معوقات قياس انخفاض قيمة الاصول وفقا لمتطلبات معيار المحاسبة الدولي IAS 36:

دراسة حالة (شركة النبع للإنتاج والخدمات التموينية)

مصطفى فرج عبد السلام

عضو هيئة تدريس : محاضر- محاسبة- قسم المحاسبة – كلية طرابلس للعلوم والتقنية- ليبيا

Mostafaferjani689@gmail.com

تاريخ الاستلام: 2024/04/18م
القبول: 06 /2024/05م
تاريخ النشر: 01 /2024/06م

ملخص البحث:

يهتم هذا البحث بعرض اهم متطلبات القياس المحاسبي لانخفاض قيمة الاصول وفقا لمعيار المحاسبة الدولي رقم 36, حيث هدف البحث لتعرف على معوقات قياس انخفاض قيمة الاصول الثابتة في شركة النبع للإنتاج والخدمات التموينية, وقام الباحث بجمع البيانات المتعلقة بالبحث من خلال الكتب والبحوث المنشورة التي تناولت موضوع البحث, كما تم جمع البيانات الاولية عن طريق المقابلة الشخصية التي اجريت مع عدد من الموظفين داخل الشركة, وقد اظهرت نتائج البحث ان هناك مجموعة من المعوقات تحول دون قياس الانخفاض في قيمة الاصول الثابتة وفق معيار المحاسبة الدولي 36 أهمها عدم امكانية تحديد القيمة العادلة للأصل الذي حدث به انخفاض لكي يتم التوصل الى القيمة القابلة للاسترداد.

الكلمات المفتاحية: القيمة العادلة ـ القيمة القابلة للاسترداد ـ الانخفاض في قيمة الاصل

هذه المقالة عبارة عن مقالة ذات وصول مفتوح وموزعة بموجب شروط وأحكام ترخيص Creative Commons Attribution (CC BY-NC): https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/

الإحالة: بأسلوب نظام جميعة علم النفس الأمريكية الإصدار السابع..

Obstacles to measuring asset impairment in accordance with the requirements of International Accounting Standard IAS 36: Case study (Al-Nabaa Production and Catering Services Company)

Mustafa Farag Abdel Salam

Faculty member: Lecturer - Accounting - Accounting Department - Tripoli College of Science and Technology - Libya

Mostafaferjani689@gmail.com

Received (date): .../..../2024

Accepted (date): ..../.../2024

Published (date): ...../.../2024

Abstract:

This research focuses on presenting the key requirements for accounting measurement of asset impairment according to International Accounting Standard (IAS) 36. The research aimed to identify the obstacles to measuring the impairment of fixed assets in Al-Naba'a Company for Production and Catering Services. The researcher collected data relevant to the study from books and published research that addressed the topic, as well as gathering primary data through personal interviews conducted with several employees within the company. The research results revealed that there are several obstacles preventing the measurement of impairment in fixed assets according to IAS 36, the most significant being the inability to determine the fair value of the impaired asset in order to reach the recoverable amount.

Keyword: Fair value - recoverable value - decline in the value of the asset

المقدمة:

تحظي مشكلة تقييم الاصول الثابتة باهتمام الفكر الاكاديمي والمهني، علي حد السواء منذ زمن طويل، حيث نشر مجلس معايير المحاسبة في المملكة المتحدة دراسة عن دور تقييم الاصول في اعداد القوائم المالية وقد أوضحت هذه التقارير أن مجلس معايير المحاسبة ينوي التحول تدريجيا من نظام تقييم الاصول علي أساس التكلفة التاريخية إلي نظام القيمة الجارية، وبالتحديد في قيمة الاصول الثابتة للوحدة الاقتصادية، وقد حدثت تطورات مماثلة في كل من استراليا ونيوزلندا، فإذا كانت مهنة المحاسبة لديها معايير محاسبية، لمعالجة انخفاض قيمة الاصول المتداولة منذ زمن طويل، فقد وجه حديثا مجلس معايير المحاسبة الدولية اهتمامه لمعالجة نفس الاثر على الاصول طويلة الاجل مثل الاراضي والاصول القابلة للإهلاك مثل الآلات والمباني أيضا الاصول المعنوية والتي يمكن قياسها وكذلك الشهرة، حيث أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية مسودة عرض لمعيار محاسبة خاص بعنوان "بانخفاض قيمة الاصول " وأجري المجلس اختبار ميداني لأكثر من (20) وحدة اقتصادية في دول مختلفة، ومن قطاعات اقتصادية مختلفة, وقام نصف المشاركين بإعداد بياناتهم المالية في الاختبار الميداني باستخدام المعايير الدولية وقام النصف الاخر بإعداد بياناتهم المالية باستخدام معايير اخرى, وقام فريق من لجنة معايير المحاسبة الدولية بزيارة معظم هذه الوحدات الاقتصادية لمناقشة اقتراحاتهم حول مسودة العرض لهذا المعيار وعملت لجنة معايير المحاسبة الدولية مع مجالس معايير المحاسبة في استراليا وكندا ونيوزلندا والمملكة المتحدة والمملكة المتحدة الامريكية بنشر ورقة نقاش تحت عنوان " مراجعة دولية لمعايير المحاسبة لتحديد المبلغ القابل للاسترداد للأصول المعمرة" وبعد اخر المناقشات وتسجيل الملاحظات حول مسودة العرض واخذا بنتائج الاختبار الميداني في الاعتبار, اصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية في ابريل سنة 1998 معيار محاسبي بعنوان" انخفاض قيمة الاصول" وقد اصبح هذا المعيار نافذ المفعول للبيانات المالية التي تغطي الفترات التي تبدأ من 1 يوليو 1999 او بعد ذا التاريخ

وقبل صدور هذا المعيار كانت الوحدات الاقتصادية بوج عام تقوم بتخفيض قيمة الاصول عندما يكون لديها دليل دائم ومستمر على انخفاض قدرة الاصل الانتاجية عند تغطية القيمة الدفترية للأصل خلال عمره الانتاجي المتبقي ومعالجة قيمة الانخفاض بهذه الطريقة جعل من عملية القياس في الاصول الثابتة

متضاربة ومختلفة بين الوحدات الاقتصادية, علاوة على عدم وجود ارشادات ملزمة صادرة عن جهة معينة, الامر الذي جعل عملية مقارنة القوائم المالية للوحدات الاقتصادية غير صحيحة.

أهمية البحث وأسباب اختياره:

تنبع أهمية هذا البحث من اهمية تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة والتي من ضمنها معيار المحاسبة الدولي 36 والذي جاء لتبيان المعالجات المحاسبية للأصول التي حدث لها انخفاض حاد في القيمة خلال الفترة والذي يعتبر من اهم المعايير التي لم تلقى اهتمام كبير من قبل البحاث والأكاديميين بالبيئة الليبية لذلك تم اختياره دون غيره من معايير المحاسبة الدولية بالبحث والدراسة

مشكلة البحث:

تتميز الاصول الثابتة بكبر حجمها في الشركات الصناعية، كذلك ظهور بعض الاشكاليات في قياس قيمة هذه الاصول ومعرفة قيمتها القابلة للاسترداد حيث جاء معيار المحاسبة الدولي IAS 36 ليبين الكيفية التي تتم بها معالجة الانخفاض في قيمة الاصول التي تمتلكها الشركة, و يقوم معيار المحاسبة الدولي على مبدأ أساسي هو ضرورة عدم تسجيل اصل دفتريا بقيمة تزيد عن قيمته العادلة او الحقيقية, وبناء عليه يكون هناك خسارة انخفاض في قيمة الاصل في حالة كون قيمة الاصل القابلة للاسترداد تقل عن القيمة المسجلة للأصل بتاريخ اعداد القوائم المالية, وبوجب معيار المحاسبة الدولي IAS 36 يتم الاعتراف بانخفاض قيمة الاصل كخسارة تظهر في قائمة الدخل ويتم تخفيض قيمة الاصل بمقدار هذا الانخفاض عن طريق انشاء مجمع لخسارة انخفاض القيمة يظهر مطروحا من الاصل, وبالتالي يمكن صياغة مشكلة الدراسة في التساؤل الرئيسي التالي:

هل توجد معوقات تحول دون قياس الانخفاض في قيمة الاصول الثابتة وفق معيار المحاسبة الدولي IAS 36 ؟

ومن السؤال الرئيسي يتفرع عدة أسئلة:

هل توجد معوقات تتعلق بالكادر الوظيفي لشركة النبع للإنتاج والخدمات التموينية؟

هل توجد معوقات تتعلق بإدارة شركة النبع للإنتاج والخدمات التموينية؟

هل توجد معوقات تحول دون الحصول على مؤشرات بأن هناك اصل انخفضت قيمته؟

هل هناك معوقات تحول دون قياس هذا الانخفاض؟

هل توجد معوقات تتعلق بالإجراءات القانونية واجراءات المراجع الخارجي؟

يهدف هذا البحث الى الاتي:

1- عرض متطلبات القياس المحاسبي لانخفاض قيمة الاصول وفقا لمعيار المحاسبة الدولي IAS36
2- معرفة ما اذا كان هناك معوقات تحول دون تطبيق معيار المحاسبة الدولي IAS36 بشركة النبع للإنتاج والخدمات التموينية.
3- الخروج بالنتائج واقتراح التوصيات.

منهج البحث:

يستخدم البحث المنهج الوصفي التحليلي لوصف واقع متطلبات معيار المحاسبة الدولي 36 ولتجميع بيانات البحث تم استخدام اسلوب المقابلة الشخصية مع 10 موظفين في شركة النبع للإنتاج والخدمات التموينية.

الدراسات السابقة:

أولا الدراسات العربية:

1- دراسة محمد (2006) بعنوان " دراسة تحليلية لمشاكل القياس والافصاح المحاسبي عن انخفاض قيمة الاصول الثابتة في ظل المعايير الدولية"

هدفت هذه الدراسة الى التحقق من قياس القيمة العادلة للأصول الثابتة المنخفضة القيمة والاسباب التي تؤدي الى انخفاض هذه الاصول والمعالجة المحاسبية لها, واعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي, ومن أهم النتائج التي توصل اليها أن الخائر الناتجة عن انخفاض قيمة الاصل الثابت والشهرة المرتبطة بالأصل الثابت يتم قياسها ومعالجتها على اساس معقول وثابت.

2- دراسة الريشاني (2007) بعنوان" انخفاض قيمة الاصول طويلة الاجل واهمية تطبيقها في سورية"

هدفت الدراسة الى دراسة مفاهيم محاسبة انخفاض قيمة الاصول طويلة الاجل من وجهة نظر معايير المحاسبة الامريكية، ومعايير المحاسبة الدولية، والمقارنة بينهما, استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي وتوصل الباحث الى عدة نتائج تمكن في ان محاسبة انخفاض قيمة الاصول طويلة الاجل غير مطبقة في القطاعيين العام والخاص في سورية لعديد من الاسباب منها غياب الاسواق المالية, والتزام شركات القطاع العام بتطبيق نظام المحاسبي الموحد وضعف الوعي المهني في سورية في هذا المجال.

3- دراسة أنس (2014) بعنوان " مدى امتثال الشركات الاردنية الصناعية المساهمة لتطبيق معيار المحاسبة الدولي 36 الخاص بتدني قيمة الاصول"

هدفت الدراسة الى التعرف على مدى امتثال الشركات الاردنية الصناعية المساهمة لتطبيق معيار المحاسبة الدولي 36 الخاص بتدني قيمة الاصول، واتبع الباحث المنهج الوصفي التحليلي وتوصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج أهمها أن الشركات الاردنية الصناعية المساهمة تمتثل بدرجة مرتفعة نسبيا في تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 36.

4- دراسة قادري (2016) بعنوان" قياس انخفاض قيمة الاصول وفقا لمعايير المحاسبة الدولية"

هدفت هذه الدراسة الى عرض متطلبات القياس المحاسبي لانخفاض قيمة الاصول وفقا لمعيار المحاسبة الدولي 36, استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة، وتوصل الباحث الى مجموعة من النتائج أهمها أنه يعتبر عدم تطابق متطلبات قياس انخفاض قيمة الاصول وفقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم 36 مع متطلبات قياس انخفاض قيمة الاصول وفقا لنظام المحاسبي المالي الناتج في الغالب عن عدم استكمال تبني باقي متطلبات القياس وفقا لمعيار المحاسبي الدولي 36 ضمن النظام المحاسبي المالي.

ثانيا الدراسات الاجنبية:

1- Edward(2004) دراسة تجريبية بعنوان" اختبار انخفاض قيمة الاصول طويلة الاجل"
(An Examination of Long- Lived Asset Impairment)
هدفت هذه الدراسة الى البحث عن ضرورات معيار انخفاض قيمة الاصول طويلة الاجل المتمثلة بتحسين التقارير المالية وتوصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج أهمها أن هذا المعيار مزال بحاجة لتقديرات موضوعية وربط اقوى بالعوامل الاقتصادية المحيطة بالمشروع.

2- Irina &Leva(2012)بعنوان " القياس المحاسبي للأصول طويلة الاجل: حالة من ممارسات انخفاض القيمة"
(Accounting Measurement of Long-Lived Assets: A Case of Impairment Practice)
هدفت هذه الدراسة الى معرفة الاساليب التي تستخدمها شركات (Latvian) لقياس قيمة الاصول طويلة الاجل ويأخذ في الاعتبار خصوصيات الكشف عن المعلومات في بياناتها المالية، وتوصلت الدراسة الى عدة نتائج اهمها أن موضوع القياس المحاسبي وتقييم الاصول طويلة الاجل والاداء المالي يظل موضوع نقاش كبير بين العلماء والمهنيين, ايضا ان الشركات تقوم بمحاولاتها الاولى لتطبيق معيار المحاسبة الدولي 36 ولكنها تواجه عددا من التحديات.

3- Mohammad(2016) دراسة بعنوان" هل يمكن تحسين الاعتراف بانخفاض القيمة موجب معيار المحاسبة الدولي IAS 36 من خلال الاداء المالي"
(Can impairment recognition under IAS 36 be improved by financial performance)
هدفت هذه الدراسة الى فحص كيفية قيام الشركات بتنفيذ اختبار انخفاض القيمة كما هو مطلوب بموجب معيار المحاسبة الدولي 36, ايضا استكشاف وتقييم العوامل التي قد تفسر تأثير مؤشرات مالية محددة على خسارة انخفاض القيمة. وتوصلت الدراسة الى ان على الرغم

من ان عينة من الشركات المدرجة ببورصة عمان من المفترض ان تطبق معيار المحاسبة الدولي رقم 36فقط (41%) فقط من العينة سجلوا خسارة انخفاض القيمة.

ما يميز هذا البحث:

من خلال الاطلاع على الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع البحث تبين لنا ما يلي :

1- ان كل هذه الدراسات اجريت في بيئات اخرى غير البيئة الليبية وتوصلت في مجملها الى ان هناك اشكالية في تطبيق معيار المحاسبة الدولي 36

2- تم استخدام منهجية تختلف من حيث اداء جمع البيانات..

خطة البحث:

المبحث الاول: الجانب النظري

انخفاض القيمة في الأصول الثابتة

عند نهاية السنة المالية قد تقوم المؤسسة باختبار انخفاض القيمة في أصولها الثابتة للتأكد من مدى مطابقة القيمة الدفترية مع القيمة القابلة للاسترداد للأصل المعني، وذلك بعد تحديد المؤشرات التي تثبت وجود انخفاض القيمة للقيام بإجراء محاسبي يتمثل في إثبات هذا الانخفاض (دوكاس واخرون، 2009، 134) مفهوم ومؤشرات الانخفاض في قيمة الأصول الثابتة أولا: مفهوم الانخفاض في قيمة الأصول الثابتة

يعرف انخفاض القيمة بأنه اختبار عملي لقيم جميع الأصول ماعدا:

الأصول الزراعية المقيمة بالقيمة العادلة.

الأصول المنشأة من عقود البناء.

الأصول المنشأة من الفوائد الموظفة.

التكاليف المؤجلة لعقود التأمين.

الضرائب المؤجلة الأصلية.

الصكوك المالية.

الأصول المحتجزة للبيع.

ركز هذا التعريف على الأصول المستبعدة من اختبار انخفاض القيمة، حيث أن هذا الاختبار يشمل جميع الأصول ما عدا الأصول الزراعية، الضرائب المؤجلة الأصلية المنشأة. من عقود البناء، والتكاليف المؤجلة لعقود التأمين الخ.

كما يعرف انخفاض القيمة بأنه مقدار زيادة المبلغ المسجل للأصل عن مبلغه القابل للاسترداد.

ركز هذا التعريف على انخفاض القيمة هو فارق الزيادة بين المبلغ المسجل للأصل ومبلغه القابل للاسترداد.

بمعنى أنه عندما تتطلب المؤشرات من المؤسسة إجراء اختبار انخفاض القيمة، يجب عليها تحديد إذا كانت تقوم بتسجيل خسارة انخفاض القيمة عن طريق مقارنة المبلغ المسجل لأصل مع مبلغه القابل للاسترداد المبلغ لأصل عبارة عن المبلغ الذي يتم الاعت ارف بالأصل فيه في الميزانية، والمبلغ القابل للاسترداد عبارة عن أعلى قيمة عادلة للأصل ناقص تكاليف البيع وقيمته المستخدمة(مايدة ،رجيل، قدور 2020، 26):

لقد ركز هذا التعريف على أن إجراء اختبار انخفاض القيمة يتطلب تحديد مؤشرات من طرف المؤسسة وذلك عن طريق مقارنة المبلغ المسجل في الميزانية للأصل ومبلغه القابل للاسترداد.

انخفاض القيمة في الأصول الثابتة يحدث متى كانت القيمة المحاسبية للأصل الثابت المعني تفوق قيمته القابلة للتحصيل، أي إذا كان سعر البيع الصافي أو القيمة النفعية تفوق القيمة المحاسبية هنا الأصل ليس في حالة انخفاض.

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول بأن انخفاض القيمة في الأصول الثابتة هو مبلغ الفرق الناتج عن مقارنة المبلغ الموجود في الدفاتر المحاسبية والمبلغ القابل للاسترداد.

مؤشرات الاعتراف انخفاض القيمة في الأصول الثابتة

يمكن أن تكون مصادر المعلومة التي تشير إلى احتمال حدوث خسارة في قيمة الأصل إما داخلية أو خارجية. (جعارت ،2008، 144)

أ. أمثلة حول مصدر المعلومة الداخلية:

مؤشرات التقادم أو التلف الفيزيائي للأصل.

التنازلات عن الأصول وترك بعض النشاطات وكذا إعادة التشكيل؛

الأداءات الاقتصادية التي تفوق التوقعات؛

انخفاض التدفقات الصافية لأموال الخزينة أو النتيجة العمليات المدرجة في المي ازنية.

ب. أمثلة حول المعلومات الخارجية:

انخفاض معتبر في القيمة السوقية للأصل؛

تغييرات هامة في محيط المؤسسة(التكنولوجي، أو الاقتصادي، أو القانوني ارتفاع نسبة الفائدة السوقية)نسب المردودات يلازمه ارتفاع محتمل في نسبة التحين المستعملة في حساب قيمة منفعة الأصل وهذا ما يؤدي إلى انخفاض معتبر في قيمته القابلة للاسترجاع؛ انخفاض رسملة البورصة للمؤسسة إذا كانت قيمة البورصة لمؤسسة ما أقل من قيمتها المحاسبية.

المعالجة المحاسبية لانخفاض القيمة وفقا للمعيار IAS36

يعتبر المعيار الدولي IAS 36 انخفاض القيمة في الأصول طويلة الأجل(من أهم المعايير المتخصصة، حيث يختص في تحديد الأصول الثابتة المعرضة إلى انخفاض القيمة من خلال المقارنة بين القيمة الدفترية لذات الأصول مع قيمتها القابلة للاسترداد، حيث لا تتم هذه المقارنة إلا في حالة.

مؤشر يلزم المؤسسة على القيام باختبار انخفاض القيمة.

ماهية المعيار المحاسبي IAS36

أولا: تحديد مشكل المعيار المحاسبي IAS36

اعتمد مجلس لجنة معايير المحاسبة الدولية معيار المحاسبة الدولي هذا في نيسان(أبريل)، ويصبح هذا المعيار نافذ المفعول للقوائم المالية التي تغطي الفت ارت التي تبدأ في 1999، أو بعد هذا التاريخ، ويصف هذا المعيار ما يلي:(هيني ،2006، 293) الظروف التي ينبغي على المؤسسة حساب القيمة القابلة للتحقق من أصولها ويتضمن ذلك المؤشرات الداخلية والخارجية أو الانخفاض.

قياس القيم القابلة للتحقق للأصول الفردية أو وحدات توليد النقدية.

الاعت ارف والإثبات لخسائر انخفاض القيمة والحالات التي يحدث فيها استعادة القيمة.

ويجدر الإشارة إلى أن هذا المعيار صدر لأول مرة في سنة 1998، وعدل مؤخ ار في سنة2008، حيث أن مجال هذا المعيار هو أنه يضمن للأصول أن لا تحمل أكثر من مبلغها القابل للاسترداد كما يحدد كيفية حساب هذا الأخير ، ويشمل هذا المعيار كل الأصول ماعدا:

المخزونات.

الأصول المتأتية من عقود الإنشاء.

الضرائب المؤجلة الأصلية.

الأصول المتأتية من توظيف الأموال.

الأصول المالية.

الأملاك الاستثمارية المرحلة بالقيمة العادلة.

الأصول البيولوجية المرحلة بالقيمة العادلة.

الأصول الناشئة من العقود التامين.

الأصول المحتفظ بها للبيع.

من خلال ما سبق يمكن القول بأن المعيار المحاسبي الدولي IAS 36 انخفاض القيمة في الأصول(يغطي كافة الأصول الثابتة باستثناء الأصول المالية، الأصول غير المتداولة الموجهة للبيع.

الهدف من المعيار المحاسبي IAS36

لهذا المعيار مجموعة من الأهداف وهي كما يلي (زكريا ،2006، 3) يهدف هذا المعيار إلى بيان الإجراءات التي تطبقها المؤسسة لضمان تسجيل موجوداتها بما لا يزيد عن مبلغها القابل للاسترداد.

تحديد الحالات التي تفرض على المؤسسة الاعت ارف بخسارة الانخفاض في القيمة أو استرجاعها، وأيضا تحديد المؤشرات التي تدل على احتمال وجودها.

كما يحدد كذلك إفصاحات معينة للموجودات التي انخفضت قيمتها.

يطبق هذا المعيار في ظل نموذج القيمة العادلة يماثل سياسة الحيطة والحذر التي تطبق في ظل نظام التكاليف التاريخية.

ينطبق هذا المعيار على الموجودات المسجلة بمقدار مبلغ أعيد تقييمه(القيمة العادلة) معايير المحاسبة الدولية الأخرى مثل المعاملة المحاسبية البديلة المسموح بها في معيار المحاسبة الدولي السادس عشر الممتلكات والإنشاءات والمعدات على أن تحديد ما إذا كان من الممكن انخفاض قيمة أصل أعيد تقييمه يعتمد على الأساس المستخدم لتحديد القيمة العادلة.

إذا كانت القيمة العادلة لأصل هي قيمته السوقية فإن الفرق الوحيد بين القيمة العادلة للأصل وصافي سعر البيع له هي التكاليف المباشرة الإضافية للتخلص من الأصل.

إذا كانت تكاليف التخلص ضئيلة فإن المبلغ القابل للاسترداد للأصل المعاد تقييمه يكون بالضرورة قريبا من أو أعلى من مبلغه الذي أعيد تقييمه القيمة العادلة(، وفي هذه الحالة فإنه بعد تطبيق متطلبات

إعادة التقييم من غير المحتمل أن تنخفض قيمة الأصل المعاد تقييمه ولا توجد حاجة لتقدير المبلغ القابل للاسترداد.

إذا لم تكن تكاليف التخلص ضئيلة يكون صافي سعر بيع الأصل المعاد تقييمه بالضرورة أقل من قيمته العادلة، وعلى ذلك تنخفض قيمة الأصل المعاد تقييمه إذا كانت قيمته المستعملة أقل من مبلغه المعاد تقييمه القيمة العادلة(، وفي هذه الحالة فإنه بعد تطبيق متطلبات إعادة التقييم تطبق المؤسسة هذا المعيار لتحديد ما إذا كان من الممكن أن خفض قيمة الأصل.

إذا تم تحديد القيمة العادلة لأصل على أساس آخر غير قيمته السوقية فقد يكون مبلغه المعاد تقييمه القيمة)العادلة أكبر من أقل من مبلغه القابل للاسترداد، وعلى ذلك بعد تطبيق متطلبات إعادة التقييم تطبق المؤسسة هذا المعيار لتحديد ما إذا كان من الممكن خفض قيمة الأصل.

يمكن تلخيص المفاهيم الأساسية التي جاء المعيار المحاسبي IAS36 كما يلي: (هيني ،2006، 294)

خسارة انخفاض القيمة: هي مقدار الزيادة في القيمة الدفترية المسجلة لأصل ما أو وحدة توليد النقد عن القيمة القابلة للتحقق سواء من بيع الأصل أو استخدامه أيهما أكبر.

القيمة القابلة للتحقق: هي القيمة الأكبر نتيجة المقارنة بين القيمة المستمدة من استخدام الأصل أو صافي قيمته العادلة ناقص تكاليف البيع، وفي الحالات التي يكون فيها صافي سعر بيع الأصل أو قيمته الاستعمالية أكبر من القيمة الدفترية المرحلة فإنه لا توجد خسارة ذلك إلى أن القيمة القابلة للاسترداد أكبر من قيمته الدفترية المسجلة.

القيمة العادلة ناقص تكاليف البيع: هي المبلغ الذي يمكن الحصول عليه من بيع الأصل أو وحدة مولدة للنقدية في صفقة مباشرة تتم وفقا لآليات السوق وبين طرفين على بينة بالحقائق المرتبطة بالصفقة وراغبين في عقدها وذلك بعد خصم تكاليف البيع.

القيمة الاستعمالية: هي القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية والمتوقع أن تنتج من الاستخدام المستمر لأصل أو وحدة توليد نقدية بالإضافة إلى القيمة الحالية للتصرف فيه في نهاية العمر الإنتاجي.

سعر الخصم قبل الضريبة: هو سعر الخصم الذي يعكس تقدي ارت السوق الحالية للقيمة ال زمنية للنقود والمخاطر المرتبطة بصفة خاصة بنوعية الأصل أو وحدة توليد النقدية، ويجب ألا يعكس هذا السعر المخاطر التي تمت بها تسويات التدفقات النقدية المستقبلية.

تحديد القيم المتعلقة بالانخفاض

أ- تحديد القيمة القابلة للاسترداد

يمكن تحديد القابلة للاسترداد (المهايني ،2009،5) تتحدد القيمة للاسترداد بالقيمة العادلة ناقص تكاليف البيع أو القيمة في الاستخدام أيهما أعلى.

يطلق على مدخل استخدام القيمة العادلة ناقصا تكاليف البيع مدخل السوق أو رسملة العوائد، أما مدخل القيمة في الاستخدام فيطلق عليه مدخل الدخل أو التدفقات النقدية المخصومة.

إذا كانت القيمة العادلة ناقصا تكاليف البيع أو القيمة في الاستخدام أعلى من القيمة الدفترية ،فإنه لا يوجد حاجة إلى احتساب القيمة القابلة للاسترداد حيث أن الأصل لم تنخفض قيمته، إلا إذا تم الاعت ارف مسبقا بخسارة انخفاض للأصل ذي العلاقة من أجل عكسها.

عند عدم إمكانية تحديد القيمة العادلة ناقصا تكاليف البيع فإن القيمة القابلة للاسترداد هي القيمة في الاستخدام.

أما الأصول التي يتم التخلص منها فإن القيمة القابلة للاسترداد هي القيمة العادلة ناقصا تكاليف البيع.

قد يكون من الصعوبة بمكان في بعض الأحيان تحديد القيمة العادلة أو القيمة في الاستخدام عندما لا يقوم البائع والمشتري بتحديد القيمة التي يمكن أن تتم بها الصفقة بموجب عملية تبادل حقيقية.

قد يتم استخدام الاحتساب التفصيلي في الفت ارت السابقة للقيمة القابلة للاسترداد لوحدة توليد النقد من أجل فحص الانخفاض في قيمة الوحدة في الفترة الحالية، ويجب توفر الشروط الإل ازمية التالية لذلك هي:

ألا تتغير قيمة الأصول والالت ازمات إلى حد كبير وهام منذ الاحتساب الذي تم للوحدة. أن القيمة القابلة للاسترداد التي تم احتسابها للوحدة تزيد عن قيمتها الدفترية بقدر كبير. لم تظهر أحداث أو ظروف يعتقد معها وجوب الاعت ارف بخسائر الانخفاض في وحدة توليد النقد.

ثانيا: تقدير القيمة في الاستعمال وتقدير سعر الخصم

لتقدير القيمة في الاستعمال وسعر الخصم يجب إتباع الخطوات التالية: (المهايني ،2009، 22) تقدير التدفقات النقدية المستقبلية الداخلة والخارجة المتوقعة من الاستعمال المستمر للأصل، ومن الاستبعاد النهائي له. تطبيق سعر الخصم المناسب على هذه التدفقات.

كما تقدر التدفقات النقدية المستقبلية بالعملة التي تتولد بها ويتم خصمها بسعر مناسب ومن ثم التحول القيمة الحالية باستخدام سعر الصرف الفوري في تاريخ الميزانية.

ثالثا: أساس تقدير التدفقات النقدية المستقبلية

يجب أن تكون التوقعات بناء على أحدث الميزانيات التقديرية التي اعتمدتها الإدارة، وأن تغطي هذه التوقعات فترة أقصاها خمس السنوات، وفي حال أ اردت المؤسسة تقدير تدفقاتها النقدية لفترة تزيد عن 5 سنوات فعليها استخدام معدل نمو متناقص أو ثابت للسنوات اللاحقة إلا إذا تمكنت من تبرير المعدل المتازيد.

يجب أن تعكس هذه التوقعات أفضل تقدير للمؤسسة ضمن مجموعة الظروف الاقتصادية التي تسود عملها خلال فترة العمر النافع المتبقي للأصل.

يجب أن تشمل التدفقات النقدية المستقبلية ما يلي:

توقعات التدفقات النقدية الداخلة من الاستعمال المستمر للأصل.

توقعات التدفقات النقدية الخارجة التي يتوقع تحملها من أجل الاستمرار في توليد التدفقات الداخلة.

ويمكن تخصيصها بشكل معقول على الأصل.

صافي التدفقات النقدية الداخلة والخارجة المتوقعة من استبعاد الأصل في نهاية عمره ه النافع.

رابعا: تقدير سعر الخصم

هو سعر يعكس التقييمات السوقية:

للقيمة الزمنية للنقود.

المخاطر المتعلقة بالأصول التي تم تعديل التدفقات النقدية المستقبلية لها.

خامسا: التدفقات النقدية المستقبلية ونسبة التحيين

يمكن تحديد التدفقات النقدية ونسبة التحيين وفقا للمعيار IAS 1 36(دوكاس ،2009، 138) التدفقات النقدية المستقبلية: اعتمد عليها المعيار الدولي IAS 36 في تحديده لقيمة المنفعة إذ تمثل تدفقات أموال الخزينة المتوقع الحصول عليها من استغلال الأصل مع عدم الأخذ بعين الاعتبار نفقات التحسينات المحتملة والتي يمكن أن ترفع من أداء الأصل وكذا أي عملية إعادة تشكيل متوقعة لم تشرع المؤسسة في تنفيذها بعد تتمثل التدفقات الواجب تحيينها في التدفقات النقدية قبل الضريبة باستثناء منافع الاقت ارضات.

نسبة التحيين: اعتمد عليها ذات المعيار في تحديده لقيمة المنفعة، يجب أن تعكس هذه النسبة تكلفة المال والخطر المتعلق بالأصل في آن واحد وتمثل الأجر الذي يطالب في إطار توظيف يقدم نفس سجل استحقاق التدفقات ونفس مستوى خطر الأصل المعني، لا يمكن غالبا تقدير هذه النسبة في السوق وبالتالي يجب أن تقدر مثلا بإضافة علاوة مخاطر تعكس الارتياب في التقديرات إلى النسبة الخالية بالمخاطر.

مقاييس الاعتراف بخسائر الانخفاض حسب IAS 36

يتطلب معيار المحاسبة الدولي IAS 36 وجوب الاعت ارف بخسائر انخفاض القيمة عندما يكون المبلغ القابل لاسترداد الأصل أقل من القيمة المسجلة لقيمة الأصل في الدفاتر، وقد أخذ المجلس في الاعتبار

ثلاثة مقاييس للاعت ارف بهذا الانخفاض في البيانات المالية.)عابد ،2009، 16(أولا: الاعتراف بخسارة انخفاض القيمة على أساس المقياس الدائم

يعتمد هذا المقياس على مخالفة مبدأ التكلفة التاريخية لمحاسبة الأحداث المستقبلية والاعتماد على القيمة العادلة للاعت ارف بقيمة الانخفاض، كما يشترط هذا المقياس أن يحدث هذا الانخفاض بشكل دائم وليس بشكل مؤقت ورغم ذلك فقد رفض مجلس معايير المحاسبة الدولية هذا المقياس بشكل مطلق معللين رفضهم بالأسباب التالية:

صعوبة تحديد ما إذا كانت خسارة الانخفاض دائمة، وهناك مخاطر مرتبطة بهذا المقياس مثل تأخير الاعت ارف بخسارة الانخفاض في القيمة.

هذا المقياس لا يتفق مع المفهوم الأساسي للأصل هو مورد يولد منافع اقتصادية مستقبلية، ولا يمكن لمحاسبة الاستحقاق على أساس التكلفة أن تعكس الأحداث التي أدت إلى انخفاض قيمة المبلغ القابل للاسترداد بالفعل فعندها يجب تخفيض المبلغ المسجل تبعا لذلك.

ثانيا: الاعتراف بخسارة انخفاض القيمة بناء على المقياس الاحتمالي

تقوم فكرة هذا المقياس على احتمال أن القيمة المسجل بها الأصل لا يمكن استردادها بالكامل ،وينقسم مؤيدي هذا المقياس إلى قسمين:

القسم الأول: أولئك الذين يؤيدون استخدام حافز الاعتراف بخسارة الانخفاض بناء على قيمة التدفقات النقدية المستقبلية)غير المخصومة وبدون تخصيص لتكاليف)الفائدة كأسلوب علمي لتنفيذ المقياس الاحتمالي.

وبني هذا الأري على أساس:

أن استخدام حافز للاعت ارف بخسارة الانخفاض بناء على المبالغ غير المخصومة تتفق مع إطار التكلفة التاريخية.

تجنب الاعت ارف بأي خسائر انخفاض مؤقتة لأنه من المحتمل أن تكون هذه الخسائر متقلبة وقد تضلل مستخدمي القوائم المالية.

صعوبة إثبات صحة صافي سعر البيع والقيمة المستعملة وصعوبة تقدير سعر التصرف في الأصل أو تحديد سعر خصم مناسب.

ورغم كل التبري ارت السابقة إلا أن مجلس معايير المحاسبة الدولية رفض هذا المقياس للأسباب التالية:

عندما تحدد المؤسسة أن أصلا قد تنخفض قيمته فإنها تتخذ ق ارار بالاستغناء، وعلى ذلك فمن المناسب أخذ القيمة الزمنية للنقود والمخاطر المتعلقة بالأصل في الاعتبار عند تحديد ما إذا كان الأصل قد انخفضت قيمته من عدمه.

أن المعيار الدولي IAS 36 لا يطلب من المؤسسة إعادة تقييم أصولها كل سنة، ويطلب ذلك فقط إذا كانت هناك دلالة على أن الأصل قد تنخفض قيمته ماديا.

قد تم إدخال عوامل الاحتمال في تحديد القيمة المستعملة وتوزيع التدفقات النقدية المستقبلية وطلب وجوب أن يكون المبلغ القابل للاسترداد مساوي لصافي سعر البيع أو القيمة المستعملة أيهما أعلى.

حدوث تغي ارت سلبية في الطرق المستخدمة لتحديد المبلغ القابل للاسترداد فإنه سيكون من الأفضل للمستخدمين إعلامهم بهذا التغيير في الوقت المناسب.

القسم الثاني: أولئك الذين يؤيدون إظهار المتطلبات كما جاء في المعيار (IAS 10) إذ يتطلب هذا

الأخير وجوب الاعتراف بمبالغ خسارة الانخفاض على أنها مصروف كما في الحالات التالية:

إذا كان من المحتمل أن الأحداث المستقبلية ستؤكد أنه بعد الأخذ في الاعتبار أي استرداد محتمل من انخفاض قيمة الأصل أو تحميل مطلوب في تاريخ الميزانية.

وإذا أمكن إجراء تقدير معقول لمبلغ الخسارة الناتجة.

ورغم ذلك رفض المجلس هذا ال أري معللا هذا الرفض بأن هذا المعيار لم يفصل المتطلبات بشكل واضح وكاف في تطبيق مقياس الاحتمال.

ثالثا: الاعتراف بخسارة القيمة بناء على المقياس الاقتصادي

يعتمد المعيار الدولي IS 36 على المقياس الاقتصادي للاعت ارف بخسارة الانخفاض في أي وقت يكون فيه المبلغ القابل لاسترداد الأصل أقل من قيمته المسجلة، وقد استخدم هذا المقياس في العديد من معايير المحاسبة الدولية قبل معيار المحاسبة الدولي IAS 36 مثل المعيار IAS 9 تكاليف البحث والتطوير، ومعيار المحاسبة الدولي IAS 22 اندماج الأعمال، ومعيار المحاسبة الدولي IAS 16 الممتلكات والمنشآت والمعدات.

واعتبر المجلس أن المقياس الاقتصادي هو أفضل مقياس لإعطاء معلومات مفيدة للمستخدمين في تقييم التدفقات النقدية المستقبلية التي تولدها المؤسسة ككل وعند تقدير القيمة الزمنية للنقود والمخاطر المتعلقة بالأصل في تحديد ما إذا كان الأصل قد انخفضت قيمته فإن العوامل مثل احتمالية أو دوام خسارة الانخفاض يتم تصنيفها في القياس.

منهجية اختبار انخفاض القيمة ومعالجتها محاسبيا وتقييمها وفقا لـ IAS36

أولا: منهجية اختبار انخفاض القيمة وفقا لـ IAS 36

يتم اختبار خسارة القيمة أو اختبار تدني القيمة كما يطلق عليه المعيار المحاسبي الدولي بحساب قيمة الأصل القابلة للاسترجاع بغية مقارنتها مع قيمته المحاسبية ولا يتم هذا الاجراء إلا في حالة وجود مؤشر تدني القيمة س واء أكان داخليا أو خارجيا، تخضع الأصول المعنوية التي لها مدة استخدام غير محددة لاسيما شهرة المحل أو تلك غير الجاهزة للاستخدام أصول(في مرحلة التطوير(إلى قواعد أكثر ص ارمة حيث يجب أن يطبق عليها الاختبار خلال كل سنة سواء في وجود أو غياب مؤشرات خسارة قيمة متوقعة، ويمكن تلخيص الإجراءات التي يجب أن تطبقها المؤسسة للتأكد من أنه قد تم تسجيل الأصول بقيمة لا تتجاوز قيمتها القابلة الاسترجاع في ما يلي: (دوكاس ،2009، 140)

تحديد الأصول أو مجموعات الأصول "المشتبه بها."

قياس القيمة القابلة للاسترجاع القيمة العادلة منقوصا منها مصاريف البيع أو قيمة المنفعة.(

تسجيل القيمة الجديدة للأصل بعد تعديل نتيجة السنة المالية.

ثانيا: المعالجة المحاسبية لانخفاض القيمة وفقا لـ IAS 36

تتم المعالجة المحاسبية لانخفاض القيمة في الأصول الثابتة وفقا لـ IAS 36 كالتالي: (الريشاني ، 172 ،2007)يوجد انخفاض في قيمة الأصول الثابتة إذا كانت القيمة الدفترية للأصل تتجاوز الأكبر من: إما القيمة الاستعمالية للأصل القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية المتوقعة من تشغيل الأصل(أو سعر البيع الصافي، ويجب الاعت ارف بخسارة انخفاض القيمة كمصروف في جدول حساب النتائج فوار عندما تتجاوز القيمة الدفترية للأصل المبلغ القابل للاسترداد ، وبعد الاعت ارف بهذه الخسارة يجب تعديل مبلغ استهلاك الأصل في الفت ارت المستقبلية لتخصيص المبلغ المرحل المعدل للأصل ناقصا قيمته المتبقية)إن وجدت(على أساس منتظم على مدى عمره الإنتاجي المتبقي؛

إذا كانت هناك أية دلالة على أن قيم الأصل قد تنخفض فإنه يجب تقييم المبلغ القابل للاسترداد

للأصل منفرد، وإذا لم يكن من الممكن تقدير المبلغ القابل للاسترداد للأصل المنفرد فإنه يجب على المؤسسة تحديد المبلغ القابل للاسترداد لوحدة توليد النقد التي ينتمي إليها الأصل)وحدة توليد النقد للأصل(، حيث لا يمكن تحديد المبلغ القابل للاسترداد لأصل منفرد في الحالات الآتية:

عدم إمكانية تقدير قيمة الأصل المستعملة (التدفقات النقدية المستقبلية من الاستعمال المستمر.)

عدم إمكانية فصل التدفقات النقدية الداخلة للأصل عن أصول أخرى (وحدة توليد النقد للأصل)، وهذه الحالة شبيهة بحالة السكة الحديدية في شركة التعدين التي ترتبط تدفقاتها النقدية الداخلة من الاستعمال المستمر مع الموجودات الأخرى للمنجم، ولذلك تقدر المؤسسة القيمة القابلة للاسترداد لوحدة توليد النقد التي تنتمي إليها سكة الحديد الخاصة، أي المنجم ككل.

3. يتم قياس خسارة انخفاض القيمة وفقا للمعيار IAS 36 على أساس المبلغ القابل للاسترداد أي الفرق بين القيمة الدفترية للأصل الأصل(المنفرد أو وحدة توليد)النقد والمبلغ القابل للاسترداد، ويمثل هذا الأخير أعلى قيمة بين سعر البيع الصافي للأصل والقيمة الاستعمالية حيث تمثل هذه الأخيرة التدفقات النقدية المستقبلية التي سيتم الحصول عليها من الأصل والمخصومة إلى القيمة الحالية باستخدام المعدل المحدد في السوق وذلك قبل الضريبة،

والتي تعكس التقييم الجاري للقيمة الزمنية للنقود والمخاطر الخاصة بالأصل، وأما إذا ازد أيّ من صافي سعر بيع الأصل أو قيمته الاستعمالية على المبلغ المرحل للأصل فإن الأصل لا تنخفض قيمته، وإذا لم تتوافر سوق نشطة به للأصل فإن مبلغ الأصل القابل للاسترداد هو قيمته الاستعمالية ذاتها، وإذا كان الأصل محتفظا لاستبعاده، فإن مبلغ الأصل القابل للاسترداد هو صافي سعر بيع الأصل لأن قيمته الاستعمالية ستتكون بشكل رئيسي من صافي عائدات البيع إذ من المحتمل أن تكون التدفقات النقدية المستقبلية من الاستعمال المستمر للأصل إلى غاية وقت استبعاده ضئيلة.

إذا تبين أن خسارة القيمة المعترف بها في السنوات غير مبررة تدرج في جدول حساب النتائج كنواتج، إلا إذا تعلقت بأصل مسجل بمبلغ معاد تقييمه بموجب معيار محاسبي آخر فتعتبر ارتفاع إعادة تقييم وتعالج وفق ذلك المعيار.

إيجابيات وسلبيات انخفاض القيمة وفقا للمعيارIAS36:

يمكن حصر إيجابيات وسلبيات انخفاض القيمة في ما يلي: (رفيق ،2011، 138)- إيجابيات انخفاض القيمة في الأصول الثابتة تتيح طريقة انخفاض القيمة الاحتفاظ بالتكلفة التاريخية كأساس للتقييم المحاسبي كما تسمح بمراعاة التكلفة الاستبدالية للأصل.

تسمح بإبراز العديد من الأحداث الاقتصادية التي تؤثر على المؤسسة وينتج عنها انخفاض قيمة أصولها.

تتيح هذه الطريقة مراعاة الأحداث الاقتصادية الناتجة عن التضخم، من خلال أخذ معدل التضخم في الاعتبار عند تقدير التدفقات النقدية المتوقعة في المستقبل وعند تحديد معدل الخصم.

تعتمد على الفصل بين التغير في الأسعار العامة)التضخم(والتغير في الأسعار الخاصة، فرغم أن الاقتصاد يشهد حالات تضخم تختلف من بلد للآخر، كما أن وجود حالات تضخمية لا يعني أن هناك ارتفاع في قيم جميع الأصول، فهناك بعض الأصول التي تشهد انخفاضا في قيمها رغم وجود حالة تضخم، وذلك ارجع لتأثير العوامل الأخرى وخاصة الجانب التكنولوجي إذا كان الأمر يتعلق بالآلات، لذا يجب التمييز بين التغير العامة والتغير في الأسعار الخاصة.

ابراز الأداء الحقيقي للمؤسسة من خلال الاعتراف بخسارة الانخفاض وإد ارجها كمصروف، والقيام باسترجاع الخسارة في حالة ارتفاع القيمة السوقية للأصل وادراجها كإيراد ضمن حساب النتيجة.

عرض الأصل بقيمته الحقيقية في الميزانية.

الاعتماد على القيمة الاستعمالية التي تعكس التدفقات النقدية المتوقعة في المستقبل وهو ما يتلاءم مع مفهوم الأصل ومبدأ استمرارية النشاط.

تسمح بالقيام بعملية التقييم الشامل لأصول المؤسسة من خلال استخدام الوحدات المولدة للنقدية ،فقيمة المؤسسة لا تتحدد بقيم أصولها منفصلة، وإنما تتحدد من خلال التفاعل الذي يحصل بين هذه الأصول وأثر التكاليف المنتظر الناتج عن ذلك التفاعل.

ب- سلبيات انخفاض القيمة في الأصول الثابتة

الاعتراف بالانخفاض دون الارتفاع في القيمة، مما يجعل هذه الطريقة لا تمثل الواقع الاقتصادي بصدق في حالة الارتفاع في القيمة، وبالتالي فهي لا تعكس جميع الأحداث الاقتصادية التي تؤثر على المؤسسة.

تعتمد طريقة الانخفاض في القيمة على التقدير بشكل كبير من أجل تحديد القيمة الاستعمالية

(التنبؤ بالتدفقات النقدية واختيار معدل الخصم المناسب)

نادر ما يوجد سوق نشط للأصل المعني باختبار الانخفاض في القيمة، يجعل هذه العملية مصد ار للتحيز والأحكام الشخصية وبالتالي بعدها عن الموضوعية.

كما ينتج عن الاعتماد على التقدير اختلاف النتائج بين المحاسبين وبالتالي عدم قابليتها للتحقق.

هناك العديد من الأصول لا يمكن تحديد قيمتها القابلة للاسترداد لأنه لا يمكن تحديد صافي سعر بيعها)صافي سعر بيعها معدوم وليس لها تدفقات نقدية يمكن تحديدها بشكل منفصل عن باقي الأصول.

عند اللجوء إلى الوحدات المولدة للنقد لمعالجة المشكل السابق، تظهر مشكلة توزيع الاصولبين مختلف الوحدات بالاعتماد على قاعدة مقبولة وثابتة من دورة لأخرى، وبشكل يسمح بفصل التدفقات النقدية بين مختلف الوحدات، إضافة إلى مشكل تخصيص شهرة محل وأصول الدعم بين مختلف الوحدات؛

المبحث الثاني

تم جمع البيانات عن طريق المقابلة الشخصية وذلك بإتباع منهج (دراسة الحالة) لأنه يعتبر الاسلوب المناسب لجمع بيانات هذه الدراسة، حيث اجريت المقابلة مع عدد من الموظفين داخل شركة النبع للإنتاج والخدمات التموينية.

المحور الاول : "الكادر الوظيفي بالشركة "

بسؤال المستجوبين عن مؤهلاتهم العلمية وتخصصاتهم ومدة تواجدهم في الوظيفة

كانت الردود أن مؤهلاتهم جامعية وفي نفس الوقت هناك عدد منهم الان في مرحلة الدراسات العليا كذلك كانت ردودهم عن مدة تواجدهم في الوظيفة كانت كل اجاباتهم أكثر من 5 سنوات أما ردودهم عن الفقرة المتعلقة بحصولهم علي شهادات مهنية دولية فكانت الاجابة (لا) وأما فيما يتعلق بفقرة الالتحاق بدورات محلية تتعلق بتطبيق المعايير الدولية للمحاسبة فكانت الاجابة (لا)

المحور الثاني : "ادراك الادارة لأهمية تطبيق معيار المحاسبة الدولي (36)"

بسؤال المستجوبين عن ادراك الادارة لأهمية تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة كانت الردود (نعم) ولكن ادراك عام وليس ادراكا تفصيليا، أي بمعني أخر أن الادارة تدرك أن تطبيق المعايير الدولية سوف يترتب عليه قوائم مالية قابلة للمقارنة وتحتوي علي بيانات ومعلومات تتميز بالموثوقية وبالمصداقية وعند

سؤالهم عن مدي ادراك الادارة لمتطلبات معيار المحاسبة الدولي 36 كانت الردود (لا) ، أما فيما يتعلق بفقرة هناك محاولات أو ارشادات من قبل الادارة بضرورة التعامل مع الانخفاض في قيمة الاصول الثابتة وفق متطلبات معيار المحاسبة الدولي 36، كانت الردود (لا) .

المحور الثالث : "الحصول علي مؤشرات انخفاض القيمة للأصل الثابت"

بسؤال المستجوبين حول مدي توفر معلومات خلال الفترة علي أن هناك اصل ما قد انخفضت قيمته السوقية إلي حد كبير اكثر مما كان يتوقع وكانت الردود (نعم) لدينا معلومات نتوقع من خلالها ان الاصل الذي قد حدث انخفاض في قيمته من خلال تدني مستوي انتاجيته وأفادوا ايضا أنه ونتيجة لعملية التطوير والتحديث التي تجري في العادة لخطوط الانتاج واستمرارها في الانتاج وذلك بإدخال بعض التحسينات عليها مما يعني تجاوزها لعمرها الاقتصادي المقدر لها لدليل قاطع ان قيمتها السوقية قد انخفضت نتيجة للتقادم، واما عن الفقرة الخاصة بمدي توفر معلومات عن تغيرات حدثت ذات أثر عكسي علي الشركة خلال الفترة أو انها ستحدث في المستقبل القريب كانت الاجابات كما يلي:

بالنسبة لتغيرات في البيئة التقنية كانت الاجابة (نعم) لدينا معلومات ان هناك تغيرات هامة حدثت في التقنيات المستخدمة حول العالم في مجال الصناعة الذي تنتمي اليه الشركة من خلال حضور المعارض علي المستوي العالمي الا ان خطوط انتاجنا في نفس الوقت متطورة الا ان اطالة عمر هذه الاصول قد أثر بشكل أو اخر علي مجاراتنا للتقنية الموجودة في العالم اليوم، أما عن التغيرات في البيئة السوقية كانت الاجابة (نعم) لدينا معلومات عن التغيرات الهامة التي تحدث في البيئة السوقية من خلال ما تعرضه الشركات العالمية وكذلك الوسائل الأخرى مثل المنافسين وغيرهم، اما عن البيئة الاقتصادية فكانت الاجابة (نعم) بشكل عكسي أي ان التضخم الموجود حاليا وفي نفس الوقت تقادم خطوط الانتاج اصبحت علاقة طردية فكلما زاد التضخم (التضخم الجامح) كلما كانت القيمة الدفترية المثبتة للأصل الذي حدث به انخفاض ان قيمته مساوية او تقل عن المبلغ القابل للاسترداد نتيجة لاتباع الشركة لمبدأ التكلفة التاريخية والذي لا يعترف بالتضخم وانما الاعتراف فقط بما هو مثبت بالدفاتر ، اما عن التغيرات القانونية اجابوا المشاركين (نعم) نحن علي علم بكافة القوانين والتشريعات النافذة والتي يمكن بشكل او

اخر ان يكون لها تأثير علي قيمة الاصول وقد لا تؤثر علي الاصل بشكل مباشر في بعض الاحيان الا ان في النهاية نحن نعتبر شركة عامة نخضع لعديد القوانين التي لا تخضع لها الشركات الخاصة بل تعتبر ميزة تنافسية لهم، وبسؤالنا عن هل تتوفر لديكم معلومات عن الاسلوب الذي يستخدم فيه الاصل او يتوقع استخدامه مثل هل توجد خطط لإيقاف اصل ما ، أجابوا (نعم) لدينا معلومات وتقارير علي أي اصل سوف يتم ايقافه، وكذلك لدينا معلومات عن اعادة هيكلة العملية التي ينتمي اليها الاصل أيضا لدينا معلومات عن أي اصل يراد التخلص منه قبل التاريخ المتوقع مسبقا نتيجة لتقادم الاصل او حدوث اعطال متكررة به او حدوث أي تلف فيه ، واما عن سؤالنا عن مدي توفر معلومات لدي الشركة عن تغيرات هامة حدثت ذات أثر عكسي علي الشركة خلال الفترة ، كانت الاجابات (نعم) لدينا معلومات عن أي تغيرات هامة حدثت يمكن ان تؤثر علي الشركة منها تغيير مجالس الادارة وغيرها من التغيرات الأخرى كذلك لدينا معلومات علي أي تغيرات هامة يتوقع حدوثها مستقبلا يمكن أن تؤثر بشكل أو اخر علي الشركة

المحور الرابع : " قياس الانخفاض في قيمة الاصل الثابت "

بسؤال المستجوبين عن هل يمكن للشركة أن تعتمد علي السوق كأسلوب للتقييم، وذلك بهدف الحصول علي الاسعار والمعلومات الأخرى ذات الصلة الناتجة عن تعاملات السوق، كانت الاجابة (نعم) أي يمكن تحديد قيمة أصل ما من خلال السوق وذلك بتشكيل لجنة لتحديد سعره في السوق حيث، حيث أن مجال انتاج وتعبئة المياه اصبح من الاسواق الرائجة في ليبيا وينتمي اليه العديد من الافراد والشركات، وتوجد العديد من العلاقات تربطهم والتي يمكن استخدامها للحصول علي معلومات لتحديد قيمة أي اصل حدثت انخفاض في قيمته وترغب الشركة معرفة قيمته العادلة (الحقيقية) الا أن اسعاره غير معلنة وليس سوقا نشطا ولا تحكمه ضوابط ومعايير التي يجب توافرها في السوق النشط، وبالتالي لا يمكن الاعتماد عليه في تحديد القيمة العادلة للأصل، وانما الامر كله يرجع لاجتهادات الشركة اذا ما قررت تحديد قيمة اصل ما

المحور الخامس : "عدم وجود الزام بضرورة تطبيق متطلبات المعيار"

بسؤال المستجوبين عن ما اذا كان هناك أي الزام سواء في شكل اجراءات قانونية او ادارية او اجراءات من قبل المراجع الخارجي، بضرورة الالتزام بمتطلبات معيار المحاسبة الدولي 36 بشأن معالجة أي انخفاض يحدث في الاصول، كانت الاجابة (لا) لا يوجد أي الزام بضرورة الالتزام بمعيار المحاسبة الدولي 36 لمعالجة أي انخفاض يحدث للأصول.

الخاتمة:

يعتبر القياس المحاسبي لانخفاض قيمة الاصول من اهم المعالجات المحاسبية العديدة للمعايير المحاسبية الدولية التي تسهم في عكس الصورة الحقيقة للمركز المالي للشركة, كونه يأخذ في الحسبان التغيرات التي يمكن ان تحصل في قيمة الاصول نتيجة عوامل داخلية او خارجية, الا انه من خلال هذا البحث اتضح ان المعيار المحاسبي الدولي رقم 36 جاء استجابة لمبدأ الحيطة والحذر كأساس للقياس المحاسبي, لكي يتم الوصول الى قوائم مالية تتصف بالعدالة والمصداقية.

النتائج:

من خلال جمع وتحليل البيانات تبين ان هناك معوقات تحول دون قياس الانخفاض في قيمة الاصول الثابتة وفق معيار المحاسبة الدولي, ويمكن عرض أبرز النتائج التي توصلت إليها الدراسة في النقاط التالية :

1- أن الكادر الوظيفي يعتبرون من حملة المؤهلات الجامعية ولا يحملون أي شهادات مهنية دولية.
2- أن الادارة لا تتبنى تطبيق معايير المحاسبة الدولية وبالتحديد معيار المحاسبة الدولي 36
3- لا توجد صعوبة تتعلق بالحصول على مؤشرات ومعلومات سواء كانت داخلية أو خارجية وذلك لتحديد انخفاض قيمة أصل ما.
4- توجد صعوبة تعلق بقياس قيمة الاصل الذي حدث انخفاض في قيمته وذلك بسبب صعوبة تحديد قيمته العادلة من خلال سوق نشط.

5- لا يوجد أي الزام على الشركة بضرورة الالتزام بمتطلبات معيار المحاسبة الدولي 36

النتائج والتوصيات:

في ضوء ما خلصت اليه الدراسة من نتائج يمكن اقتراح التوصيات التالية:

1- رفع كفاءة الكادر الوظيفي وذلك من خلال التحاقهم بدورات تدريبية في الداخل والخارج لزيادة مهارتهم المهنية
2- على الادارة بدل كل ما في وسعها لتحول نحو المعايير الدولية.
3- على المراجع الخارجي توجيه ارشاداته وتوجيهاته نحو استخدام المعايير الدولية.

ثالثاً: المصادروالمراجع.

اولا الكتب

1- جعارت، خالد جمال (2008). "معايير التقارير المالية الدولية 2007". اثراء للنشر والتوزيع ،الطبعة الاولى، عمان، الاردن
2- دوكاس، احمد وخالد، عون(2009). "معايير المحاسبة الدولية". ترجمة حسناء بحار، دار الاوراق الزرقاء العالمية للطباعة والنشر، الجزائر.
3- هيني، جريوننيج(2006). "معايير التقارير المالية ". دليل تطبيق، ترجمة طارق حماد. الدار الدولية للاستثمارات الثقافية، مصر.

ثانيا الرسائل العلمية

1- رفيق، يوسفي(2011). "النظام المحاسبي المالي بين استجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق". رسالة ماجستير غير منشورة، محاسبة وتدقيق كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة تبسة.

2- عابد، محمد نواف(2009). دراسة تحليلية لمشاكل القياس والافصاح المحاسبي عن انخفاض قيمة الاصول الثابتة في ضوء المعايير الدولية". رسالة ماجستير منشورة. تخصص محاسبة، كلية العلوم المالية والمصرفية، الاكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية. القاهرة.

ثالثا البحوث المحكمة

1- الريشاني، سمير(2007), "انخفاض قيمة الاصول طويلة الاجل واهمية تطبيقها في سوريا ،"مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 23، العدد الثاني.

2- المهايني، محمد خالد(2009)."معيار المحاسبة الدولي رقم 36 انخفاض قيمة الاصول ."دورة المعايير الدولية للإعداد التقارير المالية اعدت ضمن دورة تكوينية لهيئة الاوراق والاسواق المالية.

3- زكريا، وليد(2006). " اثر القيمة العادلة على ملائمة المعلومة المحاسبية". مداخلة ضمن اعمال المؤتمر العلمي المهني الاول للقيمة العادلة والابلاغ المالي.

4- مايدة، رحيل(2020). "قيمة الاصول للمنشأة". النظرية والتطبيق، المجلة العلمية للاقتصاد **والتجارة ، العدد الاول. مصر**