

المحاضرة 02: التسويات المحاسبية (01)

أولاً: تسوية عناصر التثبيات

1. اهتلاك التثبيات:

تتقدم التثبيات و تندى قيمتها بفعل الاستعمال، و من ثم فإنه في نهاية السنة لابد من قيود التسوية، التي من شأنها جعل أرصدة الحسابات تتطابق مع الحقيقة. النقص في الحقيقة يخص مصاريف يجب اقتطاعها من أرباح الكيان، و تجميعها على شكل مخصصات احتياطية تدعى مخصصات الاهتلاك.

إن لكل تثبيت عمرا إنتاجيا تصبح بعده قيمتها مساوية للصفر (و هذا العمر تحدده الإدارة الجبائية) وبالتالي لابد من تجديدها، و ذلك بعد إخراجها من التثبيات، و عملية الإخراج هذه تعتبر بطبيعة الحال خسارة أو عبئا على الكيان بدءا من اليوم الذي بدأ فيه استخدام هذه التثبيات، بحيث يتحمل الكيان كل سنة قيمة التندى الذي يلحق بالتثبيات، فتجعل 681 المخصصات للاهتلاكات و المؤونات و خسائر القيمة – الأصول الغير جارية مدينا بقيمة التندى، أو النقص في التثبيات، و ذلك بجعل الحساب 28 اهتلاك التثبيات داننا.

28X/ح	681/ح
X	X

و نظرا لتعدد التثبيات و حتى يتم التمييز بينها، فإنه يضاف إلى الرقم 28 باقي أرقام التثبيات المعني، و ذلك بحذف الرقم الأول من اليسار كما يلي:

الاهتلاك	الحساب
2815- اهتلاك المنشآت التقنية	215- المنشآت التقنية
2818- اهتلاك التثبيات العينية الأخرى	218- التثبيات العينية الأخرى

مفهوم الاهتلاك:

هو استهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي. ويقصد بالمنافع الاقتصادية المستقبلية قدرة التثبيات أو الأصل على المساهمة بصورة مباشرة أو غير مباشرة في تدفقات الخزينة لفائدة المؤسسة.

الإهتلاك هو تسجيل محاسبي لتناقص تدريجي في قيمة التثبيات بسبب الإستهلاك أو التقادم. ويمثل الإهتلاك التكلفة السنوية لإستهلاك أصل ثابت، و لا تطبق الإهتلاكات على التثبيات التي إستأجرتها المؤسسة من الغير إيجارا بسيطا وليس إيجارا بالتمويل.

حسب قانون الضرائب فإنه يقترح على المؤسسة بدء حساب الإهتلاك ابتداءا من تاريخ استخدام التجهيزات أي لا تقوم المؤسسات بإهتلاك معدات جديدة لم تبدأ في إستخدامها بعد.

- التثبيات القابلة للاهتلاك:

- تعتبر التثبيات على العموم قابلة للاهتلاك مع بعض الخصوصيات:
- تشكل الأراضي والمباني أصولا متميزة وتعالج كلا على حدة في المحاسبة حتى ولو تم اقتناؤها معا. فالبناءات هي أصول قابلة للاهتلاك بينما تعد الأراضي على العموم أصولا غير قابلة للاهتلاك؛
- تستثنى من الأراضي غير القابلة للاهتلاك أراضي الاستغلال مثل المحاجر والمقالع التي تهتك نظرا للقطع والاستخراج الذي يطرأ عليها؛

- لا يطبق أي اهتلاك على التثبيتات الجاري إنجازها؛
- التثبيتات المالية غير خاضعة للاهتلاك عموماً.
- مما سبق، يكون التثبيت قابل للاهتلاك إذا توفرت فيه 3 شروط: أن يكون الأصل تثبيتاً معنوياً أو عينياً / أن يكون التثبيت له عمر افتراضي محدد / وأن يكون التثبيت مسجل في الذمة المالية للمؤسسة.
- بالنسبة لمدة اهتلاك التثبيتات تعود للمؤسسة وكيفية استهلاكها للمنافع الاقتصادية لهذه التثبيتات، غير أنه يمكن أن نقدم كمؤشر مدد الاستعمال التي تطبقها محاسبة الضرائب والتي بينها الجدول التالي:

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

ويتم حساب معدل الإهلاك كمايلي:

$$\text{معدل الإهلاك} = \frac{\text{مدة المنفعة}}{100}$$

دور الإهلاك: يؤدي الإهلاك عدة أدوار أهمها:

- توزيع تكلفة التثبيت على مدى عدة دورات؛ حيث لا يمكن تحميل تكلفة تعويض التثبيت على دورة محاسبية واحدة والتي تكون في العادة الدورة الأخيرة؛
- على الصعيد الاقتصادي تستفيد المؤسسة من وفرات الضرائب، حيث يدرج الإهلاك ضمن الأعباء رغم أنه عبء محسوب فقط غير مدفوع ، وبالتالي تضخيم الأعباء ينتج عنه التقليل الوهمي في النتيجة مما يؤدي الى التخفيض في الضرائب، وبالتالي الاستفادة من هذه الوفرة. وكذا معرفة نتيجة المؤسسة بأكبر قدر من الدقة؛
- من الناحية المالية يعمل على تكوين مخزون من السيولة إما لتجديد الأصل المهلك أو لاقتناء أصل آخر، وبالتالي يعتبر عنصر من عناصر التمويل الذاتي.

طرق اهتلاك التثبيتات:

إن طريقة اهتلاك أي أصل هي انعكاس تطور استهلاك الكيان للمنافع الاقتصادية التي يدرها ذلك الأصل:

- طريقة الإهلاك الخطي
 - طريقة الإهلاك المتناقص
 - طريقة الإهلاك المتزايد
 - طريقة الإهلاك تبعاً لوحدات الإنتاج
- و تكون الطريقة الخطية هي المعتمدة في حالة عدم التمكن من تحديد هذا التطور بصورة صادقة.
- الإهلاك الخطي يقود إلى عبء ثابت على المدة النفعية للأصل.
 - الطريقة الإهلاك المتناقص التناقصية تؤدي إلى عبء متناقص على المدة النفعية للأصل.
 - طريقة وحدات الإنتاج يترتب عليها عبء يقوم على الاستعمال أو الإنتاج المنتظر من الأصل.
 - الطريقة الإهلاك المتزايد تؤدي إلى عبء يتنامى على المدة النفعية للأصل.

الإهلاك الخطي (أسلوب القسط الثابت):

الإهلاك الخطي يقود إلى عبء ثابت على المدة النفعية للأصل، ويكون مخطط الإهلاك كما يلي:

معلومات عن التثبيت المعني بالاهتلاك و طريقة اهتلاكه				
السنة	المبلغ القابل للاهتلاك	قسط الاهتلاك	الاهتلاكات المتراكمة	القيمة الصافية المحاسبية

تذكير:

- المبلغ القابل للاهلاك = القيمة المحاسبية الأصلية - القيمة المتبقية؛
- قسط الاهتلاك = المبلغ القابل للاهلاك ÷ مدة المنفعة؛
- الاهتلاكات المترجمة = مجموع الاهتلاكات المطبقة على التثبيت في نهاية الدورة المعنية؛
- القيمة المحاسبية الصافية = القيمة المحاسبية الأصلية - مجموع الاهتلاكات؛
- معدل الاهتلاك = 100 ÷ مدة المنفعة.

التسجيل المحاسبي للإهلاك:

تسجل اهتلاكات التثبيتات في الجانب الدائن للحساب 28 "اهتلاك التثبيتات" و هذه الحسابات تقسم إلى أقسام فرعية حسب نفس مستوى تفصيل الحسابات الرئيسية التي تتضمنها .

ح/280 اهتلاك التثبيتات المعنوية

ح/281 اهتلاك التثبيتات العينية

و في المقابل تسجل مخصصات الاهتلاكات كأعباء في الجانب المدين لحسابات المخصصات

ح/68 مخصصات للاهتلاكات و المؤونات و خسائر القيمة

ح/681 مخصصات للاهتلاكات و المؤونات و خسائر القيمة -الأصول غير الجارية

و يظهر القيد المحاسبي كالتالي :

xxxxxxx xxxxxxx xxxxxxx	xxxxxxx N/12 /31..... المخصصات للاهتلاكات و المؤونات و خسائر القيمة - أ غ ج اهتلاك التثبيتات المعنوية اهتلاك التثبيتات العينية (تسجيل اهتلاك التثبيتات المعنوية و العينية)	280 281	681
-------------------------------	---------	--	------------	-----

ملاحظة:

- إذا تم الاقتناء من 1 إلى 15 من الشهر -> نأخذ بعين الاعتبار اهتلاك الشهر.
- إذا تم الاقتناء من 16 إلى نهاية الشهر -> لا نأخذ بعين الاعتبار اهتلاك الشهر.

نص النظام المحاسبي المالي (SCF) على (اهتلاك التثبيتات حسب مكوناتها) أي معالجة مكونات الأصل كما لو كانت عناصر منفصلة، إذا كانت مدد الإنتفاع بها مختلفة أو توفر منافع إقتصادية حسب وتيرة مختلفة.

مثال : معدات صناعية تتكون من هيكل (مدة المنفعة 20 سنة) ومحرك (مدة المنفعة 10 سنوات).

في هذه الحالة يجب حساب أقساط إهلاك مكونات الأصل كل على حدا كما يجب التسجيل المحاسبي لهذه العناصر بشكل منفصل كل في حساب خاص به.