

الأسبوع الحادي عشر (المحاضرة 21+22): اقتناء التثبيتات المعنوية والعينية

تحتاج المؤسسة من أجل ممارسة نشاطها الذي أنشأت من أجله إلى مجموعة من الوسائل التي قد تقوم باقتنائها أو بإنتاجها لذاتها، ومن أهم هذه الوسائل لدينا الوسائل المادية مثل: المباني، آلات الإنتاج، معدات النقل...، كما تحتاج المؤسسة أيضا إلى وسائل أخرى ذات طابع معنوي، مثل: رخص الاستغلال، شهرة المحل، العلامات التجارية...، وبالإضافة إلى الوسائل المادية والمعنوية السابقة الذكر، قد تحتاج المؤسسة أيضا إلى وسائل مالية مثل الأسهم والسندات التي قد تفتنيها من السوق المالية لأغراض معينة...، هذا وقد أطلق النظام المحاسبي المالي على مختلف الوسائل المادية والمعنوية والمالية السابقة الذكر تسمية التثبيتات.

تعريف التثبيتات: هي تلك الأصول غير الجارية المادية أو المعنوية أو المالية، والتي يجوزها أو يراقبها الكيان لاستخدامها في إطار أنشطته العادية لمدة تزيد عن السنة الواحدة.

هذا وطبقاً للقاعدة العامة لتقييم الأصول، فإنه يتم إدراج التثبيتات في الحسابات كأصول عندما:

- يكون من المحتمل أن تؤول للمؤسسة منافع اقتصادية مستقبلية مرتبطة بهذه التثبيتات؛
- تكون تكلفة الأصل قابلة للتقييم بصورة صادقة.

المعالجة المحاسبية للتثبيتات:

الحساب 20 التثبيتات المعنوية:

تعريف: لقد صوّر القرار رقم 71 المؤرخ في 26 جويلية 2008 في الفقرة رقم 121-2 التثبيت المعنوي على أنه: "أصل قابل للتحديد، غير مادي وغير نقدي، مراقب ومستعمل من قبل الكيان في إطار نشاطه العادي، ومن الأمثلة على التثبيتات المعنوية: المحلات التجارية المكتسبة، العلامات، برامج المعلوماتية، رخص الاستغلال الأخرى..."

ووفقاً للنظام المحاسبي المالي يتفرع هذا الحساب إلى:

الحساب 203 مصاريف التنمية القابلة للتثبيت: يتم تسجيل هذا الحساب في قيدين، حيث نسجل في القيد الأول مصاريف التنمية حسب طبيعتها بشكل عادي في أحد حسابات المجموعة السادسة (مجموعة الأعباء) يجعلها مدينة، وذلك يجعل أحد حسابات النقديات أو حساب دائنون دائناً. وإذا ما توافرت في هذه المصاريف مجموعة الشروط المحددة في الفقرة رقم 121-14 من القرار رقم 71 المؤرخ في 26 جويلية 2008، والمتمثلة في الآتي:

- يجب أن تكون هذه المصاريف ذات صلة بعمليات نوعية مستقبلية تنطوي على فرص جدية لتحقيق مردودية شاملة؛

- يجب أن تكون المؤسسة تنوي وتمتلك القدرة التقنية والمالية وغيرها لإتمام العمليات المرتبطة بمصاريف التنمية أو استعمالها أو بيعها؛

- يجب أن تكون هذه المصاريف قابلة للتقييم بصورة صادقة.

فمتى توفرت هذه الشروط في مصاريف التنمية يتم تسجيل القيد المحاسبي الثاني بجعل حساب 203 مصاريف التنمية القابلة للتثبيت مدينًا، وحساب 731 إنتاج مثبت لأصول معنوية دائنًا.

مثال: خلال السنة "ن" دفعت المؤسسة "س" مصاريف لتطوير طريقة إنتاج جديدة تمثلت في:

- مصاريف استقبال خبراء من الخارج للمساعدة على عملية التطوير 60000 دج؛

- مصاريف مباشرة متعلقة بالدراسات والأبحاث 40000 دج؛

- استهلاك مواد أولية 50000 دج؛

- دفع أجور للعمال 50000 دج.

وقد تم تسديد هذه المصاريف بشيك بنكي.

المطلوب: التسجيل في دفتر يومية المؤسسة "س"، علماً أن خطة التطوير التي شرع فيها قد نجحت وبدأت في تحقيق منافع اقتصادية للمؤسسة، لذلك قررت هذه الأخيرة تثبيتها.

الحل:

		//		
50000	ح / مشتريات مواد أولية ولوازم مستهلكة		601	
40000	ح / الدراسات والأبحاث		617	
60000	ح / التنقلات والمهمات والاستقبالات		625	
50000	ح / أجور المستخدمين		631	
50000	ح / مواد أولية ولوازم		31	
150000	ح / البنك		512	
		تسجيل المصاريف حسب طبيعتها		

		----- // -----		
	200000	ح / مصاريف التنمية القابلة للتثبيت	203	
200000		ح / إنتاج مثبت لأصول معنوية	731	
		تثبيت مصاريف التنمية		

الحساب 204 برمجيات المعلوماتية وما شابهها: من أجل التسجيل المحاسبي لهذا الحساب يجب التمييز بين الحالتين التاليتين:

الحالة الأولى: شراء المؤسسة لبرمجيات المعلوماتية

يسجل في الطرف المدين من حساب 204 تكلفة شراء الرخص المتعلقة باستخدام البرمجيات وما شابهها، وذلك يجعل أحد حسابات النقديات أو حساب 404 موردو التثبيتات في الجانب الدائن.

الحالة الثانية: إنتاج برمجيات المعلوماتية من طرف المؤسسة

في هذه الحالة يتم تسجيل حساب 204 في قيدتين:

- حيث نسجل في القيد الأول مصاريف إنتاج برامج المعلوماتية حسب طبيعتها بشكل عادي في أحد حسابات المجموعة السادسة (مجموعة الأعباء) يجعلها مدينة، وذلك يجعل أحد حسابات النقديات أو حساب دائنون دائناً.

- في حين نجعل في القيد الثاني حساب 204 برمجيات المعلوماتية وما شابهها مدينياً بإجمالي تكلفة إنتاج البرمجيات، مع جعل حساب 731 إنتاج مثبت لأصول معنوية دائناً.

مثال 1: في 02.15.ن قامت إحدى المؤسسات بشراء برنامج معلوماتي حول النظام المحاسبي المالي الجديد بمبلغ 30000 دج على الحساب.

المطلوب: التسجيل في دفتر يومية المؤسسة

الحل:

		----- 02.15 -----		
	30000	ح / برمجيات المعلوماتية وما شابهها	204	
30000		ح / موردو التثبيتات	404	
		شراء برنامج معلوماتي على الحساب		

مثال 2: في 03.12.2023 قامت إحدى المؤسسات بإنجاز برنامج معلوماتي لاستخدامه في المعالجة المحاسبية للمخزون في إطار النظام المحاسبي المالي الجديد، حيث تطلب ذلك دفع أجور للعمال بشيك بنكي بمبلغ 18000 دج.

المطلوب: التسجيل في دفتر يومية المؤسسة

الحل:

		----- 03.12 -----		
	18000	ح / أجور المستخدمين	631	
18000		ح / البنك	512	
		تسجيل مصاريف إنجاز برنامج معلوماتي		
		----- // -----		
	18000	ح / برمجيات المعلوماتية وما شابهها	204	
18000		ح / إنتاج مثبت لأصول معنوية	731	
		إنجاز برنامج معلوماتي		

الحساب 205 الامتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات: يقصد بهذا النوع من التثبيات المعنوية تلك الحقوق التي يكتسبها أصحابها المبدعون: كحقوق الطبع والنشر، وبراءات الاختراع...، أو منتجها كالعلامات التجارية. وعليه يستقبل هذا الحساب قيمة المبالغ التي تدفعها المؤسسة كحقوق للغير نتيجة لاقتناء أو إيجار رخص، براءات اختراع، علامات...، حيث تصبح هذه الحقوق تعامل كتثبيات غير ملموسة عمرها الزمني يعادل فترة الاستغلال المتفق عليها بين المؤسسة والطرف الآخر.

أما عن التسجيل المحاسبي لحساب 205 فإنه يجعل مدينياً، وذلك يجعل أحد حسابات النقديات أو حساب 404 موردو التثبيات في الجانب الدائن.

مثال: في 04.22.2023 قامت إحدى مؤسسات صناعة الأدوية بشراء براءة اختراع دواء جديد لمدة 5 سنوات قابلة للتجديد بعد موافقة المخترع بمبلغ 98000 دج بشيك بنكي.

المطلوب: التسجيل في دفتر يومية المؤسسة صناعة الأدوية

الحل:

		----- 04.22 -----		
98000	98000	ح / الامتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات ح / البنك	512	205
		شراء براءة اختراع بشيك بنكي		

الحساب 21 التثبيتات العينية:

تعريف: لقد صوّر القرار رقم 71 المؤرخ في 26 جويلية 2008 في الفقرة رقم 1-121 التثبيت العيني على أنه: "أصل عيني يجوز الكيان من أجل الإنتاج، وتقديم الخدمات، والإيجار، والاستعمال لأغراض إدارية، والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله إلى ما بعد مدة السنة المالية"

تقييم التثبيتات العينية: حسب نص الفقرة رقم 5-121 من القرار رقم 71 فإن التثبيتات تدرج في الحسابات بتكلفتها المنسوبة إليها مباشرة، وتدرج فيها مجموع تكاليف الشراء، ووضع المشتريات في أماكنها، والرسوم المدفوعة، والأعباء المباشرة الأخرى. مع استبعاد المصاريف العامة والمصاريف الإدارية، ومصاريف الانطلاق في النشاط.

كما أن تكلفة أي تثبيت أنتجه الكيان لذاته تتضمن تكلفة العتاد، واليد العاملة، وأعباء الإنتاج الأخرى. ويضاف إلى التكاليف السابقة لشراء أو إنتاج التثبيتات تكلفة إزالة أو تفكيك المنشأة عند انقضاء مدة الإنتاج بها، وكذلك تكلفة تجديد الموقع، في حالة ما إذا كان هذا التفكيك أو التجديد يشكل إلزاما للكيان.

كما أنه وحسب نص الفقرة رقم 6-121 يتم تسجيل النفقات اللاحقة لعملية شراء أو إنتاج التثبيتات المادية أو غير المادية كأعباء عادية للسنة المالية إذا أدت إلى استرجاع مستوى نجاعة الأصل، أما إذا نجم عن هذه النفقات زيادة في مستوى نجاعة الأصل بالمقارنة مع مستواه الأصلي، فإنها تدرج في الحسابات في شكل تثبيات وتضاف إلى الأصل.

ومن بين الأمثلة عن التحسينات التي قد تؤدي إلى زيادة في مستوى نجاعة الأصل بالمقارنة مع مستواه الأصلي نذكر:

- تعديل وحدة الإنتاج مما يؤدي إلى إطالة مدة نفعها، أو زيادة قدرتها الإنتاجية؛
- تحسين قطع المكائن مما يسمح بالحصول على تحسين جوهري لنوعية إنتاج المؤسسة أو إنتاجيتها؛
- تبني أساليب إنتاج جديدة تسمح بتخفيض التكاليف التشغيلية بشكل جوهري.

التسجيل المحاسبي للتشittات العينية: يختلف التسجيل المحاسبي لعناصر التشittات العينية باختلاف طريق الحصول عليها:

الحالة 1: الحصول على التشittات العينية عن طريق شرائها

في هذه الحالة تجعل حسابات التشittات العينية التي تم شراؤها مدينة بتكلفة شرائها، مع جعل أحد حسابات التقديرات أو حساب 404 مورودو التشittات دائناً.

الحالة 2: الحصول على التشittات العينية عن طريق المساهمات العينية

في هذه الحالة تجعل حسابات التشittات العينية التي تم إحضارها كمساهمة عينية مدينة، مع جعل الحساب 10 رأس المال في الطرف الدائن.

الحالة 3: الحصول على التشittات العينية عن طريق إنتاجها من طرف المؤسسة ذاتها

يتم التسجيل المحاسبي لهذه الحالة في قيدين، حيث يخصص القيد الأول للتسجيل العادي لمختلف المصاريف التي تحملتها المؤسسة في سبيل إنتاج التشittات العينية وهذا في المجموعة السادسة (مجموعة الأعباء)، في حين يتم تسجيل القيد الثاني بعد الإنتاج الكلي للأصل، وذلك بجعل حساب الأصل المعني مدينةً بتكلفة إنتاجه، وحساب 732 إنتاج مثبت لأصول عينية دائناً.

مثال: خلال السنة " ن " قامت إحدى المؤسسات بالعمليات التالية:

- 1- شراء أرض بمبلغ 120000 دج تم تسديد النصف بشيك بنكي والباقي على الحساب، كما قامت بدفع مصاريف التسجيل والإشهار العقاري لهذه الأرض بمبلغ 15000 دج نقداً.
- 2- شراء معدات وأدوات بمبلغ 55000 دج، كما بلغت مصاريف نقلها وتركيبها 15000 دج، تم تسديد المبلغ الإجمالي مناصفة بين البنك والصندوق.
- 3- سددت المؤسسة التزاماتها من العملية 1 بشيك بنكي.
- 4- كلفت المؤسسة أحد المقاولين بإنشاء كراسي ثابتة من الاسمنت، وكذا تهيئة مساحة خضراء للعائلات داخل المجموعة السكنية المخصصة لعمالها، حيث بلغت التكلفة الإجمالية لهذه الأشغال 80000 دج سددتها المؤسسة نقداً.
- 5- شراء مبنى مساحته 800 متر مربع بسعر 600000 دج بشيك بنكي، مع العلم أن سعر متر الأرض في تلك المنطقة بلغ 450 دج.

6- شراء شاحنات لنقل البضائع بسعر 600000 دج خارج الرسم (رقم 19%)، وقد استفادت المؤسسة من تخفيض تجاري 5%، كما تحملت المؤسسة المصاريف التالية: مصاريف شحن 10000 دج، مصاريف تأمين 6000 دج، مصاريف نقل 17000 دج، الرسوم الجمركية 7000 دج. تم تسديد المبلغ الإجمالي عن طريق البنك.

7- أنجزت مبنى بوسائلها الخاصة وللإستخدام الذاتي، حيث تطلب ذلك دفع أجور للغير بمبلغ 20000 دج، ودفع أجور لعمالها بمبلغ 80000 دج، واستهلاك مواد أولية بمبلغ 90000 دج، ودفع مصاريف نقل بمبلغ 30000 دج. علماً أن طريقة تسديد هذه المصاريف تمت عن طريق البنك.

المطلوب: تسجيل العمليات السابقة في دفتر اليومية.

الحل:

	135000	----- 1 ----- ح / أراضي		211
60000		ح / موردو التثبيتات	404	
60000		ح / البنك	512	
15000		ح / الصندوق	53	
		شراء أرض مع تسديد مصاريف التسجيل والإشهار		
	70000	----- 2 ----- ح / معدات وأدوات		2154
35000		ح / البنك	512	
35000		ح / الصندوق	53	
		شراء معدات وأدوات		
	60000	----- 3 ----- ح / موردو التثبيتات		404
60000		ح / البنك	512	
		تسديد ديون المؤسسة اتجاه موردو التثبيتات		
	80000	----- 4 ----- ح / عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي		212
80000		ح / الصندوق	53	
		إنشاء كراسي إسمنتية وتهيئة مساحة خضراء		
		----- 5 -----		

	360000	ح / أراضي	211
	240000	ح / مباني	213
600000		ح / البنك	512
		شراء مبنى بشيك بنكي	
	----- 6 -----		
	610000	ح / معدات نقل	2182
	115900	ح / الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع	4456
725900		ح / البنك	512
		شراء معدات نقل يشيك بنكي	
	----- 7 -----		
	90000	ح / مشتريات مواد أولية ولوازم مستهلكة	601
	20000	ح / عمال خارجيون عن المؤسسة	621
	30000	ح / نقل السلع والنقل الجماعي للعاملين	624
	80000	ح / أجور المستخدمين	631
90000		ح / مواد أولية ولوازم	31
130000		ح / البنك	512
		تسجيل مصاريف انجاز المبنى حسب طبيعتها	
	----- // -----		
	220000	ح / مباني	213
220000		ح / إنتاج مثبت لأصول عينية	732
		استلام المبنى المنجز	

تفصيل العملية 6:

الصافي التجاري = سعر الشراء - التخفيض التجاري

$$\text{الصافي التجاري} = 600000 - 30000 = 570000$$

تكلفة الشراء = الصافي التجاري + مصاريف الشحن + مصاريف التأمين + مصاريف النقل + الرسوم الجمركية

$$\text{تكلفة الشراء} = 570000 + 10000 + 6000 + 17000 + 7000 = 610000$$

الرسم على القيمة المضافة = تكلفة الشراء x 19%

$$\text{الرسم على القيمة المضافة} = 610000 \times 19\% = 115900$$

صافي الدفع = تكلفة الشراء + الرسم على القيمة المضافة

$$\text{صافي الدفع} = 610000 + 115900 = 725900$$

ملاحظة: في حالة قيام المؤسسة بشراء مبنى جاهز، فإنه ينبغي عليها عند التسجيل المحاسبي لهذه العملية أن تفصل بين مبلغ المبنى وقيمة

الأرض المشيدة عليها (أنظر العملية 5 أعلاه).