

اليوم الثالث

معالجة عمليات الأصول الثابتة

Fixed assets

نستهدف معرفة :

- خصائص الأصول الثابتة.
- المراحل التي تمر بها الأصول الثابتة.
- المعالجة المحاسبية للاستحواذ علي الأصول الثابتة.
- المعالجة المحاسبية لاستخدام الأصول الثابتة.
- طرق حساب الإهلاك.
- المعالجة المحاسبية للاستغناء عن الأصول الثابتة.

خصائص الأصول الثابتة

الأصول الثابتة هي الأصول التي تكتفيها المنشأة ليس بغرض البيع أو التدوير وإنما لاستخدامها في تادية نشاطها، ولأكثر من فترة محاسبية.

خصائص لأصول الثابتة :

- ١ - تمثل نسبة كبيرة من أصول معظم المنشآت.
- ٢ - يتم اقتناؤها بغرض استخدامها في تادية نشاطها وليس بغرض إعادة بيعها.
- ٣ - طول عمرها الإنتاجي، حيث يتم استخدامها لأكثر من فترة محاسبية، ومن ثم يجب توزيع تكلفتها علي الفترات المستفيدة من خدماتها، ويعرف الجزء المحمل علي كل فترة محاسبية بـ"الإهلاك".
- ٤ - تضم مجموعة متنوعة من الأصول.

المراحل التي تمر بها الأصول الثابتة

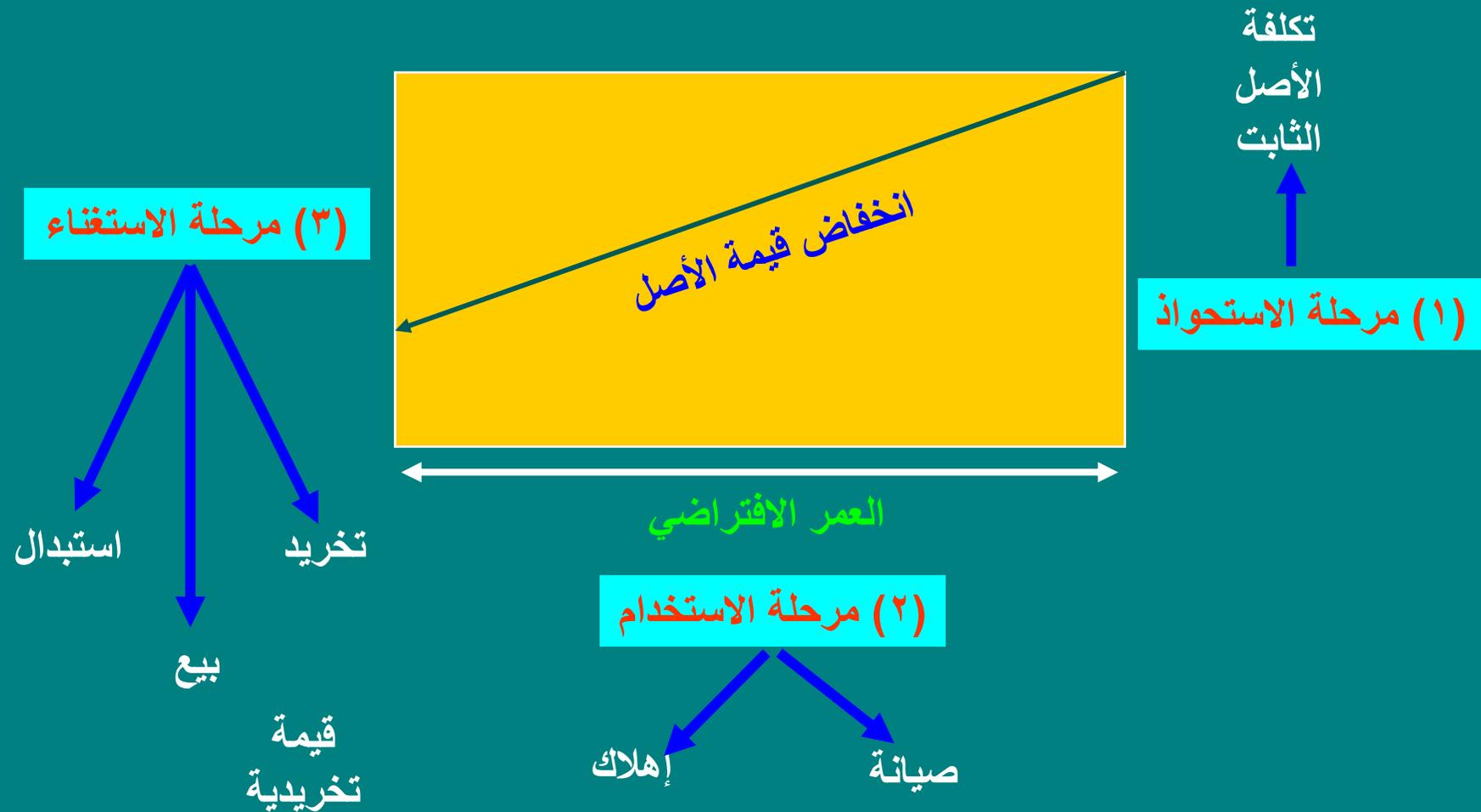
١ – **مرحلة الشراء أو الاستحواذ**، وهي مرحلة حصول المنشأة على الأصل الثابت، والمشكلة هنا هي حساب تكلفة الأصل الثابت وإثباتها بالدفاتر.

٢ – **مرحلة الاستخدام**، وتبدأ من تاريخ الاستخدام الفعلي للأصل الثابت حتى يتم الاستغناء عنه نهائياً، وخلال هذه المرحلة تقوم المنشأة بعمل الصيانة اللازمة للمحافظة على الأصل أو زيادة طاقته، بالإضافة إلى أن استخدام الأصل الثابت يؤدي إلى نفاذ خدماته، وبالتالي يجب توزيع تكلفة الأصل الثابت على سنوات عمره الانتاجي، وهو "الإهلاك".

٣ – **مرحلة الاستغناء**، وتبدأ هذه المرحلة مع نهاية خدمات الأصل الثابت ربما لأنه أصبح لا يعمل بكفاءة مع زيادة مصاريف الصيانة والمحافظة عليه، وقد يتم ذلك عن طريق تخريده أو بيعه و استبداله بأصل آخر.

المراحل التي تمر بها الأصول الثابتة

يمكن التعبير عن المراحل الثلاث التي يمر بها الأصل الثابت بالشكل التالي:



أولاً: المعالجة المحاسبية لشراء الأصل الثابت

تكلفة الأصل الثابت هي عبارة عن ثمن الشراء مضافاً إليه كافة المصروفات اللازمة حتى يتم تركيبه وتجربته ويصبح صالحاً للاستخدام، وتعرف بالنفقات أو المصروفات الرأسمالية.

تعد هذه التكلفة هي أساس المحاسبة عن كل ما يتعلق بالأصل الثابت طوال عمره الإنتاجي.

وتخضع تكلفة شراء الأصل الثابت والمصروفات الرأسمالية المتعلقة به لمعدلات إهلاك واحدة.

ويتم إثبات تكلفة الشراء والمصروفات الرأسمالية بالقيد التالي:

تاريخ الشراء	من ح/ الأصل الثابت إلى ح/ النقديه و/أو إلى ح/ الدائنين (إثبات تكلفة شراء ...)	xxx xxx xxx	xxx
-----------------	------------------------------------------------------------------------------------------	-------------------	-----

قامت منشأة الأمل بشراء آلة لتغليف البضائع من أحد الموردين
سددت له ثمنها بشيك مقداره ٣٥٠.٠٠٠ ج، وقد بلغت المصروفات
التي سددتها كما يلي :

مصروفات شحن وتأمين ٢٠.٠٠٠ ج، رسوم جمركيه ١٥.٠٠٠ ج،
مصروفات نقل ٥.٠٠٠ ج، أجور تركيب الآله ١٠.٠٠٠ ج .. وجميع
المصروفات سددت بشيك...

إجمالي تكلفة الاصل = ثمن الشراء + جميع المصروفات التي أنفقت
حتى يصبح الأصل صالح للإستعمال

$$٤٠٠.٠٠٠ = ١٠.٠٠٠ + ٥.٠٠٠ + ١٥.٠٠٠ + ٢٠.٠٠٠ + ٣٥٠.٠٠٠ =$$

٤٠٠.٠٠٠ من ح / الآلات

٤٠٠.٠٠٠ الى ح / البنك

المعالجة المحاسبية لاستخدام الأصل الثابت

أولاً – معالجة الإهلاك:

تخضع جميع الأصول الثابتة للإهلاك (فيما عدا الأراضي) وذلك بسبب الاستخدام أو التقادم نتيجة مرور الزمن أو نتيجة التكنولوجيا الجديدة.

تقضي المبادئ المحاسبية ضرورة حساب الإهلاك ضمن المصروفات اللازمة لتأدية النشاط وتحقيق الإيرادات، والإهلاك هو عبارة عن توزيع لتكلفة الأصل على سنوات عمره الإنتاجي بطريقة مناسبة، ويعتمد حساب الإهلاك على ثلاثة عناصر:

١ – تكلفة الأصل القابل للإهلاك **Cost**.

٢ – المدة المقدرة لعمره الإنتاجي **Life**.

٣ – القيمة البيعية المنتظر الحصول عليها عند الاستغناء عن الأصل في نهاية عمره الإنتاجي، وتعرف بالقيمة التخريدية **Salvage Value**.

إثبات إهلاك الأصول الثابتة

يعتمد حساب الإهلاك كما سبق علي **ثلاثة** عناصر هي تكلفة الأصل والعمر الافتراضي والقيمة التخريدية المتوقعة، ويلاحظ أن التكلفة فقط هي القيمة الفعلية والباقي عبارة عن قيم تقديرية، وحيث أن الإهلاك توزيع لتكلفة الأصل علي سنوات عمره الافتراضي، فالإهلاك أيضا قيمة تقديرية، ولذلك يتم إثبات الإهلاك الخاص بالفترة لكل أصل ثابت بقيد التسوية التالي في نهاية الفترة:

نهاية الفترة	من د/ إهلاك الأصل الثابت إلي د/ مخصص إهلاك الأصل الثابت	xxx	xxx
-----------------	------------------------------------------------------------	-----	-----

يظهر في قائمة المركز المالي
مخصوما من تكلفة الأصل
للوصول إلي القيمة الدفترية
للأصل

يظهر في قائمة الدخل ضمن
مصرفات الفترة

طرق حساب إهلاك الأصول الثابتة

١ - طريقة القسط الثابت: Straight Line Method (SLN)

وتعتبر من أبسط الطرق لحساب الإهلاك وأكثرها انتشاراً، حيث تعتمد علي عنصر الزمن في توزيع تكلفة الأصل، وذلك وفقاً للمعادلة التالية:

الإهلاك السنوي = تكلفة الأصل Cost - القيمة التخريدية Salvage

العمر الافتراضي بالسنوات Life

القيمة القابلة للاهلاك depreciable value

= تكلفة الأصل Cost - القيمة التخريدية Salvage

ويمكن التعبير عن معدل الإهلاك السنوي في صورة نسبة مئوية وذلك بالمعادلة التالية:

معدل الإهلاك السنوي = $\frac{1}{100 \times}$

العمر الافتراضي بالسنوات

طرق حساب إهلاك الأصول الثابتة

في ١ / ١ / ٢٠١٢ قامت الشركة بشراء سيارة نصف نقل بمبلغ ١٢٥٠٠٠، ويتوقع أن العمر الإنتاجي لهذه السيارة ٥ سنوات وستتمكن الشركة من بيع السيارة بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه في نهاية السنة الخامسة.

$$\text{إهلاك السيارات السنوي} = \frac{١٢٥٠٠٠ - ١٠٠٠٠}{٥ \text{ سنوات}} = \frac{١١٥٠٠٠}{٥} = ٢٣٠٠٠$$

أو

$$\text{معدل إهلاك السيارات السنوي} = ١٠٠ \times \frac{١}{٥ \text{ سنوات}} = ٢٠\%$$

$$\text{إهلاك السيارات السنوي} = ٢٠\% \times (١٢٥٠٠٠ - ١٠٠٠٠) = ٢٣٠٠٠$$

التكلفة الدفترية آخر المدة	مجمع الاهلاك	قسط الاهلاك	التكلفة الدفترية أول المدة	السنة
102000	23000	23000	125000	1
79000	46000	23000	102000	2
56000	69000	23000	79000	3
33000	92000	23000	56000	4
10000	115000	23000	33000	5

٢ – طريقة القسط المتناقص (DDB) Double-Declining Balance

هي إحدى طرق حساب قسط الإهلاك الدوري للأصل الثابت، وفيها يتم تحميل الفترات المالية الأولى بقيمة أعلى من (مصرف الإهلاك) ثم تبدأ هذه القيمة في التناقص في الفترات التالية

ويتم ذلك من خلال استخدام **ضعف المعدل** المستخدم في **طريقة القسط الثابت**

$$\text{معدل الإهلاك} = (1 \div \text{عمر الأصل}) \times 2 \times 100$$

تختلف هذه الطريقة عن غيرها من طرق إهلاك الأصول الثابتة من حيث أن:

قسط الإهلاك يُحتسب من **صافي القيمة الدفترية للأصل** في بداية الفترة التي نحسب لها الإهلاك، على عكس باقي طرق الإهلاك والتي تقوم على حساب قسط الإهلاك من **القيمة القابلة للإهلاك**.

صافي القيمة الدفترية للأصل **net book value / carrying value**

هي الفرق بين تكلفة الأصل (قيمة شراء الأصل مضاف إليها كافة المصاريف التي تتحملها الشركة في سبيل أن يصبح الأصل جاهز للخدمة) و مجمع إهلاك الأصل

صافي القيمة الدفترية = تكلفة الأصل – مجمع الإهلاك للأصل.

القيمة القابلة للإهلاك **depreciable value**

هي الفرق بين تكلفة الأصل و القيمة التخريدية للأصل. القيمة

القابلة للإهلاك = تكلفة الأصل – القيمة التخريدية للأصل

في ١ / ١ / ٢٠١٢ قامت الشركة بشراء سيارة نصف نقل بمبلغ ١٢٥٠٠٠، ويتوقع أن العمر الإنتاجي لهذه السيارة ٥ سنوات وستتمكن الشركة من بيع السيارة بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه في نهاية السنة الخامسة.

خطوات العمل لحساب أقساط الإهلاك بطريقة القسط المتناقص

١- حساب معدل الإهلاك

$$\text{معدل الإهلاك} = (1 \div \text{عمر الأصل}) \times 2 \times 100$$

$$\text{معدل الإهلاك} = (1 \div 5 \text{ سنوات}) \times 2 \times 100 = 40\%$$

٢- حساب قسط الإهلاك السنوي

$$\text{قسط الإهلاك} = \text{صافي القيمة الدفترية للأصل} \times \text{معدل الإهلاك}$$

■ حساب قسط الإهلاك للسنة الأولى

$$\text{قسط الإهلاك للسنة الأولى} = 125000 \times 40\% = 50000$$

$$\text{مجمع الإهلاك في السنة الأولى} = \text{إهلاك السنة الأولى} = 50000$$

$$\text{صافي القيمة الدفترية آخر الفترة} = 125000 - 50000 = 75000$$

السنة	القيمة الدفترية أول	نسبة الإهلاك	قسط الإهلاك	مجمع الإهلاك	القيمة الدفترية آخر
1	125,000	40%	50,000	50,000	75,000
2	75,000	40%	30,000	80,000	45,000
3	45,000	40%	18,000	98,000	27,000
4	27,000	40%	10,800	108,800	16,200
5	16,200	40%	6,480	115,280	9,720

مهلاً: يُفترض أن يكون رصيد مجمع الإهلاك في نهاية السنة الخامسة ١١٥.٠٠٠ جنيه حيث أن السيارة لها قيمة تخريدية في نهاية السنة الخامسة بمبلغ ١٠.٠٠٠ لذلك يجب تخفيض قسط الإهلاك في السنة الأخيرة بمقدار ٢٨٠ بحيث لا يزيد إجمالي الأقساط (مجمع الإهلاك) عن القيمة القابلة للإهلاك (١٢٥.٠٠٠ - ١٠.٠٠٠). وبالتالي يجب أن يكون قسط الإهلاك للسنة الخامسة المعدل كالتالي:
 قيمة القسط الخامس = ٦٤٨٠ - ٢٨٠ = ٦٢٠٠ جنيه

السنة	القيمة الدفترية أول	نسبة الإهلاك	قسط الإهلاك	مجمع الإهلاك	القيمة الدفترية آخر
1	125,000	40%	50,000	50,000	75,000
2	75,000	40%	30,000	80,000	45,000
3	45,000	40%	18,000	98,000	27,000
4	27,000	40%	10,800	108,800	16,200
5	16,200	40%	6,480	115,280	9,720
4	27,000	40%	10,800	108,800	16,200
5	16,200	38.27%	6,200	115,000	10,000

لاحظ أن: نسبة الإهلاك بعد التعديل = قسط الإهلاك ÷ صافي القيمة الدفترية أول الفترة

$$\text{نسبة الإهلاك بعد التعديل} = (6200 \div 16200) \times 100 = 38.27\%$$

- طريقة مجموع ارقام السنوات (syd) Sum of Years Digit :

وفقا لهذه الطريقة يتم توزيع الجزء الأكبر من تكلفة الأصل على السنوات الأولى من عمر الأصل .و يتم حساب قسط الإستهلاك السنوي كآآتي :

(تكلفة الاصل – القيمة التخريدية) × عدد السنوات المتبقية من عمر الأصل
مجموع عدد سنوات العمر الافتراضي

مثال: اشترت شركة الوفاء سيارة بمبلغ ١٠٠٠٠٠ ج و قدر عمرها الإنتاجي ب ٤ سنوات و قيمتها التخريدية بعد نهاية عمرها الإنتاجي ١٠٠٠٠

المطلوب تحديد قسط الإهلاك السنوي باستخدام طريقة مجموع ارقام السنوات ؟

• الحل:

• مجموع ارقام السنوات = $1 + 2 + 3 + 4 = 10$

قسط الاهلاك في السنة الأولى =

$$36000 = \frac{4 \times (100000 - 100000)}{10}$$

$$27000 = (10 \div 3) \times 90000 = \text{السنة الثانية}$$

$$18000 = (10 \div 2) \times 90000 = \text{السنة الثالثة}$$

$$9000 = (10 \div 1) \times 90000 = \text{السنة الرابعة}$$

90000

مجمع الاهلاك في نهاية السنة الرابعة =

تدريب علي طرق حساب إهلاك الأصول الثابتة

في أول يناير اشترت مؤسسة الأمل للنقل السريع سيارة نقل تكلفتها ٦٥٠٠٠ جنيه، وتقدر قيمتها التخريدية بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه، ويقدر عمرها الافتراضي بأربع سنوات.

والمطلوب: حساب إهلاك سيارة النقل خلال الاعوام الاربعه وفقا لطرق الإهلاك التالية:

- ١ - طريقة القسط الثابت.
- ٢ - طريقة القسط المتناقص.
- ٣ - طريقة مجموع ارقام السنوات

المعالجة المحاسبية للاستغناء عن الأصل الثابت

عندما تصبح المحافظة علي الأصل الثابت مكلفة أو عندما لا يعمل بكفاءة فإنه يتم عادة الاستغناء عنه

وتتم المعالجة المحاسبية عند الاستغناء عن الأصل الثابت في ضوء الاعتبارات التالية:

١ - حساب الإهلاك عن المدة من بداية الفترة المحاسبية حتى تاريخ الاستغناء عن الأصل وإثباته كالمعتاد.

٢ - إقفال كافة الحسابات المتعلقة بالأصل المستغني عنه سواء أكان حساب الأصل نفسه أو ح/ مخصص الإهلاك الخاص به.

٣ - إذا زاد المقابل على القيمة الدفترية فالفرق يعتبر بمثابة "أرباح رأسمالية"، وإذا قل المقابل عن القيمة الدفترية فهناك "خسائر رأسمالية".

المعالجة المحاسبية للاستغناء عن الأصل الثابت

بيع الأصول الثابتة:

قد تقرر المنشأة بيع أحد الأصول الثابتة قبل أو بعد انتهاء عمره الافتراضي، وقد يكون المقابل أكبر أو أقل من قيمته الدفترية.

فلو فرضنا أن هناك آلات ومعدات مشتراة ومستخدمة في أول يناير ٢٠١٢ تبلغ تكلفتها ٢٠٠٠٠ جنيه، ويقدر عمرها الافتراضي بثلاث سنوات، وتقدر قيمتها البيعية في نهاية عمرها بـ ٥٠٠٠ جنيه، وتتبع المنشأة طريقة القسط الثابت في حساب الإهلاك، وفي ٣١ ديسمبر ٢٠١٤ تم بيعها بمبلغ ٦.٠٠٠ بشيك، فتكون قيود اليومية اللازمة لإثبات بيع الآلات والمعدات كما يلي:

إثبات بيع الأصول الثابتة

التاريخ	بيان	له	منه
	من مذكورين		
	حـ / البنك		٦٠٠٠
	حـ/ مخصص إهلاك الآلات والمعدات		١٥٠٠٠
	الى مذكورين		
	حـ/ الآلات والمعدات	٢٠٠٠٠	
	حـ/ أرباح رأسمالية	١٠٠٠	
	(إثبات بيع الآلات والمعدات بشيك)		