

ملحق (ج) أمثلة : الاعتراف

يرافق هذا الملحق معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٨) ولكنه لا يمثل جزءاً منه.

تنتهى السنة المالية لكل المنشآت فى الأمثلة فى ٣١ ديسمبر . فى جميع الأحوال ، فإنه من المفترض أنه من الممكن تكوين تقدير يعتمد عليه لأية تدفقات خارجة متوقعة . فى بعض الأمثلة ، الحالات التى تم وصفها ربما تكون قد نتج عنها اضمحلال فى قيمة الأصول ، هذا المنظور لم يتم التعامل معه فى الأمثلة .

يشير الإسناد المرجعى بالأمثلة إلى فقرات من المعيار ذا الصلة .

الإشارة إلى "أفضل تقدير" يعنى القيمة الحالية عندما يكون تأثير القيمة الزمنية للنقود هاماً.

مثال (١): ضمان المبيعات

يعطى مصنع ضماناً للمبيعات فى تاريخ البيع للمشتريين لمنتجاته . وفقاً لبنود عقد البيع فإن المصنع يتولى عملية إصلاح أو استبدال العيوب الصناعية التى تظهر خلال ثلاث سنوات من تاريخ البيع . وبناءً على الخبرة السابقة ، فإنه من المتوقع (بمعنى آخر محتمل بدرجة أكبر من احتمال عدم الحدوث) أن تكون هناك مطالبات وفقاً لهذه الضمانات.

إلتزام حال كنتيجة لحدث ماضى ملزم : الحدث الملزم هو بيع المنتج بضمان والذي ينشأ عنه التزام قانوني.

تدفق خارج من موارد تتضمن منافع اقتصادية يتم تسويتها : متوقع لضمان المبيعات بأكملها (راجع الفقرة "٢٤").

الاستنتاج : يعترف بالمخصص لأفضل تقدير لتكاليف الإصلاح وفقاً لضمان المنتجات المباعة قبل تاريخ نهاية الفترة المالية (راجع الفقرتين "١٤" و "٢٤").

مثال (٢): الأرض الملوثة – التشريع المؤكد تطبيقه

تعمل منشأة فى صناعة البترول و تتسبب فى إحداث تلوث و تزيل آثار التلوث فقط عندما يطلب منها أن تفعل ذلك ، وفى إحدى البلاد التى تعمل بها لا يوجد تشريع لإزالة آثار التلوث و كانت المنشأة تلوث الأرض فى تلك البلدة لعدة سنوات و فى ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥ كان من المؤكد أن هناك مشروع قانون يتم وضعه يطلب إزالة آثار الأرضى الملوثة و سوف يتم تطبيقه بعد نهاية العام بمدة قصيرة .

إلتزام حال كنتيجة لحدث ماضى ملزم : الحدث الملزم هو تلوث الأرض وذلك لأن التشريع الذى يطلب إزالة آثار التلوث مؤكد.

تدفق خارج من موارد تتضمن منافع اقتصادية يتم تسويتها : متوقع.

الاستنتاج : يعترف بالمخصص لأفضل تقدير لتكاليف إزالة آثار التلوث (راجع الفقرتين "١٤" و "٢٢").

مثال (٢): الأرض الملوثة و الالتزام الحكى

تعمل منشأة فى صناعة البترول و تتسبب فى إحداث تلوث و بفرض جدلاً أنه لا يوجد تشريع بيئى ، ومع ذلك فالمنشأة لها سياسة بيئية منشورة على نطاق واسع و التى بناءً عليها تقوم بإزالة آثار التلوث الذى تسببه ، وللمنشأة سجل مشرف من اتباع هذه السياسة المنشورة .

التزام حال كنتيجة لحدث ماضى ملزم : الحدث الملزم هو تلوث الأرض و الذى ينشأ عنه التزام حكى وذلك لأن سلوك المنشأة قد خلق توقعاً صحيحاً عند الذين قد تأثروا بهذا السلوك و الذى يشير بأن المنشأة سوف تزيل آثار التلوث .

تدفق خارج من موارد تتضمن منافع اقتصادية يتم تسويتها : متوقع .

الاستنتاج : يعترف بالمخصص لأفضل تقدير لتكاليف إزالة آثار التلوث (راجع الفقرات "١٠") تعريف الالتزام الحكى) ، "١٤" و "١٧" .

مثال (٣): حقول البترول البحرية

تعمل منشأة فى مجال استخراج البترول من البحار و تقضى إتفاقية الترخيص بنقل آلات استخراج البترول من المناطق المستغلة فى نهاية المدة المحددة للإنتاج و إعادة تجهيز المنطقة . و يتمثل ٩٠% من التكلفة فى التكاليف المتعلقة بنقل آلات استخراج البترول و إعادة تجهيز المنطقة و ١٠% من التكلفة تتكبدها المنشأة عند استخراج واستغلال المناطق المحددة لها ، فى تاريخ نهاية الفترة المالية تم تركيب حفار استخراج البترول و لكن لم يتم استخراج البترول بعد .

الالتزامات الحالية الناتجة عن أحداث ماضية ملزمة : يؤدى إنشاء حفار البترول إلى نشأة التزام قانونى طبقاً لشروط إتفاقية مزولة النشاط بإزالة معدات الحفر و تسوية قاع البحر عند الانتهاء من أعمال الاستخراج فى تلك المناطق ، وذلك على الرغم من عدم وجود التزام محدد فى تاريخ نهاية الفترة المالية بتسوية الخسائر أو الأضرار التى قد تنشأ عن مزولة نشاط استخراج البترول فى تلك المناطق .

التدفق الخارج للموارد المتضمنة للمنافع الاقتصادية لتسوية التدفق الخارج للموارد المتضمنة : متوقع.

الاستنتاج : يتم الاعتراف بالمخصص بأفضل التقديرات بنسبة ٩٠% من تكاليف إزالة الحفار و تسوية الأضرار الحادثة بالقاع نتيجة تركيبه (فقرة "١٤") ، وتدخّل هذه التكاليف ضمن تكاليف الحفار ، ويتم الاعتراف بنسبة ١٠% من التكاليف و التى تنشأ خلال عملية الاستخراج كالتزام عند البدء فى استخراج الخام.

مثال (٤): سياسات الاسترداد

يطبق أحد متاجر التجزئة سياسة تسمح برد ثمن المشتريات التى لا تحوز رضا العملاء حتى فى حالة عدم وجود التزامات قانونية بذلك . لهذا فإن تطبيق هذه السياسة تجعل المردودات شئ متعارف عليه .

الالتزامات الحالية كنتيجة لحدث ماضى : الحدث الملزم يتمثل فى بيع المنتج و الذى ينشأ عنه التزام حكى لأن أداء المتجر قد أتاح لعملائه توقعاً بأن المتجر سيقوم برد ثمن المشتريات.

التدفق الخارج للموارد المتضمنة للمنافع الاقتصادية للتسوية : من المتوقع أن يتم رد نسبة من البضائع.

الاستنتاج : يتم الاعتراف بالمخصص كأفضل تقدير لتكاليف المردودات (راجع الفقرات "١٠") تعريف الالتزام الحكى) و "١٤" و "١٧" و "٢٤" .

مثال (أ٥) : غلق نشاط أحد الأقسام - ولم يتم تطبيق القرار قبل تاريخ القوائم المالية

فى ١٢ ديسمبر ٢٠٠٥ قرر مجلس إدارة إحدى المنشآت غلق أحد الأقسام . ولم يتم الإعلان عن القرار لأى من المتأثرين به قبل تاريخ نهاية الفترة المالية (٣١ ديسمبر ٢٠٠٥) و لم يتم اتخاذ إجراءات أخرى لتطبيق هذا القرار .
الالتزامات الحالية التى قد تنشأ عن الأحداث الماضية : لا يوجد أية أحداث قد تؤدى إلى نشأة التزامات محتملة وبالتالي لا يوجد التزام .

الاستنتاج : لا يتم تكوين مخصص (راجع الفقرتين "١٤" ، "٧٢") .

مثال (ب٥) : غلق نشاط أحد الأقسام - و تم الإعلان و البدء فى تنفيذ القرار قبل تاريخ الميزانية

فى ١٢ ديسمبر ٢٠٠٥ قرر مجلس الإدارة غلق نشاط أحد الأقسام القائم بإنتاج معين ، وفى ٢٠ ديسمبر ٢٠٠٥ وافق مجلس الإدارة على الخطة التفصيلية لغلق نشاط القسم ، وتم إرسال خطابات للعملاء لتنبيههم بهذه الإجراءات و ضرورة البحث عن مصادر بديلة أخرى لتوريداتهم وكذا إخطارات بالاستغناء عن خدمات العاملين فى هذا القسم .
الالتزامات الحالية كنتيجة لحدث ملزم والحدث الملزم هو إبلاغ القرار إلى العملاء و العاملين و الذى أنشأ التزاما حكما من هذا التاريخ لأنه أوجد توقعاً سارياً بأن القسم سوف يتوقف عن النشاط .

التدفق الخارج للموارد المتضمنة للمنافع الاقتصادية للتسوية : متوقع

الاستنتاج : المخصص يعترف به ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥ كأفضل تقدير لتكلفة إغلاق القسم (راجع الفقرتين "١٤" و "٧٢") .

مثال (٦) : المتطلبات القانونية بتركيب منقيات و مرشحات (الدخان)

طبقاً لقوانين البيئة الجديدة يطلب من المنشأة تركيب مرشحات (منقيات) الدخان لتلك المصانع قبل ٣٠ يونيو ٢٠٠٥ - ولم تقم المنشأة بتركيب المرشحات .

(أ) فى تاريخ نهاية الفترة المالية فى ٣١ ديسمبر ٢٠٠٤

الالتزام الحالى كنتيجة لحدث ماض ملزم : لا يوجد أية التزامات لأنه لا توجد أية أحداث ملزمة سواء لتركيبات منقيات الهواء أو الغرامات التى قد تتعرض لها المنشأة فى حالة عدم الالتزام بالقانون .

الاستنتاج : لا يتم الاعتراف بتكلفة تركيب مرشحات الدخان (راجع الفقرات "١٤" و "١٧" و "١٩") .

(ب) فى تاريخ نهاية الفترة المالية فى ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥

الالتزامات الحالية التى تنشأ عن حدث ماض ملزم : لا توجد التزامات نحو تكاليف تركيب مرشحات الأبخرة والعوادم لأنه لا يوجد حدث فى الماضى يؤدى إلى نشأة هذا الالتزام (تركيب مرشحات الأبخرة) ، إلا أنه قد ينشأ التزام بدفع غرامات أو عقوبات تأخر تركيب هذه المرشحات طبقاً للقوانين الملزمة لأنه قد حدث عدم التزام بالقانون فى الماضى مما يؤدى إلى نشأة الالتزام (عدم التزام المصنع) .

التدفق الخارج للموارد المتضمنة للمنافع الاقتصادية للتسوية : يتوقف تقدير احتمالات التعرض للغرامات والعقوبات عند عدم الالتزام بالقانون على التفاصيل و صرامة تطبيق القوانين فى هذا الشأن .

الاستنتاج : لا يكون مخصص لتكاليف تركيب مرشحات و منقيات الأبخرة و العوادم فى حين يجب الاعتراف بمخصص لأفضل تقدير لقيمة الغرامات المتوقعة عند التأخر فى تركيب تلك المنقيات فى ضوء القوانين الملزمة بذلك (راجع الفقرات "١٤" ، "١٧" ، "١٩") .

مثال (٧) : إعادة تأهيل و تدريب العاملين كنتيجة للتغير فى نظام ضرائب الدخل

أصدرت الحكومة قانونا جديدا لضرائب الدخل ، وكننتيجة لهذا فإن القطاع المالى بإحدى المنشآت سوف يحتاج إلى إعادة تدريب العاملين بالشئون الإدارية و المبيعات على نطاق واسع بما يتلاءم مع تلك التغيرات وذلك للتأكد من الاستمرار بالالتزام بالقوانين ، وفى تاريخ الميزانية لم يتم عمل التدريب المطلوب للعاملين .

الالتزامات الحالية التى تنشأ عن حدث ماض ملزم : لا توجد أية التزامات محتملة لأنه لا توجد أية أحداث فى الماضى تؤدي إلى هذا الالتزام (لم يتم البدء فى إعادة التدريب للعاملين).

الاستنتاج : لا يكون مخصص (راجع الفقرات "١٤" ، "١٧" ، "١٩")

مثال (٨) : عقد محمل بخسارة

تعمل إحدى المنشآت بنجاح من خلال أحد المصانع المستأجرة ، قامت الشركة خلال ديسمبر ٢٠٠٥ بنقل مقر نشاطها إلى مصنع جديد وسوف يظل المصنع القديم مستأجراً لمدة ٤ سنوات قادمة حيث لا يمكن إلغاء العقد أو نقله إلى أحد المنتفعين الآخرين .

الالتزامات الحالية الناشئة عن حدث ماض ملزم : الأحداث المنشئة للالتزام تمثل فى توقيع عقد الإيجار للمصنع المستأجر و الذى قد ينشئ التزاما قانونيا .

التدفق الخارج للموارد المتضمنة للمنافع الاقتصادية فى التسوية : عندما يصبح الإيجار محملاً بخسارة فإن التدفق النقدى الخارج للمنافع الاقتصادية يكون متوقعا .

الاستنتاج : يتم الاعتراف بالمخصص كأفضل تقدير لمدفوعات إيجار لا يمكن تجنبها (راجع الفقرتين "١٤" ، "٦٦").

مثال (٩) : الضمان الأحادى

خلال عام ٢٠٠٤ قامت المنشأة (أ) بضمان المنشأة (ب) و التى تتميز حالتها المادية بأنها مقبولة فى عقد اقتراض من الغير ، خلال عام ٢٠٠٥ ساءت الحالة المالية للمنشأة (ب) وطلبت المنشأة الحماية من الدائنين . يستوفى هذا العقد تعريف عقود التأمين فى معيار المحاسبة المصرى رقم (٣٧) " عقود التأمين" و يسمح هذا المعيار للمصدر بأن يستمر فى سياسته المحاسبية لعقود التأمين إذا كان قد التزم بالحد الأدنى للمتطلبات المحددة ويسمح هذا المعيار أيضاً بالتغيير فى السياسات المحاسبية التى تفى بالشروط المحددة و المثال التالى يوضح السياسة المحاسبية التى يسمح بها معيار المحاسبة المصرى رقم (٣٧) "عقود التأمين" .

(أ) في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٤

الالتزامات الحالية الناشئة عن حدث ماضٍ ملزم : الحدث الملزم هو إعطاء الضمان و الذى ينشئ التزاماً قانونياً. التدفقات الخارجة المتضمنة للمنافع الاقتصادية عند التسوية : من غير المحتمل وجود تدفقات خارجة للمنافع فى ٣١ ديسمبر ٢٠٠٤

الاستنتاج : يتم الاعتراف بالضمان بالقيمة العادلة

(أ) فى ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥

الالتزامات الحالية الناشئة عن حدث ماضٍ ملزم : الحدث الملزم يتمثل فى توقيع عقد الضمان و الذى يترتب عليه التزام قانونى.

التدفقات الخارجة المتضمنة للمنافع الاقتصادية عند التسوية : فى ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥ من المحتمل (المتوقع)

استخدام التدفقات الخارجة للمنافع الاقتصادية لتسوية هذا الالتزام

الاستنتاج : يتم تكوين مخصص للضمان ويقاس بالقيمة الأكبر بين كل من :

(أ) أفضل تقدير للالتزام (راجع الفقرتين "١٤" ، "٢٣")

و (ب) القيمة الأولية المعترف بها ناقصاً مجمع الاستهلاك (عندما يكون ذلك مناسباً) .

ملحوظة : عندما تقدم المنشأة ضماناً مقابل أتعاب ، يتم الاعتراف بالإيراد طبقاً لمعيار المحاسبة المصري رقم (١١) "الإيراد".

مثال (١٠) : المنازعات القضائية

توفى عشر أشخاص بعد حفل زواج فى عام ٢٠٠٥ نتيجة لطعام مسمم من المنتجات المباعة من منشأة ، تم اتخاذ الإجراءات القانونية ضد المنشأة ولكن المنشأة اعترضت على الالتزام. حتى تاريخ اعتماد القوائم المالية عن العام المنتهى فى ٣١ ديسمبر ٢٠٠٤ بغرض إصدارها ، يرى المستشار القانونى للمنشأة أنها لن تكون عرضة لأية مسؤولية عن تلك الأضرار ، وعند إعداد القوائم المالية فى ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥ ، بناءً على التطورات التى حدثت بالقضية يرى المستشارون القانونيون أن المنشأة ربما تخسر تلك القضايا و تصبح ملزمة بالتعويض عن الأضرار الناتجة .

(أ) فى ٣١ ديسمبر ٢٠٠٤

الالتزام الحالى الناشئ عن حدث ماضٍ ملزم : بناءً على الأدلة المتاحة عند اعتماد القوائم المالية فى ذلك التاريخ لم يكن هناك ما يشير إلى أية التزامات محتملة قد تنشأ على المنشأة .

الاستنتاج : لا يكون مخصص (راجع الفقرتين "١٥" ، "١٦") . ويتم الإفصاح عن الأحداث كالتزام محتمل ما لم يكن الاحتمال مستبعداً لئى تدفق خارج (راجع الفقرة "٨٦").

(ب) فى ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥

الالتزام الحالى الناشئ عن حدث ماضٍ ملزم : بناءً على الدلائل المتاحة فى هذا التاريخ فإنه يوجد التزام حال.

تدفق خارج للموارد المتضمنة للمنافع الاقتصادية فى التسوية : متوقع

الاستنتاج : يعترف بالمخصص كأفضل تقدير لقيمة تسوية الالتزام (راجع الفقرات من "١٤" إلى "١٦").

مثال (١١): الإصلاح والصيانة

تحتاج بعض الأصول بالإضافة إلى الصيانة الدورية إلى أعمال إعادة تعديل و صيانة كبيرة تتضمن تغيير بعض الأجزاء الرئيسية لتلك الأصول و يحدد المعيار المصرى رقم (١٠) الخاص " بالأصول الثابتة" كيفية التعامل مع تلك المصروفات و بصفة خاصة إذا كانت تلك الأجزاء ذات أعمار إنتاجية مختلفة أو تقدم منافع بطرق مختلفة .

مثال (١١أ): تكاليف التجهيز فى حالة عدم وجود متطلبات قانونية

أفران صهر المعادن توجد بها بعض الأجزاء التى تحتاج إلى استبدال كل خمس سنوات لأسباب فنية . فى تاريخ القوائم المالية هذه الأجزاء كان قد تم استخدامها لمدة ٣ سنوات .

الالتزامات الحالية الناشئة عن حدث ماضى ملزم : لا يوجد التزام حالى.

الاستنتاج : لا يكون مخصص (راجع الفقرات "١٤" ، "١٧" ، "١٩").

لا يعترف بتكاليف استبدال الأجزاء المطلوبة فى تاريخ القوائم المالية لأنه لا يوجد إلزام لاستبدال تلك الأجزاء بصورة مستقلة فى المستقبل حتى ولو كان تحمل تلك النفقات يعتمد فى المستقبل على قرار المنشأة إما الاستمرار فى استخدام تلك الأجزاء أو استبدالها ، وفى هذه الحالة بدلاً من الاعتراف بمخصص، يتم أخذ إهلاك الأجزاء الأصلية فى الاعتبار بحيث يتم إثبات تكلفتها من خلال مصروف الإهلاك على مدار خمس سنوات ، ويتم رسملة تكلفة إعادة الاستبدال بالأجزاء الجديدة مع استردادها من خلال الإهلاك على مدى الخمس سنوات التالية .

مثال (١١ب): تكاليف التجهيز - فى وجود متطلبات قانونية

منشأة تعمل فى مجال الطيران مطالبة طبقاً للقانون أن تقوم بصيانة شاملة لطائراتها بصفة دورية كل ٣ سنوات.

الالتزامات الحالية الناشئة عن حدث ماضى ملزم : لا يوجد التزامات حالية .

الاستنتاج - لا يكون مخصص (راجع الفقرات "١٤" ، "١٧" ، "١٩")

تكلفة أعمال الصيانة الشاملة للطائرات لا يكون لها مخصص وذلك لنفس الأسباب التى لم يتم إثبات تكلفة الاستبدال من أجلها بالمثل السابق. وعلى الرغم من أن الصيانة الشاملة للطائرات تتم طبقاً للقانون إلا أن هذا لا يجعل تكلفتها التزاماً على المنشأة لأنه لا يوجد التزام بصيانة الطائرات بصفة مستقلة عن قرارات الشركة التشغيلية فى المستقبل وذلك حتى يبيع تلك الطائرات مع نهاية الفترة المحددة قبل إعادة الصيانة.

وفى هذه الحالة كبديل عن تكوين مخصص بتلك النفقات اللازمة للصيانة يتم رسملة التكاليف ضمن تكاليف الطائرات المستخدمة على أن يتم استردادها من خلال الإهلاك على مدى العمر الإنتاجى المتوقع لها (٣ سنوات).