

المحاسبة المتوسطة

المحاسبة عن الأصول غير الملموسة والموارد الطبيعية

أولاً المحاسبة عن الأصول غير الملموسة

المحاسبة عن الأصول غير الملموسة

- قياس واثبات الأصول غير الملموسة
- استنفاد الأصول غير الملموسة
- أنواع الأصول غير الملموسة
- التدهور في قيمة الأصول غير الملموسة
- تكاليف البحث والتطوير
- الإفصاح عن الأصول غير الملموسة

الأصول غير الملموسة

- أصول غير نقدية ليس لها وجود مادي
- تتمثل قيمتها في الخدمات أو المنافع أو الحقوق والامتيازات التي تقدمها للمنشأة التي تفتنيها
- يتم الاستفادة منها لعدة سنوات لذا تصنف باعتبارها أصول طويلة الأجل مثل : الشهرة – براءة الاختراع – حق الامتياز – العلامات التجارية ... الخ

قياس واثبات الأصول غير الملموسة

➤ تقسم الأصول غير الملموسة لغرض القياس المحاسبي الى مجموعتين هما :

✓ الأصول غير الملموسة المشتراة

✓ الأصول غير الملموسة المطورة داخليا

قياس واثبات الأصول غير الملموسة المشتراة

- تثبت الأصول غير الملموسة المشتراة بالتكلفة التي تتضمن جميع النفقات اللازمة لجعل الأصل غير الملموس جاهزا للاستخدام
- اذا تم شراء الأصل غير الملموس مقابل أصول أخرى عينية فان تكلفة الأصل غير الملموس تتمثل في القيمة السوقية العادلة للأصل العيني أو الأصل غير الملموس أيهما أكثر دلالة في الاثبات
- عند شراء مجموعة من الأصول غير الملموسة معا يتم توزيع التكلفة الكلية بينها بنسبة القيمة العادلة لكل منها

قياس واثبات الأصول غير الملموسة المطورة داخليا

- التكاليف التي تتحملها المنشأة لتطوير أصل غير ملموس تعالج كمصروفات مهما بلغت تلك المصروفات
- يتم رسمة المصاريف المباشرة التي يمكن تخصيصها على أصل معين مثل الاتعاب القانونية والقضائية وما شابهها

استنفاد الأصول غير الملموسة

➤ تقسم الأصول غير الملموسة من حيث خضوعها للاستنفاد الى مجموعتين هما :

✓ الأصول غير الملموسة ذات العمر المحدد

✓ الأصول غير الملموسة ذات العمر غير المحدد

استنفاد الأصول غير الملموسة ذات العمر المحدد

- يتم توزيع التكلفة التاريخية للأصول غير الملموسة على عمرها الانتاجي المحدد بطريقة منتظمة
- يتمثل العمر الانتاجي بالفترة التي يبقى فيها الأصل غير الملموس يساهم في تحقيق تدفقات نقدية
- القيمة التي تستنفد من الأصل غير الملموس هي الفرق بين تكلفته والقيمة المتبقية في نهاية عمره الإنتاجي (في بعض الحالات)

استنفاد الأصول غير الملموسة ذات العمر غير المحدد

➤ لا تخضع تلك الأصول الى الاستنفاد نظرا لعدم تحديد عمرها الانتاجي

أنواع الأصول غير الملموسة

- أصول غير ملموسة ترتبط بالتسويق
- أصول غير ملموسة ترتبط بالعملاء
- أصول غير ملموسة ترتبط بالفنون
- أصول غير ملموسة ترتبط بالعقود
- أصول غير ملموسة ترتبط بالتكنولوجيا
- شهرة المحل

الأصول غير الملموسة المرتبطة بالتسويق

- أصول غير ملموسة تستخدم في تسويق وترويج السلع والخدمات
- يتم اثبات تلك الأصول غير الملموسة عند شرائها بتكلفة الشراء أما في حالة التطوير فيتم اثباتها بقيمة التكاليف القانونية والاستشارية وما شابهها أما تكاليف البحث والتطوير فتعتبر مصاريف عادية ولا يتم رسملتها
- إذا تم تقدير عمر انتاجي لتلك الأصول يتم استفادها على سنوات ذلك العمر الانتاجي

الأصول غير الملموسة المرتبطة بالعملاء

➤ تنشأ هذه الأصول نتيجة التعاملات مع أطراف خارجية مثل قوائم العملاء أو الموظفين

الأصول غير الملموسة المرتبطة بالفنون

- تشمل هذه الأصول على حقوق الابداع والتأليف للاعمال الفنية ويتم حمايتها من خلال تسجيلها باعتبارها حقوق طبع ونشر
- العمر الانتاجي لتلك الأصول أقل من العمر القانوني (حياة المؤلف + ٥٠ سنة) ويتم استنفادها على السنوات المتوقعة تحقق منافع خلالها لذا تستنفد خلال فترة قصيرة نسبيا

الأصول غير الملموسة المرتبطة بالعقود

- تعبر عن قيمة السوق التي تنشأ من الاتفاقيات التعاقدية مثل حقوق الامتياز وعقود التراخيص
- يتم رسمة التكاليف التي تدفع مقدما للحصول على هذه الحقوق مضافا اليها الاتعاب القانونية وغيرها في حين ان المبالغ التي تدفع سنويا مقابل حق الامتياز تعتبر مصروفات تشغيلية

الأصول غير الملموسة المرتبطة بالتكنولوجيا

- ترتبط هذه الأصول بالاختراعات او التقدم التكنولوجي وتتمثل في براءات (حقوق) الاختراع حيث يوجد نوعين :
 - ✓ حق اختراع المنتج
 - ✓ حقوق اختراع العملية
- يتم استنفاد قيمة حق الاختراع خلال عمره الانتاجي او القانوني ايها اقصر وغالبا لا يجب ان يزيد العمر الانتاجي عن القانوني وبعد أقصى ٢٠ سنة
- اذا تم احداث أي اضافات لحق الاختراع تؤدي الى ظهور حق اختراع جديد يتم مد عمر القديم وازافة تكاليفه المتبقية لتكلفة الجديد
- اذا اصبح حق الاختراع ليس ذا جدوى يتم استنفاد باقي قيمته وتحميلها على المصروفات

شهرة المحل

❖ هي الأصل الذي تمتلكه المنشأة فيجعل لها عند الجمهور مزايا خاصة تنعكس صورها في القيمة التي تدفع عند شراء المنشأة بجانب ما يدفع ثمنها لصافي الأصول الملموسة للمنشأة

اثبات شهرة المحل

- ❖ يتم اثبات شهرة المحل فقط في حالة شراء منشأة بكاملها
- ❖ تتمثل الشهرة في الفرق بين ثمن شراء المنشأة والقيمة السوقية العادلة لصافي اصولها
- ❖ لا يتم اثبات الشهر التي يتم تطويرها وتكوينها داخل المنشأة نظرا لصعوبة قياس مكوناتها أو ربط تكاليف تكوينها بالمنافع المستقبلية لها
- ❖ اذا كان ثمن شراء المنشأة أقل من القيمة السوقية العادلة لصافي أصولها عندئذ تعتبر الشهر سالبة ويتم اثباتها اما مكاسب شراء أو احتياطي رأسمال أو تخفيض قيمتها من الأصول طويلة الأجل عدا الاستثمارات

استنفاد شهرة المحل

- ❖ قبل صدور المعيار رقم ١٤١ الصادر من مجلس المعايير الأمريكي كان يتم استنفاد الشهرة
- ❖ بعد صدور المعيار قرر المجلس ان يكون استنفاد الشهرة مصحوبا باختبار كاف للتدهور في القيمة

التدهور في قيمة شهرة المحل

❖ يمر التدهور في شهر المحل بخطوتين (اختبارين) :

- ✓ اختبار القيمة العادلة لوحدة التقرير : حيث تتم مقارنة القيمة العادلة لوحدة التقرير بقيمتها الدفترية بما فيها الشهرة واذا كانت القيمة العادلة اقل من الدفترية يتم اجراء الاختبار الثاني
- ✓ اختبار القيمة العادلة للشهرة الضمنية : وتتمثل في الفرق بين القيمة العادلة لوحدة التقرير والقيمة العادلة لصافي الأصول القابلة للتمييز (بدون الشهرة) حيث تتم مقارنة القيمة الضمنية للشهرة بقيمتها الدفترية ويمثل انخفاض الشهرة الضمنية عن الدفترية قيمة التدهور الحادث في الشهرة

تكاليف البحث والتطوير

- ❖ تكاليف تتحملها المنشأة وقد تؤدي الى براءات اختراع او حقوق تأليف او عمليات ومنتجات جديدة ويتم اثبات تلك المصروفات كمصروفات ايرادية في الفترة التي حدثت فيها
- ❖ تكمن صعوبة المحاسبة عن تكاليف البحث والتطوير في :

✓ تحديد التكاليف المرتبطة بالانشطة البحثية

✓ تحديد قيمة المنافع والفترة الزمنية لها

المحاسبة عن تكاليف البحث والتطوير

❖ تعالج تكلفة المواد الخام والمعدات والطاقة الانتاجية المستخدمة في البحث والتطوير كمصروفات الآ اذا كان لها استخدامات بديلة في المستقبل فتعالج كمخزون يتم تخصيصه عند الاستخدام او رسمته واهتلاكه عند الاستخدام

❖ تعالج تكاليف العمالة كمصروفات عند تحملها

❖ تعالج الأصول غير الملموسة كمصروفات الآ اذا كان لها استخدامات بديلة في المستقبل فيتم رسمتها واستنفادها

❖ تعالج الخدمات التعاقدية كمصروفات عند تحملها

❖ يجب ان تشمل تكاليف البحث والتطوير على مقدار معقول من التكاليف غير المباشرة المخصصة خلاف التكاليف الادارية العامة التي يجب ربطها بها واستنفادها

تكاليف مماثلة لتكاليف البحث والتطوير

❖ تكاليف بدء التشغيل

❖ خسائر التشغيل المبدئية

❖ تكاليف الاعلان

الافصاح عن الأصول غير الملموسة

- ❖ يتم عرض جميع الأصول غير الملموسة ما عدا الشهرة في قائمة المركز المالي كبنء مستقل بالقيمة الدفترية الصافية
- ❖ يتم عرض الشهر كعنصر مستقل في قائمة المركز المالي
- ❖ يتم عرض مصاريف استنفاء وخسائر تدعور الاصول غير الملموسة عدا الشهرة في قائمة الدخل في بند مستقل كجزء من دخل العمليات المستمرة
- ❖ يتم عرض خسائر التدهور في قيمة الشهرة كعنصر مستقل في قائمة الدخل في قسم العمليات المستمرة الا اذا كان التدهور مرتبط بعمليات غير مستمرة

ثانياً المحاسبة عن الموارد الطبيعية

الموارد الطبيعية

❖ تشمل على حقول البترول والغاز ومناجم الفحم والمعادن والغابات

❖ تعرف بالأصول المستفدة وتتميز بخاصيتين :

✓ أنها تستنفد بالكامل

✓ لا يتم احلالها او استبدالها الا بفعل عوامل طبيعية دون تدخل الانسان

قياس تكلفة الموارد الطبيعية

❖ تتمثل تكلفة الموارد الطبيعية في :

✓ تكاليف اقتناء الموارد الطبيعية

✓ تكاليف الاستكشاف

✓ تكاليف الانشاء والتطوير

✓ تكاليف ترميم الموقع

استنفاد الموارد الطبيعية

❖ يتم تحديد التكلفة الخاضعة للاستنفاد

❖ يتم تخصيص التكلفة الخاضعة الاستنفاد على الفترات المالية بطريقة معدلات (وحدات) الانتاج