

## المعيار الدولي للمحاسبة ٣٨ "الأصول غير الملموسة"

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المعيار الدولي للمحاسبة ٣٨ "الأصول غير الملموسة"، الصادر عن مجلس المعايير الدولية للمحاسبة كما صدر من غير أي تعديل.

## المعيار الدولي للمحاسبة ٣٨

### الأصول غير الملموسة

#### الهدف

١ هدف هذا المعيار هو تحديد المعالجة المحاسبية للأصول غير الملموسة التي لا يتم التعامل معها على وجه التحديد في معيار آخر. ويتطلب هذا المعيار من المنشأة أن تثبت أصلاً غير ملموس فقط عندما تُستوفى ضوابط محددة. ويحدد المعيار أيضاً كيفية قياس المبلغ الدفئري للأصول غير الملموسة ويتطلب إفصاحات محددة عنها.

#### النطاق

- ٢ يجب تطبيق هذا المعيار عند المحاسبة عن الأصول غير الملموسة، باستثناء:
- (أ) الأصول غير الملموسة التي تقع ضمن نطاق معيار آخر؛
- (ب) الأصول المالية، حسب التعريف الوارد في المعيار الدولي للمحاسبة ٣٢ "الأدوات المالية: العرض"؛
- (ج) إثبات وقياس أصول الاستكشاف والتقييم (انظر المعيار الدولي للتقرير المالي ٦ "استكشاف الموارد المعدنية وتقييمها")؛
- (د) الإنفاق على تطوير واستخراج المعادن والنفط والغاز الطبيعي وما شابهها من موارد غير متجددة.
- ٣ إذا حدد معيار آخر المحاسبة عن نوع محدد من الأصول غير الملموسة، فيجب على المنشأة أن تطبق ذلك المعيار بدلاً من المعيار المائل. فعلى سبيل المثال، لا ينطبق هذا المعيار على:
- (أ) الأصول غير الملموسة التي تحتفظ بها المنشأة للبيع في السياق العادي للأعمال (انظر المعيار الدولي للمحاسبة ٢ "المخزون").
- (ب) أصول الضريبة المؤجلة (انظر المعيار الدولي للمحاسبة ١٢ "ضرائب الدخل").
- (ج) عقود الإيجار للأصول غير الملموسة التي يتم المحاسبة عنها وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ١٦ "عقود الإيجار".
- (د) الأصول الناشئة عن منافع الموظفين (انظر المعيار الدولي للمحاسبة ١٩ "منافع الموظفين").
- (هـ) الأصول المالية الوارد تعريفها في المعيار الدولي للمحاسبة ٣٢. وقد تم تناول إثبات وقياس بعض الأصول المالية في المعيار الدولي للتقرير المالي ١٠ "القوائم المالية الموحدة"، والمعيار الدولي للمحاسبة ٢٧ "القوائم المالية المنفصلة"، والمعيار الدولي للمحاسبة ٢٨ "الاستثمارات في المنشآت الزميلة والمشروعات المشتركة".
- (و) الشهرة المتحصل عليها ضمن تجميع أعمال (انظر المعيار الدولي للتقرير المالي ٣ "تجميع الأعمال").
- (ز) العقود الواقعة ضمن نطاق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٧ "عقود التأمين".
- (ح) الأصول غير الملموسة غير المتداولة المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع (أو المُدرجة ضمن مجموعة استبعاد مُصنفة على أنها محتفظ بها للبيع) وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ٥ "الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة".
- (ط) الأصول الناتجة من العقود مع العملاء التي تم إثباتها وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ١٥ "الإيرادات من العقود مع العملاء".
- ٤ قد توضع بعض الأصول غير الملموسة في، أو على، كيان مادي مثل قرص مدمج (في حالة برنامج الحاسب الآلي)، أو وثيقة نظامية (في حالة ترخيص أو براءة اختراع) أو فيلم. وعند تحديد ما إذا كان ينبغي معالجة الأصل الذي يتضمن عناصر غير ملموسة وملموسة - معاً - بموجب المعيار الدولي للمحاسبة ١٦ "العقارات والآلات والمعدات" أو على أنه أصل غير ملموس بموجب هذا المعيار، تستخدم المنشأة الاجتهاد الشخصي لتقييم العنصر الذي يُعد أكثر أهمية. فعلى سبيل المثال، يُعد برنامج الحاسب الآلي، لمعدة آلية تعمل بالتحكم الآلي ولا يمكن أن تعمل بدون هذا البرنامج المحدد، جزءاً لا يتجزأ من الجهاز المتعلق به ويُعالج على أنه عقارات وآلات ومعدات. وتطبق المعالجة ذاتها على نظام التشغيل لحاسب آلي. وعندما لا يكون البرنامج جزءاً لا يتجزأ من الجهاز المتعلق به، فإنه يُعالج على أنه أصل غير ملموس.
- ٥ ينطبق هذا المعيار على جملة أشياء من بينها الإنفاق على الدعاية والتدريب والإعداد والتجهيز للتشغيل وأنشطة البحث والتطوير. وتهدف أنشطة البحث والتطوير إلى تطوير المعرفة. ولذلك، وبالرغم من أنه قد ينتج عن هذه الأنشطة أصل له كيان مادي (مثل نموذج أولي)، فإن العنصر المادي للأصل يُعد ثانوياً لمكونه غير الملموس، أي المعرفة الكامنة فيه.

١ تم تعديل هذه الفقرة نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٧ "عقود التأمين". ويتم تطبيق هذا التعديل عندما تقوم المنشأة بتطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٧. وقد كان نص الفقرة قبل التعديل كما يلي: "تكاليف الاقتناء المؤجلة، والأصول غير الملموسة، الناشئة عن حقوق تعاقدية لمؤمن بموجب عقود تأمين تقع ضمن نطاق المعيار الدولي للتقرير المالي ٤ "عقود التأمين". ويوضح المعيار الدولي للتقرير المالي ٤ متطلبات إفصاح محددة عن تكاليف الاقتناء المؤجلة تلك، وليس عن تلك الأصول غير الملموسة. وبناءً عليه، تنطبق متطلبات الإفصاح الواردة في هذا المعيار على تلك الأصول غير الملموسة".

٦ الحقوق التي يحتفظ بها المستأجر بموجب اتفاقيات الترخيص لبنود مثل أفلام الصور المتحركة، وتسجيلات الفيديو، والمسرحيات، والمخطوطات، وبراءات الاختراع، وحقوق التأليف والنشر تقع ضمن نطاق هذا المعيار، وتستثنى من نطاق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٦.

٧ قد تحدث استثناءات من نطاق معيار ما إذا كانت الأنشطة أو المعاملات متخصصة إلى حد بعيد بحيث أنه ينشأ عنها قضايا محاسبية قد يلزم التعامل معها بطريقة مختلفة. وتنشأ مثل تلك القضايا عند المحاسبة عن الإنفاق على استكشاف أو تطوير واستخراج النفط والغاز وركاز المعادن في الصناعات الاستخراجية وفي حالة عقود التأمين. وبناءً عليه، لا ينطبق هذا المعيار على الإنفاق على مثل تلك الأنشطة والعقود. وبالرغم من ذلك، ينطبق هذا المعيار على الأصول غير الملموسة الأخرى المستخدمة (مثل برنامج الحاسب الآلي)، والنفقات الأخرى التي يتم تحملها (مثل تكاليف الإعداد والتجهيز للتشغيل)، في الصناعات الاستخراجية أو من قبل المؤمنين.

## التعريفات

٨ تُستخدم المصطلحات الآتية في هذا المعيار بالمعاني المحددة لها فيما يلي:

**الإطفاء** هو التخصيص المنتظم للمبلغ القابل للإهلاك لأصل غير ملموس على مدى عمره الإنتاجي.

**الأصل** هو مورد:

(أ) تسيطر عليه المنشأة نتيجة أحداث سابقة؛

(ب) يُتوقع أن تتدفق منه منافع اقتصادية إلى المنشأة في المستقبل.<sup>٢</sup>

**المبلغ الدفئري** هو المبلغ الذي يتم إثبات الأصل به في قائمة المركز المالي بعد طرح أي إطفاء متراكم وأية خسائر هبوط متراكمة عليه.

**التكلفة** هي مبلغ النقد أو مبادلات النقد المدفوع أو القيمة العادلة للتعويض الآخر المقدم من أجل اقتناء أصل في وقت اقتنائه أو إنشائه، أو عند الانطباق، المبلغ المعزو لذلك الأصل عند الإثبات الأولي وفقاً للمتطلبات المحددة في المعايير الدولية الأخرى للتقرير المالي، مثل المعيار الدولي للتقرير المالي ٢ "الدفع على أساس الأسهم".

**المبلغ القابل للإهلاك** هو تكلفة الأصل، أو مبلغ آخر حل محل التكلفة، مطروحاً منه قيمته المتبقية.

**التطوير** هو تطبيق نتائج بحث أو معرفة أخرى على خطة أو تصميم لإنتاج مواد أو أجهزة أو منتجات أو عمليات أو نظم أو خدمات جديدة أو محسنة بشكل جوهري، وذلك قبل البدء في الإنتاج التجاري أو الاستخدام.

**القيمة الخاصة بالمنشأة** هي القيمة الحالية للتدفقات النقدية التي تتوقع المنشأة أن تنشأ عن الاستخدام المستمر لأصل وعن استبعاده في نهاية عمره الإنتاجي أو التي تتوقع المنشأة أن تتحملها عند تسوية التزام.

**القيمة العادلة** هي السعر الذي سيتم استلامه لبيع أصل، أو الذي سيتم دفعه لنقل التزام، في معاملة تتم في ظروف اعتيادية منتظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس (انظر المعيار الدولي للتقرير المالي ١٣ "قياس القيمة العادلة").

**خسارة الهبوط** هي المبلغ الذي يزيد به المبلغ الدفئري لأصل عن المبلغ الممكن استرداده منه.

**الأصل غير الملموس** هو أصل غير نقدي قابل للتحديد ليس له كيان مادي ملموس.

**الأصول النقدية** هي المبالغ النقدية المحتفظ بها والأصول التي سيتم استلامها في شكل مبالغ نقدية ثابتة أو قابلة للتحديد.

**البحث** هو دراسة مبتكرة يتم التخطيط لها ويتم تنفيذها مع توقع اكتساب فهم ومعرفة علمية أو فنية جديدة.

**القيمة المتبقية** لأصل غير ملموس هي المبلغ المقدر الذي ستحصل عليه المنشأة في الوقت الحالي من استبعاد أصل، بعد طرح تكاليف الاستبعاد المقدرة، وذلك إذا كان الأصل بالفعل في العمر وبالحالة المتوقعة أن يكون عليها في نهاية عمره الإنتاجي.

**العمر الإنتاجي** هو:

(أ) الفترة الزمنية التي يُتوقع أن يكون الأصل خلالها متاحاً للاستخدام من قبل المنشأة؛ أو

(ب) عدد وحدات الإنتاج، أو ما شابهها، المُتوقع أن تحصل عليها المنشأة من الأصل.

## الأصول غير الملموسة

٩ تتفق المنشآت عادةً موارد، أو تتحمل التزامات، عند اقتناء موارد غير ملموسة، أو عند تطويرها أو الحفاظ عليها أو تحسينها، مثل المعرفة العلمية أو الفنية وتصميم وتطبيق عمليات أو نظم جديدة والتراخيص والملكية الفكرية والمعرفة بالسوق والعلامات التجارية (بما في ذلك أسماء الماركات التجارية وأسماء المنشورات). ومن الأمثلة الشائعة للبنود التي تشملها هذه العناوين العريضة برامج الحاسب الآلي وبراءات الاختراع وحقوق التأليف والنشر وأفلام الصور المتحركة وقوائم العملاء وحقوق خدمة الرهن العقاري

<sup>٢</sup> تعريف الأصل في هذا المعيار لم يتم تعديله بعد تعديل تعريف الأصل في إطار مفاهيم التقرير المالي الصادر في عام ٢٠١٨.

وترخيص الصيد وحصول الاستيراد والامتيازات والعلاقات بالعملاء أو الموردين وولاء العملاء والحصة السوقية وحقوق التسويق.

١٠ لا تستوفي جميع البنود الموضحة في الفقرة ٩ تعريف الأصل غير الملموس، أي القابلة للتحديد، والسيطرة على مورد، ووجود منافع اقتصادية مستقبلية. وعندما لا يستوفي بند يقع ضمن نطاق هذا المعيار تعريف الأصل غير الملموس، تُثبت النفقات اللازمة لاقتنائه أو توليده داخل المنشأة على أنها مصروفة عند تحملها. وبالرغم من ذلك، ففي حالة اقتناء البند ضمن عملية تجميع أعمال، فإنه يشكل جزءاً من الشهرة المثبتة في تاريخ الاستحواذ (انظر الفقرة ٦٨).

#### القابلة للتحديد

١١ يتطلب تعريف الأصل غير الملموس أن يكون الأصل غير الملموس قابلاً للتحديد لتمييزه عن الشهرة. وتُعد الشهرة المثبتة ضمن عملية تجميع أعمال أصلاً يمثل المنافع الاقتصادية المستقبلية الناشئة عن الأصول الأخرى المُقتناة ضمن عملية تجميع أعمال والتي لا تُحدد بشكل منفرد ولا تُثبت بشكل منفصل. وقد تنتج المنافع الاقتصادية المستقبلية عن التآزر بين الأصول المُقتناة القابلة للتحديد أو عن الأصول التي لا تتأهل بمفردها للإثبات في القوائم المالية.

١٢ يكون الأصل قابلاً للتحديد إذا توفر فيه أحد الشرطين الآتيين:

(أ) أن يكون قابلاً للانفصال، أي قابلاً أن يُفصل عن المنشأة أو يُجتزأ منها، وأن يُباع أو يُنقل أو يُرخص أو يُؤجر أو تتم مبادلتها، سواءً بشكل منفرد أو مع عقد ذي علاقة، أو أصل أو التزام قابل للتحديد، بغض النظر عما إذا كانت المنشأة تنوي القيام بذلك أم لا؛ أو

(ب) أن يكون ناشئاً عن حقوق تعاقدية أو حقوق نظامية أخرى، بغض النظر عما إذا كانت تلك الحقوق قابلة للنقل أو قابلة للانفصال عن المنشأة أو عن الحقوق والواجبات الأخرى.

#### السيطرة

١٣ تسيطر المنشأة على أصل إذا كانت لديها السلطة للحصول على المنافع الاقتصادية المستقبلية المتدفقة من المورد الرئيسي وتقييد حصول الآخرين على تلك المنافع. وتنبع عادةً قدرة المنشأة على السيطرة على المنافع الاقتصادية المستقبلية من الأصل غير الملموس من الحقوق النظامية التي تكون واجبة النفاذ في أية محكمة. وفي حال غياب الحقوق النظامية، يكون التدليل على وجود السيطرة أكثر صعوبة. ومع ذلك، لا يُعد وجود النفاذ النظامي للحق شرطاً ضرورياً للسيطرة لأن المنشأة قد تكون قادرة على أن تسيطر على المنافع الاقتصادية المستقبلية بطريقة أخرى.

١٤ قد تنشأ عن المعرفة بالسوق والمعرفة الفنية منافع اقتصادية مستقبلية. وتسيطر المنشأة على تلك المنافع إذا كانت المعرفة، على سبيل المثال، محمية بموجب حقوق نظامية مثل حقوق التأليف والنشر أو بموجب تقييد باتفاق تجاري (حيثما يكون مسموحاً به) أو بموجب تكليف نظامي على الموظفين بالحفاظ على السرية.

١٥ قد يكون لدى المنشأة فريق من الموظفين المهرة، وقد تكون قادرة على تحديد مهارات إضافية للموظفين تؤدي إلى تحصيل منافع اقتصادية مستقبلية من التدريب. ويمكن أن تتوقع المنشأة أيضاً أن الموظفين سوف يستمرون في جعل مهاراتهم متاحة للمنشأة. وبالرغم من ذلك، يكون للمنشأة عادةً سيطرة غير كافية على المنافع الاقتصادية المستقبلية المتوقعة الناشئة عن فريق من الموظفين المهرة وعن التدريب بحيث تستوفي هذه العناصر تعريف الأصل غير الملموس. ولسبب مشابه، من غير المحتمل أن تستوفي مهبة إدارية أو فنية محددة تعريف الأصل غير الملموس، ما لم تكن محمية بموجب حقوق نظامية لاستخدامها وللحصول على المنافع الاقتصادية المستقبلية المتوقعة منها، وما لم تستوف أيضاً الأجزاء الأخرى من التعريف.

١٦ قد يكون لدى المنشأة محفظة عملاء أو حصة سوقية، ونظراً لجهودها في بناء العلاقات مع العملاء واكتساب ولائهم، تتوقع أن العملاء سيستمرون في المتاجرة معها. وبالرغم من ذلك، وفي حال عدم وجود حقوق نظامية لحماية العلاقات مع العملاء أو ولائهم للمنشأة، أو عدم وجود طرق أخرى للسيطرة عليها، يكون للمنشأة عادةً سيطرة غير كافية على المنافع الاقتصادية المتوقعة من العلاقات مع العملاء ولائهم بحيث تستوفي تلك العناصر (مثل محفظة العملاء والحصول السوقية والعلاقات مع العملاء ولائهم) تعريف الأصول غير الملموسة. وفي حال عدم وجود حقوق نظامية لحماية العلاقات مع العملاء، توفر المعاملات التبادلية لنفس العلاقات غير التعاقدية مع العملاء أو ما شابهها (بخلاف التي تُعد جزءاً من عملية تجميع أعمال) دليلاً على أن المنشأة –مع ذلك– قادرة على أن تسيطر على المنافع الاقتصادية المستقبلية المتوقعة التي تتدفق من العلاقات مع العملاء. ونظراً لأن مثل تلك المعاملات التبادلية توفر أيضاً دليلاً على أن العلاقات مع العملاء قابلة للانفصال، فإن تلك العلاقات مع العملاء تستوفي تعريف الأصل غير الملموس.

#### المنافع الاقتصادية المستقبلية

١٧ يمكن أن تشمل المنافع الاقتصادية المستقبلية المتدفقة من أصل غير ملموس إيرادات من بيع منتجات أو خدمات، أو وفورات في التكلفة، أو منافع أخرى ناتجة عن استخدام الأصل من قبل المنشأة. فعلى سبيل المثال، قد يخفض استخدام الملكية الفكرية في عملية إنتاج من تكاليف الإنتاج المستقبلية بدلاً من أن يزيد من الإيرادات المستقبلية.

## الإثبات والقياس

- ١٨ يتطلب إثبات بند على أنه أصل غير ملموس أن تدلل المنشأة على أن البند يستوفي:
- (أ) تعريف الأصل غير الملموس (انظر الفقرات ٨-١٧)؛
- (ب) ضوابط الإثبات (انظر الفقرات ٢١-٢٣).
- وينطبق هذا المتطلب على التكاليف التي تم تحملها ابتداءً لاقتناء أصل غير ملموس، أو توليده داخل المنشأة، وتلك التي تم تحملها لاحقاً للإضافة إليه أو استبدال جزء منه أو صيانتها.
- ١٩ تتناول الفقرات ٢٥-٣٢ تطبيق ضوابط الإثبات على الأصول غير الملموسة المكتتة بشكل منفصل، وتتناول الفقرات ٣٣-٤٣ تطبيقها على الأصول غير الملموسة المكتتة ضمن عملية تجميع أعمال. وتتناول الفقرة ٤٤ القياس الأولي للأصول غير الملموسة المكتتة عن طريق منحة حكومية، وتتناول الفقرات ٤٥-٤٧ عمليات تبادل الأصول غير الملموسة، وتتناول الفقرات ٤٨-٥٠ معالجة الشهرة المتولدة داخل المنشأة. وتتناول الفقرات ٥١-٦٧ القياس والإثبات الأولي للأصول غير الملموسة المتولدة داخل المنشأة.
- ٢٠ من طبيعة الأصول غير الملموسة أنه، في كثير من الحالات، لا توجد إضافات لمثل هذا الأصل أو استبدالات لجزء منه. ووفقاً لذلك، على الأرجح أن تحافظ معظم النفقات اللاحقة على المنافع الاقتصادية المستقبلية المتوقعة الكامنة في أصل غير ملموس موجود، بدلاً من أن تستوفي تعريف الأصل غير الملموس وضوابط الإثبات الواردة في هذا المعيار. وإضافة لذلك، يكون من الصعب غالباً أن تُعزى النفقات اللاحقة بشكل مباشر إلى أصل غير ملموس بعينه وليس إلى الأعمال ككل. وبناءً عليه، فإنه من النادر جداً أن تُثبت ضمن المبلغ الدفترى للأصل النفقات اللاحقة نفقات تم تحملها بعد الإثبات الأولي لأصل غير ملموس تم اقتناؤه أو بعد اكتمال أصل غير ملموس تم توليده داخل المنشأة. واتساقاً مع الفقرة ٦٣، يُثبت عادةً ضمن الربح أو الخسارة النفقات اللاحقة—عند تحملها—على الماركات التجارية وعناوين الصحف وأسماء المنشورات وقوائم العملاء والبود المشابهة لها من حيث الجوهر (سواء مكتتة من خارج المنشأة أو متولدة داخلها). وذلك لأن مثل هذه النفقات لا يمكن تمييزها عن نفقات تطوير الأعمال ككل.
- ٢١ لا يجوز إثبات الأصل غير الملموس إلا في حالة استيفاء كل مما يلي:
- (أ) أن يكون من المرجح أن تتدفق إلى المنشأة المنافع الاقتصادية المستقبلية المتوقعة التي يمكن عزوها إلى الأصل؛
- (ب) أن يمكن قياس تكلفة الأصل بطريقة يمكن الاعتماد عليها.
- ٢٢ يجب على المنشأة أن تقيم ترجيح المنافع الاقتصادية المستقبلية المتوقعة باستخدام افتراضات معقولة لها ما يدعمها، والتي تمثل أفضل تقديرات الإدارة لمجموعة الظروف الاقتصادية التي ستوجد على مدى العمر الإنتاجي للأصل.
- ٢٣ تستخدم المنشأة الاجتهاد الشخصي لتقييم درجة التأكد المرتبطة بتدفق المنافع الاقتصادية المستقبلية التي يمكن عزوها إلى استخدام الأصل وذلك على أساس الأدلة المتاحة في وقت الإثبات الأولي، مع إعطاء وزن أكبر للأدلة الخارجية.
- ٢٤ يجب أن يُقاس الأصل غير الملموس—بشكل أولي—بالتكلفة.
- ### الاقتناء المنفصل
- ٢٥ سوف يعكس عادةً السعر الذي تدفعه المنشأة لتقتني—بشكل منفصل—أصلاً غير ملموس التوقعات بشأن ترجيح أن المنافع الاقتصادية المستقبلية المتوقعة الكامنة في الأصل سوف تتدفق إلى المنشأة. وبعبارة أخرى، تتوقع المنشأة أن يكون هناك تدفق داخل من المنافع الاقتصادية، حتى في حال وجود عدم تأكيد بشأن توقيت التدفق الداخل، أو مبلغه. وبناءً عليه، يُعد دائماً ضابط الإثبات المتعلق بالترجيح، والوارد في الفقرة ٢١(أ)، مُستوفى للأصول غير الملموسة المكتتة بشكل منفصل.
- ٢٦ بالإضافة إلى ذلك، فإن تكلفة الأصل غير الملموس المكتت بشكل منفصل يمكن عادةً أن تُقاس بطريقة يمكن الاعتماد عليها. ويكون هذا هو الحال بشكل خاص عندما يكون عوض الشراء في شكل نقد أو أصول نقدية أخرى.
- ٢٧ تشمل تكلفة الأصل غير الملموس المكتت بشكل منفصل:
- (أ) سعر شرائه، بما في ذلك رسوم الاستيراد وضرائب المشتريات غير القابلة للرد، بعد طرح الحسومات التجارية والتخفيضات؛
- (ب) أية تكلفة يمكن عزوها بشكل مباشر إلى إعداد الأصل للاستخدام المقصود منه.
- ٢٨ من أمثلة التكاليف التي يمكن عزوها بشكل مباشر إلى الأصل:
- (أ) تكاليف منافع الموظفين (حسب التعريف الوارد في المعيار الدولي للمحاسبة ١٩) والتي تنشأ بشكل مباشر عن تجهيز الأصل ليكون في حالة صالحة للعمل؛
- (ب) الأتعاب المهنية التي تنشأ بشكل مباشر عن تجهيز الأصل ليكون في حالة صالحة للعمل؛
- (ج) تكاليف اختبار ما إذا كان الأصل يعمل بشكل سليم.
- ٢٩ من أمثلة النفقات التي لا تُعد جزءاً من تكلفة الأصل غير الملموس:
- (أ) تكاليف طرح منتج جديد أو خدمة جديدة (بما في ذلك تكاليف أنشطة الدعاية والترويج)؛

(ب) تكاليف مباشرة الأعمال في موقع جديد أو مع فئة جديدة من العملاء (بما في ذلك تكاليف تدريب الموظفين)؛

(ج) التكاليف الإدارية والعمومية الأخرى.

٣٠ يتوقف إثبات التكاليف ضمن المبلغ الدفترى للأصل غير الملموس عندما يكون الأصل بالحالة اللازمة له ليكون قابلاً للتشغيل بالطريقة التي تستهدفها الإدارة. وبناءً عليه، لا تُدرج التكاليف التي تم تحملها عند استخدام أصل غير ملموس، أو نقله من مكان إلى آخر، ضمن المبلغ الدفترى لذلك للأصل. فعلى سبيل المثال، لا تُدرج التكاليف الآتية ضمن المبلغ الدفترى للأصل غير الملموس:

(أ) التكاليف التي يتم تحملها بينما الأصل القابل للتشغيل بالطريقة التي تستهدفها الإدارة لم يتم استخدامه بعد؛

(ب) خسائر التشغيل الأولي، مثل تلك التي يتم تحملها إلى أن ينمو الطلب على مخرجات الأصل.

٣١ تحدث بعض العمليات فيما يتعلق بتطوير أصل غير ملموس، ولكنها لا تُعد ضرورية لجعل الأصل بالحالة اللازمة له ليكون قابلاً للتشغيل بالطريقة التي تستهدفها الإدارة. وقد تحدث هذه العمليات العرضية قبل أنشطة التطوير أو أثنائها. ونظراً لأن العمليات العرضية لا تُعد ضرورية لجعل الأصل بالحالة اللازمة له ليكون قابلاً للتشغيل بالطريقة التي تستهدفها الإدارة، فإن دخل العمليات العرضية، والمصروفات المتعلقة بها، تُثبت مباشرة ضمن الربح أو الخسارة، وتُضمّن في تصنيفات الدخل والمصروف الخاصة بهما.

٣٢ إذا تم تأجيل دفع مقابل أصل غير ملموس، لما يتجاوز مدد الائتمان العادية، فإن تكلفته تكون هي مُعادل السعر النقدي. ويُثبت الفرق بين مُعادل السعر النقدي وإجمالي المدفوعات على أنه مصروف فائدة على مدى فترة الائتمان، ما لم يُرسل وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٢٣ "تكاليف الاقتراض".

## الاقتناء كجزء من عملية تجميع أعمال

٣٣ وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ٣ "تجميع الأعمال"، في حالة اقتناء أصل غير ملموس ضمن عملية تجميع أعمال، تكون تكلفة ذلك الأصل غير الملموس هي قيمته العادلة في تاريخ الاستحواذ. وسوف تعكس القيمة العادلة للأصل غير الملموس توقعات المشاركين في السوق في تاريخ الاستحواذ بشأن ترجيح أن المنافع الاقتصادية المستقبلية المتوقعة الكامنة في الأصل سوف تتدفق إلى المنشأة. وبعبارة أخرى، تتوقع المنشأة أن يكون هناك تدفق داخل من المنافع الاقتصادية، حتى في حال وجود عدم تأكد بشأن توقيت التدفق الداخل، أو مبلغه. وبناءً عليه، يُعد دائماً ضابط الإثبات المتعلق بالترجيح، والوارد في الفقرة ٢١(أ)، مستوفى للأصول غير الملموسة المكتتة ضمن عمليات تجميع الأعمال. وإذا كان الأصل، الذي تم اقتناؤه ضمن عملية تجميع أعمال، قابلاً للانفصال أو ناشئاً عن حقوق تعاقدية أو حقوق نظامية أخرى، فإنه توجد معلومات كافية لقياس القيمة العادلة للأصل بطريقة يمكن الاعتماد عليها. وبالتالي، يُعد دائماً الضابط المتعلق بالقياس الذي يمكن الاعتماد عليه، والوارد في الفقرة ٢١(ب)، مستوفى للأصول غير الملموسة المكتتة ضمن عمليات تجميع الأعمال.

٣٤ وفقاً لهذا المعيار والمعيار الدولي للتقرير المالي ٣ (المنقح في ٢٠٠٨)، تُثبت المنشأة المستحوذ في تاريخ الاستحواذ، وبشكل منفصل عن الشهرة، أصلاً غير ملموس للأعمال المستحوذ عليها، بغض النظر عما إذا كان قد تم إثبات الأصل من قبل الأعمال المستحوذ عليها قبل عملية تجميع الأعمال أم لا. ويعني هذا أن المنشأة المستحوذة تثبت أي مشروع جارٍ للبحث والتطوير في الأعمال المستحوذ عليها على أنه أصل -بشكل منفصل عن الشهرة- إذا كان المشروع يستوفي تعريف الأصل غير الملموس. ويستوفي مشروع جارٍ للبحث والتطوير في الأعمال المستحوذ عليها تعريف الأصل غير الملموس عندما:

(أ) يستوفي تعريف الأصل؛

(ب) يكون قابلاً للتحديد، أي يكون قابلاً للانفصال أو ناشئاً عن حقوق تعاقدية أو حقوق نظامية أخرى.

## أصل غير ملموس مكتت ضمن عملية تجميع أعمال

٣٥ إذا كان الأصل غير الملموس، المكتت ضمن عملية تجميع أعمال، قابلاً للانفصال أو ناشئاً عن حقوق تعاقدية أو حقوق نظامية أخرى، فإنه توجد معلومات كافية لقياس القيمة العادلة للأصل بطريقة يمكن الاعتماد عليها. وعند وجود مدى من النواتج المحتملة التي لها احتمالات مختلفة، فيما يخص التقديرات المستخدمة لقياس القيمة العادلة للأصل غير الملموس، فإن درجة عدم التأكد تلك تدخل في قياس القيمة العادلة للأصل.

٣٦ قد يكون الأصل غير الملموس، المكتت ضمن عملية تجميع أعمال، قابلاً للانفصال، ولكن فقط مع عقد ذي علاقة أو أصل أو التزام قابل للتحديد. وفي مثل هذه الحالات، تُثبت المنشأة المستحوذ الأصل غير الملموس بشكل منفصل عن الشهرة، ولكن مع البند ذي العلاقة.

٣٧ يمكن للمنشأة المستحوذ أن تُثبت مجموعة من الأصول غير الملموسة المتكاملة على أنها أصل واحد شريطة أن يكون للأصول المنفردة أعمار إنتاجية متشابهة. فعلى سبيل المثال، يُستخدم مصطلح "الماركة" ومصطلح "اسم الماركة" - غالباً - على أنهما مرادفان للعلامات التجارية وغيرهما. وبالرغم من ذلك، فإن الأولى هي مصطلحات تسويقية عامة تُستخدم - عادةً - للإشارة إلى مجموعة من الأصول المتكاملة مثل العلامة التجارية (أو علامة الخدمة) وما يتعلق بها من اسم تجاري وصيغ ووصفات وخبرة تكنولوجية.

## النققات اللاحقة على مشروع جارٍ للبحث والتطوير تم اقتناؤه

٤٢ نفقات البحث أو التطوير التي:

- (أ) تتعلق بمشروع جارٍ للبحث أو التطوير تم اقتناؤه بشكل منفصل أو ضمن عملية تجميع أعمال، ومُثبت على أنه أصل غير ملموس؛
- (ب) ويتم تحملها بعد اقتناء ذلك المشروع
- يجب المحاسبة عنها وفقاً للفقرات ٥٤-٦٢.
- ٤٣ إن تطبيق المتطلبات الواردة في الفقرات ٥٤-٦٢ يعني أن النفقات اللاحقة على مشروع جارٍ للبحث أو التطوير تم اقتناؤه بشكل منفصل أو ضمن عملية تجميع أعمال ومُثبت على أنه أصل غير ملموس:
- (أ) تُثبت على أنها مصروف عند تحملها إذا كانت نفقات على البحث؛
- (ب) تُثبت على أنها مصروف عند تحملها إذا كانت نفقات على التطوير لا تستوفي الضوابط الواردة في الفقرة ٥٧ للإثبات على أنها أصل غير ملموس؛
- (ج) تُضاف إلى المبلغ الدفترى للمشروع الجاري للبحث أو التطوير الذي تم اقتناؤه إذا كانت نفقات على التطوير تستوفي ضوابط الإثبات الواردة في الفقرة ٥٧.

## الاقتناء عن طريق منحة حكومية

٤٤ في بعض الحالات، قد يُقتنى أصل غير ملموس بدون مقابل، أو مقابل عوض اسمي، عن طريق منحة حكومية. وقد يحدث هذا عندما تنقل حكومة أو تخصص لمنشأة أصولاً غير ملموسة مثل حقوق الهبوط بأحد المطارات أو تراخيص لتشغيل محطات الإذاعة أو التليفزيون أو تصاريح أو حصص الاستيراد أو حقوق للحصول على الموارد المقيمة الأخرى. ووفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٢٠ "المحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية"، يمكن للمنشأة أن تختار إثبات كل من الأصل غير الملموس والمنحة - بشكل أولي - بالقيمة العادلة. أما إذا اختارت المنشأة عدم إثبات الأصل - بشكل أولي - بالقيمة العادلة، فإنها تُثبت الأصل - بشكل أولي - بمبلغ اسمي (المعالجة الأخرى المسموح بها بموجب المعيار الدولي للمحاسبة ٢٠) مضافاً إليه أية نفقات تُعزى بشكل مباشر إلى إعداد الأصل للاستخدام المقصود منه.

## عمليات تبادل الأصول

٤٥ قد يُقتنى واحد أو أكثر من الأصول غير الملموسة في مقابل أصل أو أصول غير نقدية، أو مزيج من أصول نقدية وغير نقدية. ويشير النقاش أدناه فقط إلى مُبادلة أصل واحد غير نقدي بآخر، ولكنه ينطبق أيضاً على جميع عمليات التبادل الموضحة في الجملة السابقة. ويُقاس تكلفة مثل هذا الأصل غير الملموس بالقيمة العادلة إلا إذا (أ) كانت معاملة التبادل تنقصر إلى الجوهر التجاري، أو (ب) كان من غير الممكن قياس القيمة العادلة للأصل المستلم ولا للأصل المُتنازل عنه، بطريقة يمكن الاعتماد عليها. ويُقاس بهذه الطريقة الأصل المُقتنى حتى إذا لم تستطع المنشأة أن تلغي في الحال إثبات الأصل المُتنازل عنه. وإذا لم يُقاس الأصل المُقتنى بالقيمة العادلة، فإن تكلفته يُقاس بالمبلغ الدفترى للأصل المُتنازل عنه.

٤٦ تحدد المنشأة ما إذا كان لمعاملة تبادل جوهر تجاري عن طريق النظر في المدى الذي تتوقع أن تتغير به تدفقاتها النقدية المستقبلية نتيجة للمعاملة. ويكون لمعاملة التبادل جوهر تجاري في الحالات الآتية:

(أ) إذا كانت بنية (أي مخاطر وتوقيت ومبلغ) التدفقات النقدية الناتجة من الأصل المُستلم تختلف عن بنية التدفقات النقدية الناتجة من الأصل المنقول؛ أو

(ب) إذا كانت القيمة الخاصة بالمنشأة للجزء من عمليات المنشأة المُتأثر بالمعاملة تتغير نتيجة للتبادل؛

(ج) وكان الفرق في (أ) أو (ب) كبيراً بالنسبة للقيمة العادلة للأصول المُتبادلة.

ولغرض تحديد ما إذا كان لمعاملة تبادل جوهر تجاري، فإن القيمة الخاصة بالمنشأة لذلك الجزء من عمليات المنشأة المُتأثر بالمعاملة يجب أن تظهر أثر التدفقات النقدية بعد الضرائب. وقد تكون نتائج هذه التحليلات واضحة دون حاجة المنشأة إلى إجراء عمليات حسابية مفصلة.

٤٧ تُحدد الفقرة ٢١ (ب) أن من شروط إثبات الأصل غير الملموس أن يكون من الممكن قياس تكلفه الأصل بطريقة يمكن الاعتماد عليها. وتكون القيمة العادلة للأصل غير الملموس قابلة للقياس بطريقة يمكن الاعتماد عليها إذا (أ) لم يكن التقلب في مدى قياسات القيمة العادلة المعقولة لذلك الأصل كبيراً أو (ب) كان من الممكن تقييم احتمالات التقديرات المتنوعة الواقعة ضمن ذلك المدى بشكل معقول وكان من الممكن استخدامها عند قياس القيمة العادلة. وإذا كانت المنشأة قادرة على قياس القيمة العادلة بطريقة يمكن الاعتماد عليها لأي من الأصل المُستلم أو الأصل المُتنازل عنه، فإن القيمة العادلة للأصل المُتنازل عنه تُستخدم لقياس التكلفة ما لم تكن القيمة العادلة للأصل المُستلم أكثر وضوحاً.

## الشهرة المتولدة داخل المنشأة

٤٨ لا يجوز إثبات الشهرة المتولدة داخل المنشأة على أنها أصل.



- ٤٩ في بعض الحالات، يتم تحمل نفقات لتوليد منافع اقتصادية مستقبلية، ولكن لا ينتج عنها نشوء أصل غير ملموس يستوفي ضوابط الإثبات الواردة في هذا المعيار. وتوصف مثل هذه النفقات غالباً بأنها تسهم في تحقيق شهرة متولدة داخل المنشأة. ولا تُثبت الشهرة المتولدة داخل المنشأة على أنها أصل لأنها ليست مورداً قابلاً للتحديد (أي أنها ليست قابلة للانفصال ولا تنشأ عنها حقوق تعاقدية أو حقوق نظامية أخرى) تسيطر عليه المنشأة ويمكن قياسه بالتكلفة بطريقة يمكن الاعتماد عليها.
- ٥٠ يمكن للفروقات بين القيمة العادلة للمنشأة والمبلغ الدفترى لصافي أصولها القابلة للتحديد – في أي وقت – أن تعكس مجموعة من العوامل التي تؤثر على القيمة العادلة للمنشأة. ومع ذلك، لا تعبر مثل تلك الفروقات عن تكلفة الأصول غير الملموسة التي تسيطر عليها المنشأة.

### الأصول غير الملموسة المتولدة داخل المنشأة

- ٥١ يصعب أحياناً تقييم ما إذا كان الأصل غير الملموس المتولد داخل المنشأة مؤهلاً للإثبات بسبب مشكلات في:
- (أ) تحديد حقيقة وتوقيت وجود أصل قابل للتحديد سيولد منافع اقتصادية مستقبلية متوقعة؛
- (ب) تحديد تكلفة الأصل بطريقة يمكن الاعتماد عليها. ففي بعض الحالات، لا يمكن تمييز تكلفة توليد أصل غير ملموس داخل المنشأة عن تكلفة المحافظة على شهرة المنشأة المتولدة داخلها، أو تكلفة تعزيزها، أو تكلفة تشغيل العمليات اليومية.
- ولذلك، وبالإضافة إلى الالتزام بالمتطلبات العامة لإثبات الأصل غير الملموس وقياسه أولاً، فإن المنشأة تطبق المتطلبات والإرشادات الواردة في الفقرات ٥٢-٦٧ على جميع الأصول غير الملموسة المتولدة داخل المنشأة.
- ٥٢ لتقييم ما إذا كان الأصل غير الملموس المتولد داخل المنشأة يستوفي ضوابط الإثبات، فإن المنشأة تُصنف توليد الأصل إلى:
- (أ) مرحلة بحث؛
- (ب) مرحلة تطوير.

ورغم أنه قد تم تعريف مصطلحي "البحث" و "التطوير"، فإن لمصطلحي "مرحلة البحث" و "مرحلة التطوير" معنى أوسع لغرض هذا المعيار.

- ٥٣ إذا كانت المنشأة لا تستطيع أن تميز مرحلة البحث عن مرحلة التطوير في مشروع داخلي لإنشاء أصل غير ملموس، فإن المنشأة تعالج النفقات على ذلك المشروع كما لو كانت قد تم تحملها في مرحلة البحث فقط.

### مرحلة البحث

- ٥٤ لا يجوز إثبات أي أصل غير ملموس ناشئ عن البحث (أو عن مرحلة البحث في مشروع داخلي). ويجب إثبات النفقات على البحث (أو على مرحلة البحث في مشروع داخلي) عند تحملها على أنها مصروف.
- ٥٥ في مرحلة البحث في مشروع داخلي، لا تستطيع المنشأة أن تُدلل على وجود الأصل غير الملموس الذي سيولد منافع اقتصادية مستقبلية محتملة. وبناءً عليه، تُثبت هذه النفقات عند تحملها على أنها مصروف.
- ٥٦ من أمثلة أنشطة البحث:

- (أ) الأنشطة التي تهدف إلى اكتساب معرفة جديدة؛
- (ب) البحث عن تطبيقات لنتائج البحث أو معرفة أخرى، وتقويمها والاختيار النهائي لها؛
- (ج) البحث عن بدائل للمواد أو الأجهزة أو المنتجات أو العمليات أو النظم أو الخدمات؛
- (د) صياغة وتصميم وتقويم البدائل المحتملة من مواد أو أجهزة أو منتجات أو عمليات أو نظم أو خدمات جديدة أو مُحسَّنة، والاختيار النهائي لها.

### مرحلة التطوير

- ٥٧ لا يجوز إثبات أصل غير ملموس ناشئ عن التطوير (أو عن مرحلة التطوير في مشروع داخلي) إلا إذا استطاعت المنشأة أن تُدلل على جميع ما يلي:
- (أ) الجدوى الفنية من استكمال الأصل غير الملموس بحيث يكون متاحاً للاستخدام أو البيع.
- (ب) نيتها أن تستكمل الأصل غير الملموس وأن تستخدمه أو تبيعه.
- (ج) قدرتها على أن تستخدم الأصل غير الملموس أو أن تبيعه.
- (د) الكيفية التي سيولد بها الأصل غير الملموس المنافع الاقتصادية المستقبلية المحتملة. فمن بين جملة أمور أخرى، تستطيع المنشأة أن تدلل على وجود سوق لمخرجات الأصل غير الملموس أو للأصل غير الملموس ذاته، أو على فائدة الأصل غير الملموس إذا كان سيستخدم داخل المنشأة.
- (هـ) توفر ما يكفي من الموارد الفنية والمالية وغيرها لاستكمال عملية التطوير واستخدام الأصل غير الملموس أو بيعه.



- (و) قدرتها على أن تقيس – بطريقة يمكن الاعتماد عليها – النفقات التي تُعزى إلى الأصل غير ملموس خلال تطويره.
- ٥٨ في مرحلة التطوير في مشروع داخلي، تستطيع المنشأة، في بعض الحالات، أن تحدد أصلاً غير ملموس وأن تدلل على أن الأصل سيولد منافع اقتصادية مستقبلية محتملة. وذلك لأن مرحلة التطوير في المشروع هي مرحلة أكثر تقدماً من مرحلة البحث.
- ٥٩ من أمثلة أنشطة التطوير:
- (أ) تصميم وإنشاء واختبار نماذج أولية ونماذج ما قبل الإنتاج أو ما قبل الاستخدام؛
- (ب) تصميم أدوات وموجهات وقوالب تنطوي على تقنية جديدة؛
- (ج) تصميم وإنشاء وتشغيل مصنع تجريبي ليس بحجم مجد اقتصادياً للإنتاج التجاري؛
- (د) تصميم وإنشاء واختبار بديل مُختار من مواد أو أجهزة أو منتجات أو عمليات أو نظم أو خدمات جديدة أو مُحسنة.
- ٦٠ للتدليل على الكيفية التي سيولد بها الأصل غير ملموس المنافع الاقتصادية المستقبلية المحتملة، تُقِيم المنشأة المنافع الاقتصادية المستقبلية التي سيتم تحصيلها من الأصل باستخدام المبادئ الواردة في المعيار الدولي للمحاسبة ٣٦ "الهبوط في قيمة الأصول". وإذا كان الأصل سيولد منافع اقتصادية بالاشتراك فقط مع أصول أخرى، فإن المنشأة تطبق مفهوم وحدات توليد النقد الوارد في المعيار الدولي للمحاسبة ٣٦.
- ٦١ يمكن التدليل على توفر الموارد لاستكمال الأصل غير ملموس، واستخدامه والحصول على المنافع منه، على سبيل المثال، من خلال خطة عمل تظهر ما يلزم من موارد فنية ومالية وغيرها، وقدرة المنشأة على تأمين تلك الموارد. وفي بعض الحالات، تدلل المنشأة على توفر التمويل الخارجي من خلال الحصول على ما يشير إلى رغبة أحد المقرضين في تمويل الخطة.
- ٦٢ يمكن غالباً لنظم التكاليف الخاصة بالمنشأة أن تقيس – بطريقة يمكن الاعتماد عليها – تكلفة توليد أصل غير ملموس داخل المنشأة، مثل الرواتب والنفقات الأخرى التي يتم تحملها للحصول على حقوق التأليف والنشر أو التراخيص أو لتطوير برامج الحاسب الآلي.
- ٦٣ لا يجوز إثبات الماركات التجارية وعناوين الصحف وأسماء المنشورات وقوائم العملاء والبنود المشابهة لها – من حيث الجوهر – المُتولدة داخلياً على أنها أصول غير ملموسة.
- ٦٤ لا يمكن تمييز النفقات على الماركات التجارية وعناوين الصحف وأسماء المنشورات وقوائم العملاء والبنود المشابهة لها – من حيث الجوهر – المُتولدة داخلياً عن تكلفة تطوير الأعمال ككل. وبناءً عليه، لا تُثبت مثل تلك البنود على أنها أصول غير ملموسة.
- تكلفة أصل غير ملموس مُتولد داخل المنشأة**
- ٦٥ لغرض الفقرة ٢٤، فإن تكلفة الأصل غير ملموس المُتولد داخل المنشأة هي مجموع النفقات التي تم تحملها من تاريخ استيفاء الأصل غير ملموس – لأول مرة – ضوابط الإثبات الواردة في الفقرات ٢١ و ٢٢ و ٥٧. وتمنع الفقرة ٧١ إعادة إثبات النفقات المثبتة سابقاً على أنها مصروف.
- ٦٦ تشمل تكلفة الأصل غير ملموس المُتولد داخل المنشأة جميع التكاليف التي تُعزى بشكل مباشر وتُعد ضرورية لإنشاء وإنتاج وإعداد الأصل ليكون قابلاً للتشغيل بالطريقة التي تستهدفها الإدارة. ومن أمثلة التكاليف التي تُعزى بشكل مباشر إلى الأصل:
- (أ) تكاليف المواد والخدمات المُستخدمة أو المُستهلكة في توليد الأصل غير ملموس؛
- (ب) تكاليف منافع الموظفين (حسب التعريف الوارد في المعيار الدولي للمحاسبة ١٩) الناشئة عن توليد الأصل غير ملموس؛
- (ج) أتعاب تسجيل حق نظامي؛
- (د) إطفاء براءات الاختراع والتراخيص التي تُستخدم لتوليد الأصل غير ملموس.
- ويحدد المعيار الدولي للمحاسبة ٢٣ ضوابط إثبات الفائدة على أنها أحد عناصر تكلفة أصل غير ملموس مُتولد داخل المنشأة.
- ٦٧ لا يُعد ما يلي مكونات لتكلفة الأصل غير ملموس المُتولد داخل المنشأة:
- (أ) النفقات البيعية والإدارية والعمومية الأخرى، إلا إذا كان من الممكن عزو هذه النفقات بشكل مباشر إلى إعداد الأصل للاستخدام؛
- (ب) الخسائر المحددة نتيجة عدم الكفاءة والتشغيل الأولي، والتي تم تحملها قبل أن يحقق الأصل الأداء المخطط له؛
- (ج) نفقات تدريب الموظفين على تشغيل الأصل.

#### مثال يوضح الفقرة ٦٥

تطور منشأة عملية إنتاج جديدة. وخلال عام ٢٠٠٥، تم تحمل نفقة قدرها ١٠٠٠ وحدة عملة<sup>(١)</sup>، منها ٩٠٠ وحدة عملة تم تحملها قبل ١ ديسمبر ٢٠٠٥، و ١٠٠ وحدة عملة تم تحملها بين ١ ديسمبر ٢٠٠٥ و ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥. والمنشأة قادرة على أن تدلل على أن عملية الإنتاج قد استوفت في ١ ديسمبر ٢٠٠٥ ضوابط الإثبات على أنها أصل غير ملموس. ويُقدَّر المبلغ الممكن

استرداده من المعرفة الكامنة في العملية (بما في ذلك التدفقات النقدية الخارجية المستقبلية لاستكمال العملية قبل أن تكون متاحة للاستخدام) بـ ٥٠٠ وحدة عملة.

في نهاية عام ٢٠×٥، تُثبت عملية الإنتاج على أنها أصل غير ملموس بتكلفة قدرها ١٠٠ وحدة عملة (النفقات التي تم تحملها من تاريخ استيفاء ضوابط الإثبات، أي ١ ديسمبر ٢٠×٥). وتُثبت النفقات التي تم تحملها قبل ١ ديسمبر ٢٠×٥ وقدرها ٩٠٠ وحدة عملة على أنها مصروف لأن ضوابط الإثبات لم تُستوف حتى ١ ديسمبر ٢٠×٥. ولا تشكل هذه النفقات جزءاً من تكلفة عملية الإنتاج المثبتة في قائمة المركز المالي.

خلال عام ٢٠×٦، بلغت النفقات التي تم تحملها ٢٠٠٠ وحدة عملة. وفي نهاية عام ٢٠×٦، قُدّر المبلغ الممكن استرداده من المعرفة الكامنة في العملية (بما في ذلك التدفقات النقدية الخارجية المستقبلية لاستكمال العملية قبل أن تكون متاحة للاستخدام) بـ ١٩٠٠ وحدة عملة.

في نهاية عام ٢٠×٦، تبلغ تكلفة عملية الإنتاج ٢١٠٠ وحدة عملة (١٠٠ وحدة عملة نفقات مُثبتة في نهاية عام ٢٠×٥ زائد ٢٠٠٠ وحدة عملة نفقات مُثبتة في عام ٢٠×٦). وتُثبت المنشأة خسارة هبوط قدرها ٢٠٠ وحدة عملة لتعدل المبلغ الدفترية للعملية قبل خسارة الهبوط (٢١٠٠ وحدة عملة) إلى المبلغ الممكن استرداده منها (٩٠٠ وحدة عملة). وسوف تُعكس خسارة الهبوط هذه في فترة لاحقة في حالة استيفاء متطلبات عكس خسارة الهبوط الواردة في المعيار الدولي للمحاسبة ٣٦.

(أ) في هذا المعيار، تُقوّم المبالغ النقدية بـ "وحدات عملة".

## إثبات مصروف

٦٨ يجب إثبات النفقات على البند غير الملموس عند تحملها على أنها مصروف، ما لم:

(أ) تشكل جزءاً من تكلفة الأصل غير الملموس الذي يستوفي ضوابط الإثبات (انظر الفقرات ١٨-٦٧)؛ أو

(ب) يكن البند قد تم اقتناؤه ضمن عملية تجميع أعمال ولا يمكن إثباته على أنه أصل غير ملموس. وعندما يكون هذا هو الحال، فإن النفقات تشكل جزءاً من المبلغ المثبت على أنه شهرة في تاريخ الاستحواذ (انظر المعيار الدولي للتقرير المالي ٣).

٦٩ في بعض الحالات، يتم تحمل النفقات لتوفير منافع اقتصادية مستقبلية للمنشأة، لكن بدون أن يتم اقتناء أو إنشاء أصل غير ملموس أو أصل آخر يمكن إثباته. ففي حالة توريد بضائع، تُثبت المنشأة مثل تلك النفقات على أنها مصروف عندما يكون لها الحق في الحصول على تلك البضائع. وفي حالة تقديم خدمات، تُثبت المنشأة النفقات على أنها مصروف عندما تتلقى الخدمات. فعلى سبيل المثال، تُثبت النفقات على البحث عند تحملها على أنها مصروف (انظر الفقرة ٥٤)، إلا عندما يُقتنى البحث كجزء من عملية تجميع أعمال. ومن الأمثلة الأخرى للنفقات التي تُثبت عندما يتم تحملها على أنها مصروف:

(أ) النفقات على أنشطة الإعداد والتجهيز للتشغيل (تكاليف الإعداد والتجهيز للتشغيل)، ما لم تُدرج هذه النفقات في تكلفة بند من بنود العقارات والألات والمعدات وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ١٦. وقد تتألف تكاليف الإعداد والتجهيز للتشغيل من تكاليف التأسيس مثل التكاليف النظامية وتكاليف السكرتارية التي يتم تحملها لتأسيس منشأة ذات شخصية اعتبارية أو نفقات افتتاح مقر أو عمل جديد (أي تكاليف ما قبل الافتتاح) أو نفقات بدء عمليات جديدة أو طرح منتجات أو عمليات جديدة (أي تكاليف ما قبل التشغيل).

(ب) النفقات على أنشطة التدريب.

(ج) النفقات على أنشطة الدعاية والترويج (بما في ذلك كتالوجات الطلب بالبريد).

(د) النفقات على نقل موقع أو إعادة تنظيم المنشأة كلها أو جزء منها.

٦٩ يكون للمنشأة الحق في الحصول على البضائع عندما تملكها. وبالمثل، يكون لها الحق في الحصول على البضائع عندما يتم تصنيعها من قبل المورد وفقاً لأحكام عقد توريد وتستطيع المنشأة أن تطالب بتسليمها في مقابل الدفع. ويتم تلقي الخدمات عندما يتم أدائها من قبل المورد وفقاً لعقد يقضي بتقديمها إلى المنشأة، وليس عندما تستخدمها المنشأة لتقديم خدمة أخرى، على سبيل المثال لتقديم إعلاناً للعملاء.

٧٠ لا تمنع الفقرة ٦٨ المنشأة من أن تُثبت مبلغاً مدفوعاً مقدماً على أنه أصل عندما يتم القيام بالدفع مقابل السلع مقدماً قبل حصول المنشأة على حق الحصول على تلك السلع. وبالمثل، لا تمنع الفقرة ٦٨ المنشأة من أن تُثبت مبلغاً مدفوعاً مقدماً على أنه أصل عندما يتم القيام بالدفع مقابل الخدمات مقدماً قبل تلقي المنشأة لتلك الخدمات.

## عدم جواز إثبات المصروفات السابقة على أنها أصل

٧١ النفقات على بند غير ملموس، والتي تم إثباتها بشكل أولي على أنها مصروف، لا يجوز إثباتها في تاريخ لاحق على أنها جزء من تكلفة أصل غير ملموس.

## القياس بعد الإثبات

- ٧٢ يجب على المنشأة أن تختار إما نموذج التكلفة الوارد في الفقرة ٧٤ أو نموذج إعادة التقويم الوارد في الفقرة ٧٥ على أنه سياسة محاسبية لها. وإذا كان الأصل غير الملموس تتم المحاسبة عنه باستخدام نموذج إعادة التقويم، فإن جميع الأصول الأخرى الواقعة في فئته يجب المحاسبة أيضاً عنها باستخدام النموذج نفسه، إلا إذا لم تكن هناك سوق نشطة لتلك الأصول.
- ٧٣ فئة الأصول غير الملموسة هي مجموعة من الأصول المتشابهة في طبيعتها واستخدامها في عمليات المنشأة. ويُعاد تقويم البنود الواقعة ضمن فئة الأصول غير الملموسة – بشكل متزامن – لتجنب إعادة التقويم الانتقائي للأصول والتقارير عن مبالغ في القوائم المالية تعبر عن خليط من التكاليف والقيم في تواريخ مختلفة.

## نموذج التكلفة

- ٧٤ بعد الإثبات الأولي، يجب أن يُسجل الأصل غير الملموس بتكلفته مطروحاً منها أي إطفاء متراكم وأية خسائر هبوط متراكمة.

## نموذج إعادة التقويم

- ٧٥ بعد الإثبات الأولي، يجب أن يُسجل الأصل غير الملموس بمبلغ مُعاد تقويمه، وهو قيمته العادلة في تاريخ إعادة التقويم مطروحاً منها أي إطفاء لاحق متراكم وأية خسائر هبوط لاحقة متراكمة. ولغرض عمليات إعادة التقويم بموجب هذا المعيار، يجب أن تُقاس القيمة العادلة بالرجوع إلى سوق نشطة. هذا ويجب إجراء عمليات إعادة التقويم – بشكل منتظم – بحيث لا يختلف المبلغ الدفترى للأصل – بشكل ذي أهمية نسبية – عن قيمته العادلة في نهاية فترة التقرير.
- ٧٦ لا يسمح نموذج إعادة التقويم بما يلي:

- (أ) إعادة تقويم الأصول غير الملموسة التي لم تُثبت سابقاً على أنها أصول؛ أو
- (ب) الإثبات الأولي للأصول غير الملموسة بمبالغ خلاف التكلفة.

- ٧٧ يُطبق نموذج إعادة التقويم بعد إثبات الأصل أولاً بالتكلفة. وبالرغم من ذلك، فإذا تم إثبات جزء فقط من تكلفة أصل غير ملموس على أنه أصل لأن الأصل لم يستوف ضوابط الإثبات إلا بعد مضي جزء من العملية (انظر الفقرة ٦٥)، فيمكن أن يُطبق نموذج إعادة التقويم على ذلك الأصل بالكامل. ويمكن تطبيق نموذج إعادة التقويم أيضاً على الأصل غير الملموس الذي تم الحصول عليه عن طريق منحة حكومية وتم إثباته بمبلغ اسمي (انظر الفقرة ٤٤).

- ٧٨ من غير الشائع وجود سوق نشطة للأصل غير الملموس، غير أن ذلك قد يحدث أحياناً. فعلى سبيل المثال، في بعض الدول، قد توجد سوق نشطة لتراخيص سيارات الأجرة أو تراخيص صيد الأسماك أو حصص الإنتاج القابلة للنقل من غير قيود. وبالرغم من ذلك، لا يمكن أن توجد سوق نشطة للماركات أو عناوين الصحف أو حقوق النشر للموسيقى والأفلام أو براءات الاختراع أو العلامات التجارية، نظراً لأن كل أصل من هذه الأصول فريد من نوعه. وبالإضافة إلى ذلك، ورغم أن الأصول غير الملموسة تُستَـرى وتُباع، فإنه يتم التفاوض على العقود بين مشترين وبائعين بعينهم، والمعاملات تتم بصورة غير متكررة نسبياً. ولهذه الأسباب، فإن السعر المدفوع لأحد الأصول قد لا يوفر دليلاً كافياً على القيمة العادلة لأصل آخر. وعلاوة على ذلك، لا تكون الأسعار متاحة غالباً للعموم.

- ٧٩ يعتمد تكرار إعادة التقويم على تقلب القيم العادلة للأصول غير الملموسة محل إعادة التقويم. فإذا اختلفت القيمة العادلة لأصل مُعاد تقويمه – بشكل ذي أهمية نسبية – عن مبلغه الدفترى، فمن الضروري عندئذ إجراء عملية إعادة تقويم أخرى. وقد تشهد بعض الأصول غير الملموسة تحركات كبيرة ومتقلبة في القيمة العادلة، مما يتطلب إجراء عمليات إعادة تقويم سنوية. وتكون عمليات إعادة التقويم المتكررة تلك غير ضرورية للأصول غير الملموسة التي تكون التحركات في قيمتها العادلة ضئيلة فقط.

- ٨٠ عندما يعاد تقويم أصل غير ملموس، فإن المبلغ الدفترى لذلك الأصل يتم تعديله إلى المبلغ المعاد تقويمه. وفي تاريخ إعادة التقويم، تتم معالجة الأصل بإحدى الطرق الآتية:

- (أ) تعديل إجمالي المبلغ الدفترى بطريقة تتفق مع إعادة تقويم المبلغ الدفترى للأصل. فعلى سبيل المثال، قد يُعاد عرض إجمالي المبلغ الدفترى بالرجوع إلى بيانات السوق القابلة للرصد أو قد يُعاد عرضه بشكل تناسبي مع التغير في المبلغ الدفترى. ويتم تعديل الإطفاء المتراكم في تاريخ التقويم ليعادل الفرق بين إجمالي المبلغ الدفترى للأصل ومبلغه الدفترى بعد أن تؤخذ في الحسبان خسائر الهبوط المتراكمة؛ أو

- (ب) استبعاد الإطفاء المتراكم مقابل إجمالي المبلغ الدفترى للأصل.

ويُعد مبلغ تعديل الإطفاء المتراكم جزءاً من الزيادة أو النقصان في المبلغ الدفترى الذي تتم المحاسبة عنه وفقاً للفقرتين ٨٥ و٨٦.

- ٨١ إذا لم يكن ممكناً إعادة تقويم أصل غير ملموس يقع في فئة أصول غير ملموسة مُعاد تقويمها نظراً لعدم وجود سوق نشطة لهذا الأصل، فيجب تسجيل الأصل بتكلفته مطروحاً منها أي إطفاء متراكم وأية خسائر هبوط متراكمة.

- ٨٢ عندما لا يُعد ممكناً قياس القيمة العادلة لأصل غير ملموس مُعاد تقويمه بالرجوع إلى سوق نشطة، فإن المبلغ الدفترى للأصل يجب أن يكون مبلغ إعادة تقويمه في تاريخ آخر إعادة تقويم بالرجوع إلى السوق النشطة مطروحاً منه أي إطفاء لاحق متراكم وأية خسائر هبوط لاحقة متراكمة.

- ٨٣ قد تشير حقيقة أنه لم يُعد يوجد سوق نشطة لأصل غير ملموس مُعاد تقييمه إلى أن الأصل قد هبطت قيمته وأنه يلزم إجراء اختبار له وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٣٦.
- ٨٤ إذا كان ممكناً قياس القيمة العادلة للأصل بالرجوع إلى سوق نشطة في تاريخ قياس لاحق، فإن نموذج إعادة التقييم يُطبق من ذلك التاريخ.
- ٨٥ في حالة زيادة المبلغ الدفترى لأصل غير ملموس نتيجة لإعادة التقييم، فإن الزيادة يجب إثباتها ضمن الدخل الشامل الآخر ويجب أن تراكم ضمن حقوق الملكية تحت عنوان فائض إعادة التقييم. وبالرغم من ذلك، فإن الزيادة يجب إثباتها ضمن الربح أو الخسارة بالقدر الذي تعكس به انخفاضاً ناتجاً عن إعادة التقييم مثبت سابقاً ضمن الربح أو الخسارة للأصل نفسه.
- ٨٦ في حالة انخفاض المبلغ الدفترى لأصل غير ملموس نتيجة لإعادة التقييم، فإن الانخفاض يجب إثباته ضمن الربح أو الخسارة. وبالرغم من ذلك، فإن الانخفاض يجب إثباته ضمن الدخل الشامل الآخر بقدر وجود أي رصيد دائن في فائض إعادة التقييم متعلق بذلك الأصل. ويقلص الانخفاض المثبت ضمن الدخل الشامل الآخر من المبلغ المتراكم ضمن حقوق الملكية تحت عنوان فائض إعادة التقييم.
- ٨٧ يمكن نقل فائض إعادة التقييم المتراكم ضمن حقوق الملكية – بشكل مباشر – إلى الأرباح المبقاة عندما يتحقق الفائض. ويمكن أن يتحقق الفائض بالكامل عند سحب الأصل من الخدمة أو عند استيعاده. وبالرغم من ذلك، فقد يتحقق بعض الفائض أثناء استخدام الأصل من قبل المنشأة؛ وفي مثل هذه الحالة، يكون مبلغ الفائض المحقق هو الفرق بين الإطفاء المُستند إلى المبلغ الدفترى المُعاد تقييمه للأصل والإطفاء الذي كان سيُثبت بالاستناد إلى التكلفة التاريخية للأصل. ولا يتم النقل من فائض إعادة التقييم إلى الأرباح المبقاة من خلال الربح أو الخسارة.

## العمر الإنتاجي

- ٨٨ يجب على المنشأة أن تقيّم ما إذا كان العمر الإنتاجي للأصل غير الملموس محدوداً أو غير محدود، وإذا كان محدوداً، فإنها تقيّم طول ذلك العمر الإنتاجي أو عدد وحدات الإنتاج أو ما شابهها التي تشكل ذلك العمر. ويجب أن يُعد الأصل غير الملموس من قبل المنشأة أن له عمر إنتاجي غير محدود عندما لا تكون هناك نهاية متوقعة لاستناداً إلى تحليل جميع العوامل ذات الصلة للفترة التي يتوقع خلالها أن يولد الأصل صافي تدفقات نقدية داخلية للمنشأة.
- ٨٩ تستند المحاسبة عن الأصل غير الملموس إلى عمره الإنتاجي. حيث يتم إطفاء الأصل غير الملموس الذي له عمر إنتاجي محدود (انظر الفقرات ٩٧-١٠٦)، في حين لا يتم إطفاء الأصل غير الملموس الذي له عمر إنتاجي غير محدود (انظر الفقرات ١٠٧-١١٠). وتوضح الأمثلة التوضيحية المرفقة بهذا المعيار تحديد العمر الإنتاجي للأصول غير الملموسة المختلفة، والمحاسبة اللاحقة عن تلك الأصول على أساس تحديد الأعمار الإنتاجية.
- ٩٠ تؤخذ الكثير من العوامل في الحسبان عند تحديد العمر الإنتاجي للأصل غير الملموس، بما في ذلك:
- (أ) الاستخدام المتوقع للأصل من قبل المنشأة وما إذا كان من الممكن إدارة الأصل بكفاءة من قبل فريق إدارة آخر؛
  - (ب) دورات الحياة المعتادة للأصل والمعلومات العامة عن تقديرات الأعمار الإنتاجية للأصول المشابهة التي تُستخدم بطريقة مشابهة؛
  - (ج) التقادم الفني أو التقني أو التجاري أو أنواع التقادم الأخرى؛
  - (د) استقرار الصناعة التي يعمل فيها الأصل والتغيرات في طلب السوق على المنتجات أو الخدمات التي يقدمها الأصل؛
  - (هـ) التصرفات المتوقعة من قبل المنافسين أو المنافسين المحتملين؛
  - (و) مستوى نفقات الصيانة المطلوبة للحصول على المنافع الاقتصادية المستقبلية المتوقعة من الأصل وقدرة المنشأة ونيتها الوصول إلى مثل ذلك المستوى؛
  - (ز) فترة السيطرة على الأصل والقيود النظامية أو ما شابهها على استخدام الأصل، مثل تواريخ انتهاء عقود الإيجار المتعلقة به؛
  - (ح) ما إذا كان العمر الإنتاجي للأصل يعتمد على العمر الإنتاجي للأصول الأخرى الخاصة بالمنشأة.
- ٩١ إن مصطلح "غير محدود" لا يعني "غير متناهي". فالعمر الإنتاجي للأصل غير الملموس يعكس فقط ذلك المستوى من نفقات الصيانة المستقبلية المطلوبة للحفاظ على الأصل بمستوى أدائه الذي تم تقييمه في وقت تقدير العمر الإنتاجي له، وقدرة المنشأة ونيتها الوصول إلى مثل ذلك المستوى. ويجب ألا يعتمد استنتاج أن العمر الإنتاجي للأصل غير الملموس يُعد غير محدود على نفقات مستقبلية مُخطط لها تزيد عن تلك المطلوبة للحفاظ على الأصل بذلك المستوى من الأداء.
- ٩٢ في ضوء التغيرات السريعة في التكنولوجيا، فإن برامج الحاسب الآلي والكثير من الأصول غير الملموسة الأخرى تكون عرضة للتقادم التقني. وبناءً عليه، فغالباً ما سيكون الحال هو قصر عمرها الإنتاجي. وقد تشير الانخفاضات المستقبلية المتوقعة في أسعار بيع بند تم إنتاجه باستخدام أصل غير ملموس إلى توقع التقادم التقني أو التجاري للأصل، والذي بدوره قد يعكس الانخفاض في المنافع الاقتصادية المستقبلية الكامنة في الأصل.
- ٩٣ قد يكون العمر الإنتاجي للأصل غير الملموس طويلاً جداً أو حتى غير محدود. وتبرر حالات عدم التأكد تقدير العمر الإنتاجي للأصل غير الملموس على أساس الحيلة والحذر، ولكنها لا تبرر اختيار عمر قصير بشكل غير واقعي.

٩٤ لا يجوز أن يزيد العمر الإنتاجي للأصل غير الملموس، الذي ينشأ عن حقوق تعاقدية أو حقوق نظامية أخرى، عن فترة الحقوق التعاقدية أو الحقوق النظامية الأخرى، ولكن يمكن أن يكون أقصر بناءً على الفترة التي تتوقع المنشأة أن يُستخدم الأصل خلالها. وإذا كانت الحقوق التعاقدية أو الحقوق النظامية الأخرى ممنوحة لأجل مقيد يمكن تجديده، فإن العمر الإنتاجي للأصل غير الملموس يجب أن يشمل فترة (فترات) التجديد فقط في حالة وجود دليل يدعم قيام المنشأة بالتجديد دون تحمل تكلفة كبيرة. أما العمر الإنتاجي للحق المُعاد اقتناؤه والمُثبت على أنه أصل غير ملموس ضمن عملية تجميع أعمال فهو الفترة التعاقدية المتبقية من العقد الذي بمقتضاه مُنح الحق ولا يجوز أن يشمل فترات التجديد.

٩٥ قد تكون هناك عوامل اقتصادية ونظامية تؤثر على العمر الإنتاجي للأصل غير الملموس. وتحدد العوامل الاقتصادية الفترة التي ستقوم المنشأة خلالها بتحصيل المنافع الاقتصادية المستقبلية. وقد تُقَدَّر العوامل النظامية الفترة التي تحصل خلالها المنشأة على هذه المنافع. ويعد العمر الإنتاجي هو الفترة الأقصر من بين الفترات التي تحددها تلك العوامل.

٩٦ يشير وجود العوامل الآتية، من بين جملة عوامل أخرى، إلى أن المنشأة ستكون قادرة على تجديد مدة الحقوق التعاقدية أو الحقوق النظامية الأخرى بدون تكلفة كبيرة:

(أ) وجود أدلة، من المحتمل أن تستند إلى التجربة السابقة، على أن الحقوق التعاقدية والحقوق النظامية الأخرى سيتم تجديدها. وإذا كان التجديد مشروطاً بموافقة طرف ثالث، فإن هذا يتضمن وجود أدلة على أن الطرف الثالث سيعطي موافقته؛

(ب) وجود أدلة على أنه سيتم استيفاء أي شروط ضرورية للحصول على التجديد؛

(ج) عدم ارتفاع تكلفة التجديد بالنسبة للمنشأة مقارنةً بالمنافع الاقتصادية المستقبلية المُتوقعة أن تتدفق إلى المنشأة من التجديد.

فإذا كانت تكاليف التجديد كبيرة مقارنةً بالمنافع الاقتصادية المستقبلية المُتوقعة أن تتدفق إلى المنشأة من التجديد، فإن تكلفة "التجديد" تعبر، في جوهرها، عن تكلفة اقتناء أصل غير ملموس جديد في تاريخ التجديد.

## الأصول غير الملموسة ذات الأعمار الإنتاجية المحدودة

### فترة الإطفاء وطريقة الإطفاء

٩٧ يجب أن يُخصص المبلغ القابل للإهلاك لأصل غير ملموس ذي عمر إنتاجي محدود على أساس منتظم على مدى عمره الإنتاجي. ويجب أن يبدأ الإطفاء عندما يكون الأصل متاحاً للاستخدام، أي عندما يكون في الموقع وبالحالة اللازمة ليكون قابلاً للتشغيل بالطريقة التي تستهدفها الإدارة. ويجب أن يتوقف الإطفاء في التاريخ الذي يُصنف فيه الأصل على أنه محتفظ به للبيع (أو يُدرج فيه ضمن مجموعة استبعاد مُصنفة على أنها محتفظ بها للبيع) وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ٥، أو التاريخ الذي يُلغى فيه إثبات الأصل، أيهما أسبق. ويجب أن تعكس طريقة الإطفاء المستخدمة النمط الذي يتوقع أن تستهلك به المنافع الاقتصادية المستقبلية للأصل من قبل المنشأة. وإذا كان من غير الممكن تحديد ذلك النمط بطريقة يمكن الاعتماد عليها، فيجب استخدام طريقة القسط الثابت. ويجب إثبات عبء الإطفاء لكل فترة ضمن الربح أو الخسارة ما لم يسمح أو يتطلب هذا المعيار أو غيره أن يتم إدراجه ضمن المبلغ الدفئري لأصل آخر.

٩٨ يمكن أن تُستخدم مجموعة متنوعة من طرق الإطفاء لتخصيص المبلغ القابل للإهلاك للأصل على أساس منتظم على مدى عمره الإنتاجي. وتشمل هذه الطرق طريقة القسط الثابت، وطريقة الرصيد المتناقص، وطريقة وحدات الإنتاج. ويتم اختيار الطريقة المُستخدمة على أساس النمط المُتوقع لاستهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية المُتوقعة الكامنة في الأصل، ويتم تطبيقها بشكل ثابت من فترة إلى أخرى، ما لم يحدث تغيير في النمط المُتوقع لاستهلاك تلك المنافع الاقتصادية المستقبلية.

٩٨ أ هناك افتراض قابل للدحض بأن طريقة الإطفاء التي تعتمد على الإيرادات المتولدة من نشاط يتضمن استخدام أصل غير ملموس غير مناسبة. فالإيرادات المتولدة من النشاط الذي يتضمن استخدام أصل غير ملموس تعكس عادة عوامل لا ترتبط مباشرة باستهلاك المنافع الاقتصادية الكامنة في الأصل غير الملموس. فعلى سبيل المثال، تتأثر الإيرادات بمدخلات وعمليات أخرى وأنشطة البيع والتغيرات في حجم وأسعار المبيعات. وقد يتأثر مكون سعر الإيرادات بالتضخم الذي ليس له تأثير على الطريقة التي يتم بها استهلاك الأصل. وهذا الافتراض يمكن نفيه فقط في ظروف محددة:

(أ) يتم التعبير فيها عن الأصل غير الملموس كمقياس للإيرادات، كما هو مبين في الفقرة ٩٨ ج؛ أو

(ب) عندما يمكن إثبات أن الإيرادات واستهلاك المنافع الاقتصادية للأصل غير الملموس مترابطان إلى حد كبير.

٩٨ ب عند اختيار طريقة الإطفاء المناسبة وفقاً للفقرة ٩٨، يمكن للمنشأة تحديد العامل المحدد المهيمن المتأصل في الأصل غير الملموس. فعلى سبيل المثال، العقد الذي ينص على حقوق المنشأة في استخدام الأصل غير الملموس قد يحدد هذا الاستخدام في صورة عدد محدد مسبقاً من السنوات (أي وقت) أو عدد من الوحدات المنتجة أو مبلغ إجمالي ثابت من الإيرادات التي سيتم توليدها. وتحديد مثل هذا العامل المحدد المهيمن يمكن أن يعد بمثابة نقطة الانطلاق لتحديد الأساس المناسب للإطفاء، ولكن يمكن تطبيق أساس آخر إذا كان يعكس بصورة أوثق النمط المُتوقع لاستهلاك المنافع الاقتصادية.

٩٨ ج في الظروف التي يكون فيها تحقيق حد أدنى من الإيرادات هو العامل المحدد المهيمن المتأصل في الأصل غير الملموس، فإن الإيرادات التي ستولد يمكن أن تكون أساساً مناسباً للإطفاء. فعلى سبيل المثال، قد تقتني المنشأة امتيازاً لاكتشاف واستخراج الذهب من منجم للذهب. وقد يكون انتهاء العقد قائماً على أساس مبلغ ثابت من إجمالي الإيرادات التي ستولد من الاستخراج (على سبيل المثال، قد يسمح عقد باستخراج الذهب من المنجم حتى تبلغ الإيرادات التراكمية من بيع الذهب ٢ مليار وحدة عملة) وليس على أساس الوقت أو على كمية الذهب المستخرج. وفي مثال آخر، قد يكون الحق في تشغيل طريق برسوم عبور معتمداً على مبلغ

إجمالي ثابت من الإيرادات التي ستتولد من الرسوم التراكمية (على سبيل المثال، قد يسمح عقد بتشغيل الطريق الذي برسوم للعبور حتى يبلغ المبلغ التراكمي للرسوم المتولدة من تشغيل الطريق ١٠٠ مليون وحدة عملة). وفي الحالة التي تُعد فيها الإيرادات هي العامل المحدد المهيمن في عقد استخدام الأصل غير الملموس، قد تكون الإيرادات التي سيتم توليدها أساساً مناسباً لإطفاء الأصل غير الملموس، شريطة أن يحدد العقد المبلغ الإجمالي الثابت للإيرادات التي ستتولد والتي سيتم بناءً عليها تحديد الإطفاء.

٩٩ يُثبت الإطفاء عادةً ضمن الربح أو الخسارة. وبالرغم من ذلك، تُستنفد أحياناً المنافع الاقتصادية المستقبلية الكامنة في الأصل في إنتاج أصول أخرى. وفي هذه الحالة، يشكل عبء الإطفاء جزءاً من تكلفة الأصل الآخر ويُدرج ضمن مبلغه الدفترى. فعلى سبيل المثال، يُدرج إطفاء الأصول غير الملموسة المُستخدمة في إحدى عمليات الإنتاج ضمن المبلغ الدفترى للمخزون (انظر المعيار الدولي للمحاسبة ٢ "المخزون").

## القيمة المتبقية

١٠٠ يجب افتراض أن القيمة المتبقية للأصل غير الملموس ذي العمر الإنتاجي المحدود ستكون صفراً، ما لم:

- يوجد تعهد من قبل طرف ثالث بشراء الأصل في نهاية عمره الإنتاجي؛ أو
- توجد سوق نشطة للأصل (حسب التعريف الوارد في المعيار الدولي للتقرير المالي ١٣):

(١) ويمكن أن تُحدد القيمة المتبقية بالرجوع إلى تلك السوق؛

(٢) ومن المرجح أن مثل تلك السوق ستكون موجودة في نهاية العمر الإنتاجي للأصل.

١٠١ يُحدد المبلغ القابل للإهلاك لأصل ذي عمر إنتاجي محدود بعد طرح قيمته المتبقية. والقيمة المتبقية التي تزيد عن الصفر تعني ضمناً أن المنشأة تتوقع استبعاد الأصل غير الملموس قبل نهاية عمره الاقتصادي.

١٠٢ يستند تقدير القيمة المتبقية للأصل إلى المبلغ الممكن استرداده من الاستبعاد باستخدام الأسعار السائدة في تاريخ التقدير لبيع أصل مشابه وصل لنهاية عمره الإنتاجي وتم تشغيله في ظل ظروف مشابهة لتلك التي سِيستخدم الأصل في ظلها. ويجب إعادة النظر في القيمة المتبقية في نهاية كل سنة مالية على الأقل. وتتم المحاسبة عن التغير في القيمة المتبقية للأصل على أنه تغيير في تقدير محاسبي وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٨ "السياسات المحاسبية والتغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء".

١٠٣ قد تزيد القيمة المتبقية للأصل غير الملموس إلى مبلغ يعادل المبلغ الدفترى للأصل، أو أكبر منه. وفي حال حدوث ذلك، يكون عبء الإطفاء للأصل صفراً ما لم تنخفض قيمته المتبقية لاحقاً إلى مبلغ أقل من المبلغ الدفترى للأصل.

## إعادة النظر في فترة الإطفاء وطريقة الإطفاء

١٠٤ يجب إعادة النظر في فترة الإطفاء وطريقة الإطفاء للأصل غير الملموس ذي العمر الإنتاجي المحدود في نهاية كل سنة مالية على الأقل. وفي حالة اختلاف العمر الإنتاجي المتوقع للأصل عن التقديرات السابقة، فإن فترة الإطفاء يجب تغييرها تبعاً لذلك. وإذا كان هناك تغير في النمط المتوقع لاستهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية الكامنة في الأصل، فإن طريقة الإطفاء يجب تغييرها لتعكس النمط بعد التغيير. ويجب أن تتم المحاسبة عن مثل هذه التغييرات على أنها تغييرات في التقديرات المحاسبية وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٨.

١٠٥ خلال عمر الأصل غير الملموس، قد يتضح أن تقدير عمره الإنتاجي غير مناسب. على سبيل المثال، قد يشير إثبات خسارة هبوط إلى ضرورة تغيير فترة الإطفاء.

١٠٦ مع مرور الوقت، قد يتغير النمط المتوقع أن تتدفق به المنافع الاقتصادية المستقبلية إلى المنشأة من الأصل غير الملموس. فعلى سبيل المثال، قد يتضح أن طريقة الرصيد المتناقص للإطفاء تُعد مناسبة بدلاً من طريقة القسط الثابت. ومثال آخر يتمثل في أن يكون استخدام الحقوق المنصوص عليها في ترخيص موقفاً انتظاراً لاتخاذ تصرف بشأن مكونات أخرى في خطة العمل. ففي هذه الحالة، قد لا يتم تحصيل المنافع الاقتصادية التي تتدفق من الأصل حتى فترات لاحقة.

## الأصول غير الملموسة ذات الأعمار الإنتاجية غير المحدودة

١٠٧ لا يجوز إطفاء أصل غير ملموس ذي عمر إنتاجي غير محدود.

١٠٨ وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٣٦، فإن المنشأة مُطلبة باختبار الأصل غير الملموس ذي العمر الإنتاجي غير المحدود لتحديد الهبوط في قيمته، وذلك بمقارنة المبلغ الممكن استرداده منه مع مبلغه الدفترى

(أ) سنوياً،

(ب) حينما يكون هناك مؤشر على احتمال حدوث هبوط في قيمة الأصل غير الملموس.

## إعادة النظر في تقييم العمر الإنتاجي

١٠٩ يجب إعادة النظر، في كل فترة، في العمر الإنتاجي للأصل غير الملموس الذي لا يتم إطفاءه لتحديد ما إذا كانت الأحداث والظروف ما زالت تدعم تقييم العمر الإنتاجي لذلك الأصل بأنه غير محدود. وإذا لم تكن كذلك، فيجب المحاسبة عن التغيير في تقييم العمر الإنتاجي من غير محدود إلى محدود على أنه تغيير في تقدير محاسبي وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٨.



١١٠ وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٣٦، فإن إعادة تقييم العمر الإنتاجي للأصل غير الملموس على أنه محدود بدلاً من غير محدود يُعد مؤشراً على احتمال حدوث هبوط في قيمة الأصل غير الملموس. ونتيجة لذلك، تختبر المنشأة الأصل لتحديد الهبوط في قيمته وذلك بمقارنة المبلغ الممكن استرداده منه، المُحدد وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٣٦، مع مبلغه الدفترى، وإثبات أية زيادة في المبلغ الدفترى عن المبلغ الممكن استرداده على أنها خسارة هبوط.

## إمكانية استرداد المبلغ الدفترى - خسائر الهبوط

١١١ لتحديد ما إذا كانت قيمة أصل غير ملموس قد هبطت، تطبق المنشأة المعيار الدولي للمحاسبة ٣٦. ويوضح ذلك المعيار توقيت وكيفية قيام المنشأة بإعادة النظر في المبلغ الدفترى لأصولها، وكيفية تحديدها للمبلغ الممكن استرداده من الأصل، وتوقيت قيامها بإثبات خسارة هبوط أو عكسها.

## السحب من الخدمة والاستبعادات

١١٢ يجب إلغاء إثبات الأصل غير الملموس:

(أ) عند الاستبعاد؛ أو

(ب) عندما لا تكون هناك أية منافع اقتصادية مستقبلية متوقعة من استخدامه أو استبعاده.

١١٣ يجب تحديد مبلغ المكسب أو الخسارة الناشئ عن إلغاء إثبات أصل غير ملموس بالفرق بين صافي متحصلات الاستبعاد، إن وجدت، والمبلغ الدفترى للأصل. ويجب إثباته ضمن الربح أو الخسارة عند إلغاء إثبات الأصل (ما لم يتطلب المعيار الدولي للتقرير المالي ١٦ خلاف ذلك عند البيع وإعادة الاستئجار). ولا يجوز أن تُصنف المكاسب على أنها إيراد.

١١٤ قد يحدث استبعاد الأصل غير الملموس بطرق متنوعة (على سبيل المثال، بالبيع أو الدخول في عقد إيجار تمويلي أو بالتبرع). وتاريخ استبعاد الأصل غير الملموس هو تاريخ اكتساب المتلقي السيطرة على الأصل وفقاً للمتطلبات الخاصة بتحديد توقيت استيفاء واجب الأداء الواردة في المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥. وينطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٦ على الاستبعاد بالبيع وإعادة الاستئجار.

١١٥ إذا أثبتت المنشأة، وفقاً لمبدأ الإثبات الوارد في الفقرة ٢١، تكلفة استبدال جزء من أصل غير ملموس ضمن المبلغ الدفترى للأصل، فإنها حينذاك تلغي إثبات المبلغ الدفترى للجزء المُستبدل. وإذا لم يكن من الممكن عملياً للمنشأة أن تحدد المبلغ الدفترى للجزء المُستبدل، فيجوز لها أن تستخدم تكلفة الاستبدال كمؤشر لما كانت عليه تكلفة الجزء المُستبدل في وقت اقتنائه أو توليده داخل المنشأة.

١١٥ أ في حالة الحق المُعاد اقتناؤه ضمن عملية تجميع أعمال، إذا أُعيد لاحقاً إصدار (بيع) الحق إلى طرف ثالث، فإن المبلغ الدفترى المتعلق به، إن وجد، يجب استخدامه عند تحديد المكسب أو الخسارة من إعادة الإصدار.

١١٦ يتم تحديد مبلغ العوض الذي سيتم إدراجه ضمن المكسب أو الخسارة الناتجة من إلغاء إثبات الأصل غير الملموس وفقاً لمتطلبات تحديد سعر المعاملة الواردة في الفقرات ٤٧-٧٢ من المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥. وتجب المحاسبة عن التغيرات اللاحقة في مبلغ العوض المدرج ضمن الربح أو الخسارة وفقاً لمتطلبات التغيرات في سعر المعاملة الواردة في المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥.

١١٧ لا يتوقف إطفاء الأصل غير الملموس ذي العمر الإنتاجي المحدود عندما يتوقف استخدام الأصل غير الملموس، ما لم يكن الأصل قد تم إهلاكه بالكامل أو تم تصنيفه على أنه مُحْتَظ به للبيع (أو تم إدراجه ضمن مجموعة استبعاد مُصنفة على أنها مُحْتَظ بها للبيع) وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ٥.

## الإفصاح

### عام

١١٨ يجب على المنشأة أن تفصح عما يلي لكل فئة من فئات الأصول غير الملموسة، مع تمييز الأصول غير الملموسة المُتولدة داخل المنشأة عن الأصول غير الملموسة الأخرى:

(أ) ما إذا كانت الأعمار الإنتاجية غير محدودة أو محدودة، وإذا كانت محدودة، فإبها تفصح عن الأعمار الإنتاجية أو معدلات الإطفاء المُستخدمة؛

(ب) طرق الإطفاء المستخدمة للأصول غير الملموسة ذات الأعمال الإنتاجية المحدودة؛

(ج) إجمالي المبلغ الدفترى وأي إطفاء متراكم (مجموعاً مع خسائر الهبوط المتراكمة) في بداية الفترة ونهايتها؛

(د) البند أو البنود المستقلة في قائمة الدخل الشامل المدرج فيها أي إطفاء لأصول غير ملموسة؛

(هـ) مطابقة المبلغ الدفترى في بداية الفترة ونهايتها بحيث تظهر:

(١) الإضافات، مع الإشارة بشكل منفصل إلى تلك الناتجة من التطوير الداخلي، وتلك المُقتناة بشكل منفصل، وتلك المُقتناة من خلال عمليات تجميع أعمال؛



- (٢) الأصول المُصنفة على أنها مُحْتَظ بها للبيع أو المُدرجة ضمن مجموعة استبعاد مُصنفة على أنها مُحْتَظ بها للبيع وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ٥، والاستبعادات الأخرى؛
- (٣) الزيادات أو الانخفاضات خلال الفترة الناتجة عن عمليات إعادة التقويم بموجب الفقرات ٧٥ و ٨٥ و ٨٦ وعن خسائر الهبوط المُثبتة أو المعكوسة ضمن الدخل الشامل الآخر وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٣٦ (إن وجدت)؛
- (٤) خسائر الهبوط المُثبتة ضمن الربح أو الخسارة خلال الفترة وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٣٦ (إن وجدت)؛
- (٥) خسائر الهبوط المعكوسة ضمن الربح أو الخسارة خلال الفترة وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٣٦ (إن وجدت)؛
- (٦) أي إطفاء مُثبت خلال الفترة؛
- (٧) صافي فروقات صرف العملة الناشئة عن ترجمة القوائم المالية إلى عملة العرض، أو عن ترجمة عملية أجنبية إلى عملة العرض الخاصة بالمنشأة؛
- (٨) التغيرات الأخرى ضمن المبلغ الدفترى خلال الفترة.

١١٩ فئة الأصول غير الملموسة هي مجموعة من الأصول المتشابهة في طبيعتها واستخدامها في عمليات المنشأة. ومن أمثلة الفئات المنفصلة:

- (أ) أسماء الماركات التجارية؛
- (ب) عناوين الصحف وأسماء المنشورات؛
- (ج) برامج الحاسب الآلي؛
- (د) التراخيص والامتيازات؛
- (هـ) حقوق التأليف والنشر وبراءات الاختراع وحقوق الملكية الصناعية وحقوق الخدمة والتشغيل؛
- (و) الوصفات والصيغ والنماذج والتصاميم والنماذج الأولية؛
- (ز) الأصول غير الملموسة تحت التطوير.
- يتم تفصيل (تجميع) الفئات المذكورة أعلاه في فئات أصغر (أكبر) إذا كان سينتج عن هذا معلومات أكثر ملاءمة لمستخدمي القوائم المالية.
- ١٢٠ تفصح المنشأة عن المعلومات المتعلقة بالأصول غير الملموسة التي هبطت قيمتها وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٣٦ بالإضافة إلى المعلومات المطلوبة بموجب الفقرة ١١٨ (هـ) (٣) - (٥).
- ١٢١ يتطلب المعيار الدولي للمحاسبة ٨ من المنشأة أن تفصح عن طبيعة ومبلغ التغيير في تقدير محاسبي والذي له أثر ذو أهمية نسبية في الفترة الحالية أو يتوقع أن يكون له أثر ذو أهمية نسبية في الفترات اللاحقة. وقد ينشأ مثل هذا الإفصاح عن التغييرات في:
- (أ) تقييم العمر الإنتاجي لأصل غير ملموس؛ أو
- (ب) طريقة الإطفاء؛ أو
- (ج) القيم المتبقية.

١٢٢ يجب على المنشأة أن تفصح أيضاً عما يلي:

- (أ) فيما يخص الأصل غير الملموس المُقيَّم على أن له عمر إنتاجي غير محدود، المبلغ الدفترى لذلك الأصل والأسباب التي تدعم تقييم عمر إنتاجي غير محدود له. وعند إبداء هذه الأسباب، يجب على المنشأة أن توضح العامل أو العوامل التي لعبت دوراً مهماً في تحديد أن الأصل له عمر إنتاجي غير محدود.
- (ب) وصف أي أصل غير ملموس منفرد، ومبلغه الدفترى وفترة الإطفاء المتبقية له، والذي يُعد ذا أهمية نسبية للقوائم المالية للمنشأة.
- (ج) فيما يخص الأصول غير الملموسة المُقتناة عن طريق منحة حكومية والمُثبتة بشكل أولي بالقيمة العادلة (انظر الفقرة ٤٤):

(١) القيمة العادلة المُثبتة بشكل أولي لهذه الأصول؛

(٢) مبلغها الدفترى؛

(٣) ما إذا كانت مقيسة بعد الإثبات بموجب نموذج التكلفة أو نموذج إعادة التقويم.

(د) وجود أصول غير ملموسة قُيدت ملكيتها، ومبالغها الدفترية، والمبالغ الدفترية للأصول غير الملموسة المرهونة كضمان لالتزامات.

(هـ) مبلغ التعهدات التعاقدية لاقتناء الأصول غير الملموسة.

١٢٣ عندما توضح المنشأة العامل أو العوامل التي لعبت دوراً مهماً في تحديد أن الأصل غير الملموس له عمر إنتاجي غير محدود، فإن المنشأة تأخذ في الحسبان قائمة العوامل الواردة في الفقرة ٩٠.

## الأصول غير الملموسة المقيسة بعد الإثبات باستخدام نموذج إعادة التقويم

١٢٤ في حالة المحاسبة عن الأصول غير الملموسة بمبالغ إعادة التقويم، يجب على المنشأة أن تفصح عما يلي:

(أ) بحسب فئة الأصول غير الملموسة:

(١) تاريخ سريان إعادة التقويم؛

(٢) المبلغ الدفترى للأصول غير الملموسة المُعاد تقويمها؛

(٣) المبلغ الدفترى الذي كان سيتم إثباته فيما لو تم قياس فئة الأصول غير الملموسة المُعاد تقويمها باستخدام نموذج التكلفة الوارد في الفقرة ٧٤ بعد الإثبات.

(ب) مبلغ فائض إعادة التقويم الذي يتعلق بالأصول غير الملموسة في بداية الفترة ونهايتها، بحيث يبين التغيرات خلال الفترة وأي قيود على توزيع الرصيد على المساهمين.

(ج) [حُذفت]

١٢٥ قد يكون من الضروري أن تُجمّع فئات الأصول المُعاد تقويمها في فئات أكبر لأغراض الإفصاح. وبالرغم من ذلك، لا تُجمّع الفئات إذا كان سينتج عن هذا إنشاء فئة من الأصول غير الملموسة التي تشمل مبالغ مقيسة بموجب كل من نموذجي التكلفة وإعادة التقويم.

## نفقات البحث والتطوير

١٢٦ يجب على المنشأة أن تفصح عن إجمالي مبلغ نفقات البحث والتطوير المُثبت على أنه مصروف خلال الفترة.

١٢٧ تشمل نفقات البحث والتطوير جميع النفقات التي تُعزى بشكل مباشر إلى أنشطة البحث أو التطوير (انظر الفقرتين ٦٦ و ٦٧ للاطلاع على الإرشادات المتعلقة بنوع النفقات التي يتم إدراجها لغرض متطلب الإفصاح الوارد في الفقرة ١٢٦).

## المعلومات الأخرى

١٢٨ تُشجّع المنشأة على أن تُفصح عن المعلومات الآتية، ولكنها غير مُطلوبة بذلك:

(أ) وصف لأي أصل غير ملموس تم إطفائه بالكامل ولا يزال قيد الاستخدام؛

(ب) وصف مختصر للأصول غير الملموسة المهمة التي تسيطر عليها المنشأة ولكنها غير مثبتة على أنها أصول لأنها لم تستوف ضوابط الإثبات الواردة في هذا المعيار أو لأنه تم اقتناؤها أو توليدها قبل أن يصبح المعيار الدولي للمحاسبة ٣٨ "الأصول غير الملموسة"، بنسخته الصادرة في ١٩٩٨، ساري المفعول.

## أحكام التحول وتاريخ السريان

١٢٩ [حُذفت]

١٣٠ يجب على المنشأة أن تطبق هذا المعيار:

(أ) على المحاسبة عن الأصول غير الملموسة المُقتناة ضمن عمليات تجميع أعمال يكون تاريخ الاتفاق بشأنها في ٣١ مارس ٢٠٠٤ أو بعده؛

(ب) على المحاسبة عن جميع الأصول غير الملموسة الأخرى بأثر مستقبلي من بداية الفترة السنوية الأولى التي تبدأ في ٣١ مارس ٢٠٠٤ أو بعد ذلك التاريخ. وبالتالي، لا يجوز للمنشأة أن تعدل المبلغ الدفترى للأصول غير الملموسة المُثبتة في ذلك التاريخ. ومع ذلك، يجب على المنشأة، في ذلك التاريخ، أن تطبق هذا المعيار لإعادة تقييم الأعمار الإنتاجية لمثل تلك الأصول غير الملموسة. وعندما تغير المنشأة تقييمها للعمر الإنتاجي لأصل، نتيجةً لإعادة التقييم هذا، فيجب المحاسبة عن ذلك التغيير على أنه تغيير في تقدير محاسبي وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٨.

١٣٠ أ يجب على المنشأة أن تطبق التعديلات الواردة في الفقرة ٢ للفترة السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠٠٦ أو بعد ذلك التاريخ. وإذا طبقت المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي ٦ لفترة أسبق، فيجب تطبيق تلك التعديلات لتلك الفترة الأسبق.

١٣٠ ب عدل المعيار الدولي للمحاسبة ١ "عرض القوائم المالية" (المنقح في ٢٠٠٧) المصطلحات المُستخدمة في جميع المعايير الدولية للتقرير المالي. وإضافة لذلك، فقد عدل الفقرات ٨٥ و ٨٦ و ١١٨ (هـ) (٣). ويجب على المنشأة أن تطبق تلك التعديلات للفترة السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠٠٩ أو بعد ذلك التاريخ. وإذا طبقت المنشأة المعيار الدولي للمحاسبة ١ (المنقح في ٢٠٠٧) لفترة أسبق، فيجب تطبيق التعديلات لتلك الفترة الأسبق.

١٣٠ ج عدل المعيار الدولي للتقرير المالي ٣ (المنقح في ٢٠٠٨) الفقرات ١٢، ٣٣-٣٥، ٦٨، ٦٩، ٩٤، و ١٣٠ وحذف الفقرتين ٣٨ و ١٢٩ وأضاف الفقرة ١١٥ أ. و عدلت "التحسينات على المعايير الدولية للتقرير المالي" الصادرة في أبريل ٢٠٠٩ الفقرتين ٣٦ و ٣٧. ويجب على المنشأة أن تطبق - بأثر مستقبلي - تلك التعديلات للفترة السنوية التي تبدأ في ١ يوليو ٢٠٠٩ أو بعد ذلك التاريخ. ومن ثم، لا يجوز تعديل المبالغ المُثبتة للأصول غير الملموسة والشهرة ضمن عمليات تجميع الأعمال السابقة. وإذا

طبقت المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي ٣ (المنفح في ٢٠٠٨) لفترة أسبق، فيجب عليها أن تطبق التعديلات لتلك الفترة الأسبق وأن تفصح عن تلك الحقيقة.

١٣٠ د. عُدلت الفقرات ٦٩ و ٧٠ و ٩٨ وأضيفت الفقرة ١٦٩ بموجب "التحسينات على المعايير الدولية للتقرير المالي" الصادرة في مايو ٢٠٠٨. ويجب على المنشأة أن تطبق تلك التعديلات للفرات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠٠٩ أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأسبق. وإذا طبقت المنشأة تلك التعديلات لفترة أسبق، فيجب عليها أن تفصح عن تلك الحقيقة.

١٣٠ هـ. [حُذفت]

١٣٠ و. عدل المعيار الدولي للتقرير المالي ١٠ والمعيار الدولي للتقرير المالي ١١ "الترتيبات المشتركة"، الصادران في مايو ٢٠١١، الفقرة ٣(هـ). ويجب على المنشأة أن تطبق ذلك التعديل عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٠ والمعيار الدولي للتقرير المالي ١١.

١٣٠ ز. عدل المعيار الدولي للتقرير المالي ١٣، الصادر في مايو ٢٠١١، الفقرات ٨، ٣٣، ٤٧، ٥٠، ٧٥، ٧٨، ٨٢، ٨٤، و ١٠٠ و ١٢٤، وحذف الفقرات ٣٩- ٤١ و ١٣٠(هـ). ويجب على المنشأة أن تطبق تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٣.

١٣٠ ح. عدلت "التحسينات السنوية على المعايير الدولية للتقرير المالي، دورة ٢٠١٠ - ٢٠١٢"، الصادرة في ديسمبر ٢٠١٣، الفقرة ٨٠. ويجب على المنشأة تطبيق ذلك التعديل للفرات السنوية التي تبدأ في ١ يوليو ٢٠١٤ أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأسبق. وإذا طبقت المنشأة ذلك التعديل لفترة أسبق، فيجب عليها أن تفصح عن تلك الحقيقة.

١٣٠ ط. يجب على المنشأة تطبيق التعديل الذي أدخلته "التحسينات السنوية على المعايير الدولية للتقرير المالي، دورة ٢٠١٠ - ٢٠١٢" على جميع مبالغ إعادة التقويم المثبتة في الفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد تاريخ التطبيق الأولي لذلك التعديل وفي الفترة السنوية السابقة مباشرة. ويجوز للمنشأة أيضاً عرض معلومات مقارنة معدلة لأية فترات سابقة معروضة، ولكنها ليست مطالبة بذلك. وإذا عرضت المنشأة معلومات مقارنة غير معدلة لأية فترات سابقة، فيجب عليها أن تحدد بوضوح المعلومات التي لم يتم تعديلها وأن تبين أنه قد تم عرضها على أساس مختلف وأن توضح ذلك الأساس.

١٣٠ ي. عدل الإصدار "توضيح طرق الإهلاك والإطفاء المقبولة" (تعديلات على المعيار الدولي للمحاسبة ١٦ والمعيار الدولي للمحاسبة ٣٨)، الصادر في مايو ٢٠١٤، الفقرتين ٩٢ و ٩٨ وأضاف الفقرات ٩٨ - ٩٨ ج. ويجب على المنشأة تطبيق تلك التعديلات بأثر مستقبلي للفرات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠١٦ أو بعد ذلك التاريخ. ويسمح بالتطبيق الأسبق. وإذا طبقت المنشأة تلك التعديلات لفترة أسبق، فيجب عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة.

١٣٠ ك. عدل المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥ "الإيرادات من العقود من العملاء"، الصادر في مايو ٢٠١٤، الفقرات ٣ و ١١٤ و ١١٦. ويجب على المنشأة تطبيق تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥.

١٣٠ ل. عدل المعيار الدولي للتقرير المالي ١٦، الصادر في يناير ٢٠١٦ الفقرات ٣، ٦، و ١١٣، و ١١٤. ويجب على المنشأة تطبيق تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٦.

١٣٠ م. عدل المعيار الدولي للتقرير المالي ١٧، الصادر في مايو ٢٠١٧، الفقرة ٣. ويجب على المنشأة تطبيق ذلك التعديل عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٧.<sup>٢</sup>

## عمليات تبادل الأصول المتشابهة

١٣١ يعني المتطلب الوارد في الفقرتين ١٢٩ و ١٣٠(ب) بأن يُطبق هذا المعيار بأثر مستقبلي أنه إذا قيس تبادل أصول قبل تاريخ سريان هذا المعيار على أساس المبلغ الدفترى للأصل المُتنازل عنه، فإن المنشأة لا تعيد عرض المبلغ الدفترى للأصل الذي تم اقتناؤه ليعكس قيمته العادلة في تاريخ الاقتناء.

## التطبيق الأسبق

١٣٢ تُشجّع المنشآت التي تنطبق عليها الفقرة ١٣٠ على أن تطبق متطلبات هذا المعيار قبل تواريخ السريان المحددة في الفقرة ١٣٠. وبالرغم من ذلك، فإذا طبقت المنشأة هذا المعيار قبل تواريخ السريان تلك، فيجب عليها أيضاً أن تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ٣ والمعيار الدولي للمحاسبة ٣٦ (المنفح في ٢٠٠٤) في الوقت نفسه.

## سحب المعيار الدولي للمحاسبة ٣٨ (الصادر في ١٩٩٨)

١٣٣ يحل هذا المعيار محل المعيار الدولي للمحاسبة ٣٨ "الأصول غير الملموسة" (الصادر في ١٩٩٨).

<sup>٢</sup> تمت إضافة هذه الفقرة نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٧ "عقود التأمين".