

## معياري المحاسبة الدولي رقم (38)

### الأصول غير الملموسة

### Intangible Assets

#### مقدمة

تمثل الأصول غير الملموسة احد 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 الالبسة وشركات العطور. وتمتاز الأصول غير الملموسة بالآتي:

1. ليس لها وجود مادي ملموس.
2. أصول غير مالية، وهي بند غير نقدي.
3. يمتد عمرها الانتاجي او فترة الانتفاع منها بالعقاب لاكثر من فترة واحدة.
4. قد تنشأ داخليا او قد يتم شرائها من الخارج.
5. صعوبة التحقق من قيمتها ومدى الزيادة او الانخفاض فيها في حالة عدم وجود سوق نشط لها. ومن الامثلة 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) الى تغطية الأصول غير الملموسة والتي لا تغطيها معايير محاسبية دولية أخرى من حيث:

1. تحديد متى يمكن او يجب ان يتم الاعتراف بالأصول غير الملموسة.
2. تحديد الاسس الواجب استخدامها لقياس الأصول غير الملموسة.
3. توضيح كيفية معالجة الاطفاءات وخسائر التدني التي يمكن ان تطرأ على الأصول 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 تدرج ضمن نطاق معيار محاسبي دولي آخر.
  - الأصول المالية التي يغطيها معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (9)، "الأدوات المالية.
  - أسس الإعراف والقياس للأصول الناجمة عن رسملة مصاريف الإستكشاف والتقييم والتي يغطيها معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (6)، "إستكشاف 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 الإبلاغ المالي الدولي رقم (16): "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 وفقا معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (4).
- ج- ينطبق هذا المعيار على تكاليف الاعلانات 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 وخصص الإستيراد وغيرها.

د- هناك بعض الأصول غير الملموسة التي تستعمل مع او تعتبر جزء من اصول ملموسة. مثال ذلك البرمجيات المستخدمة في اجهزة الحاسوب، في مثل هذه الحالة يتوجب استعمال التقدير الشخصي لمعالجة تلك البرمجيات. حيث تعتبر هذه البرمجيات جزء من اجهزة الحاسوب وتعالج وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) "الممتلكات والمصانع والمعدات" اذا كانت هذه البرمجيات ضرورية لتشغيل واستعمال الجهاز مثل برنامج Windows. اما اذا كانت البرمجيات اضافية وتستخدم لغاية معينة مثل برامج الفيروسات او البرامج الهندسية التي تستخدم في عمليات التصميم فتعالج البرمجيات بشكل منفصل عن الأجهزة ويتم معالجتها وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (38).

### التعريفات والمصطلحات الواردة في المعيار

**الأصل غير الملموس An Intangible Asset** : أصل غير نقدي قابل للتحديد لكن ليس له وجود مادي، ويجب ان يتوفر شرطين في الاصل غير الملموس:

1. تسيطر عليه المنشأة نتيجة لأحداث سابقة مثل الشراء أو التطوير الداخلي.
2. يتوقع ان تحصل المنشأة نتيجة إقتناء أو استخدام الأصل على منافع إقتصادية ممثلة بتدفقات نقدية مستقبلية.

**البحث Research**: هو إستقصاء 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 الانتاج او الإستخدام التجاري.

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

**القيمة العادلة للأصل Fair Value**: هي المبلغ الذي سيتم استلامه اذا تم بيع الاصل او دفعه لتسديد الالتزام في عملية اعتيادية بين اطراف مشاركة بالسوق المنتظم بتاريخ قياس القيمة العادلة (انظر معيار IFRS13).

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

القيمة المتبقية للأصل **The Residual Value of an Asset**: هي القيمة المقدر والمتوقع الحصول عليها من الاصل في نهاية عمره الانتاجي المقدر مطروحاً 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 او المرحلة **Carrying Amount**: المبلغ الذي يظهر به الأصل في قائمة المركز المالي بعد طرح الإطفاء المتراكم وخسائر الإطفاء المتراكمة في قيمة الأصل إن وجدت.

### متطلبات المعيار الرئيسية

#### أولاً : الإعتراف والقياس **Recognition and Measurement**

يتم الإعتراف ببند ما كأصل غير ملموس عند توفر شرطين هما:

1. من المحتمل تدفق المنافع الاقتصادية المستقبلية المتوقعة المرتبطة بالأصل إلى المنشأة.
2. أن يكون من الممكن قياس تكلفة الأصل بموثوقية.

وأي اصل غير ملموس لا يستوفي الشرطين اعلاه، تعتبر تكاليفه مصروف إيرادي يقفل في بيان الدخل. وتتحق المنافع الاقتصادية للمنشأة عن طريق بيع البضاعة او تقديم الخدمات او تخفيض التكاليف.

وتعتبر سيطرة المنشأة على الاصل غير الملموس امراً اساسياً لتحقيق الشرط الاول اعلاه للاعتراف بالاصول غير الملموسه. وقد تتم سيطرة المنشأة على الاصل غير الملموس من خلال وجود حماية قانونية كما هو الحال في براءات الاختراع. في حين لا يمكن الاعتراف بمهارات العمال او بولاء العملاء كأصل غير ملموس نظراً لان المنشأة لا تملك السيطرة على منع العمال او الموظفين من ترك العمل لديها، كما لا تستطيع اجبار العملاء على الاستمرار في الشراء من المنشأة.

#### الإعتراف المبدئي **Initial Recognition**

يتم إمتلاك أو إقتناء الأصول غير الملموسة بالعديد من الطرق، فقد يتم ذلك من خلال الشراء المنفصل، أو الإقتناء كجزء من إندماج الأعمال، أو من خلال منحة حكومية أو التطوير الذاتي

من قبل نفس المنشأة كالشهرة مثلاً، أو من خلال عمليات مبادلة أصول بعضها ببعض. علماً بأنه لا يمكن الاعتراف بالأصل غير الملموس بشكل مستقل في حالة شرائه مع مجموعة أصول وعدم قدرة المنشأة على تحديده وعزله عن الأصول الأخرى، حيث يعالج في مثل الحالة هذه كجزء من الشهرة.

### وتقاس تكلفة الأصول غير الملموسة كما يلي :

1. تقاس الأصول غير الملموسة والتي يتم شرائها مبدئياً بالتكلفة، وتشمل التكلفة ما يلي:
    - سعر الشراء بما في ذلك أي رسوم استيراد وخصومات الشراء غير المستردة، مطروحاً منه الخصومات والخصومات التجارية.
    - التكاليف المتعلقة بشكل مباشر لتهيئة الأصل للإستخدام المقصود مثل، منافع الموظفين والرسوم المهنية وتكاليف فحص واختبار سلامة أداء الأصل.
  2. هناك تكاليف لا تعتبر جزء من تكلفة الأصل غير الملموس، وتعتبر مصاريف عند تكبدها وتشمل:
    - التكاليف الإضافية الناجمة عن شراء الأصل بمدفوعات آجلة، وبالتالي يسجل الأصل بالسعر النقدي له أو السعر ضمن شروط الدفع العادية. وما يتم دفعه زيادة على ذلك يسجل تكاليف تمويل خلال فترة التمويل ضمن بيان الدخل.
    - مصاريف الدعاية والإعلان بما فيها الحملات الإعلانية الكبيرة.
    - تكاليف ممارسة العمل في موقع جديد أو بأساليب جديدة، مثل تكاليف التدريب.
    - التكاليف الإدارية.
    - التكاليف المتكبدة في الفترة التي يكون الأصل جاهزاً للإستخدام.
    - الخسائر التشغيلية الأولية، مثل الخسائر الناجمة عن طرح مخرجات الأصل بكميات محدودة في بداية عمل الأصل.
  3. تملك أصل غير ملموس من خلال إندماج الأعمال.
- تقاس تكلفة الأصل غير الملموس الذي يتم تملكه كجزء من إندماج الأعمال وكما هو محدد في معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (3) "إندماج الأعمال"، بالقيمة العادلة له في تاريخ الشراء ويتم الاعتراف بالأصول غير الملموسة بشكل منفصل عن الشهرة إذا كان بالإمكان تحديدها بشكل مستقل عن الشهرة.