المبحث الأول: ماهية الأصول.

إن الأصول تمثل ممتلكات وموجودات أي مؤسسة، فمن خلال هدا المبحث سنتطرق إلى تعريف الأصول وذكر أنواعها وخصائصها.

المطلب الأول: تعريف الأصول.

هي عبارة عن مجموعة من الوسائل الاقتصادية التي تمتلكها الوحدة الاقتصادية من اجل الحصول على منافع اقتصادية مستقبلية منها، وذلك إما باستخدامها في العملية الإنتاجية أو في مساعدتها على تحقيق ذلك.[1]

كما عرفها oliver على أنها تلك الموارد التي تستخدم في سداد الالتزامات و الديون التي على المشروع.

كما تعرفه لجنة المصطلحات التابعة لمجمع المحاسبين الأمريكي AICPA: على أنها شيء ما يمثل رصيد مدين قابل للترحيل للفترة التالية لقفل الحسابات تبعا للمبادئ المحاسبية على أساس انه يمثل إما حق ملكية أو قيمة يمكن الحصول عليها ونفقة تمت وأوجدت حق ملكية أو من المحتمل إيجادها.[2]

مما سبق يمكن القول ان الأصول في الأعمال التجارية والمحاسبة، هي الموارد الاقتصادية التي يملكها رجال الأعمال أو شركة ما .وهي أي ملكية ملموسة أو غير ملموسة ملائمة لسداد الديون يمكن اعتبارها أحد الأصول. والأصول بعبارة بسيطة، هي الأشياء ذات القيمة التي يمكنه تحويلها بسهولة إلى نقد مع أن النقد في حد ذاته يعدّ أيضا أحد الأصول.

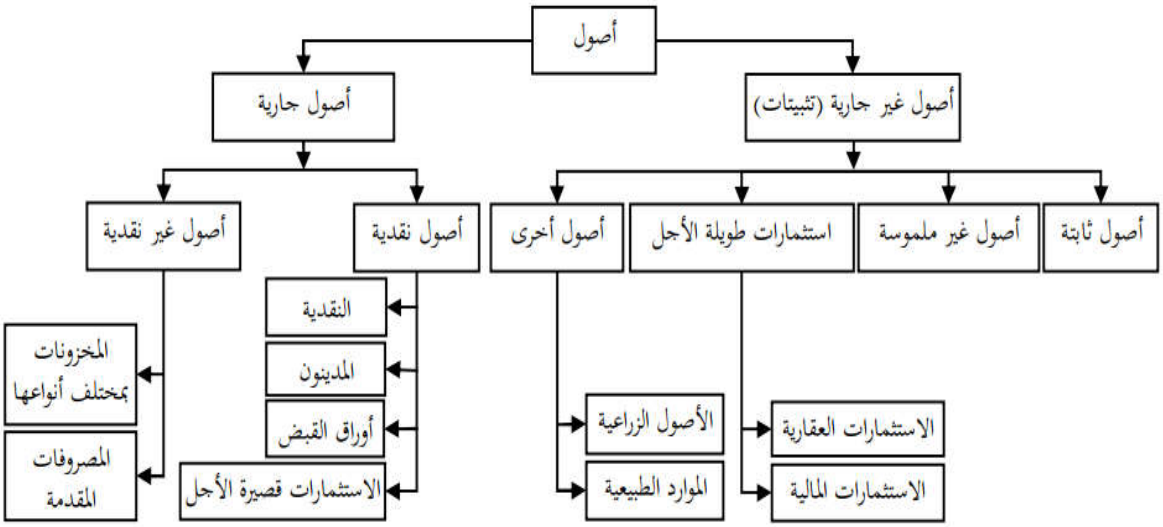
---

[1] وليد ناجي الحيالي، محاسبة الموارد البشرية، المركز الكتاب الاكاديمي، 2016، ص 18.

[2] موقع Http:www.almohasb1.com تم الاطلاع عليه بتاريخ 2022/11/25 على الساعة 18:00.

المطلب الثاني: أنواع الأصول.

يعتبر هذا التصنيف الأكثر استخداما في الممارسات المحاسبية المعاصرة من أجل تصنيف الأصول في قائمة المركز المالي، ويستخدم عدة تقسيمات فرعية تعتمد على أسس ومعايير مختلفة، كالتبويب على أساس الزمن،على أساس وظيفي، على أساس مالي والتبويب على أساس نقدي؛ وحسب هذا التبويب يتم تصنيف عناصر الأصول ضمن مجموعتين رئيسيتين هما: الأصول الجارية والأصول غير الجارية؛ ويمكن توضيح ذلك من خلال الشكل الآتي:[1]



دونالد كيسو وجيري ويجانت، **المحاسبة المتوسطة**، ترجمة: أحمد حامد حجاج

وسلطان محمد السلطان، الجزء الأول، الطبعة الثانية، دار المريخ، الرياض، 1999

[1] دونالد كيسو و جيري و يجانت ، المحاسبة المتوسطة ترجمة احمد حامد حجاج و سلطان محمد السلطان ج1 ، الطبعة الثانية ، الرياض ، السعودية ، 1999 ، ص 227.

أولا: الأصول غير الجارية

التثبيتات: هي باقي العناصر التي لا تتوفر على خصائص الأصول الجارية، حيث تعتبر أصولا طويلة الأجل يحتفظ بها لفترة تزيد عن دورة محاسبية، والغرض من الحصول عليها هو تحقيق الإيراد من خلال استخدامها في النشاط وليس من خلال إعادة بيعها، فهي تمثل منافع اقتصادية يتم استنفادها خلال عدة دورات، وتتميز بما يأتي:

- يتم الحصول عليها بغرض استخدامها بصورة مستمرة في نشاطات المؤسسة وليس بغرض إعادة بيعها.
- يتم الاحتفاظ بها بغرض الاستثمار طويل الأجل، وليس للمؤسسة أي نية لبيعها في الأجل القصير.
- تتضمن منافع اقتصادية تتوقع المؤسسة الحصول عليها في المستقبل خلال عدة دورات.

وتضم الأصول غير الجارية العناصر الآتية:[1]

1. **الأصول الثابتة:** هي أصول غير نقدية لها كيان مادي ملموس، تعبر عن منافع اقتصادية مستقبلية، ويتم الحصول عليها لاستخدامها في إنتاج السلع أو تقديم الخدمات أو بغرض تأجيرها للغير أو لاستخدامها في العمليات.
2. **الأصول غير الملموسة:** هي أصول محددة، غير نقدية، ليس لها كيان مادي ملموس ويصعب تقييم المنافع المتوقعة منها في المستقبل بدرجة معقولة من الدقة، ويرجع ذلك إلى ظروف عدم التأكد التي تميزها؛ تعتبر خاصية غياب الكيان المادي الملموس أهم خاصية للأصول غير الملموسة، لكنها لا تكفي لتمييزها عن باقي الأصول نظرا لوجود بعض الأصول الأخرى التي ليس لها كيان مادي ملموس كحسابات العملاء؛ لذا فإن الخاصية التي تسمح بتمييزها هي عدم التأكد الكبير فيما يخص منافعها المستقبلية، وهذا ما يخلق عدة مشاكل عند الاعتراف بها وتقييمها.
3. **الاستثمارات طويلة الأجل:** هي أصول غير جارية تحتفظ بها المؤسسة لفترة طويلة، لكنها لا تستخدمها في أنشطتها الرئيسية،وتشمل: الاستثمارات طويلة الأجل في الأوراق المالية لأغراض السيطرة والرقابة أو الحصول على دخل دوري أو لأغراض أخرى؛ كما تشمل الاستثمارات العقارية التي تمثل أصولا ثابتة أراضي أو مباني محتفظ بها بغرض

---

[1] موقع سطور HTTPS ://sotor.com مقال بعنوان انواع الاصول والخصوم، تم الاطلاع عليه بتاريخ: 11-11-2022، على الساعة 16:32 د.

الحصول على عوائد الإيجار أو بغرض تثمين رأس المال أو الاثنين معا أو لاستخدامات مستقبلية لم تحدد بعد.

4. **أصول غير جارية أخرى:** تتعلق بنوع معين من النشاطات، وتتمثل في الأصول الزراعية والموارد الطبيعية.

ثانيا : الأصول الجارية المتداولة

تتمثل الأصول الجارية في النقدية والأصول الأخرى المتوقع تحويلها إلى نقدية أو بيعها أو استهلاكها خلال سنة أو دورة التشغيل أيهما أطول، وتتمثل دورة التشغيل في متوسط الفترة الزمنية من الحصول على المواد والتوريدات إلى تحقق النقدية بالبيع، وتبدأ بالنقدية ثم المخزون ثم الإنتاج فالمدينين لتعود مرة أخرى للنقدية، وبالتالي يمكن أن تتضمن السنة عدة دورات تشغيل؛ ويجب تصنيف الأصل على أنه جاري في الحالات الآتية:

- عندما يتوقع أن يتحقق أو يحتفظ به للبيع أو الاستهلاك أثناء الدورة العادية للمؤسسة أو سنة أيهما أطول.
- عندما يحتفظ به بشكل رئيسي بغرض البيع على المدى القصير، ويتوقع أن يتحقق خلال اثنتي عشر شهرا.
- عندما يكون نقدا أو أصلا معادلا للنقد ولا توجد أي قيود على استعماله.

وبالتالي تتعلق الأصول الجارية بالنشاط قصير الأجل، سواء كان رئيسيا أو ثانويا، وتتمثل غالبا في مدخلات ضرورية لهذا النشاط أو مخرجات ناتجة عنه، ويمكن أن تكون أصولا نقدية أو غير نقدي:[1]

1- **الأصول الجارية النقدية:** يطلق على الأصول النقدية أيضا العناصر النقدية وشبه النقدية، وتعبر عن النقدية والأشكال الأخرى لها بمقاييس قيمها الجارية والتي تكون محددة، وتعتبر وسيطا في التبادل لا تخلق إيرادا، تلزم لسداد مقابل كل الأصول والخدمات التي تقتنيها المؤسسة، والوفاء بكل التزاماتها عند الاستحقاق. وحتى يمكن القول عن أصل أنه نقدي يجب أن يكون متاحا للاستخدام، وخاليا من أي شروط تعاقدية تحد من استخدامه كوجود اتفاق معا لبنك على ضرورة الاحتفاظ بحد أدنى من النقدية في خزينة المؤسسة من أجل قيامه بإقراضها، وتتكون من:

---

[1] محمد عباس يدوي وعبد الله هلال عبد العظيم ،مبادئ المحاسبة المالية،دار الجامعة الجديدة الإسكندرية، مصر ،2001 ،ص59-60.

- **النقدية في خزينة المؤسسة** :وتمثل المبالغ السائلة التي تحوزها المؤسسة، سواء في الصندوق أو في شكل حسابات بنكية لدى المؤسسات المالية، بشرط أن لا تكون خاضعة لأي قيود تعاقدية كوجود نقدية مخصصة لسداد التزام معين، وفي هذه الحالة يجب الإفصاح عن ذلك، وتعتبر أكثر أشكال الأصول النقدية سيولة
- **العملاء** :ينشأ هذا الحساب نتيجة بيع السلع أو أداء الخدمات دون تحصيل قيمتها، لذا تبقى كحقوق للمؤسسة لدى الغير. ويختلف هذا الحساب عن حساب أوراق القبض، أن هذا الأخير يكون مدعم بورقة تجارية تثبت حق المؤسسة لدى الغير، أما حساب العملاء فلا توجد أي وثائق تثبت هذا الحق سوى السمعة التجارية للعملاء، وتعتبر هذه الأخيرة الأساس في المعاملات التجارية، وهو ما يعطي قوة لهذه الحسابات.
- **أوراق القبض** :هي أوراق تجارية تثبت حق المؤسسة لدى أطراف أخرى، نتيجة بيع السلع أو أداء الخدمات دون تحصيل قيمتها عند ذلك التاريخ، أو مقابل إقراض أي مبالغ نقدية للغير، وعلى عكس حساب العملاء تتميز هذه الحسابات بوجود مستندات قانونية تثبت حق المؤسسة لدى الغير عند تاريخ الاستحقاق.
- **الاستثمارات قصيرة الأجل** :تتمثل في فائض النقدية الذي يزيد عن حاجة المؤسسة، لذلك تقوم باستثماره على المدى القصير من خلال شراء الأوراق المالية، هذه الأخيرة لا يحتفظ بها بغرض الاستثمار طويل الأجل،وإنما يحتفظ بها بغرض إعادة بيعها في الأجل القصير لتحقيق عوائد نتيجة ارتفاع أسعارها.

2- **الأصول الجارية غير النقدية:** الأصول غير النقدية هي تلك التي تنطوي على قيمة ذاتية كامنة فيها، وتتغير قيمتها نتيجة لتغير حالتها وتغير الظروف الاقتصادية، فقيمتها لا تتحدد بعدد ثابت من وحدات النقد ينتظر أن تتحول إليها في تاريخ لاحق. وتتضمن المخزونات بمختلف أنواعها، والمصاريف المقدمة التي تمثل خدمات يستفاد منها في فترات مقبلة،فهي تمثل حقا للمؤسسة على الغير، إلا أن هذا الحق لا يتحول إلى نقدية مباشرة، بل تحصل عليه المؤسسة في صورة خدمات تساهم في تحقيق الإيرادات التي سوف تكون عاجلا أو آجلا في صورة نقدية.

المطلب الثالث: خصائص الأصول.

مما سبق يمكن تحديد الخصائص الأساسية للأصول في[1]:

1- **وجود منافع اقتصادية مستقبلية:** تعبر قيمة الأصل عن المنافع الاقتصادية المتوقعة منه في المستقبل، هذه الأخيرة يمكن تحصيلها من خلال استخدام الأصل داخل المؤسسة لتحقيق أنشطتها، استخدامه لتسوية التزامات المؤسسة، إمكانية مبادلته بأصل آخر، التنازل عنه أو توزيعه على ملاك المؤسسة.

2- **قدرة المؤسسة على السيطرة على المنافع الاقتصادية المستقبلية:** تتحقق سيطرة المؤسسة على المنافع الاقتصادية للأصل بوجود ارتباط بينهما، مما يتيح للمؤسسة الحصول على هذه المنافع أو تمكين الغير منها متى شاءت؛ وتطبيق الرقابة الكاملة يتطلب سند قانوني قوي يؤيد الحقوق أو الخدمات ويضمن استلام المنافع المستقبلية؛ ولا يوجد أي مشكل هنا سوى عدم التأكد الذي يميز المستقبل، مما يجعل تحصيل هذه المنافع محل شك، وبالتالي ضرورة تحديد المخاطر التي تكتنفها بتقدير معدل للخصم.

3- **القدرة على السيطرة على المنافع يجب أن تكون قد نتجت عن أحداث تمت في الماضي:** هذه الأحداث يمكن أن تكون عبارة عن عملية اقتناء نقدي، عملية تبادل مع أصل آخر، تحمل التزام، الحصول على أصل دون أي مقابل إعانة؛ وتسمح كل هذه العمليات بإثبات وجود منافع اقتصادية متوقعة للمؤسسة، ويفترض أن قيمة الأصل عند نقطة حدوث هذه العمليات مساوية للمنافع الاقتصادية المتوقعة منه في المستقبل.

---

[1] بلال كيموش التقييم الدوري للعناصر المادية ودوره في المحافظة على قيمة المؤسسة في ظل النظام المحاسبي المالي دراسة حالة المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة، مذكرة مقدمة للحصول على شهادة الماجيستر في العلوم التجارية ، تخصص دراسات مالية و محاسبة معمقة، جامعة سطيف، 2010-2011، ص 53 .

المبحث الثاني: التنازل الكلي أو الجزئي عن الأصول.

سيتم التطرق في هذا المبحث إلى التنازل عن التثبيتات العينية والتثبيتات المالية.

المطلب الأول: التنازل عن التثبيتات العينية.

يمكن لأي تثبيت عيني أن يخرج عن الكيان إما عن طريق بيعه أو استبداله بأصل آخر أو التنازل عليه بدون مقابل أو عند انقضاء عمره الإنتاجي وبصفة عامة عند التنازل عن التثبيت يجب أولا حساب قسط الاهتلاك الخاص بسنة خروجه، وحساب القيمة الدفترية للأصل وتحديد إذا كانت هناك نواتج أو خسائر.[1]

وفيما يلي سنذكر حالات التنازل عن التثبيتات العينية:

1- **شطب الأصل من الخدمة :** عندما تقرر إدارة المؤسسة شطب التثبيت من الخدمة، أي التخلص منه نهائيا وبدون مقابل لأنها لا تنتظر من استعماله أو بيعه أي منافع اقتصادية مستقبلية، يجب إقفال حساب التثبيت وحساب مجموع اهتلاكاته كذلك، وهنا نميز بين حالتين : [2]

1-1- **التثبيت المهتلك كليا:** إذا كان الأصل مهتلك بالكامل ولا توجد له قيمة متبقية، فلن يوجد لهذا التنازل أي مكاسب أو خسائر لان القيمة الدفترية مساوية للصفر ويكون التسجيل المحاسبي للشطب في هذه الحالة كما يلي:

		تاريخ التنازل		
281X		**من ح/ اهتلاك التثبيتات العينية.**	**XX**	
	21X	**إلى ح/ التثبيتات العينية**		**XX**

[1] عبد اللطيف عثمان، المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي، مجلة الريادة، العدد 4، الجزائر، 2018، ص 63.

[2] عبد الوهاب ناصر علي، المحاسبة المالية وفق المعايير المحاسبة الدولية، الجزء الثاني، الدار الجامعية، مصر، 2004، ص298 _299.

1-2- التثبيت المهتلك جزئيا (قيد الاهتلاك):

في حالة التخلص من تثبيت غير مهتلك كليا، أي له قيمة محاسبية باقية موجودة بدون مقابل عيني أو نقدي، ستعتبر القيمة الدفترية المتبقية للأصل بمثابة خسائر.

خسارة التنازل = تكلفة الأصل- مجموع الاهتلاكات – تدني القيمة.

		تاريخ التنازل		
652		من ح/ خسائر القيم عن خروج التثبيتات	XX	
281X		من ح/ اهتلاك التثبيتات العينية.	XX	
	21X	إلى ح/ التثبيتات العينية		XX
		شطب التثبيت من الخدمة		

2- **التنازل بالبيع :**

إذا تم بيع التثبيتات في نهاية العمر الانتاجي أو قبل نهايته قد يترتب على عملية البيع هذه أرباح أو خسائر، وهذا ما سنعرضه في ما يلي:[1]

2-1- بيع التثبيت بعد عمره الإنتاجي:

أ- **إذا كانت الخردة معلومة:**

أي تكون مجموع الاهتلاكات لغاية تاريخ البيع مساوية لتكلفة التثبيت، وفي هذه الحالة نتيجة الاستغناء أو التنازل هي دائما ربح مساوي لسعر البيع الصافي.

ب-**إذا كانت للتثبيت قيمة خردة:**

القيمة المحاسبية الباقية = الخردة

[1] حنيفة ربيع، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية(IAS/IFRS)، الجزء الأول، دار هومه، الجزائر، 2010، ص296-299.

نتيجة التنازل = سعر البيع الصافي – الخردة.

في هذه الحالة يترتب على عملية بيع هذا الأصل احد المواقف التالية:

- إذا كان سعر البيع الصافي > قيمة البيع المتوقعة (الخردة): النتيجة ربح
- إذا كان سعر البيع الصافي< قيمة البيع المتوقعة (الخردة): النتيجة خسارة
- إذا كان سعر البيع الصافي = قيمة البيع المتوقعة (الخردة): النتيجة معدومة.

2-2- بيع التثبيت خلال عمره الإنتاجي:

في هذه الحالة لا اعتبار لقيمة الخردة ولكن المعتبر هي القيمة المحاسبية الباقية، وهنا نميز بين 3 حالات:

- سعر البيع الصافي > القيمة المحاسبية الباقية: ربح
- سعر البيع الصافي < القيمة المحاسبية الباقية: خسارة
- سعر البيع الصافي = القيمة المحاسبية الباقية: نتيجة معدومة

3- التنازل بالمبادلة:

ونميز بين حالتين:[1]

3-1- مبادلة التثبيت بآخر مماثل له: إذا تم الاستغناء عن أصل قديم عن طريق مبادلته مع أخر مماثل له، له نفس الاستخدام وفي نفس النشاط، (مثلا سيارة بسيارة أخرى) يجب عدم الاعتراف بأية إرباح أو خسائر طالما لا يوجد تبادل للنقدية، إما إذا كان هناك تبادل للنقدية في عملية المبادلة فمعنى ذلك أن الأصول المتبادلة لها نفس القيمة ويمكن عندئذ الاعتراف بخسائر الاستبدال أو أرباح الاستبدال.

3-2- مبادلة التثبيت بآخر غير مماثل:

في حالة الاستغناء عن التثبيت المادي القابل للاهتلاك بمبادلته بأصل ثابت أخر غير مماثل، فانه يجب الاعتراف بأية أرباح أو خسائر ناتجة عن عملية التبادل.

---

[1] عبد الوهاب ناصر علي، مرجع سبق ذكره، ص 299-303.

ولأغراض تطبيق أساس استحقاق ومبدأ المقابلة فيجب حساب عبء اهتلاك الفترة وتسويته، ثم يتم إقفاله في الحساب الختامي، كما سيتم إقفال الأرباح أو الخسائر الناتجة عن مبادلة التثبيت المادي القائم بالأصل الأخر في حساب الأرباح والخسائر أيضا.

المطلب الثاني: التنازل عن التثبيتات المالية.

تتم عملية التنازل عن التثبيتات المالية وفق مرحلتين نلخصها فيما يلي:[1]

أولا: تحديد سعر التنازل:

ويقصد به سعر التنازل الموجود في العقد ناقص مصاريف التنازل الضرورية (العمولات/ أو السمسرة).

تسجل في الجانب المدين من الحساب "675 القيم الباقية لعناصر الأصول التنازل عنها"، إذا تعلقت بسندات التجهيز، "حساب667 خسارة صافية من التنازل عن الأصول المالية"، في حالة كون النتيجة خسارة، أو حساب "767 نواتج صافية من التنازل عن الأصول المالية، إذا كانت النتيجة ربح، تسجل المصاريف المرتبطة بالتنازل عن السندات في حساب 675 أو 775 التنازل عن عناصر الأصول حسب طبيعة النتيجة.

ثانيا: القيمة المحاسبية الصافية للسندات المتنازل عنها:

القيمة المحاسبية تساوي القيمة الإجمالية للسندات أي تكلفة شرائها، دون إنقاص التدني، وفي حالة التنازل الجزئي لمجموعة سندات فالتقييم يتم عن طريق تطبيق طريقة التكلفة الوسيطية المرجحة.

التسجيل المحاسبي لعملية التنازل:

تسجل كأي عملية تنازل عن التثبيتات، فعند التنازل عن قيم ثابتة مالية بقيمة اقل من قيمتها المحاسبية يسجل مبلغا لتنازل من الجانب المدين للحساب 462 "الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن التثبيتات"، وحساب 677 "الخسائر الصافية عن التنازل عن قيم ثابتة مالية"، يقابله في الجانب الدائن الحساب الخاص بالقيم الثابتة المالية (ح /26 أو ح/27)

[1] علاوي لخضر، نظام المحاسبة المالي، تسيير الحسابات وتطبيقاتها، الجزائر، 2011، ص 324.

موضوع التنازل. وعند التنازل عن قيم ثابتة مالية بأكثر من قيمتها المحاسبية يسجل مبلغ التنازل من الجانب المدين الحساب 462 "الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن التثبيتات"، يقابله في الجانب الدائن الحساب الخاص بالقيم المالية الثابتة (ح / 26 أو ح/ 27) موضوع التنازل، والحساب 767 الأرباح الصافية عن عمليات التنازل عن قيم ثابتة مالية، وعند تحصيل مبلغ التنازل يرصد حساب462 مقابل الحسابات المالية، وعند الاقتضاء يتم استرجاع الخسارة في قيمة السندات المتنازل عنها.[1]

[1] هوام جمعة، المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية / IAS/ IFRS، ديوان المطبوعات الجامعية، ط2، الجزائر، 2010.