

## محاضرة رقم 08 :

### الأهداف التعليمية للمحاضرة :

عزيزي الطالب /

بعد الإطلاع على هذه المحاضرة، ستكون مُلماً إن شاء الله لمعالجة التثبيات حسب النظام المحاسبي المالي.

(1) التثبيات المعنوية

(2) التثبيات المادية

(3) التثبيات في شكل امتياز

(4) التثبيات الجاري إنجازها

(5) التثبيات المالية

### مدخل المحاضرة :

كنا قد رأينا في المحاضرة السابقة مختلف طرق تقييم عناصر الحسابات حسب النظام المحاسبي المالي، وسنتطرق في هذه المحاضرة لموضوع متعلق بالصنف الثاني وهو المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق أو حسب النظام المحاسبي المالي. فعندما يشرع الكيان أو الشركة في نشاطه فهو حتما يحتاج إلى تثبيات مختلفة فيقوم بتقييد مختلف مبالغ الاستثمارات والمصاريف الملحقة في الحسابات المعنية وفق احتياجات التسيير، وتزداد أهمية هذا البند إذا كان يُشكل جزءا كبيرا من أصوله؛ لذلك من الضروري أن تتم المعالجة بشكل صحيح لما لها من تأثير على المركز المالي وقياس النتائج للدورة المحاسبية. ويمكن تصنيف التثبيات إلى خمس فئات أو أنواع وهي :

✓ التثبيات المعنوية

✓ التثبيات المادية

✓ التثبيات في شكل امتياز

✓ التثبيات الجاري إنجازها

✓ التثبيات المالية

## 1) التثبيتات المعنوية :

هو أصل قابل للتحديد والتعيين وغير نقدي وغير ملموس، فهو أصل مستتر معنوي يُحتفظ به لاستخدامه في العمليات الإنتاجية أو تزويد السلع أو الخدمات أو لأغراض إدارية كبراءة إختراع ورخص استغلال، أو ربما لتأجيله للآخرين.

وينبغي أولاً التعرف على أهم المصطلحات المتعلقة بالأصول المعنوية

- ✓ **البحث** : يهدف إلى الحصول على المعرفة و إدراك علمي أو تقني.
- ✓ **التطوير** : هو تنفيذ نتائج الأبحاث المتوصل إليها أو معرفة طرق أخرى أو نماذج أو أنظمة محسنة لإنتاج مواد أو أدوات أو منتجات قبل البدء في عملية الإنتاج أو الاستخدام التجاري.
- ✓ **الإطفاء** : هو التحميل المنتظم للمبلغ القابل للإطفاء لأصل معنوي على مدى عمره الاقتصادي.
- ✓ **المبلغ القابل للإطفاء** : وهو تكلفة الأصل أو مبلغ آخر بديل للتكلفة بحذف القيمة المتبقية في آخر العمر الاقتصادي للأصل.
- ✓ **العمر الإقتصادي** : هو إما
  - الفترة الزمنية التي يتوقع خلالها استخدام الكيان للأصل.
  - عدد وحدات الإنتاج أو الوحدات المشابهة التي يتوقع أن تحصل المنشأة عليها من الأصل.
- ✓ **القيمة المتبقية لأصل** : هي صافي المبلغ الذي يتوقع الكيان الحصول عليه لأصل ما في نهاية العمر الاقتصادي بعد خصم التكاليف المتوقعة ما بعد الاستهلاك.
- القيمة العادلة لأصل : هي المبلغ الذي يمكن مقابله إستبدال ذلك الأصل بين أطراف مطلعة و رغبة في عملية بين أطراف محايدة.

✓ **السوق النشط** : هو السوق الذي تتوفر فيه كافة الشروط التالية :

- العناصر التي يتم المتاجرة بها متجانسة.
- من الممكن أن يوجد في أي وقت مشترون قادرين و راغبون.
- الأسعار المتوفرة للجمهور.

### ✓ خسارة الإنخفاض في القيمة :

هي مقدار إنخفاض المبلغ القابل للإسترداد عن القيمة المسجلة للأصل.

### ✓ المبلغ المسجل :

وهو المبلغ المعترف به كقيمة الأصل في الميزانية بعد خصم أي إطفاء متراكم و خسائر

الانخفاض المتراكم في القيمة لذلك الأصل.

### الاعتراف بأصل معنوي و قياسه

السؤال الذي يُطرح : متى نعترف بأصل معنوي ؟

الجواب هو أنه يتم الإعتراف بأصل معنوي إذا ما توافرت الشروط الآتية مجتمعة :

- إذا كان من المحتمل تدفق منافع إقتصادية مستقبلية.
- إذا كان بالإمكان قياس تكلفة الأصل بشكل موثوق و صادق.
- تقييم إحتمال المنافع الإقتصادية بناء على إفتراضات معقولة و مدعمة.
- يجب قياس قيمة الأصل مبدئياً بمقدار تكلفته.

### المعالجة المحاسبية للأصول المعنوية

لقد ميز النظام المحاسبي المالي بين نوعين من الأصول المعنوية وهي:

#### أ- الأصول المعنوية المولدة بشكل داخلي :

المرحلة الأولى : تسجيل التكاليف بحسب طبيعتها ( في المجموعة السادسة )

حيث يتم تسجيل المصاريف المتعلقة بعنصر من العناصر المعنوية التي أدرجت أصلا في الحسابات كأعباء من قبل الكيان في كشوفها المالية السنوية السابقة ( أو تقاريرها المالية السابقة )، وهذه المصاريف لا يمكن دمجها في تكلفة أي عنصر من الأصول المعنوية في تاريخ لاحق.

المرحلة الثانية : تحويل المصروف العادي إلى الأصول المعنوية

يجعل ح/ 203 مصاريف التنمية القابلة للتثبيت مدينا إلى الحساب 73 /الإنتاج المثبت و يكون القيد كما يلي :

XXXX	من ح /مصاريف التنمية القابلة للتثبيت	203
XXXX	إلى ح/ الإنتاج المثبت للأصول المعنوية	73

#### ب- الأصول المعنوية الأخرى :

إن تسجيل المصاريف المتعلقة بعنصر من العناصر المعنوية التي أدرجت أصلا في الحسابات كأعباء من قبل الكيان في كشفها المالية السنوية السابقة (أو تقاريرها المالية السابقة)، و هذه المصاريف لا يمكن دمجها في تكلفة أي عنصر من الأصول المعنوية في تاريخ لاحق. أي مباشرة من حساب الأصل المعني 20 إلى حسابات الغير 404 أو أحد الحسابات المالية.

#### (2) التثبيتات المادية :

هي أصول أو موجودات ملموسة مادية عينية موضوعة تحت رقابة الكيان أو المؤسسة، فهي تمتلكها إما :

- بقصد استخدامها في إنتاج السلع و الخدمات أو بقصد تأجيرها للغير أو لأغراض إدارية.

- ويفترض أن يتوقع أن يتم استخدامها خلال أكثر من فترة (أكثر من سنة).

ومتلما رأينا في الأصول المعنوية، ينبغي أيضا التعرف على أهم المصطلحات المتعلقة بالأصول المادية أو العينية.

✓ **الاهتلاك** : هو التوزيع المنتظم للقيمة الخاضعة للاهتلاك من الأصول على مدار عمرها الاقتصادي.

✓ **القيمة الخاضعة للاهتلاك** : هي تكلفة الأصول، أو القيمة البديلة للتكلفة المسجلة في القوائم المالية مطروحا منها القيمة المتبقية للأصل في نهاية عمره الاقتصادي.

✓ **العمر الإنتاجي** : هو إما :

• الفترة الزمنية التي يتوقع خلالها استخدام الموجودات من قبل المنشأة.

• عدد وحدات الإنتاج أو الوحدات المشابهة التي تتوقع المنشأة الحصول عليها من الموجودات.

✓ **التكلفة** : هي قيمة النقد أو ما يعادله المدفوع أو القيمة العادلة لأي موجودات أخرى قدمت للحصول على الموجودات، وذلك بتاريخ شراء أو إنشاء الموجودات.

✓ **القيمة المتبقية** : هي المبلغ الذي يتوقع المنشأة الحصول عليه مقابل الموجودات في نهاية عمرها الإنتاجي وذلك بعد تنزيل تكاليف التخلص منها.

✓ **القيمة العادلة** : هي القيمة التي يتم على أساسها تبادل الموجودات بين أطراف ذات معرفة ورغبة في التعامل بنفس سياسة التعامل مع الغير.

✓ **القيمة المدرجة** : هي القيمة التي تظهر بها الموجودات في الميزانية العمومية بعد تنزيل الإهلاك المتراكم المتعلق بتلك الموجودات.

✓ **القيمة القابلة للإسترداد** : هي القيمة التي يتوقع الكيان استرجاعها من استخدام الأصول مستقبلاً بما فيها القيمة المتبقية والمتوقعة بتاريخ الإستبعاد.

## المعالجة المحاسبية للأصول المادية

تسجل حسابات التثبيات المادية في الجانب المدين حين دخولها تحت رقابة الكيان سواء كانت :

- بقيمة الإسهام.

- بتكلفة الشراء.

- بتكلفة الإنتاج.

أما الجانب الثاني للمعالجة والذي نقصد به الجانب الدائن فيستخدم حسب الحالة :

الحالة الأولى : فإذا كانت التثبيات دخلت عن طريق قيمة الإسهام فإن الحساب الدائن يكون إما 101 رأس المال الصادر أو رأس مال الشركة أو الأموال المخصصة أو أموال الاستغلال)، أو حساب الشركاء-عمليات حول رأس المال - ح/456 ، حيث تكون القيود كما يلي حسب هاته الحالة الأولى :

XXXX	XXXX	من ح/ التثبيات العينية	21
XXXX		إلى ح/ أموال مملوكة	101
		حياسة بواسطة إسهام خاصة	

أو

XXXX	XXXX	من ح/ التثبيات العينية	21
XXXX		إلى ح/ الشركاء العمليات عن رأس المال	456
		حياسة بواسطة إسهام الشركاء	

**الحالة الثانية :** إذا كانت التثبيات العينية دخلت بتكلفة الشراء أي عن طريق الشراء فان الحساب الدائن يكون د /40 الموردون أو حسابات أخرى معنية و يكون القيد كما يلي:

XXXX	XXXX	من د / التثبيات العينية	21
XXXX		إلى د /موردو التثبيات	404
		حيازة عن طريق الشراء	

**الحالة الثالثة :** وإذا كانت التثبيات أو الأصول العينية دخلت بتكلفة الإنتاج فإن حساب الدائن سيكون د/73 الإنتاج المثبت و يكون القيد كما يلي :

XXXX	XXXX	من د / التثبيات العينية	21
XXXX		إلى د / الإنتاج المثبت	73
		دخول بواسطة إنتاج	

### (3) التثبيات في شكل إمتياز :

يعرف إمتياز الخدمة العمومية بأنه عقد يسند بموجبه شخص عمومي (مانح الإمتياز) إلى شخص طبيعي أو شخص معنوي (صاحب الإمتياز)، هذا الأخير يلتزم بتنفيذ خدمة عمومية لمدة محددة وطويلة على مسؤوليته مقابل حق إقتضاء أتاوى من مستعملي الخدمة العمومية.

### المعالجة المحاسبية للتثبيات في شكل امتياز :

وتكون المعالجة المحاسبية للتثبيات الممنوحة في شكل إمتيازات عينية و الموضوعة موضع الامتياز من جانب مانح الامتياز أو من جانب صاحب الإمتياز الممنوح له وهذا بجعل الحساب 22 تثبيات في شكل امتياز بصفته مدين، أما الحساب الدائن فهو ح/ 229 حقوق مانح الامتياز و يظهر هذا الأخير في خصوم الميزانية والتي تسمى بالخصوم الغير جارية، وعليه يكون القيد كما يلي:

XXXX	من د /تثبيات في شكل إمتياز	229	22
XXXX	إلى د/ حقوق مانح الامتياز		
	إثبات وجود التثبيات الممنوحة في شكل إمتياز		

ونلفت الانتباه بأن د/229 يخصم أي يظهر مدينا بالاعتماد على د/282- إهلاك التثبيات الموضوعة موضع إمتياز . وعند إنتهاء فترة الامتياز يكون للحساب د/229 له قيمة محاسبية صافية للتثبيات الموضوعة موضع امتياز، ويتم ترصيده عند إرجاع الأصل إلى مانح الامتياز في مقابل حسابات التثبيات والإهلاكات المعنية.

#### (4) التثبيات الجاري إنجازها :

إن الهدف من هذه الفئة من التثبيات هو إبراز أو إظهار القيم الثابتة التي لا تزال غير مكتملة عند نهاية الدورة المحاسبية، ولهذا السبب سُميت بالجاري إنجازها كونها غير متاحة أو مكتملة. ويظهر من خلالها عدة حسابات وهي التثبيات غير المكتملة، والحسابات المتعلقة بالتسيقات والمدفوعات التي يقدمها الكيان للغير من أجل إقتناء تثبيات ما، والتثبيات الجاري إنجازها تنقسم إلى قسمين :



- التثبيتات الناتجة عن أشغال طويلة أو قصيرة المدى مسندة إلى الغير .

- التثبيتات التي يُنشئها الكيان بوسائله الخاصة.

### المعالجة المحاسبية للتثبيتات الجاري إنجازها :

ينبغي أن نميز بين حالتين و هما :

**الحالة الأولى :** التثبيتات الناتجة عن أشغال مسندة إلى الغير والتي لم يتم الإنتهاء منها عند نهاية السنة المالية، حيث يسجل ح/د/23 مدينا بقيمة التثبيتات التي سيتم إقتناؤها لدى الغير إلى أحد حسابات الصنف الرابع على أساس الفواتير أو كشوف حسابات أشغال تقدمها هذه الأطراف، و يكون القيد كما يلي :

XXXX	من ح/تثبيتات جاري إنجازها	32
XXXX	إلى ح/الموردون والحسابات الملحقه	40
	إثبات وجود التثبيتات الممنوحة في شكل إمتياز	

**الحالة الثانية :** التثبيتات التي ينشئها الكيان بوسائله الخاصة والتي لم يتم الإنتهاء منها عند نهاية السنة المالية، وتعالج بجعل ح/د/23 مدينا إلى ح/73 الإنتاج المثبت بقيمة تكلفة إنتاج العناصر الجاري إنتاجها، لكن قبل ذلك يجب على الكيان أن يسجل تكلفة إنتاج العناصر في المجموعة السادسة تبعا للحساب المناسب لها. تماما مثل ما رأينا سابقا مع التثبيتات المعنوية.

## (5) التثبيات المالية :

تتمثل التثبيات المالية أساسا في حافظة الأوراق المالية، ونخص بالذكر سندات المساهمة والسندات الأخرى، حيث لا ينوي الكيان التخلي عنها ويفترض أن تبقى في حوزته لمدة طويلة ولقد خصص النظام المحاسبي المالي حسابين رئيسيين وهما : حـ26 و حـ27 .

هذه الأصول المالية يجب أن تكون في أساسا مقيمة بالتكلفة التي هي القيمة الحقيقية للمقابل المقدم أو المستلم لاقتناء الأصل في لحظته.

### المعالجة المحاسبية للتثبيات المالية :

عموما يتلقى الحساب الرئيسي الأول حـ26 في جانبه المدين تكلفة اقتناء سندات المساهمة، وكذلك الديون الدائنة المرتبطة بتلك السندات، ويُقابلة في جانبه الدائن أحد الحسابات الآتية :

- الحساب 101

- الحساب 456

- الحساب 269

- أحد حسابات الغير 4

- أحد الحسابات المالية 5

وفيما يخص الحساب الرئيسي الثاني حـ27، فعند التسجيل يجعل مدينا مقابل غالبا أحد حسابات الغير أو الحسابات المالية دائنا.