

أثر تعديل الأعمار الافتراضية للأصول الثابتة

علي

نتائج أعمال الوحدة الاقتصادية والاقتصاد القومي

بحث مقدم إلي

معهد التخطيط القومي

إستكمال للدراسات المقررة للحصول على دبلوم المعهد لعام ٢٠٠٤

مقدم من

محاسب / محمد السيد عبد الرازق حسن

وزارة الإنتاج الحربي

شركة حلوان لمحركات الديزل

إشراف

د/ ياسر كمال

يونيو ٢٠٠٤ م

القاهرة

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

(وَأَنْ لَّيْسَ لِلْإِنْسَانِ إِلَّا مَا سَعَى \* وَأَنْ سَعِيهِ سَوْفَ يَرَى \*

\* ثُمَّ يُجْزَاهُ الْجِزَاءَ الْأَوْفَى) .

صَدَقَ اللّٰهُ الْعَظِيمُ

سورة النجم الآية رقم (٣٩-٤١)

## شكـر وتـقـديـر

احمد الله بكل محامدة واسجد له شكرا على توفيقه لى على اتمام هذا البحث الذى قبل ان يكون  
ثمرة جهد فهو ثمرة توفيق الله لى فله الحمد الذى اعانى على هذا العمل الذى مهما حاولت  
اتقانه فمن المؤكد ان به قصورا لان الكمال لله وحده .

## وبعد

فقد وجب على ان اذكر الفضل لاصحابه واذ ذاك فانى اتقدم بكل الشكر والتقدير والعرفان  
للسيد الفاضل دكتور مهندس / عصام الدين يوسف بدوى . رئيس مجلس ادارة شركة  
حلوان لمحركات الديزل . شاكراً سيادته على ترشيحه لى للدراسة بمعهد التخطيط القومى  
متمنيا لسيادته دوام الصحة والتقدم .

ثم اتقدم بالشكر والتقدير الى السيد الفاضل الدكتور / ياسر كمال . الذى تفضل بالاشراف على  
هذا البحث والذى كان لتوجيهاته ونصائحه الفضل فى ظهور البحث بهذه الصورة .  
كما لا يفوتنى ان اتقدم بالشكر والتقدير الى معهد التخطيط القومى ادارة واساتذة وجميع  
العاملين به على ما قدموه لنا من امكانيات وتوفير كل السبل للاطلاع والبحث والدراسة .  
ونشكر كل من ساعدنا وافادنا بعلمه وخبراته وجهده لاتمام هذا البحث .

**( واخر دعوانا ان الحمد لله رب العالمين )**

يونيو ٢٠٠٤

**الباحث**

## محتويات الدراسات

<u>الصفحة</u>	<u>الموضوع</u>
١	مقدمة
٣	مشكلة البحث
٥	أهداف البحث
٥	فرض الدراسة للبحث
٦	منهج البحث
٦	خطة البحث
٧	الفصل الاول :- مفاهيم ومبادئ أساسية
٨	١ / ١ الأصول الثابتة
٨	١ / ١ / ١ مفهوم وطبيعة الأصول الثابتة
٩	٢ / ١ / ١ تحديد تكلفة الأصول الثابتة
٩	٣ / ١ / ١ إستبدال الأصول الثابتة
١٠	٤ / ١ / ١ النفقات اللاحقة على إقتناء الأصول الثابتة
١١	٥ / ١ / ١ إسترداد القيمة الدفترية للأصول الثابتة
١١	٦ / ١ / ١ تخريد الأصل أو التصرف فيه
١٢	٧ / ١ / ١ الإفصاح عن الأصول الثابتة بالقوائم المالية
١٣	٢ / ١ الأهلاك
١٣	١ / ٢ / ١ مفهوم الأهلاك
١٣	٢ / ٢ / ١ القيمة القابلة للأهلاك
١٤	٣ / ٢ / ١ تحديد الأعمار الافتراضية للأصول الثابتة
١٦	٤ / ٢ / ١ طرق حساب الأهلاك

<u>الصفحة</u>		<u>الموضوع</u>
١٩	المعالجة المحاسبية لقسط الأهلاك	٥ / ٢ / ١
٢٠	تاريخ بدء حساب الأهلاك	٦ / ٢ / ١
٢٠	إعادة النظر فى طرق الاهلاك	٧ / ٢ / ١
٢١	الافصاح عن الأهلاك بالقوائم المالية	٨ / ٢ / ١
٢٢	مقارنة بين المعايير المحاسبية المصرية والدولية بشأن الاهلاك	٣ / ١
٢٩	الأهلاك بين النظرية والتطبيق	الفصل الثانى :
٣٠	القياس المحاسبى للأهلاك	١ / ٢
٣٠	أسس وإفتراضات معدلات الأهلاك	١ / ١ / ٢
٣١	الهالك الطارئ للأصل	٢ / ١ / ٢
٣١	طريقة حساب الأهلاك	٣ / ١ / ٢
٣٢	تاريخ بدء الأهلاك	٤ / ١ / ٢
٣٢	تبويب الأصول الثابتة	٥ / ١ / ٢
٣٤	سجلات الأصول الثابتة	٦ / ١ / ٢
٣٥	إسهام الوحدة الاقتصادية فى المتغيرات القومية	٢ / ٢
٣٥	الناتج القومى الأجمالى	١ / ٢ / ٢
٣٦	الناتج القومى الصافى	٢ / ٢ / ٢
٣٧	الدخل القومى	٣ / ٢ / ٢
٣٨	حساب القيمة المضافة والناتج القومى الأجمالى	٤ / ٢ / ٢
٣٩	الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية	
٤٠	التعريف بالشركة محل الدراسة والنظام المحاسبى المطبق فيها	١ / ٣
٤١	الوضع الحالى للأصول الثابتة والأهلاك.	٢ / ٣

<u>الصفحة</u>		<u>الموضوع</u>
٤١	بيان الأصول الثابتة والأهلاك في ٢٠٠٣/٦/٣٠	١/٢/٣
٤٢	الأهلاك المحمل على الفترة المالية	٢/٢/٣
٤٣	إهلاك المباني والانشاءات	٣/٢/٣
٤٣	إهلاك الآلات والمعدات	٤/٢/٣
٤٥	إهلاك وسائل النقل والانتقال	٥/٢/٣
٤٥	إهلاك العدد والادوات	٦/٢/٣
٤٧	إهلاك الاثاث والتجهيزات المكتبية	٧/٢/٣
٤٨	أثر الاهلاك على نتائج الاعمال	٣/٣
٤٨	أثر الاهلاك على الميزانية	١/٣/٣
٤٩	أثر الاهلاك على قائمة الدخل	٢/٣/٣
٥٠	أثر الاهلاك على قائمة الانتاج والقيمة المضافة	٣/٣/٣
٥١	إطار مقترح للأعمار الافتراضية ومعدلات الأهلاك	الفصل الرابع :
٥٢	الأسانيد الفنية المؤيدة لطلب تعديل الأعمار الافتراضية	١/٤
٥٢	الأسانيد الفنية لبند المباني والانشاءات	١/١/٤
٥٤	الأسانيد الفنية لبند الآلات والمعدات	٢/١/٤
٥٥	الأسانيد الفنية لبند وسائل النقل والانتقال	٣/١/٤
٥٦	الأسانيد الفنية لبند العدد والأدوات	٤/١/٤
٥٧	الأسانيد الفنية لبند الاثاث والتجهيزات المكتبية	٥/١/٤
٥٨	تقدير الأعمار الانتاجية المقترحة للأصول الثابتة	٢/٤
٦٢	أثر تعديل الاعمار الانتاجية على نتائج الاعمال	٣/٤
٦٢	أثر التعديل على قسط الأهلاك السنوى	١/٣/٤
٦٣	أثر التعديل على الميزانية والأصول الرأسمالية	٢/٣/٤

الصفحةالموضوع

٦٤	أثر التعديل على قائمة الدخل	٣/٣/٤
٦٥	أثر التعديل على قائمة الانتاج والقيمة المضافة	٤/٣/٤
٦٦		٤/٤ النتائج والتوصيات
٧٠		٥/٤ خاتمة
٧٢		المراجع

## مقدمة

إن مواصلة مسيرة الإصلاح الاقتصادي وإقامة أسس صحيحة لنهضة شاملة في كل المجالات ومواجهة التحديات الجديدة التي تتطلب منا المزيد من التكاتف والترابط والمزيد من العمل الخلاق إعتماً على قدراتنا وإمكاناتنا يتطلب تدعيم التصنيع المحلي وخلق طلب متزايد عليه في الداخل وما يتبقى بعد ذلك يمكن تصديره إلى الأسواق الخارجية .

وفي ضوء المتغيرات الاقتصادية الجارية فإن السياسات المالية لا بد أن تتجه إلى عناصر الإصلاح التي تحقق تطوراً اقتصادياً لزيادة الانتاج وتنميته وتحديثه بما يزيد في النهاية من القيمة المضافة وإنطلاقاً من سياسة الإصلاح الاقتصادي التي تتبناها الدولة فإن الهيئات العامة الاقتصادية في حاجة إلى تطوير النظام المحاسبي بما يناسبها ويساير سياسة الدولة نحو اقتصاديات السوق الحر .

الأمر الذي أملى على الدولة إتخاذ العديد من الاجراءات التي تعززها التشريعات التي منحت للهيئات الاقتصادية العامة ووحدات قطاع الاعمال العام مثل الحرية في إدارة أعمالها بطريقة اقتصادية وإعداد الموازنة بطريقة مستقلة عن موازنة الدولة وإمساك حسابات بطريقة علمية سليمة .

ومن الملاحظ أن الهيئات العامة الاقتصادية بوضعها الراهن تعجز عن تحقيق أهداف التنمية الاقتصادية والاجتماعية لذلك فرضت ظروف الإصلاح الاقتصادي في مصر إلى أهمية قيام المحاسبة كنظام للمعلومات بمسئوليتها في تلبية إحتياجات التنمية الاقتصادية لما تملكه من أدوات وأساليب تساعد على توفير المعلومات الكافية والملائمة لترشيد القرارات على مستوى الوحدة الاقتصادية وعلى المستوى القومي .



والهيئات العامة الاقتصادية لها من السمات ما يميزها عن غيرها من الوحدات الاقتصادية أو  
الوحدات الحكومية ومن هذه السمات :-

- تتمتع الهيئات الاقتصادية بشخصية اعتبارية حتي يتعرف عليها كل من يتعامل معها ولها في  
سبيل تحقيق اغراضها إنشاء شركات مساهمة بمفردها او مع شركاء ويوضع لها نظام  
مكتوب يوضح كافة الاختصاصات والمسئوليات .

- تطبق اساليب الادارة الاقتصادية والتجارية .

- تعتمد في تمويل نشاطها علي الايرادات الناتجة عن نشاطها مما يستلزم وجود علاقة مباشرة  
بين سعر البيع وتكلفة الانتاج .

- يقتضي طبيعة نشاطها ومعاملاتها تطبيق مبدأ الاستحقاق في المحاسبة .

- إن ممتلكاتها هي ممتلكات عامة لا تؤول لاي شخص او مجموعة من الافراد .

- القدرة علي تلبية احتياجات المجتمع .

للهيئات الاقتصادية العامة الحق في ان تجري جميع الاعمال والتصرفات التي من شأنها  
تحقيق الغرض الذي أنشئت من أجله ولها أن تتعاقد مباشرة مع الاشخاص والشركات والبنوك  
طبقاً للقواعد التي تحددها اللوائح الداخلية لهذه الهيئات .

- يكون للهيئة موازنة خاصة مستقلة .

- لمجلس ادارة الهيئة الحق في اقتراح السلع والخدمات التي يقوم بأنتاجها .

مما سبق يمكن استخلاص الاتي :-

- أن الهيئات العامة الاقتصادية تتميز بخصائص عامة تختلف كثيراً عن خصائص

الوحدات الادارية الحكومية .

- تفرض ظروف الاصلاح الاقتصادي تطوير النظام المحاسبي لهذه الهيئات بما يتلاءم

مع هذه الهيئات ويحقق اهدافها ويدعم القيمة المضافة للاقتصاد القومي .

- الأطار المحاسبي لهذه الهيئات يتطلب تبسيط الاجراءات ومراعاة الخصائص التي تميزها ومتطلباتها وفي باحتياجات جميع الأطراف من المعلومات المحاسبية ويساير التغيرات الاقتصادية والاجتماعية والاتجاه نحو آليات السوق .

## مشكلة البحث

تمثل المحاسبة نظام معلومات هام لقياس وإيصال نتائج الأعمال من الوحدات الاقتصادية إلى قطاعات عديدة مثل متخذي القرارات وخصوصاً المتعلقة بمجالات الأستثمار والتمويل . والهيئات الاقتصادية العامة تلتزم بتطبيق النظام المحاسبي الموحد الصادر بالقرار الجمهوري رقم ٤٧٢٣ لسنة ١٩٦٦ وذلك لخدمة أهداف التخطيط القومي . وبالأشارة إلى قرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ٢٦٤٤ لسنة ١٩٩٦ بإعتماد المعايير المحاسبية كإطار مكمل للنظام المحاسبي الموحد وورد بالمعيار المحاسبي رقم (٣) الخاص بالإهلاك بأن تقدير العمر الإنتاجي للأصل القابل للإهلاك من الأمور التي تعتمد علي الاجتهاد والتقدير .

إلا أنه بعد التطبيق في الحياة العملية أتضح أن معدلات الإهلاك والأعمار الافتراضية للأصول الثابتة لا تعبر عن الواقع العملي مما يجعل نتائج الأعمال مضللة سواء علي مستوي الوحدة الاقتصادية أو المستوي القومي .

وبالرغم من تضمين المعايير المحاسبية بضرورة إعادة النظر بصفه دوريه للأعمار الإنتاجية لكل أصل من الأصول الثابتة وفي حالة التغيير الجوهرية للتوقعات عن التقديرات السابقه يجب تعديل الإهلاك عن الفتره والفترات المستقبلية وقد يتضح خلال عمر الأصل أن تقدير العمر الافتراضي أصبح غير مناسب كمثال قد يمتد العمر الافتراضي نتيجة لنفقات لاحقه لتحسين حالة الأصل عما كانت عليه وقت التقييم الأصلي لمستوي أداء هذا الأصل وعلي العكس قد يؤدي التقدم التكنولوجي أو تغيير الطلب في السوق تجاه منتجات جديده إلى تخفيض العمر الافتراضي للأصل لذلك ففي مثل هذه الحالات فإن العمر الافتراضي وبالتالي الإهلاك يتم تعديله للفتره الحالية والفترات المستقبلية من الممكن أيضا أن تؤثر سياسة الإصلاح والصيانة للمنشأه علي العمر الافتراضي للأصل

الثابت و نتيجة لهذه السياسات يمكن أن يمتد العمر الافتراضي للأصل أو تزيد القيمة التخريدية له وعلي كل فإن إتباع مثل هذه السياسة لاينفي الحاجة إلى تحديد قيمة الإهلاك .

كما نصت معايير المحاسبة الدولية علي ضرورة إعادة النظر بصفه دوريه في الأعمار الإنتاجية الافتراضية المقدره للأصول فإذا استقرت التوقعات عن وجود اختلاف جوهري عن التقديرات السابقة فإنه يجب تعديل معدلات الإهلاك للفترة الحالية والفترات المستقبلية .

وانطلاقاً من سياسة الإصلاح الاقتصادي التي تتبناها جمهورية مصر العربية فإن الهيئات الاقتصادية العامة في حاجة إلى تطوير النظام المحاسبي الموحد بما يناسبها ويساير سياسة الدولة نحو إقتصاديات السوق الحر وإصلاح أوضاع الهيئات الاقتصادية التي تعاني في الوقت الراهن عدداً من السلبيات تؤدي إلي إختلالات في هيكلها التمويلية وفي إقتصاديات تشغيلها متمثلة أساساً فيما يلي .

- إختلال التوازن فيما بين التكاليف والأسعار .
- عدم مقدرة إستثمارات تلك الهيئات عن سداد أعباء تمويلها .
- تضخم في التكاليف نتيجة إرتفاع تكلفة الأجور والأهلاكات وفوائد الديون .
- تحمل بعض الهيئات الاقتصادية بأعباء مشروعات كبيرة وأستراتيجية لا تحقق عائداً إقتصادياً .
- وجود طاقات كثيرة معطلة وعدم إستغلال الأصول المتاحة الأستغلال الأمثل .

لذلك صدر قرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ٢٠٤ لسنة ٢٠٠١ بشأن تعديل الدليل المحاسبي وشرحه والقوائم المالية بالنظام المحاسبي الموحد – لمواصلة مسيرة الإصلاح الاقتصادي وإقامة أسس صحيحة لنهضة شاملة في كل المجالات ومواجهة التحديات الجديدة وتدعيم التصنيع المحلي وخلق طلب متزايد عليه في الداخل وما يتبقى بعد ذلك يمكن تصديره إلى الأسواق الخارجية .

ومن المعلوم أن نتائج الأعمال تتأثر بمخصصات الإهلاك وكذلك الناتج القومي الصافي ( الدخل القومي ) يتأثر بالإهلاك ومن ثم إذا كانت هذه المعدلات المحسوب علي أساسها الإهلاك .

لا تعبر عن الواقع العملي فإن النتائج المستخرجة لا تعبر عن الحقيقة مما يفقدها مصداقيتها في إظهار النتائج الحقيقية التي تعبر عن الواقع الفعلي .

لذا يتناول هذا البحث تعديل الأعمار الافتراضية للأصول الثابتة بما يتماشى مع الواقع العملي حتى تكون النتائج أكثر دلالة وتعبيراً عن الواقع بما ينعكس علي نتائج الوحدة الاقتصادية ومن ثم علي الاقتصاد القومي .

وهو ما يتماشى مع تطوير النظام المحاسبي الموحد ومسايرة سياسة الدولة نحو اقتصاديات السوق الحر ودعم المركز التنافسي للصناعات المحلية بما يعكسه تخفيض الإهلاك علي تكاليف الإنتاج وعدم تحميلها بأكثر مما يجب وهناك من يري انه إذ زادت القيمة الحالية للأصل عما هو مبين بالقوائم المالية فليس من الضروري حساب الإهلاك إلا أن المحاسبة عن الإهلاك تقتضي تحميل كل فترة محاسبية بما يخصها من الإهلاك علي أساس القيمة القابلة للإهلاك بغض النظر عن أية زيادة في قيمة الأصل .

### أهداف البحث

- يهدف هذا البحث إلى تطوير أحد عناصر النظام المحاسبي الموحد والمطبق بالهيئات العامة الاقتصادية بما يلائم اقتصاديات السوق الحر ويواكب سياسة الإصلاح الاقتصادي المصري وذلك عن طريق :-
١. دراسة طبيعة المحاسبة عن الإهلاك المطبقة بالهيئات العامة الاقتصادية من خلال إستعراض الوضع الحالي لتحديد الأعمار الافتراضية للأصول الثابتة وأثره علي نتائج الأعمال علي المستوي الجزئي والكلّي .
  ٢. دراسة وضع مقترح في تحديد الأعمار الافتراضية للأصول الثابتة وأثر ذلك علي أسس حساب الإهلاك .
  ٣. مدى تأثير الوضع المقترح علي نتائج الأعمال علي المستوي الجزئي والكلّي للاقتصاد .

### فرض الدراسة للبحث

إن أسس المحاسبة عن الإهلاك والمحددة في النظام المحاسبي الموحد لم تعد ملائمة لطبيعة هذه المرحلة ( اقتصاديات السوق الحر ) كما أن المعلومات الحالية المتاحة من القوائم المالية لا توفر كافة المعلومات للمستفيدين .

## منهج البحث

يعتمد البحث على :-

- أسلوب المنهج الوصفي في عرض وتوصيف الاسس النظرية والعلمية الخاصة بالمحاسبة عن الإهلاك بمختلف جوانبه .
- أسلوب البحث الاستنباطي في تطوير نظام المحاسبة عن الإهلاك المطبق بالهيئات العامة والشركات الملزمة بتطبيق بطريقة منطقية تتفق مع الواقع العملي بعد تطبيق للنظام المحاسبي بما يقرب من ٤٠ سنة .

## خطة البحث :-

تنقسم الدراسة في هذا البحث الى أربع فصول :

الفصل الاول : يتناول طبيعة ومفهوم كلا من الاصول الثابتة والاهلاك ومقارنة بين المعايير الدولية والمصرية بشأن الالهلاك .

الفصل الثاني : يتناول الأسس التي وضعها النظام المحاسبي الموحد للمحاسبة عن الالهلاك وعلاقة الالهلاك بالمتغيرات القومية

الفصل الثالث : يتناول الوضع الحالي للمحاسبة عن الأهلاك .

الفصل الرابع : يتناول الوضع المقترح لإطار المحاسبة عن الإهلاك وأثر ذلك علي كل من الاقتصاد الجزئي والكلي ونتائج وتوصيات البحث .



الفصل الأول

مفاهيم ومبادئ

أساسية