أثر كوفيد-19 على المحاسبة عن اضمحلال عناصر الأصول

قادري عبد القادر*

الإرسال: 07/07/2021
القبول:27/12/2022
النشر:09/06/2023

ملخص : *يناقش هذا البحث بعض الاعتبارات المحاسبية الرئيسية لإضمحلال عناصر الاصول المتعلقة بالظروف التي قد تنجم عن جائحة كوفيد-19، حيث تقدم هذه الدراسة الاعتبارات الرئيسية المهمة عند تقييم أفضل السبل للإفصاح وقياس آثار جائحة كوفيد-19 على اضمحلال الأصول عند إعداد التقارير السنوية.*

الكلمات المفتاحية : *اضمحلال؛ أصول؛ محاسبة؛ مؤسسة؛ كوفيد-19.*

تصنيف JEL:**M41**

Covid-19's impact over accounting for the impairment of assets

Abstract: *This study discusses key accounting considerations of impairments for assets related to conditions that may result from the COVID-19 pandemic. This study provides the key considerations that are important when assessing how best to disclose and measure the effects of the COVID-19 pandemic on the impairments of assets when preparing annual reports.*

Keywords:*impairment; assets; accounting; institution; covid-19.*

JEL Classificationm : M41

* أستاذ محاضر أ ،جامعة عبد الحميد بن باديس-مستغانم ، الجزائر ، Abdelkader.kadri@univ-mosta.dz ،**(المؤلف المرسل)**

1.مقدمة

أدت جائحة كورونا (وقت كتابة هذا المقال) إلى ما يقرب من 185 مليون حالة مؤكدة وحوالي 4 ملايين حالة وفاة على مستوى العالم (منظمة الصحة العالمية ، 2021)، كما أنها أثارت مخاوف بشأن الأزمات الاجتماعية والاقتصادية والكساد في المستقبل، وبالنظر إلى تواريخ بدء انتشار الوباء، أدلت منظمة الصحة العالمية بأول بيان عن "كوفيد-19" في 20 جانفي 2020، وأعلنت فيه أن الحكومة الصينية أبلغتهم في 31 ديسمبر 2019 بوجود 44 إصابة، كما أعلنت منظمة الصحة العالمية أن فيروس كورونا (كوفيد 19) حالة طوارئ صحية عامة في 30 يناير 2020، فاعتبارا من 31 مارس 2020، كان العالم بأكمله تقريبا في حالة إغلاق، حيث نفذت الحكومات تدابير مختلفة لاحتواء انتشار كوفيد2019 ، بما في ذلك تقييد عمليات الطيران في المطارات، والحد من الحركات بين المدن من خلال الحافلات والقطارات، والإغلاق المؤقت للشركات والمدارس وما إلى ذلك، ويولد فيروس كورونا تأثيرا سلبيا لا مفر منه على الاقتصاد، والذي يخضع قياسه الكمي لمستوى عال من عدم اليقين، هذا الواقع يجبر العديد من الحكومات، على اتخاذ تدابير تقييدية استثنائية وتخفيض حاد في النشاط الاقتصادي لإحتواء الانتشار.

ستؤدي التغييرات في النشاط الاقتصادي الناجم عن الوباء إلى قيام العديد من الكيانات بإعادة التفاوض بشأن شروط العقود والترتيبات الحالية، تشمل الأمثلة العقود مع العملاء، وترتيبات التعويض مع الموظفين، وعقود الإيجار وشروط العديد من الأصول والخصوم المالية، لذا ستحتاج الكيانات إلى التأكد من تطبيق المتطلبات ذات الصلة في معايير المحاسبة الدولية، كما أن الآثار مثل الاضطرابات التجارية والإنتاجية، وانقطاعات سلسلة التوريد، والتقلبات في أسواق الأسهم والديون، وانخفاض الإيرادات والتدفقات النقدية وغيرها من العواقب الاقتصادية لها آثار محاسبية ومالية مثل اضمحلال قيمة الأصول بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم36: اضمحلال قيمة الاصول.

إن النظر في المخاطر والقضايا لتحديد الآثار التي يمكن أن تؤثر على التقرير المالي، هو بداية الرحلة، ففي حين تركز هذه الدراسة على اضمحلال قيمة الأصول التي تعتبر من بين القضايا التي يحتمل أن تكون الأكثر تكرارا، فمن المؤكد ظهور العديد من القضايا الأخرى، فمع استمرار الوضع في التطور، سوف تتطور أيضًا القضايا المحاسبية المترتبة عليه.

من خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

في ضوء الاتجاهات المتغيرة والتوقعات الاقتصادية العامة، كيف أثر كوفيد-19 على محاسبة اضمحلال الأصول؟

أهمية البحث:

- زادت أزمة كوفيد من التعقيد الذي يحيط بمساءلة المنظمات وحوكمتها، أدت الطبيعة الخبيثة للمشاكل التي واجهها الكيان أثناء تفشي المرض، وطبيعتها المتغيرة وزمنها، إلى زيادة الطلب على المزيد من الممارسات الجوهرية (أو حتى الجديدة) لتقديم الحسابات لتعكس الحجم غير المسبوق للنتائج؛
- تتنوع تأثيرات كوفيد على الأعمال التجارية بمقدار تنوع الشركات التي تواجهها وأدت إلى ظهور عدد من التحديات الاقتصادية الهامة للكيانات العاملة في العديد من الصناعات والقطاعات، ومن المرجح أن يكون لهذه التأثيرات تأثير واسع النطاق على التقارير المالية، مما يتطلب من المعدين ومراجعي الحسابات الطعن في الافتراضات الأساسية والأحكام والافصاحات التي ربما لم يتم النظر فيها بالتفصيل في الماضي القريب؛
- في البيئة الحالية ، تعد جودة التقارير المالية والإفصاحات ذات الصلة أكثر أهمية من أي وقت مضى للأسواق والمستثمرين؛
- يتم إعداد التقارير المالية على أساس عدد من المبادئ الأساسية وباستخدام مجموعة متنوعة من الافتراضات، قد يؤثر كوفيد على تطبيق هذه المبادئ والافتراضات الأساسية بطرق ربما لم يتم أخذها في الاعتبار من قبل الكيان في الماضي؛

- تعتبر المحاسبة عن اضمحلال الأصول من بين التحديات الأكثر شيوعا التي قد يواجهها المعدون عند إعداد التقرير المالي أثناء جائحة كوفيد؛
- في حين أن أبحاث المحاسبة قد تطورت وأصبحت أكثر تطورا، فإن التحديات التي تطرحها جائحة كوفيد توفر تحديا والحاجة إلى البحث في هذا المجال لتصبح أكثر تأثيرا.

أهداف الدراسة:

- عرض بعض المجالات الرئيسية التي قد تحتاج الشركات إلى أخذها في الاعتبار عند المحاسبة عن اضمحلال قيمة الأصول؛
- تقديم بعض متطلبات القياس والإفصاح عن اضمحلال قيمة الأصول للمساعدة في التعامل مع هذه البيئة الجديدة؛
- النظر في آثار كوفيد على اضمحلال قيمة الأصول التي تحتاج إلى معالجة وما إذا كان وكيف ينبغي الاعتراف بها وقياسها والإفصاح عنها؛
- مساعدة معدي التقارير المالية ومراجعي الحسابات على التعامل مع الاعتبارات الرئيسية للمحاسبة لاضمحلال قيمة الأصول، والسعي إلى أن تكون قابلة للتطبيق على الكيانات الإقتصادية.

المنهج المتبع في الدراسة:

تم التطرق إلى هذا الموضوع من خلال إتباع المنهج الوصفي لتوضيح المفاهيم المختلفة وكذلك المنهج التحليلي قصد تسهيل الفهم الكامل لموضوع من خلال تسليط الضوء على كافة أجزاءه.

2. قياس اضمحلال قيمة الأصول وفقا لمعيار المحاسبة الدولية رقم36:

المعيار المحاسبي الدولي الذي يعالج متطلبات قياس اضمحلال قيمة الأصول هو المعيار المحاسبي الدولي رقم(36): اضمحلال قيم الأصول، ويطبق هذا المعيار على كافة الأصول فيما عدا: (International Accounting Standards Board(IASB), 2008, p. 1678)

- المخزونات(بموجب المعيار المحاسبي الدولي رقم(02): المخزونات)؛
- الأصول الناشئة عن عقود الإنشاء(بموجب المعيار المحاسبي الدولي رقم(11): عقود الإنشاء)؛
- أصول الضريبة المؤجلة(بموجب المعيار المحاسبي الدولي رقم(12): ضرائب الدخل)؛
- الأصول الناشئة عن مزايا العاملين(بموجب المعيار المحاسبي الدولي رقم(19):مزايا العاملين) ؛
- الأصول المالية التي ضمن نطاق المعيار المحاسبي الدولي رقم(39): الأصول المالية: الإعتراف والقياس)؛
- العقار الإستثماري الذي يقاس بالقيمة العادلة(بموجب المعيار المحاسبي الدولي رقم(40): العقار الإستثماري)؛
- الأصول البيولوجية المتعلقة بالنشاط الزراعي التي تقاس بالقيمة العادلة ناقص تكاليف نقطة البيع(بموجب المعيار المحاسبي الدولي رقم(41): الزراعة)،و تكاليف الحيازة المؤجلة؛
- الأصول غير الملموسة الناشئة عن حقوق التأمين التعاقدية بموجب عقد تأمين ضمن نطاق معيار إعداد التقرير المالي رقم4(IFRS4): عقود التأمين) ؛
- الأصول غير المتداولة(أو مجموعات التصرف) المصنفة بأنها محتفظ بها للبيع بموجب معيار إعداد التقرير المالي رقم5(IFRS5): الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات المتوقفة.

لذلك، ينطبق معيار المحاسبة الدولي 36 على (من بين الأصول الأخرى):(Deloitte, 2020)

- الأرض؛

- البنايات؛
- الآلات والمعدات؛
- الاستثمار العقاري المسجل بالتكلفة؛
- الأصول غير الملموسة؛
- الشهرة؛
- الاستثمارات في الشركات التابعة والزميلة والمشاريع المشتركة المدرجة بالتكلفة؛
- الأصول المدرجة بالمبالغ المعاد تقييمها بموجب معيار المحاسبة الدولي 16 ومعيار المحاسبة الدولي 38.

وينطبق هذا المعيار على الأصول المالية المصنفة على أنها: (مؤسسة المعايير الدولية للتقرير المالي، 2017، صفحة 938)

- منشآت تابعة، كما عرفت في المعيار الدولي للتقرير المالي10 ''القوائم المالية الموحدة''؛
- منشآت زميلة، كما عرفت في معيار المحاسبة الدولي28 ''الاستثمارات في المنشآت الزميلة والمشروعات المشتركة''؛
- المشروعات المشتركة، كما عرفت في المعيار الدولي للتقرير المالي11 ''الترتيبات المشتركة''.

بالسنبة لإضمحلال قيمة الأصول المالية الأخرى، راجع المعيار الدولي للتقرير المالي 9.

1.2 مؤشرات(أدلة) اضمحلال قيمة الأصول:

نص المعيار المحاسبي الدولي رقم:36 على أن تقيم المؤسسة في كل فترة تقرير ما إذا كان هناك أي مؤشر على أن قيمة الأصل يمكن أن تنخفض قيمته، وإذا وجد أي مثل هذا المؤشر، فعلى المؤسسة أن تقدر القيمة القابلة للإسترداد للأصل (International Accounting Standards Board(IASB), 2009, p. 12)، ويحدد هذا المعيار هذا الإجراء لضمان أن الأصول مثبتة بقيمة لا تتجاوز قيمتها القابلة للإسترداد(Ducasse, Anne, Ouvrard, & Christian, 2005, p. 129) ، ويكون الأصل مسجل بأكثر من قيمته القابلة للإسترداد إذا كان المبلغ المسجل يتجاوز المبلغ الممكن استعادته من خلال الإستعمال أو التصرف في الأصل، إذا كان هذا هو الحال، يوصف الأصل بأنه منخفض القيمة (International Financial Reporting Standards Foundation(IFRS F), 2014, p. 10)، وبالتالي يجب تخفيض المبلغ المسجل إلى مقدار مبلغه القابل للإسترداد، ويعتبر ذلك التخفيض خسارة اضمحلال القيمة (قاضي و حمدان، 2000، صفحة 85)، كما أنه بصرف النظر عما إذا كان يوجد مؤشر اضمحلال القيمة على المؤسسة أن تختبر سنويا اضمحلال قيمة الشهرة المقتناة في اندماج الأعمال وكذا الأصل غير الملموس الذي ليس له عمر مفيد محدد أو ليس متوفر بعد للإستخدام وذلك بمقارنة مبلغه المسجل بمبلغه القابل للإسترداد(International Accounting Standards Board(IASB), 2013, p. 3) ، والسبب المعطى بالنسبة للأصل غير الملموس غير متاح بعد للإستخدام هو أن قدرة الأصل غير الملموس على توليد منافع اقتصادية مستقبلية كافية لإسترجاع مبلغه المسجل تخضع لدرجة أكبر من عدم التأكد قبل أن يصبح متاحا للإستعمال منه بعد أن يصبح متاحا للإستعمال (حماد، 2006، صفحة 476) ، وبالتالي، فإن هذا المعيار يتطلب من المنشأة أن تختبر، على الأقل سنويا، المبلغ الدفتري لأصل غير ملموس غير متاح للاستخدام بعد لتحديد اضمحلال القيمة (International Accounting Standards Board(IASB), 2008, p. 1681) ، ولتقييم ما إذا كانت توجد أية دلالة أو مؤشر بأنه قد تنخفض قيمة أصل، على المؤسسة أن تأخذ في الإعتبار الدلائل التالية كحد أدنى: (Ministry Of Corporate Affairs - Government of India, 2020, pp. 8,9)

1.1.2 المصادر الخارجية للمعلومات:

- خلال الفترة انخفضت القيمة السوقية للأصل إلى حد كبير أكثر مما كان يتوقع نتيجة لمرور الوقت أو الاستعمال العادي؛

- حدثت تغيرات هامة ذات أثر عكسي على المؤسسة خلال الفترة أو أنها ستحدث في المستقبل القريب في البيئة التقنية أو السوقية أو الاقتصادية أو القانونية التي تعمل فيها المؤسسة أو في السوق الذي ينتمي إليه الأصل؛
- زادت أسعار الفائدة في السوق أو معدلات العائد الأخرى في السوق على الإستثمارات خلال الفترة ومن المحتمل أن تؤثر هذه الزيادات على سعر الخصم المستخدم في حسابات قيمة الأصل الإستعمالية وتخفض مبلغ الأصل القابل للاسترداد بشكل هام نسبيا؛
- المبلغ المسجل لصافي أصول المؤسسة المقدمة للتقارير أعلى من رأسماله السوقي.

2.1.2 المصادر الداخلية للمعلومات:

- تتوفر الأدلة على تقادم الأصل أو حدوث تلف فيه؛
- حدثت تغيرات هامة ذات أثر عكسي على المؤسسة خلال الفترة، أو يتوقع حدوثها في المستقبل القريب في النطاق أو في الأسلوب الذي يستعمل فيه الأصل أو يتوقع استعماله فيه، وتشمل هذه التغيرات الأصول التي تصبح عاطلة و خطط إيقاف العمليات التي ينتمي إليها الأصل أو إعادة هيكلتها أو خطط للتصرف في الأصل قبل التاريخ المتوقع، وإعادة تقدير العمر المفيد للأصل بوصفه محدود بدلا من غير محدود؛
- تتوفر الأدلة من التقارير الداخلية التي تشير على أن الأداء الإقتصادي للأصل هو أسوأ أو سيكون أسوأ مما هو متوقع؛

توزيع أرباح من منشأة تابعة أو مشروع مشترك أو منشأة زميلة:

- لاستثمار في منشأة تابعة، أو مشروع مشترك أو منشأة زميلة، يثبت المستثمر توزيع الأرباح من الاستثمار ويتوفر دليل على أن:(Accounting Standards Board(AcSB), 2020, p. 6)
  - المبلغ الدفتري للاستثمار في القوائم المالية المنفصلة يزيد عن المبالغ الدفترية في القوائم المالية الموحدة لصافي أصول المنشأة المستثمر فيها بما في ذلك الشهرة ذات الصلة؛ أو
  - توزيع الأرباح يزيد عن مجموع الدخل الشامل للمنشأة التابعة، أو المشروع المشترك أو المنشأة الزميلة في الفترة التي يتم فيها الإعلان عن توزيع الأرباح.

إن القائمة السابقة ليست شاملة، ويمكن للمؤسسة أن تحدد دلائل أخرى على إمكانية اضمحلال قيمة الأصل.

2.2 قياس المبلغ القابل للإسترداد:

يعرف المعيار المحاسبي الدولي رقم:36 المبلغ القابل للإسترداد لأصل (أو وحدة مولدة للنقد) بأنه المبلغ الأعلى بين قيمته العادلة ناقص تكاليف التصرف وقيمته الإستعمالية(Accounting Standards Board(AcSB), 2020, p. 623) .

2.2.1 القيمة العادلة ناقص تكاليف التصرف:

تعرف القيمة العادلة ناقص تكاليف التصرف بأنها المبلغ الممكن الحصول عليه من بيع أصل أو وحدة توليد النقد في صفقة وفقا لآلية السوق بين أطراف راغبة وواسعة الإطلاع، ناقص تكاليف التصرف من الأصل .(United Nations, 2016, p. 6) ، وتعرف الوحدة المولدة للنقد بأنها أصغر مجموعة من الأصول القابلة للتحديد التي تولد تدفقات نقدية داخلة مستقلة إلى حد كبير عن التدفقات النقدية الداخلة من الأصول الأخرى أو مجموعات الأصول (Chartered Professional Accountants of Canada (CPA Canada), 2013, p. 7).

إن أفضل دليل على القيمة العادلة ناقص تكاليف التصرف لأصل هو السعر في اتفاقية بيع ملزمة في صفقة وفقا لآلية السوق معدلة بالتكاليف الإضافية التي ستعزى مباشرة للتصرف في الأصل (الجهاز المركزي للمحاسبات، 2006) ، و إذا لم يكن هناك إتفاقية بيع ملزمة لكن الأصل متبادل في سوق نشط، فالقيمة العادلة ناقص تكاليف التصرف هي سعر السوق للأصل ناقصا تكاليف

التصرف(PKF International, 2017, p. 3) ، و سعر السوق المناسب عادة هو سعر العرض الحالي، وعندما لا تكون أسعار العروض الحالية متوافرة، فإن سعر في آخر صفقة يمكن أن يوفر أساس عن أي تقدير للقيمة العادلة ناقصا تكاليف التصرف بشرط أن لا يكون هناك تغير هام في الظروف الإقتصادية بين تاريخ الصفقة والتاريخ الذي يجرى في أثناءه التقدير، أما إذا لم يكن هناك اتفاقية بيع ملزمة أو سوق نشط لأصل تكون القيمة العادلة ناقص تكاليف التصرف مستندة على أفضل المعلومات المتوفرة لإظهار المبلغ الذي يمكن أن تحصل عليه المؤسسة في نهاية فترة التقرير للتصرف في الأصل في صفقة وفقا لآلية السوق بين أطراف راغبة وواسعة الإطلاع بعد طرح تكاليف التصرف، وعند تحديد هذا المبلغ، تراعي المؤسسة نتيجة أخر صفقة للأصول المماثلة ضمن نفس الصناعة، ولا تعكس القيمة العادلة ناقص تكاليف التصرف بيعا جبريا، ما لم ترغم الإدارة على البيع فورا، كما تطرح تكاليف التصرف(فيما عدا تلك التي اعترف بها كإلتزام) عند تحديد القيمة العادلة ناقص تكاليف التصرف، وكأمثلة على تلك التكاليف، التكاليف القانونية، ورسم الطابع وضرائب الصفقة المماثلة، وتكاليف إزالة الأصل، والتكاليف الإضافية المباشرة لجلب الأصل إلى حالة بيعه، ومع ذلك فإن تكاليف إنهاء الخدمة(كما هي معرفة في المعيار المحاسبي الدولي رقم19: مزايا العاملين) والتكاليف المرتبطة بتخفيض أو إعادة تنظيم مشروع التالية للتصرف في الأصل لا تعتبر تكاليف مباشرة إضافية للتصرف في الأصل. (International Accounting Standards Board(IASB), 2008, p. 1685)

2. 2. 2 القيمة الإستعمالية:

يقصد بالقيمة الإستعمالية للأصل بأنها القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية المتوقع الحصول عليها من أصل أو وحدة مولدة للنقد (مؤسسة معايير إعداد التقارير المالية الدولية، 2014، صفحة 12) ، يجب أن تنعكس العناصر التالية في حساب القيمة الإستعمالية للأصل:(Australian Accounting Standards Board(AASB), 2007, p. 19)

- تقدير التدفقات النقدية المستقبلية التي تتوقع المنشأة الحصول عليها من الأصل؛
- التوقعات بشأن التغيرات المحتملة في مبلغ أو توقيت تلك التدفقات النقدية المستقبلية؛
- القيمة الزمنية للنقود ، ممثلة بسعر الفائدة الحالي الخالي من المخاطر في السوق؛
- سعر تحمل عدم اليقين المتأصل في الأصل؛ و
- عوامل أخرى، مثل عدم السيولة، يعكسها المشاركون في السوق في تسعير التدفقات النقدية المستقبلية التي يتوقع الكيان الحصول عليها من الأصل.

وتشمل تقديرات التدفقات النقدية ما يلي: (International Accounting Standards Board(IASB), 2013, p. 2)

- التدفقات النقدية الداخلة من الإستعمال المستمر للأصل(الوحدة المولدة للنقد)؛
- التدفقات النقدية الخارجة التي تكبدها ضروري لتوليد تدفقات نقدية داخلة من الإستعمال المستمر للأصل(ويشمل ذلك التدفقات النقدية الخارجة لإعداد الأصل للإستعمال) ويمكن أن تنسب مباشرة أو تخصص على أساس معقول وثابت على الأصل؛
- التدفقات النقدية الصافية(إن وجدت) التي ستستلم(أو تدفع) للتصرف في الأصل في نهاية عمره المفيد.

ويشمل تقدير القيمة الإستعمالية لأصل الخطوات التالية: (International Accounting Standards Board(IASB), 2008, p. 1685)

- تقدير التدفقات النقدية الداخلة والخارجة اللذان سيشتقان من الإستعمال المستمر للأصل ومن التصرف النهائي منه؛ و

- تطبيق معدل الخصم المناسب على تلك التدفقات النقدية.

وتقدر التدفقات النقدية المتوقعة من الأصل في ظروفه الحالية، بحيث لا تتضمن التدفقات النقدية الداخلة والخارجة المستقبلية المقدرة المتوقع نشأتها عن إعادة هيكلة الأصل التي لم تلتزم بها المؤسسة بعد أو عن تحسين أو تعزيز أداء الأصل، أو عن الأنشطة التمويلية.(International Accounting Standards Board(IASB), 2013, p. 2)

وحيث أن سعر الخصم يحدد قبل حساب الضريبة، فإنه يتم تقدير التدفقات النقدية المستقبلية المتوقعة قبل حساب الضريبة، كما تقدر التدفقات النقدية المستقبلية بالعملة التي سوف تتحقق بها ثم يتم خصمها باستخدام سعر خصم مناسب لتلك العملة، وتقوم المؤسسة بترجمة القيمة الحالية التي تم الحصول عليها باستخدام سعر الصرف الفوري في تاريخ حساب القيمة الإستعمالية. (International Federation of Accountants (IFAC), 2020, p. 864)

كما يشير المعيار إلى الأخذ بعين الإعتبار عنصر المخاطرة سواء كتسويات للتدفقات النقدية المستقبلية أو كتسوية لسعر الخصم مع تجنب التكرار(International Accounting Standards Board(IASB), 2008, p. 1735) ، بحيث يجب ألا يظهر معدل الخصم المخاطر التي تم أخذها بعين الإعتبار في تسوية التدفقات النقدية أو أن المخاطر "تُحسب مرتين") BDO network, 2020, p. 6) ، خلاف ذلك ، سيتم احتساب تأثير بعض الافتراضات مرتين (International Accounting Standards Board(IASB), 2008, p. 1734).

وعند قياس القيمة الإستعمالية: (The Hong Kong Institute of Certified Public Accountants , 2018, pp. 18,19)

- يجب أن تكون توقعات التدفقات النقدية بناء على افترضات معقولة و مدعومة تمثل أفضل تقدير للإدارة لمجموعة الظروف الاقتصادية التي ستسود على مدى العمر المفيد المتبقي للأصل، ويجب إعطاء وزن أكبر للأدلة الخارجية؛
- يجب أن تكون توقعات التدفقات النقدية بناء على أحدث الموازنات / التنبوءات المالية التي اعتمدتها الإدارة، ويجب أن تغطي هذه التوقعات المبنية على الموازنات / التنبوءات المالية فترة قصوى مقدارها خمس سنوات إلا إذا أمكن تبرير فترة أطول؛
- يجب تقدير توقعات التدفقات النقدية التي تزيد عن الفترة التي تغطيها أحدث الموازنات /التنبوءات باستنتاج التوقعات بناء على الموازنات/التنبوءات باستخدام معدل نمو ثابت أو متناقص للسنوات اللاحقة، إلا إذا أمكن تبرير معدل متزايد، ويجب أن لا يزيد معدل النمو هذا عن متوسط معدل النمو على المدى الطويل للمنتجات أو الصناعات أو البلد أو البلدان التي تعمل بها المؤسسة أو للسوق الذي يستخدم فيه الأصل، إلا إذا أمكن تبرير معدل أعلى.

كما يتم تحديد صافي التدفقات النقدية المقدرة التي سيتم استلامها (أو دفعها) للتصرف في أصل في نهاية عمره المفيد بطريقة مماثلة لتحديد القيمة العادلة ناقص تكاليف التصرف للأصل، فيما عدا أنه عند تقدير صافي التدفقات النقدية، تستخدم المؤسسة الأسعار السائدة في تاريخ التقدير لأصول مماثلة وصلت إلى نهاية عمرها المفيد والتي عملت في ظروف مماثلة للظروف التي سيتم استعمال الأصل فيها، كما يتم تعديل هذه الأسعار حسب أثر كل من الزيادات المستقبلية في الأسعار الناجمة من التضخم العام والزيادات (الإنخفاضات) المستقبلية المحددة(الخاصة)، على أنه إذا استثنيت تقديرات التدفقات النقدية المستقبلية من الإستعمال المستمر للأصل وسعر الخصم أثر التضخم العام فإن هذا الأثر يستثنى أيضا من صافي التدفقات النقدية المقدرة عند التصرف في الأصل. (قادري عبد القادر، 2016، صفحة 68)

أما بخصوص تحديد معدل الخصم، فأشار المعيار بأن معدل الخصم المناسب هو العائد الذي يطلبه المستثمرون إذا اختاروا استثمارا يولد تدفقات نقدية ذات مبالغ وتوقيت وسمات مخاطرة معادلة لتلك التي تتوقع المؤسسة الحصول عليها من الأصل (حماد،

2006، صفحة 458) ، يجب أن يكون معدل الخصم المناسب للتدفقات النقدية التي يتم قياسها هو معدل (معدلات) ما قبل الضريبة التي تعكس تقييمات السوق الحالية لـ: (أ) القيمة الزمنية للنقود ؛ و (ب) المخاطر الخاصة بالأصل التي لم يتم تعديل تقديرات التدفقات النقدية المستقبلية لها(Véronique Blum & Pierre Thérond, 2019, p. 7) ، يمثل هذا العائد الذي قد يطلبه المستثمرون إذا اختاروا استثمارًا من شأنه أن يولد تدفقات نقدية بنفس المبالغ والتوقيت ونمط المخاطر الذي يتوقعه الكيان من الأصل(Chartered Professional Accountants of Canada (CPA Canada), 2013, p. 24) ، ويقدر هذا السعر(المعدل) من السعر الضمني في عمليات(صفقات) السوق الحالية لأصول مشابهة أو من تكلفة المتوسط المرجح لرأس المال مؤسسة مدرجة في سوق الأوراق المالية لها أصل واحد (أو محفظة أصول) مشابهة من ناحية قدرتها الخدمية والمخاطر المرتبطة بها مع الأصل محل الدراسة. (قادري عبد القادر، 2016، صفحة 69)

وعندما يكون السعر المحدد للأصل غير متاح مباشرة من السوق تستخدم المؤسسة بدائل لتقدير سعر الخصم، و كنقطة بداية عند إجراء هذا التقدير تأخذ المؤسسة في حسابها المعدلات التي تمثل متوسط تكلفة رأس المال المرجحة للمؤسسة والمحددة باستخدام بعض الأساليب على سبيل المثال، نموذج تسعير الأصول الرأسمالية،كما تأخذ بعين الإعتبار سعر الإقتراض المتزايد للمؤسسة وأسعار الإقتراض الأخرى في السوق، إلا أن هذه المعدلات يجب تسويتها لبيان الطريقة التي يتم بها تقدير المخاطر المرتبطة بالتدفقات النقدية للأصل من خلال السوق، وكذا المخاطر التي ليس لها صلة بالتدفقات النقدية المقدرة للأصل أو التي تم تعديل التدفقات النقدية المقدرة مقابلها، كما يؤخذ في الإعتبار بعض المخاطر مثل مخاطر العملات والأسعار والمخاطر المرتبطة ببعض الدول. (International Financial Reporting Standards Foundation(IFRSF), 2014, p. 49)

2. 3 متطلبات أخرى خاصة باضمحلال قيمة الأصول:

– لن يكون بالإمكان أحيانا تحديد القيمة العادلة ناقص تكاليف التصرف لأن ليس هناك أساس لإجراء تقدير بشكل موثوق للمبلغ الممكن الحصول من بيع الأصل في صفقة تتم وفقا لآلية السوق بين أطراف واسعة الإطلاع وراغبة، في هذه الحالة يمكن أن تستخدم المؤسسة القيمة الإستعمالية للأصل بوصفها مبلغه القابل للإسترداد. (The Hong Kong Institute of Certified Public Accountants , 2018, p. 16)

– إذا لم يوجد سبب للإعتقاد بأن قيمة الأصل الإستعمالية تزيد بشكل جوهري عن قيمته العادلة ناقص تكاليف التصرف، فيمكن استخدام القيمة العادلة ناقص تكاليف التصرف للأصل بوصفها مبلغه القابلة للإسترداد، وفي أغلب الأحيان تكون هذه الحالة بالنسبة لأصل محتفظ به للتصرف فيه، وهذا لأن القيمة الإستعمالية للأصل المحتفظ به للتصرف فيه ستتضمن بشكل رئيسي صافي عائدات التصرف حيث أن التدفقات النقدية المستقبلية من الإستعمال المستمر للأصل إلى حين التصرف فبه تكون على الأرجح مهملة.(International Federation of Accountants (IFAC), 2020, p. 858)

– يتم تحديد المبلغ القابل للإسترداد لأصل مفرد، إلا إذا لم يكن الأصل يولد تدفقات نقدية داخلة من الإستعمال المستمر مستقلة إلى حد كبير عن التدفقات من الأصول أو مجموعات الأصول الأخرى، وإذا كانت الحالة كذلك يتم تحديد المبلغ القابل للإسترداد لوحدة توليد النقد التي ينتمي إليها الأصل إلا إذا كانت القيمة العادلة ناقص تكاليف التصرف أعلى من مبلغه المسجل ، أو كان من الممكن تقدير قيمة الأصل الإستعمالية لتكون قريبة من قيمته العادلة ناقص تكاليف التصرف و أمكن تحديد العادلة ناقص تكاليف التصرف.(European Commission (EC), 2011, p. 12)

– خسارة اضمحلال القيمة يعترف بها فورا في الربح أو الخسارة، ما لم يسجل الأصل بمبلغ معاد تقييمه بموجب معيار آخر(على سبيل المثال بموجب نموذج إعادة التقييم وفقا لـ(IAS16))، في هذه الحالة أي خسارة اضمحلال في القيمة سوف تعالج كتخفيض

إعادة تقييم بموجب ذلك المعيار الآخر. (International Accounting Standards Board(IASB), 2013, p. 2)

– يجب الاعتراف بخسارة اضمحلال قيمة وحدة توليد النقد(المجموعة الأصغر لوحدات النقد مع أي شهرة أو أصل مؤسسي مخصص) فقط إذا كان مبلغها القابل للاسترداد أقل من مبلغها المسجل، ويجب تخصيص خسارة الاضمحلال لتخفيض المبلغ المسجل لأصول الوحدة(مجموعة وحدات) بالترتيب التالي:

أولا: لتخفيض المبلغ المسجل للشهرة المخصصة لوحدة توليد النقد(مجموعة وحدات) (إن وجدت)، ثم على الأصول الأخرى للوحدة(مجموعة وحدات) بالتناسب على أساس المبلغ المسجل لكل أصل في الوحدة(مجموعة وحدات). (PKF International, 2017, pp. 5, 6)

ومع ذلك، لا تقوم المؤسسة بتخفيض المبلغ المسجل للأصل إلى أقل مما يلي أيهم أعلى: (International Accounting Standards Board(IASB), 2013, p. 3)

(1) قيمته العادلة ناقص تكاليف التصرف (إذا كان من الممكن تحديدها)؛

(2) قيمته الإستعمالية (إذا كان من الممكن تحديدها)؛

(3) صفر.

أما مبلغ خسارة الاضمحلال الذي كان سيخصص خلافا لذلك للأصل تخصص بالتناسب على الأصول الأخرى للوحدة(مجموعة وحدات).

– الخصائص الرئيسية للأصول العامة للمؤسسة مثل مبنى المقر الرئيسي، هي أنها لا تولد تدفقات نقدية داخلة بشكل مستقل عن الأصول الأخرى ولا يمكن أن تعزى قيمتها الدفترية كاملة لوحدة توليد النقد (Australian Accounting Standards Board(AASB), 2007, p. 36) ، ولذلك إذا كان هناك دلالة على حدوث اضمحلال في قيمة أصل مؤسسي عام، وكان هناك حاجة إلى تحديد قيمته الإستعمالية، يتم تخصيص القيمة المسجلة للأصل المؤسسي العام لوحدات توليد النقد، ويعني ذلك أن كل وحدة توليد النقد يتم إخضاعها لإختبار اضمحلال القيمة على حدة وتتضمن قيمتها المسجلة نصيبها من الأصل المؤسسي، وإذا تعذر تخصيص القيمة المسجلة للأصل المؤسسي العام لوحدة توليد نقد ما، يجب اتباع خطوتين الأولى يتم اخضاع وحدة توليد النقد الفردية لإختبار اضمحلال القيمة وشطب أي اضمحلال في القيمة، ثم الخطوة الثانية يتم التعرف على مجموعة من الوحدات المولدة للنقد التي يمكن تخصيص كل القيمة المسجلة للأصل المؤسسي العام أو بعضها لها كمجموعة، وأخيرا كل الوحدات المولدة للنقد في هذه المجموعة يجب اختبارها لتحديد ما إذا كانت القيمة المسجلة للمجموعة(بما في ذلك تخصيص القيمة المسجلة للأصل المؤسسي العام) زائدة عن القيمة الإستعمالية للمجموعة (حماد، 2006، صفحة 448) ، ويتم الإعتراف بخسارة اضمحلال في القيمة إن وجدت كما سبق.

– تخضع الشهرة إلى نفس الخطوات المتعلقة باختبار اضمحلال قيمة أصل مؤسسي عام إلا أن الشهرة يتم إخضاعها لإختبار اضمحلال في القيمة سنويا بغض النظر عن وجود مؤشر على ذلك.

– عندما يكون المبلغ المقدر لخسارة اضمحلال في قيمة أصل أعلى من المبلغ المسجل لذلك الأصل، فإنه يجب على المؤسسة الإعتراف بخصم إذا تطلب ذلك معيار محاسبة دولي آخر. (Australian Accounting Standards Board(AASB), 2007, p. 26)

2. 4 عكس خسارة اضمحلال قيمة الأصول:

تقيم المؤسسة في نهاية كل فترة تقرير ما إذا كان يوجد أي دليل على أن اضمحلال قيم الأصول المعترف بها في السنوات السابقة بخلاف الشهرة قد لا توجد أو ربما انخفضت، وإذا وجد أي دليل تقوم المؤسسة بتقدير المبلغ القابل للإسترداد للأصل (International Accounting Standards Board(IASB), 2013, p. 3)، وعند تقييم ما إذا كان هناك أي مؤشر على أن خسارة اضمحلال القيمة المعترف بها في فترات سابقة لأصل غير الشهرة ربما لم تعد موجودة أو ربما تكون قد انخفضت، يجب على المنشأة أن تأخذ في الاعتبار، كحد أدنى، المؤشرات التالية: (International Federation of Accountants (IFAC), 2020, pp. 875, 876)

2. 4. 1 مصادر المعلومات الخارجية:

- زادت القيمة السوقية للأصل إلى حد كبير خلال الفترة؛
- حدثت تغييرات هامة لصالح المؤسسة خلال الفترة أو أنها ستحصل في المستقبل القريب في البيئة التقنية أو السوقية أو الاقتصادية أو القانونية التي تعمل بها المؤسسة أو في السوق الذي ينتمي له الأصل؛
- انخفضت أسعار الفائدة في السوق أو أسعار العوائد الأخرى على الإستثمارات في السوق خلال الفترة، و من المحتمل أن تؤثر هذه الإنخفاضات على سعر الخصم المستخدم في حساب قيمة الأصل الإستعمالية وتزيد مبلغ الأصل القابل للإسترداد بشكل هام.

2. 4. 2 مصادر المعلومات الداخلية:

- حدثت تغييرات هامة مع تأثير مفضل على المؤسسة خلال الفترة أو يتوقع حدوثها في المستقبل القريب في المدى أو الأسلوب الذي يستعمل فيه الأصل أو يتوقع استعماله، و تتضمن هذه التغييرات التكاليف المتكبدة خلال الفترة لتحسين أو تعزيز أداء الأصل أو إعادة هيكلة العملية التي ينتمي إليها الأصل (International Accounting Standards Board(IASB), 2008, p. 1701)؛و
- تتوفر الأدلة من التقارير الداخلية على أن الأداء الاقتصادي للأصل أفضل مما هو متوقع أو سيكون كذلك.

أما فيما يخص عكس خسارة اضمحلال القيمة بالنسبة للأصول الفردية فيتم الإعتراف بها عن طريق إجراء عكسي لما تم في سياق الإعتراف بخسارة اضمحلال القيمة.

أما في حالة اعتراف المؤسسة بعكس خسارة اضمحلال في القيمة على وحدة مولدة للنقد، ينبغي تخصيص الزيادة في المبلغ المسجل لأصول الوحدة عن طريق زيادة المبلغ المسجل للأصول الأخرى بخلاف الشهرة على أساس تناسبي (حماد، 2006، صفحة 487) ، ومع ذلك ينبغي عدم زيادة المبلغ المسجل لأصل فردي ما عن المبلغ القابل للإسترداد (إذا كان من الممكن تحديده) أو المبلغ المسجل (بعد خصم الإهتلاك أو الاستهلاك) الذي كان يسنتج لو لم يتم الإعتراف بخسارة اضمحلال في القيمة في السنوات السابقة أيهما أقل(PKF International, 2017, p. 6) ، ويجب تخصيص مبلغ عكس خسارة الاضمحلال في القيمة الذي كان سيتم تخصيصه بخلاف ذلك للأصل بالتناسب مع الأصول الأخرى للوحدة ، باستثناء الشهرة (The Hong Kong Institute of Certified Public Accountants , 2018, p. 35).

وفي حالة خاصة يشير المعيار إلى أنه قد تصبح قيمة الأصل الإستعمالية أعلى من القيمة المسجلة للأصل بسبب أن القيمة الحالية للتدفقات النقدية الداخلة المستقبلية تزيد حينما تصبح هذه التدفقات أقرب، على أن طاقة الخدمة للأصل لم تزد، وعلى ذلك لا تعكس الخسارة في الإنخفاض فقط بسبب مرور الوقت (تسمى في بعض الأحيان تقليل الخصم) حتى ولو أصبح المبلغ القابل للإسترداد للأصل أعلى من مبلغه المسجل.(European Commission (EC), 2011, p. 20)

3. تأثير كوفيد-19 على القياس والإفصاح عن اضمحلال قيمة الأصول:

3. 1 أثر كوفيد-19 على قياس اضمحلال قيمة الأصول:

معيار المحاسبة الدولي رقم 36 "اضمحلال قيمة الأصول" يتطلب من المنشأة أن تقيم، في نهاية كل فترة تقرير، ما إذا كان هناك أي اضمحلال في قيمة الأصول غير المالية للمنشأة، بالنسبة للشهرة والأصول غير الملموسة ذات الأعمار الإنتاجية غير المحددة، يتطلب المعيار اختبار اضمحلال سنوي في القيمة وعندما توجد مؤشرات على اضمحلال القيمة، بالنسبة لفئات الأصول الأخرى ضمن نطاق المعيار، يتعين على المنشأة أن تقوم في تاريخ كل تقرير مالي بتقييم ما إذا كانت هناك أي مؤشرات على اضمحلال القيمة، يجب إجراء اختبار الاضمحلال في القيمة فقط في حالة وجود مثل هذه المؤشرات. (Accountants, A. F. Ferguson & Co. Chartered, 2020, p. 3)

نطاق الأصول الخاضعة لمتطلبات معيار المحاسبة الدولي 36 واسع، تشمل الممتلكات والمصانع والمعدات (المدرجة بالتكلفة أو المبلغ المعاد تقييمه)، الأصول غير الملموسة (المدرجة بالتكلفة أو المبلغ المعاد تقييمه)، الشهرة، أصول حق الاستخدام (إذا كانت مدرجة بالتكلفة)، العقار الاستثماري (إذا تم إدراجه بالتكلفة)، الأصول البيولوجية (إذا كانت مدرجة بالتكلفة) والاستثمارات في الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة المحاسب عنها باستخدام طريقة حقوق الملكية(deloitte, 2020, p. 8) ، على النحو التالي: (The Australian Institute of Company Directors (AICD), Chartered Accountants Australia and New Zealand (CA ANZ) and CPA Australia., 2020, p. 45)

- الممتلكات والمصانع والمعدات (IAS16) ، أصول حق الاستخدام (IFRS 16) والعقارات الاستثمارية التي تم تحميلها بتكلفة تاريخية (IAS 40)، والأصول المالية المصنفة على أنها شركات تابعة (IFRS 10) الشركاء (IAS 28) والترتيبات المشتركة (IFRS 11) وكلها تتطلب التقييم فقط إذا كانت هناك مؤشرات على اضمحلال القيمة؛
- يجب تقييم الشهرة (IFRS 3) والأصول غير الملموسة ذات العمر الإنتاجي غير المحدود (IAS 38)، على الأقل سنويا، بغض النظر عن أي مؤشرات اضمحلال القيمة، وتجدر الإشارة إلى أنه إذا تم إجراء اختبار اضمحلال القيمة في وقت سابق خلال العام وكانت هناك مؤشرات على اضمحلال القيمة في نهاية العام، فيجب إعادة إجراء اختبار اضمحلال القيمة في نهاية العام.

يلاحظ أن الحصص في الشركات الزميلة(الشركاء) والمشاريع المشتركة غير الخاضعة لطريقة حقوق الملكية، مثل القروض، تخضع لمتطلبات اضمحلال القيمة الواردة في المعيار الدولي للتقارير المالية 9 الأدوات المالية، في القوائم المالية المنفصلة للمنشأة، تخضع الاستثمارات في الشركات التابعة والشركات الزميلة(الشركاء) والمشاريع المشتركة (بخلاف تلك التي يتم المحاسبة عنها وفقا للمعيار الدولي للتقارير المالية 9) لمتطلبات معيار المحاسبة الدولي 36.(deloitte, 2020, p. 8)

بالنسبة للأصول خارج نطاق معيار المحاسبة الدولي 36، تتطلب معايير أخرى أن يتم تقييمها أيضا للتأكد من أن المبالغ المعترف بها في الميزانية لا تتجاوز قيمتها القابلة للاسترداد، وتتضمن هذه المعايير توجيهات أكثر تفصيلا بشأن تقييم المبالغ القابلة للاسترداد بالنسبة لفئات الأصول المحددة تلك، وتحدد ما يتصل بذلك من إفصاحات عند إعادة تقييم الأرصدة أو تسجيلها ، ويحدد معيار المحاسبة الدولي 36 عددا من المؤشرات التي يجب مراعاتها عند تقييم ما إذا كان هناك أي مؤشر على اضمحلال القيمة، إذا كان هناك أي مؤشر من هذا القبيل، يتطلب معيار المحاسبة الدولي 36 تقييم المبالغ القابلة للاسترداد من الأصول، وإذا كان هذا المبلغ أقل من المبلغ الدفتري للأصل، فيجب الاعتراف بخسارة اضمحلال القيمة. (The Australian Institute of Company Directors (AICD), Chartered Accountants Australia and New Zealand (CA ANZ) and CPA Australia., 2020, pp. 45,46)

يسعى معيار المحاسبة الدولي رقم 36 الخاص باضمحلال قيمة الأصول إلى التأكد من أن أصول المنشأة لا تزيد عن قيمتها القابلة للاسترداد (أي الأعلى من بين القيمة العادلة ناقصا تكاليف التصرف والقيمة الاستعمالية)، ولا يتطلب معيار المحاسبة الدولي 36 من المنشأة أن تراقب الأصول باستمرار (بما في ذلك الشهرة) لما يشير إلى اضمحلال القيمة، بدلا من ذلك، يتطلب معيار المحاسبة الدولي 36 من الكيانات تقييم في نهاية كل تاريخ تقرير مالي (مرحلي وسنوي) ما إذا كان هناك أي مؤشر على أن الأصول قد تضمحل(تنخفض) قيمتها وما إذا كان مثل هذا المؤشر موجود لإجراء اختبار اضمحلال القيمة، بالإضافة إلى ذلك، يتطلب معيار المحاسبة الدولي 36 أن تقوم المنشأة باختبار الأصول غير الملموسة ذات العمر الإنتاجي غير المحدد والأصول غير الملموسة غير المتاحة للاستخدام بعد والشهرة للاضمحلال في القيمة سنويا، في نفس الوقت من كل عام، يتم إجراء الاختبار لـ "وحدة توليد النقد" (CGU) عندما لا ينتج الأصل تدفقات نقدية داخلة مستقلة إلى حد كبير عن تلك الناتجة عن الأصول الأخرى، و وحدة إنتاج النقد هي أصغر مجموعة أصول يمكن تحديدها وتنتج تدفقات نقدية داخلة مستقلة إلى حد كبير عن التدفقات النقدية الداخلة من الأصول الأخرى أو مجموعات الأصول.(deloitte, 2020, p. 8)

قد تكون هذه التقييمات، التي تنطوي على التنبؤ بالموازنات والتدفقات النقدية وتقييم معدلات الخصم المناسبة، معقدة في ظل عدم اليقين الحالية والظروف الاقتصادية المتغيرة. (The Australian Institute of Company Directors (AICD), Chartered Accountants Australia and New Zealand (CA ANZ) and CPA Australia., 2020, p. 45)

نظرا للظروف الاقتصادية الحالية، قد تكون هناك مؤشرات على اضمحلال القيمة في تاريخ التقرير التي تؤدي إلى اختبار هذه الأصول مرة أخرى لمعرفة الاضمحلال في القيمة(Kegalj Gabriela, 2020, p. 2) .

بالنسبة للعديد من الكيانات في العديد من الصناعات والقطاعات المختلفة، تعد جائحة كوفيد-19 مثالا لحدث خارجي يوفر مؤشرا على اضمحلال قيمة بعض الأصول بموجب معيار المحاسبة الدولي 36. (The Australian Institute of Company Directors (AICD), Chartered Accountants Australia and New Zealand (CA ANZ) and CPA Australia., 2020, p. 45)

ستحتاج الكيانات إلى تقييم ما إذا كان تأثير كوفيد-19 قد أدى إلى اضمحلال قيمة الأصول، وقد يتأثر الأداء المالي، بما في ذلك تقديرات التدفقات النقدية والإيرادات المستقبلية، تأثرا كبيرا بالآثار المباشرة أو غير المباشرة للأحداث الأخيرة والمستمرة. (deloitte, 2020, p. 8)

تشمل مؤشرات اضمحلال القيمة (على سبيل المثال لا الحصر):(deloitte, 2020, pp. 8,9)

- التغييرات الهامة التي لها تأثير سلبي على المنشأة التي حدثت خلال الفترة أو التي ستحدث في المستقبل القريب في السوق أو البيئة الاقتصادية التي تعمل فيها المنشأة؛
- ستحتاج المنشأة أيضا إلى النظر في مدى أو الطريقة التي يتم بها استخدام الأصل أو من المتوقع استخدامه (على سبيل المثال، يصبح أحد الأصول معطلا، أو تخطط لإيقاف أو إعادة هيكلة العملية التي ينتمي إليها الأصل أو يخطط التصرف في أصل قبل التاريخ المتوقع مسبقا)؛
- العوامل الناتجة عن جائحة كوفيد-19 والتي تشير إلى أن القيمة الدفترية للوحدة المنتجة للنقد قد لا يمكن استردادها قد تشمل (1) انخفاض الطلب على منتجات أو خدمات الكيان؛ (2) زيادة التكاليف/ انقطاع الأعمال بسبب مشاكل سلسلة التوريد؛ (3) إلغاء أو تأجيل الطلبات من قبل العملاء؛ (4) الحاجة إلى تقديم تنازلات كبيرة للعملاء؛ (5) عملاء

مهمون يواجهون صعوبات مالية أو صعوبات في التدفق النقدي، وقد تشير هذه العوامل إلى أن الكيان قد يضطر إلى تصفية بعض أصوله بسرعة؛

- نظرا لانخفاض أسعار سوق الأوراق المالية مؤخرا، قد تتجاوز القيمة الدفترية لصافي الأصول لأي كيان قيمته السوقية، يشير معيار المحاسبة الدولي 36 إلى أن هذا الوضع هو مؤشر آخر على اضمحلال القيمة؛
- من المحتمل أن يؤثر تأثير انخفاض النشاط الاقتصادي وعمليات الإغلاق وانخفاض الإيرادات على العديد من الكيانات وقد يشير أيضا إلى اضمحلال القيمة؛ (Accountants, A. F. Ferguson & Co. Chartered, 2020, p. 3)
- التأثير الأكثر صلة هو وجود مؤشرات على اضمحلال قيمة هذه الأصول، نتيجة مراجعة خطط العمل والميزانيات التي أعدتها الشركة بعد أزمة كوفيد-19؛(Rödl & Partner, 2020, p. 3)
- من الواضح أن وقف العمليات مؤقتا أو المعاناة من انخفاض فوري في الطلب أو الأسعار والربحية من الأحداث التي قد تشير إلى اضمحلال القيمة، لذلك، يجب على الكيانات تقييم كل من أصولها غير المالية، حيثما يوجد مؤشر على اضمحلال القيمة مثل انخفاض أسعار الأسهم والسلع، وإغلاق المصانع، وإغلاق المتاجر، وانخفاض الطلب وأسعار التصرف للسلع والخدمات، إلخ.(Accountants, A. F. Ferguson & Co. Chartered, 2020, p. 3)

نتيجة لتأثير كوفيد-19، قد تحتاج بعض الكيانات إلى إجراء تقييم لاضمحلال قيمة الأصول بالإضافة إلى متطلبات إجراء اختبار اضمحلال القيمة سنويا على الأقل للشهرة والأصول غير الملموسة ذات العمر الإنتاجي غير المحدد، وكثيرا ما تعتمد الكيانات على التدفقات النقدية المخصومة في تقدير المبالغ القابلة للاسترداد، سيكون النظر الدقيق في توقعات التدفق النقدي ومعدل(معدلات) النمو ومعدل (معدلات) الخصم أمرا بالغ الأهمية من حيث تعزيز العمليات الحسابية ومعقوليتها بالنظر إلى ظروف السوق الحالية، على وجه الخصوص، يجب أن تستند التدفقات النقدية المتوقعة إلى ما كان يمكن أن يكون معروفا بشكل معقول في تاريخ إعداد التقارير عن الظروف التي كانت موجودة في ذلك التاريخ، ومع ذلك ، في حساب القيمة الاستعمالية، لا ينبغي أن تعكس آثار خطط إعادة الهيكلة التي لم يتم الالتزام بها في تاريخ إعداد التقارير لأن هذا قد لا يتماشى مع متطلبات تحديد القيمة الاستعمالية للوحدة المنتجة للنقد في حالتها الحالية في نهاية فترة التقرير، وبالمثل، يجب أن تنعكس مزايا المساعدة الحكومية على أنها تدفقات نقدية داخلة فقط إذا كان هناك فهم كاف في تاريخ إعداد التقارير عن برنامج المساعدة الحكومية، بحيث يمكن وضع تقديرات معقولة تعزيزية للمبالغ التي يتوقع أن يكون الكيان مستحقا لها، اعتمادا على نطاق النتائج المحتملة لهذه البرامج الحكومية المتوقعة، قد يكون من الأنسب استخدام سيناريوهات متعددة ونهج القيمة المتوقعة المرجحة بالاحتمالية للوصول إلى أفضل تقدير للإدارة للتدفقات النقدية المستقبلية والمبلغ القابل للاسترداد، كما هو موضح بالتفصيل أدناه، إن احتساب عوامل عدم اليقين بشأن التدفقات النقدية المستقبلية في تحليل اضمحلال القيمة سوف يتطلب حكما هاما، الافتراضات والاحتمالات المخصصة للتدفقات النقدية الداخلة المرتبطة بالمساعدة الحكومية المتوقعة وما إذا كان الكيان وإلى أي مدى سيكون مؤهلا يجب أن تكون معقولة وداعمة بناءا على المعلومات المتاحة للجمهور في تاريخ التقرير والمعلومات ذات الصلة التي تم الحصول عليها بعد ذلك التاريخ والتي تعكس أحداث ما بعد الميزانية التعديلية على النحو المحدد في معيار المحاسبة الدولي 10، أما معدل الخصم الذي سيتم استخدامه هو تقدير للمعدل الذي يتوقعه المشارك في السوق على استثمار محفوف بالمخاطر معادل، ومن ثم، إلى الحد الذي لا تنعكس فيه المخاطر وأوجه عدم اليقين حول التأثير المستقبلي لوباء كوفيد-19 في التدفقات النقدية المتوقعة لوحدة توليد النقد التي يتم اختبارها، يجب أن تنعكس في معدل الخصم المطبق، وفي هذه الأوقات غير المؤكدة، قد تواجه الإدارة تحديات كبيرة في إعداد الموازنات والتنبؤات اللازمة لتقدير المبلغ القابل للاسترداد للأصل (أو وحدة توليد النقد CGU)، قد تحدد الإدارة أن استخدام نهج التدفقات النقدية المتوقعة هو أكثر الوسائل فعالية لعكس أوجه عدم

اليقين لوباء كوفيد-19 في تقديراتها للمبلغ القابل للاسترداد، يعكس هذا النهج جميع التوقعات بشأن التدفقات النقدية المحتملة بدلا من النتيجة الفردية المتوقعة، على سبيل المثال، قد يكون التدفق النقدي 100 أو 200 أو 300 وحدة نقدية، مع احتمالات 10 في المائة و 60 في المائة و 30 في المائة على التوالي، مما يعطي تدفقات نقدية متوقعة قدرها 220 وحدة نقدية، أي (100 وحدة نقدية × 10٪) + (200 وحدة نقدية × 60٪) + (300 وحدة نقدية × 30٪)، بينما يعتمد نهج التدفق النقدي المتوقع بشكل كبير على تخصيص الاحتمالات لتقديرات التدفقات النقدية المستقبلية، فإن مثل هذه الأحكام على المدخلات قد تكون مع ذلك أكثر شفافية وأكثر سهولة ربطها بالتوقعات التجارية الأساسية من إضافة علاوة مخاطر "كوفيد-19" إلى معدل الخصم الذي قد يكون أكثر تحكميا والذي لا يوجد فيه أساس إثبات لدعم مقدار التعديل، يشير معيار المحاسبة الدولي 36 إلى أنه يمكن أيضا استخدام التقديرات والمتوسطات والاختصارات الحسابية الأخرى لتوفير تقديرات تقريبية معقولة لحسابات أكثر تفصيلا، ومع ذلك، يجب تقييم استخدام مثل هذه التقديرات بعناية مع الأخذ في الاعتبار مستوى المخاطرة التي توجد خسارة اضمحلال في القيمة بالنسبة للأصول التي يتم اختبارها. (deloitte, 2020, p. 9)

في الحالات التي يكون فيها الكيان قد خلص إلى وجود مؤشرات اضمحلال القيمة وقرر إجراء تقييم للقيمة القابلة للاسترداد على أساس القيمة الاستعمالية(Accountants, A. F. Ferguson & Co. Chartered, 2020, p. 3) ، المبادئ الرئيسية التي يجب وضعها في الاعتبار هي:(deloitte, 2020, p. 9)

- يجب تحديث الافتراضات وتوقعات التدفق النقدي المستخدمة لاختبار اضمحلال القيمة لتعكس الآثار المحتملة لكوفيد-19؛(Accountants, A. F. Ferguson & Co. Chartered, 2020, p. 3)
- يجب مراجعة العوامل المستخدمة لتحديد معدل الخصم، على الرغم من تحديد المبلغ القابل للاسترداد، لتعكس تأثير كوفيد-19 والتدابير المتخذة للسيطرة عليه، يجب على الإدارة التأكد من أن المخاطر المناسبة تنعكس إما في التدفقات النقدية أو سعر الخصم؛(Accountants, A. F. Ferguson & Co. Chartered, 2020, p. 3)
- يجب أن تكون التدفقات النقدية المقدرة ومعدلات الخصم خالية من التحيز والعوامل غير المرتبطة بالأصل المعني؛
- يجب أن تعكس التدفقات النقدية المقدرة مجموعة من النتائج المحتملة، وليس نتيجة واحدة متوقعة ,deloitte, 2020) (9 .p ، أي، قد يكون نهج التدفق النقدي المتوقع (السيناريوهات المتعددة المرجحة بالاحتمالية) طريقة أفضل لتقدير المبلغ الممكن استرداده من نتيجة واحدة متوقعة لرصد المخاطر المتزايدة وعدم اليقين؛ .Accountants, A. F) Ferguson & Co. Chartered, 2020, p. 3)
- يجب أن تعكس توقعات التدفقات النقدية الظروف الموجودة في تاريخ التقرير وأن تستند إلى أحدث الموازنات / التوقعات المالية، المعتمدة من قبل الإدارة على المستوى المناسب للسلطة، والتي تغطي فترة أقصاها خمس سنوات، ما لم يكن من الممكن تبرير فترة أطول، في هذه الأوقات غير المؤكدة، قد تكون الموازنات التفصيلية الموثوقة متاحة فقط لفترة أقصر؛
- يجب تقدير توقعات التدفقات النقدية بعد الفترة التي تغطيها أحدث الموازنات / التوقعات من خلال استقراء التوقعات بناءا على الموازنات / التوقعات باستخدام معدل نمو ثابت أو متناقص للسنوات اللاحقة، ما لم يكن من الممكن تبرير معدل متزايد بناءا على معلومات موضوعية حول الأنماط عن دورة حياة المنتج أو الصناعة، لا ينبغي أن يكون معدل النمو هذا متفائلا بشكل مفرط ويجب ألا يتجاوز متوسط معدل النمو الطويل الأجل للمنتجات أو الصناعات أو البلد أو البلدان التي يعمل فيها الكيان، أو للسوق التي يستخدم فيها الأصل، ما لم يكن من الممكن تبرير معدل أعلى، في بعض الحالات قد يكون من المناسب أن يكون معدل النمو صفريا أو سالبا؛

- يجب تقدير التدفقات النقدية المستقبلية للأصل في حالته الحالية ويجب ألا تتضمن التدفقات النقدية المستقبلية المقدرة سواء الداخلة أو الخارجة المتوقع أن تنشأ عن تحسين أو تعزيز أداء الأصل أو إعادة الهيكلة المستقبلية التي لم تلتزم بها المنشأة بعد (عندما يتم تحديد المبلغ القابل للاسترداد كقيمة استعمالية)؛
- يمكن استخدام متوسط التكلفة المرجحة لرأس المال (WACC) للمنشأة كنقطة بداية لتقدير سعر الخصم في السوق، ولكن يجب تعديل ذلك بعد ذلك ليعكس الطريقة التي سيقيم بها السوق التدفقات النقدية لوحدة توليد النقد (ما لم تكن هذه المخاطر مدرجة بالفعل في التدفقات النقدية المقدرة)، عند النظر في المدخلات الفردية الأساسية في نموذج تسعير الأصول الرأسمالية التقليدي ("CAPM") ، يجب النظر في التفاعل بين المدخلات (أي افتراض معدل خالي من المخاطر وعلاوة مخاطر حقوق الملكية) وكيف يمكن تعويض التغييرات في بعض المدخلات من خلال التغيير في المدخلات الأخرى، وتوقع وجود بيئة خالية من المخاطر لا يترجم بالضرورة إلى تكلفة أقل لرأس المال؛
- يجب الحرص على اتساق البيانات التي يتم إعدادها ومقارنتها لتجنب الحساب المزدوج أو إغفال بعض البيانات.

إذا كان هناك ما يشير إلى أن الأصل قد تنخفض(تضمحل) قيمته، فيجب مراعاة الحقائق الأساسية عند إجراء المراجعات السنوية للعمر الإنتاجي للأصل وطريقة الاستهلاك أو الإهتلاك المستخدمة والقيمة المتبقية المقدرة، فقد تحتاج هذه البنود إلى التعديل حتى إذا لم يتم الاعتراف بخسارة اضمحلال في القيمة.(deloitte, 2020, p. 9)

3. 2 اعتبارات أخرى عن تأثير كوفيد-19 على اضمحلال قيمة الأصول:

3. 2. 1 الإهتلاك:

كما هو مبين في معيار المحاسبة الدولي16 ، لا يتوقف استهلاك الأصل عندما يصبح الأصل خاملاً أو يتم استبعاده من الاستخدام النشط ما لم يتم استهلاك الأصل بالكامل. إذا تم حساب الإهلاك بالرجوع إلى استخدام الأصل ، ومع ذلك ، فقد يكون الإهلاك المعترف به صفراً في حالة عدم وجود إنتاج، في أي حال، عندما يصبح الأصل خاملاً ، أو يتم استبعاده من الاستخدام النشط ، فقد يؤدي ذلك إلى الاعتراف بخسارة اضمحلال في القيمة والتي ستؤدي إلى تخفيض القيمة الدفترية للأصل إلى قيمته التقديرية القابلة للاسترداد. (deloitte, 2020, p. 28)

3. 2. 2 عقود الايجار:

يخضع اضمحلال قيمة أصول حق الاستخدام بموجب هذه العقود لاختبار اضمحلال القيمة بموجب المعيار المحاسبي الدولي 36- "اضمحلال قيمة الأصول" وسيتم تقييمه كجزء من وحدة توليد النقد، يمكن تحديد تعليق العمليات وانخفاض النشاط الاقتصادي فيما يتعلق بأصول حق الإستخدام كمحفزات لا ضمحلال القيمة ، وبالتالي تحتاج الإدارة إلى دمج هذه العناصر والشروط المماثلة لتقييم اضمحلال قيمة أصول حق الإستخدام، و في حالة عقود الإيجار التشغيلي، يقوم المؤجر بتضمين الأصل المؤجر الأساسي في القيمة الدفترية للوحدة المنتجة للنقد ويطبق معيار المحاسبة الدولي 36 لتقييم اضمحلال القيمة، أثناء تقييم القيمة القابلة للاسترداد، يقوم المؤجر بتضمين المقبوضات النقدية المستقبلية في توقعات التدفقات النقدية الخاصة به ويحدد ما إذا كان يجب الاعتراف بأي اضمحلال في القيمة. (Accountants, A. F. Ferguson & Co. Chartered, 2020, p. 8)

3. 2. 3 الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة:

يتم المحاسبة عن الحصص في المشاريع المشتركة والشركات الزميلة وفقا لطريقة حقوق الملكية ويتم اختبارها لتحديد الاضمحلال في القيمة وفقا لمعيار المحاسبة الدولي 28 الاستثمارات في الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة، كما يجب على الكيانات النظر في وجود الأحداث المذكورة بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم 28 ، ويجب عليها تقييم ما إذا كانت أي صعوبات مالية أو أحداث أخرى مثل التعليق المؤقت للأعمال، وخرق العقود وما إلى ذلك قد حدثت بسبب تأثيرات كوفيد-19، يجب أيضا إيلاء اعتبار محدد للقيمة

العادلة للشركات الزميلة والمشاريع المشتركة المدرجة، وفي حالة المقارنة مع تكلفتها وقيمتها الدفترية، يعتبر الانخفاض الجوهري أو المطول في القيمة العادلة للاستثمار في أداة حقوق ملكية أقل من تكلفتها دليلا موضوعيا على اضمحلال القيمة، عند وجود مؤشرات اضمحلال القيمة كما هو مذكور أعلاه، يجب إجراء اختبار اضمحلال قيمة للاستثمار في هذه الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة وفقًا لمعيار المحاسبة الدولي 36.(Accountants, A. F. Ferguson & Co. Chartered, 2020, p. 10)

3. 2. 4 الإيرادات من العقود مع العملاء:

قد تكون المنشأة قد اعترفت بتكاليف للحصول على عقد أو الوفاء به كأصل وفقًا للمعيار الدولي للتقارير المالية رقم 15، الإيرادات من العقود مع العملاء، يقدم المعيار الدولي للتقارير المالية رقم 15 إرشادات حول تحديد فترة الاستهلاك المناسبة والاعتراف بأي خسارة اضمحلال في القيمة على هذا الأصل، قد تحتاج المنشأة إلى تحديث نهج الاستهلاك الخاص بها لتعكس أي تغييرات مهمة في التوقيت المتوقع لتحويل السلع أو الخدمات ذات الصلة، بالإضافة إلى ذلك، يجب على المنشأة الاعتراف بخسارة اضمحلال القيمة إذا تجاوزت القيمة الدفترية للأصل (1) مجموع مبلغ المقابل المتوقع استلامه ومبلغ المقابل الذي تم استلامه بالفعل ولكن لم يتم الاعتراف به كإيراد، ناقصا (2) التكاليف المتعلقة مباشرة بتوفير السلع أو الخدمات المتعهد بها المتبقية بموجب العقد والتي لم يتم الاعتراف بها كمصروفات. يجب تعديل المقابل المحدد في (1) أعلاه لمراعاة المخاطر الائتمانية للعميل، ويجب أن تتضمن المبالغ المحددة بموجب كل من (1) و (2) آثار تجديدات العقد المتوقعة من نفس العميل، وقد تحتاج المنشأة أيضا إلى النظر فيما إذا كانت تعديلات العقد أو التغييرات في التوقعات المتعلقة بتجديدات العملاء تؤثر على استهلاك أو استرداد هذه التكاليف المتعلقة بالإيرادات، كما قد تكون المنشأة قد اعترفت أيضا بالمدفوعات المسبقة للعملاء كأصل التي تنعكس كتخفيض في سعر المعاملة، إذا كان الأمر كذلك ، فسيكون من المعقول أن تقوم المنشأة بإجراء تحليلات مماثلة لأي أصل معترف به لمثل هذه المدفوعات المسبقة. (deloitte, 2020, p. 11)

3. 2. 5 الأصول المالية:

كان هناك انخفاض حاد في القيمة العادلة للعديد من الأصول المالية، وخاصة الأوراق المالية لحقوق الملكية، وبالمثل، فإن قدرة المدينين على الامتثال لشروط القروض والأدوات المماثلة قد تأثرت بشكل سلبي، سوف تحتاج الكيانات إلى النظر بعناية وتطبيق القياس المناسب ومتطلبات الاعتراف على خسائر اضمحلال القيمة.(deloitte, 2020, p. 2)

وفقا للنموذج العام لخسائر الائتمان المتوقعة لاضمحلال القيمة ، يتم الإعتراف بالخسائر الائتمانية المتوقعة لمدة 12 شهرًا أو الخسائر الائتمانية المتوقعة مدى الحياة اعتمادا على ما إذا كانت هناك زيادة كبيرة في المخاطر الائتمانية ("SICR") للأصول المالية (أو غيرها من أشكال التعرض للمخاطر) منذ الاعتراف الأولي (تحليل "نقطة الإنطلاق")، يتطلب هذا التحليل تقدير احتمالية التقصير مدى الحياة عند الاعتراف الأولي بأصل مالي وفي كل تاريخ تقرير بعد ذلك، بناءا على تقييم المعلومات التطلعية التي تمثل تحديا بشكل خاص نظرا لحالات عدم اليقين من التأثير النهائي لكوفيد-19، على الرغم من التحديات ، لا يزال يتعين على الكيانات إجراء تقديرات تستند إلى معلومات معقولة وداعمة متاحة دون تكلفة أو جهد لا داعي له في تاريخ التقرير، يمكن أن تتضمن مصادر هذه المعلومات المعلومات المستخدمة في عمليات التقييم الائتماني المستمرة للكيان والتنبؤات المالية للاقتصادات أو الصناعات التي تصبح متاحة بمرور الوقت. (deloitte, 2020, p. 12)

3. 2. 6 اضمحلال قيمة الأصول والقوائم المالية المؤقتة:

مبدأ آخر في معيار المحاسبة الدولي 34 هو أن تكرار تقارير الكيان (سنوي أو نصف سنوي أو ربع سنوي) يجب ألا يؤثر على قياس نتائجه السنوية، الاستثناء الملحوظ لهذا المبدأ هو الاعتراف بخسائر اضمحلال القيمة على الشهرة ، كما تم تناوله في تفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقارير المالية 10، التقرير المالي المرحلي واضمحلال القيمة، يجب على المنشأة أن تطبق نفس معايير

اختبار الاضمحلال في القيمة والاعتراف بها وعكسها في تاريخ مؤقت كما تفعل في نهاية سنتها المالية، كما هو موضح في تفسير لجنة تفسيرات التقارير المالية الدولية رقم 10، إذا تم إجراء اختبار اضمحلال القيمة في فترة مرحلية وأدى إلى تخفيض الشهرة، فيجب الاعتراف بخسارة اضمحلال القيمة في التقرير المالي المرحلي ولا يمكن عكس خسارة الاضمحلال في القيمة في فترة لاحقة، هذا هو الحال حتى إذا تحسنت الأمور في فترة مرحلية لاحقة أو بحلول نهاية السنة المالية للمنشأة بحيث إذا تم إجراء الاختبار في تاريخ لاحق، فقد تكون خسارة اضمحلال قيمة الشهرة أقل أو قد لا تكون موجودة. (deloitte, 2020, p. 34)

3. 2. 7 الإفصاح:

يوفر معيار المحاسبة الدولي 36 الإفصاحات ذات الصلة التي يجب مراعاتها في هذا الصدد. (deloitte, 2020, p. 2)

ستكون المعلومات المتعلقة باضمحلال قيمة الأصول أمرا بالغ الأهمية في مساعدة مستخدمي القوائم المالية على فهم تأثير جائحة كوفيد-19 على الأداء والمركز المالي للكيان، يجب تقديم الإفصاح بتفاصيل كافية عن الافتراضات الرئيسية المستخدمة لتحديد المبلغ القابل للاسترداد، إلى جانب وصف نهج الإدارة لتحديد القيمة المخصصة لكل افتراض رئيسي، وهي تشمل افتراضات بشأن مدة وشدة تأثيرات تعليق الأنشطة ومرحلة الانتعاش، حيث من المحتمل أن تمثل الافتراضات الرئيسية المستخدمة في إجراء اختبارات اضمحلال القيمة مصدرا لعدم اليقين الكبير في التقدير، وبالتالي قد تحتاج المعلومات المطلوبة بموجب معيار المحاسبة الدولي 36 إلى استكمالها بالمعلومات المطلوبة بموجب معيار المحاسبة الدولي 1، مثل تحليل الحساسية. (deloitte, 2020, p. 9) ، ويجب أن تراعي الإدارة أيضا على وجه التحديد متطلبات الإفصاح بموجب معيار المحاسبة الدولي 36 للإفصاح عن الافتراضات والحساسيات في سياق اختبار الشهرة والأصول غير الملموسة التي لها عمر غير محدد، متطلبات الإفصاح عن الأصول غير المالية الأخرى قابلة للتطبيق فقط عند تسجيل اضمحلال في قيمتها36. (Accountants, A. F. Ferguson & Co. Chartered, 2020, p. 3)، كما تطبق الشركات نفس المعايير عند اختبار اضمحلال قيمة الأصول المالية، ويوفر معيار اعداد التقارير المالية الدولية 7 الإفصاحات ذات الصلة التي يجب مراعاتها في هذا الصدد. (Kegalj, 2020, p. 3)

4. الخلاصة

أثرت جائحة فيروس كورونا 2019 على الأسواق الاقتصادية والمالية حيث تعاني الكيانات من ظروف غالبا ما ترتبط بالانكماش الاقتصادي العام، ويشمل ذلك، على سبيل المثال لا الحصر، تقلبات الأسواق المالية وتآكلها(تدهورها)، وتدهور الائتمان، والمخاوف المتعلقة بالسيولة، والزيادات الإضافية في التدخل الحكومي، وزيادة البطالة، والانخفاضات الواسعة في الإنفاق التقديري للمستهلكين، وزيادة مستويات المخزون، وانخفاض الإنتاج بسبب انخفاض الطلب، وتسريح العمال والإجازات، وأنشطة إعادة الهيكلة الأخرى، ويمكن أن يؤدي استمرار هذه الظروف إلى انكماش اقتصادي أوسع نطاقا يمكن أن يكون له تأثير سلبي طويل الأمد على اضمحلال قيمة الأصول للكيان، وصُممت هذه الدراسة لمعالجة تأثير القضايا المتعلقة بكوفيد-19 على كل عنصر أساسي من عناصر المحاسبة المتعلقة باضمحلال قيمة الأصول، بالترتيب الذي قد نتوقع أن تكون فيه مفيدة قدر الإمكان لمجموعة واسعة من الكيانات التي تعد تقارير سنوية.

في النهاية ، يمكننا استخلاص هذه النتائج:

النتائج:

- لقد خلق كوفيد-19 تحديات فريدة من نوعها في تشغيل ومراقبة الشركات؛
- تتنوع تأثيرات كوفيد-19 على التقارير المالية بمقدار تنوع الشركات التي تواجهها وأدت إلى ظهور عدد من التحديات الاقتصادية الكبيرة(الهامة) للكيانات العاملة في العديد من الصناعات والقطاعات؛

- كوفيد-19 له تأثير غير مسبوق على التوقعات الاقتصادية للاقتصاد المحلي والعالمي، للمرة الأولى، سيُطلب من العديد من الكيانات النظر في الإعتبارات المحاسبية بما في ذلك اضمحلال قيمة الأصول بمزيد من التفاصيل؛
- يجب أن تركز الكيانات التي لديها أعمال متضررة سلبا من جائحة كوفيد-19 على التقرير عن قيم اضمحلال الأصول؛ وقد يحتاج المديرون والإدارة ومراجعو الحسابات إلى إصدار أحكام صعبة بشأن قيم اضمحلال الأصول؛
- سيكون القيام بالمحاسبة عن اضمحلال قيمة الأصول بفعالية أمرا بالغ الأهمية لضمان أن التقرير المالي يبلغ بوضوح الأداء المالي للكيان ومركزه المالي عند الإبلاغ خلال الفترات المتأثرة بكوفيد-19؛
- من المحتمل أن تخضع المحاسبة عن اضمحلال قيمة الأصول إلى درجة أكبر من التغيير مقارنة بالسنوات السابقة حيث قد يلزم إدخال سياسات محاسبية جديدة ومراجعة السياسات المحاسبية الحالية وتحديد تقديرات وحالات عدم اليقين وإقرارها ووضع إفصاحات جديدة واعتبارات حول معالجة اضمحلال قيمة الأصول؛
- ربما يكون المثال الأكثر حدة على التحدي المتزايد المرتبط بالمعلومات المتوقعة هو اختبار اضمحلال قيمة الأصول غير المالية (على سبيل المثال ، الممتلكات والمصانع والمعدات ، أصول حق استخدام، الأصول غير الملموسة والشهرة)، غالبًا ما يتطلب اختبار اضمحلال قيمة هذه الأصول وضع توقعات للتدفقات النقدية التي تخضع لحالات عدم يقين كبيرة تشمل ما يلي:
  - هناك مجموعة واسعة للغاية من النتائج المحتملة ، مما يؤدي إلى درجة عالية من عدم اليقين بشأن المسار النهائي للوباء والمسار والوقت اللازمين للعودة إلى "حالة الاستقرار"؛
  - يعتمد التأثير الاقتصادي المرتبط بالوباء بشكل كبير على المتغيرات التي يصعب التنبؤ بها. ومن الأمثلة على ذلك درجة حظر الحكومات للأنشطة التجارية والشخصية ، ومستوى امتثال المواطنين المرتبط بذلك ، ودرجة نجاح "استواء المنحنى"، وطبيعة المساعدة الحكومية وفعاليتها؛
  - وعندئذ يجب على كل كيان أن يترجم أثر تلك الظروف الكلية في تقديرات لتدفقاته النقدية في المستقبل.
- من الأفضل أن تغيّر الكيانات أسلوبها في التقييم المستخدم لتقدير المبلغ القابل للاسترداد من النهج التقليدي (طريقة تسوية سعر الخصم)، الذي يستخدم سيناريو واحد للتدفقات النقدية، إلى نهج التدفق النقدي المتوقع، الذي يستخدم سيناريوهات متعددة مرجحة للتدفقات النقدية، ويعزى التغير في تقنية التقييم إلى ارتفاع درجة عدم اليقين في التقدير إلى حد كبير واتساع نطاق توقعات التدفقات النقدية المحتملة في أعقاب تأثير جائحة "كوفيد-19"؛
- قد يكون من المضلل وصف تعديل على أنه متعلق بكوفيد-19 ، إذا لم تشرح الإدارة كيفية ارتباط المبلغ المعدل على وجه التحديد بكوفيد-19. على سبيل المثال ، نحذر المصدرين من تصنيف اضمحلال القيمة على أنه مرتبط بكوفيد-19 ، حيث توجد مؤشرات اضمحلال القيمة قبل الوباء لا علاقة لها بكوفيد-19؛

المعلومات الواردة فيها، شأنها في ذلك شأن جميع مثل هذه الدراسة، ذات طبيعة عامة، يجب استكمالها بالإرشادات التي يقدمها المنظمون الحكوميون وواضعو المعايير، بالإضافة إلى مشورة مصممة خصيصا من المستشارين المحترفين.

المراجع العربية

- الجهاز المركزى للمحاسبات. (2006). ***معايير المحاسبة المصرية، المعيار المحاسبي المصري رقم31:اضمحلال قيمة الأصول***.
- حسين قاضي، و مأمون توفيق حمدان. (2000). ***المحاسبة الدولية***. عمان: الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع ودار الثقافة للنشر والتوزيع.

- حماد طارق عبد العال. (2006). ***موسوعة شرح معايير التقارير المالية الدولية ومقارنتها مع المعايير الأمريكية والبريطانية والعربية والخليجية والمصرية*** (المجلد 5). الإسكندرية: الدار الجامعية.
- قادري عبد القادر. (2016). قياس انخفاض قيمة الأصول وفقا لمعايير المحاسبة الدولية – دراسة مقارنة مع النظام المحاسبي المالي. ***مجلة دفاتر بوادكس*** (6).
- مؤسسة المعايير الدولية للتقرير المالي. (2017). ***معايير التقرير المالي الدولية***. (ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، المترجمون) الرياض: SOCPA.
- مؤسسة معايير إعداد التقارير المالية الدولية. (2014). ***معيار المحاسبة الدولي 36:الهبوط في قيمة الأصول***. لندن: ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

المراجع الأجنبية

- BDO network. (2020). ***IMPAIRMENT IMPLICATIONS OF COVID-19 (IAS 36 IMPAIRMENT OF ASSETS)***. Belgique: BDO .
- Accountants, A. F. Ferguson & Co. Chartered. (2020). ***Accounting implications of the impacts of COVID – 19 An Overview of IFRS Requirements***.KARACHI▪LAHORE▪ISLAMABADA. F. Ferguson & Co
- Accounting Standards Board(AcSB). (2020). ***AcSB COVID-19 Resource,Impairment of Non-Financial Assets***. Canada: AcSB.
- Australian Accounting Standards Board(AASB). (2007). ***Australian Accounting Standard AASB 136 Impairment of Assets***. Melbourne Victoria: AASB .
- Chartered Professional Accountants of Canada (CPA Canada). (2013). ***Guide to International Financial Reporting Standards in Canada IAS 36 Impairment of Assets***. CANADA: CPA CANADA.
- Deloitte. (2020). IAS 36 — ***Impairment of Assets***. Retrieved 2 26, 2021, from iasplus: https://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias36
- deloitte. (2020).***IFRS in Focus-Accounting considerations related to the Coronavirus 2019***.Deloitte Global
- deloitte. (2020). ***IFRS in Focus-Accounting considerations related to the Coronavirus 2019 Disease***. london: Deloitte Touche Tohmatsu Limited ("DTTL").
- Ducasse, E., Anne, J., Ouvrard, S., & Christian, P. d. (2005). ***Normes comptables internationales IAS/IFRS – Avec exercices d'application corrigés***. Bruxelles: De Boeck.
- European Commission (EC) . (2011).***EUROPEAN UNION ACCOUNTING RULE 18 IMPAIRMENT OF ASSETS*** .Bruxelles.EC
- International Accounting Standards Board(IASB). (2013). ***IAS 36 Impairment of Assets Technical Summary***. London: IASC Foundation.

- International Accounting Standards Board(IASB) . (2009).***IFRS Foundation: Training Material for the IFRS® for SMEs, Module 27 – Impairment of Assetslondon***.IFRS Foundation
- International Accounting Standards Board(IASB). (2008). ***International Financial Reporting Standards(IFRSs)***. London: IASB.
- International Federation of Accountants (IFAC). (2020). ***Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements*** (Vol. 1). New York: IFAC.
- International Financial Reporting Standards Foundation(IFRS F). (2014). ***IAS 36 Impairment of Assets***. london: IFRS F.
- Kegalj, G. (2020). ***What is the impact of COVID-19 on interim financial statements?*** .KPMG IFRG Limited: KPMG IFRG Limited.
- Ministry Of Corporate Affairs - Government of India. (2020). ***INDIAN ACCOUNTING STANDARD 36 IMPAIRMENT OF ASSETS***. India: MCA.
- PKF International. (2017). ***Accounting Summary 2017 – 0 7 IAS 36 Impairment of Assets***. United Kingdom: PKF International.
- Rödl & Partner. (2020). ***Main accounting implications of the impact of COVID-19***. Madrid: Rödl & Partner.
- The Australian Institute of Company Directors (AICD), Chartered Accountants Australia and New Zealand (CA ANZ) and CPA Australia. (2020). ***IMPACTS OF COVID-19 ON ANNUAL REPORT DISCLOSURES A guide for directors, preparers and auditors***. Australia: Australian Institute of Company Directors, Chartered Accountants Australia and New Zealand and CPA Australia.
- The Hong Kong Institute of Certified Public Accountants . (2018). ***Hong Kong Accounting Standard 36 Impairment of Assets***. Hong Kong: HKICPA.
- United Nations. (2016). ***Corporate Guidance for International Public Sector Accounting Standards Impairment of Non-Cash Generating Assets*** . New York: UN.
- Véronique Blum & Pierre Thérond. (2019). ***Discount Rates in Accounting: How Practitioners Depart the IFRS Maze Towards the End of Determinism in Accounting***. 9èmes Etats Généraux de la recherche comptable. france: L'Autorité des normes comptables (ANC) .