

الفصل الأول: أعمال نهاية السنة :تسوية التثبيتات (الاهتلاكات، فرق إعادة التقييم، خسارة القيمة)

أولاً: الاهتلاكات

1- تعريف الاهتلاك

الاهتلاك هو استهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية لأصل ثابت عيني أو معنوي، ويعرف كذلك بأنه تناقص قيمة الأصل الثابت بفعل الاستعمال والتقدم. كما يعرف بأنه توزيع منتظم للمبلغ القابل للاهتلاك على مدة الانتفاع بالأصل، مع مراعاة القيمة المتبقية المحتملة له في اية مدة المنفعة، إذا أمكن تحديد هذه القيمة بصورة موثوق بها.

حيث إن:

- المبلغ القابل للاهتلاك هو تكلفة الأصل منقوصاً منها القيمة المتبقية المحتملة.
- القيمة المتبقية هي سعر البيع الصافي الذي تتوقع المؤسسة الحصول عليه من الأصل عند انتهاء مدة الانتفاع به، بعد طرح المصاريف المتوقعة لخروجه.

ملاحظات:

- يعتبر الاهتلاك مصدراً من مصادر التمويل الذاتي للمؤسسة لتجديد أصولها الثابتة، نتيجة تدهور وتناقص قيمة هذه الأصول مع مرور الزمن بفعل الاستعمال والتقدم.
- يسجل الاهتلاك محاسبياً ضمن الأعباء مهما كانت نتيجة السنة المالية ربحاً أم خسارة.
- العناصر ذات القيمة الضعيفة يمكن اعتبارها مستهلكة تماماً خلال السنة المالية التي تم استخدامها فيها، وعليه فإن لا تسجل ضمن التثبيتات (تسجل في الحساب 605 "مشتريات المعدات والتجهيزات والأشغال").
- تدرج قطع الغيار ومعدات الصيانة ذات الخصوصيات في الحسابات على شكل تثبيتات إذا كان استعمالها مرتبط بتثبيتات عينية أخرى، وكانت المؤسسة تعزم استخدامها لأكثر من سنة مالية واحدة.
- تعالج مكونات أصل ثابت كعناصر منفصلة إذا كانت مدد الانتفاع بها مختلفة أو توفر منافع اقتصادية حسب وتيرة مختلفة.
- يبدأ اهتلاك الأصل عندما يكون متاحاً للاستخدام، أي عندما يكون في مكانه وحالته التي يصبح عليها قادراً على التشغيل بالطريقة التي حددها المؤسسة.

- يعاد النظر دوريا في كل من طريقة الاهتلاك، مدة منفعة الأصل والقيمة المتبقية، وفي حالة وجود تغيرات فإنه يتم تغيير مخصصات الاهتلاك للدورة والدورات المستقبلية حسب المعطيات الجديدة.

2- طرق حساب الاهتلاك

طريقة الاهتلاك الواجب استعمالها هي تلك الطريقة التي تعكس بصدق وتيرة استهلاك وتناقص المنافع الاقتصادية المستقبلية التي يوفرها هذا الأصل، وتتمثل هذه الطرق فيما يلي:

- طريقة الاهتلاك الثابت (الخطي)؛

- طريقة الاهتلاك المتناقص؛

- طريقة الاهتلاك المتزايد؛

- طريقة وحدات الإنتاج.

وفي حالة عدم التمكن من تحديد وتيرة الاستهلاك والتناقص بصورة موثوق بها، يتم تطبيق طريقة الاهتلاك الثابت.

2-1- طريقة الاهتلاك الثابت

تطبيق هذه الطريقة يؤدي إلى تخصيص مبلغ اهتلاك ثابت على مدار مدة الانتفاع بالأصل الثابت.

القسط السنوي للاهتلاك = المبلغ القابل للاهتلاك / مدة منفعة الأصل

ويساوي كذلك: المبلغ القابل للاهتلاك x معدل

حيث أن معدل الاهتلاك = $100 / \text{مدة منفعة الأصل}$

والمبلغ القابل للاهتلاك = تكلفة الأصل - القيمة المتبقية.

تكلفة الأصل هي تكلفة الشراء أو الحيازة على الأصل الثابت، أي ثمن الشراء والمصاريف الملحقة غير المسترجعة المحتملة من أجل إيصال الأصل إلى المؤسسة وجعله جاهزا للاستعمال.

ملاحظة:

- بخصوص مدة الاهتلاك إذا كان تاريخ شراء الأصل الثابت أو بداية استعماله من 1 إلى 15 من الشهر يحسب الشهر كاملا.

- إذا كان تاريخ شراء الأصل الثابت أو بداية استعماله من 16 إلى 31 من الشهر، لا يحسب الشهر، ويحسب قسط الاهتلاك بداية من الشهر الموالي.
- في حالة استعمال طريقة الأيام، يتم حساب كل الأيام واعتبار أن أيام السنة 360 يوم، وكل شهر 30 يوم.

مثال: اقتنت إحدى المؤسسات في 1/5 ن آلة إنتاجية بقيمة 850000 دج، مدة منفعتها قدرت بـ 05 سنوات، وقيمة بيعها المحتملة عند اية مدة الانتفاع بها 50000 دج.

المطلوب: - حساب قسط الاهتلاك السنوي.

- إعداد مخطط الاهتلاك.

- تسجيل الاهتلاكات في دفتر اليومية.

الحل:

أ- القسط السنوي للاهتلاك

القسط السنوي للاهتلاك = المبلغ القابل للاهتلاك / مدة منفعة الأصل

المبلغ القابل للاهتلاك = تكلفة الأصل - القيمة المتبقية = 850000 - 50000 =

800000 القسط السنوي للاهتلاك = 800000 / 5 = 160000 دج

ب- مخطط الاهتلاك: يوضح هذا المخطط أقساط الاهتلاك خلال مدة الانتفاع بالأصل.

القيمة المحاسبية الصافية	الاهتلاكات		المبلغ القابل للاعتلاك	السنوات
	مجموع الاهتلاكات	القسط السنوي		
690 000	160 000	160 000	800 000	ن
530 000	320 000	160 000	800 000	ن+1
370 000	480 000	160 000	800 000	ن+2
210 000	640 000	160 000	800 000	ن+3
50 000	800 000	160 000	800 000	ن+4
		800 000		المجموع

القيمة المحاسبية الصافية = تكلفة الأصل - مجموع الاهتلاكات المتراكمة

مثلا القيمة المحاسبية الصافية للسنة (ن+3) = 850000 - 640000 = 210000 دج

ج- التسجيلات المحاسبية

يسجل القسط السنوي للاهلاك محاسبيا في اية السنة المالية، وذلك بجعل الحساب 681 "مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - الأصول غير الجارية" مدينا وجعل الحساب 28 "اهتلاك التثبيتات" دائنا.

ينقسم الحساب 28 إلى حسابات فرعية تتلاءم مع حسابات التثبيتات المعنية.

مثلا: - الحساب 204 "البرامج المعلوماتية وما شابهها" يقابله حساب اهتلاكه المعني 2804 "اهتلاك البرامج المعلوماتية وما شابهها".

- الحساب 215 "المنشآت التقنية، المعدات والأدوات الصناعية" يقابله حساب اهتلاكه

المعني 2815

"اهتلاك المنشآت التقنية".

- الحساب 2182 "معدات النقل" يقابله حساب اهتلاكه المعني 28182 "اهتلاك معدات

النقل".

	160 000	ن/12/31		
		مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة		681
		- الأصول غير الجارية		
160 000		اهتلاك المنشآت التقنية	2815	
		قسط اهتلاك الآلة الإنتاجية للسنة ن		

يتم تسجيل نفس القيد في اية السنوات ن+1، ن+2، ن+3 ون+4.

في ن/12/31 (السنة الأخيرة) تكون الآلة قد اهلكت تماما وانتهت مدة منفعتها، وعليه يتم تسجيل ما يلي:

	160 000	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة — الأصول غير الجارية	681
160 000		اهتلاك المنشآت التقنية	2815
		قسط اهتلاك الآلة الإنتاجية للسنة ن+4	
		//	
		اهتلاك المنشآت التقنية	2815
		المنشآت التقنية، المعدات والأدوات الصناعية	215
	800 000	ترصيد الحساب 2815 (اهتلاك الآلة كليا)	
800 000			

2-2- طريقة الاهتلاك المتناقص

وفقا لهذه الطريقة تكون أقساط الاهتلاك مرتفعة في السنوات الأولى من استخدام الأصل الثابت، وتبدأ في التناقص مع السنوات الأخيرة.

يحسب قسط الاهتلاك بضرب معدل الاهتلاك المتناقص في القيمة القابلة للاهتلاك في بداية كل سنة.

ونحصل على معدل الاهتلاك المتناقص كما يلي:

– نحسب معدل الاهتلاك الثابت = $100 / \text{مدة منفعة لأصل}$

– نضرب هذا المعدل في معامل يحدده قانون الض رائب المباشرة، ويكون كما يلي:

5.1 إذا كانت مدة المنفعة للأصل الثابت 3 أو 4 سنوات.

2 إذا كانت مدة المنفعة للأصل الثابت 5 أو 6 سنوات.

5.2 إذا كانت مدة المنفعة للأصل الثابت أكبر من 6 سنوات.

نستمر في تطبيق طريقة الاهتلاك المتناقص إلى غاية الوصول إلى أن معدل الاهتلاك الثابت أكبر أو يساوي معدل الاهتلاك المتناقص، وهنا يتم تطبيق طريقة الاهتلاك الثابت للسنوات المتبقية.

حل نفس المثال السابق باستخدام طريقة الاهتلاك المتناقص

- معدل الاهتلاك الثابت = $100 / \text{مدة منفعة الأصل} = 5/100 = 20\%$

- معدل الاهتلاك المتناقص = معدل الاهتلاك الثابت $\times$ المعامل = $20\% \times 2 = 40\%$

مخطط الاهتلاك

السنوات	المبلغ القابل للاهتلاك	الاهتلاكات		القيمة المحاسبية الصافية	معدل الاهتلاك
		القسط السنوي	مجموع الاهتلاكات		
ن	800 000	320 000	320 000	530 000	40%
ن+1	480 000	192 000	512 000	338 000	40%
ن+2	288 000	115 200	627 200	222 800	40%
ن+3	172 800	86 400	713 600	136 400	50%
ن+4	172 800	86 400	800 000	50 000	50%
المجموع		800 000			

في السنة (ن) معدل الاهتلاك الثابت = $5/100 = 20\%$ وهو أقل من معدل الاهتلاك المتناقص 40%.

في السنة (ن+1) معدل الاهتلاك الثابت = $4/100 = 25\%$ وهو أقل من معدل الاهتلاك المتناقص 40%.

في السنة (ن+2) معدل الاهتلاك الثابت = $3/100 = 33.33\%$ وهو أقل من معدل الاهتلاك المتناقص 40%.

في السنة (ن+3) معدل الاهتلاك الثابت = $2/100 = 50\%$ وهو أكبر من معدل الاهتلاك المتناقص 40%، وعليه في السنة (ن+3) يتم التوقف عن استعمال طريقة الاهتلاك المتناقص، وتطبيق طريقة الاهتلاك الثابت للسنوات المتبقية (ن+3) و(ن+4). حيث يساوي قسط الاهتلاك الثابت $2/172800$

86400 دج

أو $86400 = 5.0 \times 172800$ دج.

320 000	320 000	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة — الأصول غير الجارية اهتلاك المنشآت التقنية قسط اهتلاك الآلة الإنتاجية للسنة ن	2815	681
---------	---------	---	------	-----

2-3- طريقة الاهتلاك المتزايد

استعمال هذه الطريقة يؤدي إلى تكوين مخصصات اهتلاك متصاعدة بداية من السنة الأولى إلى غاية السنة الأخيرة من استعمال الأصل الثابت.

يتم حساب قسط الاهتلاك وفقا لطريقة مجموع السنوات « Sum Of The Years » Softy، وحسب هذه الطريقة فإن الاهتلاكات تتزايد وفقا لمتتالية حسابية.

فإذا كان عدد سنوات اهتلاك الأصل الثابت هو T، يكون لدينا ما يلي:

$$T+.....+3+2+1$$

مجموع هذه المتتالية (S) هو:

$$S = \frac{T(T+1)}{2} \text{ معدل السنة الأولى هو } S^1$$

معدل السنة الثانية هو S^2

معدل السنة الأخيرة هو S_T

يتم الحصول على قسط الاهتلاك بضرب معدل الاهتلاك في المبلغ القابل للاهتلاك.

حل نفس المثال باستخدام طريقة الاهتلاك المتزايد

$$15 = \frac{2}{3} = \frac{2}{6} * 5 = \frac{2}{(1+5)} * 5 = 5 + 4 + 3 + 2 + 1$$

مجموع هذه المتتالية يساوي 15

مخطط الاهتلاك

السنوات	المبلغ القابل للاهتلاك	الاهتلاكات		القيمة المحاسبية الصافية	معدل الاهتلاك
		القسط السنوي	مجموع الاهتلاكات		
ن	800 000	53 333	53 333	796 667	
ن+1	800 000	106 667	160 000	690 000	
ن+2	800 000	160 000	320 000	530 000	$\frac{1}{15}$ $\frac{2}{15}$ $\frac{3}{15}$ $\frac{4}{15}$ $\frac{5}{15}$
ن+3	800 000	213 333	533 333	316 667	
ن+4	800 000	266 667	800 000	50 000	
المجموع		800 000			100%

التسجيل المحاسبي:

ن/12/31

681	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	53 333	
2815	— الأصول غير الجارية		
	اهتلاك المنشآت التقنية		
	قسط اهتلاك الآلة الإنتاجية للسنة ن		53 333

2-4- طريقة وحدات الإنتاج

تفترض هذه الطريقة أن قيمة الاهتلاك تعتمد على الطاقة الإنتاجية للأصل، وعلى هذا يتم قياس العمر الإنتاجي على أساس وحدات الإنتاج أو عدد ساعات التشغيل. ويجب اختيار وحدات الإنتاج بحيث ترتبط بمقدار النقص الفعلي في الخدمات المتوقعة من الأصل، مثلاً عدد الوحدات التي يمكن إنتاجها للآلة، أو عدد ساعات التشغيل أو الكيلومترات المقطوعة بالنسبة لمعدات النقل،....، وذلك إذا أمكن قياس وتحديد هذه الوحدات، فبعض التثبيتات كالمباني أو الأثاث لا يمكن تحديد وحدات إنتاجها بدقة. يتم حساب قسط الاهتلاك وفق هذه الطريقة كما يلي:

1- تحديد معدل اهتلاك الوحدة = المبلغ القابل للاهتلاك / إجمالي وحدات الإنتاج المتوقعة خلال مدة المنفعة

2- قسط اهتلاك الفترة = معدل اهتلاك الوحدة X عدد الوحدات المنتجة فعلياً خلال الفترة.

نفس معطيات المثال السابق، مع الحجم الإجمالي للوحدات المتوقع إنتاجها على مدى العمر الإنتاجي للآلة هي 500 000 وحدة.

كان انتاج السنة الأولى 180000

كان انتاج السنة الثانية 140000

كان انتاج السنة الثالثة 90000

كان انتاج السنة الرابعة 60000

كان انتاج السنة الخامسة 30000

800 000

تكلفة اهتلاك الوحدة = $500\,000 \div 6.1$ = دج للوحدة.

قسط اهتلاك السنة الأولى = $6.1 \times 180\,000 = 288\,000$

دج قسط اهتلاك السنة الثانية = $6.1 \times 140\,000 = 224\,000$

دج 000

قسط اهتلاك السنة الثالثة = $6.1 \times 90\,000 = 144\,000$

قسط اهتلاك السنة الرابعة = $6.1 \times 60\,000 = 96\,000$

قسط اهتلاك السنة الخامسة = $6.1 \times 30\,000 = 48\,000$

التسجيل المحاسبي:

288 000	288 000	31/12/ن مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - الأصول غير الجارية اهتلاك المنشآت التقنية قسط اهتلاك الآلة الإنتاجية للسنة ن	2815	681

الجزء الثاني: فروق إعادة التقييم

بعد التسجيل الأولي للتبittات بتكلفتها ضمن الأصول، تظهر بعد ذلك في الميزانية بتكلفتها التاريخية مطروحا منها مجموع الاهتلاكات المتراكمة ومجموع خسائر القيمة المتراكمة، أي تظهر بالقيمة المحاسبية الصافية، هذه الطريقة تسمى طريقة التكلفة.

هناك طريقة أخرى مسموح بتطبيقها تسمى طريقة إعادة التقييم، تقتضي استبدال القيمة المحاسبية الصافية للأصل بقيمته العادلة، شرط تحديد هذه الأخيرة بشكل موثوق به.

والقيمة العادلة هي المبلغ الذي يمكن بواسطته مبادلة أصل أو تسوية خصم بين أطراف لها ما يكفي من المعلومات والقبول، وتنشط في ظل شروط المنافسة العادية.

ملاحظات:

- القيمة العادلة للأراضي والمباني ووسائل الإنتاج مثلا هي عادة سعر السوق.
- إذا أعيد تقييم أصل ثابت معين فإن كل الفئة التي ينتمي إليها الأصل يعاد تقييمها (الأصول من نفس الطبيعة والاستعمال)، فمثلا إذا أعيد تقييم مبنى فكل المباني يعاد تقييمها، أو إذا أعيد تقييم سيارة فإن كل معدات النقل يعاد تقييمها،....، كما يمكن إعادة تقييم الأراضي دون إعادة تقييم المباني المقامة عليها.
- تحدد القيمة العادلة استنادا إلى تقديرات يقوم بها خبراء مهنيين ومؤهلين.

التسجيلات المحاسبية

- 1- إذا زادت القيمة المحاسبية الصافية للأصل الثابت بفعل إعادة التقييم، هذه الزيادة تسجل ضمن رؤوس الأموال الخاصة وبالضبط في الجانب الدائن للحساب رقم 105 "فارق إعادة التقييم"، حيث إن:

$$\text{فارق إعادة التقييم} = \text{القيمة العادلة} - \text{القيمة المحاسبية الصافية}.$$

$$= \text{القيمة العادلة} - \text{مجموع الاهتلاكات اللاحقة} - \text{مجموع خسائر القيمة اللاحقة}.$$

تاريخ إعادة التقييم

XX	XX	التبittات العينية اهتلاك التبittات العينية فارق إعادة التقييم إعادة تقييم إيجابي للتبitt	281 105	21
XX	XX			

إذا كانت نتيجة إعادة التقييم بعد ذلك سلبية (خسارة قيمة)، هذه الخسارة تحمل أولاً على فارق إعادة التقييم الإيجابي المسجل سابقاً في الأموال الخاصة في السنوات السابقة لنفس الأصل.

تاريخ إعادة التقييم			
XX	XX	فارق إعادة التقييم	105
	XX	التبittات العينية إعادة تقييم التثبيت	21

إذا كانت هذه الخسارة أكبر من فارق إعادة التقييم المسجل سابقاً في الحساب 105، فإن الفائض يحمل مباشرة إلى خسائر القيمة.

تاريخ إعادة التقييم			
XX	XX	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - أصول غير جارية	681
	XX	خسائر القيمة عن التثبيتات العينية	291
		إعادة تقييم سلبى	

2- إذا انخفضت القيمة المحاسبية الصافية للأصل الثابت بفعل إعادة التقييم، يقيد هذا التخفيض كخسارة قيمة.

تاريخ إعادة التقييم			
XX	XX	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - أصول غير جارية	681
	XX	خسائر القيمة عن التثبيتات العينية	291
		إعادة تقييم سلبى	

إذا ارتفعت بعد ذلك القيمة المحاسبية للأصل الثابت، يتم أولاً استرجاع خسارة القيمة السابقة المسجلة سابقاً.

تاريخ إعادة التقييم			
291.	XX	XX	خسائر القيمة عن التثبيتات العينية استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات - أصول غير جارية إعادة تقييم سلبي
		781	

وإذا كان الفرق أكبر فيسجل الفائض كفارق إعادة تقييم إيجابي في الحساب 105.

تاريخ إعادة التقييم			
21	XX	XX	التثبيتات العينية اهتلاك التثبيتات العينية فارق إعادة التقييم إعادة تقييم إيجابي للتثبيت
		281	
		105	

مخصصات الاهتلاكات المستقبلية

بعد إعادة التقييم تتغير مخصصات الاهتلاك المستقبلية وتحسب انطلاقاً من المبالغ المعاد تقديرها على مدة المنفعة المتبقية.

القيمة العادلة في تاريخ إعادة التقييم

مدة المنفعة المتبقية

مثال: في 1/1/ن اقتصت إحدى المؤسسات عتاد صناعي بـ 200000 دج، يهتلك خطياً بمعدل 20% سنوياً.

في 31/12/ن+1 قررت المؤسسة إعادة تقييمه وتم تقدير قيمته العادلة بـ 150000 دج.

المطلوب: تسجيل القيود اللازمة في 31/12/ن+1

و 31/12/ن+2

الحل:

في 31/12/ن+1

قسط الاهتلاك السنوي = 200 000 x 2 = 40 000

1+ن/12/31

	40 000	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - أصول غير جارية اهتلاك المنشآت التقنية قسط اهتلاك العتاد للسنة 1+ن	681
40 000			2815

القيمة المحاسبية الصافية (ق م ص)	الاهتلاكات (الحساب 2815)	القيمة الإجمالية (الحساب 215)	
120 000	80 000	200 000	قبل إعادة التقييم
150 000	100 000=1.25 x 80 000	250 000 =1.25 x 200 000	بعد إعادة التقييم
30 000+ (الحساب 105)	20 000+	50 000+	الفرق

القيمة المحاسبية الصافية = 200 000 - (2 x 40 000)

= 120 000

القيمة العادلة = 150 000

المعامل = القيمة العادلة / القيمة المحاسبية الصافية = 150 000 / 120 000 = 1.25

نضرب هذا المعامل في القيمة الإجمالية ومجموع الاهتلاكات لنحصل على القيم الجديدة التي تؤدي

إلى القيمة المحاسبية الصافية = 150 000 دج.

فرق إعادة التقييم = القيمة العادلة - القيمة المحاسبية الصافية = 150 000 - 120 000 = 30 000

1+ن/12/31

	50 000	المنشآت التقنية، المعدات والأدوات الصناعية		215
20 000		اهتلاك المنشآت التقنية	2815	
		فارق إعادة التقييم	105	
30 000		إعادة تقييم إيجابي للتثبيت		

الاهتلاكات المستقبلية تصبح تساوي القيمة العادلة / مدة المنفعة المتبقية = 3 / 150 000 = 50 000 =

2+ن/12/31

	50 000	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة —		681
		أصول غير جارية		
50 000		اهتلاك المنشآت التقنية	2815	
		قسط اهتلاك العتاد للسنة ن+2		

الجزء الثالث: خسائر القيمة

1- خسائر القيمة عن التثبيتات (الحساب 29)

في اية كل دورة تقدر المؤسسة إذا ما كان يوجد مؤشر أو عدة مؤشرات داخلية أو خارجية تدل على أن أصل معين قابل أو غير قابل للاهلاك يمكن أن تنخفض قيمته (مثلا حدوث انخفاض محسوس في القيمة السوقية للأصل، انخفاض في الأداء المنتظر من الأصل، التطور التكنولوجي،....)، وإذا وجد هذا المؤشر يتم إجراء اختبار تناقص القيمة على الأصل، وذلك بتقدير القيمة القابلة للتحصيل للأصل. وتكون هناك خسارة قيمة إذا كانت القيمة القابلة للتحصيل أقل من القيمة المحاسبية الصافية للأصل. والقيمة القابلة للتحصيل هي القيمة الأكبر بين كل من سعر البيع الصافي المحتمل وقيمة المنفعة، حيث إن:

* سعر البيع الصافي هو المبلغ الممكن قبضه من بيع الأصل في شروط المنافسة التامة مطروحا منه مصاريف البيع والتوزيع.

* قيمة المنفعة للأصل هي القيمة المستحدثة للتدفقات النقدية المستقبلية المقدرة والمنتظرة من الاستعمال المتواصل للأصل.

مثلا: القيمة المحاسبية الصافية للتثبيت = 20 000

سعر البيع الصافي المحتمل = 18 000

قيمة المنفعة = 16 000

القيمة القابلة للتحصيل = أكبر قيمة بين (16 000، 18 000) = 18 000 دج

القيمة القابلة للتحصيل أقل من القيمة المحاسبية الصافية، أي وجود خسارة قيمة

2 000

أما إذا كانت قيمة المنفعة = 21 000

فإن القيمة القابلة للتحصيل = أكبر قيمة بين (21 000 ، 18 000) = 21 000 دج

في هذه الحالة القيمة القابلة للتحصيل أكبر من القيمة المحاسبية الصافية، وعليه لا توجد خسارة قيمة.

التسجيل المحاسبي لإثبات خسارة القيمة

إذا كانت القيمة القابلة للتحصيل أقل من القيمة المحاسبية الصافية للأصل، تكون هناك خسارة في القيمة بالفرق بين القيمتين، ويتم إثباتها محاسبيا من أجل إرجاع القيمة المحاسبية الصافية مساوية للقيمة القابلة للتحصيل.

ن/12/31

XX	XX	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة – الأصول غير الجارية خسائر القيمة عن التثبيتات إثبات خسارة قيمة عن الأصل الثابت	29	681
----	----	--	----	-----

القيمة المحاسبية الصافية للأصل = تكلفة الأصل – مجموع الاهتلاكات – مجموع خسائر القيمة.

ملاحظة:

عند إثبات خسارة القيمة يتم تبعا لذلك تعديل مخصصات الاهتلاك للسنوات المستقبلية، والتي تصبح تساوي:

القيمة المحاسبية الصافية بعد إثبات خسارة القيمة

مدة المنفعة المتبقية

استرجاع خسارة القيمة

في اية كل دورة تقدر المؤسسة إذا ما كان هناك مؤشر يدل على أن خسارة القيمة المسجلة في الدورات السابقة قد انخفضت أو لم تعد موجودة، وفي هذه الحالة تقدر المؤسسة القيمة القابلة للتحصيل للأصل، وإذا وجدت هذه الأخيرة أكبر من القيمة المحاسبية الصافية، يتم استرجاع خسارة القيمة المسجلة سابقا وفق الشرط التالي:

القيمة المحاسبية الصافية للأصل بعد استرجاع خسارة القيمة يجب ألا تتجاوز القيمة المحاسبية الصافية للأصل كما لو لم تكن هناك أي خسائر قيمة في السنوات السابقة. ويتم إثبات استرجاع خسارة القيمة محاسبيا بالقيود التالي:

12/31/ن+..

XX	XX	خسائر القيمة عن التثبيات العينية استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات - الأصول غير الجارية استرجاع خسارة قيمة عن الأصل الثابت	291 781
----	----	--	-----------------------

القيمة المحاسبية الصافية بعد استرجاع خسارة القيمة = القيمة المحاسبية الصافية قبل استرجاع خسارة القيمة
+ قيمة استرجاع خسارة القيمة.

بعد استرجاع خسارة القيمة تتغير أقساط الاهتلاك المستقبلية وتصبح تساوي:

القيمة المحاسبية الصافية بعد إسترجاع خسارة القيمة

مدة المنفعة المتبقية

مثال: اقتنت إحدى المؤسسات معدات نقل بتاريخ 30 جوان (ن) بمبلغ 150 000 دج، تهتك على مدى 05 سنوات.

في 12/31/ن+1 كان هناك مؤشر على خسارة قيمة هذه المعدات، حيث تم تحديد قيمتها القابلة للتحصيل بـ 98 000 دج.

وعليه تم تحديد القيمة المحاسبية الصافية بتاريخ 12/31/ن+1 كما يلي:

$$\text{قسط الاهتلاك السنوي} = \frac{150\,000}{5} = 30\,000$$

$$\text{قسط اهتلاك السنة ن} = 30\,000 \times \frac{6}{12} = 15\,000$$

$$\text{قسط اهتلاك السنة ن+1} = 30\,000 \text{ دج.}$$

$$\text{مجموع الاهتلاكات في 12/31/ن+1} = 45\,000 \text{ دج}$$

$$\text{القيمة المحاسبية الصافية في 12/31/ن+1} = 150\,000 - 45\,000 \text{ دج} = 105\,000 \text{ دج.}$$

لدينا القيمة القابلة للتحصيل أقل من القيمة المحاسبية الصافية، وعليه توجد خسارة قيمة = 7 000 دج.

12/31/ن+1

	30 000	—	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة الأصول غير الجارية	28182	681
30 000		—	اهتلاك معدات النقل		
			إثبات اهتلاك معدات النقل		
		1+ن/12/31			
	7 000	—	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة الأصول غير الجارية	29182	681
7 000		—	خسائر القيمة عن معدات النقل		
			إثبات خسارة قيمة عن معدات النقل		

بعد إثبات خسارة القيمة تصبح القيمة المحاسبية الصافية = 105 000 - 7 000 = 98 000 دج.

يتم تعديل أقساط الاهتلاك المستقبلية للسنوات المتبقية لتصبح تساوي:

$$28\,000 \text{ دج} = \frac{98\,000}{3.5}$$

2+ن/12/31

	28 000	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	28182	681
28 000		— الأصول غير الجارية		
		اهتلاك معدات النقل		
		إثبات اهتلاك معدات النقل		

في 2+ن/12/31 كان هناك مؤشر على استرجاع خسارة القيمة، وتم تحديد القيمة القابلة للتحصيل

بـ 80 000 دج، أما القيمة المحاسبية الصافية فكانت تساوي 98 000 - 28 000 = 70 000 دج .

يتبين أن القيمة القابلة للتحصيل أكبر من القيمة المحاسبية الصافية، وعليه يتم استرجاع خسارة القيمة المسجلة سابقاً، مع مراعاة تحقيق الشرط التالي: القيمة المحاسبية الصافية بعد استرجاع خسارة القيمة يجب ألا تتجاوز القيمة المحاسبية بدون أي خسائر قيمة.

القيمة المحاسبية الصافية بدون أي خسائر قيمة = القيمة الأصلية - مجموع الاهتلاكات بدون الأخذ

بالاعتبار خسارة القيمة، وتساوي 150 000 - 15 000 - 30 000 - 30 000 = 75 000

في حالة استرجاع كل مبلغ خسارة القيمة المسجلة بـ 7 000 دج، تصبح القيمة المحاسبية الصافية بعد استرجاع خسارة القيمة = 70 000 + 7 000 = 77 000، وهي أكبر من 75 000، أي أن الشرط غير محقق، ولتحقيقه يجب استرجاع فقط 75 000 - 70 000 = 5 000.

وعليه تصبح القيمة المحاسبية الصافية بعد استرجاع خسارة القيمة = 70 000 + 5 000 = 75 000 دج.

2+ن/12/31

	5 000	خسائر القيمة عن معدات النقل		29182
		استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة		
5 000		والمؤونات - الأصول غير الجارية	781	
		استرجاع خسارة القيمة عن التثيتات		

بعد استرجاع خسارة القيمة يتم تعديل أقساط الاهتلاك للسنوات المتبقية، التي تصبح تساوي

$$30\,000 = \frac{75\,000}{2.5} \text{ دج.}$$

	30 000	3+ن/12/31		
		مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة		681
		- الأصول غير الجارية		
30 000		اهتلاك معدات النقل إثبات اهتلاك معدات النقل	28182	