

محاضرة حول: الأصول الثابتة غير الجارية:

تعرف الأصول غير الجارية على أنها أصول مخصصة للاستعمال بصورة مستمرة لحاجات نشاطات الكيان مثل التثبيتات العينية والمعنوية أو تتم حيازتها لعمليات التوظيف على المدى البعيد أو التي لا ينوي الكيان إنجازها في غضون الأشهر الاثني عشر (12) التي تلي تاريخ إقفال السنة المالية.

1- الأصول (التثبيتات) العينية:

هي الأصول التي يحوزها الكيان من أجل الانتاج ومن أجل تقديم السلع أو الخدمات، والتأجير أو الاستعمال للأغراض الادارية التي يعتزم استعمالها لأكثر من سنة مالية واحدة.

1-1- 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.

1-2- تقييم التثبيتات العينية:

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

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

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

1-2-2- تكلفة الإنتاج:

تتكون من:

- * تكلفة شراء المواد الأولية.
 - * التكاليف المباشرة للإنتاج.
- يستثنى:
- 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.

ملاحظات:

- 1- 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 أو تحيين تكلفة الأصل وذلك أخذاً في الحسبان لعنصر الزمن، والهدف فصل تكلفة الدين عن تكلفة الأصل.

2- التثبيات المعنوية:

1-2- تعريف التثبيات المعنوي:

هو أصل قابل للتحديد غير نقدي وغير مادي، مراقب ومستعمل في إطار الأنشطة العادية للكيان ونذكر منها: مصاريف التنمية القابلة للتثبيات (تنمية حق منجمي موجه للاستغلال التجاري)، البرمجيات المعلوماتية لبراءة الاختراع، حقوق النشر، العلامات التجارية، شهرة المحل (فارق الثراء) الخ (أنظر الحسابات 203-208).

ولا تعتبر العناصر التالية تثبيات معنوية:

- نفقات التأسيس.
- مصاريف التكوين.
- مصاريف الإشهار والترويج.
- مصاريف تحويل أماكن الإنتاج أو إعادة التنظيم.
- شهرة المحل المتحصل عليها داخليا.

2-2- تسجيل التثبيات المعنوية:

إن التسجيل المحاسبي لأي أصل يتم بتوفر شرطين أساسيين:

- احتمال حصول المؤسسة على مزايا اقتصادية مستقبلية مرتبطة بالأصل.
- إمكانية تقييم الأصل بمصادقية.

ويمكن الحصول على التثبيات المعنوي من خلال:

- شراء الأصل.
- إنتاجه داخل المؤسسة: وفي هذه الحالة يمكن أن يفرق بين مرحلتين:

* مرحلة البحث: تتضمن البحث عن معارف جديدة ومحاولة تطبيقها، أو البحث عن طرق إنتاج، منتجات، خدمات... الخ، ومهما يكن مبلغ هذه الأبحاث فإنه يسجل كأعباء، لأنه ليس هناك دليل قاطع وجود مزايا اقتصادية مستقبلية.

* مرحلة التطوير: تتضمن تصميم وبناء النموذج المتوصل إليه، والاختبارات الأولية لإنتاجه واستعماله، تصميم وحدة إنتاج جديدة... الخ، يتم صرفه في هذه المرحلة ومهما كان مبلغه يعتبر تثبيت معنوي وينبغي أن يسجل.

- تبادل الأصل بين مؤسستين.

- الحصول على الأصل نتيجة التجمع أو الانضمام.

3-2- تقييم التثبيتات المعنوية لأول مرة:

يقيم التثبيت المعنوي بتكلفته، ويفرق بين أربع حالات حسب طريقة الحصول عليه:

1-3-2 عند شراء التثبيت المعنوي: يقيم بتكلفة الشراء، حيث:

تكلفة الشراء = سعر الشراء + التكاليف المباشرة والأتعاب + مصاريف الاختبارات.

ونستثني التكاليف التالية:

- تكاليف الانطلاق (الإشهار).

- تكاليف تحويل النشاط.

- المصاريف الإدارية والمصاريف العامة.

- خسائر العمليات عند البداية.

ويتم التسجيل المحاسبي الآتي:

20	التثبيتات المعنوية	تكلفة	
445	الدولة: رسم مسترد	الشراء	
512	البنك		
404	موردو التثبيتات		

2-3-2 عند إنتاج التثبيت المعنوي:

يقيم بتكلفة الإنتاج المباشرة، انطلاقاً من مرحلة التطوير، حيث تستثنى مصاريف البحث والتكاليف غير المباشرة وخسائر العمليات الأولية.

20	التثبيتات المعنوية	تكلفة	
731	الإنتاج المثبت للأصول المعنوية	الإنتاج المباشرة	

3-3-2 تبادل التثبيت المعنوي بين مؤسستين:

يقيم بالقيمة العادلة، وإذا تعذر يسجل الأصل الداخل المتحصل عليه بالقسمة المحاسبية للأصل المتخلى عنه.

4-3-2 الحصول على التثبيت المعنوي نتيجة التجميع أو الانضمام: يقيم بالقيمة العادلة.

2-4- التقييم البعدي للتثبيات المعنوية:

يقيم التثبيت المعنوي بعد تقييمه الأول بطريقتين:

- التكلفة التاريخية: القيمة المحاسبية الصافية للأصل: تكلفة الأصل - مجموع الاهتلاكات - مجموع خسائر القيمة.

- إعادة التقييم: القيمة المحاسبة الصافية للأصل = القيمة العادلة - مجموع الاهتلاكات - مجموع خسائر القيمة.

تدهور التثبيات المعنوية:

إذا كانت مدة منفعة الأصل محددة، تختار المؤسسة طريقة اهتلاك تتماشى واستهلاك المزايا الاقتصادية للأصل، وفي حالة صعوبة ذلك تطبق طريقة الاهتلاك الخطي، أما إذا كانت مدة المنفعة غير محددة، فيعتبر التثبيت المعنوي غير قابل للاهتلاك.

خروج التثبيت المعنوي إذا بيع أو أصبح لا يدر أي مزايا اقتصادية.

3- التثبيات المالية:

1-3- تعريف التثبيت المالي:

التثبيت المالي هو دين مستحق يجب أن يتم سداده في أجل سنة واحدة، أو سند (أسهم وسندات) أو قيمة مماثلة قرر الكيان الاحتفاظ بها لأكثر من سنة مالية واحدة، وتصنف إلى أربعة أنواع هي:

- **سندات المساهمة:** الأسهم أو حقوق الملكية في الفروع، المؤسسات الزميلة، والمؤسسات المشتركة. ح/ 26.

- **سندات التجهيزات لنشاط الحافظة:** هي سندات بغرض الاستثمار على المدى الطويل وتحقيق أرباح رأسمالية (محفظة أسهم، محفظة سندات، محفظة مختلطة. ح/ 273.

- **سندات تجهيز أخرى:** هي سندات تجهيز بغرض الاستثمار على المدى الطويل وتحقيق أرباح رأسمالية دون تكوين محافظ مالية، وتنقسم إلى:

* الأسهم: تمثل حق الملكية. ح/ 271.

* السندات: تمثل سند دين. ح/ 272.

- **سندات التوظيف:** سندات بغرض الاستثمار على المدى القصير. ح/ 501، ح/ 509.

3-2- تسجيل التثبيات المالية لأول مرة:

عند تاريخ الدخول التثبيات المالية تسجل محاسيبا بتكلفة شرائها، وهي القيمة العادلة أو القيمة الحقيقية لمقابل معين بما في ذلك مصاريف الوساطة، والرسوم غير المستردة، ومصاريف البنك ولكن لا تتضمن أرباح الأسهم والفوائد المتوقع استلامها غير المدفوعة والمستحقة قبل الشراء بين:

- تسجيل التثبيتات المالية بتكلفة الشراء إذا تم شراؤها بمقابل (العملة العادلة).

- تسجل التثبيتات المالية بقيمتها البيعية إذا تم الحصول عليها دون مقابل (القيمة العادلة).

- تسجل التثبيتات المالية بقيمتها البيعية إذا تم الحصول عليها عن طريق التبادل أو تقديمها كحصة مشاركة في مؤسسة معينة.

ملاحظة: مصاريف شراء السندات والتي تتمثل في حقوق التحويل، الأتعاب، العمولات، مصاريف العقود المتعلقة بإجراءات الشراء تدمج ضمن تكلفة شراء السندات وهذا حسب المعالجة المرجعية وفق النظام المحاسبي المالي، لكن توجد معالجة بديلة تتمثل في تسجيلها كأعباء، لذا يجب ذكر الطريقة المحاسبية المطبقة.

3-3- التقييم البعدي للتثبيتات المالية:

تنص المادة 14 من القانون 11/07 على: "تكون أصول وخصوم الكيانات الخاضعة لهذا القانون محل جرد من حيث الكم والقيمة مرة في السنة على الأقل... " وبالتالي عند غلق كل دورة محاسبة تقوم المؤسسة بتحديد قيمة هذه التثبيتات المالية عند الجرد وتقارنها مع القيمة المحاسبة الصافية وعملا بمبدأ الحيطة والحذر فإنه:

- إذا كانت قيمة الجرد $\leq$ القيمة المحاسبة الأصلية مكسب محتمل لا يسجل محاسبيا

- إذا كانت قيمة الجرد $>$ القيمة المحاسبة الأصلية خسارة محتملة تسجل التدني (التدهور) على أن قيمة الجرد للتثبيتات المالية هي المبلغ الأكبر بين القيمة العادية (البيعية) وقيمة المنفعة للتثبيتات المالية.

ويتم تسجيل التدني كما يلي:

686	خسائر القيمة للتثبيتات المالية	
296	خسائر القيمة على المساهمات والحسابات الدائنة المرتبطة بالمساهمات	
297	خسائر القيمة على السندات الأخرى المثبتة	
59	خسائر القيمة عن الأصول المالية الجارية	

ملاحظة: يتم استرجاع التدني عن طريق القيد التالي:

296	خسائر القيمة على المساهمات والحسابات الدائنة المرتبطة بالمساهمات	
297	خسائر القيمة على السندات الأخرى المثبتة	
59	خسائر القيمة عن الأصول المالية الجارية	
786	استرجاع خسائر القيمة للتثبيتات المالية	

3-4- إيرادات التثبيتات المالية:

تتكون من نوعين هما:

- الأرباح: إيرادات سندات الملكية (أسهم وحصص اجتماعية مملوكة)

- الفوائد: إيرادات سندات الدين.

3-4-1- التسجيل المحاسبي للأرباح:

يتم تسجيل الأرباح تاريخ أخذ قرار الجمعية العامة للمؤسسة توزيع الأرباح.

26	الحسابات الدائنة الملحقة بمساهمات خارج المجمع		
761	منتوجات المساهمات		
276	الحسابات الدائنة الأخرى المثبتة		
762	عائدات الأصول المالية أسهم قصيرة الأجل		
763	عائدات الحسابات الدائنة		

3-4-2- التسجيل المحاسبي للفوائد:

حيث يجب ربط العوائد إلى الدورة التي تخصها (مبدأ استقلالية الدورات)

508	قيم التوظيف المنقولة الأخرى		
768	منتوجات مالية أخرى والحسابات الدائنة الأخرى		

في نهاية الدورة إذا لم يتم تسديد الفوائد، يتم تعديل الناتج المالي من أجل إظهار الفوائد المكتسبة خلال الدورة فقط بتسجيلها كناتج تستلم في الحساب د/468، أما إذا تم دفع كل الفوائد في بداية الدورة فيتم التعديل عن طريق الحساب د/487 نواتج المقيدة سلفاً أو المنتوجات المعينة سلفاً.