



الفصل الثاني تسوية حسابات الموجودات الثابتة

الفصل الثاني تسوية حسابات الموجودات الثابتة (Fixed assets)

أولاً: تعريف الموجودات الثابتة

هي العناصر الملموسة من ممتلكات أو معدات تمتلكها الوحدات الاقتصادية والتي تُخطط من أجل استخدامها لوقتٍ طويلٍ في توليد الدخل، وتظهر الموجودات الثابتة من ممتلكات ومعدات في كشف الميزانية.

فالموجودات الثابتة تُستخدم لتحقيق مكاسب طويلة الأجل ولها عُمر إنتاجي يزيد عن عامٍ واحدٍ. ومن مميزاتِها أنها لا يتم بيعها للعملاء وإنما الاحتفاظ بها بغرض الاستثمار. وتُعرف الموجودات الثابتة باسم الموجودات الملموسة طويلة الأجل أي التي لا يُمكن تحويلها إلى نقد بسهولة فهي أصول غير مُتداولة، ومن المُحتمل تدفق منافعها الاقتصادية المُستقبلية إلى الوحدة الاقتصادية كما ويُمكن قياس تكلفتها بشكلٍ موثوقٍ كما ويُمكن احتساب **اندثارها**. كما تُشير كلمة ثابت في الموجودات الثابتة إلى أن هذه الموجودات لن يبيعها في الفترة المحاسبية الحالية. ومن الأمثلة على الموجودات الثابتة: الأراضي، المباني، المكائن، السيارات، الأثاث وأنظمة الحاسوب.

ثانياً: الحصول على الموجودات الثابتة

تسعى الوحدات الاقتصادية إلى اقتناء الموجودات الثابتة من السوق المحلية أو السوق العالمية. ويتم تسجيل العمليات المالية المتعلقة بالحصول على الموجودات الثابتة على مرحلتين:

← المرحلة الأولى (قبل الاستخدام في العمليات الإنتاجية)

خلال هذه المرحلة يتم رسملة كل المصروفات التي تنفق في سبيل الحصول على الموجودات الثابتة، وإضافة قيمة هذه المصروفات على ثمن الموجود الثابت واعتبار كل هذه المصروفات هي الكلفة التاريخية للموجود الثابت.

وعليه فإن كلفة الموجود الثابت تتضمن ثمن الشراء بالإضافة إلى كافة المصاريف التي انفقت عليه حتى يصبح جاهزاً للاستخدام في العملية الإنتاجية، مثل مصاريف النقل والتأمين والمصاريف الكمركية واجور التركيب وتهيئة مكان التثبيت.

مثال:

في 5-2-2016 اشترت شركة البيان مكائن بمبلغ 5000000 دينار، دفعت بصك من الحساب الجاري في المصرف.

في 1-3-2016 دفعت الشركة مبلغ 200000 دينار نقداً أجور نقل المكائن إلى المصنع.

في 2-3-2016 دفعت الشركة مبلغ 500000 دينار نقداً مقابل تركيب وتشغيل هذه المكائن.

المطلوب:

1. تحديد تكلفة المكائن الدفترية.
2. اثبات العمليات أعلاه في دفاتر الشركة

الحل:

$$\begin{aligned} \text{التكلفة الدفترية للمكائن} &= \text{ثمن الشراء} + \text{المصاريف الأخرى} \\ 500000 + 200000 + 5000000 &= \\ &= 5700000 \text{ دينار} \end{aligned}$$

2016-2-5

500000 من ح/ المكائن
500000 الى ح/ المصرف
شراء مكائن بصك

2016-3-1

200000 من ح/ المكائن
200000 الى ح/ الصندوق
دفع أجور نقل المكائن

2016-3-2

500000 من ح/ المكائن
500000 الى ح/ الصندوق
دفع أجور تركيب وتشغيل المكائن

ح/ المكائن

	500000 الى ح/ المصرف 2-5
	200000 الى ح/ الصندوق 3-1
	500000 الى ح/ الصندوق 3-2
رصيد في 2016-3-31	5700000
<u>5700000</u>	<u>5700000</u>

← المرحلة الثانية (بعد الاستخدام في العمليات الإنتاجية)

بعد استخدام الموجود الثابت في العملية الإنتاجية تقسم المصروفات التي تنفق على هذه الموجودات الى نوعين، وتختلف المعالجات المحاسبية لهذين النوعين وكما يلي:

1. المصروفات الرأسمالية: وهي المصاريف التي تنفق على الموجودات الثابتة لغرض تحسين أداء هذه الموجودات او زيادة الكفاءة الإنتاجية لها. وتعالج هذه المصروفات محاسبيا بتحميلها على حساب الموجود الذي انفقت من اجله كما في القيد الاتي

من ح/ (المكائن، السيارات، المباني ... الخ)
الى ح/ الصندوق او المصرف
الانفاق الرسمالي على الموجود الثابت

الميزانية

2. المصروفات الايرادية: وهي المصاريف التي تنفق على الموجودات الثابتة بهدف المحافظة على هذه الموجودات طيلة فترة حياة هذه الموجودات مثل مصاريف الصيانة الدورية والوقود والزيوت وغيرها من المصروفات التي تبقي الموجود بحالة صالحة للاستخدام. وتعالج هذه المصروفات محاسبيا باعتبارها مصروفات ايرادية تتحملها الفترة المالية كما يلي:

في 3-4-2017 دفعت شركة البيان مبلغ 250000 دينار نقدا مصاريف الصيانة الدورية للمكائن في معمل الشركة.

كشف
الدخل

250000 من ح/ مصاريف الصيانة
250000 الى ح/ الصندوق
دفع مصاريف الصيانة نقدا

3. معايير التمييز بين المصروفات الايرادية والمصروفات الرأسمالية

لغرض التمييز ما بين المصروفات الايرادية والمصروفات الرأسمالية يتم استخدام المعايير الاتية:

➤ **العمر الإنتاجي:** إذا أدى المبلغ المصروف الى زيادة العمر الإنتاجي للموجود الثابت فان يعتبر مصروفا رأسمالية. اما إذا لم يؤدي هذا المبلغ المصروف الى زيادة العمر الإنتاجي وانما ساهم فقط في المحافظة على العمر الإنتاجي فانه يعد مصروفا ايراديا.

➤ **الطاقة الإنتاجية:** إذا أدى المبلغ المصروف الى زيادة الطاقة الإنتاجية للموجود الثابت فان يعتبر مصروفا رأسمالية. اما إذا لم يؤدي هذا المبلغ المصروف الى زيادة الطاقة الإنتاجية وانما ساهم فقط في المحافظة عليها، فانه يعد مصروفا ايراديا.

➤ **الأهمية النسبية للمصروف:** وفقا لهذا المعيار فان كانت قيمة المصروفات عالية جدا مقارنة بالتكلفة الدفترية للموجود الثابت فإنها تعد مصروفات رسالية اما ان كانت قيمة المصروفات قليلة مقارنة بالقيمة الدفترية للموجود الثابت فان تعد ذات أهمية نسبية قليلة وبالتالي تعالج بانها مصروفات ايرادية.

ثالثا: التسويات الجردية لحساب الموجودات الثابتة

1. الاندثارات

يعرف الاندثار بأنه التناقص التدريجي بقيمة الموجودات الثابتة نتيجة الاستخدام او التقادم. اي ان اي موجود ثابت (مكائن، أجهزة، سيارات) تتناقص القيمة مع مرور الوقت فلا يعقل على سبيل المثال ان تكون قيمة السيارة عند الشراء هي نفسها بعد عدة سنوات ومع مرور الوقت تقل قيمة الموجود الثابت إلى أن يصبح خردة حيث اما تكون له قيمة اولاً. ولغرض تسجيل وتبديل هذا التناقص في قيمة الموجود الثابت يتم تقدير عمره الافتراضي لغرض تقسيم قيمة الموجود الثابت على هذا العمر وفق طريقة احتساب قسط الاندثار السنوي.

العوامل الرئيسية لتحديد قسط الاندثار

هنالك عدة عوامل يجب تحديدها اولاً لغرض احتساب قسط الاندثار السنوي.

١. **كلفة الموجود:** تختلف قيمة الاندثار باختلاف كلفة الموجود وهنا يجب الانتباه إلى أن كلفة الموجود ليست فقط ثمن الشراء وانما جمع المصروفات المدفوعة لحين تشغيله (الكلفة الدفترية).

٢. **العمر الإنتاجي:** يقاس العمر للموجود الثابت باستعمال وحدات زمنية سنة او ساعة وقد يقاس على شكل وحدات إنتاجية او كيلومترات. ويحدد هذا العمر وفقا للشركة المصنعة لهذا الموجود وعادة ما يتم ذكر العمر الإنتاجي في الكتيبات المرفقة مع الموجودات.

٣. **قيمة الإنقاض:** وهي القيمة التقديرية لبيع الموجود في نهاية العمر الإنتاجي له وهي كلفة غير قابلة للرد.

2. طرق احتساب الاندثارات

هنالك طريقتان لاحتساب قسط الاندثار السنوي هما طريقة القسط الثابت وطريقة القسط المتناقص الذي ينقسم بدوره إلى عدة طرق (اليات) سيتم تناولها بالتفصيل:

← القسط الثابت:

تفترض هذه الطريقة علماً ان التناقص التدريجي في قيمة الموجود الثابت هو نفسه من سنة الى اخرى وبالتالي يمكن احتساب قسط الاندثار السنوي وفق المعادلة التالية:

$$\text{قسط الاندثار السنوي} = \frac{\text{كفلة الموجود} - \text{قيمة الأناقض}}{\text{العمر الإنتاجي}}$$

اما نسبة الاندثار وهي تعني مقدار النسبة المئوية لاستهلاك الموجود الثابت فيتم احتسابها وفقاً للمعادلة الآتية:

$$\text{نسبة الاندثار} = \frac{1}{\text{العمر الإنتاجي}} \times 100\%$$

مثال: ماكنة قيمتها الدفترية 1650000 دينار قدر عمرها الإنتاجي ب 10 سنوات فاذا علمت ان قيمة الأناقض بعد نهاية العمر الإنتاجي قدرت ب 150000 دينار. ما هو مقدار قسط الاندثار السنوي وفقاً لطريقة القسط الثابت؟ وما هي نسبة الاندثار التي تندثر بها هذه الماكنة؟

الحل:

$$\text{قسط الاندثار السنوي} = \frac{1650000 - 150000}{10} = 187500 \text{ دينار}$$

$$\text{نسبة الاندثار} = \frac{1}{10} \times 100\% = 12,5\%$$

← القسط المتناقص:

تفترض هذه الطريقة ان التناقص التدريجي في قيمة الموجود الثابت هو متناقص من سنة الى اخرى بحيث يكون أكبر في السنوات الأولى من عمر الموجود الثابت ويقبل تدريجياً مع تقدم الموجود الثابت في العمر وذلك لان الموجود الثابت يعمل بشكل أفضل وأكثر كفاءة في السنوات الأولى من عمره، وبالتالي يكون معدل التناقص اقل في بداية حياة الموجود.

يمكن احتساب قسط الاندثار وفق طريقة القسط المتناقص بعدة اليات منها:

1. مجموع سنوات العمر الانتاجي
2. رصيد متناقص ونسبة اندثار ثابتة
3. رصيد ثابت ونسبة متناقصة
4. ساعات التشغيل
5. عدد الوحدات المنتجة
6. إعادة التقدير

وفيما يلي توضيح لهذه الطرق:

1. **مجموع سنوات العمر الإنتاجي:** بموجب هذه الطريقة يتم احتساب قسط الاندثار السنوي اذ يتم جمع سنوات العمر الإنتاجي للموجود كما في المثال الاتي:

مثال: أظهرت السجلات المحاسبية ان شركة المعادن الثقيلة تمتلك سيارة قيمتها الدفترية 105000 دينار، وقد قدر عمرها الإنتاجي 5 سنوات وقيمة الأنقاض 15000 دينار.

المطلوب: احتساب قسط الاندثار السنوي وفقاً لطريقة القسط المتناقص (مجموع سنوات العمر الإنتاجي).

الحل:

$$\begin{aligned} \text{الكلفة الخاضعة للاندثار} &= \text{القيمة الدفترية للموجود} - \text{قيمة الأنقاض} \\ &= 105000 - 15000 \\ &= 90000 \text{ دينار} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{مجموع سنوات العمر الإنتاجي} &= 1 + 2 + 3 + 4 + 5 \\ &= 15 \end{aligned}$$

$$30000 = \frac{5}{15} \times 90000 = \text{قسط اندثار السنة الأولى}$$

$$24000 = \frac{4}{15} \times 90000 = \text{قسط اندثار السنة الثانية}$$

$$18000 = \frac{3}{15} \times 90000 = \text{قسط اندثار السنة الثالثة}$$

$$12000 = \frac{2}{15} \times 90000 = \text{قسط اندثار السنة الرابعة}$$

$$6000 = \frac{1}{15} \times 90000 = \text{قسط اندثار السنة الخامسة}$$

90000

وتجدر الإشارة هنا الى ان مجموع أقساط الاندثار خلال سنوات العمر الإنتاجي للموجود تساوي القيمة الخاضعة للاندثار.

2. رصيد متناقص ونسبة اندثار ثابتة

بموجب هذه الطريقة يتم تحديد نسبة الاندثار والتي تكون ثابتة على أن يتم ضربها بالقيمة الصافية للموجود الثابت للسنة اللاحقة وهكذا لبقية السنوات من العمر الإنتاجي للموجود.

ملاحظة // بموجب هذه الطريقة لا يتم احتساب قيمة الانقراض.

مثال: بتاريخ ٢٠١٨/١/١ اشترت الشركة ماكينة بمبلغ ٣٠٠٠٠ وعمرها الإنتاجي ٥ سنوات وقد قدرت قيمة الانقراض ٢٠٠٠.

المطلوب: إعداد جدول لاحتساب قسط الاندثار للسنوات الخمس.

الحل:

$$\text{نسبة الاندثار} = \frac{1}{100} \times 20\% = 20\%$$

5

السنة	كلفة الموجود 1	نسبة الاندثار	قسط الاندثار 2	الاندثار المتراكم	قيمة الموجود نهاية السنة (كلفة الموجود - قسط الاندثار) (2 - 1)
١	٣٠٠٠٠٠	٢٠%	٦٠٠٠	٦٠٠٠	٢٤٠٠٠
٢	٢٤٠٠٠	٢٠%	٤٨٠٠	١٠٨٠٠	١٩٢٠٠
٣	١٩٢٠٠	٢٠%	٣٨٤٠	١٤٦٨٠	١٥٣٦٠
٤	١٥٣٦٠	٢٠%	٣٠٧٢	١٧٧١٢	١٢٢٨٨
٥	١٢٢٨٨	٢٠%	٢٤٥٧.٦	٢٠١٦٩.٤	٩٨٣٠.٤

ملاحظة // بموجب هذه الطريقة لا يتطابق مجموع الاندثارات لسنوات العمر الإنتاجي مع القيمة الخاضعة للاندثار، لذا تلجأ معظم الشركات إلى الاستغناء عن الموجود الثابت وإضافة الفرق إلى قيمة الأنقاض.

3. رصيد ثابت ونسبة متناقصة

بموجب هذه الطريقة يتم تحديد نسبة الاندثار والتي تكون متناقصة على أن يتم ضربها في القيمة الخاضعة للاندثار والتي تكون ثابتة خلال سنوات العمر الإنتاجي للموجود الثابت. علماً أنه بموجب هذه الطريقة يتم الأخذ بنظر الاعتبار قيمة الأنقاض نهاية العمر الإنتاجي.

مثال: سيارة تبلغ قيمتها الدفترية 90000 دينار قدر عمرها الإنتاجي بخمس سنوات والاندثار بمبلغ 5000 دينار، فإذا علمت أن نسبة الاندثار هي على التوالي (25% و 20% و 15% و 10% و 5%).

المطلوب: إعداد جدول لاحتساب قسط الاندثار للسنوات الخمس.

الحل:

القيمة الخاضعة للاندثار = كلفة الموجود - قيمة الأنقاض

$$= ٩٠٠٠٠ - ٥٠٠٠ = ٨٥٠٠٠ \text{ دينار}$$

السنة	كلفة الموجود	نسبة الاندثار	قسط الاندثار	الاندثار المتراكم
١	٨٥٠٠٠	٢٥%	٢١٢٥٠	٢١٢٥٠
٢	٨٥٠٠٠	٢٠%	١٧٠٠٠	٣٨٢٥٠
٣	٨٥٠٠٠	١٥%	١٢٧٥٠	٥١٠٠٠
٤	٨٥٠٠٠	١٠%	٨٥٠٠	٥٩٥٠٠
٥	٨٥٠٠٠	٥%	٤٢٥٠	٦٣٧٥٠

4. ساعات التشغيل

وفقاً لهذه الطريقة تستخدم كمية الإنتاج والتشغيل لقياس العمر الإنتاجي وليس المدة او الزمن حيث تقوم هذه الطريقة بتوزيع كلفة الموجود على اساس الاستخدام ويمكن استخراج قسط الاندثار السنوي بموجب هذه الطريقة وفق المعادلات التالية:

$$١. \text{ قسط اندثار الساعة الواحدة} = \frac{\text{كلفة الموجود} - \text{قيمة الأنقاض}}{\text{عدد ساعات التشغيل المتوقعة}}$$

$$٢. \text{ قسط الاندثار السنوي} = \text{قسط اندثار الساعة الواحدة} \times \text{عدد ساعات العمر خلال السنة}$$

5. عدد الوحدات المنتجة

يتم احتساب قسط الاندثار بموجب هذه الطريقة اعتماداً على الوحدات المنتجة.

$$١. \text{ قسط اندثار الوحدة الواحدة} = \frac{\text{كلفة الموجود} - \text{قيمة الأنقاض}}{\text{عدد الوحدات المنتجة المتوقعة}}$$

$$٢. \text{ قسط الاندثار السنوي} = \text{اندثار الوحدة الواحدة} \times \text{عدد الوحدات المنتجة خلال السنة}$$

6. إعادة التقدير

بموجب هذه الطريقة يعاد تقدير القيمة الموجود الثابت في نهاية كل سنة مالية ويعد الفرق بين قيمة الموجود الثابت في اول المدة والقيمة في آخر المدة قسط اندثار لتلك الفترة.

3. الطرق المحاسبية في معالجة الاندثارات

توجد هناك طريقتان لقيد الاندثار في السجلات المحاسبية وهما:

← **الطريقة المباشرة:** بموجب هذه الطريقة يتم استبعاد قسط الاندثار السنوي مباشرة من القيمة الدفترية للموجود الثابت. كما يلي

1. قيد اثبات قيمة الاندثار السنوي

من ح/ الاندثار
الى ح/ الموجود الثابت
قيد اثبات قيمة الاندثار السنوي للموجود

2. قيد اغلاق قيمة الاندثار السنوي

من ح/ الأرباح والخسائر
الى ح/ الاندثار
قيد اغلاق قيمة الاندثار السنوي للموجود

ومن اهم الانتقادات التي وجهت لهذه الطريقة انها لا تطبق المبادئ المحاسبية بصورة كاملة ولاسيما مبدأ الإفصاح، اذ ان الموجودات الثابتة سوف تظهر بقيمتها الصافية بعد استبعاد قيمة الاندثار في كشف الميزانية دون الإشارة الى مقدار الاندثارات المتحققة خلال الفترة المالية او مقدار الاندثار المراكم للفترات المالية السابقة.

← الطريقة غير المباشرة: بموجب هذه الطريقة يتم فتح حساب باسم **(مخصص الاندثار المتراكم للموجود الثابت)** تقفل فيه الاندثار السنوية طيلة حياة الموجود الثابت، ويظهر حساب مخصص الاندثار في كشف الميزانية. كما في القيود الآتية:

← قيد اثبات قيمة الاندثار السنوي

من ح/ الاندثار
الى ح/ مخصص الاندثار المتراكم لـ
قيد اثبات قسط الاندثار السنوي

← قيد اقفال قيمة الاندثار السنوي

من ح/ الأرباح والخسائر
الى ح/ الاندثار
قيد اقفال قسط الاندثار السنوي

ملاحظة: يتم احتساب وتسجيل القيود أعلاه لكل موجود ثابت من موجودات الوحدة الاقتصادية بصورة منفردة.

رابعاً: الاستغناء عن الموجودات الثابتة (البيع او الاستبدال)

بعد ان تقوم الوحدات الاقتصادية بالحصول على الموجودات الثابتة وبعد مرور فترة زمنية معينة (قبل انتهاء العمر الإنتاجي للموجود الثابت) تلجئ بعض هذه الوحدات للتخلص من الموجود الثابت بالبيع او الاستبدال، ان هذه العملية تحدث لأسباب متعددة منها التطور التقني او ظهور موجودات ذات كفاءة أكثر في الإنتاج. وفيما يلي المعالجات المحاسبية لعملية بيع الموجودات الثابتة او استبدالها:

← **بيع الموجودات الثابتة**
في هذه الحالة يسجل القيد الآتي في السجلات المحاسبية بتاريخ البيع

- من مذكورين
- ح/ الصندوق (1)
 - ح/ مخصص الاندثار المتراكم للموجود (2)
 - ح/ الاندثار السنوي (3)
 - ح/ خسائر بيع الموجودات الثابتة (4)

- الى مذكورين
- ح/ الموجود الثابت (5)
 - ح/ أرباح بيع الموجودات الثابتة (6)
- قيد اثبات عملية بيع الموجودات الثابتة
-

- فيما يلي توضيح لمفردات هذا القيد.
- (1) المبلغ المستلم مقابل بيع الموجود الثابت.
 - (2) رصيد حساب مخصص الاندثار المتراكم لغاية نهاية الفترة المالية التي سبقت الفترة التي تمت فيها عملية البيع.
 - (3) الاندثار خلال الفترة المالية الحالية من 1-1 ولغاية تاريخ البيع على ان تكون هذه الفترة بالأشهر.
 - (4) متمم حسابي عندما يكون الطرف الدائن من القيد أكبر من الطرف المدين.
 - (5) القيمة الدفترية للموجود الثابت.
 - (6) متمم حسابي عندما يكون الطرف المدين من القيد أكبر من الطرف الدائن.
- ملاحظة: اما (4) او (6) هي التي قد تحدث فقط

← استبدال الموجودات الثابتة

في حالة استبدال الموجودات الثابتة يسجل القيد الآتي

من مذكورين

- ح/ الموجود الثابت الجديد (1)
- ح/ مخصص الاندثار المتراكم للموجود القديم (2)
- ح/ الاندثار السنوي للموجود القديم (3)
- ح/ خسائر استبدال الموجودات الثابتة (4)

الى مذكورين

- ح/ الموجود الثابت (5)
 - ح/ الصندوق (6)
 - ح/ أرباح استبدال الموجودات الثابتة (7)
- قيد اثبات عملية استبدال الموجودات الثابتة

فيما يلي توضيح لمفردات هذا القيد.

- (1) القيمة الدفترية للموجود الثابت الجديد.
- (2) رصيد حساب مخصص الاندثار المتراكم للموجود القديم لغاية نهاية الفترة المالية التي سبقت الفترة التي تمت فيها عملية الاستبدال.
- (3) الاندثار للموجود القديم خلال الفترة المالية الحالية من 1-1 ولغاية تاريخ الاستبدال على ان تكون هذه الفترة بالأشهر.
- (4) متمم حسابي عندما يكون الطرف الدائن من القيد أكبر من الطرف المدين.
- (5) القيمة الدفترية للموجود الثابت القديم.
- (6) قيمة المبلغ المدفوع نقدا مقابل عملية الاستبدال.
- (7) متمم حسابي عندما يكون الطرف المدين من القيد أكبر من الطرف الدائن.

ملاحظة: اما (4) او (7) هي التي قد تحدث فقط