

أولاً: مقدمة:

قد يخطئ البعض في الاعتقاد بأن عملية استهلاك الأصل الثابت يتم القيام بها لأغراض تقييم الأصول. حيث أن الاستهلاك ما هو إلا معالجة محاسبية يتم إجراؤها بهدف مقابلة إيرادات الفترة المحاسبية بمصروفاتها (مبدأ المضاهاة). ومن هذا المنطلق فإن الاستهلاك يمثل توزيع لتكلفة الأصل الثابت على الفترات المحاسبية المستفيدة من خدماته خلال عمره الإنتاجي بطريقة منطقية ومنظمة.

- العوامل المؤثرة في استهلاك الأصل الثابت:

أ- **التكلفة القابلة للاستهلاك:** وهي تكلفة الأصل مطروحاً منها قيمة الأصل المقدره في نهاية عمره الإنتاجي (الخرده).

ب- **العمر الإنتاجي للأصل:** وهو الفترة الزمنية التي يُتوقع أن تستفيد المنشأة من الأصل خلالها. ويمكن أن يتم التعبير عنه في شكل سنوات، أو وحدات منتجة، أو وحدات منفعة (كيلومترات، أو ساعات التشغيل، مثلاً)

ج- **طريقة الاستهلاك المتبعة:** وهي الطريقة المحاسبية التي يتم اتباعها لتحديد قسط الاستهلاك (القسط الثابت، مثلاً).

ثانياً: طرق الاستهلاك:

هناك العديد من طرق الاستهلاك التي يمكن للمنشأة اتباعها لمعالجة استهلاك الأصول الثابتة. إلا أنه من الواجب على المنشأة أن تختار الطريقة التي تناسب مع استفادة المنشأة من منافع الأصل الثابت. و من أهم طريق الاستهلاك ما يلي:

1- **طريقة النشاط أو الوحدات المنتجة.**

2- **طريقة القسط الثابت.**

3- **طرق الاستهلاك المعجل:**

أ- **طريقة القسط المتناقص (مضاعف القسط الثابت).**

ب- **طريقة مجموع أرقام السنوات.**

4- **طريقة استهلاك المجموعات.**

وفيما يلي يتم مناقشة كيفية المعالجة المحاسبية لكل طريقة من هذه الطرق:

1- **طريقة النشاط أو الوحدات المنتجة:**

في ظل هذه الطريقة يتم تقدير العمر الإنتاجي للأصل على أساس الوحدات المتوقع إنتاجها، أو وحدات منفعة الأصل المتوقع الاستفادة منها. وتتم المعالجة المحاسبية لمصروف الاستهلاك في ظل هذه الطريقة من خلال اتباع الخطوتين التاليتين:

1. **تحديد معدل استهلاك الوحدة الواحدة من الإنتاج (النشاط):**

تكلفة الأصل - الخرده

= إجمالي الوحدات المتوقع إنتاجها (أو إجمالي وحدات منفعة الأصل المتوقع الاستفادة منها)

2. **مصروف الاستهلاك الخاص بالفترة:**

= معدل استهلاك الوحدة الواحدة من الإنتاج (النشاط) × عدد الوحدات المنتجة (كمية المنافع)

مثال: تملك شركة (الأغذية) آلة تستخدمها في عملياتها الإنتاجية، وفيما يلي بيانات الآلة:

- التكلفة: 600,000 ريال
 - قيمة الآلة في نهاية عمرها الإنتاجي: 100,000 ريال
 - العمر الإنتاجي بالسنوات: 4 سنوات
 - العمر الإنتاجي بساعات التشغيل: 20,000 ساعة
- المطلوب: حساب مصروف الاستهلاك للسنوات الأربع باستخدام طريقة النشاط أو الوحدات المنتجة ، إذا علمت أن ساعات تشغيل الآلة خلال الأربع سنوات كانت كما يلي:
- السنة الأولى: 4,000 ساعة
 - السنة الثانية: 8,000 ساعة
 - السنة الثالثة: 3,000 ساعة
 - السنة الرابعة: 5,000 ساعة

الحل:

2- طريقة القسط الثابت:

في ظل هذه الطريقة يتم تقدير العمر الإنتاجي للأصل على أساس الزمن (الفترة المحاسبية). وتعتبر هذه الطريقة هي الأكثر شيوعاً في الواقع العملي نظراً لسهولة إجرائها. . وتتم المعالجة المحاسبية لمصروف الاستهلاك في ظل هذه الطريقة كما يلي:

$$\text{مصروف الاستهلاك} = \frac{\text{تكلفة الأصل} - \text{الخرده}}{\text{العمر الإنتاجي بالسنوات}}$$

كما يمكن أن يتم التعبير عن قسط الاستهلاك في شكل نسبة مئوية من التكلفة القابلة للاستهلاك كما يلي:

$$\text{النسبة المئوية لمصروف الاستهلاك من التكلفة القابلة للاستهلاك} = \frac{1}{\text{العمر الإنتاجي بالسنوات}}$$

مثال: تملك شركة (الأغذية) آلة تستخدمها في عملياتها الإنتاجية، وفيما يلي بيانات الآلة:

- التكلفة: 600,000 ريال
 - قيمة الآلة في نهاية عمرها الإنتاجي: 100,000 ريال
 - العمر الإنتاجي بالسنوات: 4 سنوات
 - العمر الإنتاجي بساعات التشغيل: 20,000 ساعة
- المطلوب: حساب مصروف الاستهلاك طبقاً لطريقة القسط الثابت.

الحل:

3- طرق الاستهلاك المعجل:

في ظل طرق الاستهلاك المعجل، يتم احتساب قسط استهلاك مرتفع في السنوات الأولى مقارنة بالسنوات الأخيرة من العمر الإنتاجي للأصل الثابت. و يؤدي ذلك إلى توازن تكاليف تشغيل الأصل الثابت (الاستهلاك و مصروفات الصيانة و الإصلاح) خلال عمره الإنتاجي حيث عادة ما تكون مصروفات الصيانة في بداية العمر الإنتاجي للأصل منخفضة مقارنة بالسنوات الأخيرة من العمر الإنتاجي. ومن أهم طرق الاستهلاك المعجل ما يلي:

أ- طريقة القسط المتناقص (مضاعف القسط الثابت):

في ظل هذه الطريقة يتم تقدير مصروف الاستهلاك للأصل على أساس نسبة مئوية ثابتة من القيمة الدفترية للأصل الثابت في بداية كل فترة محاسبية. ونظراً لانخفاض القيمة الدفترية سنوياً بعد أخرى، فإن قسط الاستهلاك يتناقص سنوياً بعد أخرى. وتتم المعالجة المحاسبية في ظل هذه الطريقة باتباع الخطوتين التاليتين:

$$1. \text{نسبة الاستهلاك} = \frac{1}{\text{العمر الإنتاجي بالسنوات}} \times 2$$

$$2. \text{مصروف الاستهلاك} = \text{نسبة الاستهلاك} \times \text{القيمة الدفترية أول الفترة}$$

ونظراً إلى أن هذه الطريقة لا تأخذ في الحسبان القيمة التخريدية للأصل الثابت، فإنه من الواجب عند اتباعها ألا تقل القيمة الدفترية عن قيمة الخردة، مما يعني أنه من الواجب أن يتم التوقف عن حساب الاستهلاك عند وصول القيمة الدفترية إلى القيمة التخريدية.

مثال: تملك شركة (الأغذية) آلة تستخدمها في عملياتها الإنتاجية، وفيما يلي بيانات الآلة:

- التكلفة: 600,000 ريال

- قيمة الآلة في نهاية عمرها الإنتاجي: 100,000 ريال

- العمر الإنتاجي بالسنوات: 4 سنوات

- العمر الإنتاجي بساعات التشغيل: 20,000 ساعة

المطلوب: حساب مصروف الاستهلاك طبقاً لطريقة القسط المتناقص.

الحل:

السنة	القيمة الدفترية أول الفترة	نسبة الاستهلاك	مصروف الاستهلاك	رصيد مجمع الاستهلاك	القيمة الدفترية آخر الفترة
1					
2					
3					
4					

ب- طريقة مجموع أرقام السنوات.

في ظل هذه الطريقة يتم تقدير مصروف الاستهلاك للأصل على أساس نسبة مئوية من التكلفة القابلة للاستهلاك للأصل الثابت. تحسب هذه النسبة بقسمة (عدد السنوات المتبقية في عمر الأصل في بداية الفترة المحاسبية) على (مجموع أرقام سنوات الأصل). ويتم حساب هذه النسبة في بداية كل فترة محاسبية. ونظراً لانخفاض هذه النسبة سنّة بعد أخرى بسبب انخفاض البسط في كسر حساب النسبة في بداية كل فترة محاسبية مقارنة بالفترة السابقة لها، فإن قسط الاستهلاك يتناقص سنّة بعد أخرى. وتتم المعالجة المحاسبية في ظل هذه الطريقة باتباع الخطوات التالية:

$$1. \text{ مجموع أرقام سنوات الأصل} = \frac{ن(ن+1)}{2} \text{ حيث ن: العمر الإنتاجي للأصل}$$

$$2. \text{ نسبة الاستهلاك} = \frac{\text{عدد السنوات المتبقية من عمر الأصل في بداية العام}}{\text{مجموع أرقام سنوات الأصل}}$$

$$3. \text{ مصروف الاستهلاك} = \text{نسبة الاستهلاك} \times \text{التكلفة القابلة للاستهلاك}$$

مثال: تملك شركة (الأغذية) آلة تستخدمها في عملياتها الإنتاجية، وفيما يلي بيانات الآلة:

- التكلفة: 600,000 ريال

- قيمة الآلة في نهاية عمرها الإنتاجي: 100,000 ريال

- العمر الإنتاجي بالسنوات: 4 سنوات

- العمر الإنتاجي بساعات التشغيل: 20,000 ساعة

المطلوب: حساب مصروف الاستهلاك طبقاً لطريقة مجموع أرقام السنوات.

الحل:

السنة	التكلفة القابلة للاستهلاك	العمر المتبقي	نسبة الاستهلاك	مصروف الاستهلاك	القيمة الدفترية
1					
2					
3					
4					