

## الفصل الثامن: المعاملات في الأصول غير المالية

يصف هذا الفصل المعاملات في الأصول غير المالية وتصنيفها.

### ألف- مقدمة

وتستوجب المتطابقة قيد المعاملات والتدفقات الاقتصادية الأخرى والأرصدة بصورة متسقة من حيث وقت القيد والتقييم. وقد ورد في الفصل الثالث وصف للقواعد المحاسبية التي تحكم تلك العوامل.

٣-٨ يمكن أن تؤدي المعاملات إلى تغيير في أرصدة الأصول غير المالية بطرق عديدة، ويجب قيد هذه المعاملات جميعا. وفيما يلي أهم أنواع المعاملات:

• يمكن اقتناء جميع أنواع الأصول القائمة من وحدات أخرى بالشراء أو المقايضة أو المدفوعات العينية أو التحويلات، وتعتبر نفس المعاملة تصرفا في أصل من منظور الوحدة الأخرى.

• يمكن للمنتجين بيع الأصول الثابتة المنتجة حديثا والمخزونات والنفائس أو التصرف فيها بشكل آخر بنفس طريقة بيع الأصول القائمة أو التصرف فيها بشكل آخر، أو يمكن للمنتجين الاحتفاظ بها لاستخدامهم الذاتي.

• تعامل التجديدات أو عمليات إعادة البناء أو التوسعات، التي تؤدي إلى زيادة كبيرة في الطاقة الإنتاجية أو إلى تمديد العمر الاقتصادي للأصل الثابت القائم، كإقتناء أصول ثابتة حتى إن كانت تعمل ماديا كجزء من الأصل القائم. وتعامل التحسينات الكبيرة في الأراضي كإكتساب أراض.

• يعتبر استهلاك رأس المال الثابت معاملة داخلية تسجل نقصان قيمة الأصول الثابتة وبعض الأصول غير المالية الأخرى لأنها تستخدم بصورة متكررة أو مستمرة في الإنتاج.

• يمكن اقتناء مخزونات أو التصرف فيها من خلال معاملات داخلية ومعاملات مع وحدات أخرى. فعلى سبيل المثال، تعتبر معاملات داخلية المسحوبات من مخزون المواد والإمدادات للاستخدام في إنتاج خدمات الحكومة العامة وتحويلات الإنتاج التام الصنع من مخزون الأعمال قيد الإنجاز إلى مخزون السلع التامة الصنع. وتعامل كمعاملات داخلية أيضا الخسائر والتلفيات المتكررة في سلع بالمخزونات.

١-٨ وصف الفصل السابع الميزانية العمومية والأصول والخصوم المسجلة بها. ونظرا لأن نظام إحصاءات مالية الحكومة نظام متكامل، فإنه يدرج أيضا التدفقات اللازمة لتفسير جميع تغيرات الميزانية العمومية بين نهاية فترة ما ونهاية الفترة التالية. وكما ورد بالفقرة ٣-٤ في الفصل الثالث، هناك نوعان من التدفقات، هما المعاملات وتدفقات اقتصادية أخرى، وكلاهما يمكن أن يؤثر على أرصدة الأصول والخصوم. ويصف هذا الفصل المعاملات التي تؤثر على حيازات الأصول غير المالية. ويصف الفصل التاسع المعاملات التي تؤثر على حيازات الأصول المالية والخصوم، أما الفصل العاشر فيصف التدفقات الاقتصادية الأخرى، وجميعها يؤثر على الأصول والخصوم.

٢-٨ لكل فئة من فئات الأصول غير المالية متطابقة محاسبية تربط الميزانيات العمومية المتعاقبة. وتتص هذه المتطابقة على أن:

قيمة فئة من الأصول غير المالية بالميزانية العمومية في بداية فترة محاسبية.

زائد

مجموع قيمة فئة الأصول المكتتاة في معاملات خلال الفترة المحاسبية.

ناقصا

مجموع قيمة فئة الأصول المتصرف فيها في معاملات خلال الفترة المحاسبية (بما في ذلك استهلاك رأس المال الثابت).

زائد

القيمة الصافية للتدفقات الاقتصادية الأخرى التي تؤثر على تلك الفئة من الأصول

تساوي

قيمة فئة الأصول بالميزانية العمومية في نهاية الفترة المحاسبية.

٨-٩ يمكن أن تكتسب وحدات الحكومة العامة أصولاً غير مالية أو تصرف فيها على أساس غير سوقي كعنصر من عناصر سياسة المالية العامة التي تتبعها تلك الوحدات، إما بشراء أصل بأعلى من قيمته السوقية أو ببيع أصل بأقل من قيمته السوقية، وتنطوي مثل هذه المعاملات بحكم طبيعتها على عنصر تحويل. وإذا أمكن تحديد القيمة السوقية للأصل، فإنه ينبغي عندئذ تقييم المعاملة بذلك المبلغ وقيد معاملة ثانية كمصرفات لتسجيل عنصر التحويل. غير أنه لا توجد عادة سوق نشطة للأصول ومن الصعب تقدير قيمة سوقية، وفي هذه الحالة ينبغي أن تكون قيمة عمليات الاقتناء أو التصرف هي مبلغ الأموال المتبادلة.

### جيم- وقت القيد

٨-١٠ حسب الوصف الوارد بالفقرة ٣-٤١ بالفصل الثالث، يتم وفق أساس الاستحقاق قيد المعاملات وقت نشوء قيمة اقتصادية أو تحويلها أو تبادلها أو نقل ملكيتها أو إطفائها، ويكون هذا الوقت في حالة الأصول غير المالية هو وقت اكتساب ملكيتها أو التخلي عنها.

٨-١١ يتم قيد اقتناء أصل قائم غير مالي أو التصرف فيه بالشراء أو البيع حسب شروط العقد. وفي حالة الأصول المنقولة، يكون هذا الوقت عادة هو وقت شحن الأصل من البائع إلى المشتري أو وقت تلقي المشتري للأصل. أما في حالة الأصول غير المنقولة، فإن هذا الوقت هو عادة وقت التسوية الرسمية للعقد. ويتم قيد عمليات الاقتناء والتصرف عن طريق المقايضة أو بمدفوعات عينية أو بتحويلات عينية عندما تتغير السيطرة على الأصل.

٨-١٢ يتوقف وقت قيد اقتناء أصل غير مالي جديد على كيفية اقتناء ذلك الأصل.

• إذا تم اقتناء الأصل من الوحدة المنتجة كسلعة تامة الصنع، فإن التوقيت يتحدد بنفس الطريقة المستخدمة في حالة شراء أصل قائم. وعادة لا يكون هذا الوقت هو وقت إنتاج الأصل أو وقت استخدامه في الإنتاج.

• عندما تنتج وحدة أخرى إنشاءات بموجب عقد بيع متفق عليه مقدماً ويمتد الإنتاج لأكثر من فترة محاسبية واحدة، يعتبر أن ملكية تلك الإنشاءات تنتقل مع سير العمل. وإذا لم يحدد العقد وقت نقل الملكية، فإنه يمكن استخدام وقت مدفوعات المرحلة التي تمت أو المدفوعات المرحلية.

٣ تكون المصروفات في أغلب الأحيان تحويلاً رأسمالياً إلى مشروع سوقي وتصنف كمصروفات متنوعة أخرى، ويمكن أن تكون منحة رأسمالية إذا كانت الوحدة الأخرى وحدة من وحدات الحكومة العامة.

٨-٤ تسمى جميع المعاملات التي تزيد حيازات وحدة ما من الأصول **اكتساباً**. وباستثناء استهلاك رأس المال الثابت، تسمى جميع المعاملات التي تخفض حيازات وحدة ما من الأصول **تصرفاً**. وبذلك يمكن عرض نتائج المعاملات في فئة معينة من الأصول إما كمجموع الاقتناء ومجموع التصرف أو كصافي الاقتناء<sup>١</sup>.

٨-٥ يصف الجزء الباقي من هذا الفصل أولاً التقييم، ووقت القيد، واستهلاك رأس المال الثابت، وترصيد المعاملات التي تؤثر على الأصول غير المالية، ثم يقدم تفاصيل عن المعاملات التي تؤثر على فئات معينة من الأصول غير المالية.

### باء- التقييم

٨-٦ يتم تقييم اقتناء الأصول غير المالية بخلاف المخزونات بسعر تبادلها زائداً جميع رسوم النقل والتركيب وجميع التكاليف المتحملة في نقل الملكية مثل الرسوم المدفوعة إلى المحامين والضرائب المستحقة الدفع على نقل الملكية. ولا تعتبر الفائدة ورسوم التمويل الأخرى المتحملة في معاملة ما، تكلفة نقل ملكية. ويتم تقييم الأصول المنتجة للحساب الذاتي بتكلفة إنتاجها<sup>٢</sup>. ويتم تقييم مبيعات أصول غير مالية قائمة وعمليات التصرف الأخرى في تلك الأصول بقيمة تبادلها مخصوماً منها أي تكاليف تحملتها الوحدة المتصرفة عن نقل الملكية.

٨-٧ يتم تقييم الإضافات إلى المخزونات والمسحوبات منها بالأسعار السارية وقت الإضافة أو السحب، وقد تكون هذه الأسعار في حالة المسحوبات مختلفة تماماً عن قيمها عند اقتنائها. ولا تضاف إلى المعاملات في المخزونات أو طرح منها أي تكاليف للتركيب أو نقل الملكية.

٨-٨ تحوّل قيمة المعاملة المحررة بعملة أجنبية إلى العملة المحلية باستخدام النقطة الوسطى بين أسعار صرف البيع وأسعار صرف الشراء السارية في وقت إجراء المعاملة.

<sup>١</sup> يشار إلى صافي اقتناء المخزونات بعبارة "التغيرات في المخزونات". ويتم تلخيص المعاملات في الأصول الثابتة والنفاس والأصول غير المنتجة كمعاملات اقتناء واستهلاك رأسمال ثابت والتصرف فيه. وبطبيعة الحال يمكن أن يكون صافي اقتناء الأصول سالباً.

<sup>٢</sup> في نظام الحسابات القومية لعام ١٩٩٣ ينبغي تقييم الأصول المنتجة للحساب الذاتي بسعرها الأساسي، وهو المبلغ الذي يحصل عليه المنتج من المشتري ناقصاً أي ضرائب مستحقة الدفع زائداً أي إعانات مالية برسوم القبض. فإذا لم يكن السعر معروفاً، ينبغي تقييم الأصول عندئذ بمجموع تكاليف إنتاجها زائداً هامش ربح لغراض التشغيل. أما في نظام إحصاءات مالية الحكومة فمن المفترض أن الأسعار السوقية للأصول الثابتة التي تنشئها وحدات الحكومة العامة لن تكون معروفة وأن فائض تشغيل وحدة الحكومة العامة صفر.

• لا يحدث نقل رسمي للملكية في حالة الإنتاج للحساب الذاتي. وتحصل الوحدة المنتجة فعلياً على الملكية بصورة مطردة مع سير الإنتاج بحيث يتم اقتناء الأصل مع قيد كل معاملة داخلية في إنتاجه. فعلى سبيل المثال، إذا أنشأت وحدة حكومية مبنى مستخدمة قوتها العاملة، فإن كل استخدام لسلع وخدمات وكل عمل أداه العاملون يعامل كإقتناء لأصل ثابت.

١٣-٨ ينبغي من حيث المبدأ، قيد استهلاك الأصل الثابت بصورة مستمرة طوال كل فترة محاسبية، ولا يمكن حسابه عملياً إلا بعد نهاية الفترة المحاسبية لأنه يتوقف على متوسط سعر الأصل طوال الفترة بأكملها.

١٤-٨ تعتبر الأصول الثابتة المقتناة أو المتصرف فيها عن طريق التأجير التمويلي قد تم اقتناؤها أو التصرف فيها عند توقيع عقد التأجير أو عند انتقال السيطرة على الأصل على أي نحو آخر.

## دال- استهلاك رأس المال الثابت

١٥-٨ يعد استهلاك رأس المال الثابت معاملة داخلية تعكس كون وحدة من وحدات الحكومة العامة استخدمت قسماً من كل واحد من أصولها الثابتة استخداماً كاملاً من خلال أنشطتها الإنتاجية خلال الفترة المحاسبية، وأن قيمة تلك الأصول هبطت بقدر مناظر. ونتيجة لذلك، فإن استهلاك رأس المال الثابت المقيد كمصروفات يتم أيضاً قيده كمعاملة في أصول غير مالية. ولتسهيل الأمور، سوف نكرر في الفقرات التالية، الفقرات ٦-٢٣ إلى ٦-٣٨ بالفصل السادس التي تصف هذا الحساب.

١٦-٨ استهلاك رأس المال الثابت هو انخفاض قيمة أصول ثابتة تملكها وتستخدمها إحدى وحدات الحكومة العامة خلال فترة محاسبية نتيجة للتدهور المادي، أو التقادم المعتاد، أو التلف العرضي.<sup>٤</sup> ويتم تقييم ذلك الاستهلاك بمتوسط أسعار الفترة المعنية. وقد ينحرف استهلاك رأس المال الثابت بدرجة كبيرة عن إهلاك الأصول كما هو مقيد في سجلات الحكومة المالية، والذي يحسب عادة باستخدام التكلفة الأصلية للأصول الثابتة.

<sup>٤</sup> مفهوم استهلاك رأس المال الثابت مطابق للمفهوم المستخدم في نظام الحسابات القومية لعام ١٩٩٣. وقد تختلف تغطية نفقات استهلاك رأس المال الثابت عن المبلغ المسجل في حساب الإنتاج بنظام الحسابات القومية لعام ١٩٩٣ بسبب معاملة نظام إحصاءات مالية الحكومة لتكوين رأس المال للحساب الذاتي. وعند إنتاج أصول غير مالية للحساب الذاتي، يسجل قدر من استهلاك رأس المال الثابت في نظام إحصاءات مالية الحكومة كإقتناء أصول ثابتة وليس كمصروفات (راجع الفقرة ٨-١٩). ويرد وصف لاستهلاك رأس المال الثابت في الفقرات من ٦-١٧٩ إلى ٦-٢٠٣ في نظام الحسابات القومية لعام ١٩٩٣.

١٧-٨ يعتبر استهلاك رأس المال الثابت مقياساً استشرافياً لأن قيمته تستند إلى أحداث مستقبلية لا إلى أحداث ماضية. وقيمة الأصل الثابت هي القيمة الحالية المخصومة لتيار الإيجارات الذي يمكن لمالك الأصل الثابت توقعه إذا أجره خلال المدة الباقية من عمره الاقتصادي. وتتوقف الإيجارات بدورها على المنافع التي تتوقع الوحدات المعنية الحصول عليها من استخدام الأصل. وبذلك يكون استهلاك رأس المال الثابت هو انخفاض القيمة الحالية للتسلسل المتبقي من الإيجارات، مع تقييم الإيجارات بمتوسط أسعار الفترة المعنية. ولا يتأثر مدى الانخفاض بانخفاض المنافع المستمدة من الأصل أو بكفائه خلال الفترة الجارية فحسب، بل يتأثر أيضاً بتقصير عمره الاقتصادي والمعدل المتوقع لهبوط كفائه خلال المدة المتبقية منه. وإضافة إلى ذلك، يجب استبعاد التغيرات في سعر الأصل من استهلاك رأس المال الثابت. ويتم قيد تغيرات السعر كمكاسب حيازة على النحو المبين في الفصل العاشر.

١٨-٨ يقدر استهلاك رأس المال الثابت عن جميع الأصول الثابتة المنظورة وغير المنظورة، بما في ذلك أصول البنية التحتية، والتحسينات الكبيرة في الأراضي، وتكاليف نقل الملكية المتحملة في اقتناء النفاس والأصول غير المنتجة. ورغم ما قد يبدو من أن العمر الاقتصادي لبعض الأصول الثابتة مثل الطرق أو خطوط السكك الحديدية يمتد إلى ما لا نهاية إذا تمت صيانتها بشكل ملائم، فإن قيمتها مع ذلك قد تهبط بسبب انخفاض الطلب على خدماتها نتيجة التقدم الفني وظهور بدائل، وتتحول أصول ثابتة عديدة إلى خردة أو تزال نهائياً لمجرد تقادمها. ونتيجة لذلك يجب أن يشمل استهلاك رأس المال ثابت استقطاعاً للتقادم المتوقع.

١٩-٨ إذا اشتغلت وحدة من وحدات الحكومة العامة بتكوين رأس المال للحساب الذاتي، فإن فئة النفقات هذه لا تشمل استهلاك رأس المال الثابت المتعلق بأصول ثابتة تستخدم في عملية الإنتاج تلك. وكما جاء في الأقسام السابقة التي تناولت تعويضات العاملين واستخدام السلع والخدمات، تصنف تكلفة تكوين رأس المال للحساب الذاتي، بما في ذلك استهلاك رأس المال الثابت، كإقتناء أصول ثابتة.

٢٠-٨ يستبعد من استهلاك رأس المال الثابت أيضاً فقدان القيمة عند دمار الأصول الثابتة بسبب أعمال الحرب والكوارث الطبيعية وغيرها من الأحداث الاستثنائية. وبالمثل تستبعد أيضاً الخسائر الراجعة إلى التطورات التكنولوجية غير المتوقعة التي قد تقصر إلى حد كبير العمر الاقتصادي للأصول الثابتة القائمة واستنزاف أو تدهور نوعية الأصول غير المنتجة كالأرض والأصول الجوفية. وتعامل هذه الأحداث كتدفقات اقتصادية أخرى، كما هو مبين في الفصل العاشر.

٢٥-٨ يتطابق تصنيف الأصول غير المالية مع تصنيف نفس الأصول المستخدم في الفصل السابع (الجدول ٧-٢). ويقدم الفصل السابع أيضا التعاريف الكاملة للأصول المدرجة في كل فئة، وهذه التعاريف ليست مكررة هنا. وتقدم الأقسام السابقة مباشرة من هذا الفصل إرشادات تنطبق على المعاملات التي تؤثر على جميع فئات الأصول غير المالية أو على معظمها. أما الجزء الباقي من هذا القسم، فيقتصر على تقديم إرشادات بشأن المعاملات التي قد لا تكون الإرشادات العامة كافية بالنسبة لها.

٢٦-٨ إلى جانب تصنيف المعاملات في الأصول غير المالية المبيّن في هذا الفصل، يمكن أيضا تطبيق تصنيف وظائف الحكومة على اقتناء تلك الأصول ناقصا التصرف فيها. وقد ورد وصف لتصنيف وظائف الحكومة بمرفق الفصل السادس، وهذا الوصف غير مكرر هنا.

### ١- الأصول الثابتة (٣١١)

٢٧-٨ كما سلف شرحه في الفقرة ٧-٣٤ من الفصل السابع، يمتد إنتاج بعض أنواع الأصول الثابتة، وخاصة الإنشاءات ومعدات النقل والأصول الفلاحية، ليشمل أكثر من فترة محاسبية واحدة. وإذا انتهت الفترة المحاسبية دون استكمال الإنتاج للحساب الذاتي أو إنتاج إنشاءات بموجب عقد بيع متفق عليه سلفا، يعتبر القدر الذي اكتمل اقتناء لأصل ثابت. وفي حالة وجود عقد مع مُنتجٍ آخر، يستلزم الأمر في العادة أداء مدفوعات عن المرحلة التي تمت أو مدفوعات عن العمل المتحقق، وقد تكون المبالغ المدفوعة قريبة من قيمة الإنتاج المستكمل في كل مرحلة. فإذا كانت المدفوعات مسددة مقدما أو إذا كانت متأخرة السداد بعد استكمال العمل المعني، يعتبر أن المشتري قد قدم ضمنا ائتمانات قصيرة الأجل إلى المشروع القائم بالإنشاءات، أو العكس، ويجب تعديل مدفوعات المرحلة بمقدار تلك الائتمانات.

٢٨-٨ عند إنتاج أصول ثابتة للحساب الذاتي، ينبغي قيد قيمة كل الإنتاج الذي يجري خلال الفترة المحاسبية كإقتناء أصل ثابت. ويجب أن تقيد كإقتناء لفئة الأصول الثابتة ذات الصلة كل معاملة تقيد في غير ذلك من الحالات كتعويضات عاملين أو استخدام سلع

٢٩-٨ لحساب استهلاك رأس المال الثابت، يجب إعادة تقييم الأصول الثابتة المشتراة في الماضي والتي ما زالت مستخدمة بمتوسط أسعار الفترة الجارية مع وضع افتراضات بشأن العمر الاقتصادي المتبقي لكل أصل والمعدل المتوقع لتناقص كفاعته. وتعتبر الأنماط الخطية أو الهندسية للهبوط، أو مزيج من الاثنين بشكل أو آخر، هي الأنماط المفترضة في معظم الحالات.° وربما أمكن في حالات محدودة تقدير استهلاك رأس المال الثابت من مشاهدات أسعار الأصول المستعملة السائدة في الأسواق.

### هـ- ترصيد التدفقات

٢٢-٨ يوصي هذا الدليل بعرض بيانات المعاملات في الأصول غير المالية بخلاف المخزونات كعمليات اقتناء واستهلاك رأسمال ثابت والتصرف فيه، كما هو مبين بالجدول ٨-١. وبعد ذلك يمكن بسهولة إجراء حساب صافي اقتناء فئة من الأصول عن طريق حساب الاقتناء ناقصا التصرف. ومجموع التغير في حيازة فئة الأصول، هو صافي اقتناء تلك الفئة ناقصا استهلاك رأس المال الثابت.

٢٣-٨ ينبغي بوجه عام، ترصيد التغيرات في المخزونات لأنه لا توجد دلالة اقتصادية لبيانات الاقتناء والتصرف المنفصلة. وإضافة إلى ذلك، من المستحيل عمليا في أغلب الأحيان تقدير فرادى المعاملات في المخزونات. ولا ينطبق استهلاك رأس المال الثابت على المخزونات.

### واو- تصنيف المعاملات في الأصول غير المالية

٢٤-٨ يبين الجدول ٨-١ تصنيف المعاملات في الأصول غير المالية، ويلخص ذلك الجدول المعاملات في الأصول غير المالية بوصفها عمليات اقتناء واستهلاك رأسمال ثابت والتصرف فيه. ويمكن ضم المقادير الثلاثة معا لتكون مجموع التغير في فئة أصول غير مالية الناتج عن المعاملات.

° ترد مناقشة مستفيضة لأساليب تقدير استهلاك رأس المال الثابت في:

Organisation for Economic Co-operation and Development, *Measuring Capital-OECD Manual: Measurement of Capital Stocks, Consumption of Fixed Capital and Capital Services* (Paris 2001).

٦ تشير الأرقام الموضوعية بين الأقواس بعد كل فئة تصنيف إلى رموز تصنيف إحصاءات مالية الحكومة. ويقدم الملحق الرابع جميع رموز التصنيف المستخدمة في نظام إحصاءات مالية الحكومة.

الجدول ٨-١: تصنيف المعاملات في الأصول غير المالية

استهلاك رأس المال الثابت <sup>١</sup>	التصرف	الاقتناء	
			<b>٣١ الأصول غير المالية</b>
			<b>٣١١ أصول ثابتة</b>
			٣١١١ مبان وإنشاءات
			٣١١١١ مساكن
			٣١١١٢ مبان غير سكنية
			٣١١١٣ إنشاءات أخرى
			٣١١٢ آلات ومعدات
			٣١١٢١ معدات نقل
			٣١١٢٢ آلات ومعدات أخرى
			٣١١٢٣ أصول ثابتة أخرى
			٣١١٢٤ أصول فلاحية
			٣١١٢٥ أصول ثابتة غير منظورة
			<b>٣١٢ المخزونات<sup>٢</sup></b>
			٣١٢١ أرصدة استراتيجية
			٣١٢٢ مخزونات أخرى
			٣١٢٢١ مواد وإمدادات
			٣١٢٢٢ أعمال قيد الإنجاز
			٣١٢٢٣ سلع تامة الصنع
			٣١٢٢٤ سلع مشتراة بغرض إعادة البيع [GFS]
			<b>٣١٣ النفاس</b>
			<b>٣١٤ الأصول غير المنتجة</b>
			٣١٤١ أرض
			٣١٤٢ أصول جوفية
			٣١٤٣ أصول أخرى تتوافر طبيعياً
			٣١٤٤ أصول غير منتجة غير منظورة
			<b>بنود للتذكرة</b>
			3M1 تكوين رأس المال للحساب الذاتي
			3M11 تعويضات العاملين
			3M12 استخدام سلع وخدمات
			3M13 استهلاك رأسمال ثابت
			3M14 ضرائب أخرى على الإنتاج ناقصا إعانات أخرى على الإنتاج

<sup>١</sup> لا يتم قيد استهلاك رأسمال ثابت في حالة المخزونات، ويتم قيد هذا الاستهلاك في حالة النفاس أو الأصول غير المنتجة فقط بقدر تكلفة نقل الملكية والتحسينات الكبيرة في الأصول غير المنتجة.

<sup>٢</sup> لا يقيد سوى صافي التغير في المخزونات الناتج عن المعاملات، وليس إجمالي عمليات الاقتناء والتصرف.

٢٠-٨ يعد التمييز بين الصيانة والإصلاح وبين التحسينات الكبيرة غير قاطع، ويتم تعيين التحسينات الكبيرة في الأصول بالسمتين التاليتين: (أ) يكون قرار تجديد أصل أو إعادة بنائه أو توسيعه قراراً استثمارياً مقصوداً يمكن اتخاذه في أي وقت ولا تمليه حالة الأصل، (ب) تؤدي التجديدات أو التوسعات إلى تعزيز أداء الأصول القائمة أو زيادة طاقتها أو إلى إطالة فترة استخدامها المتوقعة من قبل بدرجة كبيرة. ويتم تعيين الصيانة والإصلاحات بالسمتين التاليتين: (أ) هما نشاطان يلتزم مالكو الأصول أو مستخدميها بالقيام بهما دورياً ليتمكنوا من استخدام تلك الأصول طوال فترة استخدامها المتوقعة، (ب) لا يؤدي هذان النشاطان إلى تغيير الأصل أو أدائه ولكنهما يؤديان إلى مجرد الإبقاء عليه في حالة تشغيلية جيدة أو إعادته إلى حالته السابقة في حالة حدوث عطل فيه.

وخدمات أو استهلاك رأسمال ثابت، عندما تكون مرتبطة بتكوين رأس المال للحساب الذاتي.<sup>٧</sup>

٢٩-٨ تعامل التحسينات الكبيرة في الأصول القائمة التي تزيد طاقتها الإنتاجية، أو تطيل فترة استخدامها أو كلاهما كعمليات اقتناء أصول ثابتة، على حين يشكل استخدام سلع وخدمات لصيانة وإصلاح الأصول الثابتة مصروفات. غير أن التحسينات الكبيرة، بحكم تعريفها، لا تؤدي إلى خلق أصول جديدة يمكن تحديدها وتقييمها بصورة مستقلة. وبدلاً من ذلك، تضاف قيمة تلك التحسينات إلى القيمة القائمة للأصل الأساسي.

<sup>٧</sup> تطبق هذه المعاملة أيضاً على إنتاج النفاس وعلى التحسينات الكبيرة على الأرض عندما يجري ذلك للحساب الذاتي.

للحساب الذاتي<sup>٨</sup>. أما عمليات التصرف في الأصول الفلاحية، فتتألف من بيع حيوانات ونباتات أو التصرف فيها بشكل آخر، بما في ذلك الحيوانات المبيعة للذبح أو التي يذبحها مالكوها والنباتات التي تقطع قبل نهاية عمرها الافتراضي. ولا تشتمل عمليات التصرف هذه على الخسائر الاستثنائية في الحيوان والنبات الناتجة عن انتشار الأوبئة أو التلوث أو الجفاف أو المجاعات أو غيرها من الكوارث الطبيعية. أما استهلاك رأس المال الثابت، فيشمل الخسائر العرضية في الحيوان والنبات الناجمة عن أسباب طبيعية، وكذلك هبوط قيمة حيوان أو نبات مع تقدمه في العمر.

٣٦-٨ تؤثر المعلومات التي يتم الحصول عليها من عمليات التنقيب على الأنشطة الإنتاجية لمن يحصلون على تلك المعلومات على مدى عدة سنوات. ولذلك تعامل النفقات المتحملة في التنقيب كنفقات على اقتناء أصل ثابت غير منظور (٣١١٣٢). وتشمل نفقات التنقيب عن المعادن تكاليف الحفر والتجويف الاختباريين الفعليين، تفتيشا عن البترول والغاز وجميع التكاليف الأخرى التي يتم تحملها لجعل إجراء الاختبارات ممكنا، مثل تكاليف المسح الجوي وغيره من أعمال المسح وتكاليف النقل. ولا تقاس قيمة الأصل الناتج بقيمة الرواسب الجديدة التي اكتشفت عن طريق التنقيب، ولكن تقاس بقيمة الموارد التي خصصت للتنقيب خلال الفترة المحاسبية. ويمكن إجراء حساب استهلاك رأس المال الثابت لتلك الأصول باستخدام متوسط فترات استخدام مماثلة لفترات الاستخدام التي تعتمد عليها شركات التعدين أو النفط في حساباتها.

٣٧-٨ يشتمل اقتناء أنظمة برامج الكمبيوتر على البرامج وأوصافها، والمواد المساندة للأنظمة وللأنظمة برامج التطبيقات التي ينتظر استخدامها لأكثر من عام. كما يشمل أيضا شراء أو تصميم قواعد بيانات كبيرة تتوقع الوحدة المعنية استخدامها لمدة تزيد على عام، ويتم تقييم أنظمة برامج الكمبيوتر المصممة داخليا بتكلفة إنتاجها.

٣٨-٨ يتم عادة إنتاج الأعمال الترفيهية والأدبية والفنية الأصلية الجديدة للحساب الذاتي. وربما كان من الصعب في هذه الحالات تحديد قيمتها، والتي تتوقف على القيمة الحالية للمنافع المستقبلية التي يتوقع المالك الحصول عليها من استخدامها. وفي غياب معلومات أخرى، قد يكون من الضروري تقييم اقتناء العمل الأصلي بتكلفة إنتاجه.

٣٩-٨ تعامل النفقات على البحوث والتطوير، وتدريب العاملين، وبحوث السوق، وأنشطة مماثلة كمصروفات على استخدام سلع

٣١-٨ كما سبق شرحه بالفصلين السادس والسابع، تعامل مشتريات القوات المسلحة من الأسلحة والمعدات المستخدمة في إطلاقها كمصروفات على استخدام سلع وخدمات وليس كإقتناء أصول ثابتة. أما الأسلحة أو المركبات المدرعة التي تقتنيها الشرطة وخدمات الأمن الداخلي، فتعامل كإقتناء أصول ثابتة رغم أن النفقات على نفس المعدات من جانب القوات المسلحة تعامل كمصروفات على استخدام سلع وخدمات.

### أ- المباني والإنشاءات (٣١١١)

٣٢-٨ إضافة إلى المعاملات التي تعكس اقتناء مبان وإنشاءات مشيدة حديثا، يشمل اقتناء المباني والإنشاءات مصروفات إخلاء الموقع وإعداده وتكلفة جميع التركيبات والمرافق والمعدات التي تشكل أجزاء أساسية من المباني والإنشاءات.

٣٣-٨ قد تبني إنشاءات معينة مثل المباني والطرق والجسور للاستخدام الجماعي من جانب مجموعات من الأسر. وبعد إتمام تلك الإنشاءات، قد تنتقل ملكيتها إلى وحدة من وحدات الحكومة العامة تتولى مسؤولية صيانتها. وعند انتقال ملكيتها، يتم قيد اقتناء إنشاءات إلى جانب تلقي تحويل رأسمالي عيني.

### ب- الآلات والمعدات (٣١١٢)

٣٤-٨ يكون تحديد أي السلع ينبغي تصنيفه كآلات ومعدات، واضحا في المعتاد. غير أن بعض السلع مثل الآلات اليدوية قد تستخدم بصورة متكررة أو مستمرة في الإنتاج على مدى سنوات عديدة، ولكنها قد تكون مع ذلك صغيرة ورخيصة الثمن ومستخدمة في أداء عمليات بسيطة نسبيا. فإذا كانت النفقات على تلك السلع تسير بمعدل ثابت إلى حد ما، وإذا كانت قيمتها صغيرة مقارنة بالنفقات على الآلات والمعدات الأكثر تطورا، فربما كان من الملائم معاملة اقتناء الآلات اليدوية كمصروفات على استخدام سلع وخدمات، وليس كإقتناء أصول غير مالية.

### ج- أصول ثابتة أخرى (٣١١٣)

٣٥-٨ يشمل اقتناء الأصول الفلاحية (٣١١٣١) عمليات اقتناء نباتات وحيوانات من وحدات أخرى تربي للاستفادة من ناتجها سنة بعد أخرى، كما يشمل قيمة نباتات وحيوانات مماثلة منتجة

<sup>٨</sup> تعامل كمخزونات وليس كأصول ثابتة النباتات والحيوانات المنتجة للاستخدام مرة واحدة مثل الحيوانات المرعاة للذبح والأشجار المزروعة للحصول على أخشابها.

وخدمات وليس كافتناء أصول ثابتة غير منظورة رغم أن بعضها قد يحقق منافع لمدة تزيد على عام.

## ٢- التغيير في المخزونات (٣١٢)

• ينبغي معاملة خسائر المخزونات الناجمة عن التدهور الطبيعي، أو التلف العرضي المعتاد، أو السرقات كتصرف بنفس طريقة معاملة المخزونات المتصرف فيها قصداً. وقد يكون تحديد وقت القيد صعباً من الناحية العملية، لأن وقت سرقة المخزونات أو تلفها قد يكون غير معروف.

٤٠-٨ بوجه عام، يتم قيد اقتناء المخزونات والتصرف فيها وفق نفس المبادئ المستخدمة في قيد المعاملات في أصول غير مالية أخرى. ويتم قيد اقتناء المخزونات (أو الإضافة إليها) عند شراء المنتجات أو إنتاجها أو اقتنائها على نحو آخر، ويتم قيد التصرف في المخزونات (أو السحب منها) عند بيع المنتجات أو استخدامها بالكامل في الإنتاج، أو تحويلها إلى فئة مخزونات مختلفة، أو التخلي عنها على نحو آخر. ويتم تقييم الإضافات والمسحوبات بأسعار السوق الجارية السارية وقت المعاملة.

٤٣-٨ ينبغي تقييم جميع عمليات اقتناء المخزونات والتصرف فيها بأسعار السوق الجارية. ونظراً للمسحوبات المستمرة أو المتكررة من مخزونات المواد والإمدادات والإضافات إلى مخزونات الأعمال قيد الإنجاز والمسحوبات من تلك المخزونات، ليس من المرجح أن تتوافر معلومات لقيد تلك المعاملات الداخلية بدقة، وقد يكون من الضروري تقديرها.

٤١-٨ غير أنه خلافاً لحالة الأصول غير المالية، لا تدرج أي تكاليف لنقل الملكية في قيم اقتناء المخزونات أو التصرف فيها، ولا ينسب أي استهلاك رأسمال ثابت إلى المخزونات، وهو المبين بمساحة مظلة في الجدول ٨-١. وخلافاً أيضاً لحالة الأصول غير المالية الأخرى، يتم تقدير القيمة الصافية للإضافات ناقصاً المسحوبات وليس تقدير قيم مستقلة للإضافات والمسحوبات.

٤٤-٨ ينبغي تقييم المسحوبات من مخزونات الأعمال قيد الإنجاز بتكلفة إنتاج تلك المخزونات، حيث تقيّم كل المدخلات بأسعار السوق الجارية وقت السحب وليس بالأسعار المدفوعة مقابلها. وتقيّم السلع المشتراة بغرض إعادة البيع المضافة إلى المخزونات بأسعار شرائها، بما في ذلك أي رسوم نقل مدفوعة إلى وحدات أخرى. وبالمثل، تقيّم السلع المشتراة بغرض إعادة البيع المسحوبة من المخزونات بأسعار الشراء التي يمكن إبدالها بها عند سحبها، والتي قد تختلف عن الأسعار التي دفعت لاقتنائها والأسعار التي بيعت بها.

٤٢-٨ يشكل العديد من عمليات اقتناء المخزونات والتصرف فيها، عمليات شراء من وحدات أخرى أو عمليات توزيع على وحدات أخرى، ولكن هناك عمليات اقتناء وتصرف أخرى تعكس معاملات داخلية، وذلك كما يلي:

## ٣- النفائس (٣١٣)

٤٥-٨ كما هي الحال بالنسبة لجميع الأصول غير المالية بخلاف المخزونات، تقيّم عمليات اقتناء النفائس بالأسعار المدفوعة زائداً أي تكاليف نقل ملكية مرتبطة بهذه العمليات تحملتها وحدات الحكومة العامة المقتناة للأصول. وتقيّم عمليات التصرف في النفائس بسعر البيع ناقصاً أي تكاليف نقل ملكية مرتبطة بهذه العمليات تحملتها وحدات الحكومة العامة المتصرفة في الأصول. وقد تكون تكاليف نقل الملكية كبيرة لتغطية خدمات المثمنين ودلالي المزادات والتجار. وقد تجري الوحدات الحكومية التي تقوم ببعض وظائف السلطة النقدية معاملات في الذهب النقدي وغير النقدي، ولا بد من توخي العناية في تصنيفها تصنيفاً صحيحاً وقيد التدفقات الاقتصادية الأخرى المطلوبة لنقل الذهب من فئة إلى أخرى.

• عند تحويل مواد وإمدادات (٣١٢٢١) إلى عملية إنتاجية، يتم قيد معاملة عن السحب من المخزونات، توازن بإضافة إلى مخزونات الأعمال قيد الإنجاز (٣١٢٢٢) أو إلى استخدام سلع وخدمات (٢٢)، وذلك حسب طبيعة عملية الإنتاج.

• في حالة وجود مخزونات أعمال قيد الإنجاز (٣١٢٢٢)، يتم قيد المعاملات عندئذ، من حيث المبدأ، بصورة مستمرة مع سير الإنتاج لتعكس قيمة المواد والإمدادات، والسلع والخدمات الأخرى، والعمالة، والمدخلات الأخرى المستهلكة. وعند اكتمال الإنتاج، يتم قيد معاملة لتخفيض مخزونات الأعمال قيد الإنجاز وزيادة مخزونات السلع التامة الصنع (٣١٢٢٣) أو مبيعات السلع والخدمات (١٤٢).

## ٤- الأصول غير المنتجة (٣١٤)

٤٦-٨ الأصول غير المنتجة هي إما أصول تتوافر طبيعياً أو أصول ناشئة عن إجراءات قانونية أو محاسبية. ونتيجة لذلك، فإنها

• عندما تباع سلع مشتراة بغرض إعادة البيع (٣١٢٢٤) أو يتم التصرف فيها على نحو آخر، يتم قيد تكلفتها كمصروفات على استخدام سلع وخدمات. وبذلك يجب قيد معاملة لتخفيض مخزونات السلع المشتراة بغرض إعادة البيع وزيادة في بند استخدام سلع وخدمات (٢٢).

٤٩-٨ في أغلب الأحيان يتم شراء المباني والإنشاءات الأخرى والأصول الفلاحية أو بيعها مع الأرض التي تقع بها. وإذا أمكن، ينبغي الحصول على تقييمات منفصلة للأرض وللأصل الثابت. وإذا تعذر الحصول على تقييمات منفصلة، فينبغي تصنيف المعاملة عندئذ كمعاملة في نوع الأصل الذي يعتقد أن قيمته أكبر، وغالبا ما يكون هو الأصل الثابت. وفي معظم الحالات تكون الأصول الجوفية مملوكة ملكية مستقلة عن الأرض وينبغي تقدير تقييمات مستقلة إن أمكن. ومن ناحية أخرى، قد ينص القانون على أن ملكية الأصول الجوفية لا تنفصل عن ملكية الأرض.

٥٠-٨ قد تمنح وحدة حكومية، بوصفها مالكة أصل جوفي، امتيازاً أو عقد إيجار لوحدة أخرى، يعطي للوحدة الثانية حق استخراج الأصل على امتداد فترة زمنية محددة مقابل سلسلة من المدفوعات، توصف عادة بالإتاوات. وهذا الترتيب مشابه لقيام مالك أرض بالتنازل لمستأجر عن حق استغلال الأرض مقابل دفع إيجار، فيما عدا أن الأصول الجوفية آيلة إلى النضوب. ومع ذلك، تعامل المدفوعات عادة كمعاملات دخل ملكية وليس تصرفاً في أصل.

٥١-٨ عند وجود عقد طويل الأجل يعقده مالك أصل غير منتج متوافر طبيعياً يعطي لوحدة ثانية حقاً حصرياً في استخدام أو استغلال الأصل مقابل إيجار، يمكن عندئذ معاملة العقد نفسه كأصل غير منتج غير منظور. ومن المرجح على وجه الخصوص، أن تؤدي المزايدات التي تعقدها الوحدات الحكومية على حقوق استخدام أقسام من الطيف الكهرومغناطيسي إلى معاملة العقود كأصول اقتصادية. وقد كانت المعايير الخاصة بمعاملة العقد أو التأجير كأصل، لم تتقرر بعد وقت صدور هذا الدليل.

٥٢-٨ الاستنزاف هو هبوط قيمة أصل جوفي، أو مورد بيولوجي غير فلاح، أو مورد مائي بسبب استخراج جزء من الأصل. ويقيد الاستنزاف كندفق اقتصادي آخر كما هو مبين في الفقرة ١٠-٤١ بالفصل العاشر، ولا يعتبر معاملة في أصول غير مالية. وبالمثل، يعتبر اهتلاك براءة الاختراع أو السمعة التجارية المشتراة أو غير ذلك من الأصول غير المنتجة غير المنظورة، على مدى فترة استخدامه أو عمره القانوني، تدفقاً اقتصادياً آخر وليس معاملة.

تدخل عادة نظام إحصاءات مالية الحكومة من خلال التدفقات الاقتصادية الأخرى وليس من خلال المعاملات. غير أنه ما إن تدخل النظام، ينبغي تسجيل معاملات تعكس تغيراً في ملكيتها على غرار المعاملات في أصول ثابتة قائمة. ويحدث استثناء واحد بشأن ظهور أصول غير منتجة عندما تكتسب وحدة حكومية أرضاً واقعة في بلد أجنبي، فهذه المعاملة تحول الأرض إلى جزء من الإقليم الاقتصادي لبلد الحكومة المقتناة، وبالتالي تدخل النظام من خلال معاملة ( هي اقتناء أصل غير منتج) وليس من خلال تدفق اقتصادي آخر.

٤٧-٨ يمكن القيام بأنشطة إنتاجية لتحسين الأرض كمنيا أو نوعياً أو زيادة إنتاجيتها أو منع تدهورها. وقد تؤدي تلك الأنشطة إلى خلق إنشاءات جديدة كبيرة، ولكنها لا تستخدم مباشرة لإنتاج سلع وخدمات أخرى بالطريقة التي تستخدم بها معظم الإنشاءات. وبدلاً من ذلك، تكون النتيجة هي المزيد من الأراضي أو ارتفاع نوعيتها، والأرض هي التي تستخدم في الإنتاج. وتعامل التحسينات الكبيرة للأرض بنفس طريقة معاملة التحسينات الكبيرة في الأصول الثابتة، وهذا يعني قيد معاملة أولاً لزيادة قيمة الأرض في الميزانية العمومية بمقدار تكلفة التحسين، ثم قيد استهلاك رأسمال ثابت على مدى العمر الاقتصادي لذلك التحسين. ومن أمثلة التحسينات الكبيرة للأرض، ردم أراض من البحر بإنشاء حواجز أو حوائط بحرية أو سدود، وإزالة الغابات من أجل استخدام الأرض في الإنتاج لأول مرة، وتجفيف المستنقعات، وري الأراضي القاحلة بشق قنوات للري، وصد الفيضانات أو منع التآكل بالبحر أو الأنهار بإنشاء حواجز الأمواج، أو الحوائط البحرية، أو حواجز الفيضانات.

٤٨-٨ تصنف عمليات اكتساب الأنفاق والإنشاءات الأخرى المرتبطة بتعدين الرواسب المعدنية كإكتساب إنشاءات وليس كتحسينات للأرض. وتستخدم هذه الأصول بصورة مستقلة عن الأرض التي تحفر أو تجوف خلالها، وأيضاً لا يصنف تطهير الموقع وإعداد الأرض لأغراض البناء كتحسينات للأرض، بل كإكتساب مبانٍ أو إنشاءات أخرى.