

معيار المحاسبة الدولي 37 المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة

الهدف

هدف هذا المعيار هو ضمان تطبيق ضوابط إثبات وأسس قياس مناسبة على المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة وأنه يتم الإفصاح عن معلومات كافية ضمن الإيضاحات لتمكين المستخدمين من فهم طبيعتها وتوقيتها ومبلغها.

النطاق

- 1 يجب على جميع المنشآت تطبيق هذا المعيار عند المحاسبة عن المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة، باستثناء:
 - (أ) تلك الناشئة عن عقود قيد التنفيذ، إلا إذا كان العقد متوقفاً خسارة.
 - (ب) [حذفت]
 - (ج) تلك التي يشملها معيار آخر.
- 2 لا ينطبق هذا المعيار على الأدوات المالية (بما في ذلك الضمانات) التي تقع ضمن نطاق المعيار الدولي للتقرير المالي 9 "الأدوات المالية".
- 3 العقود قيد التنفيذ هي العقود التي بموجبها لم ينفذ أي من طرفي العقد أيًا من التزاماته أو قد نفذ كلا الطرفين التزاماتهما -بشكل جزئي -وبقدر متساوي. ولا ينطبق هذا المعيار على العقود قيد التنفيذ إلا إذا كانت متوقفاً خسارة.
- 4 [حذفت]
- 5 عندما يتعامل معيار آخر مع نوع محدد من المخصصات أو الالتزامات المحتملة أو الأصول المحتملة، تطبق المنشأة ذلك المعيار بدلاً من هذا المعيار. فعلى سبيل المثال، يتم تناول بعض أنواع المخصصات في معايير عن:
 - (أ) [حذفت]
 - (ب) ضرائب الدخل (أنظر معيار المحاسبة الدولي 12 "ضرائب الدخل").
 - (ج) عقود الإيجار (أنظر المعيار الدولي للتقرير المالي 16 "عقود الإيجار"). وعلى الرغم من ذلك، يتم تطبيق هذا المعيار لأي عقد إيجار يصبح عقداً متوقفاً خسارته قبل تاريخ بداية عقد الإيجار كما هو محدد في المعيار الدولي للتقرير المالي 16. ويتم تطبيق هذا المعيار أيضاً على عقود الإيجار قصيرة الأجل وعقود الإيجار التي يكون فيها الأصل محل العقد ذا قيمة منخفضة، والتي يحاسب عنها وفقاً للفقرة 6 من المعيار الدولي للتقرير المالي 16 والتي أصبحت عقوداً متوقفاً خسارة.
 - (د) منافع الموظف (أنظر معيار المحاسبة الدولي 19 "منافع الموظف").
 - (هـ) عقود التأمين (أنظر المعيار الدولي للتقرير المالي 4 "عقود التأمين") ولكن، ينطبق هذا المعيار على المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة للمؤمن، بخلاف تلك الناشئة عن التزاماته وحقوقه التعاقدية بموجب عقود تأمين تقع ضمن نطاق المعيار الدولي للتقرير المالي 4.
 - (و) العوض المحتمل لمنشأة مستحوذة ضمن تجميع أعمال (أنظر المعيار الدولي للتقرير المالي 3 "تجميع الأعمال").
 - (ز) الإيرادات من العقود مع العملاء (أنظر المعيار الدولي للتقرير المالي 15 "الإيرادات من العقود مع العملاء"). ولكن، نظراً لأن المعيار الدولي للتقرير المالي 15 لا يتضمن متطلبات محددة لتناول العقود مع العملاء المتوقع خسارتها أو التي قد أصبحت عقوداً متوقفاً خسارة، ينطبق هذا المعيار على مثل هذه الحالات.
- 6 [حذفت]

- 7 يعرف هذا المعيار المخصصات على أنها التزامات غير مؤكدة التوقيت أو المبلغ. في بعض الدول، يستخدم مصطلح 'مخصص' أيضاً - في سياق بنود مثل الاستهلاك، والهبوط في قيمة الأصول والديون المشكوك في تحصيلها. تُعد هذه تعديلات للمبالغ الدفترية للأصول ولا يتم تناولها في هذا المعيار.
- 8 تحدد معايير أخرى ما إذا كان يتم معالجة النفقات على أنها أصول أو على أنها مصروفات. لا يتم تناول هذه الموضوعات في هذا المعيار. وبناء عليه، فإن هذا المعيار لا يمنع ولا يتطلب رسملة التكاليف المثبتة عندما يتم إنشاء مخصص.
- 9 ينطبق هذا المعيار على مخصصات إعادة الهيكلة (بما في ذلك العمليات غير المستمرة). وعندما تستوفي إعادة هيكلة تعريف عملية غير مستمرة، قد تُتطلب إفصاحات إضافية بموجب المعيار الدولي للتقرير المالي 5 "الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة".

التعريفات

- 10 تستخدم المصطلحات الآتية في هذا المعيار بالمعاني المحددة:
- المخصص** هو التزام في توقيت أو مبلغ غير مؤكد.
- الالتزام** هو التزام قائم على المنشأة ينشأ عن أحداث سابقة، من المتوقع أن ينتج عن تسويته تدفق خارج لموارد المنشأة تنطوي على منافع اقتصادية.
- الحدث الملزم** هو حدث يُوجد التزاماً قانونياً أو ضمناً ينتج عنه ألا يكون للمنشأة بديل واقعي سوى تسوية ذلك الالتزام.
- الالتزام القانوني** هو التزام ينشأ عن:
- (أ) عقد (من خلال شروطه الصريحة أو الضمنية)؛ أو
- (ب) تشريع؛ أو
- (ج) أعمال آخر للقانون.
- الالتزام الضمني** هو التزام ينشأ عن تصرفات المنشأة حيث:
- (أ) من واقع نمط ثابت لممارسة سابقة، أو سياسات معلنة أو تصريح متداول محدد - بشكل كاف - تكون المنشأة قد أوجت للأطراف الأخرى بأنها سوف تقبل مسنوليات معينة.
- (ب) وكنتيجة لذلك، تكون المنشأة قد أوجدت توقعاً ساري المفعول من جانب تلك الأطراف الأخرى بأنها سوف تقوم بالوفاء بتلك المسنوليات.
- الالتزام المحتمل** هو:
- (أ) التزام ممكن ينشأ عن أحداث سابقة وسوف يتأكد وجوده فقط - بوقوع أو عدم وقوع واحد أو أكثر من الأحداث المستقبلية غير المؤكدة والتي ليست كلها ضمن سيطرة المنشأة، أو
- (ب) التزام قائم ينشأ عن أحداث سابقة ولكن لم يتم إثباته نظراً لأنه:
- (1) من غير المحتمل أنه سوف يُتطلب تدفق خارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية لتسوية الالتزام؛ أو
- (2) لا يمكن قياس مبلغ الالتزام بطريقة يمكن الاعتماد عليها بشكل كاف.
- الأصل المحتمل** هو أصل ممكن ينشأ عن أحداث سابقة وسوف يتأكد وجوده فقط - بوقوع أو عدم وقوع واحد أو أكثر من الأحداث المستقبلية غير المؤكدة والتي ليست كلها ضمن سيطرة المنشأة.
- العقد المتوقع خسارته** هو عقد تتجاوز فيه التكاليف، التي لا يمكن تجنبها للوفاء بالالتزامات بموجب العقد، المنافع الاقتصادية المتوقع استلامها بموجبه.
- إعادة الهيكلة** برنامج يتم التخطيط له ومراقبته من قبل الإدارة، ويغير بشكل ذي أهمية نسبية - إما من:
- (أ) نطاق الأعمال التي تباشرها المنشأة؛ أو
- (ب) الطريقة التي يتم بها تسيير الأعمال.

المخصصات والالتزامات الأخرى

- 11 يمكن تمييز المخصصات عن الالتزامات الأخرى مثل المبالغ المستحقة السداد للدائنين التجاريين والمصرفيات المستحقة نظراً لأنه هناك عدم تأكيد بشأن توقيت أو مبلغ الإنفاق المستقبلي المطلوب عند التسوية. وفي المقابل:
- (أ) المبالغ المستحقة السداد للدائنين التجاريين هي التزامات بالدفع مقابل سلع أو خدمات قد تم استلامها أو توريدها وقد تم فوترتها أو الاتفاق عليها رسمياً مع المورد؛
- (ب) المصرفيات المستحقة هي التزامات بالدفع مقابل سلع أو خدمات قد تم استلامها أو توريدها ولكن لم يتم الدفع مقابلها، أو فوترتها أو الاتفاق عليها رسمياً مع المورد، وتشمل المبالغ المستحقة للموظفين (على سبيل المثال، المبالغ المتعلقة بأجر الإجازة المستحق). ورغم أنه من الضروري في بعض الأحيان تقدير مبلغ أو توقيت المصرفيات المستحقة، إلا أن عدم التأكد يكون - عادة - أقل بكثير منه للمخصصات.
- يتم التقرير - عادة - عن المصرفيات المستحقة على أنها جزء من المبالغ المستحقة السداد للدائنين التجاريين وللآخرين، في حين يتم التقرير عن المخصصات بشكل منفصل.

العلاقة بين المخصصات والالتزامات المحتملة

- 12 بشكل عام، تُعد جميع المخصصات محتملة لأنها تكون غير مؤكدة من حيث توقيتها أو مبلغها. ولكن، داخل هذا المعيار يستخدم مصطلح 'محتمل' للالتزامات والأصول التي لم يتم إثباتها نظراً لأن وجودها سوف يتأكد فقط - بوقوع أو عدم وقوع واحد أو أكثر من الأحداث المستقبلية غير المؤكدة والتي ليست كلها ضمن سيطرة المنشأة. إضافة لذلك، يستخدم مصطلح 'التزام محتمل' للالتزامات التي لا تستوفي ضوابط الإثبات.
- 13 يميز هذا المعيار بين:
- (أ) المخصصات - التي يتم إثباتها على أنها التزامات (بافتراض أنه يمكن إجراء تقدير يمكن الاعتماد عليه) نظراً لأنها التزامات قائمة ومن المحتمل أنه سوف يُتطلب تدفق خارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية لتسوية الالتزام.
- (ب) الالتزامات المحتملة - التي لم يتم إثباتها على أنها التزامات نظراً لأنها إما:
- (1) التزامات ممكنة، إذ لا يزال يتعين التأكد مما إذا كان على المنشأة التزام قائم يمكن أن يؤدي إلى تدفق خارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية؛ أو
- (2) التزامات قائمة لا تستوفي ضوابط الإثبات الواردة في هذا المعيار (نظراً لأنه إما من غير المحتمل أنه سوف يُتطلب تدفق خارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية لتسوية الالتزام، أو لأنه لا يمكن إجراء تقدير يمكن الاعتماد عليه بشكل كاف لمبلغ الالتزام).

الإثبات

المخصصات

- 14 يجب إثبات مخصص عندما:
- (أ) يكون على المنشأة التزام قائم (قانوني أو ضمني) نتيجة لحدث سابق؛
- (ب) يكون من المحتمل أنه سوف يُتطلب تدفق خارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية لتسوية الالتزام؛
- (ج) يمكن إجراء تقدير بطريقة يمكن الاعتماد عليها لمبلغ الالتزام.
- وإذا لم يتم استيفاء هذه الشروط، لا يجوز إثبات مخصص.

الالتزام القائم

- 15 في حالات نادرة، قد لا يكون واضحاً ما إذا كان هناك التزام قائم. وفي هذه الحالات، يُعد حدث سابق أنه ينشئ التزاماً قائماً إذا، كان من المرجح أنه، أكثر من أنه لا، يوجد التزام قائم في نهاية فترة التقرير، مع الأخذ في الحسبان جميع الأدلة المتاحة.

16 في جميع الحالات تقريباً سوف يكون واضحاً ما إذا كان حدث سابق قد أنشأ التزاماً قائماً. وفي حالات نادرة، على سبيل المثال في دعوى قضائية، قد يكون هناك خلاف فيما إذا كانت أحداث معينة قد وقعت أو فيما إذا كانت تلك الأحداث قد نتج عنها التزام قائم. وفي مثل هذه الحالة، تقرر المنشأة ما إذا كان يوجد التزام قائم في نهاية فترة التقرير بالأخذ في الحسبان جميع الأدلة المتاحة، بما في ذلك، على سبيل المثال، رأي الخبراء. ويتضمن الدليل الذي يؤخذ في الحسبان أي دليل إضافي توفره أحداث بعد فترة التقرير. وبناءً على مثل هذا الدليل:

(أ) عندما يكون من المرجح أنه، أكثر من أنه لا، يوجد التزام قائم في نهاية فترة التقرير، تثبت المنشأة مخصصاً (إذا تم استيفاء ضوابط الإثبات)؛

(ب) عندما يكون من المرجح أنه لا يوجد التزام قائم في نهاية فترة التقرير، تفصح المنشأة عن التزام محتمل، ما لم تكن إمكانية تدفق خارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية بعيدة (أنظر الفقرة 86).

الحدث السابق

17 يسمّى الحدث السابق الذي يؤدي إلى التزام قائم الحدث الملزم. وليكون الحدث حدثاً ملزماً، فإنه من الضروري ألا يكون للمنشأة بديل واقعي سوى تسوية الالتزام الذي أوجده الحدث. وتكون هذه هي الحالة - فقط:

(أ) عندما يمكن إنفاذ تسوية الالتزام بموجب القانون، أو

(ب) في حالة التزام ضمني، عندما يؤدّد الحدث (الذي قد يكون تصرفاً من المنشأة) توقعات سارية المفعول لدى الأطراف الأخرى بأن المنشأة سوف تقوم بالوفاء بالالتزام.

18 تتعامل القوائم المالية مع المركز المالي للمنشأة في نهاية فترة تقريرها وليس مع مركزها المحتمل في المستقبل. لذلك، لا يتم إثبات مخصص للتكاليف التي يلزم تكبدها للتشغيل في المستقبل. والالتزامات - فقط - التي يتم إثباتها في قائمة المركز المالي للمنشأة هي تلك التي توجد في نهاية فترة التقرير.

19 الالتزامات - فقط - التي تنشأ عن أحداث سابقة والموجودة - بشكل مستقل - عن تصرفات المنشأة المستقبلية (أي التسيير المستقبلي لأعمالها) هي التي يتم إثباتها على أنها مخصصات. ومن أمثلة مثل هذه الالتزامات الغرامات أو تكاليف التنظيف مقابل الأضرار البيئية المخالفة للقانون، وكلاهما سيؤدي إلى تدفق خارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية عند التسوية بغض النظر عن التصرفات المستقبلية للمنشأة. وبالمثل، تثبت المنشأة مخصصاً لتكاليف إزالة تجهيزات نفطية أو محطة طاقة نووية بقدر ما تكون المنشأة ملتزمة بإصلاح الضرر الذي تسببت فيه - بالفعل. وفي المقابل، وبسبب الضغوط التجارية أو المتطلبات القانونية، قد تنوي المنشأة أو يلزمها القيام بالإفناق للتشغيل بطريقة معينة في المستقبل (على سبيل المثال، من خلال تركيب مرشحات دخان في نوع معين من المصانع). ونظراً لأن المنشأة تستطيع تجنب الإفناق المستقبلي من خلال تصرفاتها المستقبلية، على سبيل المثال من خلال تغيير طريقة التشغيل الخاصة بها، فليس عليها التزام قائم بذلك الإفناق المستقبلي ولا يتم إثبات مخصص.

20 ينطوي الالتزام - دائماً - على طرف آخر وهو الذي يُستحق له الالتزام. وبالرغم من ذلك، ليس من الضروري معرفة هوية الطرف الذي يُستحق له الالتزام - في الواقع، يمكن أن يكون الالتزام تجاه العموم بوجه عام. ونظراً لأن الالتزام ينطوي - دائماً - على تعهد لطرف آخر، يترتب على ذلك أن قرار الإدارة أو مجلس الإدارة لا ينشأ عنه التزام ضمني في نهاية فترة التقرير ما لم يكن قد تم إبلاغ القرار قبل نهاية فترة التقرير إلى أولئك المتأثرين به بطريقة محددة - بشكل كافٍ - لإحداث توقع ساري المفعول لديهم بأن المنشأة سوف تقوم بالوفاء بمسئولياتها.

21 الحدث الذي لا ينشأ عنه التزام على الفور قد يفعل ذلك في تاريخ لاحق، بسبب تغيرات في القانون أو بسبب تصرف (على سبيل المثال، تصريح عام محدد بشكل كافٍ) من قبل المنشأة ينشأ عنها التزام ضمني. فعلى سبيل المثال، عندما يحدث ضرر بيئي قد لا يكون هناك التزام بعلاج الآثار. ولكن، التسبب في الضرر سوف يصبح حدثاً ملزماً عندما يتطلب قانون جديد أن يتم معالجة الضرر الموجود أو عندما تقبل المنشأة علناً المسؤولية عن الإصلاح بطريقة توجد التزاماً ضمناً.

22 عندما لا يكون قد تم بعد وضع اللمسات الأخيرة لتفاصيل قانون جديد مقترح، فإنه ينشأ التزام - فقط - عندما يكون في حكم المؤكد أن التشريع سيتم سنّه بصيغته الحالية. ولغرض هذا المعيار، فإنه يتم معالجة مثل هذا الالتزام على أنه التزام قانوني. تجعل الاختلافات في الظروف المحيطة بسنّ القوانين من المستحيل تحديد حدث واحد بمفرده يجعل في حكم المؤكد سنّ القانون. في العديد من الحالات، سوف يكون من المستحيل أن يكون في حكم المؤكد سنّ قانون إلى أن يتم سنّه.

التدفق الخارج المحتمل لموارد تنطوي على منافع اقتصادية

23 ليتأهل التزام للإثبات، يجب أن يكون هناك ليس فقط - التزام قائم ولكن -أيضا -احتمال تدفق خارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية لتسوية ذلك الالتزام. ولغرض هذا المعيار¹، يعد تدفق خارج لموارد أو حدث آخر أنه محتمل إذا كان من المرجح أنه، أكثر من أنه لن، يقع الحدث، أي أن احتمال أن الحدث سوف يقع أكبر من احتمال أنه سوف لن يقع. وعندما يكون من غير المحتمل أن يوجد التزام قائم، تفصح المنشأة عن التزام محتمل، ما لم تكن إمكانية تدفق خارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية بعيدة (أنظر الفقرة 86).

24 عندما يكون هناك عدد من الالتزامات المتشابهة (مثل ضمانات المنتجات أو العقود المتشابهة) فإنه يتم تحديد احتمال أنه سوف يُتطلب تدفق عند التسوية من خلال الأخذ في الحسبان فئة الالتزامات ككل. وبالرغم من أن احتمال التدفق الخارج لأجل أي بند واحد قد يكون طفيفا، أي أنه قد يكون من المحتمل -إلى حد بعيد - أنه سوف يلزم بعض التدفق الخارج للموارد لتسوية الفئة من الالتزامات ككل. وإذا كانت تلك هي الحالة، فإنه يتم إثبات مخصص (إذا تم استيفاء ضوابط الإثبات الأخرى).

تقدير يمكن الاعتماد عليه للالتزام

25 يعد استخدام التقديرات جزءاً لا يتجزأ من إعداد القوائم المالية ولا يقوض من إمكانية الاعتماد عليها. وهذا صحيح -بشكل خاص - في حالة المخصصات، التي هي بطبيعتها غير مؤكدة أكثر من معظم البنود الأخرى في قائمة المركز المالي. وباستثناء في حالات نادرة للغاية، سوف تكون المنشأة قادرة على تحديد نطاق المخرجات الممكنة ولذلك يمكنها إجراء تقدير للالتزام الذي يمكن الاعتماد عليه -بشكل كاف - لاستخدامه في إثبات مخصص.

26 في الحالة النادرة للغاية حيث لا يمكن فيها إجراء تقدير يمكن الاعتماد عليه، يوجد التزام لا يمكن إثباته. يتم الإفصاح عن ذلك الالتزام على أنه التزام محتمل (أنظر الفقرة 86).

الالتزامات المحتملة

27 لا يجوز للمنشأة أن تثبت التزاما محتملاً.

28 يتم الإفصاح عن الالتزام المحتمل، كما هو مطلوب بموجب الفقرة 86، ما لم تكن إمكانية تدفق خارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية بعيدة.

29 عندما تكون المنشأة ملتزمة -بشكل مشترك وبشكل منفرد - عن التزام، تتم معالجة ذلك الجزء من الالتزام الذي يتوقع الوفاء به من قبل أطراف أخرى على أنه التزام محتمل. وتثبت المنشأة مخصصاً لذلك الجزء من الالتزام الذي لأجله يحتمل تدفق خارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية، باستثناء الحالات النادرة للغاية حيث لا يمكن إجراء تقدير يمكن الاعتماد عليه.

30 قد تظهر الالتزامات المحتملة بطريقة لم يتم توقعها -بشكل أولي. ولذلك، يتم تقييما بشكل مستمر -لتحديد ما إذا كان قد أصبح من المحتمل تدفق خارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية. وإذا أصبح من المحتمل أنه سوف يُتطلب تدفق خارج لمنافع اقتصادية مستقبلية لأجل بند تم التعامل معه -سابقاً - على أنه التزام محتمل، فإنه يتم إثبات مخصص في القوائم المالية للفترة التي يحدث فيها التغيير في الاحتمال (باستثناء الحالات النادرة للغاية التي لا يمكن فيها إجراء تقدير يمكن الاعتماد عليه).

الأصول المحتملة

31 لا يجوز للمنشأة أن تثبت أصلاً محتملاً.

32 تنشأ الأصول المحتملة -عادة - عن أحداث غير مخطط لها أو أخرى غير متوقعة ينشأ عنها إمكانية تدفق داخل لمنافع اقتصادية إلى المنشأة. مثال لذلك دعوى تقييما المنشأة من خلال إجراءات قانونية، حيث النتيجة غير مؤكدة.

33 لا يتم إثبات الأصول المحتملة في القوائم المالية حيث قد ينتج عن هذا إثبات دخل قد لا يتحقق أبداً. ولكن، عندما يكون تحقق الدخل في حكم المؤكد عندئذ لا يُعد الأصل المتعلق به أصلاً محتملاً ويكون من المناسب إثباته.

¹ لا ينطبق -بالضرورة -تفسير 'محتمل' الوارد في هذا المعيار على أنه 'من المرجح أنه أكثر من أنه لا' في المعايير الأخرى.

- 34 يتم الإفصاح عن الأصل المحتمل، كما هو مطلوب بموجب الفقرة 89، عندما يكون من المحتمل تدفق داخل لمنافع اقتصادية.
- 35 يتم تقييم الأصول المحتملة بشكل مستمر لضمان أن تعكس التطورات - بشكل مناسب - في القوائم المالية. وإذا أصبح في حكم المؤكد أنه سوف يحدث تدفق داخل لمنافع اقتصادية، يتم إثبات الأصل والدخل المتعلق به في القوائم المالية للفترة التي يحدث فيها التغيير. وإذا أصبح من المحتمل تدفق داخل لمنافع اقتصادية، تفصح المنشأة عن الأصل المحتمل (أنظر الفقرة 89).

القياس

أفضل تقدير

- 36 يجب أن يكون المبلغ المثبت على أنه مخصص هو أفضل تقدير للإنفاق المطلوب لتسوية الالتزام القائم في نهاية فترة التقرير.
- 37 أفضل تقدير للإنفاق المطلوب لتسوية الالتزام القائم هو المبلغ الذي -بتبرير منطقي- قد تدفعه المنشأة لتسوية الالتزام في نهاية فترة التقرير أو تحوله إلى طرف ثالث في ذلك الوقت. وسوف يكون من المستحيل، غالباً، أو باهظ التكاليف، تسوية التزام أو تحويله في نهاية فترة التقرير. ولكن، تقدير المبلغ الذي -بتبرير منطقي- قد تدفعه المنشأة لتسوية الالتزام يمنح أفضل تقدير للإنفاق المطلوب لتسوية الالتزام القائم في نهاية فترة التقرير.
- 38 يتم تحديد التقديرات للمخرجات وللأثر المالي من خلال اجتهاد إدارة المنشأة، الذي تكمله الخبرة مع معاملات مشابهة، وفي بعض الحالات تقارير من خبراء مستقلين. ويشمل الدليل الذي يؤخذ في الحسبان أي دليل إضافي توفره الأحداث بعد فترة التقرير.
- 39 يتم التعامل مع حالات عدم التأكد المحيطة بالمبلغ الذي يتم إثباته على أنه مخصص بعدة طرق وفقاً للظروف. وعندما ينطوي المخصص الذي يتم قياسه على عدد كبير من البنود، فإنه يتم تقدير الالتزام بترجيح جميع المخرجات الممكنة بحسب الاحتمالات المرتبطة بها. اسم هذه الطريقة الاحصائية للتقدير 'القيمة المتوقعة'. ولذلك، يختلف المخصص تبعاً لما إذا كان احتمال خسارة مبلغ معين، على سبيل المثال، هو 60 في المائة أو 90 في المائة. وعندما يكون هناك نطاق متصل من المخرجات الممكنة، وتكون كل نقطة في ذلك النطاق مرجحة بنفس قدر أي نقطة أخرى، فإنه يتم استخدام نقطة الوسط من النطاق.

مثال

تبيع المنشأة سلعاً بضمان يتم بموجبه تغطية العملاء مقابل تكلفة إصلاح أي عيوب في التصنيع تصبح ظاهرة خلال السنة أشهر الأولى بعد الشراء. إذا تم الكشف عن عيوب طفيفة في جميع المنتجات المباعة، فإنه قد ينتج عنها تكاليف إصلاح قدرها 1 مليون. وإذا تم الكشف عن عيوب رئيسية في جميع المنتجات المباعة، فإنه قد ينتج عنها تكاليف إصلاح قدرها 4 مليون. تشير الخبرة السابقة والتوقعات المستقبلية للمنشأة إلى أنه، للسنة القادمة، 75 في المائة من السلع المباعة لن يكون فيها عيوب، وأن 20 في المائة من السلع المباعة سيكون فيها عيوب طفيفة وأن 5 في المائة من السلع المباعة سيكون فيها عيوب رئيسية. وفقاً للفقرة 24، تقوم المنشأة بتقويم احتمال تدفق خارج مقابل التزامات الضمان ككل.

القيمة المتوقعة لتكلفة الإصلاحات هي:

$$400,000 = (75\% \text{ من صفر}) + (20\% \text{ من } 1 \text{ مليون}) + (5\% \text{ من } 4 \text{ مليون}) = 400,000$$

- 40 عندما يتم قياس التزام واحد، فإن المخرجة الفردية الأكثر ترجيحاً يمكن أن تكون هي أفضل تقدير للالتزام. ولكن، حتى في هذه الحالة، تأخذ المنشأة في الحسبان المخرجات الممكنة الأخرى. وعندما تكون المخرجات الممكنة الأخرى إما في الغالب أعلى أو في الغالب أقل من المخرجة الأكثر ترجيحاً، فإن أفضل تقدير سوف يكون مبلغاً أعلى أو أقل. فعلى سبيل المثال، إذا كان يتعين على المنشأة علاج خطأ خطير في مصنع رئيس قامت بإنشائه لعميل، فإن المخرجة الفردية الأكثر ترجيحاً يمكن أن تكون نجاح الإصلاح من أول محاولة بتكلفة 1000، ولكن يتم إنشاء مخصص بمبلغ أكبر إذا كان هناك فرصة كبيرة لأن يكون من الضروري إجراء المزيد من المحاولات.

41 يتم قياس المخصص قبل الضريبة، لأن آثار المخصص على الضريبة، والتغيرات فيه، يتم التعامل معها بموجب معيار المحاسبة الدولي 12.

المخاطر وحالات عدم التأكد

42 يجب الأخذ في الحساب المخاطر وحالات عدم التأكد، التي تحيط حتماً - بالعديد من الأحداث والظروف، عند التوصل إلى أفضل تقدير لمخصص.

43 إن المخاطر تصف التقلب في المخرجات. والتعديل لأجل المخاطر قد يزيد من المبلغ الذي يتم به قياس الالتزام. ويلزم توخي الحذر عند القيام باجتهادات في ظل حالات عدم التأكد، بحيث لا يتم إظهار الدخل أو الأصول بأكثر من قيمتها ولا يتم إظهار المصروفات أو الالتزامات بأقل من قيمتها. ولكن، لا تبرر حالة عدم التأكد إنشاء مخصصات زائدة عن اللازم أو المبالغة المتعمدة في قيمة الالتزامات. فعلى سبيل المثال، إذا تم تقدير التكاليف المتوقعة لمخرجة معاكسة -بشكل بارز - على أساس متحفظ، عندئذ لا يتم -بشكل متعمد - التعامل مع تلك المخرجة على أنها الأكثر احتمالاً مما هي عليه في الواقع. ويلزم بذل العناية لتجنب تكرار التعديل مرتين لأجل المخاطر وحالة عدم التأكد مع ما يترتب على ذلك من مبالغة في قيمة المخصص.

44 يتم الإفصاح عن حالات عدم التأكد التي تحيط بمبلغ الإنفاق بموجب الفقرة 85(ب).

القيمة الحالية

45 عندما يكون أثر القيمة الزمنية للنقود ذا أهمية نسبية، فيجب أن يكون مبلغ المخصص هو القيمة الحالية للنفقات المتوقعة أن تكون مطلوبة لتسوية الالتزام.

46 بسبب القيمة الزمنية للنقود، فإن المخصصات المتعلقة بالتدفقات النقدية الخارجة التي تنشأ مباشرة بعد فترة التقرير يكون عبئها أكثر بالمقارنة بتلك التدفقات النقدية الخارجة بنفس المبلغ ولكن تنشأ لاحقاً. لذلك يتم خصم المخصصات، عندما يكون الأثر ذا أهمية نسبية.

47 يجب أن يكون معدل (أو معدلات) الخصم هو معدل (أو معدلات) ما قبل الضريبة الذي يعكس (تعكس) تقويمات السوق الحالية للقيمة الزمنية للنقود والمخاطر الخاصة بالالتزام. ولا يجوز أن يعكس معدل (معدلات) الخصم المخاطر التي لأجلها تم تعديل تقديرات التدفق النقدي المستقبلي.

الأحداث المستقبلية

48 يجب أن تنعكس الأحداث المستقبلية، التي يمكن أن تؤثر على المبلغ المطلوب لتسوية التزام، في مبلغ المخصص عندما يكون هناك دليل موضوعي كافٍ على أنها سوف تقع.

49 يمكن أن تكون الأحداث المستقبلية المتوقعة مهمة -بشكل خاص - عند قياس المخصصات. فعلى سبيل المثال، قد تعتقد المنشأة أنه سيتم تخفيض تكلفة تنظيف موقع في نهاية عمره من خلال التغيرات المستقبلية في التقنية. يعكس المبلغ المُثبت توقعاً معقولاً لمراقبين موضوعيين، ومؤهلين فنياً، مع الأخذ في الحسبان جميع الأدلة المتاحة فيما يتعلق بالتقنية التي سوف تكون متاحة في وقت التنظيف. وعليه، فإنه من المناسب، على سبيل المثال، تضمين تخفيضات التكلفة المتوقعة المرتبطة بالخبرة المتزايدة في استخدام التقنية الحالية، أو التكلفة المتوقعة لاستخدام التقنية الحالية في عملية تنظيف أكبر أو أكثر تعقيداً مما تم تنفيذه من قبل. ولكن، لا تتوقع المنشأة تطوير تقنية جديدة بالكامل للتنظيف ما لم يكن ذلك مدعوماً بدليل موضوعي كافٍ.

50 يتم الأخذ في الحسبان، عند قياس التزام موجود، أثر تشريع جديد متوقع عندما يوجد دليل موضوعي كافٍ على أنه في حكم المؤكد سنَّ التشريع. إن تنوع الظروف التي تنشأ - عملياً - تجعل من المستحيل تحديد حدث واحد بمفرده يوفر دليلاً موضوعياً كافياً في كل حالة. ويكون الدليل مطلوباً بشأن ما الذي سوف يتطلبه التشريع وما إذا كان في حكم المؤكد أن يتم سنُّه وتطبيقه في حينه. وفي الكثير من الحالات، سوف لا يوجد الدليل الموضوعي الكافي إلى أن يتم سنَّ التشريع الجديد.

الاستبعاد المتوقع للأصول

- 51 لا يجوز أخذ المكاسب من الاستبعاد المتوقع للأصول في الحساب عند قياس مخصص.
- 52 لا تؤخذ المكاسب من الاستبعاد المتوقع للأصول في الحساب عند قياس مخصص، حتى لو كان الاستبعاد المتوقع وطيد الارتباط بالحدث الذي ينشأ عنه المخصص. وبدلاً من ذلك، تثبت المنشأة المكاسب من الاستبعاد المتوقع للأصول في الوقت الذي يحدده المعيار الذي يتعامل مع الأصول المعنية.

التعويضات

- 53 عندما يكون من المتوقع أن يتم تعويض بعض من أو جميع الإنفاق المطلوب لتسوية مخصص من قبل طرف آخر، فإنه يجب إثبات التعويض عندما، و فقط عندما، يكون في حكم المؤكد أنه سيتم استلام التعويض إذا قامت المنشأة بتسوية الالتزام. ويجب معالجة التعويض على أنه أصل منفصل. ولا يجوز أن يتجاوز المبلغ الذي يتم إثباته للتعويض مبلغ المخصص.
- 54 في قائمة الدخل الشامل، يمكن أن يتم عرض المصروف المتعلق بالمخصص بالصافي بعد طرح المبلغ الذي تم إثباته للتعويض.
- 55 تكون المنشأة - أحياناً - قادرة على أن تعهد إلى طرف آخر بدفع جزء من أو جميع الإنفاق المطلوب لتسوية مخصص (على سبيل المثال، من خلال عقود تأمين، أو شروط التعويض أو ضمانات الموردين). وقد يقوم الطرف الآخر إما بتعويض المبالغ المدفوعة من قبل المنشأة أو بسداد المبالغ - بشكل مباشر.
- 56 في معظم الحالات، تظل المنشأة ملتزمة بكامل المبلغ المعني بحيث يكون على المنشأة تسوية المبلغ بالكامل إذا فشل الطرف الثالث في السداد لأي سبب. في هذا الحالة، يتم إثبات مخصص لكامل مبلغ الالتزام، ويتم إثبات أصل منفصل للتعويض المتوقع عندما يكون في حكم المؤكد أنه سيتم استلام التعويض إذا قامت المنشأة بتسوية الالتزام.
- 57 في بعض الحالات، لن تكون المنشأة ملتزمة بالتكاليف المعنية إذا فشل الطرف الثالث في السداد. وفي مثل هذه الحالة، فإنه ليس على المنشأة التزام بتلك التكاليف ولا يتم إدراجها في المخصص.
- 58 كما ورد في الفقرة 29، يُعد الالتزام الذي تكون المنشأة ملتزمة به - بشكل مشترك وبشكل منفرد - التزاماً محتملاً بقدر ما يكون متوقعاً أن تتم تسويته من الالتزام عن طريق أطراف أخرى.

التغييرات في المخصصات

- 59 يجب إعادة النظر في المخصصات في نهاية كل فترة تقرير وتعديلها لتعكس أفضل تقدير حالي. وإذا لم يعد من المحتمل أنه سوف يُتطلب تدفق خارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية لتسوية الالتزام، فإنه يجب عكس المخصص.
- 60 عند استخدام الخصم، يزداد المبلغ الدفترى للمخصص في كل فترة ليعكس مرور الوقت. ويتم إثبات هذه الزيادة على أنها تكلفة اقتراض.

استخدام المخصصات

- 61 يجب استخدام المخصص فقط - لأجل النفقات التي تم - أساساً - إثبات المخصص لأجلها.
- 62 النفقات فقط - التي تتعلق بالمخصص الأصلي هي التي تتم تسويتها مقابلها. إن تسوية نفقات مقابل مخصص تم إثباته - أساساً - لغرض آخر يخفي تأثير حدثين مختلفين.

تطبيق قواعد الإثبات والقياس

الخسائر التشغيلية المستقبلية

- 63 لا يجوز إثبات مخصصات للخسائر التشغيلية المستقبلية.
- 64 لا تستوفي الخسائر التشغيلية المستقبلية تعريف الالتزام الوارد في الفقرة 10 ولا الضوابط العامة الموضوعية لإثبات المخصصات الواردة في الفقرة 14.
- 65 يُعد توقع خسائر تشغيلية مستقبلية مؤشراً على أن أصولاً تشغيلية معينة قد تهبط قيمتها. تختبر المنشأة هذه الأصول للهبوط في قيمتها بموجب معيار المحاسبة الدولي 36 "الهبوط في قيمة الأصول".

العقود المتوقع خسارتها

- 66 إذا كان لدى منشأة عقد متوقع خسارته، فإنه يجب إثبات الالتزام القائم بموجب العقد وقياسه على أنه مخصص.
- 67 يمكن إلغاء العديد من العقود (على سبيل المثال، بعض أوامر الشراء الروتينية) دون دفع تعويض إلى الطرف الآخر، ولذلك فإنه لا يكون هناك التزام. وتنشأ عن عقود أخرى حقوق والتزامات لكل من الطرفين المتعاقدين. وعندما تجعل الأحداث من مثل هذا العقد عقداً متوقع خسارته، فإن العقد يقع ضمن نطاق هذا المعيار ويوجد التزام يتم إثباته. وتقع العقود قيد التنفيذ، غير المتوقع خسارتها، خارج نطاق هذا المعيار.
- 68 يعرف هذا المعيار العقد المتوقع خسارته على أنه عقد تتجاوز فيه التكاليف، التي لا يمكن تجنبها للوفاء بالالتزامات بموجب العقد، المنافع الاقتصادية المتوقعة استلامها بموجبه. وتعكس التكاليف التي لا يمكن تجنبها بموجب العقد أقل صافي تكلفة للخروج من العقد، والتي هي تكلفة الوفاء به أو أي تعويض أو غرامات تنشأ عن الفشل في الوفاء به، أيهما أقل.
- 69 قبل وضع مخصص منفصل لعقد متوقع خسارته، تثبت المنشأة خسارة الهبوط التي قد تكون حدثت في قيمة الأصول المخصصة لذلك العقد (أنظر معيار المحاسبة الدولي 36).

إعادة الهيكلة

- 70 فيما يلي أمثلة للأحداث التي يمكن أن تندرج تحت تعريف إعادة الهيكلة:
- (أ) بيع أو إيقاف خط أعمال.
- (ب) إغلاق مواقع أعمال في بلد أو منطقة أو نقل أنشطة أعمال من بلد أو منطقة إلى أخرى.
- (ج) التغييرات في هيكل الإدارة، على سبيل المثال استبعاد طبقة من الإدارة.
- (د) إعادة التنظيم الأساسية التي يكون لها أثر ذا أهمية نسبية على طبيعة وتركيز عمليات المنشأة.
- 71 يتم إثبات مخصص لتكاليف إعادة الهيكلة فقط - عندما يتم استيفاء الضوابط العامة لإثبات المخصصات الواردة في الفقرة 14. وتوضح الفقرات 72-83 كيف يتم تطبيق الضوابط العامة للإثبات على إعادة الهيكلة.

- 72 ينشأ التزام ضمني بإعادة الهيكلة فقط - عندما تكون المنشأة:
 (أ) لديها خطة رسمية تفصيلية لإعادة الهيكلة تحدد على الأقل:
 (1) الأعمال أو جزء من الأعمال المعنية.
 (2) المواقع الرئيسية المتأثرة.
 (3) موقع ووظيفة الموظفين الذين سيتم تعويضهم مقابل إنهاء خدماتهم، وعددهم التقريبي.
 (4) النفقات التي سوف يتم الاضطلاع بها.
 (5) متى سوف يتم تنفيذ الخطة.
 (ب) قد أحدثت توقعاً ساري المفعول لدى أولئك المتأثرين بأنها ستنفذ إعادة الهيكلة بالبدء في تنفيذ تلك الخطة أو الإعلان عن سماتها الرئيسية لأولئك المتأثرين بها.
- 73 يتوفر الدليل على أن المنشأة قد بدأت في تنفيذ خطة إعادة هيكلة، على سبيل المثال، من خلال تفكيك المصنع أو بيع الأصول أو من خلال الإعلان العام عن السمات الرئيسية للخطة. ويشكل الإعلان العام عن خطة تفصيلية لإعادة الهيكلة التزاماً ضمناً لإعادة الهيكلة فقط - إذا تم بالطريقة والتفصيل الكافي (أي تحديد السمات الرئيسية للخطة) الذي يُحدث توقعات سارية المفعول لدى الأطراف الأخرى مثل العملاء، والموردين والموظفين (أو ممثليهم) بأن المنشأة سوف تنفذ إعادة الهيكلة.
- 74 لتكون الخطة كافية لإنشاء التزام ضمني عند تبليغها إلى أولئك المتأثرين بها، فإنه يلزم أن يتم تخطيط تنفيذها لبيدأ في أقرب وقت ممكن وأن يتم الانتهاء منها في إطار زمني يجعل من غير المحتمل إجراء تغييرات مهمة على الخطة. وإذا كان متوقعاً أنه سيكون هناك تأخر لأجل طويل قبل أن تبدأ إعادة الهيكلة أو أن إعادة الهيكلة ستأخذ وقتاً طويلاً - بشكل غير معقول، فمن غير المحتمل أن تحدث الخطة توقعاً سارياً المفعول لدى الآخرين بأن المنشأة ملتزمة حالياً - بإعادة الهيكلة، نظراً لأن الإطار الزمني يتيح للمنشأة فرصاً لتغيير خططها.
- 75 لا ينشأ عن قرار الإدارة أو مجلس الإدارة بإعادة الهيكلة، الذي يتم اتخاذه قبل نهاية فترة التقرير، التزام ضمني في نهاية فترة التقرير ما لم تكن المنشأة قبل نهاية فترة التقرير:
 (أ) قد بدأت في تنفيذ خطة إعادة الهيكلة؛ أو
 (ب) قد أبلغت خطة إعادة الهيكلة إلى أولئك المتأثرين بها بطريقة محددة - بشكل كاف - لإحداث توقع ساري المفعول لديهم بأن المنشأة سوف تنفذ إعادة الهيكلة.
 إذا بدأت المنشأة في تنفيذ خطة إعادة هيكلة، أو أعلنت عن سماتها الرئيسية إلى أولئك المتأثرين بها، فقط بعد فترة التقرير، فإنه يُتطلب الإفصاح بموجب معيار المحاسبة الدولي 10 "الأحداث بعد فترة التقرير"، إذا كانت إعادة الهيكلة ذات أهمية نسبية ويمكن أن يؤثر عدم الإفصاح عنها على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدمون على أساس القوائم المالية.
- 76 بالرغم من أنه لا يتم إيجاد التزام ضمني فقط - بقرار من الإدارة، إلا أنه قد ينتج التزام عن أحداث أخرى أكبر مع مثل هذا القرار. فعلى سبيل المثال، فإن المفاوضات مع ممثلي الموظفين بشأن دفعات إنهاء الخدمة، أو مع المشترين على بيع عملية، قد تكون تم الانتهاء منها وأنها فقط - بانتظار تصديق مجلس الإدارة. وحال الحصول على مثل هذا التصديق وإبلاغه إلى الأطراف الأخرى، يكون على المنشأة التزام ضمني بإعادة الهيكلة، إذا تم استيفاء الشروط الواردة في الفقرة 72.
- 77 في بعض الدول، تكون السلطة العليا مخولة لمجلس يضم في عضويته ممثلين عن مصالح آخرين غير الإدارة (مثل الموظفين) أو قد يكون من الضروري إخطار مثل هؤلاء الممثلين قبل اتخاذ قرار المجلس. ونظراً لأن قراراً من قبل مثل هذا المجلس ينطوي على إبلاغ هؤلاء الممثلين، فإنه يمكن أن ينتج عنه التزام ضمني بإعادة الهيكلة.
- 78 لا ينشأ التزام ببيع عملية مالم تكن المنشأة ملتزمة بالبيع، أي أن هناك اتفاقية بيع ملتزمة.

- 79 حتى عندما تكون المنشأة قد اتخذت قرارا ببيع عملية وأعلنت ذلك القرار إلى العموم، فلا يمكن أن تكون ملتزمة بالبيع ما لم يكن قد تم تحديد مشتر وكان هناك اتفاقية بيع ملزمة. وإلى حين أن يكون هناك اتفاقية بيع ملزمة، فإن المنشأة سوف تكون قادرة على تغيير رأيها وسيكون عليها بالفعل اتخاذ إجراء آخر إذا لم يكن بالإمكان إيجاد مشتر بشروط مقبولة. وعندما يتم تصور عملية بيع عملية على أنها جزء من إعادة هيكلة، فإن أصول العملية يتم إعادة النظر فيها للهبوط في قيمتها، بموجب معيار المحاسبة الدولي 36. وعندما يكون البيع جزءاً فقط - من إعادة هيكلة، فإنه يمكن أن ينشأ التزام ضمني بالأجزاء الأخرى من إعادة الهيكلة قبل أن توجد اتفاقية بيع ملزمة.
- 80 يجب أن يشمل مخصص إعادة الهيكلة فقط - النفقات التي تنشأ عن إعادة الهيكلة، والتي تستوفي كلا مما يلي:
- (أ) تستلزمها إعادة الهيكلة بالضرورة؛
- (ب) غير مرتبطة بالأنشطة المستمرة للمنشأة.
- 81 لا يشمل مخصص إعادة الهيكلة تكاليف مثل:
- (أ) إعادة تدريب أو نقل الموظفين المستمرين؛ أو
- (ب) التسويق؛ أو
- (ج) الاستثمار في أنظمة وشبكات توزيع جديدة.
- تتعلق هذه النفقات بتسيير الأعمال مستقبلاً وليست التزامات بإعادة الهيكلة في نهاية فترة التقرير. ويتم إثبات مثل هذه النفقات على نفس الأساس كما لو كانت قد نشأت بشكل مستقل - عن إعادة الهيكلة.
- 82 لا يتم تضمين الخسائر التشغيلية المستقبلية التي يمكن تحديدها حتى تاريخ إعادة الهيكلة في المخصص، ما لم تكن تتعلق بعقد متوقع خسارته كما تم تعريفه في الفقرة 10.
- 83 كما هو مطلوب بموجب الفقرة 51، لا تؤخذ المكاسب من الاستبعاد المتوقع للأصول في الحساب عند قياس مخصص إعادة الهيكلة، حتى ولو كان بيع الأصول يُتصور على أنه جزء من إعادة الهيكلة.

الإفصاح

- 84 يجب على المنشأة الإفصاح، لكل فئة مخصص، عن:
- (أ) المبلغ الدفترى في بداية ونهاية الفترة.
- (ب) المخصصات الإضافية التي تم إنشاؤها في الفترة، بما في ذلك الزيادات في المخصصات الحالية.
- (ج) المبالغ المستخدمة (أي المنفقة والمحملة على المخصص) خلال الفترة.
- (د) المبالغ غير المستخدمة المعكوسة خلال الفترة.
- (هـ) الزيادة خلال الفترة في المبلغ المخصص الناشئ عن مرور الوقت وأثر أي تغيير في معدل الخصم.
- لا تُعد المعلومات المقارنة مطلوبة.
- 85 يجب على المنشأة الإفصاح عما يلي لكل فئة مخصص:
- (أ) وصف موجز لطبيعة الالتزام والتوقيت المتوقع لأي تدفقات خارجية لمنافع اقتصادية ناتج عنه.
- (ب) الإشارة إلى حالات عدم التأكد بشأن مبلغ تلك التدفقات الخارجة أو توقيتها. وعندما يكون من الضروري تقديم معلومات كافية، فإنه يجب على المنشأة الإفصاح عن الافتراضات الرئيسية التي يتم وضعها فيما يتعلق بالأحداث المستقبلية، كما تم تناولها في الفقرة 48.
- (ج) مبلغ أي تعويض متوقع، مع بيان مبلغ أي أصل قد تم إثباته لذلك التعويض المتوقع.

- 86 ما لم تكن إمكانية أي تدفق خارج للتسوية بعيدة، فإنه يجب على المنشأة الإفصاح، لكل فئة التزام محتمل في نهاية فترة التقرير، عن وصف موجز لطبيعة الالتزام المحتمل، وعندما يكون عملياً، عن:
- (أ) تقدير لأثره المالي مقياس بموجب الفقرات 36-52.
- (ب) إشارة إلى حالات عدم التأكد المتعلقة بمبلغ أي تدفق خارج أو توقيته.
- (ج) إمكانية أي تعويض.
- 87 عند تحديد أي المخصصات أو الالتزامات المحتملة يمكن تجميعها لتشكيل فئة، فإنه من الضروري الأخذ في الحسبان ما إذا كانت طبيعة البنود متشابهة - بشكل كاف - لكي يكون عرض واحد لها مستوفياً للمتطلبات الواردة في الفقرات 85(أ) و(ب) و(ب) و(أ) و(ب). وعليه، فقد يكون من المناسب معالجة المبالغ المتعلقة بضمانات منتجات مختلفة على أنها فئة واحدة من المخصصات، ولكنه من غير المناسب معالجة المبالغ المتعلقة بضمانات عادية والمبالغ الخاضعة لإجراءات قانونية على أنها فئة واحدة.
- 88 عندما ينشأ مخصص والتزام محتمل عن نفس مجموعة الظروف، تقوم المنشأة بالإفصاحات المطلوبة بموجب الفقرات 84-86 بطريقة تظهر الصلة بين المخصص والالتزام المحتمل.
- 89 عندما يكون من المحتمل تدفق داخل لمنافع اقتصادية، فإنه يجب على المنشأة الإفصاح عن وصف موجز لطبيعة الأصول المحتملة في نهاية فترة التقرير، وتقدير لأثرها المالي، عندما يكون ذلك عملياً، مقياساً باستخدام المبادئ الموضوعية للمخصصات والواردة في الفقرات 36-52.
- 90 من المهم أن تتجنب الإفصاحات عن الأصول المحتملة إعطاء مؤشرات مضللة لاحتمال نشوء دخل.
- 91 عندما لا يتم الإفصاح عن أي من المعلومات المطلوبة بموجب الفقرتين 86 و 89 نظراً لأنه من غير العملي القيام بذلك، فيجب النص على تلك الحقيقة.
- 92 في حالات نادرة للغاية، يمكن توقع أن يضر الإفصاح عن بعض أو جميع المعلومات المطلوبة بموجب الفقرات 84-89 بشكل خطير - بمركز المنشأة التي هي في خلاف مع أطراف أخرى بشأن موضوع المخصص، أو الالتزام المحتمل أو الأصل المحتمل. في مثل هذه الحالات، لا يلزم المنشأة الإفصاح عن المعلومات، ولكن يجب عليها الإفصاح عن الطبيعة العامة للخلاف، إلى جانب حقيقة أنه لم يتم الإفصاح عن المعلومات، وسبب عدم الإفصاح عنها.

مقتضيات التحول

- 93 يجب التقرير عن أثر تطبيق هذا المعيار في تاريخ سريانه (أو في تاريخ أبكر) على أنه تعديل على الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة للفترة التي تم فيها تطبيق المعيار لأول مرة. وتشجع المنشآت على تعديل الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة لأبكر فترة معروضة وإعادة عرض المعلومات المقارنة، ولكنها ليست مطلوبة بذلك. وإذا لم يتم إعادة عرض المعلومات المقارنة، فيجب الإفصاح عن هذه الحقيقة.

94 [حذفت]

تاريخ السريان

- 95 يصبح هذا المعيار سارياً للقوائم المالية التي تغطي الفترات التي تبدأ في 1 يوليو 1999 أو بعده. ويشجع على التطبيق الأبعد. وإذا طبقت المنشأة هذا المعيار لفترات تبدأ قبل 1 يوليو 1999، فيجب عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة.

96 [حذفت]

- 97 [حذفت]
- 98 [حذفت]
- 99 عدل "التحسينات السنوية في المعايير الدولية للتقرير المالي دورة 2010-2012"، المصدر في ديسمبر 2013، الفقرة 5 على أنه تعديل تابع نشأ عن تعديل للمعيار الدولي للتقرير المالي 3. يجب على المنشأة تطبيق ذلك التعديل بأثر مستقلي على جميع الأعمال الذي ينطبق عليه تعديل المعيار الدولي للتقرير المالي 3.
- 100 عدل المعيار الدولي للتقرير المالي 15 "الإيرادات من العقود مع العملاء"، المصدر في مايو 2014، الفقرة 5 وحذف الفقرة 6. يجب على المنشأة تطبيق هذين التعديلين عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي 15.
- 101 عدل المعيار الدولي للتقرير المالي 9، المصدر في يوليو 2014، الفقرة 2 وحذف الفقرتين 97 و98. يجب على المنشأة تطبيق هذين التعديلين عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير الدولي 9.
- 102 عدل المعيار الدولي للتقرير المالي 16 المصدر في يناير 2016 الفقرة 5. يجب على المنشأة تطبيق هذه التعديلات عند تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي 16.