

معيار المحاسبة الدولي IAS 38 الأصول غير الملموسة

أولاً- الغرض من المعيار ومحتواه:

1- الغرض من المعيار: يصف هذا المعيار المعالجة المحاسبية للأصول غير الملموسة التي لا يعالجها معيار آخر بشكل محدد.

2- محتوى المعيار:

2-1- الأصول غير الملموسة:

يُعرّف المعيار الأصل غير الملموس بأنه أصل غير نقدي يمكن تحديده وليس له جوهر مادي.

يتم الاعتراف بالطبيعة المحددة للأصل غير الملموس عندما يمكن فصله عن المنشأة، وبيعه أو نقله أو ترخيصه أو تأجيله أو تبادله بشكل منفصل، أو عندما يكون ناتجاً عن حقوق تعاقدية أو قانونية (التي تميزه عن الشهرة).

وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي 38 لا تعتبر الأصول التالية موجودات غير ملموسة:

- الأصول المالية (معيار المحاسبة الدولي 39 والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 9).

- حقوق التعدين ونفقات التنقيب (المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 6).

- الأصول التي تقع ضمن نطاق معيار آخر.

2-2- نفقات البحث والتطوير

يحدد معيار المحاسبة الدولي 38 أيضاً نفقات البحث والتطوير.

يعتبر البحث منهجاً أصلياً يهدف إلى اكتساب معرفة علمية أو تقنية جديدة. ويشمل التطوير (النتيجة المنطقية للبحث) تكيف النتائج التي تم الحصول عليها لإنتاج مواد وعمليات وخدمات جديدة أو محسنة بشكل كبير.

2-3- السوق النشطة

يعتبر السوق نشطاً عندما يستوفي الشروط التالية:

- تجانس العناصر المتفاوض عليها.

- إمكانية العثور على المشتريين والبائعين الراغبين في أي وقت.

- إتاحة الأسعار للجمهور.

ثانيا- الآثار المحاسبية:

1- متى وكيف يتم الاعتراف بالأصل غير الملموس؟

يجب الاعتراف بالأصل غير الملموس إذا استوفى شرطين:

- من المحتمل أن تعود المنافع الاقتصادية المستقبلية المنسوبة للأصل إلى المنشأة؛

- يمكن تقييم تكلفة هذا الأصل بشكل موثوق فيه.

تتكون تكلفة الأصل غير الملموس المكتسب من:

- سعر الشراء، بما في ذلك الرسوم والضرائب غير القابلة للاسترجاع.

- أي نفقات تعزى مباشرة إلى إعداد هذا الأصل من أجل الاستخدام المقصود (الرسوم، تكاليف الموظفين، وما إلى ذلك).

- طرح الخصومات والحسومات التجارية التي تم الحصول عليها.

تكلفة الدخول للأصل غير الملموس المولد داخليا تمثل مجموع تكاليف التطوير الى غاية اكتمال الأصل. ويتم الاعتراف بالنفقات اللاحقة على هذا الأصل كمصروف إذا لم يكن لها تأثير على زيادة مستوى أدائه الأولي.

تجدر الإشارة إلى أنه لا يمكن تفعيل تكاليف البحث بل يجب الاعتراف بها مباشرة كمصروف للسنة المالية المعنية، وإذا لم يكن بالإمكان التمييز بين مرحلة البحث ومرحلة تطوير المشروع فيجب تسجيل جميع التكاليف كمصروفات.

أما مصاريف التطوير فيجب الاعتراف بها كأصول غير ملموسة عند استيفاء مجموع الشروط التالية:

- التأكد من الجدوى الفنية للمشروع.

- أن يكون لدى المنشأة الرغبة والقدرة على استكمال الأصل غير الملموس بهدف استخدامه أو بيعه.

- أن يكون لديها الموارد الفنية والمالية وغيرها من الموارد اللازمة لإنجاز المشروع.

- يشكل المشروع مصدراً للمنافع الاقتصادية المستقبلية المحتملة للشركة.

- أنها قادرة على تقييم تكاليف التطوير بشكل موثوق فيه.

وبخلاف ذلك يتم الاعتراف بمصاريف التطوير كمصروفات. وعند استيفاء شروط التفعيل، فإن ذلك لا يعطي المنشأة الحق في البدء في الاعتراف بأثر رجعي كأصول غير ملموسة لمصاريف التطوير المسجلة سابقاً كمصروفات.

مثال 1: قررت الشركة X إطلاق دواء جديد. يتم الانتهاء من عمليات البحث الأساسية بحلول 30 نوفمبر-N، مما يسمح ببدء مرحلة البحث التطبيقي. وينتهي هذا في 28 فيفري، وهو التاريخ الذي تم فيه الانتهاء من الجزيء واختباره وتأمينه. ومنذ ذلك الحين، أصبح المختبر قادراً على تطوير أشكال التعبئة والتغليف للدواء المستقبلي بما يتوافق مع مرحلة التطوير. نظراً للطبيعة المبتكرة للدواء، يتم الحصول على الترخيص من حيث المبدأ في 1 جويلية من العام N، ويتم إصدار ترخيص التسويق في 31 ديسمبر N. تتم معالجة النفقات المرتبطة بهذا المنتج الجديد كما هو ملخص في الجدول أدناه:

| 31/12/n | 1/7/n | 30/06/n | 28/02/n | 30/11/n-1 | 1/1/n-1 |
|----------------|-------|---------|-------------------|------------------|-------------------------|
| مصاريف التطوير | | | البحث التطبيقي | البحث الأساسي | مراحل المشروع x |
| نعم | نعم | لا | N/A | N/A | استيفاء شروط التفعيل |
| تفعيل | تفعيل | عبء | عبء | عبء | التسجيل المحاسبي |

ومن ناحية أخرى، لا ينبغي الاعتراف بشهرة المحل المولدة داخلياً كأصل. كما لا يمكن تسجيل العلامات التجارية المولدة داخلياً وقوائم العملاء وعناوين الصحف كأصول غير ملموسة. علاوة على ذلك، في حالة عملية دمج الأعمال (تجميع مؤسسات)، يتم تحديد شهرة المحل وفقاً للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 3.

2- التقييم بعد الاعتراف الأولي بالأصل غير الملموس

يتم إجراء التقييم بعد الاعتراف الأولي بالأصل غير الملموس:

- إما وفقاً لطريقة التكلفة (تكلفة الشراء ناقصاً للاهلاك المتراكم وخسائر انخفاض القيمة المتراكمة).
- أو وفقاً لطريقة إعادة التقييم: في هذه الحالة، يتم إجراء التقييم اللاحق بالرجوع إلى القيمة العادلة المحددة في تاريخ إعادة التقييم (يتم تحديدها فيما يتعلق بالبيانات الناتجة عن سوق نشط)، مخفضة منها تراكم الاهلاك أو تراكم خسائر القيمة اللاحقة.

مثال 2: طريقة التكلفة

حصلت الشركة Y على ترخيص في 1 جويلية N بمبلغ 50000. تبلغ مدة استخدام العملية المكتسبة 20 عاما، وبعدها لن يكون الترخيص محميا. قررت الشركة تقييم أصولها غير الملموسة باستخدام طريقة التكلفة. وفي نهاية السنة المالية N+1، سجلت الشركة خسارة في الحصة السوقية التي يغطيها الترخيص المذكور. ونتيجة لذلك، تقدر الإدارة القيمة السوقية للترخيص المعني بمبلغ 15.000.

الإدخالات اعتبارا من 31 ديسمبر N+1 هي كما يلي:

التسجيلات بتاريخ 12/31/N+1 هي كالتالي:

تسجيل الاهتلاك الاعتيادي:

من ح/ مخصصات الاهتلاك 2500

الى ح/ اهتلاك الرخصة (LICENCE) 2500

20/50000

أخذ خسارة قيمة الرخصة في الاعتبار:

من ح/ حصص مخصصات خسائر القيم 31250

الى ح/ مخصص /خسارة قيمة الرخصة (LICENCE) 31250

31250 = 15000 - (2500-1250-50000)

مثال 3: طريقة إعادة التقييم

حصلت الشركة "Z" على حصة صيد لمدة 10 سنوات اعتبارا من 1 جانفي n، تم دفع ثمن هذه الحصة 60.000، وقد اختارت الشركة تقييم الأصول غير الملموسة بقيمتها العادلة. بالرجوع إلى السوق النشط اعتبارا من 31 ديسمبر N+1 تقدر القيمة العادلة لحصة الصيد بـ 70.000.

التسجيلات المحاسبية بتاريخ 12/31/N+1 كالتالي:

من ح/ اهتلاك الحصة للدورة n (B) 6000

ح / حصة الصيد (B) 10000

الى ح/ فرق اعادة التقييم (B) 16000

بغرض التبسيط ، تم تجاهل أثر الضريبة المؤجلة

يجب توزيع الاساس القابل للاهلاك للأصل غير الملموس بشكل منتظم على أفضل تقدير لعمره الإنتاجي، ويجب مراجعة هذه المدة سنويا. إذا كان العمر غير محدد، ليست هناك حاجة لاهلاك الأصل غير الملموس المعني، ولكن يجب بعد ذلك إجراء اختبار انخفاض القيمة سنويا وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي 36.

ثالثاً- المعلومات الواجب تقديمها

بالنسبة لكل فئة من الأصول غير الملموسة، يجب أن تعرض البيانات المالية المعلومات التالية، مع التمييز بين الأصول غير الملموسة المولدة داخليا والأصول غير الملموسة الأخرى:

- ✓ إجمالي القيمة الدفترية والاهلاك التراكمي عند افتتاح وإغلاق الفترة؛
- ✓ طريقة الاهلاك المستخدمة؛
- ✓ العمر الإنتاجي أو معدل الاهلاك المستخدم ؛
- ✓ الدوافع التي تؤدي إلى إعطاء طابع غير محدد للعمر الإنتاجي للأصل غير الملموس، والقيمة الدفترية لهذا الأصل؛
- ✓ مصروف الاهلاك لكل فئة من الأصول مع الإشارة إلى القسم الذي تم تضمينه فيه في قائمة الدخل؛
- ✓ التوفيق بين القيم الدفترية عند افتتاح وإغلاق الفترة مع الكشف عن المعلومات المنصوص عليها في المعيار؛
- ✓ مبلغ مصاريف البحث والتطوير المعترف بها ضمن مصاريف السنة المالية؛
- ✓ الوجود والقيمة الدفترية للأصول غير الملموسة التي تخضع ملكيتها لقيود أو تلك المتضررة من الضمانات الممنوحة.

Source : EAI International. (2020). Les normes IAS/IFRS. <https://www.eaiinternational.org/>. (pp. 125-129)