

## محاضرة حول: إعادة تقييم التثبيتات العينية:

التثبيتات العينية: هي الأصول التي يحوها الكيان من أجل الانتاج ومن أجل تقديم السلع أو الخدمات، والتأجير أو الاستعمال للأغراض الادارية التي يعتمزم استعمالها لأكثر من سنة مالية واحدة.

1- تسجيل التثبيتات العينية: يسجل التثبيت العيني عندما يكون له ميزة (فائدة) اقتصادية مستقبلية محتملة وأن للأصل أو التثبيت تكلفة أو قيمة يمكن تحديدها في تاريخ حدوث الحدث وهذا احتراماً لمبدأ محاسبة الالتزام (التعهد) وليس تاريخ تسديد قيمتها.

2- تقييم التثبيتات العينية: تقيم الأصول الثابتة لأول مرة، وفي حالة توفر شروط تسجيلها، بالتكلفة التاريخية، والتي تركز على مفهومين أساسيين وهما:

1-2- تكلفة الاقتناء أو تكلفة الشراء: والتي تتكون من:

\* سعر الشراء: بما فيه الحقوق الجمركية والرسوم الغير مستردة، وبعد تخفيض التخفيضات والتتريلات التجارية.

\* التكاليف المباشرة التي يتطلب دفعها ليصبح الأصل جاهز للاستعمال خاصة:

- تكاليف الايصال، الشحن، التفريغ (تكاليف التسليم).

- مصاريف الإقامة والتركيب.

- مصاريف التفكيك أو التخلص من الأصل في نهاية استعماله.

- مصاريف الأتعاب: الموثق، الخبراء، المتخصصون، التقنيون... الخ.

- مصاريف المستخدمين المرتبطة بشكل مباشر بالحصول على الأصل.

- مصاريف اختبارات التشغيل.

ويستثنى من تكلفة الشراء أو الاقتناء التكاليف التالية:

- تكاليف إقامة مركب جديد أو إنتاج منتج جديد.
- مصاريف الانطلاق ومصاريف قبل الاستغلال.
- خسائر استعمال الأصل للمدة الاولى (التجريب ...).
- تكاليف الترحيل أو إعادة تنظيم النشاطات أو جزء من هذه النشاطات.
- تكاليف القروض لا تدخل في تكلفة الأصول الممولة عن طريق القروض إلا إذا استعملت المؤسسة ما يقترحه المعيار IAS23.

2-2- تكلفة الإنتاج: وتتكون من:

\* تكلفة شراء المواد الأولية.

\* التكاليف المباشرة للإنتاج.

ويستثنى:

- التكاليف غير المباشرة للإنتاج سواء كانت ثابتة أو متغيرة لأنها توافق أو تترتب عن سوء نشاط.

- تكاليف القروض.

- التكاليف الإدارية باستثناء الهياكل.

أما بالنسبة للبناءات فإنه بالإضافة إلى المكونات العامة لتكلفة الإنتاج يوجد:

\* مصاريف الدراسات.

\* أتعاب المهندس المعماري.

\* مصاريف الهدم من أجل إعادة البناء المباشر للمبنى.

ملاحظة: احتراماً لمبدأ "الأهمية النسبية" أو "الدلالة" يمكن تبيان حالتين وهما:

- تجميع العناصر ذات القيمة الضعيفة: حيث نميز بين حالتين:

\* لا تسجل ضمن الأصول العناصر ذات القيمة الضعيفة والتي يتم استهلاكها كلية خلال الدورة، حيث تسجل ضمن أعباء الدورة.

\* تسجل ضمن الأصول العناصر ذات القيمة الضعيفة والتي يتم استعمالها على أكثر من دورة بمبالغ مجمعة في حسابات من ذات الطبيعة.

- تفكيك عناصر الأصل (المقاربة بالمكونات): تعالج مكونات الأصل على أنها عناصر منفصلة إذا كانت مدد استعمالها مختلفة أو متفاوتة أو أنها تقدم مزايا اقتصادية بوتيرة مختلفة (إن تفكيك الأصل إلى مكونات متميزة لا يغير من التكلفة الكلية للأصل).

2/ إن مصاريف الصيانة الكبرى والتي تكون موضع برامج سنوية، يتم معالجتها في حسابات فرعية للحسابات الأصلية لعناصر الأصول.

3/ عند الشراء على الحساب أو الدفع الآجل، ينبغي تحديث Activation تكلفة الأصل وذلك أخذاً في الحسبان لعنصر الزمن، والهدف فصل تكلفة الدين عن تكلفة الأصل.

3- التقييم البعدي للأصول العينية: Evaluation Postérieur:

تقيم الأصول العينية لأول مرة بالتكلفة التاريخية كما تم التطرق إليها في العنصر السابق، كما تقيم فيما بعد بطريقتين هما التكلفة وإعادة التقييم، حيث:

3-1- طريقة التكلفة: تحدد القيمة المحاسبية للأصل حسب هذه الطريقة كما يلي:

القيمة المحاسبية = التكلفة التاريخية - الاهتلاكات - خسائر القيمة.

3-2- طريقة إعادة التقييم: تحدد القيمة المحاسبية للأصل حسب هذه الطريقة كما يلي:

القيمة المحاسبية = القيمة العادلة بتاريخ إعادة التقييم - الاهتلاكات المستقبلية - خسائر

القيمة المستقلة.

يشترط في تطبيق طريقة إعادة التقييم إمكانية قياس القيمة العادلة بمصادقية، كما يشترط تطبيق الطريقة من دورة إلى أخرى بصفة منتظمة على جميع الأصول الثابتة العينية التي تنتمي إلى نفس المجموعة، وكلما كانت القيمة العادلة للأصل المعاد تقييمه تختلف بشكل معتبر عن القيمة المحاسبية للأصل، ويتم إظهار الأصول المعاد تقييمها في الميزانية بشكل معتبر عن القيمة المحاسبية للأصل، ويتم إظهار الأصول المعاد تقييمها في الميزانية بالقيمة العادلة (قيمة السوق) لتلقي بذلك القيمة الأصلية ومجموع الاهتلاكات.

القيمة الأصلية الفارق	القيمة العادلة £ الاهتلاكات المتراكمة	من د/ 21 التثبيتات العينية د/ 281 اهتلاكات التثبيتات العينية إلى د/ 21 التثبيتات العينية ح/ 105 فارق إعادة التقييم
--------------------------	--	---

(\* (IAS36) على كل مؤسسة أن تقوم في نهاية الدورة المالية بإثبات أي تدهور حاصل في قيمة أصولها وذلك على أساس الناقط التالية:

- تقديم مؤشرات داخلية وخارجية إضافية لتدهور قيم أصولها [تدهور طبيعي للأصل، توقف عن الاستعمال) هبوط قيمة الأصل في السوق، تقادم تكنولوجي أو تغير قانوني].

- قيام المؤسسة باختبارات سنوية حول تدهور قيمة الأصول.

- تحديد قيمة منفعة الأصل عن طريق تحديد التدفقات الخزينة ومعدل التحديث.

- تحديد الحداد المنتجة لسيولة الخزينة (Unités génératrices de trésorerie)

وهي أصغر مجموعة قابلة لتعريف الأصل التي تنتج مداخيل الخزينة ذات استقلالية واسعة عن مداخيل الخزينة المنتجة المتأتية من طرف الأصول الأخرى أو مجموعة الأصول، وهذا لتحديد قيمة منفعة الأصل بالنسبة للأصول التي لا تتولد عنها سيولة خزينة بشكل مباشر.

- حساب القيمة القابلة للتحويل هي المبلغ الأكبر بين المبلغين: مبلغ القيمة العادلة

الصافية (ثمن البيع الصافي) من مصاريف التنازل عن الأصل ومبلغ قيمة منفعة الأصل وهي

القيمة المعنية الحالية لتدفقات الخزينة المستقبلية الداخلة المنتظرة من استخدامها والتدفقات الخارجة المتنازل عنها أو التخلص منه في نهاية مدة منفعتة.

أما الخسارة في قيمة الأصل فهي: الفرق بين القيمة المحاسبية الصافية والقيمة القابلة للتحصيل ليكون التسجيل كما يلي:

681 المخصصات والاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة للأصول غير الجارية

291 خسائر القيمة على تثبيبات عينية

أما في حالة الاسترجاع فيكون القيد التالي:

د 291 خسائر القيمة عن مقتنيات عينية

د 781 استرجاعات الاستهلاك عن خسائر القيمة والمؤونات والأصول غير الجارية

ملاحظة:

- في حالة عدم وجود سعر بيع صافي (القيمة العادلة) فإن القيمة القابلة للتحصيل تقدر على أساس القيمة النفعية أو قيمة منفعة الأصل.

- في حالة وجود أصل لا يتولد عنه سيولة مباشرة فإن القيمة النفعية للأصل تحدد على أساس الوحدات المنتجة لسيولة الخزينة U G T.

4- اهتلاكات التثبيبات العينية (اهتلاكات المنافع الاقتصادية المرتبطة بالأصول) لحساب وتسجيل اهتلاك أصل معين لابد من توفر العناصر التالية:

- المبلغ القابل للاهتلاك = القيمة الأصلية (قيمة الحصول على الأصل) - القيمة الباقية (القيمة الباقية حسب IFRS هي المبلغ الذي يمكن أن تحصل عليها المؤسسة مقابل تنازلها عن الأصل في نهاية مدة نفعية الأصل أخذاً في الحسبان تكاليف إخراجها).

- مدة المنفعة (مدة الاستعمال، العمر الانتاجي للأصل) Durée d'artilité: حسب IFRS هي مدة الاستعمال المحددة من طرف المؤسسة أو عدد وحدات الإنتاج التي تنوي المؤسسة الحصول عليها نتيجة استعمالها لهذا الأصل.

- طريقة الاهتلاك: وهناك 4 طرق للاهتلاك ونذكر منها:

\* الاهتلاك الخطي أو الثابت: يؤدي إلى عبء ثابت على المدة النفعية للأصل.

\* الطريقة التناقضية: تؤدي إلى عبء متناقص على المدة النفعية للأصل.

\* الطريقة التزايدية: تؤدي إلى عبء متزايد وتباين على المدة النفعية للأصل.

\* طريقة وحدات الإنتاج: يترتب عليها عبء يقوم على الاستعمال أو الإنتاج المتوقع من الأصل.

$$\text{قسط الاهتلاك} = (\text{القيمة الأصلية} - \text{القيمة الباقية}) \times \frac{\text{عدد للوحدات المنتجة الفعلية}}{\text{عدد الوحدات المنتجة المقدر الإجمالي}}$$

\* القسط المتناقص: المبلغ القابل للاهتلاك X معدل القسط المتناقص.

معدل القسط المتناقص = معدل الاهتلاك الثابت X المعامل.

حيث: المعامل =  $\frac{1}{3}$  من 3 إلى 4 سنوات

$\frac{2}{5}$  من 5 إلى 6 سنوات

$\frac{5}{6}$  العمر يفوق 6 سنوات

ملاحظة: إذا كان حاصل قسمة القيمة المحاسبية الصافية على عدد السنوات الباقية أكبر من قسط الاهتلاك المحسوب نتوقف ونقسم القيمة الباقية على السنوات الباقية بالتساوي.

\* القسط المتزايد:

حيث  $N =$  العمر الإنتاجي

ملاحظة: نتوقف إذا كانت نتيجة العملية التالية أقل أو تساوي البسط

ملاحظة: في حالة نهاية مدة النفعية للأصل وخروجه من الدورة الاستغلالية يكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

د / 281 - اهتلاك التثبيتات العينية (إلى الاهتلاك المتراكم)

د / 21- التثبيتات العينية (القيمة التاريخية)

5- التنازل عن التثبيتات العينية أو خروج التثبيتات العينية من ذمة المؤسسة: يمكن ان يكون خروج بعض عناصر القيمة اختياري أو إجباري [(تنازل، هبة، مصادرة، هدم، سرقة)] ومهما يكن سبب الخروج يجب أن يكون موضع تسجيل محاسبي وتحديد نتيجته وذلك كالتالي:

1- إتمام قيد الاهتلاك المتبقي.

681 مصاريف الاهتلاك

28 اهتلاك التثبيتات العينية.

2-ب/ تسجيل خسارة العملية	2-أ/ تسجيل ربح العملية
د/ 5 النقديات	د/ 5 النقديات (462 التنازل على الحساب)
د/ اهتلاك التثبيات (الاهتلاك المتراكم)	د/ 28 اهتلاك التثبيات (الاهتلاك المتراكم)
د/ 652 ناقص القيمة الناتج عن تنازل أصول	ح/ 24 التثبيات
مثبتة غير مالية (خسارة العملية)	د 752 فائض القيمة الناتج عن التنازل
د/ التثبيات العينية	عن أصول مثبتة غير مالية (ربح العملية)