I :الاهتلاكات ، خسائرفي القيمة والتنازل عن التثبيتات.

كل القيم الثابتة بطبيعتها سواء الملموسة منها أو غير الملموسة ما عدا المالية منها ،تخضع لنقص في قيمتها بسبب الإستعمال والتآكل إضافة إلى التقادم و يتم قسمة مبلغ الأصل على عمره الإنتاجي بحيث تحمل كل فترة محاسبية حصتها من هذا التآكل أو التقادم .وهناك طرق عديدة لحساب الحصة السنوية للإهتلاك ،منها طريقة حساب حصة الإهتلاك المتناقص وعادة ما تستعمل هذه الطريقة في الأصول الثابتة التي تتناقص قيمتها مع مرور الزمن ،كأجهزة المعلوماتية ،إضافة إلى الطريقة الأكثر شيوعا في الأوساط المحاسبية و التي أقرتها أغلب التشريعات و خاصة التشريع الجبائي الجزائري ،وهي طريقة القسط الثابت أي قسمة تكلفة الأصل الثابت على عمره الإنتاجي.

I-1: تعريف الاهتلاك.

في النظام المالي المحاسبي حسب المادة 121-7 فقد عرف الاهتلاك كالتالي" الاهتلاك هو استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي ، ويتم حسابه كعبء إلا إذا كان مدمجا في القيمة المحاسبية لأصل أنتجه الكيان لنفسه".

يعرف الإهتلاك أيضا على أنه استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي، ويتم توزيع المبلغ القابل للإهتلاك بصورة مطردة على مدة دوام نفعية الأصل مع مراعاة القيمة المتبقية المحتملة لهذا الأصل بعد نهاية الخدمة أو عند انقضاء مدة نفعيته.

I-2: أهمية حساب الاهتلاك.

يعتبر الاهتلاك من أهم مصادر تمويل الاستثمارات أو التثبيتات فهو يسمح للمؤسسة بالحصول على استثمارات جديدة تعوض الاستثمارات التي تم اهتلاكها بصورة كلية ولم تعد صالحة للاستخدام .

I-3:طرق أو أساليب الاهتلاك المفروضة من قبل قانون الضر ائب الجز ائري.

توجد عدة أساليب لاهتلاك التثبيتات أي لحساب قسط الاهتلاك السنوي، منها ما سمح بها قانون الضرائب الجزائري بتطبيقها ومنها ما لم ينص على تطبيقها.

أ - طرق الاهتلاك التي سمح بها قانون الضر ائب المباشرة: وهي

.أسلوب القسط الثابت.

.أسلوب الاهتلاك المتناقص.

.أسلوب الاهتلاك المتزايد وهذين الأخيرين أضيفا بموجب قانون المالية لسنة1989 وقبل ذلك كان يسمح فقط بتطبيق أسلوب القسط الثابت إن التثبيتات التي يمكن اهتلاكها بأسلوب القسط المتناقص وأسلوب القسط المتزايد محددة بقرار صادر عن وزير المالية.

ب – أساليب الاهتلاك التي نص عليها (ن.م.م) هي :

.الاهتلاك الخطي.

.طريقة الأقساط المتناقصة .

.طريقة وحدات الإنتاج (أي حجم الإنتاج الفعلي).

.طريقة الأقساط المتزايدة .

ج– تعريف للمصطلحات الخاصة بالقيمة : يبدو أن فهم المصطلحات التالية يساعد على استيعاب أحسن لموضوع الاهتلاك و خسائر القيمة:

أ- تعريف قيمة المنفعة : وهي"القيمة المحينة (أي الحالية) للتدفقات النقدية المنتظرة من استعمال(أو استخدام) الأصول وكذا قيمة خروجها في نهاية مدة منفعتها"،(ن.م.م) أي هي القيمة الحالية الصافية لمجموع التدفقات النقدية المستقبلية للأصل المعني

ب- تعريف القيمة المحاسبية الصافية : وهي الفرق بين تكلفة اقتناء أو إنتاج الأصل (أو التثبيت) ومجموع الاهتلاكات الخاصة به و كذلك خسائر عن القيم .

القيمة المحاسبية الصافية = أصل القرض – الاهتلاكات التثبيتات – خسائرفي القيمة التثبيتات

ت- القيمة القابلة للتحصيل : وهي القيمة الأكبر ما بين سعر البيع الصافي لأصل ما وقيمة النفعية حسب (ن.م.م)

ث- القيمة الحقيقية : المبلغ الذي يمكن أن يتم من أجله تبادل الأصول أو انهاء الخصوم (تسديدها) بين أطراف على دراية كافية و موافقة وعاملة ضمن شروط المنافسة الاعتيادية.

I-4: التثبيتات القابلة للاهتلاك و مدتها.

التثبيتٌات تبقى عموما قابلة للاهتلاك مع بعض الخصوصيات:

1تشكل الأراضي و المباني أصولا متمايزة و تعالج كلا على حدة في المحاسبة حتى و لو تم اقتناؤها معا.

فالبناءات هي أصول قابلة للاهتلاك بينٌما تعد الأراضي على العموم أصولا غير قابلة للاهتلاك.

2تستثنى من الأراضي غير القابلة للاهتلاك أراضي الاستغلال مثل المحاجر و المقالع التي تهتلك نظرا للقلع والاستخراج الذي طٌرأ عليها.

3لايطٌبق أي اهتلاك على التثبيتٌات الجاري إنجازها.

4التثبيتٌات الماليةٌ غير خاضعة للاهتلاك عموما.

بالنسبة لمدة اهتلاك التثبيتٌات تعود للمؤسسة و كيفٌيةٌ استهلاكها للمنافع الاقتصاديةٌ لهذه التثبيتٌات غير انه يمٌكن أن نقدم كمؤشر مدد الاستعمال التي تطبقها محاسبة الضرائب و التي يبٌنها الجدول التالي:

التثبيات	المدة	المعدل
البناءات	ما بينٌ 50 و 25 سنة	من 2 الى 4%
المعدات و الأدوات الصناعية	ما بينٌ 10 و 5 سنوات	من 10 إلى 20%
معدات النقل	ما بينٌ 5 و 4 سنوات	من 20 إلى25%
أثاث المكتب	10سنوات	%10
معدات المكتب و معدات الإعلام الآلي	ما بينٌ 10 و 5 سنوات	من 10 إلى 20%

يقضي النظام المحاسبي المالي بأن تهتلك التثبيتات المعنوية على أساس مدة نفعيتها التي لا تتجاوز في كل الأحوال 20 سنة الا في حالات استثنائية يجب تبريرها.

الرموز	التسمية
(Vc)	القيمة المحاسبية الأصلية (تكلفة الاقتناء)
An	قسط الاهتلاك السنوي
(ΣA)	الا هتلاكات المتراكمة
(MA)	المبلغ القابل للاهتلاك
(VNC)	القيمة المحاسبية الصافية

(VR)	القيمة المتبقية في نهاية مدة المنفعة
(N)	المدة النفعية (العمر الإنتاجي)
(T)	معدل الاهتلاك الخطي
N′	المدة المنقضية من عمر الثبيت

I-5:أساليب حساب قسط الاهتلاك السنوي

أولا : أسلوب القسط الثابت :

يعرف أيضا بأسلوب الأقساط المتساوية وبأسلوب الاهتلاك الخطي وميزة هذا الأسلوب هو أن الأقساط السنوية متساوية على أساس مدة الاستعمال .

مثال (1) : في 2014/07/02 اشترت المؤسسة (س) معدات بـ 60000 بشيك قدرت فترة استخدام المعدات(أي مدتها النفعية) ب 5 سنوات.أحسب ثم سجل قسط الاهتلاك للسنوات من 2014 إلى 2019 وهذا تبعا لأسلوب القسط الثابت سوف نفترض أن قيمة بقايا هذه المعدات معدومة

الحل : سوف نستخدم الرموز التالية **ت** : تكلفة شراء أو إنجاز الأصل **ط** : قسط الاهتلاك السنوي **ن** : فترة الاستخدام بالسنوات ع : المعدل السنوي (أو النسبة السنوية) للاهتلاك

لاحظ أن **ط = ت ÷ ن** **ط** = 60000÷5 سنوات = 12000 دج سنويا ويمكن حساب (ط) كالتالي: **ط= ت × ع** حيث ع = 1 ÷ ن

إن ع= 1 ÷5 = 0.2 أي 20 % سنويا **ط** = 60000×0.2 = 12000 سنويا

بالنسبة لسنة 2014 فإن استخدام المعدات لم يكن لسنة كاملة إذ تم شراؤها في 07/02 فإن قسط الاهتلاك يحسب لستة أشهر فقط وليس لسنة كاملة وعليه يكون (ط) لسنة 2000 = 60000×0.2 ×(6 أشهر÷ شهر12) = 6000

ويكون التسجيل المحاسبي كالتالي : (غ.ج) تعني(غير جارية)

---------- 2014/12/31 ----------	6000	
681حـ/ مخصصات اهتلاك لأصول غ. ج.		
2815 حـ/ اهتلاك المنشآت التقنية		6000
قسط الاهتلاك لسنة2014.		

جدول اهتلاك المعدات (ويعرف أيضا ببرنامج الاهتلاك) ويكون كالتالي

السنة	قيمة أصلية للاستثمار 1	قسط اهتلاك سنوي 2	اهتلاك مجمع 3	قيمة محاسبية في نهاية السنة 4
2014	60000	6000	6000	54000
2015	60000	12000	18000	42000
2016	60000	12000	30000	30000
2017	60000	12000	42000	18000
2018	60000	12000	54000	6000
2019	60000	6000	60000	-
	مجموع	60000	-	-

- في نهاية كل من السنوات 2001 إلى 2004 يكون قسط الاهتلاك 12000 و بالنسبة لسنة 2015 مثلا يسجل في اليومية القيد التالي

---------- 2015/12/31 ----------	12000	
681 ح/ مخصصات اهتلاك أصول .غ.ج		
2815 ح/ اهتلاك معدات وأدوات		12000
قسط الاهتلاك لسنة 2015		

- **حسابات الاهتلاك التثبيتات:** يقسم إلى حسابات فرعية كالتالي:

280 – ح/ اهتلاك تثبيتات معنوية

281 ح/ اهتلاك تثبيتات عينية

282 – ح/ اهتلاك التثبيتات الموضوعة موضع امتياز

ان هذه الحسابات الفرعية يمكن أيضا أن تقسم إلى حسابات فرعية تبعا للحسابات الفرعية للحسابات 20 ، 21 ،22 ونحصل على حساب الاهتلاك الفرعي بكتابة الرقم 28 وإضافة رقم حساب التثبيتات المعنية بعد حذف الرقم 2 منه مثال ذلك ح/ اهتلاك مباني يكون رقمه 2813 أي 28 ونضيف 13 (أي 213 " رقم المباني" دون الرقم 2) أما رقم اهتلاك معدات نقل فيكون2818 ... وهكذا

ثانيا : أسلوب القسط المتناقص .

وهو الأسلوب الوارد في قانون الضرائب المباشرة وتبعا لهذا الأسلوب فإن معدل الاهتلاك السنوي (ع)= (1 ÷ ن)× المعامل بحيث :

العمر الانتاجي	المعاملات
3 أو 4 سنوات	1.5
5 أو 6 سنوات	2
أكثر من 6 سنوات	2.5

مثال ذلك وبالنسبة لمعدات فترة استخدامها 5 سنوات يكون (ع) = (1 ÷5)×2= 0.4 أي 40 % سنويا أما إذا كانت فترة الاستخدام 10 سنوات فإن (ع) = (1 ÷ 10)×2.5 = 0.25 أي 25 % وهكذا...

مثال 2 : في 2014/7/2 اشترت المؤسسة (س) معدات ب 60000 فترة استخدامها 5 سنوات لنفترض أن المؤسسة تطبق أسلوب الاهتلاك المتناقص أحسب قسط الاهتلاك لسنوات من 2014 إلى 2019 ثم سجل قيد المناسب في 2014/12/31

الحل : في مثالنا وحيث أن فترة الاستخدام (ن) = 5 سنوات فإن (ع) = (1 ÷ 5)× 2 = 0.4

- **إن قسط الاهتلاك السنوي = القيمة المحاسبية الصافية للمعدات في بداية السنة × معدل الاهتلاك**

- في سنة ما إذا أصبح قسط الاهتلاك تبعا للأسلوب المتناقص أقل من القسط تبعا للأسلوب الخطي فإننا نتحول إلى تطبيق الأسلوب الخطي بداية من تلك السنة

حساب أقساط الاهتلاك السنوية في المثال أعلاه

قسط سنة 2014، 60000 × 0.4 ×(6 أشهر ÷12) = 12000 وتكون القيمة المحاسبية الصافية (" ق.م.ص") للمعدات في نهاية السنة = 60000 – 12000 = 48000

قسط سنة 2015 = 48000 ×0.4 × 1سنة = 19200 وتكون ق.م.ص = 48000-19200=28800

قسط سنة 2016 = 28800 ×0.4 ×1سنة = 11520 وتكون. ق.م.ص = 28800-11520=17280

قسط سنة 2017 = 17280×0.4×1سنة = 6912 وتكون.ق.م.ص=17280-6912=10368

قسط سنة 2018= 10368×0.4×1سنة = 4147.2 وهذا القسط هو أقل من القسط الثابت والذي يساوي (10368 :1.5 سنة)=6912 ، إذن بداية من سنة 2018 نتحول إلى تطبيق الأسلوب الخطي عوض الأسلوب المتناقص وعليه تكون أقساط الاهتلاك للسنوات 2018 و2019 كالتالي

قسط سنة 2018 = 10368 ÷ 1.5 سنة = 6912 لاحظ أن القسط يساوي قيمة متبقية للمعدات÷ فترة الاستخدام المتبقية

قسط سنة 2019 = (10368 ÷ 1.5 سنة)×(6 أشهر÷12)= 3456. لاحظ أن فترة استخدام المعدات لسنة 2019 هي فقط 6 أشهر وتنتهي في 2019/06/30.

جدول اهتلاك المعدات تبعا للأسلوب القسط المتناقص

السنة	أساس الاهتلاك1	قسط الاهتلاك السنوي 2	الاهتلاك المجمع 3	ق م ص في نهاية السنة 4
2000	60000	12000	12000	48000
2015	48000	19200	31200	28800
2016	28800	11520	42750	17280
2017	17280	6912	49632	10368
2018	10368	6912	56544	3456
2019	10368	3456	60000	-
مجموع	-	60000	-	-

التسجيل المحاسبي

---------- 2000/12/31 ----------		
681 حـ/ مخصصات اهتلاك لأصول.غ.ج	12000	
2815 حـ/ اهتلاك معدات		12000
قسط الاهتلاك لسنة 2000		

ثالثا : أسلوب القسط المتزايد .

تبعا لهذا الأسلوب فإن القسط السنوي (ط) = تكلفة الاستثمار(ن' ÷ م) حيث (ن') هي الفترة (عدد السنين) الفاصلة ما بين تاريخ شراء التجهيزات ونهاية السنة المعنية أما (م) فهي المجموع الحسابي لسنين فترة الاستخدام ، مثال ذلك إذا كانت فترة الاستخدام هي 5 سنوات فإن (م) = 1+2+3+4+5 =15وإذا كانت فترة الاستخدام هي 7 سنوات فإن (م) = 1+2+3+4+5+6+7= 28 إن (ن') هي عدد كامل ، فبالنسبة للسنة الأولى نحسب (ن') =1 ودون مراعاة لتاريخ شراء التجهيزات سواء أكان ذلك في بداية السنة أو في الأشهر الأخيرة منها، وبتعبير آخر نقول أننا ولحساب فترة الاهتلاك لا نطبق قاعدة التناسب الزمني بالأشهر في أسلوب القسط المتزايد

مثال3 : في 2014/7/2 اشترت المؤسسة (س) معدات ب 60000 دج، فترة استخدامها 5 سنوات لنفترض أن المؤسسة تريد تطبيق أسلوب الاهتلاك بأقساط متزايدة أحسب أقساط الاهتلاك السنوية سجل قسط سنة 2014

أ – حل المثال : إن (م) = (1+2+3+4+5)=15 لأن فترة الاستخدام هي 5 سنوات

قسط الاهتلاك لسنة 2000 = 60000 (1 ÷ 15) = 4000 دج تم حساب سنة كاملة وليس 6 أشهر

قسط سنة 2015 = 60000 (2 ÷15)= 8000

قسط سنة 2016 =60000 (3 ÷ 15) = 12000

قسط سنة 2017= 60000 (4 ÷ 15)= 16000

قسط سنة 2018 = 60000 (5 ÷ 15) = 20000 لا نعتبر سنة 2019 لأننا اعتبرنا سنة 2000 سنة كاملة رغم أن فترة الحيازة هي 6 أشهر لاحظ كذلك أن مجموع أقساط الاهتلاك هو 60000

جدول اهتلاك المعدات تبعا لأسلوب القسط المتزايد

السنة	أساس الاهتلاك(1)	قسط الاهتلاك السنوي (2)	اهتلاك مجمع (3)	القيمة المحاسبية الصافية (4)
2014	60000	4000	4000	56000
2015	60000	8000	12000	48000
2016	60000	12000	24000	36000
2017	60000	16000	40000	20000
2018	60000	20000	60000	-
مجموع	-	60000	-	-

التسجيل المحاسبي : في نهاية سنة 2014 يكون قيد تسجيل اهتلاك المعدات كالتالي:

---------- 2014/12/31 ----------		
681 ح/ مخصصات اهتلاك تثبيتات عينية	4000	
2815 ح/ اهتلاك معدات		4000
قسط الاهتلاك لسنة 2014		

رابعا : أسلوب الاهتلاك تبعا لحجم الإنتاج .

وهو أحد الأساليب التي نص عليها(ن.م.م)،ويتطلب هذا الأسلوب تقديرحجم الإنتاج المقدر للتجهيزات خلال كل فترة استخدامها ولنرمز له ب (ك) ولنرمز لحجم الإنتاج الفعلي السنوي ب (ك ن)

إن قسط الاهتلاك السنوي = ت× (ك ن÷ ك)

في المثال أعلاه والخاص بمعدات ثمن شرائها 60000 وفترة استخدامها 5 سنوات لنفترض أن لدينا البيانات التالية (ك) حجم الإنتاج خلال الخمسة سنوات هو 120000 وحدة (ج) تامة الصنع

إن الإنتاج السنوي الفعلي كان كالتالي:

السنة	2014	2015	2016	2017	2018	2019	المجموع
الإنتاج الفعلي وحدة	4000	24000	30000	32000	20000	10000	120000

لاحظ أن تكلفة الوحدة (ج)= 60000 دج : 120000 وحدة، أي 0.5 دج للوحدة (ج) الاهتلاك السنوي يكون كالتالي: الإنتاج السنوي الفعلي × 0.5 دج

السنة	2014	2015	2016	2017	2018	2019	المجموع
الإنتاج الفعلي وحدة	4000	24000	30000	32000	20000	10000	120000
قسط الاهتلاك (دج)	2000	12000	15000	16000	10000	5000	60000

التسجيل المحاسبي يكون في نهاية السنة وكما تم في الأساليب الأخرى مع مراعاة قيمة القسط السنوي.

خامسا :حساب قسط الاهتلاك في حالة اعتبار القيمة المتبقية للتثبيتات العينية:

إذا كان للتثبيت العيني(الأصل) قيمة متبقية فإن أساس حساب قسط الاهتلاك يساوي قيمة الأصل الصافية أي سعر الشراء أو تكلفة الإنتاج ناقصا القيمة المتبقية للتثبيت ونعني بها سعر البيع الصافي المتوقع تحقيقه من بيع التثبيت في نهاية فترة الاستخدام.

مثال: في 04/10/ن اشترت المؤسسة (س) شاحنة ب 5 مليون إن فترة استخدامها(أي مدتها النفعية) قدرت ب 10 سنوات كما قدرت بقايا الشاحنة ب 800 ألف إن اهتلاك الشاحنة سيتم بأقساط متساوية أحسب ثم سجل

قسط الاهتلاك للسنة (ن)

الحل : قسط الاهتلاك للسنة (ن) = [(5 مليون – 800 ألف) ÷ 10 سنوات] × 9 أشهر÷12 = 315000 إن أساس حساب الاهتلاك هو 4.2 مليون إن تسجيل قيد الاهتلاك يكون في نهاية السنة (ن) كالتالي:

		12/31/ن		
681		ح/ مخصصات اهتلاك أصول.غ.ج	315000	
	2818	ح/ اهتلاك تثبيتات عينية أخرى		315000

قسط الاهتلاك للسنة (ن)

الحساب 2818 يمكن تقسيمه إلى حسابات فرعية تبعا لتصنيف معدات النقل.

I-6: تسجيل خسائر القيمة على التثبيتات .

1- تعريف خسارة القيمة: و مبلغ فائض القيمة المحاسبية الصافية للتثبيت (VNC) على قيمته القابلة للتحصيل، وبهدف التبسيط في ذه المرحلة الدراسية يتم اعتبار القيمة القابلة للتحصيل لأي تثبيت ثمن البيع الصافي المحتمل (PVN).

2- اختبار خسارة القيمة:

PV= VNC - PVN خسارة القيمة = القيمة المحاسبية الصافية – ثمن البيع الصافي المحتمل حيث أن: ثمن البيع الصافي المحتمل = ثمن البيع الاجمالي– تكاليف الخروج

- عند اختبار خسارة القيمة نصادف حالتين:

- الحالة1: تتحقق خسارة القيمة إذا كانت القيمة المحاسبية الصافية **(VNC)** أكبر من ثمن البيع الصافي المحتمل **(PVN)**

-الحالة 2: لا تتحقق خسارة قيمة إذا كانت القيمة المحاسبية الصافية أقل من أو يساوي ثمن البيع الصافي المحتمل.

1- **تعريف 2:**

عرف (ن.م.م) خسارة القيمة كالتالي " بأنها فائض القيمة المحاسبية لأصول عن قيمتها الواجبة (أي الممكنة) التحصيل " وهذا هو نفس التعريف الوارد في المادة 112-7 من (ن.م.م). أما المادة 112- 9 من (ن.م.م) فتنص على مراجعة الخسارة المدرجة (أي المسجلة) بالنسبة لكل أصل وهذا بهدف زيادة قيمة الخسارة أو تخفيضها تبعا لتطور القيمة القابلة للتحصيل للأصل المعني إن عملية مراجعة وتعديل خسارة القيمة تكون في نهاية السنة وتجب الملاحظة أن تسجيل الخسارة في قيمة أصل قابل للاهتلاك تؤدي إلى تغيير(انخفاض) قسط الاهتلاك السنوي خلال السنوات الموالية لتسجيل خسارة القيمة هذه.

محاسبيا تسجل مخصصات الخسائر في القيم و الإهتلاكات بالنسبة للتثبيتات القابلة للإهتلاك بشكل منفصل ولكنها يجب أن تظهر مجتمعة القيمة المحاسبية الصافية للعنصر المثبت في الميزانية(تجمع في الميزانية في نفس الخانة) .كما تتم معالجة مخصصات الخسارة في القيمة بنفس الطريقة المعتمدة في المعالجة المحاسبية للإهتلاكات مع اختلاف في أرقام بعض الحسابات، بحيث تعتبر مخصصات الخسارة في القيمة المحسوبة على عناصرالتثبيتات أعباء تسجل في الجانب المدين للحساب(ح 68 / مخصصات الإهتلاك والمؤونات وخسائر القيمة) حسب التفصيل التالي:

-ح 681 /مخصصات الإهتلاك والمؤونات وخسائر القيمة للأصول غير الجارية ؛

-ح 682 /مخصصات الإهتلاك والمؤونات وخسائر القيمة للعناصر الموضوعة تحت الامتياز ؛

-ح 685 /مخصصات الإهتلاك والمؤونات وخسائر القيمة للأصول الجارية ؛

-ح 686 /مخصصات الإهتلاك والمؤونات وخسائر القيمة للعناصر المالية ؛

مقابل استعمال] ح 29 /خسائر القيمة عن التثبيتات [حسب التفصيل التالي:

-ح 290 /خسائر القيمة عن التثبيتات المعنوية ؛

-ح 291 /خسائر القيمة عن التثبيتات العينية ؛

-ح 292 /خسائر القيمة عن التثبيتات الموضوعة تحت الامتياز ؛

-ح 293 /خسائر القيمة عن التثبيتات الجاري انجازها ؛

-ح 296 /خسائر القيمة عن المساهمات والحقوق المرتبطة بالمساهمات ؛

-ح 297 /خسائر القيمة عن السندات الأخرى المثبتة ؛

-ح 298 /خسائر القيمة عن الأصول المالية الأخرى المثبتة.

ملاحظة هامة:

القيمة المحاسبية الصافية في المخطط بعد التعديل=المبلغ القابل للا هتلاك (الأصلي) – الا هتلاك المتراكم للسنة – خسارة القيمة

اظهار الا هتلاك وخسارة القيمة في الميزانية الختامية:

يظهر في الميزانية المبلغ الصافي للتثبيتات بعد طرح الا هتلاكات و خسائر القيمة كما يلي:

الأصول	المبالغ الاجمالية	الا هتلاكات و خسائر القيمة	المبالغ الصافية
التثبيت المعني	**القيمة المحاسبية الأصلية**	**$\sum A$ +PV للسنة المعنية**	**المبالغ الاجمالية-الا هتلاكات وخسارة القيمة**

المخطط الاهتلاك بعد الخسارة

السنة	المبلغ القابل للا هتلاك	قسط الا هتلاك	الا هتلاكات المتراكمة	خسارة القيمة	القيمة المحاسبية الصافية
مخطط الا هتلاك بعد التعديل					

2- التدهور في قيمة عناصر الأصول الثابتة(المعنوية والعينية و المالية) :

يقع على المؤسسة في نهاية كل دورة(أثناء الجرد ودون الإخلال بقاعدة حساب واثبات الإهتلاكات) واجب التأكد مما إذا كان بالنسبة لكل عنصر من عناصر التثبيتات المعنوية والعينية و مؤشرا (indice) داخلي أو خارجي يوحي بإمكانية تدهور قيمة الأصل.

3-إثبات مخصص خسائر القيمة وتعديله :

		12/31/ن		
681		مخصصات الإهتلاك والمؤونات وخسائر القيمة		
	29x	خسائر القيمة عن التثبيتات		
		إثبات مخصص الخسارة في القيمة		

يجب على المؤسسة القيام في نهاية كل دورة بتحديد قيمة الاسترجاع للأصل لإعادة تعديل حساب خسائر القيمة:

-في حالة ارتفاع قيمة التدهور :إعادة تخصيص مبلغ إضافي ويسجل القيد المحاسبي بنفس طريقة تكوين المخصص .

-في حالة انخفاض قيمة التدهور أو زوال مبرره : إلغاء المخصص ويستعمل الحساب (ح – 781 /استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات – الأصول غير الجارية).

		12/31/ن		
29x		مخصصات الإهتلاك والمؤونات وخسائر القيمة		
	781	استرجاعات الاستغلال عن خ.ق.م.أ.غ.ج		
		إثبات استرجاع مخصص الخسارة في القيمة		

مثال: في 01/01/ن اشترت المؤسسة (س) معدات ب 10000 فترة استخدامها 10 سنوات وسيتم اهتلاكها بأقساط متساوية.

في نهاية السنة (ن+1) تبين للمؤسسة أن القيمة القابلة للتحصيل للمعدات هي 7200 لاحظ أن 7200 هي أقل من 8000 القيمة المحاسبية الصافية للمعدات في نهاية السنة (ن+1) إذن فعلى المؤسسة تسجيل خسارة في قيمة المعدات ب 800.

المطلوب :

- أحسب ثم سجل قيد الاهتلاك في نهاية السنوات (ن)،(ن+1)

الحل : قسط الاهتلاك السنوي هو 10000دج ÷ 10 سنوات = 1000 دج سنويا.

---------- 01/01/ن ----------		
215 حـ/ معدات وأدوات	10000	
512 حـ/ البنك		10000
شراء معدات		
----------12/31/ن ----------		
681 حـ/ مخصصات اهتلاك تثبيتات عينية	1000	
2815 حـ/ اهتلاك معدات		1000
قسط الاهتلاك للسنة (ن)		
----------12/31/ن+1 ----------		

681 ح/ مخصصات اهتلاك تثبيتات عينية	1000	
2815 ح/ اهتلاك معدات		1000
قسط الاهتلاك للسنة (ن+1)		
----------	----------	
681 ح/ مخصصات خسارة قيمة أصول.غ.ج.	800	
2915 ح/ خسارة القيمة عن المعدات		800
انخفاض القيمة المعدات		

مفهوم تعريف التنازل عن التثبيتات:

التنازل عن التثبيتات هو خروج التثبيت من أصول المؤسسة وترصيد حسابه محاسبيا، و تعتبر عملية التنازل عن التثبيتات عملية ذات طابع استثنائيو تؤثر بشكل مباشر على النتيجة السنوية للمؤسسة.

و تجدر الإشارة الى ا ن تقييم التثبيت المتنازل عنه عند خروجه، يكون على أسا س القيمة المحاسبية الصافي ة محسوبة الى غاية تاريخ التنازل.

إن التسجيل المحاسبي للتنازل عن التثبيتات يمكن للمؤسسة ان تحقيق ما يلي:

- ✓ تسجيل الخروج الفعلي للتثبيتات المتنازل عنها من المؤسسة ؛
- ✓ تسجيل الإيراد المتحصل عليه من هذا التنازل؛
- ✓ قياس التأثير الدقيق لهذا التنازل على حسابات النتائج؛
- ✓ تسجيل الاهتلاك المتراكم و ذلك من أجل معرفة فائض القيمة حساب/752 أو ناقص قيمة حساب/652

1- حالة التنازل ع ن التثبيتات مع عد م وجو د اهتلاكا ت)غير قابل ة للاهتلاك(:

في هذه الحالة يجب معرفة ما يلي:

- ✓ قيمة التناز ل.
- ✓ القيمة الباقية لتثبيتات المتنازل عنها.

ملاحظة هامة :

أثناء التنازل عن أصول غير جارية، فإنه يدخل في الدفاتر المحاسبية مباشرة الفارق بين سعر التنازل والقيمة الصافية للتثبيت المتنازل عنه حيث:

- ✓ نسجل في الجانب المدين ح/652 نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة غير مالية إذا كان الفرق سلبيا.
- ✓ نسجل في الجانب الدائن ح/752 فائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية إذا كان الفرق إيجابيا.

- مفهوم ثمن البيع الصافي للأصل الثابت المادي: يعبر ثمن البيع الصافي للأصل التابت المادي عن المبلغ الممكن الحصول عليه من بيع أي أصل عند إبرام أي صفقة ضمن ظروف المنافسة العادية بين أطراف على علم تام ودراية ومراضاة، منقوصا منه تكاليف البيع.

- مفهوم القيمة النفعية للأصل الثابت المادي: تعبر القيمة النفعية للأصل التابت المادي عن القيمة الحالية (المحينة، المحدثة) للتدفقات النقدية المستقبلية المقدرة المنتظرة من استعمال الأصل المادي الثابت بشكل متواصل، إضافة إلى مبلغ بيعه في نهاية مدة الانتفاع منه.

ملاحظة هامة:

إذا حدث وتعذر تقدير ثمن البيع الصافي للأصل، فإن قيمته القابلة للتحصيل ستعتبر كما لو كانت مساوية لقيمته النفعية، وفي حالة الأصل الذي لا يتولد عنه تدفق نقدي بشكل مباشر، فإن قيمته القابلة للتحصيل تحدد استنادا إلى الوحدة المنتجة للأموال والتي ينتسب إليها.

– التسجيل المحاسبي لعملية التنازل عن التثبيتات العينية

إن عملية التنازل عن التثبيتات العينية قد تكون بسعر أكبر من قيمتها المحاسبية الصافية فنقول أن عملية التنازل تمت بربح ونسجله (أي الربح) في الحساب 752 (حـ/ فائض قيمة خروج أصول مثبتة غير مالية) أما إذا تمت عملية التنازل بسعر أقل من القيمة المحاسبية الصافية للأصل الذي تم بيعه فنقول أن عملية التنازل تمت بخسارة والتي تسجل بالحساب 652 (حـ/ نواقص قيمة خروج أصول مثبتة غير مالية)

في حالة فائض:

حساب مدين	حساب دائن	العملية	مبلغ مدين	مبلغ دائن
		12/31/سنة التنازل----------	xxxxxx	
681		المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة –أ غ ج-		xxxxxx
	28**	اهتلاك التثبيت المعني		
		) تسجيل قسط اهتلاك سنة التنازل (		
		----------سنة التنازل/12/31 ----------	xxxxxx	
28**		اهتلاك التثبيت المعني	xxxxxx	
29**		خسائر القيمة للتثبيت المعني	xxxxxx	
462		حقوق التنازل عن الأصول الثابتة		xxxxxx
	2**	التثبيت المعني		xxxxxx
	752	فوائض القيمة الناتجة عن خروج أصول ثابتة غير مالية		
		(إثبات قيد التنازل بالبيع مع تحقيق ربح)		
		----------تاريخ التسديد----------	xxxxxx	
5**		الحسابات المالية		xxxxxx
	462	حقوق التنازل عن الأصول الثابتة		
		(ترصيد حـ/ 462)		

في حالة خسارة :

حساب مدين	حساب دائن	العملية	مبلغ مدين	مبلغ دائن
		12/31/سنة التنازل----------	xxxxxx	
681		المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة –أ غ ج-		xxxxxx
	28**	اهتلاك التثبيت المعني		
		) تسجيل قسط اهتلاك سنة التنازل (		
		----------سنة التنازل/12/31 ----------	xxxxxx	
28**		اهتلاك التثبيت المعني	xxxxxx	
29**		خسائر القيمة للتثبيت المعني	xxxxxx	
462		حقوق التنازل عن الأصول الثابتة		
652		خسارة القيمة الناتجة عن خروج أصول ثابتة غير مالية		xxxxxx
	2**	التثبيت المعني		xxxxxx

		(إثبات قيد التنازل بالبيع مع تحقيق خسارة ----------تاريخ التسديد---------- الحسابات المالية	xxxxxx	
5**	462	حقوق التنازل عن الأصول الثابتة (ترصيد حـ/ 462)		xxxxxx

مثال : في 2019/07/01 باعت المؤسسة (س) معدات ب 12250 بشيك إن المعدات تم شرائها في 2016/01/01 ب 15000 كما تم اهتلاكها بأقساط متساوية وعلى أساس فترة استخدام 10 سنوات

سجل القيود الخاصة بعملية التنازل في يومية المؤسسة (س)

الحل: بتاريخ البيع نسجل قسط الاهتلاك الخاص بستة أشهر من سنة 2019 إن القيمة المحاسبية الصافية للمعدات وبتاريخ بيعها تساوي سعر الشراء ناقص الاهتلاك المجمع أي 15000 – 15000×0.10×3.5 سنة = 9750 ويكون الربح المحقق من بيع المعدات يساوي 12250 دج – 9750 = 2500 وتسجل بالحساب 752

---------- 2019/07/ 01----------		
681 حـ/ مخصصات اهتلاك معدات	750	
2815 حـ/ اهتلاك معدات		750
قسط الاهتلاك لفترة 6 أشهر من سنة 2019		
---------- 2019/07/01 ----------		
512 حـ/ البنك	12250	
2815 حـ/ اهتلاك معدات	5250	
215 حـ/ منشآت تقنية- معدات		15000
752 حـ/ فائض قيمة خروج تثبيتات غير مالية		2500
بيع معدات		