

الفصل السادس: اقتناء الأصول الثابتة والتخلص منها

* تعريف الأصول الثابتة وخصائصها:

- الأصول الثابتة هي الأصول الملموسة التي تحصل عليها الوحدة الاقتصادية لاستخدامها في إنتاج أو توفير السلع أو الخدمات أو لتأجيرها أو لأغراضها الإدارية.

ولأصول الثابتة العديد من الخصائص التي تتميز بها والتي تتمثل في:

- ١- أن لها وجود مادي ملموس.
- ٢- يمكن تبويب هذه الأصول الثابتة الملموسة إلى نوعين فرعيين هما:
 - أ- أصول تكون موضوعاً للاستهلاك، وهي تشمل الأصول محدودة العمر الإنتاجي مثل المباني والمعدات المكتبية.
 - ب- الأراضي وهي لا تخضع للاستهلاك لأن عمرها الإنتاجي غير محدود.
- ٣- يتم الحصول عليها لاستخدامها في النشاط وليس بغرض البيع.

* تكلفة الأصول الثابتة:

(أ) تكلفة الأراضي

تشتمل تكلفة الأرض على كل النفقات اللازمة للحصول عليها وتجهيزها للاستخدام المرغوب فيه وتتضمن تكلفة الأرض العناصر الآتية:

- ١- سعر الشراء.
- ٢- تكاليف التعاقد والتسجيل ونقل الملكية.
- ٣- تكلفة إعداد الأرض للاستخدام المرغوب فيه مثل مصروفات إزالة الأنقاض وتسوية سطح الأرض.
- ٤- الديون المستحقة على الأرض والتي قد يتحملها المشتري مثل الضرائب العقارية المستحقة، أو أي ديون عقارية أخرى.
- ٥- تكاليف التحسينات التي تجرى على الأرض بشرط أن تكون هذه التحسينات غير محدودة العمر الإنتاجي مثل تكاليف المرافق وشق الطرق وتوصيل الكهرباء.

(ب) تكلفة المباني

تتضمن تكلفة المباني كل التكاليف المرتبطة مباشرة باقتنائها أو بنائها، وتشتمل على التكاليف الآتية:

- ١- رسوم الحصول على تراخيص البناء والحفر وأتعاب المهندسين مقابل الرسوم الهندسية والإشراف الفني على عملية البناء وجميع الرسوم اللازمة للمعاينة وتركيب العدادات وإنهاء المبنى.
- ٢- تكاليف المواد والعمالة والتكاليف الإضافية التي تتحملها الشركة في سبيل تشييد المبنى.
- ٣- أما إذا عهدت الشركة بعملية بناء المبنى إلى شركة مقاولات فإن تكلفته تتمثل في قيمة العدد.

(ج) تكلفة المعدات

يطلق مصطلح المعدات على الآلات والمعدات والأثاث والتجهيزات ومعدات المصنع ومعدات التسليم والمعدات المكتبية والتركيبات والعدد والأدوات وغيرها من الأصول الثابتة المماثلة. وتتضمن تكلفة أي من هذه الأصول على سعر الشراء، تكاليف النقل والمناولة، التأمين على المعدات أثناء النقل، تكلفة القواعد الخاصة اللازمة لها، تكاليف التجميع والتركيب وتكاليف إجراء التجارب لبدء التشغيل.

مثال: اشترت شركة النصر من شركة النور آلة سعرها ١٠٠٠٠٠٠ بشروط (١٠/٢، ص/٣٠) ودفعت رسوم جمركية ١٠٠٠ ج ومصاريف الشحن ٢٠٠٠ ج ومصاريف نقل من الميناء إلى موقع الشركة ٢٠٠ ج ومصاريف التركيب ٨٠٠ ج نقداً.

والمطلوب: حساب تكلفة الآلة التي اشترتها الشركة وقيد اليومية.

المحل

| | |
|------------------|-------------------------------|
| ١٠٠٠٠٠ ج | سعر شراء الآلة |
| ٢٠٠٠ | يطرح: خصم نقدي (٢٪ × ١٠٠٠٠٠٠) |
| <u>٩٨٠٠٠</u> | <u>صافي السعر</u> |
| | يضاف: |
| ١٠٠٠ | الرسوم الجمركية |
| ٢٠٠٠ | م. الشحن |
| ٢٠٠ | م. النقل |
| ٨٠٠ | م. التركيب |
| <u>١٠٢٠٠٠ ج</u> | <u>تكلفة الآلة</u> |
| من حـ / الآلات | ١٠٢٠٠٠ |
| إلى حـ / النقدية | ١٠٢٠٠٠ |

(د) التكلفة عند تشيد الأصل ذاتياً

* تتمثل تكلفة الأصل المنتج ذاتياً في:

- التكاليف المباشرة والمتمثلة في المواد المباشرة والأجور المباشرة.
- التكاليف الإضافية وتتمثل في المواد غير المباشرة والأجور غير المباشرة والقوى المحركة والكهرباء

مثال: قامت شركة الرضا الصناعية بتصنيع إحدى الآلات داخلياً وبلغت تكلفة المواد المباشرة الداخلة في التصنيع ٥٠٠٠٠ ج والعمالة المباشرة ٨٠٠٠٠ ج والأعباء الإضافية ١٠٠٠٠٠ ج منها ٢٠ % متغيرة وكان سعر شراء آلة مماثلة للآلة المصنعة ٣٠٠٠٠٠ ج.

المطلوب:

- إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات تصنيع الآلة داخلياً.
- هل توجد أرباح يمكن الاعتراف بها نتيجة القيام بتصنيع الآلة داخلياً؟
- بفرض أن سعر الشراء من السوق لآلة مماثلة التي تم تصنيعها هو ٢٠٠٠٠٠ ج، كيف يتم التسجيل في الدفاتر؟

المحل

(١) يتم إجراء القيد الآتي لإثبات تصنيع الآلة داخلياً:

| | | |
|-----------------------------|--------|--|
| د / الآلات | ٢٣٠٠٠٠ | |
| ح / مراقبة المواد | ٥٠٠٠٠ | |
| ح / مراقبة الأجور | ٨٠٠٠٠ | |
| ج / مراقبة الأعباء الإضافية | ١٠٠٠٠٠ | |

- هناك أرباح غير محققة قدرها (٣٠٠٠٠٠ - ٢٣٠٠٠٠) ٧٠٠٠٠٠ جنيه لا يمكن الاعتراف بها ولا تسجيلها في الدفاتر وفقاً لمبدأ الحيطة والحذر ومبدأ تحقق الإيراد.
- حيث أنه إذا قامت المنشأة بشراء هذا الأصل من منتج خارجي مستقل ستتحمل ٢٠٠٠٠٠ جنيه فقط وأن تكلفة التصنيع ٢٣٠٠٠٠ جنيه فإن الزيادة في التكلفة وقدرها ٣٠٠٠٠٠ جنيه يتم تسجيلها كخسارة فترة وهي تكاليف إضافة زائدة ويكون القيد كما يلي:

| | | |
|-----------------------------|--------|--|
| د / الآلات | ٢٠٠٠٠٠ | |
| ح / خسارة تصنيع الآلات | ٣٠٠٠٠ | |
| ح / مراقبة المواد | ٥٠٠٠٠ | |
| ح / مراقبة الأجور | ٨٠٠٠٠ | |
| ح / مراقبة الأعباء الإضافية | ١٠٠٠٠٠ | |

ملاحظة هامة:

- يراعى أن أقصى مبلغ يمكن تسجيله كخسارة فترة هو الأعباء الإضافية المخصصة على الآلة المصنعة فمثلاً إذا كان سعر شراء الآلة من السوق بدلاً من تصنيعها ١٢٠٠٠٠٠ جنيه، فإن قيد اليومية الواجب إجراؤه يكون كما يلي:

| | | |
|-----------------------------|--------|--------|
| ح / الآلات | | ١٣٠٠٠٠ |
| ح / خسارة تصنيع الآلات | | ١٠٠٠٠٠ |
| ح / مراقبة المواد | ٥٠٠٠٠ | |
| ح / مراقبة الأجور | ٨٠٠٠٠ | |
| ح / مراقبة الأعباء الإضافية | ١٠٠٠٠٠ | |

هـ) تكلفة الفوائد خلال فترة الإنشاء

عند قيام المنشأة بتصنيع أحد الأصول داخلياً مع الاقتراض من غير فوائد لتمويل عملية التصنيع وهنا يثار الجدل حول معالجة تكلفة الاقتراض هل يتم إثباتها كمصروف تحمل على الفترة التي تكبدت فيها المنشأة هذه التكلفة أو يتم رسملتها لأنها متعلقة باقتناء وإنشاء أصل وتحميلها كجزء من تكلفة الأصل.

- و عند رسملة الفوائد المتعلقة بالاقتراض لتصنيع أو إنشاء أصل معين:

يجب الأخذ في الاعتبار ما يلي:

- ١- الأصول المؤهلة لرسملة الفوائد.
- ٢- فترة الرسملة.
- ٣- المبلغ الذي يتم رسملته.

* معدل الفائدة المستخدم في رسملة تكلفة الاقتراض:

- (١) بالنسبة للقرض الذي يتم اقتراضه خصيصاً لاقتناء أو إنشاء أصل معين فإن معدل الفائدة التي يستخدم في الرسملة هو المعدل المستحق على هذا القرض.
- (٢) أما في حالة الاقتراض لإنشاء أصول فإنه يستخدم المتوسط المرجح لمعدلات الفائدة على كل الديون الموجودة بالشركة خلال الفترة.

♦ **مثال:** في ٢٠١١/١١/١ تعاقدت شركة النيل مع شركة النصر للمقاولات على إنشاء مبنى بتكلفة إجمالية ١٤٩٠٠٠٠٠ جنيه وكانت تكلفة الأرض مليون جنيه وقد قامت الشركة بسداد المدفوعات التالية خلال عام ٢٠١٢ حتى إتمام المبنى وتسليمه في نفس التاريخ:

| التاريخ | ١/١ | ٣/١ | ٥/١ | ١٢/٣١ | الإجمالي |
|----------------|--------|--------|--------|--------|----------|
| الإفناق العسدد | ٦٦٠٠٠٠ | ٦٠٠٠٠٠ | ٨٤٠٠٠٠ | ٣٩٠٠٠٠ | ٢٤٩٠٠٠٠ |

وفيما يلي الديون المستحقة على الشركة سواء التي تخص عملية المبنى أو ديون أخرى.

♦ الديون التي تخص المبنى:

- ورقة دفع بمبلغ مليون جنيه بمعدل ١٥٪ سنوياً لمدة ٣ سنوات لتمويل إنشاء المبنى وشراء الأرض تسدد في ١٢/٣١.

□ ديون أخرى:

- قرض بمبلغ ٨٠٠٠٠٠٠ جنيه بمعدل ١٠٪ سنوياً لمدة ٥ سنوات في ٢٠٠٩/١٢/٣١ تسدد الفوائد في ١٢/٣١.
- سند إذني بمبلغ ٧٠٠٠٠٠٠ جنيه بمعدل ٨٪ سنوياً مدته ٨ سنوات في ٢٠٠٨/١/١ تسدد الفوائد في ١٢/٣١.

♪ المطلوب:

- ١- تكلفة الاقتراض التي يجب رسملتها.
- ٢- إجراء قيود اليومية في شركة النيل خلال عام ٢٠١٢.

◀ الحل ▶

(١) حساب المتوسط المرجح للإفناق خلال عام ٢٠١٢:

| التاريخ | مبلغ الإفناق | فترة التسعير | المتوسط المرجح لإجمالي النفقات |
|---------|--------------|---------------------------------|--------------------------------|
| ١/١ | (×) ٦٦٠٠٠٠ | $\frac{12}{12}$ (١/١ حتى ١٢/٣١) | ٦٦٠٠٠٠ |
| ٣/١ | (×) ٦٠٠٠٠٠ | $\frac{10}{12}$ (٣/١ حتى ١٢/٣١) | ٥٠٠٠٠٠ |
| ٥/١ | (×) ٨٤٠٠٠٠ | $\frac{8}{12}$ (٥/١ حتى ١٢/٣١) | ٥٦٠٠٠٠ |
| ١٢/٣١ | (×) ٣٩٠٠٠٠ | | |
| | ٢٤٩٠٠٠٠ | | ١٧٢٠٠٠٠ |

(٢) حساب المتوسط المرجح لمعدل الفائدة (الديون الأخرى):

| بيان | المبلغ | الفائدة |
|------------------------------|---------|-------------------------------|
| قرض بمعدل ١٠٪ لمدة ٥ سنوات | ٨٠٠٠٠٠ | $٨٠٠٠٠٠ = ١٠\% \times ٨٠٠٠٠٠$ |
| سند إذني بمعدل ٨٪ لمدة سنوات | ٧٠٠٠٠٠ | $٥٦٠٠٠ = ٨\% \times ٧٠٠٠٠٠$ |
| | ١٥٠٠٠٠٠ | ١٣٦٠٠٠ |

$$\text{المتوسط المرجح لمعدل الفائدة} = \frac{136000}{1500000} = 9,067\%$$

(٣) حساب الفوائد التي يمكن تجنبها:

= المتوسط المرجح لجملة النفقات \times معدل الفائدة = الفائدة التي يمكن تجنبها

$$\text{القرض الذي يخص المبنى} = 10\% \times 1000000 = 100000$$

$$\text{الباقى} (1720000 - 100000) = 720000 \times 9,067\% = \frac{65282}{215282}$$

(٤) حساب الفائدة الفعلية التي تمثل الحد الأقصى للفائدة التي يمكن رسمتها خلال عام ٢٠١٢:

$$\text{ورقة الدفع الخاصة بإنشاء المبنى} = 10\% \times 1000000 = 100000$$

$$\text{قرض بمعدل ١٠\%} = 10\% \times 800000 = 80000$$

$$\text{سند إذني بمعدل ٨\%} = 8\% \times 700000 = \frac{65282}{286000}$$

* الفائدة الفعلية:

وحيث أن الفائدة الفعلية ٢٨٦٠٠٠ جنيهه والفائدة التي يمكن تجنبها ٢١٥٢٨٢ ج فإن الفائدة التي يلزم رسمتها هي ٢١٥٢٨٢ حيث أنها الأقل.

* قيود اليومية:

(لاحظ تكلفة الأرض ١٠٠٠٠٠٠ ج والباقي تكلفة المباني)

في ١ يناير:

| | | |
|-------------|--------|--|
| ح / الأراضي | ٦٦٠٠٠٠ | |
| ح / النقدية | ٦٦٠٠٠٠ | |

في ١ مارس:

| | | |
|--------------------------------|--------|--|
| ح / الأراضي (١٠٠٠٠٠٠ - ٦٦٠٠٠٠) | ٣٤٠٠٠٠ | |
| ح / المباني | ٢٦٠٠٠٠ | |
| ح / النقدية | ٦٠٠٠٠٠ | |

في ١ مايو:

| | | |
|-------------|--------|--|
| ح / المباني | ٨٤٠٠٠٠ | |
| ح / النقدية | ٨٤٠٠٠٠ | |

١٣/٣١

| | | |
|-------------------------------------|--------|--|
| ح / المباني | ٣٩٠٠٠٠ | |
| ح / النقدية | ٣٩٠٠٠٠ | |
| ح / المباني (فائدة مرسمة) | ٢١٥٢٨٢ | |
| ح / مصروف الفائدة (٢٨٦٠٠٠ - ٢١٥٢٨٢) | ٧٠٧١٨ | |
| ح / النقدية | ٢٨٦٠٠٠ | |

* مشاكل اقتناء وتقييم الأصول الثابتة:

أولاً: الخصم النقدي:

عند شراء أصول ثابتة بخصم نقدي نظير تعجيل السداد يتم معالجة هذا الخصم في الدفاتر عن طريق مدخلان هما:

| المدخل الأول | المدخل الثاني |
|--|--|
| طبقاً لهذا المدخل يعتبر الخصم تخفيض للتكلفة سواء استفادت الشركة منه أم لا. | يركز على اعتبار الخصم النقدي لا يجب اعتباره خسارة عند عدم الاستفادة منه. |

مثال: اشترت شركة الإحسان آلة بمبلغ ٥٠٠٠٠٠٠ بشروط (٥/١٠، ص ٣٠)

والمطلوب: تسجيل قيود اليومية في الحالات الآتية:

أ- في حالة الحصول على الخصم ب- في حالة عدم السداد في الميعاد

المحل

$$\text{الخصم} = ٥٠٠٠٠٠٠ \times ٥\% = ٢٥٠٠٠$$

أ) في حالة الحصول على الخصم: ب) في حالة عدم السداد في الميعاد:

◆ عند الحصول على الأصل (الآلة):

◆ عند الحصول على الأصل (الآلة):

| | | | |
|------------|--------|----------------------------|--------|
| ح / الآلة | ٤٧٥٠٠٠ | ح / الآلة (٥٠٠٠٠٠ - ٢٥٠٠٠) | ٤٧٥٠٠٠ |
| ح / المورد | ٤٧٥٠٠٠ | ح / المورد | ٤٧٥٠٠٠ |

◆ تسجيل الخصم النقدي المفقود:

◆ في تاريخ السداد:

| | | | |
|-------------------------|-------|-------------|--------|
| ح / الخصم النقدي الضائع | ٢٥٠٠٠ | ح / المورد | ٤٧٥٠٠٠ |
| ح / المورد | ٢٥٠٠٠ | ح / النقدية | ٤٧٥٠٠٠ |

◆ في تاريخ السداد:

| | |
|-------------|--------|
| ح / المورد | ٥٠٠٠٠٠ |
| ح / النقدية | ٥٠٠٠٠٠ |

ثانياً: الشراء بالتقسيط:

مثال: اشترت شركة النجاح آلة جديدة مقابل إصدار ورقة دفع بمبلغ ١٠٠٠٠٠٠ جنيه لمدة ٥

سنوات لا تحمل فوائد وكان معدل الفائدة السائد في السوق لالتزامات مماثلة ١٢٪ ويتم السداد على ٥ أقساط كل منها ٢٠٠٠٠ جنيه تدفع في نهاية السنة، وبفرض أن القيمة السوقية العادلة للآلة غير متاحة فإنه يمكن تحديد القيمة السوقية العادلة لورقة الدفع.

المطلوب:

- إجراء قيود اليومية في تاريخ الشراء وفي تواريخ السداد للسنة الأولى والثانية.
- علماً بأن معامل القيمة الحالية لدفعة بمعدل ١٢٪ لمدة ٥ سنوات ٣,٦٠٤٧٨.
- ومعامل القيمة الحالية لدفعه بمعدل ١٢٪ لمدة ٤ سنوات ٣,٠٣٧١.

المحل

* تمهيد:

- ١- القيمة الحالية للأقساط = $20000 \times \text{معامل القيمة الحالية لدفعة بمعدل } 12\% \text{ لمدة } 5 \text{ سنوات}$
 $72096 = 3,60478 \times 20000 =$
- ٢- الفوائد في نهاية السنة الأولى = $72096 \times 12\% = 8652$
- ٣- القيمة الحالية للأقساط بعد سداد القسط الأول:
- $20000 \times \text{معامل القيمة الحالية لدفعه بمعدل } 12\% \text{ لمدة } 4 \text{ سنوات} =$
 $60742 = 3,0371 \times 20000 =$
- ٤- الفوائد في نهاية السنة الثانية = $60742 \times 12\% = 7290$

أولاً: قيود اليومية في تاريخ الشراء:

| | |
|---------------------------|--------|
| د / الآلات | ٧٢٠٩٦ |
| د / الخصم على أوراق الدفع | ٢٧٩٠٤ |
| د / أوراق الدفع | ١٠٠٠٠٠ |

ثانياً: قيود اليومية في تواريخ السداد:

◆ نهاية السنة الثانية:

| | |
|---------------------------|-------|
| د / مصروفات الفوائد | ٧٢٩٠ |
| د / أوراق الدفع | ٢٠٠٠٠ |
| د / الخصم على أوراق الدفع | ٧٢٩٠ |
| د / النقدية | ٢٠٠٠٠ |

◆ نهاية السنة الأولى:

| | |
|---------------------------|-------|
| د / مصروفات الفوائد | ٨٦٥٢ |
| د / أوراق الدفع | ٢٠٠٠٠ |
| د / الخصم على أوراق الدفع | ٨٦٥٢ |
| د / النقدية | ٢٠٠٠٠ |

ثالثاً: شراء الأصول في مجموعات:

بمعنى قد تقوم المنشأة بشراء مجموعة من الأصول بسعر إجمالي للمجموعات ككل.
مثال: بفرض أن شركة الأمل اشترت عدد من الأصول الثابتة بمبلغ إجمالي ١٢٠٠٠٠ جنيه نقداً وفيما يلي بيان بهذه الأصول وقيمتها السوقية العادلة.

| بيان | القيمة الدفترية | القيمة السوقية العادلة |
|---------|-----------------|------------------------|
| المخزون | ٣٠٠٠٠ | ٥٠٠٠٠ |
| الأراضي | ٥٠٠٠٠ | ١٠٠٠٠٠ |
| العباني | ٦٠٠٠٠ | ٧٠٠٠٠ |

٢٢٠٠٠٠

١٤٠٠٠٠

♦ **والمطلوب:** توزيع الثمن الإجمالي للشراء وقيد اليومية لتسجيل عملية الشراء.

المحل

يتم توزيع الثمن الإجمالي للشراء وقدره ١٢٠٠٠٠٠ جنيه على الأصول الثلاثة على أساس نسبة القيمة السوقية العادلة لكل أصل إلى إجمالي القيمة السوقية العادلة للأصول كلها كما يلي:

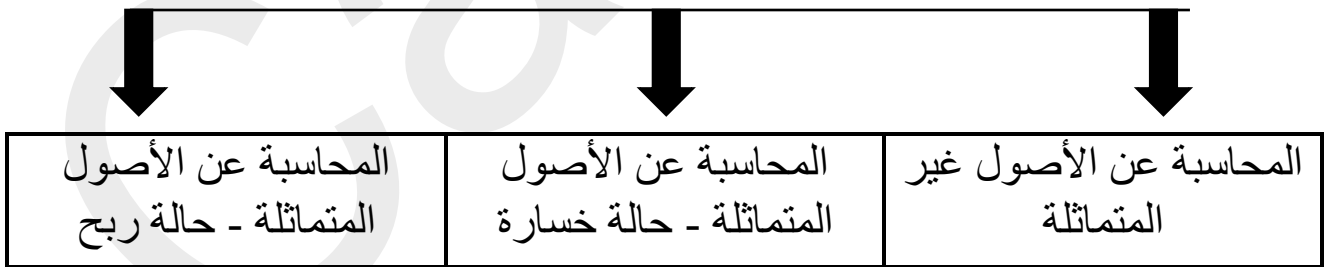
♦ قيد اليومية

| | | |
|-------------|--------|--|
| د / المخزون | ٢٧٢٧٣ | * المخزون = $\frac{50000}{220000} \times 120000 = 27273$ جنيه |
| د / الأراضي | ٥٤٥٤٥ | * الأراضي = $\frac{100000}{220000} \times 120000 = 54545$ جنيه |
| د / المباني | ٣٨١٨٢ | * المباني = $\frac{70000}{220000} \times 120000 = 38182$ جنيه |
| د / النقدية | ١٢٠٠٠٠ | ١٢٠٠٠ |

رابعاً: استبدال الأصول:

بمعنى الحصول لي أصل ثابت مقابل التنازل عن أصل آخر:

* المعالجات الخاصة بالاستبدال *



(أ) المحاسبة عن الأصول غير المتماثلة:

لتحديد ربح أو خسائر مبادلة الأصول الثابتة يتم ما يلي:

(١) **تكلفة الأصل الذي يتم الحصول عليه يتم تحديدها بالمعادلة الآتية:**

تكلفة الأصل = القيمة السوقية للأصل المتنازل عنه + القيمة المدفوعة في عملية المبادلة

أو (-) القيمة المحصل في عملية المبادلة

٢) تحديد المكاسب أو خسائر عملية المبادلة:

= القيمة السوقية للأصل المتنازل عنه - القيمة الدفترية له

❖ مثال:

قامت شركة الريحان للنقل بمبادلة إحدى سيارات النقل بالإضافة إلى نقدية مقابل قطعة أرض فضاء وكانت تكلفة شراء السيارة ١٠٠٠٠٠٠ جنيه والعمر الإنتاجي لها ١٠ سنوات وتم مبادلتها بعد استخدامها ٦ سنوات وكانت القيمة السوقية العادلة للسيارة ٥٠٠٠٠٠ جنيه وتلتزم شركة النقل بسداد مبلغ ١٢٠٠٠٠ جنيه نقداً.

المطلوب: قيد اليومية الواجب إجراؤه لإثبات عملية المبادلة.

المحل

❖ قيد اليومية لإثبات عملية المبادلة:

ملاحظات:

| | | |
|---|--------|-------|
| (١) إهلاك السيارة السنوي = $\frac{100000}{10} = 10000$ | | |
| (٢) مجمع مخصص إهلاك السيارة = 10000×6 سنوات = ٦٠٠٠٠٠ | | |
| (٣) القيمة الدفترية للسيارة = $100000 - 60000 = 40000$ | | |
| (٤) تكلفة الأصل المستلم (الأرض) = القيمة السوقية العادلة للأصل المتنازل عنه (+) النقدية المدفوعة $62000 = 12000 + 50000 =$ | | |
| مكاسب المبادلة = القيمة السوقية للأصل المستلم - القيمة الدفترية له = $50000 - 40000 = 10000$ | | |
| ح / الأراضي | | ٦٢٠٠٠ |
| ح / مجمع مخصص إهلاك السيارات | | ٦٠٠٠٠ |
| ح / السيارات | ١٠٠٠٠٠ | |
| ح / مكاسب المبادلة | ١٠٠٠٠ | |
| ح / النقدية | ١٢٠٠٠ | |

❖ مثال:

في المثال السابق بفرض أن القيمة السوقية العادلة للأصل المستبدل (السيارة) = ٣٨٠٠٠٠.

المطلوب: قيد اليومية اللازم لإجراء عملية المبادلة.

المحل

◆ تمهيد:

$$\begin{aligned} (1) \text{ تكلفة الأصل المستلم (الأرض)} &= \text{القيمة السوقية العادلة للأصل} & 38000 \\ & (+) \text{ النقدية المدفوعة} & 12000 \\ & = \text{تكلفة الأصل المستلم} & 50000 \end{aligned}$$

◆ قيد اليومية لإثبات عملية المبادلة:

| | | |
|------------------------------|--------|--|
| ح / الأراضي | ٥٠٠٠٠ | |
| ح / مجمع مخصص إهلاك السيارات | ٦٠٠٠٠ | |
| ح / خسائر المبادلة | ٢٠٠٠٠ | |
| ح / السيارات | ١٠٠٠٠٠ | |
| ح / النقدية | ١٢٠٠٠ | |

(ب) المحاسبة عن الأصول المتماثلة - حالة خسارة

(1) **خسائر المبادلة** = القيمة السوقية للأصل المتنازل عنه (-) القيمة الدفترية له ويتم الاعتراف بالخسائر في تاريخ المبادلة.

(2) **تكلفة الأصل الذي تم الحصول عليه** = القيمة السوقية للأصل المتنازل عنه + النقدية المدفوعة (-) النقدية المحصلة.

◆ مثال:

تلقت إحدى الشركات عرضاً باستبدال آلاتها القديمة بأخرى جديدة، وقد كانت القيمة الدفترية للآلة القديمة ١٠٠٠٠٠٠ جنيه (وتكلفتها الأصلية ٤٠٠٠٠٠٠ جنيه) وقد تم تقييمها لأغراض المبادلة بمبلغ ١٠٠٠٠٠ جنيه فإذا فرض أن قيمة الآلة الجديدة ٦٠٠٠٠٠٠ جنيه.

والمطلوب: تسجيل هذه العملية.

المحل

تمهيد:

$$(1) \text{ خسائر المبادلة} = 10000 - 100000 = 90000$$

$$(2) \text{ مجمع مخصص الاستهلاك} = \text{التكلفة} (-) \text{القيمة الدفترية} = 100000 - 400000 = 300000$$

| | |
|--|--------|
| ح / الآلة (الجديدة) | 60000 |
| ح / مجمع استهلاك الآلة القديمة | 300000 |
| ح / خسارة المبادلة | 90000 |
| ح / الآلة (القديمة) | 400000 |
| ح / النقدية (60000 - 10000) | 500000 |
| الاعتراف بالخسائر الناتجة عن عملية المبادلة لأغراض إعداد القوائم المالية ولا تؤخذ هذه الخسائر في الاعتبار عند تحديد الدخل الضريبي. | |

ج) المحاسبة عن الأصول المتماثلة - حالة المكاسب

(1) عدم وجود مقابل نقدي أو سداد مبلغ نقدي:

في هذه الحالة:

1- العملية الايرادية غير مكتملة.

2- لا يتم الاعتراف بالمكاسب.

3- تكلفة الأصل الذي تم الحصول عليه = القيمة الدفترية للأصل المتنازل عنه + النقدية المدفوعة.

مثال: قامت شركة التوفيق باستبدال سيارة ماركة (f) تكلفتها 100000 جنيه ومجمع استهلاكها 40000 جنيه بسيارة أخرى ماركة (L) حديثة، وكانت القيمة السوقية العادلة للسيارة القديمة 80000 جنيه ودفعت شركة التوفيق مبلغ 80000 جنيه في عملية المبادلة.

والمطلوب: إثبات عملية المبادلة.

المحل

بمقارنة القيمة السوقية بالقيمة الدفترية للسيارة القديمة تجد أنه توجد مكاسب كما يلي:

$$\begin{aligned} & \text{القيمة السوقية العادلة} & 80000 \text{ جنيه} \\ & - \text{القيمة الدفترية (100000 - 40000)} & (60000) \\ & \text{مكاسب المبادلة} & = 20000 \text{ جنيه} \end{aligned}$$

في هذه الحالة لا يتم الاعتراف بالمكاسب الناتجة عن عملية المبادلة ويتم الاعتماد على القيمة والدفترية وليس القيمة السوقية للأصل المتنازل عنه.

$$\begin{aligned} & \text{تكلفة السيارة الجديدة} = \text{القيمة الدفترية للسيارة القديمة} & 60000 \\ & (+) \text{ مبلغ النقدية المدفوع} & 8000 \\ & \text{ج} & 68000 \end{aligned}$$

* قيد إثبات عملية المبادلة:

| | | |
|---------------------------|--------|-------|
| ح / السيارة (الجديدة) | | 68000 |
| ح / مجمع استهلاك السيارات | | 40000 |
| ح / السيارات (القديمة) | 100000 | |
| ح / النقدية | 8000 | |

(٢) حالة المكاسب مع تحمل بعض النقدية:

وهنا تم الاعتراف بجزء من المكاسب:

تكلفة الأصل الذي تم الحصول عليه = القيمة السوقية للأصل الذي تم الحصول عليه (-) المكاسب المؤجلة أو القيمة الدفترية للأصل المتنازل عنه - النقدية المحصلة + المكاسب المعترف بها

علماء بأن:

$$\text{المكاسب التي يعترف بها} = \text{إجمالي المكاسب} \times \frac{\text{النقدية المحصلة}}{\text{القيمة المحصلة} + \text{القيمة السوقية للأصل الذي تم الحصول عليه}}$$

مثال: قامت منشأة الفهد بمبادلة آلات قديمة تكلفتها الاصلية ٥٠٠٠٠٠٠ جنيه ومجمع مخصص استهلاكها ٢٤٠٠٠٠٠ ج وقيمتها السوقية ٣١٠٠٠٠٠ ج بآلات أخرى أكثر تطوراً قيمتها السوقية ٢٩٠٠٠٠٠ ج وقامت بتحصيل مبلغ ٢٠٠٠٠٠ ج مقابل عملية المبادلة.

المطلوب: قيد اليومية لإثبات عملية المبادلة مع توضيح كافة العمليات الحسابية.

المحل

تمهيد:

مكاسب المبادلة = القيمة السوقية العادلة للآلات المتنازل عنها - القيمة الدفترية لها

$$= ٣١٠٠٠٠٠ - ٢٦٠٠٠٠٠ = ٥٠٠٠٠٠ ج$$

$$\text{المكاسب المحقق} = (٢٩٠٠٠٠٠ + ٢٠٠٠٠٠) \div (٢٠٠٠٠٠ \times ٥٠٠٠٠٠) = ٣٢٢٢٦ ج$$

$$\text{المكاسب المؤجلة} = ٣٢٢٦ - ٥٠٠٠٠ = ٤٦٧٧٤$$

$$\text{تكلفة الآلات الجديدة} = ٤٦٧٧ - ٢٩٠٠٠٠٠ = ٢٤٣٢٢٦ ج$$

$$\text{أو} = ٢٦٠٠٠٠٠ - ٢٠٠٠٠٠٠ + ٣٢٢٦ = ٢٤٣٢٢٦ ج$$

ويتم إثبات عملية البيع المبادلة كما يلي:

| | | |
|---------------------------------|--------|--------|
| ح/ النقدية | | ٢٠٠٠٠ |
| ح/ الآلات الجديدة (تكلفة الآلة) | | ٢٤٣٢٢٦ |
| ح/ مجمع استهلاك الآلات القديمة | | ٢٤٠٠٠٠ |
| ح/ الآلات القديمة | ٥٠٠٠٠٠ | |
| ح/ مكاسب المبادلة المحققة | ٣٢٢٦ | |

التخلص من الأصل:التخلص من أصل بسعر يقل
عن التكلفةالتخلص من أصل بسعر يزيد عن
التكلفة الدفترية

مثال: بفرض أن هناك آلة تكلفتها ١٠٠٠٠ جنيه وكانت قيمتها الدفترية ٢٠٠٠ جنيه تم بيعها بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه، فإنه يتم تسجيل قيد التخلص من الآلة على النحو الآتي:

| | |
|--------------------------------------|-------|
| ح/ النقدية ← ثمن البيع | ٣٠٠٠ |
| ح/ مجمع استهلاك - الآلة (١٠٠٠٠-٢٠٠٠) | ٨٠٠٠ |
| ح/ الآلة ← التكلفة | ١٠٠٠٠ |
| ح/ مكاسب بيع الآلة | ١٠٠٠ |

مثال: بفرض أن الآلة السابقة تم بيعها بمبلغ ٥٠٠ ج، في هذه الحالة يجرى قيد اليومية الآتي:

| | |
|---|-------|
| ح/ النقدية | ٥٠٠ |
| ح/ مجمع استهلاك - الآلة | ٨٠٠٠ |
| ح/ خسائر بيع الآلة | ١٥٠٠ |
| ح/ الآلة | ١٠٠٠٠ |
| تسجيل بيع آلة بسعر يقل عن القيمة الدفترية | |