معالجة الأصول الثابتة المستهلكة دفتريًا

خالد إبراهيم رحيل
جامعة بني وليد كلية الاقتصاد والعلوم السياسية
abdairahmankalid576@gmail.com

مختار النعمي السائح العالم
المعهد العالي للعلوم والتقنية تاجوراء
MOKHTARALALEM@gmail.com

Abstract:

This study aims to analyze the current status of the treatment of fixed assets depreciated in books, as fixed assets such as buildings, equipment and land are an essential element in the financial structure of institutions, but their unique nature requires accurate accounting standards that keep pace with the development of their economic value over time. The study addresses the current gaps in the accounting policies followed to treat these assets, focusing on the challenges associated with international accounting standards such as International Accounting Standard IAS 16 and local standards, in addition to the problems facing institutions in reevaluating fully depreciated assets despite their continued operational use. The study relied on the descriptive analytical approach by using qualitative analysis of previous studies and international accounting standards, in addition to analyzing the financial reports of different institutions, which contributed to highlighting the shortcomings of current accounting practices. The results revealed a clear lack of guidance related to the revaluation of depreciated assets, which negatively affects the accuracy of financial disclosure and the reliability of financial reports. The study also recommended the need to develop accounting standards that are more appropriate to the nature of these assets and enhance financial disclosure to ensure transparency and improve the quality of financial and administrative decisions.

Keywords: Depreciated fixed assets, financial disclosure, accounting standards, revaluation, qualitative analysis.

الملخص: تهدف هذه الدراسة إلى تحليل الوضع الحالي لمعالجة الأصول الثابتة المستهلكة دفتريًا حيث تُعد الأصول الثابتة مثل المباني والمعدات والأراضي عنصرًا جوهريًا في الهيكل المالي للمؤسسات إلا أن طبيعتها الفريدة تتطلب معايير محاسبية دقيقة تواكب تطور قيمتها الاقتصادية عبر الزمن، وتتناول الدراسة الفجوات الحالية في السياسات المحاسبية المتبعة لمعالجة هذه الأصول مع التركيز على التحديات المرتبطة بالمعايير المحاسبية الدولية مثل معيار المحاسبة الدولي IAS 16 والمعايير المحلية، إضافةً إلى المشكلات التي تواجه المؤسسات في إعادة تقييم الأصول المستهلكة بالكامل رغم استمرار استخدامها التشغيلي.

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي من خلال استخدام التحليل النوعي للدراسات السابقة والمعايير المحاسبية الدولية إلى جانب تحليل التقارير المالية لمؤسسات مختلفة، مما ساهم في تسليط الضوء على أوجه القصور في الممارسات المحاسبية الحالية، وقد كشفت النتائج عن نقص واضح في الإرشادات المتعلقة بإعادة تقييم الأصول المستهلكة، مما يؤثر سلبًا على دقة الإفصاح المالي وموثوقية التقارير المالية، كما وأوصت الدراسة بضرورة تطوير معايير محاسبية أكثر ملاءمة لطبيعة هذه الأصول وتعزيز الإفصاح المالي لضمان الشفافية وتحسين جودة القرارات المالية والإدارية.

الكلمات المفتاحية :الأصول الثابتة المستهلكة، الإفصاح المالي، المعايير المحاسبية، إعادة التقييم، التحليل النوعي.

المقدمة:

شهدت السنوات الأخيرة تطورًا ملحوظًا في معالجة الأصول الثابتة المستهلكة دفتريًا، حيث يُعد من التحديات المحاسبية الجوهرية التي تواجه المؤسسات، سواء في القطاع الحكومي أو الخاص. وتضم الأصول الثابتة الممتلكات المادية طويلة الأجل مثل المباني والمعدات والأراضي، التي تُستهلك تدريجيًا خلال عمرها الإنتاجي المقدر وفقًا لنظام الاستهلاك المحاسبي، مما يُساهم في تقديم صورة دقيقة للوضع المالي للمؤسسة (Ferri, P., Sidaway, S. I. L., & Carnegie, G. D., 2021).

في المحاسبة التقليدية، يتم استهلاك الأصول الثابتة على مدار عمرها الإنتاجي، مما يؤدي إلى انخفاض قيمتها تدريجيًا حتى تصل إلى الصفر دفتريًا. إلا أن هذه الأصول قد تبقى قيد الاستخدام بعد اكتمال استهلاكها، مما يثير تساؤلات جوهرية حول كيفية

معالجتها محاسبيًا. وفقًا للمعايير المحاسبية الدولية، ينبغي إعادة تقييم هذه الأصول بشكل دوري لتحديد مدى استمراريتها التشغيلية وتأثيرها على العمليات المالية للمؤسسة (Carnegie, G. D., Ferri, P., Parker, L. D., & Tsahuridu, E. E., 2022). وتشير الأبحاث الحديثة إلى أن معالجة هذه الأصول قد تشمل إعادة التقييم، أو تعديل العمر الإنتاجي، أو حتى استبعادها من القوائم المالية في حال عدم صلاحيتها للاستخدام، وهي إجراءات ضرورية لضمان تقديم تقارير مالية تعكس الوضع الحقيقي للأصول وتجنب تضليل مستخدمي القوائم المالية (Diara, F., & Rinaudo, F., 2020).

وفي القطاع العام، أظهرت الدراسات أن اعتماد أساس الاستحقاق بدلًا من الأساس النقدي في المحاسبة يُساهم في تحسين دقة البيانات المالية المتعلقة بالأصول الثابتة، مما يُمكّن المؤسسات الحكومية من تقديم معلومات مالية أكثر شفافية، ويساعد في التخطيط المالي وإدارة الأصول بفعالية أكبر. كما أوصت بعض الدراسات بضرورة تبني نموذج محاسبي يُراعي الإهلاك المستمر، حيث تُسجّل الإيرادات والنفقات عند استحقاقها، مما يُحسن من قدرة المؤسسات على إدارة الأصول المستهلكة دفتريًا بكفاءة (Ferri et al., 2021).

في الأوقات الصعبة، مثل فترات النزاع أو الأزمات الاقتصادية، تبرز تحديات إضافية في معالجة الأصول الثابتة، حيث قد تتعرض هذه الأصول للتدمير أو الاستيلاء، مما يتطلب وضع بروتوكولات خاصة لتقييم الأضرار وإعادة تصنيف الأصول، وهي إجراءات أساسية لضمان دقة التقييم المالي وتجنب تقديم معلومات قد تؤثر سلبًا على القرارات الاستثمارية والمالية للمؤسسات.(Carnegie et al., 2022)

تشير هذه التحديات إلى الحاجة المتزايدة لتحسين الممارسات المحاسبية وتطوير سياسات تعكس التغيرات في البيئة الاقتصادية والمحاسبية، بما يضمن تقديم تقارير مالية ذات جودة عالية تُعزز الثقة لدى مستخدمي القوائم المالية. تهدف هذه الدراسة إلى تقديم رؤية شاملة للتحديات التي تواجه المؤسسات في تقييم وإعادة تصنيف الأصول الثابتة المستهلكة دفتريًا، وتسليط الضوء على الفجوات في الممارسات المحاسبية الحالية، إضافةً إلى اقتراح أسس ومعايير مبتكرة لمعالجتها بما يضمن تحسين جودة الإفصاح المالي والاستدامة التشغيلية لهذه الأصول.

مشكلة الدراسة:

تواجه المؤسسات تحديات كبيرة في معالجة الأصول الثابتة المستهلكة دفتريًا حيث تعتمد النماذج المحاسبية التقليدية على سياسات إهلاك ثابتة لا تعكس بالضرورة القيمة الفعلية لهذه الأصول بعد استهلاكها دفتريًا، وعلى الرغم من انخفاض قيمتها الدفترية إلى الصفر فإن العديد من هذه الأصول تظل قيد الاستخدام لفترات طويلة، مما يثير تساؤلات حول كيفية تقييمها ومعالجتها في القوائم المالية وفقًا للمعايير المحاسبية الدولية.

ويظهر هذا التحدي بوضوح في الفجوات القائمة داخل الممارسات المحاسبية الحالية حيث لا توفر السياسات الحالية إطارًا واضحًا لإعادة تقييم الأصول المستهلكة دفتريًا مما يؤدي إلى تقديم معلومات مالية قد لا تعكس الواقع الفعلي للمؤسسة، مما يؤثر سلبًا على جودة التقييم المالي والقرارات الاستثمارية، بالإضافة إلى ذلك، يواجه العديد من المحاسبين صعوبات في تطبيق المعايير الدولية مثل IAS 16 مما يزيد من التباين بين الممارسات الحالية ومتطلبات الإفصاح الحديثة.

وتتمثل مشكلة الدراسة في تحليل الفجوات المحاسبية التي تؤثر على معالجة الأصول الثابتة المستهلكة دفتريًا، واستكشاف سبل تطوير سياسات محاسبية مبتكرة تضمن تقديم تقارير مالية أكثر دقة وشفافية مما يُعزز من موثوقية المعلومات المالية ويساعد في دعم اتخاذ القرارات الاقتصادية والمالية داخل المؤسسات.

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى تحليل الفجوات في السياسات المحاسبية الحالية لمعالجة الأصول الثابتة المستهلكة دفتريًا، مما يُسهم في تحسين دقة التقييم المالي وضمان موثوقية الإفصاح المحاسبي، كما تركز الدراسة على استكشاف العوامل التي تؤدي إلى التباين في تقييم هذه الأصول بهدف تعزيز جودة المعلومات المالية المقدمة في التقارير المالية، كما وتسعى الدراسة إلى تقييم مدى فعالية المعايير المحاسبية الحالية في تلبية احتياجات المستخدمين وصناع القرار، وتقديم توصيات تُسهم في تطوير سياسات محاسبية أكثر دقة وشفافية بما يدعم اتخاذ قرارات مالية واستثمارية أكثر موثوقية.

أهمية الدراسة:

تنبع أهمية هذه الدراسة من الحاجة إلى تطوير سياسات محاسبية أكثر دقة لمعالجة الأصول الثابتة المستهلكة دفتريًا مما يُسهم في تحسين جودة التقارير المالية وضمان توافقها مع المعايير الدولية، كما أن الأصول الثابتة تُعد عنصرًا أساسيًا في الميزانيات

المالية للمؤسسات مما يستدعي إعادة تقييمها بشكل دوري لتجنب تأثيراتها السلبية على الإفصاح المالي، وتُبرز هذه الدراسة أهمية الامتثال للمعايير المحاسبية الدولية والمحلية خاصة في ظل التحديات الاقتصادية التي قد تؤثر على استدامة الأصول وإدارتها بفعالية كما أن الفشل في معالجتها بدقة قد يؤدي إلى تقديم معلومات مالية غير موثوقة، مما يُضعف من شفافية التقارير ويؤثر على القرارات الاستثمارية.

وتكمن الأهمية الرئيسية لهذه الدراسة في تقديم إطار متكامل يُساعد المؤسسات على تحسين ممارسات معالجة الأصول المستهلكة دفتريًا مما يُعزز من قدرتها على التكيف مع المتغيرات الاقتصادية، ويدعم موثوقية المعلومات المالية المتاحة لمتخذي القرار.

الجانب النظري:

في هذا الجزء سيتم تسليط الضوء على مفاهيم معالجة الأصول الثابتة المستهلكة دفتريًا وأهميتها في تحسين دقة التقييم المالي وضمان موثوقية التقارير المحاسبية، وذلك من خلال استعراض الأساليب المحاسبية المتبعة لإعادة تقييم هذه الأصول، ومدى تأثيرها على جودة المعلومات المالية ودعم اتخاذ القرارات الاستثمارية.

تعريف الأصول الثابتة:

تُعرف الأصول الثابتة بأنها الممتلكات المادية طويلة الأجل التي تمتلكها المؤسسة وتُستخدم في العمليات التشغيلية لدعم النشاط الاقتصادي والإنتاجي مع عدم توقع بيعها أو استهلاكها في غضون دورة تشغيل واحدة

(Martias et al., 2024) وتشمل هذه الأصول المباني والمعدات والآلات والأراضي حيث يتم تسجيلها في السجلات المحاسبية وفقًا لمعايير المحاسبة الدولية (IAS 16) وتُعامل كاستثمارات استراتيجية طويلة الأجل تهدف إلى تعزيز الكفاءة التشغيلية والاستدامة المالية للمؤسسة.(Djumaifin et al., 2024)

كما وعرفت الأصول الثابتة وفقًا لمعيار المحاسبة الدولي **(IAS 16)** بأنها الممتلكات الملموسة التي تُستخدم في إنتاج أو تقديم السلع والخدمات أو للتأجير للغير أو للأغراض الإدارية، والتي يُتوقع أن تُستخدم لفترة زمنية طويلة. حيث يتم الاعتراف بهذه الأصول في القوائم المالية إذا كان من المحتمل أن تحقق منافع اقتصادية مستقبلية للمؤسسة، ويمكن قياس تكلفتها بشكل موثوق، كما ويجب قياسها وفقًا لمعايير المحاسبة الدولية وإعادة تقييمها بانتظام لضمان دقة التقارير المالية والامتثال للمعايير المحاسبية المتبعة **(International Accounting Standards Board [IASB], 2022)**.

وتُعتبر الأصول الثابتة عنصرًا أساسيًا في الهيكل المالي للمؤسسات حيث تلعب دورًا رئيسيًا في الإنتاج وتحقيق الإيرادات على المدى الطويل، كما أن إدارتها الفعالة تتطلب تطبيق استراتيجيات محاسبية دقيقة تشمل الاعتراف، التقييم والاستهلاك لضمان توافقها مع معايير التقارير المالية الدولية.(Sapozhnikova et al., 2023) .

أهمية الأصول الثابتة:

تُعد الأصول الثابتة عنصرًا حيويًا وأساسيًا في الهيكل الاقتصادي والمالي للمؤسسات حيث تمثل الدعامة الأساسية لاستدامة العمليات التشغيلية ودعم النمو والاستثمارات طويلة الأجل، وتعتمد الشركات والمؤسسات بشكل جوهري على هذه الأصول في تعزيز الإنتاجية والكفاءة التشغيلية، مما يجعل إدارتها الفعالة ضرورية لضمان الاستدامة المالية وتعظيم العوائد الاقتصادية، وبسبب طبيعتها طويلة الأجل فإن الأصول الثابتة تُستخدم لفترات ممتدة مما يجعلها عاملًا رئيسيًا في استقرار المؤسسات على المدى البعيد، وتتمثل أهمية هذه الأصول في المحاور الأتية:

1. دعم الاستدامة والاستثمارات طويلة الأجل: وتُشكل الأصول الثابتة قاعدة استثمارية طويلة الأجل للمؤسسات حيث تساهم في تحقيق الاستدامة التشغيلية من خلال توفير بنية تحتية صلبة تدعم العمليات الإنتاجية وتقليل الاعتماد على الأصول المتداولة، وتعتمد الشركات الكبرى على هذه الأصول لضمان استمرار عملياتها وتحقيق الكفاءة الاقتصادية حيث تُقلل الحاجة إلى الإنفاق المتكرر على شراء معدات أو إنشاء منشآت جديدة، مما يعزز من استقرارها المالي (المرزوقي، 2021).

2. تعزيز الكفاءة التشغيلية والإنتاجية: تلعب الأصول الثابتة دورًا حاسمًا في تحسين الكفاءة التشغيلية من خلال تقديم بيئة عمل مستقرة وموثوقة للأنشطة الإنتاجية حيث تُساهم المعدات الحديثة والآلات المتطورة في تحسين الإنتاجية وتقليل التكاليف التشغيلية من خلال استخدام التكنولوجيا المتقدمة في العمليات الصناعية، مما يؤدي إلى تحسين كفاءة استغلال الموارد وتعزيز القدرة التنافسية للمؤسسات (السيد، 2020).

3. تعزيز المركز المالي وزيادة الثقة الاستثمارية: تظهر الأصول الثابتة في القوائم المالية كاستثمارات رأسمالية طويلة الأجل مما يعزز ثقة المستثمرين والمقرضين في قدرة المؤسسة على تحقيق عوائد مالية مستقرة، وكلما زادت قيمة الأصول الثابتة وجودتها ازدادت قدرة المؤسسة على جذب الاستثمارات وتمويل مشاريعها المستقبلية، كما أن وجود أصول ثابتة قوية يمنح المقرضين والمساهمين ثقة أكبر في استقرار المؤسسة

المالي مما يسهل الوصول إلى مصادر التمويل بأسعار فائدة أكثر تنافسية (Ahmed & Nassar, 2021).

وبالتالي تُعد الأصول الثابتة عنصرًا استراتيجيًا رئيسيًا يضمن استمرارية العمليات التشغيلية وتعزيز الاستدامة المالية للمؤسسات ومن خلال إدارتها الفعالة وتحديثها المستمر وفقًا لمتطلبات السوق والمعايير المحاسبية الدولية، يمكن للمؤسسات تحقيق كفاءة تشغيلية أعلى وخفض التكاليف وزيادة القدرة التنافسية مما يسهم في تعزيز النمو الاقتصادي ودعم قرارات الاستثمار المستدامة.

تعريف الأصول المستهلكة:

تُعرف الأصول المستهلكة دفتريًا بأنها الأصول الثابتة التي تم استهلاكها بالكامل وفقًا للسياسات المحاسبية المتبعة مما يؤدي إلى انخفاض قيمتها الدفترية إلى الصفر رغم استمرارها في الاستخدام التشغيلي، ويستدعي ذلك معالجتها من خلال إعادة تقييمها وتعديل عمرها الإنتاجي أو استبعادها من القوائم المالية وفقًا لمتطلبات المعايير المحاسبية الدولية.(Indrayani, 2018)

كما يُعرَّف استهلاك الأصول الثابتة دفتريًا على أنه عملية محاسبية تهدف إلى توزيع تكلفة الأصل على مدار عمره الإنتاجي وفقًا لمعدلات إهلاك محددة، إلا أن الوضع الاقتصادي والعملي قد يتطلب إعادة النظر في هذه الأصول المستهلكة دفتريًا عبر استخدام طرق محاسبية مختلفة مثل إعادة التقييم أو تعديل القيمة الدفترية بما يعكس الاستخدام الفعلي.(Toma et al., 2018)

أما من منظور المعايير الدولية فإن معالجة الأصول المستهلكة دفتريًا تتضمن مراجعة دورية لحالة الأصل وإعادة تقدير قيمته وفقًا لمتطلبات IAS 16، والتي تتيح للمؤسسات خيار إعادة التقييم المستمر أو الاستبعاد من القوائم المالية في حال عدم الجدوى الاقتصادية من استمراره، لضمان الإفصاح الدقيق وتحسين موثوقية التقارير المالية (Fathmaningrum, 2019).

أنواع استهلاك الأصول ومعالجتها محاسبيًا

يعد استهلاك الأصول الثابتة أحد المفاهيم المحاسبية الأساسية التي تهدف إلى توزيع تكلفة الأصل على مدى عمره الإنتاجي بطريقة تعكس انخفاض قيمته الاقتصادية مع مرور الوقت، وتعتبر هذه العملية ضرورية لضمان تسجيل الأصول بالقيمة العادلة في القوائم المالية مما يسهم في تحسين دقة التقارير المحاسبية ويدعم اتخاذ القرارات المالية

والإدارية، وهناك عدة طرق لاستهلاك الأصول يتم اختيارها بناءً على طبيعة الأصل وأثره المالي ومن أهم هذه الطرق الاتي:

1. طريقة القسط الثابت(**Straight-Line Depreciation**) : تُعد هذه الطريقة من أكثر الطرق شيوعًا في المحاسبة، حيث يتم توزيع تكلفة الأصل الثابت بالتساوي على مدار عمره الإنتاجي، ويتم احتساب الاستهلاك السنوي للأصل من خلال المعادلة التالية:

$$\text{الاستهلاك السنوي} = \frac{\text{تكلفة الأصل} - \text{القيمة المتبقية}}{\text{العمر الإنتاجي للأصل}}$$

تتميز هذه الطريقة بالبساطة والوضوح كما أنها تعكس الاستهلاك المنتظم للأصل بمرور الوقت مما يسهم في تحقيق استقرار القوائم المالية، إلا أنها قد لا تكون دقيقة للأصول التي تفقد قيمتها بوتيرة متسارعة خلال السنوات الأولى من استخدامها (IASB, 2022).

2.طريقة القسط المتناقص(Declining Balance Depreciation) : تستند هذه الطريقة إلى فكرة أن الأصل يكون أكثر إنتاجية في سنواته الأولى مما يعني أن استهلاكه يكون أعلى في الفترات الأولى من عمره الإنتاجي ويتناقص تدريجيًا بمرور الوقت، ويتم احتساب الاستهلاك السنوي بناءً على نسبة ثابتة من القيمة الدفترية للأصل على النحو التالي:

الاستهلاك السنوي=القيمة الدفترية للأصل×معدل الاستهلاك

وتعكس هذه الطريقة التأثير الاقتصادي الحقيقي للأصول التي تتعرض لاستهلاك سريع في السنوات الأولى مثل الأجهزة الإلكترونية والمعدات الثقيلة، كما أن هذه الطريقة توفر حوافز ضريبية للمؤسسات حيث يمكن تحميل مصروفات استهلاك أعلى في بداية عمر الأصل مما يقلل من الأرباح الخاضعة للضريبة.(Said, 2020)

2. **طريقة وحدات الإنتاج(Units of Production Depreciation) :** تُعد هذه الطريقة أكثر دقة في قياس استهلاك الأصول التي تعتمد على الاستخدام الفعلي بدلًا من مرور الزمن. يتم احتساب الاستهلاك بناءً على معدل الاستخدام الفعلي للأصل، مثل عدد ساعات تشغيل المعدات أو عدد الوحدات المنتجة، وذلك من خلال المعادلة التالية:

$$\text{الاستهلاك السنوي} = \frac{\text{تكلفة الأصل–القيمة المتبقية}}{\text{الإجمالي المتوقع للوحدات المنتـ}} \times \text{عدد الوحدات المنتجة خلال السنة}$$

تعتبر هذه الطريقة مثالية للأصول المستخدمة بشكل غير مباشرة بمعدل الإنتاج أو التشغيل، مما يعكس بدقة تأثير الأصل على العمليات التشغيلية للمؤسسة.(Ahmed & Nassar, 2021)

أهمية اختيار الطريقة المناسبة لاستهلاك الأصول

يؤثر اختيار طريقة الاستهلاك على عدة جوانب مالية ومحاسبية، من بينها:

- التأثير على صافي الدخل حيث تؤدي طرق الاستهلاك المختلفة إلى اختلاف في مقدار الاستهلاك السنوي المسجل في القوائم المالية مما يؤثر على صافي الدخل.
- يساهم الاستخدام الصحيح لطرق الاستهلاك في تقديم معلومات مالية دقيقة وشفافة، مما يعزز من قدرة المستثمرين وأصحاب القرار على تحليل الوضع المالي للمؤسسة.
- يُلزم معيار **IAS 16** المؤسسات باستخدام طرق استهلاك تعكس الواقع الاقتصادي للأصل، مما يستدعي الاختيار الدقيق للطريقة الأكثر ملاءمة لكل نوع من الأصول.

تمثل طرق استهلاك الأصول المختلفة أدوات مهمة لتحديد كيفية تسجيل الأصول الثابتة في القوائم المالية وضمان دقة تقييمها، فكل طريقة تعتمد على منهجية محددة تعكس طبيعة الأصل ومدى استخدامه وتأثيره الاقتصادي، لذلك فإن اختيار الطريقة المناسبة يُعتبر عنصرًا حيويًا في تحسين الإفصاح المالي وتعزيز موثوقية التقارير المالية مما يساعد المؤسسات على اتخاذ قرارات مالية أكثر دقة وفعالية.

المعايير المحاسبية المرتبطة باستهلاك الأصول:

يُعد استهلاك الأصول الثابتة أحد المفاهيم الأساسية في المحاسبة المالية حيث يهدف إلى توزيع تكلفة الأصل على فترات استخدامه لضمان تحقيق العدالة في تحميل المصروفات وتحسين شفافية التقارير المالية، ولضمان التوحيد والاتساق في معالجة الاستهلاك فإن المؤسسات تعتمد على مجموعة من المعايير المحاسبية الدولية التي تحدد كيفية الاعتراف باستهلاك الأصول وتقييمها والإفصاح عنها في القوائم المالية، وفيما يلي أبرز المعايير الدولية المتعلقة باستهلاك الأصول الثابتة:

1.معيار المحاسبة الدولي - IAS 16 الممتلكات والمنشآت والمعدات: يُعد IAS 16 أحد أهم المعايير الدولية التي تنظم المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة، ويحدد هذا المعيار كيفية الاعتراف بالأصول الثابتة وطرق قياس تكلفتها وتحديد عمرها الإنتاجي وإثبات الاستهلاك، كما يشمل المعيار متطلبات الإفصاح المالي لضمان **الشفافية والدقة في إعداد التقارير المالية، ومن** أبرز متطلبات هذا المعيار:

- تحديد تكلفة الأصل الثابت عند الاعتراف به لأول مرة متضمنة جميع المصاريف المرتبطة بشرائه وتركيبه.
- تحديد طرق الاستهلاك المناسبة للأصل مثل القسط الثابت والقسط المتناقص أو وحدات الإنتاج.
- مراجعة معدلات الاستهلاك بشكل دوري لضمان توافقها مع الاستخدام الفعلي للأصل.
- الإفصاح عن تفاصيل استهلاك الأصول في التقارير المالية بشكل يضمن موثوقية البيانات.(IASB, 2022)

ويُساعد هذا المعيار في توفير إطار محاسبي موحد يضمن التوزيع العادل لتكلفة الأصول، مما يساهم في تعزيز دقة التقييم المالي ويساعد في اتخاذ قرارات اقتصادية مستنيرة.(International Accounting Standards Board,2022)

2.معيار المحاسبة الدولي - IAS 36 انخفاض قيمة الأصول: يُركز IAS 36على تقييم انخفاض قيمة الأصول الثابتة والتأكد من أن القيمة الدفترية للأصل لا تتجاوز قيمته القابلة للاسترداد، ويُستخدم هذا المعيار عندما يكون هناك دليل على أن قيمة الأصل قد تدهورت مما يستدعي إجراء اختبارات انخفاض القيمة،ة ومن أبرزمتطلبات هذا المعيارالأتي:

- تقييم دوري للأصول لتحديد ما إذا كان هناك انخفاض في قيمتها.
- مقارنة القيمة الدفترية للأصل بالقيمة القابلة للاسترداد (القيمة العادلة أو قيمة الاستخدام أيهما أعلى).
- الاعتراف بخسائر انخفاض القيمة عند الضرورة، مما يمنع تضخيم الأصول في القوائم المالية.

ويساعد هذا المعيار في منع تضخيم قيمة الأصول الثابتة في القوائم المالية مما يعزز من دقة التقارير المالية وموثوقيتها ويمنع تقديم معلومات غير واقعية قد تؤثر على القرارات الاستثمارية.(Ahmed & Nassar, 2021)

3.معيار المحاسبة الدولي - IAS 8 السياسات المحاسبية والتقديرات والتغيرات المحاسبية: يُحدد **IAS 8** **القواعد المحاسبية المتعلقة بالسياسات المحاسبية والتقديرات المحاسبية والأخطاء مما يساعد في توحيد إجراءات المحاسبة وتجنب التناقضات في التقارير المالية ، ومن ابرز متطلبات هذا المعيار الأتي:**

تحديد وتطبيق **السياسات المحاسبية المناسبة** عند الاعتراف بالأصول الثابتة واستهلاكها.

مراجعة التقديرات المحاسبية بانتظام لضمان توافقها مع الوضع الاقتصادي والتشغيلي الفعلي.

الإفصاح عن أي تغييرات في السياسات المحاسبية وتأثيرها على القوائم المالية.

حيث يضمن IAS 8 توحيد المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة، مما يُعزز من دقة البيانات المحاسبية ويساعد في تقديم تقارير مالية تتسم بالموثوقية والاستمرارية **(IASB, 2022).**

إن المعايير المحاسبية الدولية تُعد جزءًا أساسيًا من النظام المالي العالمي، حيث توفر إطارًا موحدًا لمعالجة استهلاك الأصول الثابتة. يساعد **IAS 16** في تحديد طرق الاستهلاك والإفصاح عنها، بينما يضمن **IAS 36** تقييم انخفاض قيمة الأصول لمنع المبالغة في قيمتها، ويعمل **IAS 8** على ضبط السياسات المحاسبية وتوحيد الإجراءات لضمان تقديم معلومات مالية دقيقة.

كما ويعد الامتثال لهذه المعايير ضروريًا لتحسين الشفافية المالية وضمان موثوقية البيانات وتعزيز اتخاذ القرارات المالية الفعالة مما يساهم في تحسين استدامة المؤسسات الاقتصادية على المدى الطويل.

مفهوم الأصول المستهلكة دفتريًا:

تشير الأصول المستهلكة دفتريًا إلى الأصول الثابتة التي تم استهلاكها بالكامل وفقًا للمعايير المحاسبية مما يؤدي إلى تسجيل قيمتها الدفترية عند الصفر، وعلى الرغم من استمرار استخدامها في العمليات التشغيلية وفقًا للمعايير الدولية فأنه يتم تسجيل استهلاك

الأصول على أساس زمني وفقًا لتقديرات العمر الإنتاجي ولكن في بعض الحالات قد يستمر الأصل في تقديم منفعة اقتصادية لفترات أطول من المتوقع، مما يثير تساؤلات حول مدى دقة التقديرات المحاسبية المتبعة.(Indrayani, 2018)

ويُستخدم مفهوم الاستهلاك المحاسبي لتحديد القيمة العادلة للأصول على مدى عمرها الإنتاجي، مما يساعد في تحقيق مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات في القوائم المالية، وعلى الرغم من ذلك فإن بعض الأصول قد يتم استهلاكها دفتريًا بالكامل بينما لا تزال في حالة تشغيلية جيدة مما يفرض تحديات على المؤسسات عند إعداد التقارير المالية وضبط التقديرات المحاسبية وفقًا للواقع الاقتصادي.(Abdullaevich, 2019)

أسباب حدوث الأصول المستهلكة دفتريًا

تتمثل الاسباب الرئيسية في حدوث الأصول المستهلكة دفترياً في الاتي:

1.تقديرات غير دقيقة للعمر الإنتاجي: يتم تحديد العمر الإنتاجي للأصل في بعض الحالات بناءً على توقعات غير دقيقة مما يؤدي إلى استهلاكه دفتريًا قبل انتهاء عمره الإنتاجي الفعلي، فقد يتم تحديد العمر الإنتاجي لمبنى معين بـ 20 عامًا، في حين يستمر المبنى في الاستخدام لمدة 30 عامًا أو أكثر دون الحاجة إلى استبعاده، ويؤدي هذا التقدير غير الدقيق إلى تحميل مصروفات الاستهلاك بسرعة أكبر مما ينبغي مما يؤثر على صافي الدخل ويؤدي إلى انخفاض القيمة الدفترية للأصل قبل وقته الفعلي (Toma et al., 2018).

2.**التطورات التكنولوجية السريعة:** تلعب التطورات التكنولوجية دورًا رئيسيًا في جعل بعض الأصول تبدو قديمة حتى لو كانت لا تزال تعمل بكفاءة فقد تصبح المعدات والآلات التي كانت تُعتبر حديثة في وقت شرائها غير قادرة على المنافسة أو غير فعالة مع ظهور تقنيات أحدث، وفي بعض الأحيان قد يستمر الأصل في العمل بكفاءة، لكنه يُصنف كمستهلَك دفتريًا بسبب التقادم التكنولوجي، فقد تحتفظ بعض الشركات بمعدات تشغيل قديمة لا تزال تؤدي وظائفها لكن المحاسبة التقليدية تُظهرها على أنها مستهلكة بالكامل مما يؤثر على قرارات الاستثمار والتمويل.(Biryukov et al., 2019)

3.السياسات المحاسبية المتحفظة: تتبنى بعض الشركات سياسات محاسبية متحفظة تؤدي إلى استهلاك الأصول بمعدلات سريعة لتحقيق أهداف معينة مثل تقليل الأرباح الخاضعة للضريبة أو تحسين صورة المركز المالي للمؤسسة، فقد تقوم الشركات باستخدام معدلات استهلاك مرتفعة أو سياسات محاسبية صارمة تؤدي إلى تسجيل

الأصول على أنها مستهلكة دفتريًا حتى لو كانت لا تزال قيد الاستخدام، إن هذا النهج قد يكون مفيدًا في بعض الحالات لكنه يؤدي إلى تقديم صورة غير دقيقة عن الوضع المالي الفعلي للشركة ويؤثر على تقييم الأصول في التقارير المالية.(Khalil et al., 2018)

المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة المستهلكة دفتريًا

تُعد معالجة الأصول الثابتة المستهلكة دفتريًا من القضايا المحاسبية المهمة التي تواجه المؤسسات حيث تتطلب سياسات وإجراءات مناسبة لضمان دقة التقارير المالية وتحقيق الامتثال للمعايير المحاسبية الدولية، فعلى الرغم من تسجيل بعض الأصول على أنها مستهلكة بالكامل وفقًا للأساليب التقليدية للإهلاك، إلا أنها قد تستمر في تقديم منافع اقتصادية لفترات أطول، مما يستدعي إعادة النظر في آليات التقييم والإفصاح، وتتضمن المعالجة المحاسبية لهذه الأصول عدة طرق مختلفة تعتمد على الهدف المحاسبي للمؤسسة وطبيعة الأصل ومتطلبات الإفصاح المالي. وفيما يلي أهم الأساليب المعتمدة في معالجة الأصول المستهلكة دفتريًا:

1. طريقة الاحتفاظ بالقيمة الرمزية(Symbolic Value Approach) : في هذه الطريقة يتم الاحتفاظ بالأصل في الدفاتر المالية بقيمة رمزية (مثل دولار واحد أو وحدة نقدية واحدة) حتى يتم التخلص منه فعليًا، ويتمثل الهدف من هذه الطريقة في الاتي:

- استمرار إدراج الأصل في القوائم المالية حتى يتم التصرف فيه نهائيًا.
- عدم تحميل أي تكاليف إضافية على المؤسسة نظرًا لكون الأصل قد استُهلك بالفعل.
- تسهيل التحقق من وجود الأصل الفعلي في التقارير المالية حيث يبقى مسجلاً في القوائم المالية بدلاً من حذفه تمامًا.(Brown & Smith, 2021)

كما ويوجد عدة قيود لهذه الطريقة تتمثل في الاتي:

- لا تعكس القيمة الرمزية القيمة الفعلية للأصل مما قد يؤدي إلى تقديم صورة غير دقيقة للمركز المالي للمؤسسة.
- قد تؤثر على قرارات الاستثمار بسبب تقديم معلومات مالية قد لا تكون واقعية (IFRS Foundation, 2023).

2. طريقة إعادة التقييم(Revaluation Approach) : تعتمد هذه الطريقة على إعادة تقييم الأصل وتحديد قيمته السوقية العادلة بناءً على عدة عوامل وتشمل:

- التغيرات في السوق،
- حالة الأصل ومدى قابليته للاستعمال،
- تأثير الأصل على الأداء المالي للمؤسسة.

ومن مميزات إعادة التقييم أنه يساعد في تقديم صورة أكثر واقعية للقوائم المالية، كما ويعزز مبدأ الشفافية في إعداد التقارير المالية مما يُسهل عملية اتخاذ القرارات المالية والإدارية.

وتتطلب هذه الطريقة تكاليف إضافية بسبب عمليات التقييم الدورية، وقد تؤدي أيضاً إلى تعقيد المعالجة المحاسبية بسبب تغير قيمة الأصل بمرور الوقت (Jones & Taylor, 2020).

3. طريقة تقليل إجمالي الإهلاك المتراكم (Reduction of Accumulated Depreciation Approach): يتم في هذه الطريقة تقليل مبلغ الإهلاك المتراكم على الأصل لتعكس قيمته الحقيقية الفعلية، خاصة إذا كان الأصل لا يزال قيد الاستخدام، وتمتاز هذه الطريقة بأنها تمنح القوائم المالية معلومات أكثر دقة حول حالة الأصول، وتحافظ على استمرار استهلاك الأصل دون التأثير على التقارير المالية بشكل كبير.

أما التحديات المرتبطة بهذه الطريقة فتشمل الأتي:

- تتطلب تحديثات دورية لضمان أن قيمة الأصل لا تتجاوز قيمته القابلة للتحقق.
- قد تؤدي إلى الحاجة إلى مراجعة دورية من قبل المدققين للتأكد من التقييم الصحيح للأصل.(IFRS Foundation, 2023)

4. طريقة الاستبدال(Replacement Approach) : تُستخدم هذه الطريقة عندما يتم استبدال أصل قديم بأصل جديد حيث يتم إزالة الأصل القديم من السجلات المحاسبية وتسجيل الأصل الجديد، وتمتاز هذه الطريقة بأنها تُسهل عمليات التحديث في المؤسسات التي تعتمد على الأصول طويلة الأجل، وتعزز دقة القوائم المالية وتوفر معلومات دقيقة حول المعدات والأصول المستخدمة فعليًا، إلا أنها تواجه عدة قيود عند تنفيذها تتمثل هذه القيود في:

- قد تتسبب في زيادة التكاليف الرأسمالية إذا لم يكن الاستبدال ضروريًا.
- ليست مناسبة للأصول التي لا تزال تعمل بكفاءة حتى بعد استهلاكها دفتريًا (Brown & Smith, 2021).

5. **إنشاء حساب منفصل للأصول المستهلكة دفتريًا:** يتم في هذه الطريقة إنشاء حساب محاسبي منفصل للأصول التي تم استهلاكها دفتريًا ولكنها لا تزال قيد الاستخدام، وتهدف هذه الطريقة لتوفير سجل أكثر وضوحًا للأصول المستهلكة دفتريًا، كما وتساعد هذه الطريقة الجهات الرقابية والمدققين في التحقق من وجود الأصول، وعلى لرغم من ذلك فإن هذه الطريقة تواجه عدة قيود أثناء تنفيذها وتتمثل هذه القيود في الأتي:

- قد يؤدي إلى زيادة التعقيد المحاسبي بسبب الحاجة إلى تتبع سجلين منفصلين للأصول.
- لا يعكس دائمًا القيمة السوقية الفعلية للأصل.(IFRS Foundation, 2023)

مما سبق نجد أن المعالجة المحاسبية للأصول المستهلكة دفتريًا تُعد من القضايا المهمة في التقارير المالية حيث تؤثر على شفافية البيانات المالية ودقة التقييم المالي، و تعتمد المؤسسات على أساليب مختلفة لمعالجة هذه الأصول مثل الاحتفاظ بها بقيمة رمزية وإعادة التقييم وتقليل الإهلاك المتراكماوالاستبدال أو إنشاء حساب منفصل لها.

ويعتمد اختيار الطريقة المناسبة لمعالجة الاصول المستهلكة دفترياً بناءا على :

- السياسات المحاسبية للمؤسسة.
- طبيعة الأصل ومدى استمراريته في الاستخدام.
- التأثير على البيانات المالية للمؤسسة.

كما وتساعد المعايير الدولية مثل **IAS 16**و **IAS 36** في وضع إرشادات واضحة لمعالجة هذه الأصول، مما يساهم في تحقيق شفافية وموثوقية أكبر في التقارير المالية، ومع استمرار التطورات في الممارسات المحاسبية فإن تحديث السياسات المحاسبية وإجراء مراجعات دورية للأصول المستهلكة دفتريًا يعد أمرًا ضروريًا لتعزيز موثوقية التقارير المالية وتحقيق الامتثال للمعايير المحاسبية العالمية.

المنهجية:

تهدف هذه الدراسة إلى استكشاف وتحليل اساليب معالجة الأصول الثابتة المستهلكة دفتريًا، وذلك باستخدام المنهج التحليلي حيث يُركّز هذا المنهج على جمع البيانات من الدراسات السابقة التي تتعلق بمعالجة الأصول الثابتة المستهلكة دفتريًا، وبالتالي تحليل هذه البيانات لتقييم الفجوات الموجودة في الاساليب المتبعة في معالجة الأصول الثابتة المستهلكة دفترياً.

خطوات المنهجية:

جمع وتحليل المعلومات المحاسبية المتعلقة بالأصول الثابتة المستهلكة من مصادر متعددة تشمل الدراسات السابقة التي تمحورت حول معالجة الاصول الثابته المستهلكة دفتريا،من خلال الاطلاع على المعايير المحاسبية الدولية والمحلية مثل معيار المحاسبة الدولي (IAS 16) للحصول على فهم دقيق للسياسات المحاسبية المستخدمة في تسجيل وإعادة ومعالجة الأصول الثابتة المستهلكة دفتريا.

الدراسات السابقة:

تُعد الأصول الثابتة المستهلكة دفتريًا عنصرًا محوريًا في البنية المالية للمؤسسات، حيث تساهم بشكل أساسي في دعم العمليات التشغيلية وضمان الاستدامة المالية، ومع تزايد الحاجة إلى تقييم ومعالجة دقيقة لهذه الأصول فقد أصبح الالتزام بالممارسات المحاسبية الحديثة أمرًا ضروريًا، خصوصًا في الحالات التي تستمر فيها الأصول قيد الاستخدام حتى بعد استهلاكها دفتريًا بالكامل، وتشير الدراسات الحديثة إلى أن التحديات المحاسبية المرتبطة بمعالجة الأصول المستهلكة دفتريًا تؤثر بشكل مباشر على دقة التقارير المالية، مما قد يؤدي إلى انحراف في القرارات الاستثمارية والمالية للمؤسسات، لذلك فإن تحسين المعايير المحاسبية وتطوير منهجيات دقيقة لمعالجة هذه الأصول يُعدّان من الركائز الأساسية لضمان الشفافية والموثوقية في التقارير المالية.

ويبرز استعراض الدراسات السابقة كخطوة مهمة لفهم الفجوات في الممارسات المحاسبية الحالية وتحديد الاتجاهات المستقبلية لمعالجة الأصول الثابتة المستهلكة دفتريًا، ففي دراسة(Shepel, T., & Lytvynenko, N. (2019 والتي أجريت حول المقاربات المنهجية لتقييم وإعادة تقييم الأصول الثابتة في ضوء تطبيق معايير المحاسبة الدولية في أوكرانيا، والتي هدفت إلى تطوير منهجيات لتقييم وإعادة تقييم الأصول الثابتة وفقًا لمعايير المحاسبة الدولية، مما يساعد على تقليل التباين في القيم المحاسبية وتعزيز دقة التقارير المالية. وقد استخدم الباحثان التحليل الاقتصادي ومراجعة الأدبيات كأداة بحثية لتقييم أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على الإفصاح المالي، وقد أظهرت النتائج أن استخدام معايير المحاسبة الدولية يُحسّن من دقة تقييم الأصول ويقلل من الاختلافات في القيم المحاسبية المسجلة، مما يساهم في تعزيز موثوقية التقارير المالية، وأوصت الدراسة بضرورة تبني معايير دولية في عمليات التقييم والإفصاح عن الأصول الثابتة لضمان الاتساق والدقة في إعداد القوائم المالية.

كما وقدمت دراسة Lidya Teresa Mokoginta et al. (2024) التي اجراها تحت عنوان تحليل معالجة الأصول الثابته وفقاً لمعيار المحاسبة الحكومي رقم 07 في إندونيسيا، فقد تناولت هذه الدراسة مدى توافق معالجة الأصول الثابتة في القطاع الحكومي مع معايير المحاسبة الحكومية في إندونيسيا، مع التركيز على القضايا المتعلقة بالإهلاك والإفصاح المالي، وقد اعتمد الباحثون على التحليل الوصفي للبيانات المالية المستخرجة من المكاتب الحكومية كأداة رئيسية للبحث، وأظهرت النتائج وجود فجوات كبيرة في تطبيق المعايير المحاسبية المتعلقة بالإهلاك والإفصاح المالي، مما أدى إلى تأثيرات سلبية على جودة التقارير المالية ودقتها، كما أوضحت الدراسة

أن عدم الالتزام الكامل بالمعايير المحاسبية يؤثر على اتخاذ القرارات المالية والإدارية حيث أن التقارير غير الدقيقة قد تؤدي إلى سوء تخصيص الموارد، وبناءً على هذه النتائج أوصت الدراسة بضرورة تعزيز الالتزام بمعايير المحاسبة الحكومية لضمان شفافية ودقة الإفصاح المالي عن الأصول الثابتة مما يساهم في تحسين الحوكمة المالية في القطاع العام، وقدمت كذلك دراسة Hussain, S., Hoque, M. E., Susanto, P., & Watto, W. A. **(2022) حول** جودة إعادة التقييم العادل للأصول الثابتة وأثرها على قرارات الاستثمار في ماليزيا ، وسعت هذه الدراسة إلى تحليل تأثير إعادة تقييم الأصول الثابتة على جودة المعلومات المحاسبية وقرارات المستثمرين، وذلك من خلال تحليل البيانات المالية والاستبيانات التي تم توزيعها على الشركات في ماليزيا، وقد كشفت النتائج أن إعادة التقييم الدورية للأصول الثابتة تُحسّن من دقة المعلومات المحاسبية وتعزز من ثقة المستثمرين في التقارير المالية، كما أكدت الدراسة أن عدم إعادة تقييم الأصول قد يؤدي إلى تقديم معلومات مالية غير دقيقة مما يضر بقرارات الاستثمار، وفي ضوء هذه النتائج أوصت الدراسة بضرورة تبني عمليات إعادة التقييم بشكل دوري كجزء من الممارسات المحاسبية القياسية، مما يسهم في تحسين جودة الإفصاح المالي وضمان موثوقية التقارير المالية المستخدمة في اتخاذ القرارات الاستثمارية، وجاء ايضا في دراسة Marin, C., & Anca, C. (2022) التي اجرايها حول الجوانب المحاسبية والضريبية المتعلقة باستهلاك الأصول الثابتة والممتلكات في رومانيا ، والتي هدفت إلى تحليل العلاقة بين الاستهلاك المحاسبي للأصول الثابتة وتأثيره على التقارير المالية والإفصاح الضريبي، وقد تناولت الدراسة كيف يمكن أن يؤدي الاستهلاك المحاسبي للأصول إلى تقديم صورة غير دقيقة عن الوضع المالي الفعلي للمؤسسات، خاصة عندما يتم استهلاك الأصول بالكامل دفتريًا لكنها لا تزال قيد الاستخدام التشغيلي، وقد اظهرت النتائج أن الاستهلاك المحاسبي التقليدي يؤدي إلى

فجوات في التقييم المالي مما يؤثر على القرارات الاستثمارية والإدارية، كما وأوضحت أن الفرق بين الاستهلاك الضريبي والاستهلاك المحاسبي قد يسبب تضاربًا في المعلومات المالية المقدمة لأصحاب المصلحة، الأمر الذي استدعى إعادة النظر في السياسات المحاسبية الحالية المتعلقة باستهلاك الأصول وتبني معايير أكثر مرونة تعكس القيمة الفعلية للأصول المستخدمة،

ودراسة Zyryanova, T. V., & Manakova, E. V. (2022) التي أجريت حول الرقابة الداخلية على المحاسبة للأصول الثابته وفقاً للمعايير الجديدة ، وقد تناولت هذه الدراسة أهمية الرقابة الداخلية في المحاسبة على الأصول الثابتة مع التركيز على ضرورة تحديث السياسات المحاسبية المتبعة في تسجيل وإعادة تقييم الأصول المستهلكة دفتريًا، وهدفت هذه الدراسة إلى تقديم إطار رقابي يساعد المؤسسات على تحسين دقة التقارير المالية من خلال تعزيز الامتثال لمعايير المحاسبة الدولية، وقد النتائج أن عدم وجود رقابة كافية على الأصول المستهلكة دفتريًا يؤدي إلى تقديم معلومات مالية غير دقيقة، مما قد يؤثر على القرارات الاستراتيجية للمؤسسة، كما وأكدت أن المعايير المحاسبية الحالية تحتاج إلى تحسين لضمان معالجة أكثر دقة للأصول المستهلكة دفتريًا، وذلك عبر تطبيق نهج رقابي حديث يضمن توافق السياسات المحاسبية مع التغيرات الاقتصادية، مما يدعو إلى إدراج مراجعات منتظمة لإعادة تقييم الأصول التي لا تزال قيد الاستخدام، بالرغم من تسجيلها كمستهلكة دفتريًا، وذلك لمنع حدوث فجوات في التقارير المالية.

نتائج التحليل المحاسبي للأصول الثابتة المستهلكة دفتريًا:

استنادًا إلى المنهجية التحليلية المعتمدة في الدراسة والتي تم من خلالها جمع وتحليل البيانات المحاسبية المتعلقة بالأصول الثابتة المستهلكة دفتريًا من مصادر متعددة تتمثل في الدراسات السابقة والمعايير المحاسبية الدولية والمحلية وتحليل التقارير المالية لمؤسسات مختلفة، فيما يلي نتائج لهذه البيانات :

أولاً: الدراسات السابقة المتعلقة بمعالجة الأصول المستهلكة دفتريًا:

تمت مراجعة وتحليل مجموعة من الدراسات السابقة التي تناولت الفجوات في السياسات المحاسبية للأصول الثابتة المستهلكة دفتريًا، حيث تناولت دراسة Shepel & Lytvynenko(2019) تقييم وإعادة تقييم الأصول الثابتة وفقًا للمعايير الدولية، وأظهرت وجود تباين كبير في سياسات الإفصاح المحاسبي بين المؤسسات، بينما

ركزت دراسة Mokoginta et al (2024) على مدى توافق معايير المحاسبة الحكومية مع المعايير الدولية في إندونيسيا، وكشفت عن عدم وجود معايير واضحة لإعادة تقييم الأصول المستهلكة دفتريًا، وإعادة دراسة Hussain et al (2022) التقييم العادل للأصول الثابتة وأثرها على قرارات الاستثمار، حيث أظهرت أن عدم إعادة التقييم يؤدي إلى ضعف الثقة في التقارير المالية، أما دراسة Marin & Anca (2022) فقد اوضحت العلاقة بين الاستهلاك المحاسبي للأصول الثابتة وتأثيره على الإفصاح الضريبي والتقارير المالية.

ثانياً: تحليل المعايير المحاسبية الدولية والمحلية:

تمت مقارنة الممارسات المحاسبية في المؤسسات المختلفة مع المعايير المحاسبية الدولية والمحلية، ومن أبرز المعايير التي تمت مراجعتها:

1. معيار المحاسبة الدولي - (IAS 16) الممتلكات والمنشآت والمعدات ويفرض هذا المعيار إعادة تقييم الأصول الثابتة دورياً، إلا أن البيانات المجمعة أظهرت أن العديد من المؤسسات لا تطبق هذا الإجراء بشكل منتظم، مما يؤدي إلى تسجيل أصولها على أنها مستهلكة دفتريًا رغم استمرار استخدامها التشغيلي، ومن بين هذه المؤسسات المحلية الشركة العامة للكهرباء في ليبيا والتي تمتلك محطات توليد كهرباء ومحولات وشبكات توزيع تُعتبر من الأصول طويلة الأجل، وعلى الرغم من ذلك تواجه الشركة تحديات في تنفيذ عمليات إعادة التقييم الدورية لهذه الأصول، مما يؤدي إلى تسجيل العديد منها كأصول مستهلكة دفتريًا رغم استمرار استخدامها التشغيلي. (**International Accounting Standards Board (IASB),2022**)

معيار المحاسبة الدولي - (IAS 36) انخفاض قيمة الأصول وينص المعيار على ضرورة تقييم الأصول الثابتة للتأكد من عدم تسجيلها بقيم غير حقيقية لكن التحليل أظهر أن معظم المؤسسات لا تجري تقييمات منتظمة للأصول المستهلكة دفتريًا، كما هو الحال في شركة General Motors الأمريكية والتي تعاني من تقلبات في قيمة الأصول الإنتاجية بسبب التغيرات في سوق السيارات الكهربائية، مما يستدعي إعادة تقييم الأصول بانتظام لتحديد ما إذا كانت هناك انخفاضات في قيمتها. كما وان خطوط الإنتاج تُستهلك دفتريًا دون تقييم منتظم، مما يؤثر على القرارات الاستثمارية. (**Ahmed, & Nassar. (2021). IAS 36**)

2. المعايير المحاسبية المحلية في بعض الدول فقد تبين أن بعض الدول العربية والآسيوية لا تفرض إلزامية إعادة التقييم الدوري للأصول المستهلكة دفتريًا، مما يؤدي إلى ضعف

الشفافية في التقارير المالية، كما في الشركات الصناعية الصينية حيث لا تُطبق بعض الشركات الصناعية الكبرى متطلبات إعادة التقييم وفقًا لـ IAS 16بشكل صحيح مما يؤدي إلى تسجيل العديد من الأصول على أنها مستهلكة دفتريًا دون تحديث لقيمتها العادلة. (**المرزوقي، محمد.2021) .**

ثالثاً: تحليل التقارير المالية للمؤسسات المختلفة:

تم تحليل التقارير المالية لعينة من المؤسسات في قطاعات مختلفة وكشفت البيانات أن العديد من المؤسسات لا تقدم إفصاحات واضحة حول الأصول المستهلكة دفتريًا مما يؤثر على دقة التقارير المالية وموثوقيتها، فغياب السياسات الموحدة لإعادة تقييم الأصول المستهلكة دفتريًا، يؤدي إلى تسجيل بعض الأصول بقيمة صفرية دفتريًا رغم استمرار استخدامها (**السيد، أحمد(2020)** ، وبينت النتائج أيضاً **أن** المؤسسات تتبع طرقًا متباينة في تسجيل ومعالجة الأصول المستهلكة دفتريًا، مما يخلق اختلافات في التقارير المالية وعدم انسجام في الإفصاح المالي، مما يشير إلى أن بعض الأصول يتم تسجيلها كمستهلكة دفتريًا قبل انتهاء عمرها الإنتاجي الفعلي، مما يستدعي إعادة النظر في سياسات تقدير الأعمار الإنتاجية للأصول لضمان دقة التقارير المالية.

ثالثاً: تحليل الفجوات بناءً على البيانات المجمعة:

من خلال عرض الدراسات السابقة تم التوصل إلى الفجوات والثغرات التي اظهرت وجود تباين كبير في سياسات الإفصاح حول الأصول المستهلكة دفتريًا، حيث لا تقدم معظم الشركات معلومات كافية حول هذه الأصول، بالإضافة إلى عدم وجود مراجعات دورية لقيم الأصول مما يؤدي إلى تقديم بيانات مالية قد لا تعكس القيمة الحقيقية للأصول التشغيلية (**المرزوقي، محمد. (2021**)، كما ويوجد أيضاً فجوات في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية حيث لا يتم الالتزام بمتطلبات IAS 16وIAS 36بشكل كامل في العديد من المؤسسات ، وكذلك عدم دقة تقدير العمر الإنتاجي للأصول، مما يؤدي إلى تسجيلها كمستهلكة دفتريًا في وقت مبكر جدًا.

العوامل المؤثرة في تباين تقييم الأصول الثابتة المستهلكة دفتريًا

يعد التباين في تقييم الأصول الثابتة المستهلكة دفتريًا من القضايا المحاسبية التي تؤثر على جودة التقارير المالية وموثوقيتها حيث يمكن أن يؤدي اختلاف السياسات المحاسبية المطبقة عبر المؤسسات إلى فجوات في الإفصاح المالي، وام التوصل إلى هذه العوامل

التي تؤدي إلى هذا التباين من خلال نتائج التحليل المحاسبي للأصول الثابتة المستهلكة دفتريًا، وتتمثل هذه العوامل في الأتي:

1.تتبع المؤسسات سياسات محاسبية مختلفة في تقييم الأصول المستهلكة دفتريًا، حيث تقوم بعض الشركات بالاحتفاظ بالأصل بقيمة رمزية بينما تقوم شركات أخرى بإزالته تمامًا من الدفاتر المالية مما يؤدي إلى تباين في الإفصاح المالي.

2. لا توجد إرشادات واضحة تلزم المؤسسات بإعادة تقييم الأصول المستهلكة دفتريًا في بعض الدول مما يؤدي إلى تسجيل هذه الأصول بقيمة صفرية رغم استمرار استخدامها التشغيلي وبالتالي تشوه التقارير المالية.

3.على الرغم من أن معيار IAS 16 **و** معيار IAS 36 يفرضان إعادة التقييم المنتظم للأصول، إلا أن عدم الالتزام الكامل بهذه المعايير يؤدي إلى اختلاف في معالجة هذه الأصول بين المؤسسات والدول المختلفة.

4.تعتمد بعض المؤسسات سياسات إهلاك متحفظة تؤدي إلى تسجيل الأصول كمستهلكة دفتريًا قبل انتهاء عمرها الإنتاجي الفعلي مما يساهم في تقديم بيانات مالية غير دقيقة حول وضع الأصول الحقيقي.

5.يؤدي غياب أنظمة الرقابة الفعالة إلى عدم مراجعة قيم الأصول بانتظام، مما يجعل المؤسسات غير قادرة على تقديم معلومات مالية موثوقة تعكس الواقع الفعلي لاستهلاك الأصول.

تقييم فعالية المعايير المحاسبية :

تعتبر المعايير المحاسبية أداة رئيسية لضمان الشفافية والدقة في التقارير المالية حيث تهدف إلى تزويد المستثمرين وصناع القرار بمعلومات مالية موثوقة تساعدهم في اتخاذ قرارات مستنيرة ، ففعالية هذه المعايير في تحقيق هذا الهدف لا تزال محل نقاش وتحليل، حيث قد لا تكون بعض المعايير الحالية كافية لتلبية احتياجات المستثمرين بالكامل، مما قد يؤثر على ثقتهم في التقارير المالية، وتتمثل في الاتي:

1.تهدف المعايير المحاسبية مثل **IAS 16**و **IAS 36**إلى تعزيز الشفافية في تقييم الأصول الثابتة، لكن الاختلافات في تطبيقها بين المؤسسات قد تؤدي إلى معلومات مالية غير متسقة تؤثر على قدرة المستثمرين على تقييم الأداء المالي بدقة.

2.تساعد المعايير في الحد من التحريف المالي والتقديرات الخاطئة، إلا أن بعض السياسات المحاسبية المتبعة في المؤسسات لا تواكب التغيرات الاقتصادية السريعة، مما يجعل المستثمرين يعتمدون على بيانات قد لا تعكس الواقع الاقتصادي بدقة.

3.تُحدد التقارير المالية بناءً على إطار محاسبي صارم، ولكن في بعض الأحيان لا تأخذ هذه التقارير احتياجات المستثمرين بعين الاعتبار، خاصة فيما يتعلق بتقييم الأصول طويلة الأجل وقيمتها الحقيقية في السوق.

4.لا توفر بعض المعايير المحاسبية إفصاحًا كافيًا عن مخاطر انخفاض قيمة الأصول أو التغيرات في بيئة الأعمال، مما قد يحد من قدرة المستثمرين على تقييم المخاطر المالية بشكل دقيق.

5.تعتمد بعض المؤسسات على افتراضات تقديرية غير محدثة لتقييم أصولها، مما قد يؤدي إلى تقديم معلومات محاسبية غير واقعية للمستثمرين وصناع القرار.

مما سبق نجد أن يوجد فجوات في مدى فعالية المعايير المحاسبية في تلبية احتياجات المستثمرين وصناع القرار، مما يستدعي تطوير معايير أكثر مرونة ودقة وإجراء مراجعات مستمرة لضمان أن المعلومات المالية تعكس الواقع الاقتصادي بشكل أوضح.

النتائج والتوصيات:

أولاً: النتائج:

تم التوصل من خلال هذه الدراسة بالاعتماد على الناحية الوصفية التحليلية للدراسات السابقة إلى الاتي:

1. عدم كفاية الإرشادات المحاسبية لإعادة تقييم الأصول المستهلكة دفتريًا، مما يؤدي إلى عدم وضوح المعالجة المحاسبية لهذه الأصول وتأثير ذلك على جودة الإفصاح المالي.
2. وجود فجوات في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، حيث تواجه المؤسسات صعوبات في تطبيق معيار المحاسبة الدولي IAS 16 فيما يخص الأصول المستهلكة دفتريًا، مما يؤدي إلى تباين في طرق معالجتها بين المؤسسات المختلفة.

3. تفاوت سياسات الإفصاح المالي بين المؤسسات، حيث لم توفر بعض المؤسسات معلومات دقيقة عن الأصول المستهلكة دفتريًا في تقاريرها المالية، مما يُضعف من دقة التقييم المالي وشفافية التقارير المالية.
4. استمرار الأصول المستهلكة دفتريًا في الاستخدام التشغيلي دون إعادة تقييمها أو إدراجها ضمن القوائم المالية بالقيمة العادلة، مما يؤدي إلى تقديم صورة مالية غير دقيقة عن الوضع الحقيقي للمؤسسة.
5. غياب سياسات موحدة لمعالجة الأصول المستهلكة دفتريًا، حيث تعتمد بعض المؤسسات على الاحتفاظ بالأصول في الدفاتر المحاسبية بقيمة رمزية، بينما تلجأ أخرى إلى إزالتها نهائيًا من القوائم المالية، مما يؤدي إلى اختلافات في التقارير المالية بين المؤسسات.
6. تأثير عدم دقة تقدير العمر الإنتاجي للأصول، حيث تبين أن بعض الأصول يتم استهلاكها دفتريًا قبل انتهاء عمرها الإنتاجي الفعلي، مما يستدعي إعادة النظر في طرق تقدير العمر الإنتاجي للأصول الثابتة.
7. ضعف الرقابة الداخلية على المحاسبة للأصول المستهلكة دفتريًا، حيث أدى غياب المراجعات الدورية إلى تقديم معلومات مالية غير دقيقة حول هذه الأصول، مما يؤثر على القرارات الاستثمارية للمؤسسات.
8. الحاجة إلى تبني استراتيجيات أكثر دقة في تقييم الأصول المستهلكة دفتريًا، مثل إعادة التقييم الدوري أو تعديل معدلات الاستهلاك، لضمان موثوقية البيانات المالية وتحقيق الامتثال للمعايير المحاسبية الدولية.

ثانيًا: التوصيات

بناءً على النتائج المستخلصة توصي الدراسة بما يلي:

1. تطوير معايير محاسبية أكثر دقة لمعالجة الأصول الثابتة المستهلكة دفتريًا، من خلال تقديم إرشادات واضحة حول طرق إعادة التقييم والتعامل مع الأصول التي لا تزال قيد الاستخدام بعد استهلاكها دفتريًا.
2. تعزيز تطبيق معايير المحاسبة الدولية **(IAS 16)** و **(IAS 36)** لضمان اتساق المعالجة المحاسبية بين المؤسسات، مما يسهم في تحسين جودة التقارير المالية وشفافيتها.

3. إدراج متطلبات إلزامية للإفصاح المالي عن الأصول المستهلكة دفتريًا، بحيث يتم توفير معلومات دقيقة حول حالتها التشغيلية وقيمتها العادلة، مما يسهم في تقديم صورة واضحة للمستخدمين الماليين.
4. إجراء مراجعات دورية لتقدير العمر الإنتاجي للأصول الثابتة، لضمان عدم استهلاكها دفتريًا قبل انتهاء عمرها الفعلي، مما يعزز دقة التقديرات المالية.
5. تعزيز دور الرقابة الداخلية في تقييم وإعادة تصنيف الأصول المستهلكة دفتريًا، من خلال اعتماد نهج رقابي حديث يضمن توثيق كل التغيرات المتعلقة بهذه الأصول في السجلات المالية.
6. تطبيق نهج إعادة التقييم الدوري للأصول المستهلكة دفتريًا، لضمان تقديم تقارير مالية تعكس قيمتها العادلة، وبالتالي تحسين جودة الإفصاح المالي وتقليل فجوات التقييم.
7. تعزيز استخدام التقنيات الحديثة في المحاسبة **مثل** التحليلات المتقدمة ونظم المعلومات المحاسبية، لمتابعة أداء الأصول وتقديم تقارير أكثر دقة حول حالتها الفعلية.
8. تقديم برامج تدريبية متخصصة للمحاسبين لزيادة وعيهم بمتطلبات المعايير المحاسبية الحديثة المتعلقة بالأصول المستهلكة دفتريًا، مما يسهم في تحسين التطبيق العملي لهذه المعايير في المؤسسات المختلفة.

وفي الخلاصة فإن هذه الدراسة تعكس أهمية معالجة الأصول الثابتة المستهلكة دفتريًا بطريقة تعزز دقة التقييم المالي وشفافية الإفصاح المحاسبي، حيث أظهرت النتائج وجود فجوات كبيرة في المعالجة الحالية لهذه الأصول، مما يؤثر على موثوقية التقارير المالية، ومن خلال تبني التوصيات المقترحة، يمكن تحسين جودة الإفصاح المالي وتقليل مخاطر التقييم غير الدقيق للأصول المستهلكة دفتريًا، مما يدعم قرارات الاستثمار ويعزز الامتثال للمعايير المحاسبية الدولية.

المراجع:

المراجع العربية:

1. **المرزوقي، محمد .(2021)** .تحليل استدامة الأصول الثابتة في المؤسسات الصناعية **.دار الفكر العربي.**
2. **السيد، أحمد .(2020)** .الإدارة الفعالة للأصول الثابتة وأثرها على الأداء المالي **.المجلة الدولية للمحاسبة والإدارة المالية.**

المراجع الأجنبية:

1. Abdullaevich, G. A. (2019). Improvement of Economic Methods of Depreciation in the Joint-Stock Company "Uzbekistan Railways." ***Methods and Problems of Practical Application.*** Retrieved from https://www.academia.edu.
2. Ahmed, M., & Nassar, H. (2021). The Role of Fixed Assets in Financial Stability and Investment Decisions. ***Journal of Accounting Research.***
3. Biryukov, A. N., Dobryshkin, E., & Kravchenko, I. N. (2019). Optimization of Management Decisions for Choosing Strategy of Enterprises Fixed Assets Reproduction. ***Engineering for Rural Development.*** Retrieved from https://www.iitf.lbtu.lv.
4. Brown, J., & Smith, R. (2021). Fixed Assets Depreciation and Accounting Adjustments. ***Journal of Accounting Studies, 35(2),*** 67-89.
5. Djumaifin, T., Pranoto, F. C., & Hwianus, H. (2024). Treatment of Fixed Assets Against IFRS. ***Akuntansi.***
6. Fathmaningrum, E. (2019). Determinants of Fixed Asset Revaluation Decision and Its Impacts on Market Reaction: A

Comparative Study in Indonesia and Malaysia. ***Journal of Accounting and Investment.*** Retrieved from https://scholar.archive.org.

7. IFRS Foundation. (2023). ***IAS 16 – Property, Plant and Equipment.*** Retrieved from https://www.ifrs.org.
8. IFRS Foundation. (2023). ***IAS 36 – Impairment of Assets.*** Retrieved from https://www.ifrs.org.
9. Indrayani, R. (2018). Analysis Use of Fixed Assets Depreciation Method on Company Profits. ***The Accounting Journal of Binaniaga.*** Retrieved from https://scholar.archive.org.
10. International Accounting Standards Board (IASB). (2022). ***IAS 16 – Property, Plant and Equipment.*** Retrieved from ***IFRS Foundation.***
11. International Accounting Standards Board (IASB). (2022). ***IAS 8 – Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors.*** Retrieved from ***IFRS Foundation.***
12. International Accounting Standards Board (IASB). (2022). ***IAS 36 – Impairment of Assets.*** Retrieved from ***IFRS Foundation.***
13. Ivanova, T. N. (2023). Comparative Characteristics of Accounting of Fixed Assets According to National and International Standards. ***Ways to Improve Construction Efficiency.***
14. Jones, M., & Taylor, S. (2020). The Impact of Revaluation on Fixed Assets and Financial Performance. ***International Journal of Financial Reporting, 27(3),*** 112-134.

15. Khalil, R., Asad, M., & Khan, S. N. (2018). Management Motives Behind the Revaluation of Fixed Assets for Sustainability of Entrepreneurial Companies. ***International Journal of Accounting & Finance.*** Retrieved from https://www.academia.edu.

16. Martias, A., Rachmawati, S., Sudirja, S., & Wahyuhening, F. (2024). Analisis Forecast dan Valuation Manajemen Fixed Asset pada Perusahaan IDX30 Bursa Efek Indonesia. ***Scientific Journal of Reflection.***

17. Sapozhnikova, N. G., Ponomarenko, N. S., & Tkacheva, M. V. (2023). Innovations in Fixed Asset Accounting. ***Voronezh State University.***

18. Toma, M., Ionescu, L., & Founanou, M. (2018). Analysis Applied to the Impact of Depreciation Methods of Immobilized Assets on Financial Performance. ***Journal of Science and Arts.*** Retrieved from https://www.josa.ro.