

القسم رقم ٣٤ "الأنشطة المتخصصة"

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين القسم رقم ٣٤ " الأنشطة المتخصصة " من المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة، الصادر عن مجلس المعايير الدولية للمحاسبة، كما صدر من غير أي تعديل.

القسم ٣٤

الأنشطة المتخصصة

نطاق هذا القسم

١.٣٤ يقدم هذا القسم إرشادات للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة التي تعمل في ثلاثة أنواع من الأنشطة المتخصصة – الزراعة، والأنشطة الاستخراجية، وامتيازات الخدمة العامة.

الزراعة

٢.٣٤ يجب على المنشأة التي تستخدم هذا المعيار والتي تقوم بنشاط زراعي أن تحدد سياستها المحاسبية لكل فئة من فئات أصولها الحيوية كما يلي:

(أ) يجب على المنشأة أن تستخدم نموذج القيمة العادلة الوارد في الفقرات ٤.٣٤ - ٧.٣٤ لتلك الأصول الحيوية التي يمكن تحديد قيمتها العادلة بسهولة دون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما.

(ب) يجب على المنشأة أن تستخدم نموذج التكلفة الوارد في الفقرات ٨.٣٤ - ١٠.٣٤ لجميع الأصول الحيوية الأخرى.

الإثبات

٣.٣٤ يجب على المنشأة أن تثبت أصلاً حيوياً أو منتجاً زراعياً فقط في الحالات الآتية:

(أ) عندما تسيطر المنشأة على الأصل نتيجة لأحداث سابقة؛

(ب) عندما يكون من المرجح أن تتدفق للمنشأة المنافع الاقتصادية المستقبلية المرتبطة بالأصل؛

(ج) عندما يمكن قياس القيمة العادلة للأصل أو تكلفته بطريقة يمكن الاعتماد عليها دون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما.

القياس – نموذج القيمة العادلة

٤.٣٤ يجب على المنشأة أن تقيس الأصل الحيوي عند الإثبات الأولى وفي كل تاريخ تقرير بقيمته العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع. ويجب إثبات التغيرات في القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع ضمن الربح أو الخسارة.

٥.٣٤ يجب أن يتم قياس المنتج الزراعي المحصود من الأصول الحيوية للمنشأة بقيمته العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع عند الحصاد. ويكون مثل هذا القياس هو التكلفة في ذلك التاريخ عند تطبيق القسم ١٣ "المخزون" أو تطبيق أي قسم آخر منطبق من أقسام هذا المعيار.

٦.٣٤ عند تحديد القيمة العادلة، يجب أن تأخذ المنشأة في الحسبان ما يلي:

(أ) إذا كانت هناك سوق نشطة للأصل الحيوي أو المنتج الزراعي في مكانه الحالي وبحالته الحالية، فإن الأسعار المعلنة في هذا السوق تُعد هي الأساس المناسب لتحديد القيمة العادلة لذلك الأصل. وإذا كان للمنشأة وصول لأسواق نشطة مختلفة، فيجب على المنشأة أن تستخدم السعر القائم في السوق الذي تتوقع أن تستخدمه.

- (ب) إذا لم تكن هناك سوق نشطة، فإن المنشأة تستخدم واحداً أو أكثر مما يلي، إذا كان ذلك متاحاً، عند تحديد القيمة العادلة:
- (١) السعر السوقي لأحدث معاملة بشرط عدم وجود تغير جوهري في الظروف الاقتصادية في الفترة بين تاريخ تلك المعاملة ونهاية فترة التقرير؛
- (٢) الأسعار السوقية للأصول المشابهة مع إجراء التعديل الذي يعكس الاختلافات بينها؛
- (٣) المعايير المرجعية للقطاع مثل قيمة حقل فواكه معبر عنها في شكل صندوق تصدير أو مكيال أو هكتار، أو قيمة قطع أبقار معبر عنها بالكيلو جرام من اللحوم.
- (ج) في بعض الحالات قد تؤدي مصادر المعلومات الواردة في (أ) أو (ب) أعلاه إلى استنتاجات مختلفة بشأن القيمة العادلة للأصل الحيوي أو المنتج الزراعي. وتأخذ المنشأة في الحسبان أسباب تلك الاختلافات لكي تصل إلى أفضل تقدير يمكن الاعتماد عليه للقيمة العادلة ضمن مدى ضيق نسبياً من التقديرات المعقولة.
- (د) في بعض الظروف، يمكن تحديد القيمة العادلة بسهولة دون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما بالرغم من عدم توفر أسعار أو قيم محددة في السوق للأصول الحيوية بحالتها الحالية. ويجب على المنشأة أن تأخذ في الحسبان ما إذا كانت القيمة الحالية لصافي التدفقات النقدية المتوقعة من الأصل والمخصومة بمعدل حالي محدد في السوق يمكن أن ينتج عنها قياس يمكن الاعتماد عليه للقيمة العادلة.

الإفصاحات – نموذج القيمة العادلة

- ٧.٣٤ يجب على المنشأة أن تفصح عما يلي فيما يتعلق بأصولها الحيوية المقيسة بالقيمة العادلة:
- (أ) وصف لكل فئة من فئات الأصول الحيوية.
- (ب) الطرق والافتراضات المهمة المطبقة في تحديد القيمة العادلة لكل صنف من المنتجات الزراعية عند الحصاد ولكل صنف من الأصول الحيوية.
- (ج) مطابقة للتغيرات في المبلغ الدفترى للأصول الحيوية بين بداية ونهاية الفترة الحالية. ويجب أن تشمل المطابقة:
- (١) المكسب أو الخسارة الناشئة عن التغيرات في القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع؛
- (٢) الزيادات الناتجة عن المشتريات؛
- (٣) النقص الناتج عن الحصاد؛
- (٤) الزيادات الناتجة عن تجميع الأعمال؛
- (٥) صافي فروقات أسعار الصرف الناشئة عن ترجمة القوائم المالية إلى عملة عرض مختلفة، وعن ترجمة عملية أجنبية إلى عملة العرض الخاصة بالمنشأة المعدة للتقرير؛
- (٦) التغيرات الأخرى.
- ولا يلزم عرض هذه المطابقة للفترات السابقة.

القياس – نموذج التكلفة

- ٨.٣٤ يجب على المنشأة أن تقيس تلك الأصول الحيوية التي لا يمكن تحديد قيمتها العادلة بسهولة دون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما بالتكلفة مطروحاً منها أي إهلاك متراكم وأي خسائر هبوط متراكم.

٩.٣٤ يجب على المنشأة أن تقيس المنتج الزراعي الذي تم حصاده من أصولها الحيوية بالقيمة العادلة مطروحاً منها التكاليف المقدرة لبيعه عند الحصاد. ويُعد هذا القياس هو التكلفة في ذلك التاريخ عند تطبيق القسم ١٣ أو الأقسام الأخرى في هذا المعيار.

الإفصاحات – نموذج التكلفة

- ١٠.٣٤ يجب على المنشأة أن تفصح عما يلي فيما يتعلق بأصولها الحيوية المقيسة باستخدام نموذج التكلفة:
- (أ) وصف لكل فئة من فئات أصولها الحيوية.
 - (ب) تفسير لسبب عدم القدرة على قياس القيمة العادلة بطريقة يمكن الاعتماد عليها بدون تكلفة أو جهد لا يمرر لهما.
 - (ج) طريقة الإهلاك المستخدمة.
 - (د) الأعمار الإنتاجية أو معدلات الإهلاك المستخدمة.
 - (هـ) المبلغ الدفترى الإجمالي والإهلاك المتراكم (مجموعاً مع خسائر الهبوط المتراكم) في بداية ونهاية الفترة.

استكشاف الموارد المعدنية وتقويمها

١١.٣٤ يجب على المنشأة التي تستخدم هذا المعيار والتي تعمل في مجال استكشاف الموارد المعدنية أو تقويمها أن تضع سياسة محاسبية تحدد ما هي النفقات التي يتم إثباتها على أنها أصول الاستكشاف والتقويم وفقاً للفقرة ٤.١٠ وأن تطبق تلك السياسة بشكل متسق. وتُعدّ المنشأة من تطبيق الفقرة ٥.١٠ على سياساتها المحاسبية لإثبات وقياس أصول الاستكشاف والتقويم.

١١.٣٤ أ فيما يلي أمثلة على النفقات التي يمكن تضمينها في القياس الأولي لأصول الاستكشاف والتقويم (القائمة ليست شاملة):

- (أ) اقتناء حقوق الاستكشاف؛
 - (ب) الدراسات الطبوغرافية والجيولوجية والجيوكيميائية والجيوفيزيائية؛
 - (ج) التنقيب الاستكشافي؛
 - (د) حفر الخنادق؛
 - (هـ) أخذ العينات؛
 - (و) الأنشطة المتعلقة بتقويم الجدوى الفنية والإمكانية التجارية لاستخراج مورد معدني.
- لا يجوز إثبات النفقات المتعلقة بتطوير الموارد المعدنية على أنها أصول استكشاف وتقويم.

١١.٣٤ ب يجب قياس أصول الاستكشاف والتقويم عند الإثبات الأولي بالتكلفة. وبعد الإثبات الأولي، يجب على المنشأة تطبيق القسم ١٧ "العقارات والآلات والمعدات" والقسم ١٨ "الأصول غير الملموسة بخلاف الشهرة" على أصول الاستكشاف والتقويم وفقاً لطبيعة الأصول المقتناة مع مراعاة الفقرات ١١.٣٤ د – ١١.٣٤ و. وإذا كان على المنشأة التزام بتفكيك أو إزالة بند، أو إعادة الموقع إلى حالته الأصلية، فإن مثل هذه الواجبات والتكاليف يتم المحاسبة عنها وفقاً للقسم ١٧ والقسم ٢١ "المخصصات والاحتمالات".

١١.٣٤ ج يجب تقويم أصول الاستكشاف والتقويم للتحقق من الهبوط في قيمتها عندما تشير الحقائق والظروف إلى أن المبلغ الدفترى لأحد أصول الاستكشاف والتقويم قد يتجاوز المبلغ الممكن استرداده منه. ويجب على المنشأة قياس وعرض أية خسارة هبوط ناتجة والإفصاح عنها وفقاً للقسم ٢٧ "الهبوط في قيمة الأصول"، باستثناء ما هو منصوص عليه في الفقرة ١١.٣٤ و أدناه.

- ١١.٣٤ د لأغراض أصول الاستكشاف والتقييم فقط، يجب تطبيق الفقرة ١١.٣٤ هـ بدلاً من الفقرات ٧.٢٧ - ١٠.٢٧ عند تحديد أصل الاستكشاف والتقييم الذي قد تكون قيمته قد هبطت. وتستخدم الفقرة ١١.٣٤ هـ مصطلح "أصول" ولكنها تنطبق على أصول الاستكشاف والتقييم المنفصلة أو وحدة توليد النقد، على السواء.
- ١١.٣٤ هـ تشير واحدة أو أكثر من الحقائق والظروف الآتية إلى أنه ينبغي على المنشأة اختبار أصول الاستكشاف والتقييم للتحقق من الهبوط في قيمتها (القائمة ليست شاملة):
- (أ) انقضاء الفترة التي يكون للمنشأة فيها الحق للاستكشاف في منطقة محددة خلال الفترة، أو قرب انقضائها في المستقبل، مع عدم توقع تجديدها؛ أو
- (ب) وجود نفقات جوهرية، غير مرصودة في الميزانية وغير مخطط لها، على المزيد من أعمال استكشاف الموارد المعدنية وتقييمها في المنطقة المحددة؛ أو
- (ج) عدم كشف أعمال استكشاف الموارد المعدنية وتقييمها في المنطقة المحددة عن كميات مجدية من الناحية التجارية من الموارد المعدنية واتخاذ المنشأة قراراً بعدم استمرار مثل هذه الأنشطة في المنطقة المحددة؛ أو
- (د) وجود بيانات كافية تشير إلى أنه، بالرغم من احتمال المضي قدماً في تطوير المنطقة المحددة، فإن المبلغ الدفتری لأصل الاستكشاف والتقييم من غير المرجح أن يتم استرداده بالكامل من خلال التطوير الناجح أو من خلال البيع.
- يجب على المنشأة إجراء اختبار الهبوط وإثبات أية خسارة هبوط، وفقاً للقسم ٢٧.
- ١١.٣٤ و يجب على المنشأة أن تقرر سياسة محاسبية لتخصيص أصول الاستكشاف والتقييم على وحدات توليد النقد أو مجموعات وحدات توليد النقد لغرض تقييم مثل هذه الأصول للتحقق من الهبوط في قيمتها.

ترتيبات امتياز الخدمة العامة

- ١٢.٣٤ ترتيبات امتياز الخدمة العامة هي ترتيب تعاقد بموجبه الحكومة أو جهة أخرى من جهات القطاع العام (المانح) مع مشغل من القطاع الخاص على تطوير (أو تحديث) وتشغيل وصيانة أصول البنية التحتية الخاصة بالمانح مثل الطرق أو الجسور أو الأنفاق أو المطارات أو شبكات توزيع الطاقة أو السجون أو المستشفيات. وفي تلك الترتيبات، ينظم المانح أو يتحكم في الخدمات التي يجب على المشغل تقديمها باستخدام هذه الأصول، وإلى من يجب عليه تقديمها، وبأي الأسعار، ويتحكم أيضاً في أية حصة متبقية مهمة في هذه الأصول في نهاية أجل الترتيب.
- ١٣.٣٤ هناك صنفان رئيسيان من ترتيبات امتياز الخدمة العامة:
- (أ) في النوع الأول، يحصل المشغل على أصل مالي - حق تعاقد غير مشروط للحصول على مبلغ نقدي أو أصل مالي آخر محدد أو قابل للتحديد من الحكومة في مقابل إنشاء أو تحديث أصل من أصول القطاع العام، وبعد ذلك تشغيل وصيانة هذا الأصل لفترة زمنية معينة. ويتضمن هذا الصنف ضمانات من الحكومة بدفع أي عجز بين المبالغ المستلمة من مستخدمي الخدمة العامة والمبالغ المحددة أو القابلة للتحديد.
- (ب) في النوع الآخر، يحصل المشغل على أصل غير ملموس - الحق في فرض رسوم على استخدام أصل القطاع العام الذي قام بإنشائه أو تحديثه وبعد ذلك تشغيله وصيانته لمدة زمنية معينة. ولا يُعد الحق في فرض رسوم على المستخدمين حقاً غير مشروط في الحصول على نقدية لأن المبالغ متوقفة على مدى استخدام الجمهور للخدمة.

وفي بعض الأحيان، يمكن أن يتضمن عقدٌ واحدٌ كلا النوعين: فيقدر قيام الحكومة بإعطاء ضمان غير مشروط بالدفع مقابل إنشاء أصل القطاع العام، يكون لدى المشغل أصلاً مالياً؛ ويقدر اعتماد المشغل على استخدام الجمهور للخدمة للحصول على مدفوعات، يكون لدى المشغل أصل غير ملموس.

المحاسبة – نموذج الأصل المالي

١٤.٣٤ يجب على المشغل إثبات أصل مالي بقدر ما يكون له من حق تعاقد غير مشروط في استلام نقد أو أصل مالي آخر من المانح أو بتوجيه منه مقابل خدمات الإنشاء. ويجب على المشغل قياس الأصل المالي بالقيمة العادلة. وبعد ذلك، يجب أن يتبع القسم ١١ "الأدوات المالية الأساسية" والقسم ١٢ "موضوعات أخرى خاصة بالأدوات المالية" عند المحاسبة عن الأصل المالي.

المحاسبة – نموذج الأصل غير الملموس

١٥.٣٤ يجب على المشغل إثبات أصل غير ملموس بقدر ما يحصل عليه من حق (ترخيص) في فرض رسوم على مستخدمي الخدمة العامة. ويجب على المشغل قياس الأصل غير الملموس بشكل أولي بالقيمة العادلة. وبعد ذلك، يجب عليه أن يتبع القسم ١٨ عند المحاسبة عن الأصل غير الملموس.

إيراد التشغيل

١٦.٣٤ يجب على المشغل في ترتيبات امتياز الخدمة العامة إثبات الإيراد وقياسه والإفصاح عنه وفقاً للقسم ٢٣ "الإيراد" بالنسبة للخدمات التي يؤدها.