

محاضرة حول معيار المحاسبة

الدولي رقم (38) الأصول غير الملموسة Intangible Assets

الأهداف التعليمية :

بعد دراسة هذا المعيار يتوقع أن يكون القارئ ملماً بالأمور التالية:

1. التعرف على الأهداف الرئيسية لمعيار المحاسبي الدولي رقم (38): "الأصول غير الملموسة".
2. بيان النطاق الذي يغطيه المعيار المحاسبي الدولي رقم (38): "الأصول غير الملموسة".
3. بيان الشروط الواجب توافرها ليتم الاعتراف ببند ما كأصل غير ملموس.
4. التكاليف التي تعتبر جزء من تكاليف الأصل غير الملموس والتكاليف التي لا تعتبر جزء من تكلفة الأصل غير الملموس.
5. توضيح كيفية الإقرار بالأصول غير الملموسة المولدة داخلياً.
6. بيان كيفية معالجة مصاريف التأسيس وما قبل التشغيل (ما قبل بدء العمل).
7. شرح نماذج القياس اللاحق بعد الاعتراف للأصول غير الملموسة.
8. بيان الإفصاحات التي يتطلبها المعيار المحاسبي الدولي رقم (38): "الأصول غير الملموسة".

مقدمة

تمثل الأصول غير الملموسة أحد عناصر الموارد الهامة لدى العديد من المنشآت حيث تعتبر هذه الأصول المصدر الرئيس والهام لتوليد الإيرادات لدى تلك المنشآت. فالعلامة التجارية وسمعة الشركة

مثلاً تمثل المصدر الرئيس لنجاح شركات المشروبات الغازية، وبعض الفنادق العالمية وشركات الألبسة وشركات العطور.

وتتمتاز الأصول غير الملموسة بالاتي:

1. ليس لها وجود مادي ملموس.
2. أصول غير مالية، وهي بند غير نقدي.
3. يمتد عمرها الإنتاجي او فترة الانتفاع منها بالغالب لأكثر من فترة واحدة.
4. قد تنشأ داخلياً أو قد يتم شرائها من الخارج.
5. صعوبة التحقق من قيمتها ومدى الزيادة او الانخفاض فيها في حالة عدم وجود سوق نشط لها. ومن الأمثلة الشائعة على الأصول غير الملموسة الشهرة وبراءة الاختراع والعلامة التجارية والاسم التجاري وحقوق التأليف وحقوق الامتياز، وحقوق استخراج المصادر الطبيعية.

هدف المعيار Objective

يهدف معيار المحاسبة الدولي رقم (38) إلى تغطية الأصول غير الملموسة والتي لا تغطيها معايير محاسبية دولية أخرى من حيث :

1. تحديد متى يمكن أو يجب أن يتم الاعتراف بالأصول غير الملموسة.
2. تحديد الأسس الواجب استخدامها لقياس الأصول غير الملموسة.
3. توضيح كيفية معالجة الاطفاءات وخسائر التدني التي يمكن ان تطرأ على الاصول غير الملموسة.

4. الإفصاحات الواجب عرضها بخصوص الأصول غير الملموسة.

نطاق المعيار Scope

أ- تنطبق متطلبات هذا المعيار في المحاسبة عن الأصول غير الملموسة بإستثناء ما يلي:

. الأصول غير الملموسة التي تندرج ضمن نطاق معيار محاسبي دولي آخر.

. الأصول المالية التي يغطيها معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (9) "الأدوات المالية".

. أسس الإعتراف والقياس للأصول الناجمة عن رسملة مصاريف الاستكشاف والتقييم والتي يغطيها

معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (6)، "استكشاف وتقييم الموارد المعدنية".

ب . لا ينطبق هذا المعيار على الأصول غير الملموسة التي تغطيها المعايير الدولية الأخرى مثل:

. الأصول غير الملموسة المحتفظ بها للبيع ضمن سياق العمل العادي وكنشاط تشغيلي والتي تعالج

وفق متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم (2) "المخزون".

. الأصول الضريبية المؤجلة والتي يتعامل معها معيار المحاسبة الدولي رقم (12) "ضرائب الدخل".

. عقود الإيجار التي يتم معالجتها ضمن معيار المحاسبة الدولي رقم (17) "عقود الإيجار".

. الأصول الناجمة عن خطط منافع الموظفين بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم (19)، "منافع

الموظفين".

. الأصول المالية الناجمة عن الإستثمارات في الشركات التابعة بموجب معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم

(10) والإستثمارات في الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم

(28)، والأصول المالية الواردة ضمن نطاق معيار المحاسبة الدولي رقم (32).

- . الشهرة الناجمة من اندماج الأعمال بموجب معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (3).
- . الأصول الملموسة الناجمة عن عقود التأمين بموجب معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (4) (إلا أن متطلبات الإفصاح الخاصة بالأصول غير الملموسة تكون قابلة للتطبيق).
- الأصول غير الملموسة وغير المتداولة المصنفة على أنها محتفظ بها برسم البيع وفقاً لمعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (4).
- ج . ينطبق هذا المعيار على تكاليف الإعلانات والتدريب وتكاليف ما قبل التشغيل والبحث والتطوير وبراءات الاختراع والترخيص وأفلام الصور المتحركة وبرامج الحاسوب والمعرفة الفنية والامتيازات وأتاوات العملاء وحصصة السوق وعلاقات العملاء وقوائم العملاء وحصص الاستيراد وغيرها.
- د . هناك بعض الأصول غير الملموسة التي تستعمل مع أو تعتبر جزء من أصول ملموسة. مثال ذلك البرمجيات المستخدمة في أجهزة الحاسوب، في مثل هذه الحالة يتوجب استعمال التقدير الشخصي لمعالجة تلك البرمجيات. حيث تعتبر هذه البرمجيات جزء أجهزة الحاسوب وتعالج وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) "الممتلكات والمصانع والمعدات" إذا كانت هذه البرمجيات ضرورية لتشغيل واستعمال الجهاز مثل برنامج Windows. أما إذا كانت البرمجيات إضافية وتستخدم لغاية معينة مثل برامج الفيروسات أو البرامج الهندسية التي تستخدم في عمليات التصميم فتعالج البرمجيات بشكل منفصل عن الأجهزة ويتم معالجتها وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (38)

أهم المصطلحات والتعريفات

- الأصل غير الملموس **An Intangible**: أصل غير نقدي قابل للتحديد لكن ليس له وجود مادي، ويجب ان يتوفر فيه شرطين هما:
- تسيطر عليه المنشأة نتيجة لأحداث سابقة مثل الشراء أو التطوير الداخلي.

-يتوقع أن تحصل المنشأة نتيجة إقتناء أو استخدام الأصل على منافع اقتصادية ممثلة بتدفقات نقدية مستقبلية.

البحث Research: هو استقصاء أصيل ومخطط له للحصول على معرفة وفهم علمي أو فني جديدين.

التطوير Development: هو عملية تطبيق معرفة أو نتائج بحث تم التوصل إليها على خطة أو تصميم لإنتاج مواد أو أدوات، أو منتجات، أو عمليات أو أنظمة، أو خدمات جديدة أو محسنة بشكل جوهري قبل بدء الإنتاج أو الاستخدام التجاري.

الإطفاء Amortization: هو التوزيع المنتظم للمبلغ القابل للاهلاك للأصل غير الملموس على مدار عمره الإنتاجي.

القيمة العادلة للأصل Fair Value: هي المبلغ الذي سيتم استلامه إذا تم بيع الأصل أو دفعه لتسديد الإلتزام في عملية اعتيادية بين أطراف مشاركة بالسوق المنتظم بتاريخ قياس القيمة العادلة (أنظر معيار IFRS13).

خسارة التدني An Impairment Loss: هي الخسارة الناجمة عن انخفاض القيمة العادلة للاسترداد عن القيمة المسجلة (الدفترية الصافية) للأصل، والقيمة القابلة للاسترداد معرفة ضمن معيار المحاسبة الدولي رقم 36.

القيمة المتبقية للأصل The Residual Value of an Asset: هي القيمة المقدر والمتوقع الحصول عليها من الأصل في نهاية عمره الإنتاجي المقدر مطروحا منها التكاليف المقدرة للتخلص من الأصل. وتحسب القيمة المقدرة للأصل بناء على العمر والحالة المتوقعين للأصل في نهاية عمره الإنتاجي مع تجاهل القيمة الزمنية للنقود.

القيمة المسجلة أو المرحلة Carrying Amount: المبلغ الذي يظهر به الأصل في قائمة المركز المالي بعد طرح الإطفاء المتراكم وخسائر الإطفاء المتراكمة في قيمة الأصل إن وجدت.

الاعتراف والقياس

حتى يتم تصنيف الأصول على أنها أصول غير ملموسة يجب أن يتحقق الآتي:

- دقة وموثوقية قياس تلك الموجودات.
- العودة بالنعف على المنشأة في المستقبل من تلك الموجودات.
- لا بد من تحقيق سيطرة المنشأة على الموجودات من خلال الحماية القانونية.

الاعتراف المبدئي Initial recognition

الامتلاك المبدئي للأصول الغير ملموسة يتم من خلال الشراء أو إقتنائها من ضمن الأعمال المندمجة أو الحصول على منحة لتطوير، ويجب أن تكون تلك الأصول أو الموجودات الغير ملموسة قابلة للفصل عن بقية الموجودات حتى يتم تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم 38 عليها.

يجب تحديد سعر الشراء شامل أي مصروفات أو تكاليف تجارية أو ضرائب مستحقة.

أي مصروفات تواكب عملية شراء الأصول الغير ملموسة مثل رواتب الموظفين المستخدمين للأصل أو البرامج والمعدات المستحدثة من أجله.

تكاليف الحملات الإعلانية والدعائية.

أي مصروفات تنفق لتأهيل الموظفين والعمال بتدريبهم في أماكن تدريبية واستخدام تقنيات مختلفة.

كافة التكاليف الإدارية وأي نفقات لازمة لبدء العمل.

الحصول على الأصل الغير ملموس عن طريق استبداله بأصل ملموس وهذا من خلال تقدير القيمة العادلة لها إلا إذا لم يتوفر الجوهر التجاري لعملية التبادل.

الاعتراف بالأصول المولدة داخليًا

تعتبر الشهرة المولدة داخليا من أشهر الأمثلة على الأصول غير الملموسة المولدة داخليا والتي يمنع المعيار الاعتراف بها كأصل غير ملموس. إلا أن هناك أصول غير ملموسة يتم تطويرها ذاتيا من قبل المنشأة حيث يتم الاعتراف بها إذا أمكن قياس تكاليفها بموثوقية وكانت قابلة للتحديد والتمييز عن الأصول الأخرى ويتوقع أن يتحقق منها تدفق منافع مستقبلية. (وهناك شروط للمعيار بهذا الخصوص).