت والمعدات ٣٧٠٠٠ وحدة عملة

إلى حساب/ الصندوق ٣٧٠٠٠ وحدة عملة

للاعتراف بشراء معدات مكتبية.

وبعد محاسبة أثر الزيادة خلال الفترة في المبلغ المخصوم البالغ (٤٠٠٠٠٠) وحدة عملة الناشئ عن مرور الزمن (أنظر ٢١-١١ والملاحظات ذات الصلة أدناه لشرح ذلك)، يجب محاسبة مبلغ مخصص إعادة الهيكلة المعلنة غير المذكور في إعادة الهيكلة كتغير في التقدير المحاسبي (أنظر الفقرة ١٠-١٦)، أي أنه يجب الاعتراف بالتغير في التقدير (مما يعني عكس المخصص المتبقي) كدخل عند تحديد الأرباح أو الخسائر للسنة المنتهية في ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٢س.

٢١-١١ يجب على المنشأة مراجعة المخصصات في كل تاريخ من تواريخ إعداد التقارير وتعديلها لتعكس أفضل تقدير حالي للمبلغ اللازم لتسوية الالتزام في ذلك التاريخ. ***[راجع كذلك: القسم ٣٢ الأحداث التالية لنهاية فترة إعداد التقارير]***. ويجب الاعتراف بأية تعديلات في المبالغ المعترف بها سابقا في الأرباح أو الخسائر إلا إذا كان المخصص معترفا بها ابتداء كجزء من تكلفة أحد الأصول (أنظر الفقرة ٢١-٥). ***[راجع كذلك: القسم ١٠ السياسات الحاسبية والتقديرات والأخطاء، ولا سيما الفقرات ١٠-١٥ – ١٠-١٧]***. وعند قياس مخصص بالقيمة الحالية للمبلغ المتوقع اللازم لتسوية الالتزام، يجب الاعتراف بتحلل الخصم كتكلفة تمويل في الأرباح أو الخسائر في الفترة التي ينشأ فيها.

ملاحظات

المخصصات بطبيعتها أقل تأكيدا من معظم البنود الأخرى في بيان المركز المالي. ولذا يعد استخدام التقديرات جزءا ضروريا من قياس المخصصات. ويشكل استخدام التقديرات المعقولة جزءا ضروريا من إعداد البيانات المالية ولا يمس بموثوقيتها.

ويعرف التغير في التقدير المحاسبي بأنه تعديل للقيمة المسجلة لأصل أو التزام ما، أو مبلغ الاستهلاك الدوري لأصل ما والناتج عن تقييم الحالة الراهنة للأصول والالتزامات والمنافع المستقبلية المتوقعة والالتزامات المتعلقة بها. وتنتج التغيرات في التقديرات المحاسبية عن المعلومات الجديدة أو المستجدات وهي بذلك ليست تصحيحا لأخطاء.

وتتوافق متطلبات المخصصات في الفقرة (٢١-١١) مع متطلبات محاسبة التغيرات في التقديرات المحاسبية (أنظر الفقرة ١٠-١٦) (أي أن تطبيق التغيرات في التقديرات المحاسبي تطبيق لاحق). إلا أنه إذا لزم إجراء تغيير في المبلغ المعترف به لمخصص قائم، أو لزم الاعتراف بمخصص جديد نتيجة لخطأ فترة سابقة (أنظر الفقرة ١٠-١٩) فلابد عندئذ من تصحيح الخطأ بأثر رجعي (أي بإعادة إعداد المبالغ المقارنة [أنظر الفقرة ١٠-٢١]).

وعند تقدير مبلغ المخصصات تقوم المنشأة بتعديل المبالغ المعترف بها في بياناتها المالية لتعكس الأحداث التي توفر أدلة على الظروف التي كانت قائمة عند نهاية فترة إعداد التقارير (أي تعديل الأحداث بعد نهاية فترة إعداد التقارير) أنظر القسم (٣٢) *الأحداث اللاحقة لفترة إعداد التقارير*. ويعكس تعديل الأحداث معلومات جديدة عن الأصول والالتزامات التي تم الاعتراف بها عند انتهاء

فترة إعداد التقارير أو عن الدخل أو النفقات أو التدفقات النقدية التي تم الاعتراف بها في فترة إعداد التقارير.

وعند استخدام الخصم، تزيد القيمة المسجلة للمخصص في كل فترة لتعكس مرور الزمن. وبكلمات أخرى فإن القيمة الحالية للالتزام ستزداد مع الاقتراب من تسوية الالتزام.

أمثلة – التعديلات على القياس الأولي للمخصص

مثال (٢٥) قامت إحدى المنشآت بالاعتراف بمخصص لدعوى قضائية مقداره (٤٠٠٠٠) وحدة عملة في بيان مركزها المالي بتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة س. وبتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٢س بلغت القيمة الحالية المعدلة استنادا إلى المخاطر لأفضل تقدير للمبلغ اللازم لتسوية الدعوى القضائية (٩٠٠٠٠) وحدة عملة. ويعزى ما مقداره (٣٠٠٠٠) وحدة عملة من تلك الزيادة إلى تحلل الخصم (أي الزيادة في مبلغ ٤٠٠٠٠ وحدة عملة لأنه أصبح أقرب من التسوية بمقدار سنة)، أما بقية الزيادة فتعزى إلى توفر معلومات أفضل يمكن الاستناد إليها في التقديرات.

بتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٢س، يجب على المنشأة الاعتراف بمخصص مقداره (٩٠٠٠٠) وحدة عملة. ويتم الاعتراف بالزيادة البالغة (٥٠٠٠٠) وحدة عملة كنفقة عند تحديد أرباح المنشأة أو خسائرها للسنة المنتهية في ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٢س. ومن مبلغ (٥٠٠٠٠) وحدة عملة المذكور يتم عرض (٣٠٠٠) وحدة عملة كتكلفة تمويل وعرض مبلغ (٤٧٠٠٠) وحدة ملة المتبقي كخسارة من دعوى قضائية.

مثال (٢٦) تقوم إحدى المنشآت بتشغيل مصنع للمواد الكيميائية تشترط اتفاقية الترخيص الخاصة به إغلاق المصنع عند انتهاء عمره المفيد. وقد نشأ الالتزام بالإغلاق عن إنشاء المصنع. وتتم محاسبة المصنع وفقا للقسم (١٧) *الممتلكات والمنشآت والمعدات*.

وقد أوردت المنشأة في بيان مركزها المالي بتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة س (نهاية سنتها المالية) مخصصا لإغلاق مصنع المواد الكيميائية مقداره (٤٠٠٠٠٠) وحدة عملة.

وبتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٢س، بلغ أفضل تقدير للمبلغ اللازم لتسوية التزام الإغلاق (٦٠٠٠٠٠) وحدة عملة. ويعزى مبلغ (٢٨٠٠٠) وحدة عملة من الزيادة في المخصص إلى تحلل الخصم، أما بقية الزيادة فتعزى إلى توفر معلومات أفضل يمكن الاستناد إليها في التقدير.

بتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٢س، يجب على المنشأة الاعتراف بمخصص مقداره (٦٠٠٠٠٠) وحدة عملة. ويمثل الجزء من الزيادة الناشئ عن تحلل الخصم (أي ٢٨٠٠٠ وحدة عملة) تكلفة تمويل يجب الاعتراف بها كنفقة عند تحديد أرباح المنشأة أو خسائرها للسنة المنتهية في ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٢س. أما الجزء من الزيادة الذي يعزى إلى توفر معلومات أفضل يمكن الاستناد إليها في التقدير (أي ١٧٢٠٠٠ وحدة عملة) فيضاف إلى تكلفة الأصل (أي بند المصنع). ويتم إهلاك قيمة الأصل المعدلة القابلة للإهلاك على مدى عمره المفيد المتبقي. ويتم الاعتراف بالإهلاك كنفقة وفقا للقسم (١٧).

ونظرا لأن التعديل يؤدي إلى زيادة تكلفة الأصل، فعلى المنشأة أن تنظر فيما إذا كانت تلك الزيادة مؤشرا على انخفاض القيمة (أي أنه قد يكون هنالك احتمال بأن تزيد القيمة المسجلة عن القيمة القابلة للاسترداد – أنظر القسم ٢٧ *انخفاض قيمة الأصول*).

مثال (٢٧) تقدم إحدى المنشآت كفالات لمن يشترون منتجاتها. وبتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٥س، قدرت المنشأة التزامها بالكفالات للمنتجات المباعة قبل ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٥س بمبلغ (١٠٠٠٠٠) وحدة عملة. وقبل الموافقة على إصدار البيانات المالية السنوية لسنة ٥س مباشرة، اكتشف أحد الزبائن عيبا كامنا في أحد المنتجات المشتراة من المنشأة قبل ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٥س. ونتيجة لذلك الاكتشاف قامت المنشأة بتعديل تقديرها لالتزام الكفالات بتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٥س ليصبح (١٥٠٠٠٠) وحدة عملة.

بتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٥س، يجب قياس التزام مخصص الكفالة بقيمة (١٥٠٠٠٠) وحدة عملة. ويمثل ذلك تحديدا لتقدير محاسبي (أولي) وليس تغيرا في التقدير المحاسبي. والعيب الكامن حالة وجدت في نهاية فترة إعداد التقارير ولذا فإنها تؤخذ في الاعتبار عند تحديد مبلغ الالتزام عند نهاية فترة إعداد التقارير رغم اكتشاف المعلومات بعد بلك (أنظر القسم ٣٢ *الأحداث التالية لتاريخ إعداد التقارير* الفقرات ٣٢-١ – ٣٢-٥).

مثال (٢٨) نفس الحقائق الواردة في المثال (٢٧). غير أن العيب الكامن، في هذا المثال، قد اكتشف بعد الموافقة على إصدار البيانات المالية السنوية في٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٥س. وفي تموز/يوليو سنة ٦س، دفعت المنشأة مبلغ (١٥٠٠٠٠) وحدة عملة لنقل الالتزام إلى طرف ثالث مستقل.

ولغايات هذا المثال، فقد تم إغفال المخاطر المتعلقة بالمسؤولية والقيمة الزمنية للمال.

يمثل الالتزام الإضافي البالغ (٥٠٠٠٠) وحدة عملة (الذي ليس مخصصا بتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٥س) تغيرا في التقدير المحاسبي للسنة المنتهية في ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٦س. وقد تم قياس التزام (مخصص) الكفالة بشكل صحيح وذكره بمبلغ (١٠٠٠٠٠) وحدة عملة في البيانات المالية السنوية للمنشأة بتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٥س. ويجب تعديل التقدير في سنة ٦س لأن اكتشاف العيب الكامن تم بعد الموافقة على إصدار البيانات المالية في ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٥س. ويتم الاعتراف بمبلغ (٥٠٠٠٠) وحدة عملة كنفقة عند تحديد الأرباح أو الخسائر لنصف السنة المنتهي في ٣٠ حزيران/يونيو سنة ٦س (أنظر الفقرة ١٠-١٦).

الالتزامات الطارئة

٢١-١٢ **الالتزام الطارئ** إما التزام محتمل ولمنه غير مؤكد أو التزام حالي لم يتم الاعتراف به لأنه لا يستوفي احد الشرطين (ب) و(ج) الواردين في الفقرة (٢١-٤) أو كليهما. ولا ينبغي للمنشأة الاعتراف بالتزام طارئ كالتزام باستثناء مخصصات الالتزامات الطارئة لمنشأة مملوكة في اندماج أعمال (أنظر الفقرتين ١٩-٢٠ و ١٩-٢١). وتقتضي الفقرة (٢١-١٥) الإفصاح عن الالتزام الطارئ إلا إذا كان احتمال حصول تدفق صادر للموارد احتمالا بعيدا. وحين تكون المنشأة مسؤولة منفردة أو مجتمعة مع الغير عن التزام ما، يعامل ذلك الجزء من المسؤولية الذي ينتظر من الأطراف الأخرى الوفاء به كالتزام طارئ.

ملاحظات

هنالك نوعان من الالتزامات الطارئة وهما:

أ) الالتزامات الحالية التي تنشأ عن أحداث سابقة والتي لم يتم الاعتراف بها إما لأنه ليس من المحتمل ان يلزم حصول تدفق صادر للموارد المتضمنة منافع اقتصادية لتسوية الالتزام، أو لتعذر إجراء تقدير الالتزام بقدر كاف من الموثوقية.

ب) التزام محتمل ينشأ عن أحداث سابقة لا يتأكد وجودها إلا بوقوع أو عدم وقوع حدث أو أكثر من الأحداث المستقبلية غير المؤكدة التي لا تسيطر عليها المؤسسة بشكل كامل.

فلا ينبغي الاعتراف بالالتزام الطارئ ؛ باستثناء تلك الالتزامات الحالية للمنشأة المملوكة والتي يتم الاعتراف بها كالتزامات طارئة في اندماج أعمال. ولا تشكل الالتزامات المحتملة (أنظر ب أعلاه) التزامات، كما لا ينبغي بالالتزامات التي تشكل التزامات طارئة (أنظر أ أعلاه) نظرا لأنها لا تستوفي معايير الاعتراف بالالتزام.

ويشكل الالتزام الذي تكون المنشأة مسؤولة عنه منفردة أو مجتمعة مع الغير التزاما طارئا بالقدر الذي يتوق فيه من الأطراف الأخرى تسوية الالتزام. وتقوم المنشأة بالاعتراف بمخصص لذلك الجزء من الالتزام التي سيكون عليها تسويته باستخدام مواردها الخاصة، شريطة القدرة على إجراء تقدير موثوق له.

العلاقة بين المخصصات والالتزامات الطارئة

يمكن تلخيص العلاقة بين المخصصات والالتزامات الطارئة كالآتي:

حين يكون من المحتمل، نتيجة لأحداث سابقة، حصول تدفق صادر للموارد المتضمنة منافع اقتصادية مستقبلية عند تسوية: (أ) التزام حالي أو (ب) التزام محتمل لا يتأكد وجوده إلا بوقوع أو عدم وقوع حدث أو أكثر من الأحداث المستقبلية غير المؤكدة التي لا تسيطر عليها المنشأة بشكل كامل و ...

... كان هنالك التزام حالي من الأرجح أن يتطلب تدفقا صادرا للموارد.	... كان هنالك التزام محتمل أو التزام حالي قد يتطلب تدفقا صادرا للموارد ولكن من الأرجح أن لا يتطلب ذلك.	... كان هنالك التزام محتمل أو التزام حالي يشكل احتمال حصول تدفق صادر للموارد له احتمالا بعيدا.
يتم الاعتراف بمخصص (الفقرة ٢١-٤).	لا يتم الاعتراف بمخصص (الفقرة ٢١-١٢).	لا يتم الاعتراف بمخصص (الفقرة ٢١-١٢).
يجب الإفصاح عن المخصص (الفقرة ٢١-١٤).	يجب الإفصاح عن الالتزام الطارئ (الفقرة ٢١-١٥).	لا يجب الإفصاح (الفقرة ٢١-١٥).

وينشأ الالتزام الطارئ كذلك في الحالة النادرة حين يكون هنالك التزام لا يمكن الاعتراف به لتعذر قياسه بشكل موثوق. ولا بد من الإفصاح عن الالتزام الطارئ (الفقرة ٢١-١٥).

مثال – الالتزامات الطارئة

مثال (٢٩) في دعوى قضائية مرفوعة ضد إحدى المنشآت، تطلب مجموعة من الناس مجتمعين تعويضا عن الأضرار التي لحقت بصحتهم نتيجة لتلوث الأرض القريبة والذي يعتقد أنه بسبب مخلفات عملية الإنتاج الخاصة بالمنشأة. ولي من المؤكد ما إذا كانت المنشأة هي مصدر التلوث نظرا لوجود منشآت عدة تعمل في نفس المنطقة وتنتج مخلفات مماثلة وليس من الواضح أي من المنشآت هي مصدر التسرب. وتنكر المنشأة ارتكاب أي خطأ نظرا لاتخاذها الاحتياطات اللازمة لتفادي وقوع مثل تلك التسريبات ولذا فإنها تدافع عن قضيتها بقوة. غير أن المنشأة لا يمكنها التأكد من أنها لم تتسبب بالتسرب ولا يمكن معرفة المخطئ الحقيقي إلا بعد إجراء فحوص مكثفة. ويتوق محامو المنشأة صدور حكم المحكمة خلال عامين تقريبا. وإذا خسرت المنشأة القضية فمن الأرجح أن يتراوح التعويض بين مليون وثلاثين مليون وحدة عملة.

استنادا إلى الحقائق الواردة أعلاه، فقد يكون من غير المؤكد ما غذا كان على المنشأة التزام حالي – فتلك مسألة تقررها المحكمة.

وإذا كان من الأرجح، مع أخذ جميع الأدلة المتوفرة في الاعتبار، أن تنجح المنشأة في الدفاع عن قضيتها فيكون لديها التزام محتمل وبالتالي التزام طارئ.

أما إذا كان من الأرجح، مع أخذ جميع الأدلة المتوفرة في الاعتبار، أن تخسر المنشأة القضية فيعتبر أن على المنشأة التزام حالي وبالتالي التزام ذو وقت أو مقدار غير مؤكدين – أي مخصص.

الأصول الطارئة

٢١-١٣ لا ينبغي على المنشأة الاعتراف **بأصل طارئ** كأصل. وتقتضي الفقرة (٢١-١٦) الإفصاح عن المخصص الطارئ حين يكون من المحتمل حصول تدفق وارد للمنافع الاقتصادية. إلا أنه حين يكون تدفق المنافع الاقتصادية المستقبلية للمنشأة مؤكدا تماما، فإن الأصل المعني لا يكون أصلا طارئا، ويكون الاعتراف

به صحيحا.

ملاحظات

الأصل الطارئ أصل ينشأ عن أحداث سابقة ولا يتأكد وجوده إلا بوقوع أو عدم وقوع حدث أو أكثر من الأحداث المستقبلية غير المؤكدة التي لا تسيطر عليها المنشأة بشكل كامل.

وتنشأ الأصول الطارئة عادة من أحداث غير مخطط لها أو غير متوقعة تنشئ إمكانية حصول تدفق وارد للمنافع الاقتصادية للمنشأة. إلا أنه، وكما هو مبين في الجدول أدناه، حين يكون تحقيق الدخل مؤكدا تماما، لا يكون الأصل المعني أصلا طارئا ويجب بالتالي الاعتراف به.

ويمكن تلخيص العلاقة بين الأصول والأصول الطارئة على النحو الآتي:

حين يكون هنالك أصل محتمل، نتيجة لأحداث سابقة، لا يتأكد وجوده إلا بوقوع أو عدم وقوع حدث أو أكثر من الأحداث المستقبلية غير المؤكدة التي لا تسيطر عليها المنشأة بشكل كامل و ...

... يكون حصول تدفق وارد للمنافع الاقتصادية أمرا مؤكدا تماما.	*... يكون حصول تدفق وارد للمنافع الاقتصادية أمرا محتملا ولكنه ليس مؤكدا تماما.*	*... لا يكون من المحتمل حصول تدفق وارد.*
يتم الاعتراف بالأصل، وهو ليس طارئا (أنظر الفقرة ٢١-١٣).	لا يتم الاعتراف بأي أصل (أنظر الفقرة ٢١-١٣). ويجب الإفصاح (أنظر الفقرة ٢١-١٦).	لا يتم الاعتراف بأي أصل (أنظر الفقرة ٢١-١٣). ولا يجب الإفصاح (أنظر الفقرة ٢١-١٦).

أمثلة – الأصول الطارئة

مثال (٣٠) ترفع إحدى المنشآت دعوى قضائية ضد منافس لها للاعتداء على براءة اختراع يتعلق ببراءة اختراع ممنوحة للمنشأة عن أحد منتجاتها. وليست نتيجة القضية مؤكدة. غير أنه من المحتمل أن تأمر المحكمة المنافس بدفع بدل ضرر للمنشأة.

يجب على المنشأة الإفصاح عن الأصل الطارئ كما هو مبين في الفقرة (٢١-١٦) لأن حصول تدفق وارد للمنافع الاقتصادية أمر محتمل ولكنه ليس مؤكدا تماما.

مثال (٣١) نفس الحقائق الواردة في المثال (٣٠). غير أنه من المؤكد تماما، في هذا المثال، أن المحكمة ستأمر المنافس بدفع بدل ضرر للمنشأة.

يجب على المنشأة الاعتراف بأصل. وهو ليس أصلا طارئا لأن التأكد التام من الحصول على المنافع الاقتصادية يزيل الحالة الطارئة (الاحتمال)..

مثال (٣١) نفس الحقائق الواردة في المثال (٣٠). غير أنه من المحتمل، في هذا المثال، أن تحكم المحكمة لصالح المنافس (أي أن من المحتمل أن تخسر المنشأة القضية).

يجب الاعتراف بأصل. ونظرا لكون التدفق الوارد للمنافع الاقتصادية أمرا غير محتمل، فلا يتم كذلك الإفصاح عن الأصل الطارئ.

الإفصاحات

الإفصاحات عن المخصصات

[ارجع كذلك إلى: الفقرتين ٤-٢(ع) و ٤-١١(هـ)]

٢١-١٤ يجب على المنشأة الإفصاح عن الآتي لكل فئة من المخصصات:

أ) مطابقة تبين الآتي:

(١) القيمة المسجلة في بداية الفترة ونهايتها.

(٢) الإضافات خلال الفترة بما في ذلك التعديلات الناتجة عن التغيرات في قياس المبلغ المخصوم.

(٣) المبالغ المقيدة على المخصص خلال الفترة.

(٤) المبالغ غير المستخدمة المعكوسة خلال الفترة.

ب) بيان مقتضب لطبيعة الالتزام والمبلغ والوقت المتوقعين لأية دفعات ناتجة عنه.

ج) مؤشر على الشكوك حول مبلغ أو وقت تلك التدفقات الصادرة.

د) مقدار أي تعويض متوقع مع ذكر مبلغ أي أصل تم الاعتراف به لذلك التعويض المتوقع.

ولا يلزم تقديم معلومات مقارنة للفترات السابقة.

أمثلة – الإفصاحات عن المخصصات

مثال (٣٣) يمكن للمنشأة عرض الإفصاحات عن المخصصات على النحو الآتي:

ملاحظة (٢): السياسات المحاسبية

المخصصات

يتم الاعتراف بالمخصص حين يكون لدى المنشأة التزام حالي نتيجة لحدث سابق ويكون من المحتمل أن يطلب من المنشأة تسوية الالتزام ويكون من الممكن تقدير مبلغ الالتزام بشكل موثوق. ويقاس المخصص بأفضل تقدير للمبلغ اللازم لتسوية الالتزام بتاريخ إعداد التقارير. وأفضل تقدير هو المبلغ الذي ستدفعه المنشأة منطقيا لتسوية الالتزام في نهاية فترة إعداد التقارير لنقله غلى طرف ثالث في ذلك الوقت. ويتم تحديده مع أخذ أية مخاطر وشكوك تتعلق بالالتزام في الاعتبار وخصمه لعكس القيمة الزمنية للمال باستخدام سعر الخصم بدون مخاطر قبل الضريبة استنادا إلى السندات الحكومية التي لها نفس أجل التدفقات النقدية الصادرة المتوقعة.

ملاحظة (٢٢): المخصصات

	الكفالات	الإغلاق	المجموع
	وحدة عملة	وحدة عملة	وحدة عملة
القيمة المسجلة في ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة س	٢٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	٦٠٠٠٠
تحلل الخصم	١٠٠٠	٣٠٠٠	٤٠٠٠
الإضافات	٩٠٠٠٠	–	٩٠٠٠٠
المبالغ التي تمت تسويتها في الفترة	(٤٠٠٠٠)	–	(٤٠٠٠٠)
المبلغ غير المستخدم المحتفظ به	(١٠٠٠٠)	(٨٠٠٠)	(١٨٠٠٠)
القيمة المسجلة في ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٢س	٦١٠٠٠	٣٥٠٠٠	٩٦٠٠٠
تحليلها كالآتي:			
جارية	٤٠٠٠٠	–	٤٠٠٠٠
غير جارية	٢١٠٠٠	٣٥٠٠٠	٥٦٠٠٠
	٦١٠٠٠	٣٥٠٠٠	٩٦٠٠٠

كفالات المنتج

يتم الاعتراف بمخصص للمطالبات المتوقعة على المنتجات المباعة بكفالة لمدة سنتين. وتلتزم المنشأة بإصلاح العيوب المصنعية التي تظهر خلال سنتين من تاريخ البيع بإصلاح المنتجات أو استبدالها. ويتم تقدير القيمة المسجلة للكفالة في نهاية فترة إعداد التقارير باستخدام القيم المتوقعة المرجحة استنادا إلى الاحتمالية بناء على التجربة مع مراعاة أية ظروف كان لها تأثير على جودة المنتج.

الإغلاق

يتم الاعتراف بمخصص للالتزام القانوني بإغلاق مصنع المواد الكيميائية في [المكان س] في [المنطقة ص]. ويتم تقدير القيمة المسجلة لمخصص الإغلاق في نهاية فترة إعداد التقارير باستخدام المعلومات المرجعية المنشورة في الصناعة للمشاريع المماثلة في [المنطقة ص]. غير أنه يتم إجراء التعديلات لمراعاة أثر التقنية الجديدة الذي يقترب تطويرها من الاكتمال نظرا لوجود أدلة موضوعية كافية على ان تلك التقنية ستصبح جاهزة للاستخدام التجاري بحلول الوقت الذي يجب فيه لإغلاق مصنع المنشأة. وإذا لم تؤخذ هذه التقنية في الاعتبار فستكون قيمة المخصص أكبر بنسبة (١٠) في المائة. وبالإضافة إلى ذلك، تعكف حكومة المنطقة ص حاليا على مراجعة تشريعاتها البيئية. وضمن المراجعة البيئية تجري مناقشات حول ما إذا كان ينبغي

تغيير القانون بحيث يفرض على المنشآت كذلك أن تعالج التلوث في أية أراض محيطة بالمصنع. ونظرا لعدم التأكد مما إذا كان القانون سيتغير، لا يدخل أثر التغير المحتمل في القيمة المسجلة للمخصص.

الإفصاحات عن الالتزامات الطارئة

[ارجع كذلك إلى: الفقرة ٨-٤(د)]

٢١-١٥ ما لم تكن إمكانية حصول أي تدفق صادر للموارد عند التسوية أمرا بعيدا، ينبغي على المنشأة أن تفصح عن بيان مقتضب لطبيعة الالتزام الطارئ لكل فئة من فئات الالتزامات الطارئة، وأن تفصح عن الآتي إذا كان ذلك ممكنا:

أ) تقدير لأثره المالي مقاس وفقا للفقرات (٢١-٧ – ٢١-١١).

ب) مؤشر على الشكوك المتعلقة بمقدار أو وقت أي تدفق صادر.

ج) إمكانية الحصول على أي تعويض.

وإذا لم يكن من الممكن عمليا القيام بإفصاح أو أكثر من هذه الإفصاحات فيجب ذكر ذلك.

[ارجع إلى: البيانات المالية التوضيحية، الملاحظة ٢٤]

ملاحظات

إذا كان يجب الإفصاح عن الأثر المالي التقديري لأحد الالتزامات الطارئة، فإنه يقاس بالطريقة ذاتها التي يقاس بها المخصص – أفضل تقدير للمبلغ اللازم لتسويته بتاريخ إعداد التقارير (أنظر الفقرات ٢١-٧ – ٢١-١١).

وليس من الممكن عمليا تطبيق متطلب ما إذا لم يكن من الممكن تطبيقه بعد بذل كل الجهود المعقولة لذلك. فكون الأمر غير ممكن عمليا يشكل عقبة كبيرة.

مثال – الإفصاحات عن الالتزامات الطارئة

مثال (٣٤) يمكن للمنشأة أن تعرض الإفصاحات عن التزاماتها الطارئة على النحو الآتي:

ملاحظة (٣٠): الالتزامات الطارئة

قام أحد الزبائن برفع دعوى قانونية ضد المنشأة يزعم فيها بتعرضه لإصابة شخصية ناتجة عن استخدام منتجات المنشأة. وطالب الزبون بتعويض مقداره (٢ مليون) وحدة عملة. وبناء على الرأي القانوني خلصت الإدارة إلى أن المطالبة لا أساس لها وتتوقع أن تحكم المحكمة لصالحها دون الحكم بأن تعويض للزبون. وقد أشير على الإدارة أنه في حال فاجأتها المحكمة بالحكم لصالح الزبون فمن الأرجح أن لا يزيد التعويض المحكوم به عن مبلغ (٣٠٠٠٠) وحدة عملة.

الإفصاحات عن الأصول الطارئة
[ارجع كذلك إلى: الفقرة ٨-٤(د)]

٢١-١٦ إذا كان حصول تدفق وارد للمنافع الاقتصادية أمرا محتملا (كان الاحتمال الأرجح) ولكنه ليس مؤكدا تماما، فينبغي على المنشأة أن تفصح عن بيان لطبيعة الأصول الطارئة في نهاية **فترة إعداد التقارير** وأن تفصح،إذا كان ذلك ممكنا دون تكلفة أو جهد لا داعي لهما، عن تقدير لأثرها المالي المقاس باستخدام المبادئ المبينة في الفقرات (٢١-٧ ٢١-١١). وإذا كان هذا الإفصاح غير ممكن عمليا فينبغي ذكر ذلك.

ملاحظات

من المهم في الإفصاحات عن الأصول الطارئة تجنب المؤشرات المضللة لدرجة احتمال نشوء الدخل.

مثال – الإفصاحات عن الأصول الطارئة

مثال (٣٥) يمكن للمنشأة الإفصاح عن أصولها الطارئة على النحو الآتي:

ملاحظة (٣١) الأصول الطارئة

قامت المنشأة (أ) سنة ٢س برفع دعوى قانونية ضد المنشأة (ب) للأضرار التي لحقت بطائرتها نتيجة لوقود الطائرات المعيب الذي تنتجه المنشأة (ب).

ويعتقد محامو المنشأة (أ) أن من المحتمل أن تحكم المحكمة ببدل ضرر مقداره (٦٠٠٠٠) وحدة عملة.

ولا يتم الاعتراف بأصل في البيانات المالية لهذا الأصل المحتمل الذي يعتمد وجوده على نتيجة الدعوى القانونية.

الإفصاحات الضارة

٢١-١٧ يمكن في حالات نادرة جدا أن يلحق الإفصاح عن بعض المعلومات المطلوبة في الفقرات (٢١-١٤ – ٢١-١٦)أو كلها ضررا جسيما بموقف المنشأة في نزاعها مع أطراف أخرى حول موضوع المخصص أو الالتزام الطارئ أو الأصل الطارئ. وفي تلك الحالات ليس على المنشأة أن تفصح عن المعلومات وإنما عن الطبيعة العامة لموضوع النزاع مع بيان أن تلك المعلومات لم يتم الإفصاح عنها وسبب ذلك.

ملاحظات

في الحالات النادرة جدا المبينة في الفقرة (٢١-١٧)، يسمح للمنشأة بالقيام بالإفصاحات البديلة المحددة (المذكورة في الفقرة ٢١-١٧). إلا أنها لا تعفى من متطلبات الاعتراف والقياس المتعلقة بالمخصصات (أي أنه في حالة المخصص يجب على المنشأة الاعتراف به وقياسه بأفضل تقدير للمبلغ اللازم لتسوية الالتزام بتاريخ إعداد التقارير).

ملحق القسم (٢١)

إرشادات حول الاعتراف بالمخصصات وقياسها

هذا الملحق مضاف إلى القسم (٢١) ولكنه ليس جزءا منه. ويوفر إرشادات لتطبيق متطلبات القسم (٢١) عند الاعتراف بالمخصصات وقياسها.

وتاريخ إعداد التقارير لجميع المنشآت في الأمثلة الواردة في هذا الملحق هو ٣١ كانون أول/ديسمبر. ومن المفترض في جميع الحالات أنه يمكن إجراء تقدير موثوق لأية تدفقات صادرة متوقعة. وقد تكون الظروف المبينة في بعض الأمثلة قد تسببت بانخفاض قيمة الأصول؛ ولم يتم تناول هذا الجانب في الأمثلة. ويقصد بالإشارات إلى "أضل تقدير" مقدار القيمة الحالية حين يكون للقيمة الزمنية للمال أثر جوهري.

ملاحظات

من الرج حان تكون الظروف المبينة في بعض الأمثلة أدناه مؤشرا على انخفاض قيمة الأصول، فتوقع الخسائر التشغيلية المستقبلية مثلا هو مؤشر على احتمال انخفاض قيمة بعض أصول التشغيل. ولا تتناول الأمثلة أدناه هذا الجانب (ارجع إلى القسم ٢٧ *انخفاض قيمة الأصول*).

مثال (١): الخسائر التشغيلية المستقبلية

[ارجع كذلك إلى: الفقرة ٨-٤(د)]

٢١أ-١ رأت إحدى المنشآت أن من المحتمل تكبد أحد قطاعات عملياتها خسائر تشغيلية لعدة سنوات.

الالتزام الحالي نتيجة للحدث الملزم السابق – لا يوجد حدث سابق يلزم المنشأة بالدفع من مصادرها.

النتيجة – لا تعترف المنشأة بمخصص للخسائر التشغيلية المستقبلية. فالخسائر المستقبلية المتوقعة لا تستوفي تعريف الالتزام. وقد يكون توقع الخسائر التشغيلية المستقبلية مؤشرا على انخفاض قيمة أصل أو أكثر من الأصول – أنظر القسم (٢٧) *انخفاض قيمة الأصول*.

ملاحظات

تتعلق الخسائر التشغيلية المستقبلية بنشاط سيستمر ومن المفترض أنه يمكن تجنبها بإغلاق ذلك القطاع من العمليات مثلا (أي أنه لا يوجد حدث ملزم – لا يوجد حدث سابق ينشئ التزاما حاليا). وهكذا فليس هناك التزام حالي.

مثال (٢): العقود المكلفة

[ارجع كذلك إلى: الفقرة ٨-٤(د)]

٢١أ-٢ العقد المكلف هو العقد تزيد فيه التكاليف الحتمية للوفاء بالالتزامات بموجب العقد عن المنافع الاقتصادية المتوقع الحصول عليها بموجبه.

وتعكس التكاليف الحتمية بموجب العقد أقل تكلفة صافية للخروج من العقد التي تمثل القيمة الأقل بين الوفاء بالعقد وأي تعويض أو عقوبات ناشئة عن عدم الوفاء به. وعلى سبيل المثال قد تكون إحدى المنشآت ملزمة تعاقديا بموجب إيجار تشغيلي بالدفع لقاء استئجار أصل لم تعد تستخدمه.

الالتزام الحالي نتيجة لحدث ملزم سابق – المنشأة ملزمة تعاقديا بالدفع من مصادرها دون أن تحصل على منافع متناسبة في المقابل.

النتيجة – إذا كان لدى المنشأة عقد مكلف فإنها تعترف بالالتزام الحالي بموجب العقد وتقيسه كأصل.

ملاحظات

يجب وضع مخصص لأية خسارة صافية حتمية من العقد. ويجب أن يعكس ذلك أقل تكلفة صافية للخروج من العقد والتي تمثل واحدا مما يأتي:

- تكلفة الوفاء بالعقد.
- أو العقوبات الناشئة عن عدم الوفاء بالعقد.

وفي حالة استئجار أصل لم يعد مستخدما (أنظر المثال ٢ أعلاه) فإن المخصص يمثل أفضل تقدير للإنفاق اللازم لتسوية الالتزام بتاريخ إعداد التقارير، وهو ما قد يكون في هذه الحالة المبلغ الذي يقبل به المالك لإنهاء الإيجار (أي المبلغ الذي ستدفعه المنشأة منطقيا لتسوية الالتزام في نهاية فترة إعداد التقارير).

وتعد العقود طويلة الأجل لتزويد البضائع عقودا مكلفة إذا ارتفعت التكاليف أو انخفضت أسعار السوق، ويتم الاعتراف بمخصص لذلك إذا كانت التوريدات المستقبلية ستؤدي إلى الخسارة وبقدر تلك الخسارة. ولا يتم الاعتراف بمخصص بموجب عقد تزويد بالبضائع إذا كان مربحا ولكن بهامش ربح أقل مقارنة بالعقود الأخرى.

مثال (٣): عمليات إعادة الهيكلة

[ارجع كذلك إلى: الفقرة ٨-٤(د)]

٢١أ-٣ إعادة الهيكلة برنامج تخطط له الإدارة وتتحكم به ويؤدي إلى تغيير جوهري إما في نطاق العمل الذي تقوم به المنشأة أو طريقة العمل.

ملاحظات

فيما يلي أمثلة على ما قد يكون إعادة هيكلة كما بينا:

أ) بيع أحد مجالات العمل أو إنهاؤه.

ب) إغلاق مواقع العمل في بلد أو منطقة ما أو نقل أنشطة العمل من بلد أو منطقة إلى أخرى.

ج) التغيرات في الهيكل الإداري كإلغاء أحد مستويات الإدارة مثلا.

د) عمليات إعادة التنظيم الأساسية التي لها أثر جوهري على طبيعة عمليات المنشأة ومحورها.

[تتمة الفقرة (٢١أ-٣) المثال (٣) عمليات إعادة الهيكلة] الالتزام الحالي نتيجة لحدث ملزم سابق – لا ينشأ الالتزام الحكمي بإعادة الهيكلة إلا إذا كانت المنشأة:

أ) لديها خطة رسمية مفصلة لإعادة الهيكلة تحدد ما يأتي على الأقل:

(١) العمل المعني أو الجزء المعني من العمل.

(٢) المواقع الرئيسية المتأثرة.

(٣) الموقع والوظيفة والعدد التقريبي للموظفين الذي سيتم تعويضهم عن إنهاء خدماتهم.

(٤) الإنفاقات التي ستتم.

(٥) وقت تنفيذ الخطة.

ب) خلقت لدى المتأثرين توقعا مبررا بأنها ستقوم بإعادة الهيكلة بالبدء بتنفيذ خطة أو الإعلان عن سماتها الرئيسية لأولئك المتأثرين بها.

النتيجة – لا تعترف المنشأة بمخصص لتكاليف إعادة الهيكلة إلا إذا كان عليها التزام قانوني أو حكمي بتاريخ إعداد التقارير بالقيام بإعادة الهيكلة.

ملاحظات

معنى ذلك أنه يلزم أكثر من نوايا الإدارة لكي يجب وضع مخصص لإعادة الهيكلة. فقد تتغير النوايا وهي ليست أحداثا سابقة تلزم المنشأة. وينشأ الالتزام (ويجب الاعتراف بمخصص) حين تصبح تلك النوايا التزامات حتمية بالدفع من الموارد (كأن تكون المنشأة قد بينت للأطراف الأخرى من خلال إعلان عام عن تحملها لمسؤوليات معينة فتكون نتيجة لذلك قد خلقت توقعا مبررا لدى تلك الأطراف الأخرى بأنها ستفي بتلك المسؤوليات)

مثال (٤): الكفالات

[ارجع إلى: الفقرتين ٢١-٤ و ٢١-أ٧]

٢١أ-٤ يمنح أحد الصانعين كفالات عند بيع منتجه للمشترين. ووفقا لأحكام عقد البيع يلتزم الصانع بإصلاح العيوب المصنعية التي تظهر خلال ثلاث سنوات من تاريخ البيع بإصلاح المنتجات أو استبدالها. واستنادا إلى التجربة فمن المحتمل (أي الأرجح) أن تحدث بعض المطالبات بموجب الكفالات.

الالتزام الحالي نتيجة لحدث ملزم سابق – الحدث الملزم هو بيع المنتج بكفالة مما ينشئ التزاما قانونيا.

التدفق الصادر للموارد التي تتضمن منافع اقتصادية عند التسوية – محتمل للكفالات كلها.

النتيجة – تعترف المنشأة بمخصص لأفضل تقدير لتكاليف إصلاح المنتجات المباعة قبل تاريخ إعداد التقارير بموجب الكفالة.

توضيح عمليات الاحتساب:

في سنة س بيعت بضائع بقيمة (١٠٠٠٠٠٠) وحدة عملة. وتدل التجربة على أن (٩٠%) من المنتجات المباعة لا تتطلب عمليات إصلاح بموجب الكفالة وأن (٦٠%) من المنتجات المباعة تتطلب إصلاحات بسيطة تكلف ما نسبته (٣٠%) من سعر البيع وأن (٤%) من المنتجات المباعة تتطلب إصلاحات كبيرة أ، استبدالا يكلف ما نسبته (٧٠%) من سعر البيع. ولذا فإن التكاليف التقديرية للكفالة كالآتي:

١٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة x ٩٠% x ٠ =	٠ وحدة عملة
١٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة x ٦% x ٣٠% =	١٨٠٠٠ وحدة عملة
١٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة x ٤% x ٧٠% =	٢٨٠٠٠ وحدة عملة
المجموع	٤٦٠٠٠ وحدة عملة

ومن المتوقع أن تصبح الإنفاقات على الإصلاحات بموجب الكفالة للمنتجات المباعة سنة س (٦٠%) سنة ١س و(٣٠%) سنة ٢س و(١٠%) سنة ٣س في كل حالة في نهاية الفترة. ونظرا لأن التدفقات النقدية التقديرية تعكس بالفعل احتمالات التدفقات النقدية الصادرة، ومع افتراض عدم وجود مخاطر أو شكوك يجب إظهارها، فإن المنشأة؛ كي تحدد القيمة الحالية لتلك التدفقات النقدية؛ تستخدم سعر الخصم "بدون مخاطر" استنادا إلى السندات الحكومية ذات الأجل نفسه باعتباره التدفقات النقدية الصادرة المتوقعة (٦ في المائة لسندات السنة الواحدة و ٧ في المائة لسندات السنتين والثلاث سنوات). ويتم احتساب القيمة الحالية في نهاية سنة س للتدفقات النقدية التقديرية المتعلقة بكفالات المنتجات المباعة سنة س على النحو الآتي:

السنة		الدفعات النقدية المتوقعة	سعر الخصم	عامل الخصم	القيمة الحالية
		(وحدة عملة)			(وحدة عملة)

١	٦٠% x ٤٦٠٠٠ وحدة عملة	٢٧٦٠٠	٦%	٠.٩٤٣٤ (بسعر ٦% لسنة واحدة)	٢٦٠٣٨
٢	٣٠% x ٤٦٠٠٠ وحدة عملة	١٣٨٠٠	٧%	٠.٨٧٣٤ (بسعر ٧% لسنتين)	١٢٠٥٣
٣	١٠% x ٤٦٠٠٠ وحدة عملة	٤٦٠٠	٧%	٠.٨١٦٣ (بسعر ٧% لثلاث سنوات)	٣٧٥٥
المجموع					٤١٨٤٦

تعترف المنشأة بالتزام كفالة مقداره (٤١٨٤٦) وحدة عملة في نهاية سنة س للمنتجات المباعة سنة س.

ملاحظات

في المثال السابق فإن سنة ١س = السنة الثالثة. وفي نهاية السنة الثالثة تقوم المنشأة كذلك بالاعتراف بالتزام كفالة للبضائع المباعة في السنتين السابقتين بمقدار الالتزام المتبقي لإصلاح العيوب المصنعية التي تظهر خلال ثلاث سنوات من تاريخ البيع بإصلاح المنتجات أو استبدالها.

مثال (٥): سياسة رد الثمن

[ارجع إلى: الفقرتين ٢١-٤ و ٢١- ٦]

٢١أ-٥ لدى أحد متاجر التجزئة سياسة لرد ثمن المشتريات التي يعيدها الزبائن غير الراضين، رغم أنها ليست ملزمة قانونا بذلك. وسياستها لرد الثمن معروفة للعموم.

الالتزام الحالي نتيجة لحدث ملزم سابق – الحدث الملزم هو بيع المنتج مما ينشئ التزاما حكميا لأن سلوك المتجر قد خلق توقعا مبررا لدى الزبائن بأنه سيقوم برد ثمن المشتريات.

التدفق الصادر للموارد المتضمنة منافع اقتصادية عند التسوية – من المحتمل أن يتم إرجاع قسم من البضائع لاسترداد ثمنها.

النتيجة – تعترف المنشأة بمخصص لأفضل تقدير للمبلغ اللازم لتسوية حالات رد الثمن.

مثال (٦): إغلاق قسم – عدم التنفيذ قبل نهاية فترة إعداد التقارير

٢١أ-٦ بتاريخ ١٢ كانون أول/ديسمبر سنة س، قرر مجلس إدارة إحدى المنشآت إلاق أحد الأقسام. وقبل نهاية فترة إعداد التقارير (٣١ كانون أول/ديسمبر سنة س) لم يتم إبلاغ القرار لأولئك المتأثرين به ولم تتخذ أية خطوات أخرى لتنفيذه.

الالتزام الحالي نتيجة لحدث ملزم سابق – ليس هنالك حدث ملزم وبالتالي فليس هنالك التزام.

النتيجة – لا تعترف المنشأة بمخصص.

ملاحظات

إذا قامت المنشأة بالإبلاغ عن إعادة الهيكلة وتنفيذها بعد نهاية فترة إعداد التقارير ولكن قبل الموافقة على إصدار البيانات المالية، فينبغي عليها الإفصاح عن ذلك باعتباره حدثا غير معدل بعد انتهاء فترة إعداد التقارير (أنظر الفقرة ٣٢-١١[هـ]).

مثال (٧): إغلاق قسم – الإبلاغ والتنفيذ قبل نهاية فترة إعداد التقارير

[ارجع إلى: الفقرتين ٢١-٤ و ٢١- ٦]

٢١أ-٧ بتاريخ ١٢ كانون أول/ديسمبر سنة س، قرر مجلس إدارة إحدى المنشآت إغلاق أحد الأقسام التي تصنع منتجا معينا. وبتاريخ ٢٠ كانون أول/ديسمبر سنة س، أقر مجلس الإدارة خطة مفصلة لإغلاق القسم وتم إرسال كتب للزبائن تنبههم إلى ضرورة البحث عن مصدر بديل للبضائع، كما تم إرسال إشعارات بالاستغناء عن خدمات موظفي القسم المعني.

الالتزام الحالي نتيجة لحدث ملزم سابق – الحدث الملزم هو تبليغ القرار للزبائن والموظفين مما ينشئ التزاما حكميا اعتبارا من ذلك التاريخ لأنه يخلق توقعا مبررا بأنه سيتم إغلاق القسم المعني.

التدفق الصادر للموارد المتضمنة منافع اقتصادية عند التسوية – محتمل.

النتيجة – تعترف المنشأة بمخصص في ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة س لأفضل تقدير للتكاليف التي يتم تكبدها لإغلاق القسم بتاريخ إعداد التقارير.

مثال (٨): الإبقاء على الموظفين نتيجة لتغيرات في نظام ضريبة الدخل

٢١أ-٨ قامت الحكومة بإدخال تغييرات على نظام ضريبة الدخل. ونتيجة لتلك التغييرات فستحتاج إحدى المنشآت العاملة في قطاع الخدمات المالية إلى الإبقاء على قسم كبير من موظفي الإدارة والمبيعات لديها لضمان استمرار التقيد بالتعليمات الضريبية. ولم يكن قد تم افبقاء على أي من الموظفين في نهاية فترة إعداد التقارير.

الالتزام الحالي نتيجة لحدث ملزم سابق – لا تفرض التغيرات في قانون الضريبة التزاما على المنشأة بالإبقاء على أي من الموظفين. فلم يقع أي حدث ملزم للاعتراف بمخصص (الإبقاء بحد ذاته).

النتيجة – لا تعترف المنشأة بمخصص.

مثال (٩): قضية قانونية
[ارجع إلى: الفقرتين ٢١-٤ و ٢١- ١٢]

٢١أ-٩ قام أحد الزبائن بمقاضاة المنشأة س مطالبا ببدل ضرر عن إصابة يزعم أنه تعرض لها نتيجة استخدام أحد المنتجات التي تبيعها المنشأة المذكورة. وتنكر المنشأة س مسؤوليتها بدعوى أن الزبون لم يتبع التعليمات عند استخدام المنتج. وحتى تاريخ موافقة مجلس الإدارة على إصدار البيانات المالية للسنة المنتهية في ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ١س، فإن محامي المنشأة يرون أن من الأرجح أن تتم تبرئة المنشأة. إلا انه عند قيام المنشأة بإعداد البيانات المالية للسنة المنتهية في ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٢س، ونظرا للمستجدات في القضية، فإن محامي المنشأة يرون أنه قد أصبح من المحتمل الآن أن تتم إدانة المنشأة.

أ) في ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة س

الالتزام الحالي نتيجة لحدث ملزم سابق – استنادا إلى الأدلة المتوفرة عند إقرار البيانات المالية، فليس هنالك التزام ناتج عن أحداث سابقة.

النتيجة – لا يتم الاعتراف بمخصص. ويتم الإفصاح عن الأمر كالتزام طارئ ما لم يعتبر احتمال حصول تدفق صادر احتمالا بعيدا.

ب) في ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٢س

الالتزام الحالي نتيجة لحدث ملزم سابق – استنادا إلى الأدلة المتوفرة فهنالك التزام حالي. والحدث الملزم

هو بيع المنتج للزبون.
التدفق الصادر للموارد المتضمنة منافع اقتصادية عند التسوية – محتمل.
النتيجة – يتم الاعتراف بمخصص بأفضل تقدير للمبلغ اللازم لتسوية الالتزام بتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٢س، ويتم الاعتراف بالنفقة في الأرباح أ، الخسائر. ولا يمثل ذلك تصحيحا لخطأ وقع سنة س لأنه، استنادا إلى الأدلة المتوفرة عند إقرار البيانات المالية لسنة س، لم يكن ينبغي الاعتراف بمخصص عندئذ.

التقديرات المهمة والأحكام الأخرى

غالبا ما يتطلب تطبيق متطلبات المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت صغيرة ومتوسطة الحجم إصدار الأحكام. وتفيد المعلومات حول الأحكام المهمة والمصادر الرئيسية للشك في التقدير في تقييم المركز المالي للمنشأة وأدائها وتدفقاتها النقدية. ونتيجة لذلك، ووفقا للفقرة (٨-٦)، يجب على المنشأة أن تفصح عن الأحكام التي قامت بها الإدارة أثناء تطبيق السياسات المحاسبية للمنشأة والتي لها الأثر الأكبر على المبالغ المعترف بها في البيانات المالية. وبالإضافة إلى ذلك، ووفقا للفقرة (٨-٧)، يجب على المنشأة أن تفصح عن معلومات حول الافتراضات الرئيسية المتعلقة بالمستقبل والمصادر الرئيسية الأخرى للشك في التقدير بتاريخ إعداد التقارير والتي تنطوي على مخاطرة كبيرة في التسبب بتعديل جوهري في القيم المسجلة للأصول والالتزامات خلال السنة المالية التالية. وتتطلب أقسام أخرى من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت صغيرة ومتوسطة الحجم الإفصاح عن معلومات حول نوع معين من الأحكام والشكوك في التقدير.

الاعتراف الأولي

وفقا للقسم (٢١) *المخصصات والمصروفات الطارئة* ، يجب على المنشأة الصغيرة أو متوسطة الحجم أن تحدد ما إذا كان الالتزام الحالي الذي لديها بتاريخ إعداد التقارير نتيجة لحدث سابق ينشئ مخصصا أو التزاما طارئا. وترجع أهمية ذلك لأن المخصصات يتم الاعتراف بها في بيان المركز المالي بينما لا يتم الاعتراف بالالتزامات الطارئة فيها (باستثناء الالتزامات الطارئة للمنشأة المملوكة في اندماج أعمال). وعادة ما يكون من السهل تحديد ما إذا كان التزام حالي ما ينشئ مخصصا. إلا أنه قد يكون من الضروري في بعض الحالات إجراء حكم مهم عند تقدير ما إذا كان قد تم استيفاء معايير الاعتراف بالالتزام.

وجود التزام حالي

في حالات نادرة حين لا يكون من الوضاح ما إذا كان هنالك التزام حالي (أو التزام محتمل)، يعد الحدث السابق منشئا لالتزام حالي (أنظر الفقرة ٢١-٤[أ]) إذا كان من المحتمل، مع أخذ جميع الأدلة المتوفرة في الاعتبار، وجود التزام حالي بتاريخ إعداد التقارير. وفي تلك الحالات النادرة، قد يلزم القيام بحكم مهم عند تقييم الأدلة المتوفرة (كرأي الخبراء أو الأدلة الإضافية من أحداث تقع بعد تاريخ إعداد التقارير) لتحديد ما إذا كان من المحتمل وجود التزام حالي بتاريخ إعداد التقارير.

وفيما يلي أمثلة على الحالات التي يكون يلزم فيها القيام بحكم مهم لتحديد ما إذا كان هنالك التزام حالي:

- حين يكون من الممكن، في غياب الالتزام القانوني، أن تكون أفعال المنشأة (كالنمط الراسخ من الممارسات السابقة أو السياسات المنشورة أو بيان حالي محدد بقدر كاف) قد بينت الأطراف الأخرى أن المنشأة ستقر بمسؤوليات معينة، و قد خلقت لدى تلك الأطراف الأخرى توقعا مبررا بأنها ستفي بتلك المسؤوليات (أي تحديد ما إذا كان قد نشأ التزام حكمي).
- عند رفع دعوى قضائية ضد المنشأة طلبا للتعويض عن الأضرار التي لحقت بصحة أطراف ثالثة نتيجة لتلوث بيئي يزعم أنه ناتج عن مخلفات عملية الإنتاج الخاصة بالمنشأة. ولا يعرف ما إذا كانت المنشأة هي مصدر التلوث ولن يعرف المصدر الحقيقي للتلوث إلا بعد إجراء فحوصات مكثفة.

رجحان الحاجة إلى حصول تدفق صادر للمنافع

إن القطع في معايير الاعتراف الخاصة بالاحتمالية (أنظر الفقرة ٢١-٤[ب]) – الرجحان، أي الاحتمال الذي تزيد نسبته عن (٥٠) في المائة – يمكن أن يثر إشكالات عند تصنيف الالتزامات الحالية التي تكون درجة رجحانها أو استبعادها هامشية. وقد يلزم في بعض الحالات القيام بحكم مهم لتحديد ما إذا كانت النتيجة الهامشية مرجحة وبالتالي محتملة.

ومن الأمثلة على الحالات التي يلزم فيها القيام بحكم مهم لتحديد ما إذا كان سيلزم حصول تدفق صادر للمنافع بخصوص التزام حالي؛ حين يكون لطرف ثالث الحق، نتيجة لإهمال المنشأة، في المطالبة بالتعويض وتتساوى احتمالات ربح المنشأة للدعوى القضائية وخسارتها لها استنادا إلى الأدلة المتوفرة.

القدرة على القياس بشكل موثوق

باستثناء حالات نادرة جدا، تستطيع المؤسسة أن تحدد مجموعة من النتائج الممكنة وبالتالي إجراء تقدير للالتزام فيه من الموثوقية ما يكفي للاعتراف بمخصص (أنظر الفقرة ٢١-٤[ج]). وفي بعض الحالات قد يلزم القيام بحكم مهم لتحديد ما إذا كان يمكن قياس الالتزام بشكل موثوق بما يكفي للاعتراف بمخصص.

القياس

يتم الاعتراف بالمخصصات وقياسها بأفضل تقدير للمبلغ اللازم لتسوية الالتزام الحالي بتاريخ إعداد التقارير. وأفضل تقدير هو المبلغ الذي ستدفعه المنشأة منطقيا لتسوية الالتزام في نهاية فترة إعداد التقارير أو لنقله إلى طرف ثالث في ذلك الوقت. ويشكل استخدام التقديرات جزءا مهما من إعداد البيانات المالية ولا يمس بموثوقيتها. ويصدق ذلك بشكل خاص في حالة المخصصات التي هي بطبيعتها أقل تأكيدا من معظم البنود الأخرى في بيان المركز المالي. ونظرا لتلك الشكوك فقد يلزم القيام بحكم مهم لتحديد أفضل تقدير للمبلغ اللازم لتسوية الالتزام الحالي بتاريخ إعداد التقارير المالية.

مثال – الدعوى القضائية

تم إغفال أثر الخصم في هذا المثال المبسط.

تدافع المنشأة عن نفسها في دعوى قضائية وحيدة. واستنادا إلى الرأي القانوني، تقدر الإدارة أن هنالك احتمالا بنسبة (٦٠%) أن تتم إدانة المنشأة وإلزامها بدفع مبلغ (١٠٠ مليون) وحدة عملة، واحتمالا بنسبة (٤٠%) أن تتم تبرئتها وعدم إلزامها بدفع أية مبالغ. ولا يوجد أي مؤشر على استعداد الخصم لتسوية المسألة وديا.

ويمثل مبلغ (١٠٠ مليون) وحدة عملة النتيجة الأرجح. ونظرا لكون النتائج المحتملة الأخرى أقل (صفر مثلا)، يتم قياس المخصص بقيمة تقل عن (١٠٠ مليون) وحدة عملة (أنظر الفقرة ٢١-٧[ب]). ومن طرق التعديل قياس المخصص باستخدام التدفقات النقدية المتوقعة المرجحة استنادا إلى الاحتمالية (أي ٦٠ مليون وحدة عملة = ٦٠% x ١٠٠ مليون + ٤٠% x صفر). وليست الإدارة متأكدة من صحة تنبؤها بالنتائج واحتماليتها ولذا فإنها تجري تعديلا للمخاطر. ويتم إجراء الحكم ويقدر تعديل المخاطر بمبلغ (١٠ مليون) وحدة عملة. وأقصى مبلغ يمكن أن يدفعه منطقيا طرف ثالث في مكان المنشأة المعنية للخصم (لتسوية الالتزام) أو لطرف آخر (لنقل الالتزام) هو (٧٠ مليون) وحدة عملة. أما إذا فكرت منشأة ما في دفع مبلغ أكبر من ذلك فمن الأرجح أن لديها دوافع أخرى للقيام بذلك.

وقد يكون هنالك أطراف ثالثة مستعدة لتحمل الالتزام، وتشير الأدلة إلى أن المبلغ الذي ستطلبه تلط الأطراف الثالثة سيكون أقل من (٧٠ مليون) وحدة عملة. ولعل ذلك ما سيحدث إذا كانت الأطراف الثالثة مختصة في الاعتراض على هذا النوع من المطالبات وكان من الأرجح أنها ستحقق النتيجة المرجوة.

وإذا كانت الحال كذلك، فقد يكون المبلغ الذي ستدفعه المنشأة لتسوية الالتزام أقل من (٧٠ مليون) وحدة عملة. وقد يلزم إجراء أحكام أخرى إذا أبدى الخصم استعداده لتسوية القضية وديا.

أمثلة – الكفالات

من الأرجح أن تكون الخبرة المتعلقة بمدى العيوب الموجودة في المنتجات الخاضعة للكفالة مفيدة في تقدير المبلغ اللازم لتسوية الالتزام الحالي بتاريخ إعداد التقارير. ومن الأرجح أن تكون تلك الخبرة أكثر إقناعا حين يكون المنتج منتجا باستخدام المواد والعمليات ذاتها على مدى سنوات عدة.

أما قياس المخصصات للمنتجات الجديدة أو المنتجات القديمة المصنعة بمواد أو عمليات جديدة ففيه شكوك أكبر. إلا أنه، حتى في تلك الحالات، فقد يكون لدى المنشأة خبرة بمستويات العيوب عند إدخال منتجات أو عمليات جديدة أخرى. وقد تكون تلك الخبرة مفيدة عند تقدير مستويات العيوب في المنتجات الجديدة وعمليات الإنتاج الجديدة المنفذة في الفترة الحالية لإعداد التقارير.

ووفقا للقسم (٣٢) *الأحداث التالية لفترة إعداد التقارير*، يتم جمع المعلومات المتعلقة بالتزام الكفالة القائم بتاريخ إعداد التقارير إلى حين الموافقة على إصدار البيانات المالية.

الإفصاح

رغم عدم الاعتراف بتقديرات الأثر المالي للالتزامات الطارئة في بيان المركز المالي، ففي حالات محددة يتم الإفصاح عنها في الملاحظات الإيضاحية. وقد يلزم في بعض الحالات إجراء أحكام مهمة لتحديد الآثار المالية التي سيتم الإفصاح عنها والتي تعزى إلى الشكوك الكامنة في الالتزامات الطارئة.

مقارنة مع المعايير الدولية الكاملة لإعداد التقارير المالية

تشترك المعايير الدولية الكاملة لإعداد التقارير المالية (أنظر معيار المحاسبة الدولي ٣٧ *المخصصات والالتزامات الطارئة والأصول الطارئة*) والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت صغيرة ومتوسطة الحجم (أنظر القسم ٢١ *المخصصات والمصروفات الطارئة*) الصادرة بتاريخ ٩ تموز/يوليو سنة ٢٠٠٩، بنفس مبادئ محاسبة المخصصات وإعداد التقارير عنها ومبادئ الإفصاح عن الالتزامات الطارئة والأصول الطارئة. غير أن المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت صغيرة ومتوسطة الحجم قد صيغ بلغة سهلة ويشمل عددا أقل بكثير من الإرشادات المتعلقة بكيفية تطبيق المبادئ المذكورة.

اختبر معرفتك

اختبر معرفتك بمتطلبات محاسبة المخصصات والالتزامات الطارئة والأصول الطارئة وإعداد التقارير عنها وفقا للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت صغيرة ومتوسطة الحجم بالإجابة عن الأسئلة الآتية.
وبعد إتمام الاختبار قارن إجاباتك بالإجابات الواردة أسفل هذا الاختبار.
وافترض أن جميع المبالغ جوهرية.

ضع علامة في المربع الخاص بأصح العبارات.

السؤال (١)

المخصص هو:

- ☐ أ) التزام ذو وقت أو مقدار غير مؤكدين.
- ☐ ب) التزام محتمل نتيجة لأحداث سابقة ذات وقت ومقدار غير مؤكدين.
- ☐ ج) تعديل على القيمة المسجلة للأصول (نتيجة لانخفاض القيمة أو عدم القابلية للتحصيل مثلا).

السؤال (٢)

لا تعترف المنشأة بمخصص إلا في الحالات الآتية:

- ☐ أ) حين يكون لدى المنشأة التزام حالي نتيجة لحدث سابق.
- ☐ ب) حين يكون من المحتمل (الأرجح) أنه سيترتب على المنشأة نقل المنافع الاقتصادية عند التسوية.
- ☐ ج) حين يمكن تقدير مقدار الالتزام بشكل موثوق.
- ☐ د) جميع ما سبق.
- ☐ هـ) الخياران (أ) و(ب) فقط.

السؤال (٣)

تقيس المنشأة مخصصا ما بأفضل تقدير للمبلغ اللازم لتسوية الالتزام بتاريخ إعداد التقارير. وحين يتضمن المخصص عددا كبيرا من البنود فإن تقدير المبلغ:

- ☐ أ) يعكس ترجيح جميع النتائج الممكنة وفقا لاحتمالية كل منها.
- ☐ ب) يحدد باعتباره النتيجة الأرجح.
- ☐ ج) قد يكون النتيجة الأرجح. غير أنه على المنشأة كذلك أن تأخذ النتائج الممكنة الأخرى في الاعتبار.

السؤال (٤)

تقيس المنشأة مخصصا ما بأفضل تقدير للمبلغ اللازم لتسوية الالتزام بتاريخ إعداد التقارير. وحين ينشأ المخصص عن *التزام واحد*، فإن تقدير المبلغ:

- ☐ أ) يعكس ترجيح جميع النتائج الممكنة وفقا لاحتمالية كل منها.
- ☐ ب) يحدد باعتباره النتيجة الأرجح.
- ☐ ج) هو النتيجة الأرجح المعدلة لأخذ أثر النتائج الممكنة الأخرى في الاعتبار.

السؤال (٥)

يمنح أحد الصانعين كفالات عند بيع منتجه للمشترين. ووفقا لأحكام عقد البيع يلتزم الصانع بإصلاح العيوب المصنعية التي تظهر خلال سنة واحدة من تاريخ البيع بإصلاح المنتجات أو استبدالها. واستنادا إلى التجربة، فمن المحتمل (الأرجح) أن تحدث بعض المطالبات بموجب الكفالات.

تقد تمت مبيعات بقيمة (١٠ مليون) وحدة عملة موزعة بالتساوي على مدى سنة س.

وبتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة س، كان من المتوقع أن يبلغ الإنفاق على إصلاح واستبدال المنتجات المباعة بموجب الكفالة في سنة س ما نسبته (٥٠%) سنة س و (٥٠%) سنة ٢س. ولتفترض لغايات التسهيل حدوث التدفقات الصادرة للمنافع الاقتصادية المتعلقة بإصلاح واستبدال المنتجات بموجب الكفالة بتاريخ ٣٠ حزيران/يونيو سنة ٢س.

وتدل التجربة على أن ما نسبته (٩٥%) من المنتجات المباعة لا تتطلب إصلاحات بموجب الكفالة و ما نسبته (٣%) من المنتجات المباعة تتطلب إصلاحات بسيطة تكلف ما نسبته (١٠%) من سعر البيع، وأن ما نسبته (٢%) من المنتجات المباعة تتطلب إصلاحات كبيرة أو استبدالا تكلف ما نسبته (٩٠%) من سعر البيع. وليس لدى المنشأة أي سبب يدعوها للاعتقاد بأن المطالبات المستقبلية بموجب الكفالة ستكون مختلفة عن تجربتها السابقة.

وبتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة س، كان عامل الخصم المناسب للتدفقات النقدية المتوقع حدوثها في ٣٠ حزيران/يونيو سنة ٢س هو (٠.٩٥٢٣٨). وبالإضافة إلى ذلك، كان عامل تعديل المخاطر المناسب لعكس الشكوك في تقديرات التدفقات النقدية هو زيادة بنسبة (٦%) على التدفقات النقدية المتوقعة المرجحة استنادا إلى الاحتمالية.

وبتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة س، تعترف المنشأة بمخصص كفالة مقاس بمقدار:

- ☐ أ) ٠ وحدة عملة.
- ☐ ب) ٢١٠٠٠٠ وحدة عملة.
- ☐ ج) ٢٢٢٦٠٠ وحدة عملة.
- ☐ د) ١١١٣٠٠ وحدة عملة.
- ☐ ه) ١٠٦٠٠٠ وحدة عملة.

السؤال (٦)

تدافع إحدى المنشآت عن نفسها في دعوى تعد على براءة اختراع. ويعتقد محامو المنشأة أن هنالك احتمالا بنسبة (٣٠%) أن تقوم المحكمة برد الدعوى وأن لا تتكبد المنشأة أي تدفق صادر للمنافع الاقتصادية. إلا أنه إذا حكمت المحكمة لصالح المدعي فإن المحامين يعتقدون أن هنالك احتمالا بنسبة (٢٠%) أن يترتب على المنشأة دفع بدل ضرر مقداره (٢٠٠٠٠٠) وحدة عملة (المبلغ الذي يطالب به المدعي) واحتمالا بنسبة (٨٠%) أن يترتب على المنشأة دفع بدل ضرر مقداره (١٠٠٠٠٠) وحدة عملة (المبلغ الذي حكم به مؤخرا نفس القاضي في قضية مماثلة). أما النتائج الأخرى فمستبعدة.

ومن المتوقع أن تصدر المحكمة حكمها في أواخر شهر كانون أول/ديسمبر سنة ٢س. وليس هنالك أي مؤشر على استعداد المدعي لتسوية المسألة وديا.

ويعتبر عامل تعديل المخاطر الذي نسبته (٧%) للتدفقات النقدية المتوقعة المرجحة استنادا إلى الاحتمالية مناسبا لعكس الشكوك في تقديرات التدفق النقدي.

أما سعر الخصم المناسب فهو (١٠%) سنويا.

وبتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة س، تعترف المنشأة بمخصص للدعوى القضائية مقاس بمقدار:

- ☐ أ) ٠ وحدة عملة.
- ☐ ب) ١٠٠٠٠٠ وحدة عملة.
- ☐ ج) ٨٩٨٨٠ وحدة عملة.
- ☐ د) ٨١٧٠٩ وحدة عملة.

السؤال (٧)

نفس الحقائق الواردة في السؤال (٦). إلا أنه في هذا السؤال، ونظرا لظروف نادرة جدا، فمن المتوقع أن يلحق الإفصاح عن بعض المعلومات المتعلقة بالقضية والتي تتطلبها الفقرات (٢١-١٤ – ٢١-١٦) ضررا جسيما بمركز المنشأة في النزاع حول التعدي المزعوم على براءة الاختراع.

وبتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر فستقوم المؤسسة بالآتي:

- ☐ أ) لا تعترف بمخصص وتفصح عن الطبيعة العامة للنزاع مع الإشارة إلى عدم الإفصاح عن المعلومات والأسباب الداعية إلى ذلك.
- ☐ ب) تعترف بمخصص مقاس بالمبلغ المحدد في السؤال (٦) وتفصح عن الطبيعة العامة للنزاع مع الإشارة إلى عدم الإفصاح عن المعلومات والأسباب الداعية إلى ذلك.
- ☐ ج) تعترف بمخصص مقاس بالمبلغ المحدد في السؤال (٦) وتفصح عن المعلومات التي تتطلبها الفقرات (٢١-١٤ – ٢١-١٦).

السؤال (٨)

نفس الحقائق الواردة في السؤال (٦). غير أن محامي المنشأة في هذا السؤال يعتقدون أن هنالك احتمالا بنسبة (٦٠%) أن تقوم المحكمة برد الدعوى ولا تتكبد المنشأة أي تدفق صادر. وبتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة س، تقوم المنشأة بالآتي:

- ☐ أ) تعترف بمخصص مقاس بمقدار (١٠٠٠٠٠) وحدة عملة.
- ☐ ب) تعترف بمخصص مقاس بمقدار (٤٨٠٠٠) وحدة عملة.
- ☐ ج) تعترف بمخصص مقاس بمقدار (٤٦٦٩١) وحدة عملة.
- ☐ د) تفصح عن التزام طارئ (ولا تعترف بمخصص في بيان مركزها المالي).

السؤال (٩)

بتاريخ ٢٠ شباط/فبراير سنة ٥س، وقبل المصادقة على نشر البيانات المالية لإحدى المنشآت في ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٤س، حكمت المحكمة على المنشأة بدفع مبلغ مقداره (١٢٠٠٠٠) وحدة عملة كتسوية كاملة ونهائية لدعوى تعد على براءة اختراع رفعها ضد المنشأة أحد منافسيها. وقد وقع التعدي على براءة الاختراع سنة ٣س. وكان مبلغ بدل الضرر المحكوم به للمنافس أكبر بكثير من مبلغ (١٠٠٠٠ – ٣٠٠٠) وحدة عملة الذي توقعت المنشأة بشكل مبرر أن تدفعه طوال مدة النظر في القضية. ولن تستأنف المنشأة الحكم.

وفي بياناتها المالية السنوية بتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٣س، أظهرت المنشأة التزامها للدعوى القضائية بقيمة (٢٠٠٠٠) وحدة عملة – وقد تم إجراء هذا التقدير *بشكل صحيح* بالنظر إلى جميع الأدلة المتوفرة عند الموافقة على إصدار البيانات المالية.

وفي بياناتها المالية بتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٤س، ستقوم المنشأة بالآتي:

☐ أ) تعيد إعداد المعلومات المقارنة كما هي في ٣١ كانون أول/ديسمبر (أي إعادة إعداد بأثر رجعي لخطأ فترة سابقة).

☐ ب) تقيس المخصص كما هو في ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٤س بمقدار (١٢٠٠٠٠) وحدة عملة (معلومات مقارنة سنة ٣س: ٢٠٠٠٠ وحدة عملة).

☐ ج) تقيس المخصص كما هو في ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٤س بمقدار (٢٠٠٠٠) وحدة عملة (معلومات مقارنة سنة ٣س: ٢٠٠٠٠ وحدة عملة) وتقيد أثر التسوية التي زادت عما كان متوقعا في الأرباح أ، الخسائر للسنة المنتهية في ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٥س (أي محاسب تالية للتغير في التقدير المحاسبي في الفترة التي تم فيها تحديد مبلغ التسوية النهائي).

السؤال (١٠)

بتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة س، رفعت إحدى المنشآت دعوى قانونية ضد إحدى شركات التأمين للمطالبة بتعويض. ومن المتوقع أن يصدر حكم المحكمة في أواخر شهر كانون أول/ديسمبر سنة ٢س. وبتاريخ إعداد التقارير (٣١ كانون أول/ديسمبر سنة س) لم تكن نتيجة القضية مؤكدة.

ويعتقد محامو المنشأة أن هنالك احتمالا بنسبة (٧٠%) أن تربح المنشأة القضية. كما يعتقدون أن هنالك احتمالا بنسبة (٢٠%) أن يحكم للمنشأة بمبلغ (٢٠٠٠٠٠) وحدة عملة (المبلغ الذي تطالب به المنشأة) واحتمالا بنسبة (٨٠%) أن يحكم للمنشأة بمبلغ (١٠٠٠٠٠) وحدة عملة (المبلغ الذي حكم به مؤخرا نفس القاضي في قضية مماثلة). أما النتائج الأخرى فمستبعدة.

ويعتبر عامل تعديل المخاطر الذي نسبته (٧%) للتدفقات النقدية المتوقعة المرجحة استنادا إلى الاحتمالية مناسبا لعكس الشكوك في تقديرات التدفق النقدي.

أما سعر الخصم المناسب فهو (١٠%) سنويا.

وبتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة س، ستقوم المنشأة بالآتي:

☐ أ) تعترف بأصل مقاس بمقدار (١٠٠٠٠٠) وحدة عملة.

☐ ب) تعترف بأصل مقاس بمقدار (٨٤٠٠٠) وحدة عملة.

☐ ج) تعترف بأصل طارئ مقاس بمقدار (٨١٧٠٩) وحدة عملة.

☐ د) تفصح عن أصل طارئ (ولا تعترف بأصل في بيان مركزها المالي).

الإجابات

س (١) (أ) السبب – أنظر الفقرة (٢١-١).

س (٢) (د) السبب – أنظر الفقرة (٢١-٤).

س (٣) (أ) السبب – أنظر الفقرة (٢١-٧[أ]).

س (٤) (ج) السبب – أنظر الفقرة (٢١-٧[ب]).

س (٥) (هـ) الاحتساب – ٣٠٠٠٠ وحدة عملة + ١٨٠٠٠٠ وحدة عملة = ٢١٠٠٠٠ وحدة عملة القيمة المتوقعة. ٢١٠٠٠٠ وحدة عملة x ١.٠٦ تعدي المخاطر = ٢٢٢٦٠٠ وحدة عملة. ٢٢٢٦٠٠ وحدة عملة x ٥٠% تتم تسويتها في سنة ٢س = ١١١٣٠٠ وحدة عملة. ١١١٣٠٠ وحدة عملة x ٠.٩٥٢٣٨ عامل الخصم لستة أشهر = ١٠٦٠٠٠ وحدة عملة.

س (٦) (د) الاحتساب – ٢٨٠٠٠ وحدة عملة (أي ٧٠% احتمال وقوع النتيجة x ٢٠% x ٢٠٠٠٠٠ وحدة عملة) + ٥٦٠٠٠ وحدة عملة (أي ٧٠% احتمال وقوع النتيجة x ٨٠% x ١٠٠٠٠٠ وحدة عملة) = ٨٤٠٠٠ وحدة عملة القيمة المتوقعة. ٨٤٠٠٠ وحدة عملة x ١.٠٧ تعديل المخاطر = ٨٩٨٨٠ وحدة عملة. ٨٩٨٨٠ وحدة عملة ÷ ١.١ عامل الخصم = ٨١٧٠٩ وحدة عملة.

س (٧) (ب) السبب – أنظر الفقرة (٢١-١٧).

س (٨) (د) السبب – أنظر الفقرة (٢١-١٥).

س (٩) (ب) أمر المحكمة حدث معدل (أنظر الفقرة ٣٢-٥[أ]).

س (١٠) (د) السبب – أنظر الفقرة (٢١-١٦).

طبق معرفتك

طبق معرفتك بمتطلبات محاسبة المخصصات والأصول الطارئة والالتزامات الطارئة وإعداد التقارير عنها وفقا للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت صغيرة ومتوسطة الحجم بحل دراسات الحالة الواردة أدناه.

وبعد إكمال دراسات الحالة قارن إجاباتك بالإجابات الواردة أسفل هذا الاختبار.

دراسة حالة (١)

تمنح المنشأة (أ) كفالات عند بيع منتجها للمشترين. ووفقا لأحكام عقد البيع تلتزم المنشأة (أ) بإصلاح العيوب المصنعية التي تظهر خلال سنة واحدة من تاريخ البيع بإصلاح المنتجات أو استبدالها. واستنادا إلى التجربة، فمن المحتمل (الأرجح) أن تحدث بعض المطالبات بموجب الكفالات.

وبتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة س، اعترفت المنشأة (أ) بشكل صحيح بمخصص كفالة مقداره (٥٠٠٠٠) وحدة عملة. وتكبدت المنشأة (أ) مبلغا مقداره (١٤٠٠٠٠) وحدة عملة وقيدته على مخصص الكفالة في سنة ٢س. ويتعلق (٨٠٠٠٠) وحدة عملة من هذا المبلغ بالكفالات الممنوحة على مبيعات سنة ٢س. والزيادة في سنة ٢س في المبلغ المخصوم المعترف به كمخصص بتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٢س والناشئ عن مرور الوقت هي (٢٠٠٠) وحدة عملة.

وبتاريخ ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٢س، قدرت المنشأة (أ) أنها ستتكبد إنفاقا في سنة ٣س للوفاء بالتزاماتها المتعلقة بالكفالة في ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٢س على النحو الآتي:

- (٥) في المائة احتمالية مبلغ (٤٠٠٠٠٠) وحدة عملة.
- (٢٠) في المائة احتمالية مبلغ (٢٠٠٠٠٠) وحدة عملة.
- (٥٠) في المائة احتمالية مبلغ (٨٠٠٠٠) وحد عملة.
- (٢٥) في المائة احتمالية مبلغ (٢٠٠٠٠) وحدة عملة.

ولتفترض لغايات التسهيل أن التدفقات النقدية لعام ٣س لعمليات الإصلاح والاستبدال بموجب الكفالة ستحدث في المتوسط بتاريخ ٣٠ حزيران/يونيو سنة ٣س.

ويبلغ سعر الخصم المناسب (١٠%) سنويا. أما عامل تعديل المخاطر المناسب لعكس الشكوك في تقديرات التدفقات النقدية فهو زيادة بنسبة (٦%) على التدفقات النقدية المتوقعة المرجحة استنادا إلى الاحتمالية.

كما أن المنشأة (أ) تدافع عن نفسها في دعوى تعد على براءة اختراع. ويعتقد محامو المنشأة أن هنالك احتمالا بنسبة (٧٠%) أن تربح المنشأة القضية. إلا أنه إذا حكمت المحكمة لصالح المدعي فإن المحامين يعتقدون أن هنالك احتمالا بنسبة (٦٠%) أن يترتب على المنشأة دفع بدل ضرر مقداره (٢ مليون) وحدة عملة (المبلغ الذي يطالب به المدعي) واحتمالا بنسبة (٤٠%) أن يترتب على المنشأة دفع بدل ضرر مقداره (مليون) وحدة عملة (المبلغ الذي حكم به مؤخرا نفس القاضي في قضية مماثلة). أما المبالغ الأخرى لبدل الضرر فمستبعدة.

ومن المتوقع أن تصدر المحكمة حكمها في أواخر شهر كانون أول/ديسمبر سنة ٣س. وليس هنالك أي مؤشر على استعداد المدعي لتسوية المسألة وديا.

ويعتبر عامل تعديل المخاطر الذي نسبته (٧%) للتدفقات النقدية مناسبا لعكس الشكوك في تقديرات التدفق النقدي.

أما سعر الخصم المناسب فهو (١٠%) سنويا.

قم بإعداد القيود المحاسبية لقيد المخصص في السجلات المحاسبية للمنشأة (أ) للسنة المنتهية في ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٢س.

الإجابة عن دراسة الحالة (١)

في سنة ٢س

من	الأرباح والخسائر (تكلفة التمويل)	٢٠٠٠ وحدة عملة	
حساب/			
	إلى حساب/ مخصص (الكفالات)		٢٠٠٠ وحدة عملة

للاعتراف بتحلل الخصم في سنة ٢س على مخصص الكفالة المعترف به في سنة س.

من	مخصص (الكفالات)	٥٢٠٠٠ وحدة عملة [أ]	
حساب/			
من	الأرباح والخسائر (كفالات مبيعات سنة س)	٨٠٠٠ وحدة عملة [ب]	
حساب/			
من	الأرباح والخسائر (كفالات مبيعات سنة ٢س)	٨٠٠٠٠ وحدة عملة	
حساب/			
	إلى حساب/ الصندوق		١٤٠٠٠٠ وحدة عملة

للاعتراف بالإنفاق على الكفالات في ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٢س.

في ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٢س

من	الأرباح والخسائر (الكفالات)	١٠٦٠٠٠ وحدة عملة [ج]	
حساب/			
	إلى حساب/ مخصص (الكفالات)		١٠٦٠٠٠ وحدة عملة

للاعتراف بمخصص الكفالة في ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٢س.

لا تشكل عمليات الاحتساب والملاحظات الإيضاحية أدناه جزءا من الإجابة عن دراسة الحالة هذه.

[أ] الرصيد في ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة س والبالغ ٥٠٠٠٠ وحدة عملة مضافا إليه الزيادة في ذلك المبلغ المستحقة لمرور الوقت والبالغة ٢٠٠٠ = ٥٢٠٠٠

[ب] قيد إضافي للأرباح والخسائر يتعلق بكفالات سنة س لأن المخصص الموضوع كان ٥٢٠٠٠ وحدة عملة، ولكن المبلغ الذي تم تكبده وقيده فعليا بخصوص كفالات سنة س كان ٦٠٠٠٠ وحدة عملة (إجمالي المبلغ المقيد في السنة مخصوما منه المبلغ المتعلق بالكفالات لمبيعات سنة ٢س = ١٤٠٠٠٠ وحدة عملة مخصوما منها ٨٠٠٠٠ وحدة عملة = ٦٠٠٠٠ وحدة عملة)، أي ٦٠٠٠٠ وحدة عملة مخصوما منها ٥٢٠٠٠ وحدة عملة = ٨٠٠٠ وحدة عملة.

[ج] القيمة المسجلة لمخصص الكفالات في ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٢س:

التدفقات النقدية المتوقعة المرجحة استنادا إلى الاحتمالية	مع ٦% تعديل المخاطر	سعر الخصم	عامل الخصم	القيمة الحالية
١٠٥٠٠٠ وحدة عملة [د]	١١١٣٠٠ وحدة عملة	١٠% سنويا	٠.٩٥٢٣٨ (بسعر لستة أشهر)	١٠٦٠٠٠ وحدة عملة ٥%

[د] التدفقات النقدية المتوقعة المرجحة استنادا إلى الاحتمالية

٤٠٠٠٠٠ وحدة عملة x ٥% =	٢٠٠٠٠ وحدة عملة
٢٠٠٠٠٠ وحدة عملة x ٢٠% =	٤٠٠٠٠ وحدة عملة
٨٠٠٠٠ وحدة عملة x ٥٠% =	٤٠٠٠٠ وحدة عملة
٢٠٠٠٠ وحدة عملة x ٢٥% =	٥٠٠٠ وحدة عملة
المجموع =	١٠٥٠٠٠ وحدة عملة

ملاحظة: مع أخذ جميع الأدلة المتوفرة في الاعتبار، فمن المحتمل أن تربح المنشأة (أ) القضية. ولذا فلدى المنشأة (أ) التزام محتمل وبالتالي

التزام طارئ. وليست هنالك قيود في دفتر اليومية للقضية التي تدافع المنشأة (أ) عن نفسها فيها – لا يتم الاعتراف بأية مبالغ للالتزامات الطارئة (أنظر الفقرة ٢١-١٢). إلا أنه يجب الإفصاح عنها (أنظر الفقرة ٢١-١٥).

دراسة حالة (٢)

نفس الحقائق الواردة في دراسة الحالة (١).

قم بإعداد مستخرج يبين كيف يمكن عرض المخصصات والالتزامات الطارئة والإفصاح عنها في البيانات المالية الموحدة للمنشأة (أ) للسنة المالية المنتهية في ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٢س.

الإجابة عن دراسة الحالة (٢)

مستخرج من بيان المركز المالي الموحد للمنشأة (أ) في ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٢س:

ملاحظة (١): السياسات المحاسبية

المخصصات

يتم الاعتراف بمخصص حين يكون لدى المنشأة التزام حالي بتاريخ إعداد التقارير نتيجة لحدث سابق ومن المحتمل أن تتطلب التسوية نقل المنافع الاقتصادية ويمكن تقدير مبلغ الالتزام بشكل موثوق. ويقاس المخصص بأفضل تقدير للمبلغ اللازم لتسوية الالتزام بتاريخ إعداد التقارير. وأفضل تقدير هو المبلغ الذي ستدفعه المنشأة منطقيا لتسوية الالتزام في نهاية فترة إعداد التقارير أو لنقله إلى طرف ثالث في ذلك الوقت. ويحدد باستخدام التدفقات النقدية المتوقعة المرجحة استنادا إلى الاحتمالية والمعدلة لتعكس الشكوك في تقديرات التدفقات النقدية والمخصومة باستخدام سعر الخصم دون مخاطر قبل الضريبة استنادا إلى السندات الحكومية ذات الأجل المماثل لأجل التدفقات النقدية المتوقعة لعكس القيمة الزمنية للمال.

ملاحظة (٢٠): المخصصات

يتم الاعتراف بمخصص للمطالبات المتوقعة عن المنتجات المباعة بكفالة مدتها سنة واحدة. وتلتزم المنشأة بإصلاح العيوب المصنعية التي تظهر خلال سنة واحدة من تاريخ البيع بإصلاح المنتجات أو استبدالها. ويتم تقدير القيمة المسجلة لمخصص الكفالة في نهاية فترة إعداد التقارير المالية باستخدام القيم المتوقعة المرجحة استنادا إلى الاحتمالية بناء على الخبرة مع أخذ جميع الظروف المؤثرة على جودة المنتج في الاعتبار.

وفيما يأتي تحليل مخصص الكفالات:

البيان	الكفالات (وحدة عملة)
القيمة المسجلة في ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة س	٥٠٠٠٠
تحلل الخصم	٢٠٠٠
الإضافات المتعلقة بالسنة السابقة	٨٠٠٠
الإضافات المتعلقة بالسنة الحالية	١٨٦٠٠٠
المبالغ التي تمت تسويتها في الفترة	(١٤٠٠٠٠)
المبالغ المحتفظ بها غير المستخدمة	-
القيمة المسجلة في ٣١ كانون أول/ديسمبر سنة ٢ س	١٠٦٠٠٠
وتحليلها كالآتي:	
جارية	١٠٦٠٠٠
غير جارية	-
	١٠٦٠٠٠

ملاحظة (٢١): الالتزامات الطارئة

في سنة ٢س، تم رفع دعوى قانونية ضد المنشأة (أ) للتعدي على براءة اختراع. ويطالب المدعي بتعويض مقداره (٢ مليون) وحدة عملة عن التعدي المزعوم. وقد طلبت الإدارة الرأي القانوني بهذا الشأن وتعتقد أن المطالبة لا أساس لها. ومحامو المنشأة واثقون من أن المحكمة ستحكم لصالح المنشأة (أ) ولن تحكم بدفع أي بدل ضرر للمدعي.

لا يتم الاعتراف بأي مبلغ في البيانات المالية لهذا الالتزام المحتمل الذي يعتمد وجوده على نتيجة الدعوى القانونية.