

المحاضرة الثامنة: IFRS-5 الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع و الأنشطة المتوقفة

الهدف

الهدف من المعيار هو تقديم الدلالات على التقديم المفصل للأعمال الأساسية التي تريد المؤسسة التخلي عنها. و هو معيار للعرض و الإعلام و لا يحتوي على أي قواعد خاصة للتسجيل و التقييم.

المحتوى

التخلي عن نشاط يمكن أن يخص:

- توقف احد الأنشطة أو جزء من نشاط (انقسام، غلق موقع، نهاية استغلال منتج، انهاء قناة توزيع)
 - حذف منطقة جغرافية.
 - توليفة مجموعة هذه العوامل.
- لهذا يجب تقديم المعلومات التالية:
- وصف النشاط المتخلي عنه
 - قطاع النشاط أو المنطقة الجغرافية المعنية
 - مخطط توقف النشاط و كذا الرزنامة المتوقعة و ما يرافقها من دعاية قبل نهاية الفترة المعنية.
 - مبالغ الأصول و الخصوم المعنية بتوقف النشاط و كذا مبلغ الربح أو الخسارة قبل الضريبة المسجل.
 - النواتج و الأعباء و النتيجة قبل الضريبة الخاصة بالنشاط التي تتخلي عنه المؤسسة و كذا عبئ الضريبة المناسب عن النتيجة
 - تدفقات الخزينة الصافية خلال الفترة الخاصة بأنشطة الاستغلال، الاستثمار و المالية للنشاط الذي تريد المؤسسة التخلي عنه.

الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع: الترتيب:

الأصول غير المتداولة و بعض مجموعات الأصول و الخصوم (أو المجموعات الموجهة للتنازل) ترتب كمحتفظ بها من أجل البيع إذا كانت قيمتها المحاسبية ستعطي أساسا من خلال عملية البيع.

الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع: التقييم و العرض:

- الأصول المرتبة كمحتفظ بها من أجل البيع لا تهلك.
- الأصول المتداولة (أو المجموعة الموجهة للتنازل) مرتبة كمحتفظ بها من أجل البيع تقيم على العموم بالقيمة الأقل للقيمة المحاسبية الصافية و قيمتها العادلة مخفضا منها مصروفات التوزيع. و تعرض ضمن مجموعة محددة في قائمة الوضعية المالية.

أصول محتفظ بها من أجل التوزيع:

متطلبات الترتيب، للعرض و التقديم التي تطبق للعناصر المرتبة كمحتفظ بها من أجل البيع تطبق أيضا بالنسبة للأصول غير الجارية (أو المجموعة الموجهة للتنازل) المصنفة كمحتفظ بها من أجل التوزيع على المالكين.

الأنشطة المتخلي عنها (المتوقفة): تصنيف

- النشاط المتخلي عنه (المتوقف) هو احد مكونات الوحدة الذي تم فصله أو المصنف كمحتفظ به من أجل البيع.
- الأنشطة المتخلي عنها تتعلق فقط بالأنشطة التي تمثل خط نشاط أو منطقة جغرافية أساسية و هامة، أو الفروع المقتناة حصريا من أجل البيع.

IFRS-5 تطبيق:

خلال سبتمبر N قررت شركة الأضواء مختصة في الطباعة و النشر التخلي عن نشاط (الطباعة) الذي يعتبر من أنشطتها الهامة. هذا النشاط (طباعة) يتكون من قسمين للتسيير المؤهل (للوحدات المولدة للخزينة) القسم A و القسم B . الإنتاج يتوقف في نهاية الدورة N، و أصول قسمي الإنتاج يتم التنازل عنهم خلال N+1. بعض المعلومات الإضافية تقدم لك في الملاحق 1- 2 و 3.

المطلوب:

- 1) قدم المعالجة المحاسبية اللازمة في نهاية الدورة N لدى شركة الأضواء؟
- 2) قدم المعلومات الواجب إظهارها في حساب النتيجة للفترة N لشركة الأضواء؟
- 3) قدم المعلومات الواجب إظهارها في ميزانية N/12/31 لشركة الأضواء؟

الملحق: 1

القيم المحاسبية في N/12/31 للأصول قبل تصنيفها كأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع
المبالغ ب (K دج)

القسم B	القسم A	العناصر
3000	1500	الشهرة
6000	4600	تثبيبات عينية (مسجلة بالقيمة المعاد تقديرها) (*)
12000	5700	تثبيبات عينية (مسجلة بالتكلفة)
6000	2400	مخزونات
7000	1800	أصول مالية
34000	16000	المجموع

(*) فروق التقييم بلغت حسب الترتيب 1000 و 2200 (K دج). (و التكن 650 و 1430 K دج بعد تحميل الضريبة المؤجلة).

الخصوم المناسبة بلغت للقسم لقسم A : 3000 (K دج) و القسم B : 10000 (K دج).

الملحق: 2

القيم المحاسبية في N/12/31 للأصول حالا بعد تصنيفها كأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع
المبالغ ب (K دج)

القسم B	القسم A	العناصر
3000	1500	الشهرة
5000	4000	تثبيبات عينية (مسجلة بالقيمة المعاد تقديرها) (*)
12000	5700	تثبيبات عينية (مسجلة بالتكلفة)
5000	2200	مخزونات

6000	1500	أصول مالية
31000	14900	المجموع

الخصوم المناسبة بلغت للقسم A : 3000 (K دج) و القسم B : 10000 (K دج).

الملحق: 3

النتيجة المتحصل عليها من استغلال نشاط (الطباعة) في 31 ديسمبر (القسم A و B)

النواتج : 100000 K دج

الأعباء : 80000 K دج

معدل الضريبة على الأرباح 35 % .

الملحق: 4

السعر المقدر للتنازل (مخفضا منه تكاليف التنازل)

القسم A : 10000 K دج

القسم B : 25000 K دج

الحل:

- 1) المعالجة المحاسبية اللازمة في نهاية الدورة N لدى شركة الأضواء:
شركة الأضواء مطالبة في N/12/31 بتقييم أصولها المخصصة للتنازل بالقيمة الأقل من قيمتها المحاسبية و القيمة العادلة مخفضا منها تكاليف التنازل.
• بالنسبة للقسم A (الوحدة المولدة للخزينة A)، القيمة المحاسبية الصافية بعد التصنيف كأصول مخصصة للتنازل هي: $14900 - 3000 = 11900$ K دج. بينما القيمة العادلة الصافية من تكاليف التنازل هي 10000 K دج. الأمر الذي يستوجب الاحتفاظ بالقيمة العادلة الصافية من تكاليف التنازل.

- بالنسبة للقسم B (الوحدة المولدة للخرينة B)، القيمة المحاسبية الصافية بعد التصنيف كأصول مخصصة للتنازل هي: $31000 - 10000 = 21000$ K دج. بينما القيمة العادلة الصافية من تكاليف التنازل هي 25000 K دج. الأمر الذي يستوجب الاحتفاظ بالقيمة المحاسبية الصافية .
- تقريب القيمة المحاسبية للقسم A للقيمة العادلة الصافية من تكاليف التنازل سوف يكون ب: $11900 - 10000 = 1900$ K دج تحمل أولاً إلى فارق الاقتناء ب: 1500 K دج، ثم تناسبا إلى الأصول المثبتة تطبيقاً للمعيار IAS 36، و لا تحمل لا على المخزونات و لا على الأصول (والخصوم) المالية التي هي معدلة. نستطيع إعداد الجدول التالي:

عناصر القسم A	Vnc	Perte de valeur	Valeur nette
الشهرة	1500	1500	0
تثبيتات عينية (مسجلة بالقيمة المعاد تقديرها)	4000	165	3835
تثبيتات عينية (مسجلة بالتكلفة)	5700	235	5465
مخزونات	2200	-	2200
أصول مالية	1500	-	1500
المجموع	14900	1900	13000

- نسجل القيود التالية (التقريب إلى القيمة المحاسبية بالنسبة ل: A و B ، ثم التقريب إلى القيمة العادلة الصافية من تكاليف التنازل ل: A) في N/12/31:

685	مخصصات الاهتلاكات و المؤونات و خسائر القيمة لعناصر الأصول الجارية	2500	
39	خسارة القيمة عن المخزونات	1200	
59	خسارة القيمة عن الاصول المالية الجارية	1300	
	المخزون: $(2400+6000) - (2200+5000)$		
	الأصول المالية: $(1800+7000) - (1500+6000)$		

105	فارق إعادة التقييم	1600	
21	تثبيتات مادية	1600	
	$(6000+4600) - (5000+4000)$		

681	مخصصات الاهتلاكات و المؤونات و خسائر القيمة لفارق الاقتناء	1500	
681	مخصصات الاهتلاكات و المؤونات و خسائر القيمة التثبيتات المادية	235	
105	فارق إعادة التقييم	165	
2907	خسارة القيمة عن فارق الاقتناء	1500	
291	خسارة القيمة عن التثبيتات المادية	400	

- الضرائب المؤجلة الواجب تسجيلها تتعلق بمؤونات تدني الأصول الجارية و التثبيتات المادية. و لا تتعلق بفارق الاقتناء . لذلك المعيار IAS 12 لا يسمح بتكوين ضريبة مؤجلة لما يظهر و يسجل فارق الاقتناء. و تسجل القيود التالية:

133	ضرائب الأصول المؤجلة	875	
692	فرض الضريبة المؤجلة على الأصول ضريبة على مؤونة التدني $35\% \times 2500$	875	

133	ضرائب الأصول المؤجلة	560	
105	فارق إعادة التقييم	560	
	ضريبة على انخفاض التثبيتات $35\% \times 1600$		

82	140	ضرائب الأصول المؤجلة	133
58		فرض الضريبة المؤجلة على الأصول 35% X 235	692
		فارق إعادة التقييم 35% X 165	105
		ضرائب على انخفاض التثبيتات المرتبطة بالوحدة المولدة للخرينة 35% X 400	

(2) المعلومات الواجب إظهارها في حساب النتيجة للفترة N لشركة الأضواء:
في حساب النتيجة يجب إظهار مبلغ يغطي مجموع النتيجة بعد الضريبة المرتبط بالأنشطة المتخلى عنها و النتيجة بعد الضريبة الناتج عن التقييم بالقيمة العادلة مخفضا منها مصروفات البيع أو التنازل عن الأصول أو مجموعة الأصول المكونة للأنشطة المتخلى عنها.
هذا المبلغ يرتفع إلى:

■ النتيجة بعد الضريبة المرتبطة بالأنشطة المتخلى عنها:

$$13000 = 65\% \times (80000 - 100000)$$
■ النتيجة بعد الضريبة الناتج عن التقييم بالقيمة العادلة:

$$3278 - = (82 - 875 - 235 + 1500 + 2500)$$
9722

و عليه جدول حساب النتيجة يمكن أن يظهر كما يلي:

	الأنشطة المحتفظ بها
	(...)
	نتيجة الدورة المتعلق بالأنشطة المحتفظ بها
	الأنشطة المتخلى عنها
9722	نتيجة الدورة المتعلق بالأنشطة المتخلى عنها
	نتيجة الدورة

(3) المعلومات الواجب إظهارها في ميزانية N/12/31 لشركة الأضواء:
الميزانية يجب أن تضيف الأسطر التالية بالمبالغ المناسبة، انفصالا عن الأصول و الخصوم المرتبطة بالأنشطة المحتفظ بها:

- إجمالي الأصول المدرجة في مجموعات الأصول المراد بيعها.
 - إجمالي الديون المدرجة في مجموعات الأصول التي سيتم التخلص منها.
- في الميزانية نجد ضمن الأصول قيم الأصول غير الجارية المراد بيعها و التكن: K 13000 دج للقسم A، و K 31000 دج للقسم B و اليكن في المجموع K 44000 دج و التي يمكن أن يضاف إليها خصوم الضرائب المؤجلة (و أيضا التي ستغطي بالأنشطة المحتفظ بها).
سنجد ضمن الخصوم ديون القسمين الاثنين و التكن $10000 + 3000 = 13000$ دج. سنجد في النهاية ضمن الأموال الخاصة المبلغ الصافي لفارق التقييم للأصول المدرجة للتنازل و التكن:
 $933 = 58 + 165 - 560 + 1600 - 1430 + 650$ دج.

سنجد تقديم الميزانية يأخذ الشكل التالي:

الأصول

	الأصول غير الجارية
	(...)
	الأصول الجارية

	(...)
44000	الأصول المدرجة في الأصول الموجهة للبيع

الأموال الخاصة و الخصوم

933	حقوق الملكية الخاصة بمساهمي الشركة الأم (...) مبالغ مسجلة مباشرة في الأموال الخاصة المرتبطة بالأصول الجارية الموجهة للبيع فائدة الأقلية إجمالي الأموال الخاصة الخصوم غير الجارية (...) الخصوم الجارية (...)
13000	مطلوبات مرتبطة مباشرة بالأصول المصنفة كموجودات غير متداولة الموجهة للبيع

4) المعلومات الواجب إظهارها في ملاحق القوائم المالية لشركة الأضواء في N/12/31 :

■ ملاحظات الملحق 1: نتيجة الدورة للأنشطة المتخلى عنها

20000	✓ نتيجة قبل الضريبة المتعلقة بالأنشطة المتخلى عنها
_____ 7000 -	✓ ضريبة على النتيجة
13000	✓ نتيجة قبل الضريبة متأتية عن التقييم بالقيمة العادلة للأصول الجارية المعدة للبيع
_____ 4235 -	✓ ضريبة على النتيجة
957	
_____ 3278 - _____	
_____ 9722	

■ ملاحظات الملحق 2: أصول مدرجة كأصول غير جارية موجهة للبيع

العناصر	القيمة المحاسبية
فارق الاقتنار (1)	3000
تثبيتات مادية (مسجلة بالقيمة المعاد تقييمها) (2)	8835
تثبيتات مادية (مسجلة بالتكلفة) (3)	17465
مخزون (4)	7200
اصول مالية(5)	7500
	44000

3000+0 (1)

5000+3835 (2)

12000+5465 (3)

5000+2200 (4)

6000+1500 (5)

■ ملاحظات الملحق 3: مبالغ مسجلة مباشرة ضمن الأموال الخاصة المرتبطة بالأصول غير جارية

موجهة للبيع:

1435	✓ فوارق إعادة التقييم (الإجمالي) (1):
_____ 502 -	✓ الأثر الضريبي على فوارق التقييم (2):
_____ 933	

165 - 1600- 2200+1000 (1)

- **ملاحظات الملحق 4:** خصوم مدرجة مباشرة إلى أصول مصنفة كأصول غير جارية موجهة للبيع يتعلق الأمر بديون الأقسام A و B ، و التكن : $10000 + 3000 = 13000$ K د.ج.