

الاستحقاق المحاسبي
Accrual Accounting



دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية

معييار المحاسبة للقطاع العام 31 "الأصول غير الملموسة"

وزارة المالية
Ministry of Finance



السجل التاريخي لمعييار المحاسبة للقطاع العام

صدر معيار المحاسبة للقطاع العام 31، *الأصول غير الملموسة* في 2022م.

منذ ذلك الحين، عُدل معيار المحاسبة للقطاع العام بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام الآتية:

- معيار المحاسبة للقطاع العام 43، *عقود الإيجار* (2023)
- معيار المحاسبة للقطاع العام 44، *الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة* (2023)

English Version of Copyright Statement	Arabic Version of Copyright Statement
<p>This [Intangible assets] of the International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) published by the International Federation of Accountants in [MAY 2022] in the English language, has been translated into Arabic in [February2024], and is reproduced with the permission of IFAC. The process for translating the [Intangible assets] was considered by IFAC and the translation was conducted in accordance with "Policy Statement—Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants." The approved text of International Public Sector Accounting Standards is that published by IFAC in the English language. IFAC assumes no responsibility for the accuracy and completeness of the translation or for actions that may ensue as a result thereof.</p>	<p>إن هذا المعيار [الأصول الغير ملموسة] الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSASB) المنشور من قبل الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) في [مايو2022] باللغة الإنجليزية، قد تُرجم إلى اللغة العربية في [فبراير 2024]. وأعيد إخراجها بإذن من الاتحاد الدولي للمحاسبين. نظر الاتحاد الدولي للمحاسبين في عملية ترجمة [الأصول الغير ملموسة] وأجريت الترجمة وفقا لـ "سياسة ترجمة منشورات الاتحاد الدولي للمحاسبين". النص المعتمد لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام هو ذلك المنشور من الاتحاد الدولي للمحاسبين باللغة الإنجليزية. لا يتحمل الاتحاد الدولي للمحاسبين أية مسؤولية عن دقة الترجمة واكتمالها أو عن أي تصرفات قد تترتب عليها.</p>
<p>English language text of [intangible assets] © [2022] by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.</p>	<p>النص الإنجليزي لـ [Intangible assets] حقوق تأليفه ونشره [2022] للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة.</p>
<p>Arabic text of [الأصول الغير ملموسة] © [2023] by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.</p>	<p>النص العربي لـ [الأصول الغير ملموسة] حقوق تأليفه ونشره [2024] للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة.</p>
<p>Original title: [IPSAS Intangible assets] ISBN: [978-1-60815-491-3]</p>	<p>العنوان الأصلي: [IPSAS Intangible assets]. ردمك 3-491-60815-1-978</p>
<p>“International Federation of Accountants”, “International Public Sector Accounting Standards Board”, “International Public Sector Accounting Standards”, “Recommended Practice Guidelines”, “IFAC”, “IPSASB”, “IPSAS”, “RPG” and their respective logos are trademarks or registered trademarks of the International Federation of Accountants (IFAC).</p>	<p>إن الأسماء "الاتحاد الدولي للمحاسبين" و"مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام" و"معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام" و"إرشادات الممارسات الموصى بها" والاختصارات "IFAC" و"IPSASB" و"IPSAS" و"RPG" والشعارات الخاصة بكل منها هي علامات تجارية أو علامات تجارية مسجلة للاتحاد الدولي للمحاسبين.</p>

جدول الفقرات المعدلة في معيار المحاسبة للقطاع العام 31

الإصدار الذي عُدلت بموجبه	طبيعة التعديل	الفقرة المُعدلة
معييار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023) معييار المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)	عُدل نص الفقرة	6
معييار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	عُدل نص الفقرة	9
معييار المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)	عُدل نص الفقرة	96
معييار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	عُدل نص الفقرة	112
معييار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	عُدل نص الفقرة	113
معييار المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)	عُدل نص الفقرة	116
معييار المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)	عُدل نص الفقرة	117
معييار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	فقرة جديدة	132ك
معييار المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)	فقرة جديدة	132ل
معييار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	عُدل نص الفقرة	فقرة إرشادات التطبيق 6

الفهرس

الفقرة	الموضوع
	تقديم
1	الهدف
15-2	النطاق
15-11	الأصول التراثية غير الملموسة
25-16	تعريفات
25-17	الأصول غير الملموسة
20-18	القابلية للتحديد
24-21	السيطرة على الأصل
25	المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة
65-26	الإثبات والقياس
39-32	اللاقتناء المنفصل
39(أ)-39(هـ)	اقتناء أصل غير ملموس كجزء من استحواذ (تجميع عمليات فى القطاع العام)
39(ج)-39(هـ)	أصل غير ملموس مكتنى كجزء من استحواذ (تجميع عمليات فى القطاع العام)
41-40	النفقات اللاذقة على مشروع بحث وتطوير تحت التنفيذ تم اقتناؤه
43-42	أصول غير ملموسة مكتناة من خلال معاملات غير تبادلية
45-44	مبادلات الأصول
48-46	الشهرة المولدة داخلياً
51-49	الأصول غير الملموسة المُولدة داخلياً
54-52	مرحلة البحث
62-55	مرحلة التطوير
65-63	تكلفة أصل غير ملموس مولد داخلياً
70-66	إثبات مصروف
70	المصروفات السابقة التى لا تثبت كأصل
86-71	القياس اللاذق
73	نموذج التكلفة
86-74	نموذج إعادة التقييم
95-87	العمر الإنتاجى
105-96	الأصول غير الملموسة ذات الأعمار الإنتاجية المحدودة
98-96	فترة الاستنفاد وطريقة الاستنفاد
102-99	القيمة المتبقية
105-103	مراجعة فترة الاستنفاد وطريقة الاستنفاد
109-106	الأصول غير الملموسة ذات الأعمار الإنتاجية غير المحدودة
109-108	مراجعة تقدير العمر الإنتاجى
110	إمكانية استرداد القيمة الدفترية - خسائر هبوط القيمة

116-111	التخريد والاستبعاد
127-117	الإفصاح
122-117	العام
124-123	الأصول غير الملموسة المُقاسة بعد الإثبات باستخدام نموذج إعادة التقييم
126-125	نفقات البحث والتطوير
127	معلومات أخرى
131-128	أحكام انتقالية
133-132	تاريخ السريان
	الدراسة المرفقة بالمعيار

تقديم

ورد معيار المحاسبة للقطاع العام 31، *الأصول غير الملموسة*، في الفقرات 1-133. وتتساوى جميع الفقرات في قوة النفاذ. ويجب أن يُقرأ معيار المحاسبة للقطاع العام 31 في سياق هدفه، وتقديم دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام، وإطار مفاهيم التقارير المالية ذات الغرض العام لجهات القطاع العام. ويوفر معيار المحاسبة للقطاع العام 3، *السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء*، أساساً لاختيار وتطبيق السياسات المحاسبية في حال عدم وجود إرشادات صريحة.

روعي عند إعداد معيار المحاسبة للقطاع العام 31 أن يكون متوافقاً مع معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 31 (طبعة 2022) والتعديلات التي أُدخِلت على معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 31 بموجب معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 44، *الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة* المنشور من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في مايو 2022، وأُبقِيَ على تسلسل وأرقام فقرات المعيار كما وردت في معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام وذلك لسهولة المقارنة والتحديث مستقبلاً، وقد تم إيضاح الاختلافات عن معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام في الدراسة المرفقة بالمعيار.

تنطبق معايير المحاسبة للقطاع العام على البنود ذات الأهمية النسبية.

الهدف

1. هدف هذا المعيار هو تحديد المعالجة المحاسبية للأصول غير الملموسة التي لا يتم تناولها على وجه التحديد في معيار آخر. ويتطلب هذا المعيار من الجهة إثبات الأصل غير ملموس فقط عندما تستوفى ضوابط محددة. ويحدد المعيار أيضاً كيفية قياس القيمة الدفترية للأصول غير الملموسة، ويتطلب إفصاحات محددة عن الأصول غير الملموسة.

النطاق

2. يجب على الجهة التي تعد وتعرض القوائم المالية بموجب أساس الاستحقاق المحاسبي أن تطبق هذا المعيار في المحاسبة عن الأصول غير الملموسة.

3. يجب تطبيق هذا المعيار في المحاسبة عن الأصول غير الملموسة باستثناء:
أ. الأصول غير الملموسة التي تقع ضمن نطاق معيار آخر؛ و

ب. الأصول المالية، كما عرفت في معيار المحاسبة للقطاع العام 28، *الأدوات المالية: العرض؛ و*

ج. إثبات وقياس أصول الاستكشاف والتقييم (أنظر معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول استكشاف الموارد المعدنية وتقويمها)؛ و

د. الإنفاق على تطوير واستخراج المعادن، النفط، الغاز الطبيعي والموارد غير المتجددة المماثلة؛ و

هـ. [حذفت].

و. [حذفت].

ز. الصلاحيات والحقوق التي تمنحها الأنظمة، الدستور، أو ما يماثلها؛ و
ح. الأصول الضريبية المؤجلة (أنظر معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول ضرائب الدخل)؛ و

ط. تكاليف الاقتناء المؤجلة، والأصول غير الملموسة، الناشئة عن حقوق تعاقدية لمؤمّن بموجب عقود تأمين تقع ضمن نطاق معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول عقود التأمين. وفي الحالات التي لا يحدد فيها معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة متطلبات إفصاح محددة لتلك الأصول غير الملموسة، تطبق متطلبات الإفصاح في هذا المعيار على تلك الأصول غير الملموسة؛ و
ي. [حذفت].

ك. فيما يتعلق بالأصول غير الملموسة التراثية، تنطبق متطلبات الإفصاح في الفقرات 117-127 على تلك الأصول التراثية التي تم إثباتها.

4. [حذفت].

5. [حذفت].

6. إذا حدد معيار محاسبة للقطاع العام آخر كيفية المحاسبة عن نوع محدد من الأصول غير الملموسة، فإنه يجب على الجهة أن تطبق ذلك المعيار بدلاً من هذا المعيار. فعلى سبيل المثال، لا ينطبق هذا المعيار على:

أ. الأصول غير الملموسة المُحتفظ بها من قبل الجهة للبيع في السياق المعتاد للأعمال (أنظر معيار المحاسبة للقطاع العام 11، *عقود الإنشاء*، ومعيار المحاسبة للقطاع العام 12، *المخزون*)؛ و

ب. عقود الإيجار للأصول غير الملموسة التي تتم المحاسبة عنها وفقاً لمعيار المحاسبة

- للقطاع العام 43، عقود الإيجار؛ و
- ج. الأصول التي تنشأ عن منافع الموظفين (أنظر معيار المحاسبة للقطاع العام 39، منافع الموظفين)؛ و
- د. الأصول المالية كما عُرِفت في معيار المحاسبة للقطاع العام 28. ولقد تم تناول إثبات وقياس بعض الأصول المالية في معيار المحاسبة للقطاع العام 34، القوائم المالية المنفصلة، معيار المحاسبة للقطاع العام 35، القوائم المالية الموحدة، ومعيار المحاسبة للقطاع العام 36، الاستثمارات في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة؛ و
- هـ. الإثبات والقياس الأولي لأصول امتياز تقديم الخدمات التي تقع ضمن نطاق معيار المحاسبة للقطاع العام 32، ترتيبات امتياز تقديم الخدمات: المانح. مع ذلك، ينطبق هذا المعيار على القياس والإفصاح اللاحق لهذه الأصول؛ و
- و. الشهرة (أنظر معيار المحاسبة للقطاع العام 40، تجميع العمليات في القطاع العام)؛ و
- ز. الأصول غير الملموسة غير المتداولة المُصنفة على أنها محتفظ بها للبيع (أو المُضمنة في مجموعة استبعاد مُصنفة على أنها محتفظ بها للبيع) وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 44، الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة.
7. قد تُضمن بعض الأصول غير الملموسة في، أو على، كيان مادي مثل قرص مدمج (في حالة برامج الحاسب الآلي)، وثيقة نظامية (في حالة ترخيص أو براءة اختراع)، أو فيلم. وعند تحديد ما إذا كان ينبغي معالجة الأصل الذي يتضمن عناصر غير ملموسة ولملموسة معاً بموجب معيار المحاسبة للقطاع العام 17، العقارات والآلات والمعدات أو على أنه أصل غير ملموس بموجب هذا المعيار، تستخدم الجهة الحكم المهني لتقدير أي عنصر يُعد أكثر أهمية. فعلى سبيل المثال، يُعد برنامج الملاحة للطائرات جزءاً من الطائرة وتعالج كعقارات، آلات ومعدات. وتنطبق المعالجة ذاتها على نظام التشغيل لحاسب آلي. وعندما لا يكون البرنامج جزءاً من الحاسب الآلي ذي العلاقة، فإنه يُعالج على أنه أصل غير ملموس.
8. ينطبق هذا المعيار، من بين أشياء أخرى، على الإنفاق على أنشطة الإعلان، التدريب، الإعداد والتجهيز للتشغيل، البحث، والتطوير. وتوجه أنشطة البحث والتطوير إلى تطوير المعرفة. بناءً عليه، 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.
9. الحقوق التي يحتفظ بها مستأجر بموجب اتفاقيات ترخيص لبنود مثل الأفلام، والتسجيلات المرئية، والمسرحيات، والمخطوطات، وبراءات الاختراع، وحقوق التأليف والنشر، هي ضمن نطاق هذا المعيار ومستثناة من نطاق معيار المحاسبة للقطاع العام 43.
10. قد تحدث استثناءات من نطاق معيار ما عندما تكون الأنشطة أو المعاملات متخصصة إلى حد بعيد بحيث ينشأ عنها مسائل محاسبية قد يلزم التعامل معها بطريقة مختلفة. تنشأ مثل تلك القضايا عند المحاسبة عن الإنفاق على استكشاف أو تطوير واستخراج النفط والغاز ورواسب المعادن في الصناعات الاستخراجية وفي حالة عقود التأمين. بناءً عليه، لا ينطبق هذا المعيار على الإنفاق على مثل تلك الأنشطة والعقود. مع ذلك، ينطبق هذا المعيار على الأصول غير الملموسة الأخرى المُستخدمة (مثل برامج الحاسب الآلي)، والنفقات الأخرى التي يتم تكبدها (مثل تكاليف الإعداد والتجهيز للتشغيل)، في الصناعات الاستخراجية، أو من قبل المؤمنين.

11. لا يتطلب هذا المعيار من الجهة إثبات الأصول التراثية غير الملموسة التي قد تستوفي تعريف الأصول غير الملموسة وضوابط إثباتها. وإذا قامت الجهة بإثبات الأصول التراثية غير الملموسة، فيجب عليها تطبيق متطلبات الإفصاح الواردة في هذا المعيار، ويجوز لها، ولكنها غير مطلوبة، بأن تطبق متطلبات القياس الواردة في هذا المعيار.
12. توصف بعض الأصول غير الملموسة على أنها أصول تراثية غير ملموسة بسبب أهميتها الثقافية والبيئية والتاريخية. وتشمل الأمثلة على الأصول التراثية غير الملموسة تسجيل الأحداث التاريخية الهامة وحقوق استخدام صورة شخصية عامة مهمة، على سبيل المثال، على طابع بريدي أو قطع النقد. غالباً ما تظهر الأصول التراثية غير الملموسة خصائص معينة، بما فيها الخصائص التالية (رغم أن هذه الخصائص ليست مقتصرة على هذه الأصول):
- أ. من غير المرجح أن تنعكس قيمتها الثقافية والبيئية والتاريخية بالكامل كقيمة مالية مبنية على سعر السوق فقط؛ و
- ب. قد تفرض واجبات نظامية و/ أو تشريعية حظراً أو قيوداً صارمة على استبعادها بالبيع؛ و
- ج. قد تزداد قيمتها مع الوقت؛ و
- د. من الصعب تقدير أعمارها الإنتاجية والتي قد تمتد في بعض الحالات إلى مئات السنين.
13. قد تمتلك جهات قطاع العام ممتلكات ضخمة من الأصول التراثية غير الملموسة التي أُقْنِيت على مدى سنوات عديدة وبوسائل متعددة، بما فيها الشراء، الهبات، الوصايا، والمصادرة. ونادراً ما يُحْتَفَظ بهذه الأصول بسبب قدرتها على توليد التدفقات النقدية الداخلة، وقد يكون هناك عقبات نظامية أو اجتماعية لاستخدامها في هذه الأغراض.
14. يكون لبعض الأصول التراثية غير الملموسة منافع اقتصادية مستقبلية أو خدمات متوقعة عدا قيمتها التراثية مثل رسوم الامتياز المدفوعة للجهة مقابل استخدام تسجيل تاريخي. في هذه الحالات، يجوز إثبات الأصول التراثية غير الملموسة وقياسها بنفس الأساس التي تقاس به البنود الأخرى للأصول غير الملموسة المولدة للنقد. وبالنسبة للأصول التراثية غير الملموسة الأخرى، تكون منافعها الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة مقتصرة على خصائصها التراثية. ويمكن أن يؤثر وجود كل من المنافع الاقتصادية المستقبلية والخدمات المتوقعة على اختيار أساس القياس.
15. تتطلب متطلبات الإفصاح الواردة في الفقرات 117-124 من الجهة تقديم إفصاحات عن الأصول غير الملموسة المثبتة. لذلك، تُطالب الجهات التي تثبت أصول تراثية غير ملموسة الإفصاح بشأن تلك الأصول عن أمور مثل:
- أ. أساس القياس المستخدم؛ و
- ب. طريقة الاستنفاد المستخدمة، إن وجد؛ و
- ج. إجمالي القيمة الدفترية؛ و
- د. الاستنفاد المتراكم في نهاية الفترة، إن وجد؛ و
- هـ. مطابقة القيمة الدفترية في بداية ونهاية الفترة تظهر مكونات معينة لها.

تعريفات

16. تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعنى المحدد قرين كل منها:

الاستنفاد هو التخصيص المنتظم للمبلغ القابل للاستهلاك للأصل غير الملموس على مدى عمره الإنتاجي.

القيمة الدفترية هي المبلغ الذي يثبت به الأصل بعد خصم أي استنفاد متراكم وأية خسائر متراكمة للهبوط في القيمة.

التطوير هو تطبيق نتائج أبحاث أو معرفة مكتسبة أخرى على خطة أو تصميم من أجل إنتاج مواد، أجهزة، منتجات، عمليات، نظم أو خدمات جديدة أو محسنة بشكل جوهري قبل البدء في الإنتاج أو الاستخدام التجاري.

أصل غير ملموس هو أصل غير نقدي قابل للتحديد ليس له وجود مادي.

البحث هو دراسة مبتكرة ومخططة يتم القيام بها بهدف اكتساب وفهم معرفة علمية أو فنية جديدة.

وفي هذا المعيار، تُستخدم المصطلحات المعرّفة في معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى بالمعنى نفسه الذي وردت به في تلك المعايير، كما عُرضت هذه المصطلحات في **قائمة المصطلحات المعرفة** الواردة في نهاية دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام.

الأصول غير الملموسة

17. تنفق الجهات عادة موارد، أو تتكبد التزامات، عند اقتناء موارد غير ملموسة، أو عند تطويرها، صيانتها، أو تحسينها مثل المعرفة العلمية أو التقنية، تصميم وتطبيق عمليات أو نظم جديدة، التراخيص، الملكية الفكرية، والعلامات التجارية (بما في ذلك أسماء العلامة وعناوين النشر). ومن الأمثلة الشائعة للبنود المشمولة بهذه العناوين العريضة برامج الحاسب الآلي، براءات الاختراع، حقوق التأليف والنشر، أفلام الصورة المتحركة، قوائم مستخدمي الخدمة، تراخيص الصيد المقتناة، حصص الاستيراد المقتناة، والعلاقات مع مستخدمي الخدمة.

القابلية للتحديد

18. لا تستوفي جميع البنود الموضحة في الفقرة 17 تعريف الأصل غير الملموس، أي القابلية للتحديد والسيطرة على مورد ووجود منافع اقتصادية مستقبلية أو خدمات متوقعة. وعندما لا يستوفي بند يقع ضمن نطاق هذا المعيار تعريف الأصل غير الملموس، تُثبت النفقات اللازمة لاقتنائه أو لتوليده داخلياً كمصرف عند إنفاقها. وبالرغم من ذلك، عندما يُقتنى البند ضمن عملية استحواذ فإنه يشكل جزءاً من الشهرة المثبتة في تاريخ الاستحواذ (انظر الفقرة 66).

18أ. يتطلب تعريف الأصل غير الملموس أن يكون الأصل غير الملموس قابلاً للتحديد، وذلك للتفرقة بينه وبين الشهرة. وتُعد الشهرة المثبتة ضمن عملية استحواذ أصلاً يمثل المنافع الاقتصادية المستقبلية الناشئة عن أصول أخرى مُقتناة ضمن عملية الاستحواذ والتي لا تحدد بشكل منفرد ولا تُثبت بشكل منفصل. وقد تنتج المنافع الاقتصادية المستقبلية عن التفاعل بين الأصول المقتناة القابلة للتحديد أو عن الأصول التي لا تُوهل بشكل منفرد للإثبات في القوائم المالية.

19. يكون الأصل قابلاً للتحديد عندما يتوافر أي مما يلي:
أ. يكون الأصل قابلاً للفصل، أي يمكن فصله عن الجهة أو يُجتزأ منها وأن يُباع، يحوّل، يرخص، يُؤجر، أو يُبادل، إما بشكل منفرد أو مع عقد ذي علاقة، أصل أو التزام قابل للتحديد، بغض النظر عما إذا كانت الجهة تنوي عمل ذلك أم لا؛ أو

ب. ينشأ عن ترتيبات ملزمة (حقوق تعاقدية أو حقوق نظامية أخرى)، بغض النظر عما إذا كانت هذه الحقوق قابلة للتحويل أو قابلة للانفصال عن الجهة أو عن حقوق وواجبات أخرى.

20. لأغراض هذا المعيار، الترتيب الملزم هو الترتيب الذي يُوجد حقوقاً للأطراف وواجبات عليهم مثلما لو كان في شكل عقد.

السيطرة على الأصل

21. تسيطر الجهة على أصل عندما يكون لديها السلطة على الحصول على المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة المتدفقة من المورد المعني ولتقييد حصول الآخرين على تلك المنافع أو الخدمات المتوقعة. وتنبع قدرة الجهة على السيطرة على المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة من الأصل غير الملموس عادةً من الحقوق النظامية التي تكون قابلة للإنفاذ في محكمة نظامية. وفي حال عدم وجود الحقوق النظامية، يكون التدليل على السيطرة أكثر صعوبة. وبالرغم من ذلك، لا تُعد قابلية الحق للإنفاذ نظاماً شرطاً ضرورياً للسيطرة نظراً لأن الجهة قد تكون قادرة أن تسيطر على المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة بطريقة أخرى.

22. قد تنشأ عن المعرفة العلمية أو التقنية منافع اقتصادية مستقبلية أو خدمات متوقعة. وتسيطر الجهة على تلك المنافع أو الخدمات المتوقعة عندما تكون المعرفة، على سبيل المثال، محمية بموجب حقوق نظامية مثل حقوق التأليف والنشر، أو بموجب تقييد باتفاق تجاري (حيثما يكون مسموحاً به)، أو بموجب إلزام نظامي للموظفين بالحفاظ على السرية.

23. قد يكون لدى الجهة فريق من الموظفين المهرة وقد تكون قادرة على تحديد مهارات إضافية للموظفين تؤدي إلى منافع اقتصادية مستقبلية أو خدمات متوقعة من التدريب. وقد تتوقع الجهة أيضاً أن الموظفين سوف يستمرون في إتاحة مهاراتهم للجهة. وبالرغم من ذلك، يكون للجهة عادة سيطرة غير كافية على المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة الناشئة عن فريق من الموظفين المهرة وعن التدريب لكي تستوفي تلك العناصر تعريف الأصل غير الملموس. لسبب مشابه، من غير المحتمل أن تستوفي موهبة إدارية أو فنية محددة تعريف الأصل غير الملموس، ما لم تكن محمية بموجب حقوق نظامية لاستخدامها وللحصول على المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة منها، وتستوفي أيضاً الأجزاء الأخرى من التعريف.

24. قد يكون لدى الجهة محفظة مستخدمين لخدماتها أو معدل نجاح في الوصول إلى المستخدمين المستهدفين من خدماتها، ونظراً لجهودها في بناء علاقات مع مستخدمي خدماتها، تتوقع أن المستخدمين سوف يستمرون في استخدام خدماتها. وبالرغم من ذلك، وفي حال عدم وجود حقوق نظامية لحماية، أو طرق أخرى للسيطرة على، العلاقات مع مستخدمي خدمة أو ولاء هؤلاء المستخدمين، عادة ما يكون للجهة سيطرة غير كافية على المنافع الاقتصادية المتوقعة أو الخدمات المتوقعة من العلاقات مع مستخدمي خدمة وولائهم بحيث تستوفي تلك البنود (على سبيل المثال، محفظة مستخدمي خدمة، والحصول السوقية أو معدلات نجاح خدمة، والعلاقات مع مستخدمي خدمة وولائهم) تعريف الأصول غير الملموسة. وفي حال عدم وجود حقوق نظامية لحماية مثل تلك العلاقات، توفر المعاملات التبادلية لنفس العلاقات غير التعاقدية مع العملاء أو ما شابهها (بخلاف التي تُعد

جزء من عملية استحواذ) دليلاً على أن الجهة مع ذلك قادرة على أن تسيطر على المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة المتدفقة من العلاقات مع مستخدمي خدمة. ونظراً لأن مثل تلك المعاملات التبادلية توفر أيضاً دليلاً على أن العلاقات مع مستخدمي خدمة قابلة للانفصال، فإن تلك العلاقات تستوفي تعريف الأصل غير الملموس.

المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة

25. قد تشمل المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة المتدفقة من أصل غير ملموس إيراداتاً من بيع منتجات أو خدمات، توفير في التكلفة، أو منافع أخرى ناتجة عن استخدام الأصل من قبل الجهة. فعلى سبيل المثال، استخدام الملكية الفكرية في عملية إنتاج أو تقديم الخدمات قد يخفض من تكاليف الإنتاج أو الخدمة المستقبلية أو يحسن تقديم الخدمات بدلاً من أن يزيد من الإيرادات المستقبلية (على سبيل المثال، نظام إلكتروني يسمح للمواطنين بتجديد رخص القيادة بسرعة أكبر إلكترونياً، ليؤدي إلى انخفاض عدد موظفي المكاتب اللازمين لأداء هذه المهمة مع زيادة سرعة إنهاء المعاملة).

الإثبات والقياس

26. يتطلب إثبات بند على أنه أصل غير ملموس من الجهة أن تدل على أن البند يستوفي:
أ. تعريف الأصل غير الملموس (انظر الفقرات 17-25)؛ و
ب. ضوابط الإثبات (انظر الفقرات 28-30).

تنطبق هذه المتطلبات على التكلفة المقاسة عند الإثبات (التكلفة في معاملة تبادلية أو على توليد أصل غير ملموس داخلياً، أو القيمة العادلة لأصل غير ملموس مكتنى من خلال معاملة غير تبادلية) وتلك التكاليف المتكبدة لاحقاً للإضافة إلى الأصل، إطلال جزء منه، أو صيانته.

26أ. تتناول الفقرات 32-39 تطبيق ضوابط الإثبات على الأصول غير الملموسة المُقتناة بشكل منفصل، وتتناول الفقرات 39-43 تطبيقها على الأصول غير الملموسة المُقتناة ضمن عملية تجميع عمليات في القطاع العام. تتناول الفقرات 42-43 القياس الأولي للأصول غير الملموسة المُقتناة عن طريق معاملات غير تبادلية، وتتناول الفقرات 44-45 مبادلات الأصول غير الملموسة، وتتناول الفقرات 46-48 معالجة الشهرة المُولدة داخلياً. تتناول الفقرات 49-65 الإثبات الأولي والقياس للأصول غير الملموسة المُولدة داخلياً.

27. من طبيعة الأصول غير الملموسة أنه، في كثير من الحالات، لا توجد إضافات لمثل هذا الأصل أو استبدال لجزء منه. وفقاً لذلك، على الأرجح أن تحافظ معظم النفقات اللاحقة على المنافع الاقتصادية المستقبلية المتوقعة أو الخدمات المتوقعة الكامنة في أصل غير ملموس موجود، بدلاً من أن تستوفي تعريف الأصل غير الملموس وضوابط الإثبات الواردة في هذا المعيار. بالإضافة إلى ذلك، غالباً ما يكون من الصعب أن تُنسب النفقات اللاحقة بشكل مباشر إلى أصل غير ملموس معين عوضاً عن عمليات الجهة ككل. وبناءً عليه، فإنه من النادر جداً أن تُثبت ضمن القيمة الدفترية لأصل نفقات لاحقة متكبدة بعد الإثبات الأولي لأصل غير ملموس مُقتنى أو بعد اكتمال أصل غير ملموس مُولّد داخلياً. اتساقاً مع الفقرة 61، عادةً تُثبت ضمن الفائض أو العجز النفقات اللاحقة على العلامات، مسميات الصحف، عناوين النشر، قوائم مستخدمي الخدمات، والبنود المشابهة في الجوهر (سواء مقتناة من الخارج أم مُولدة داخلياً) عند تكبدها. وذلك نظراً لأنه لا يمكن تمييز مثل هذه النفقات عن نفقات تطوير عمليات الجهة ككل.

28. يجب أن يُثبت الأصل غير الملموس فقط عندما:
أ. يكون من المحتمل أن تتدفق إلى الجهة المنافع الاقتصادية المستقبلية المتوقعة أو الخدمات المتوقعة من الأصل؛ و
ب. يمكن قياس تكلفة الأصل أو القيمة العادلة للأصل بموثوقية¹.
29. يجب على الجهة تقدير احتمال تدفق المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة باستخدام افتراضات معقولة يمكن دعمها والتي تمثل أفضل تقديرات الإدارة لمجموعة من الظروف الاقتصادية التي سوف توجد على مدى العمر الإنتاجي للأصل.
30. تستخدم الجهة الحكم المهني لتقدير درجة التأكد المرتبطة بتدفق المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة التي تعود إلى استخدام الأصل وذلك على أساس الأدلة المتاحة في وقت الإثبات الأولي، مع إعطاء وزن أكبر للأدلة الخارجية.
31. يجب قياس التكلفة الأولية للأصل غير الملموس بالتكلفة وفق الفقرات 32-43. عندما يُقتنى أصل غير ملموس عن طريق معاملة غير تبادلية يجب قياس التكلفة الأولية في تاريخ الاقتناء بالقيمة العادلة في ذلك التاريخ.

الاقتناء المنفصل

32. عادة، سوف يعكس السعر الذي تدفعه جهة لتقتني أصلًا غير ملموس بشكل منفصل التوقعات بشأن احتمال أن المنافع الاقتصادية المستقبلية المتوقعة أو الخدمات المتوقعة الكامنة في الأصل سوف تتدفق إلى الجهة. وبعبارة أخرى، تتوقع الجهة أن يكون هناك تدفقاً داخلياً من المنافع الاقتصادية أو الخدمات المتوقعة، حتى عندما يكون هناك عدم تأكيد بشأن توقيت التدفق الداخل، أو مبلغه. وبناءً عليه، يُعد شرط الإثبات المتعلق بالاحتمالية والوارد في الفقرة 28(أ) مُستوفى دائماً للأصول غير الملموسة التي تُقتنى بشكل منفصل.
33. بالإضافة إلى ذلك، يمكن عادةً قياس تكلفة الأصل غير الملموس المُقتنى بشكل منفصل بشكل موثوق. ويكون هذا هو الحال بشكل خاص عندما يكون عوض الشراء على شكل نقد أو أصول نقدية أخرى.
34. تشمل تكلفة الأصل غير الملموس المُقتنى بشكل منفصل:
أ. سعر شرائه، بما في ذلك رسوم الاستيراد وضرائب المشتريات غير القابلة للرد، بعد طرح الخصومات التجارية والتخفيضات؛ و
ب. أي تكلفة تعزى بشكل مباشر إلى إعداد الأصل للاستخدام المقصود له.
35. من أمثلة التكاليف التي تعزى بشكل مباشر إلى إعداد الأصل للاستخدام المقصود له:
أ. تكاليف منافع الموظفين (كما عُرُفت في معيار المحاسبة للقطاع العام 39) والتي تنشأ بشكل مباشر عن تجهيز الأصل ليكون في حالة صالحة للعمل؛ و
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.
36. من أمثلة النفقات التي لا تُعد جزءاً من تكلفة الأصل غير الملموس:

1 المعلومات الموثوقة تكون خالية من الخطأ والتحيز ذي الأهمية النسبية، ويمكن الاعتماد عليها من قبل المستخدمين لتعبير بأمانة عما تصرح أنها تعبر عنه أو ما يمكن أن يتوقع بشكل معقول أنها تعبر عنه. وتناقش الفقرة 16 من أساس الاستنتاجات العرفية لمعيار المحاسبة للقطاع العام 1 المدخل الانتقالي لتوضيح الموثوقية.

- أ. تكاليف تقديم منتج جديد أو خدمة جديدة (بما في ذلك تكاليف أنشطة الإعلان والترويج)؛ و
- ب. تكاليف مباشرة الأعمال في موقع جديد أو مع فئة جديدة من المستخدمين (بما في ذلك تكاليف تدريب الموظفين)؛ و
- ج. التكاليف الإدارية والعمومية الإضافية الأخرى.
37. يتوقف إثبات التكاليف ضمن القيمة الدفترية للأصل غير الملموس عندما يكون الأصل بالحالة اللازمة ليكون قابلاً للتشغيل بالطريقة المقصودة من قبل الإدارة. وبناءً عليه، لا تُدرج التكاليف المُتكبدة في استخدام أصل غير ملموس أو نقله من مكان إلى آخر ضمن القيمة الدفترية لذلك الأصل. فعلى سبيل المثال، لا تُدرج التكاليف التالية ضمن القيمة الدفترية للأصل غير الملموس:
- أ. التكاليف التي تم تكبدها بينما الأصل قابلاً للتشغيل بالطريقة المقصودة من قبل الإدارة ولم يُستخدم بعد؛ و
- ب. عجز التشغيل الأولي، مثل تلك المتكبدة إلى أن ينمو الطلب على منتجات الأصل.
38. تحدث بعض العمليات المتعلقة بتطوير أصل غير ملموس، ولكنها لا تُعد ضرورية لجعل الأصل بالحالة اللازمة له ليكون قابلاً للتشغيل بالطريقة المقصودة من قبل الإدارة. قد تحدث هذه العمليات العرضية قبل أو أثناء أنشطة التطوير. ونظراً لأن العمليات العرضية لا تُعد ضرورية لجعل الأصل بالحالة اللازمة ليكون قابلاً للتشغيل بالطريقة المقصودة من قبل الإدارة، فإن دخل العمليات العرضية والمصروفات المتعلقة بها تُثبت مباشرة ضمن الفائض أو العجز، وتُضمن في تصنيفات الإيراد والمصروف المتعلقة بها.
39. إذا أُجّل الدفع مقابل أصل غير ملموس لما يتجاوز آجال الائتمان العادية، فإن تكلفة الأصل هي مُعادل السعر النقدي. ويُثبت الفرق بين ما يعادل السعر النقدي ومجموع المدفوعات على أنه مصروف فائدة على مدى فترة الائتمان، ما لم يُرسم وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 5، *تكاليف الاقتراض*.

اقتناء أصل غير ملموس كجزء من استحواذ (تجميع عمليات في القطاع العام)

- 39أ. وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 40، عندما يُقتنى أصل غير ملموس ضمن استحواذ، 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 احتمال أن المنافع الاقتصادية المستقبلية المتوقعة أو الخدمات الممكنة التي ينطوي عليها الأصل ستتدفق إلى الجهة. وبعبارة أخرى، تتوقع الجهة أن يكون هناك تدفق داخل من المنافع الاقتصادية أو الخدمات الممكنة، حتى عندما يكون هناك عدم تأكيد بشأن توقيت التدفق الداخل، أو مبلغه. وبناءً عليه، يُعد ضابط الإثبات المتعلق بالاحتمالية الوارد في الفقرة 28(أ)، مستوفى دائماً للأصول غير الملموسة المقتناة في عمليات استحواذ. وعندما يكون الأصل المُقتنى قابلاً للانفصال أو ينشأ عن ترتيبات ملزمة (بما في ذلك حقوق ناشئة عن العقود أو حقوق نظامية أخرى) فإنه توجد معلومات كافية لقياس القيمة العادلة للأصل بموثوقية. ومن ثم يُعد ضابط القياس الموثوق، الوارد في الفقرة 28(ب)، مستوفى دائماً للأصول غير الملموسة المقتناة ضمن استحواذ.

- 39ب. تُثبت الجهة المستحوذة في تاريخ الاستحواذ - بشكل منفصل عن الشهرة - أي أصل غير ملموس للعمليات المستحوذ عليها، بغض النظر عن ما إذا كان قد أُثبت الأصل من قبل العمليات المستحوذ عليها قبل الاستحواذ أم لا. ويعني هذا أن تُثبت الجهة المستحوذة

مشروعاً جارياً للبحث والتطوير للعمليات المستحوذ عليها على أنه أصل - بشكل منفصل عن الشهرة - إذا استوفى المشروع تعريف الأصل غير الملموس. ويستوفي مشروع جار للبحث والتطوير للعمليات المستحوذ عليها تعريف الأصل غير الملموس عندما:
أ. يستوفي تعريف الأصل؛ و
ب. يكون قابلاً للتحديد، أي يكون قابلاً للانفصال أو ينشأ عن ترتيبات ملزمة (بما في ذلك حقوق ناشئة عن عقود أو حقوق نظامية أخرى).

أصل غير ملموس مقتنى كجزء من استحواذ (تجميع عمليات في القطاع العام)

39ج. عندما يكون الأصل غير الملموس المقتنى ضمن استحواذ قابلاً للانفصال أو ينشأ عن ترتيبات ملزمة (بما في ذلك حقوق ناشئة عن عقود أو حقوق نظامية أخرى)، فإنه توجد معلومات كافية لقياس القيمة العادلة للأصل بموثوقية. وفي حال وجود نطاق من النتائج المحتملة باحتمالات مختلفة للتقديرات المستخدمة لقياس القيمة العادلة للأصل غير الملموس، فإن درجة عدم التأكد تدخل في قياس القيمة العادلة للأصل.

39د. قد يكون الأصل غير الملموس، المقتنى ضمن استحواذ قابلاً للانفصال، ولكن - فقط - مع ترتيب ملزم ذي علاقة، أو أصل أو التزام قابل للتحديد. وفي مثل هذه الحالات، تُثبت الجهة المستحوذة الأصل غير الملموس - بشكل منفصل عن الشهرة - ولكن مع البند ذي العلاقة.

39هـ. يمكن للجهة المستحوذة أن تُثبت مجموعة من الأصول غير الملموسة المتكاملة على أنها أصل واحد شريطة أن يكون للأصول المنفردة أعمار إنتاجية متماثلة. على سبيل المثال، يُستخدم مصطلح "العلامة التجارية" ومصطلح "اسم العلامة" - غالباً - على أنهما مرادفات للعلامات التجارية والعلامات الأخرى. وبالرغم من ذلك، فإن الأولى هي مصطلحات تسويقية عامة والتي تُستخدم - عادةً - للإشارة إلى مجموعة من الأصول المتكاملة مثل العلامة التجارية (أو علامة الخدمة) وما يتعلق بها من اسم تجاري، وصيغ، ووصفات وخبرة تقنية.

النفقات اللاحقة على مشروع بحث وتطوير تحت التنفيذ تم اقتناؤه

40. نفقات البحث أو التطوير التي:

أ. تتعلق بمشروع بحث أو تطوير تحت التنفيذ مُقتنى بشكل منفصل أو ضمن الاستحواذ ومُثبت على أنه أصل غير ملموس؛ و
ب. تُكَبَّد بعد اقتناء ذلك المشروع يجب المحاسبة عنها وفقاً للفقرات 52-60.

41. إن تطبيق المتطلبات الواردة في الفقرات 52-60 يعني أن النفقات اللاحقة على مشروع للبحث أو التطوير تحت التنفيذ مُقتنى بشكل منفصل أو ضمن اقتناء ومثبت على أنه أصل غير ملموس:

أ. تُثبت على أنها مصروف عند تكبدها إذا كانت نفقات على البحث؛ و
ب. تُثبت على أنها مصروف عند تكبدها إذا كانت نفقات على التطوير والتي لا تستوفي ضوابط الإثبات الواردة في الفقرة 55 على أنها أصل غير ملموس؛ و
ج. تُضاف إلى القيمة الدفترية لمشروع للبحث أو التطوير تحت التنفيذ تم اقتناؤه إذا كانت النفقات على التطوير تستوفي ضوابط الإثبات الواردة في الفقرة 55.

أصول غير ملموسة مقتناة من خلال معاملات غير تبادلية

42. في بعض الحالات، قد يُقتنى أصل غير ملموس من خلال معاملة غير تبادلية. وقد يحدث هذا عندما تقوم جهة قطاع عام أخرى بتحويل أصول غير ملموسة إلى جهة في معاملة غير تبادلية مثل حقوق الهبوط بالمطار، أو تراخيص لتشغيل محطات إذاعة أو تليفزيون، أو تصاريح أو

حصص استيراد، أو حقوق للوصول إلى موارد مقيدة أخرى. وقد يتنازل مواطن، على سبيل المثال مواطن حائز على جائزة نوبل، عن أوراقه الشخصية، بما في ذلك حقوق التأليف والنشر لمنشوراته إلى مركز المحفوظات الوطنية (جهة قطاع عام) في معاملة غير تبادلية.

43. في ظل هذه الحالات، تكون تكلفة البند هي قيمته العادلة في تاريخ اقتنائه. ولأغراض هذا المعيار، يكون القياس عند إثبات أصل غير ملموس من خلال معاملة غير تبادلية بقيمته العادلة يتسق مع متطلبات الفقرة 74، ولا يُعدُّ إعادة تقييم. وعليه، تطبق متطلبات إعادة التقييم في الفقرة 74، والتفسيرات الداعمة في الفقرات 75-86 فقط عندما تختار جهة إعادة تقييم بند غير ملموس في فترات التقرير اللاحقة.

مبادلات الأصول

44. 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 التالي فقط إلى مبادلة أصل غير نقدي واحد بأخر، ولكنه ينطبق أيضاً على جميع المبادلات الموضحة في الجملة السابقة. وتقاس تكلفة مثل هذا الأصل غير الملموس بالقيمة العادلة ما لم يكن من غير الممكن قياس القيمة العادلة لأي من الأصل المُستلم أو الأصل المُتنازل عنه بطريقة موثوقة. ويُقاس الأصل المُقتنى بهذه الطريقة حتى إذا لم تستطع الجهة أن تلغي إثبات الأصل المُتنازل عنه في الحال. وإذا لم يُقاس الأصل المُقتنى بالقيمة العادلة، فإن تكلفته تقاس بالقيمة الدفترية للأصل المُتنازل عنه.

45. تُحدد الفقرة 28(ب) أن شرط إثبات أصل غير ملموس هو أن يكون من الممكن قياس تكلفة الأصل بموثوقية. ويكون من الممكن قياس القيمة العادلة للأصل غير الملموس الذي لا توجد له معاملات سوقية قابلة للمقارنة بموثوقية عندما:
أ. لا يكون التقلب في نطاق قياسات القيمة العادلة المعقولة مهم لذلك الأصل؛ أو
ب. يكون من الممكن تقدير احتمالات التقديرات المختلفة ضمن النطاق بشكل معقول واستخدامها في قياس القيمة العادلة.

فإذا كانت الجهة قادرة على قياس القيمة العادلة بموثوقية لأي من الأصل المُستلم أو الأصل المُتنازل عنه، عندها تستخدم القيمة العادلة للأصل المُتنازل عنه لقياس التكلفة ما لم تكن القيمة العادلة للأصل المُستلم دليلاً أكثر وضوحاً.

الشهرة المولدة داخلياً

46. لا يجوز أن تُثبت الشهرة المُولدة داخلياً على أنها أصل.

47. في بعض الحالات، تُتكدَّب نفقات لتوليد منافع اقتصادية مستقبلية أو خدمات متوقعة، ولكن لا ينتج عنها نشأة أصل غير ملموس يستوفي ضوابط الإثبات الواردة في هذا المعيار. تلك النفقات هي شهرة مولدة داخلياً ولا يجوز إثباتها كأصل وتوصف مثل هذه النفقة غالباً بأنها تساهم في شهرة مولدة داخلياً. ولا تُثبت الشهرة المُولدة داخلياً على أنها أصل نظراً لأنها ليست مورداً قابلاً للتحديد (أي أنها ليست قابلة للانفصال ولا ينشأ عنها ترتيبات ملزمة، بما في ذلك حقوق ناشئة عن عقود أو حقوق نظامية أخرى مُسيطر عليه من قبل الجهة والذي يمكن قياس تكلفته بموثوقية).

48. يمكن للفروقات بين القيمة العادلة للجهة والقيمة الدفترية لصافي أصولها القابلة للتحديد في أي وقت أن تنطوي على عدد من العوامل التي تؤثر على القيمة العادلة للجهة. وبالرغم من ذلك، لا تمثل مثل تلك الفروق تكلفة أصول غير ملموسة مسيطر عليها من قبل الجهة.

الأصول غير الملموسة المُولدة داخلياً

49. يكون من الصعب في بعض الأحيان تقييم ما إذا كان الأصل غير الملموس المُولد داخلياً مؤهلاً للإثبات بسبب مشاكل في:
- أ. تحديد ما إذا كان ومتى يكون هناك أصل قابلٌ للتحديد والذي سوف يولد منافع اقتصادية مستقبلية متوقعة أو خدمات المتوقعة؛ و
 - ب. تحديد تكلفة الأصل بموثوقية. في بعض الحالات، لا يمكن تمييز تكلفة إنشاء أصل غير ملموس داخلياً عن تكلفة المحافظة على شهرة الجهة المُولدة داخلياً أو تكلفة تعزيزها، أو تكلفة تشغيل العمليات اليومية.
- وبناءً عليه، بالإضافة إلى الالتزام بالمتطلبات العامة للإثبات والقياس الأولي للأصل غير الملموس، فإن الجهة تطبق المتطلبات والإرشادات الواردة في الفقرات 50-65 على جميع الأصول غير الملموسة المُولدة داخلياً.
50. لتقييم ما إذا كان الأصل غير الملموس المُولد داخلياً يستوفي ضوابط الإثبات، فإن الجهة تُصنف توليد الأصل إلى:
- أ. مرحلة البحث؛ و
 - ب. مرحلة التطوير.
- وعلى الرغم من تعريف مصطلحي "البحث" و"التطوير"، فإن لمصطلحي "مرحلة البحث" و"مرحلة التطوير" معنى أوسع لغرض هذا المعيار.
51. عندما لا تستطيع الجهة أن تميز مرحلة البحث عن مرحلة التطوير لمشروع داخلي لإنشاء أصل غير ملموس، فإن الجهة تعالج الإنفاق على ذلك المشروع كما لو أنه تكبد فقط في مرحلة البحث.
- مرحلة البحث*
52. لا يجوز أن يُثبت الأصل غير الملموس الناشئ عن البحث (أو عن مرحلة البحث لمشروع داخلي). ويجب أن يُثبت الإنفاق على البحث (أو على مرحلة البحث لمشروع داخلي) عند تكبده كمصروف.
53. في مرحلة البحث لمشروع داخلي، لا تستطيع الجهة أن تدلل على وجود أصل غير ملموس والذي سوف يولد منافع اقتصادية مستقبلية محتملة أو خدمات متوقعة. وبناءً عليه، تُثبت هذه النفقات عند تكبدها كمصروف.
54. من أمثلة أنشطة البحث:
- أ. أنشطة تهدف إلى الحصول على معرفة جديدة؛
 - ب. البحث عن تطبيقات لنتائج البحث أو لمعرفة أخرى، وتقييمها والاختيار النهائي لها؛ و
 - ج. البحث عن بدائل للمواد، الأجهزة، المنتجات، العمليات، النظم، أو الخدمات؛ و
 - د. صياغة، تصميم، تقييم البدائل المحتملة من مواد، أجهزة، منتجات، عمليات، نظم، أو خدمات جديدة أو مُحسنة، والاختيار النهائي لها.

مرحلة التطوير

55. يجب أن يُثبت الأصل غير الملموس الناشئ عن التطوير (أو عن مرحلة التطوير لمشروع داخلي) فقط عندما تستطيع الجهة أن تدلل على جميع ما يلي:
- أ. الجدوى الفنية من استكمال الأصل غير الملموس بحيث يكون متاحاً للاستخدام أو للبيع؛ و
 - ب. نيتها لاستكمال الأصل غير الملموس واستخدامه أو لبيعه؛ و
 - ج. قدرتها على استخدام الأصل غير الملموس أو بيعه؛
 - د. الكيفية التي سيولد بها الأصل غير الملموس المنافع الاقتصادية المستقبلية المحتملة أو الخدمات المتوقعة. ومن بين أمور أخرى، تستطيع الجهة أن تدلل على وجود سوق لمنتجات الأصل غير الملموس، أو للأصل غير الملموس ذاته، أو على فائدة الأصل غير الملموس إذا كان سيستخدم داخلياً؛ و
 - هـ. مدى توفر الموارد الفنية، المالية والموارد الأخرى اللازمة لاستكمال التطوير واستخدام الأصل غير الملموس أو لبيعه؛ و
 - و. قدرتها على قياس النفقات التي تعزى إلى الأصل غير الملموس خلال تطويره بموثوقية.
56. في مرحلة التطوير لمشروع داخلي، تستطيع الجهة، في بعض الحالات، أن تحدد أصلاً غير ملموس وأن تدلل على أن الأصل سيولد منافع اقتصادية مستقبلية محتملة أو خدمات متوقعة. وذلك نظراً لأن مرحلة التطوير للمشروع تُعد متقدمة أكثر عن مرحلة البحث.
57. من أمثلة أنشطة التطوير:
- أ. تصميم، إنشاء، واختبار نماذج أولية ونماذج ما قبل الإنتاج أو ما قبل الاستخدام؛ و
 - ب. تصميم أدوات، موجهات، وقوالب تنطوي على تقنية جديدة؛ و
 - ج. تصميم، إنشاء، وتشغيل مصنع تجريبي أو عملية تجريبية حيث لا يكون على نطاق مُجدٍ اقتصادياً للإنتاج التجاري أو للاستخدام في تقديم الخدمات؛ و
 - د. تصميم، إنشاء، واختبار بديل مُختار من مواد، أجهزة، منتجات، عمليات، نظم، أو خدمات جديدة أو مُحسنة؛ و
 - هـ. تكاليف المواقع على شبكة المعلومات وتكاليف تطوير البرامج.
58. لتُدلل على الكيفية التي سيولد بها الأصل غير الملموس منافع اقتصادية مستقبلية محتملة أو الخدمات متوقعة، تقدر الجهة المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة التي ستكتسب من الأصل باستخدام المبادئ الواردة إما في معيار المحاسبة للقطاع العام 21، الهبوط في قيمة الأصول غير المولدة للنقد أو معيار المحاسبة للقطاع العام 26، الهبوط في قيمة الأصول المولدة للنقد، أيهما ينطبق. فإذا كان الأصل سيولد منافع اقتصادية أو خدمات متوقعة فقط بالاشتراك مع أصول أخرى، فإن الجهة تطبق مفهوم وحدات توليد النقد الوارد في معيار المحاسبة للقطاع العام 26.
59. يمكن التدليل على توفر الموارد لاستكمال الأصل غير الملموس، استخدامه، والحصول على المنافع منه من خلال، على سبيل المثال، خطة تشغيل تظهر الموارد الفنية، المالية، والموارد الأخرى اللازمة وقدرة الجهة على تأمين تلك الموارد. وفي بعض الحالات، تدلل الجهة على توفر التمويل الخارجي من خلال الحصول على ما يشير إلى استعداد مُقرض أو ممول لتمويل الخطة.
60. يمكن عادةً لنظم التكاليف بالجهة أن تقيس بموثوقية تكلفة توليد أصل غير ملموس داخلياً، مثل الرواتب والنفقات الأخرى المُتكبَّدة لتأمين الشعارات، حقوق التأليف والنشر، التراخيص، أو

لتطوير برامج الحاسب الآلي.

61. لا يجوز أن تُثبت العلامات التجارية، مسميات الصحف، عناوين النشر، قوائم مستخدمي الخدمة، والبنود المشابهة من حيث الجوهر المُولدة داخلياً على أنها أصول غير ملموسة.
62. لا يمكن تمييز الإنفاق على العلامات، مسميات الصحف، عناوين النشر، قوائم مستخدمي الخدمة، والبنود المشابهة من حيث الجوهر المُولدة داخلياً عن تكلفة تطوير عمليات الجهة ككل. وبناء عليه، لا تُثبت مثل تلك البنود على أنها أصول غير ملموسة.

تكلفة أصل غير ملموس مولد داخلياً

63. لغرض الفقرة 31، فإن تكلفة الأصل غير الملموس المُولد داخلياً هي مجموع النفقات المُتكدّبة من تاريخ استيفاء الأصل غير الملموس لأول مرة ضوابط الإثبات الواردة في الفقرات 28، 29، و55. وتمنع الفقرة 70 إعادة إثبات نفقات مُثبتة سابقاً على أنها مصروف.
64. تشمل تكلفة الأصل غير الملموس المكوّن داخلياً جميع التكاليف التي تعزى بشكل مباشر والضرورية لإنشاء، إنتاج، وإعداد الأصل ليكون قابلاً للتشغيل بالطريقة المقصودة من قبل الإدارة. ومن أمثلة التكاليف التي تعزى مباشرة إلى الأصل:
- أ. تكاليف المواد الخام والخدمات المُستخدمة أو المُستهلكة في توليد الأصل غير الملموس؛ و
- ب. تكاليف منافع الموظفين (كما عُرفت في معيار المحاسبة للقطاع العام 39) الناشئة عن توليد الأصل غير الملموس؛ و
- ج. رسوم تسجيل الحق النظامي؛ و
- د. استنفاد براءات الاختراع والتراخيص التي تُستخدم لتوليد الأصل غير الملموس.
- ويحدد معيار المحاسبة للقطاع العام 5 ضوابط لإثبات الفائدة كأحد عناصر تكلفة الأصل المؤهل.
65. لا يُعد ما يلي مكونات لتكلفة الأصل غير الملموس المُولد داخلياً:
- أ. النفقات البيعية، الإدارية والعمومية الأخرى إلا إذا كان من الممكن أن تعزى هذه النفقات بشكل مباشر إلى إعداد الأصل للاستخدام؛ و
- ب. الخسائر المحددة نتيجة عدم الكفاءة والتشغيل الأولي المتكبدة قبل أن يحقق الأصل الأداء المخطط؛ و
- ج. الإنفاق على تدريب الموظفين على تشغيل الأصل.

إثبات مصروف

66. يجب أن يُثبت الإنفاق على البند غير الملموس عند تكبده على أنه مصروف، ما لم يكن:
- أ. يشكل جزءاً من تكلفة أصل غير ملموس يستوفي ضوابط الإثبات (انظر الفقرات 26-65)؛ أو
- ب. يكن البند قد أُقتني في عملية استحواذ ولا يمكن إثباته على أنه أصل غير ملموس. وعندما يكون هذا هو الحال، فإنه يشكل جزءاً من المبلغ المثبت على أنه شهرة في تاريخ الاستحواذ (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 40).

67. في بعض الحالات، تُتكدّب نفقات لتوفير منافع اقتصادية مستقبلية أو خدمات متوقعة للجهة، لكن بدون أن يُقتنى أو يُنشأ أصل غير ملموس أو أصل آخر يمكن إثباته. ففي حالة توريد سلع، تُثبت الجهة مثل تلك النفقات على أنها مصروف عندما يكون لها الحق في الحصول على

السلع. وفي حالة تقديم خدمات، تُثبت الجهة النفقات على أنها مصروف عندما تتلقى الخدمات. على سبيل المثال، يُثبت الإنفاق على البحث عند تكبده كمصروف (انظر الفقرة 52)، باستثناء عندما يُقتنى كجزء من استحواذ. وتشمل الأمثلة الأخرى للنفقات التي تُثبت عند تكبدها كمصروف:

أ. الإنفاق على أنشطة الإعداد والتجهيز للتشغيل (تكاليف الإعداد والتجهيز للتشغيل) ما لم يُدرج هذا الإنفاق في تكلفة بند من بنود العقارات، الآلات، والمعدات وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 17. وقد تتكون تكاليف الإعداد والتجهيز للتشغيل من تكاليف التأسيس مثل التكاليف النظامية والسكرتارية المتكبدة لتأسيس جهة ذات شخصية اعتبارية، والإنفاق لافتتاح مرفق جديد أو عملية جديدة (أي تكاليف ما قبل الافتتاح) أو الإنفاق لبدء عمليات جديدة أو إطلاق منتجات أو عمليات جديدة (أي تكاليف ما قبل التشغيل)؛ و

ب. الإنفاق على أنشطة التدريب؛ و

ج. الإنفاق على أنشطة الإعلان والترويج (بما في ذلك كتالوجات الطلب بالبريد)؛ و

د. الإنفاق على تغيير موقع أو إعادة تنظيم جزء من جهة أو كلها.

68. يكون للجهة الحق في الوصول إلى السلع عندما تمتلكها. وبالمثل، يكون لها الحق في الوصول إلى السلع عندما يتم تصنيعها من قبل مورد وفقاً لأحكام عقد توريد وتستطيع الجهة أن تطالب بتسليمها في مقابل الدفع. ويتم تلقي الخدمات عندما يتم أداؤها للجهة من قبل مورد وفقاً لعقد بأن تُقدم للجهة، وليس عندما تستخدمها الجهة لتقديم خدمة أخرى، على سبيل المثال، استخدامها لتقديم معلومات عن خدمة لمستخدمي تلك الخدمة.

69. لا تمنع الفقرة 66 الجهة من أن تُثبت مبلغاً مدفوعاً مقدماً على أنه أصل عندما يتم القيام بالدفع مقابل السلع مقدماً قبل حصول الجهة على حق الوصول إلى تلك السلع. وبالمثل، لا تمنع الفقرة 66 الجهة من أن تثبت مبلغاً مدفوعاً مقدماً على أنه أصل عند القيام بالدفع مقابل الخدمات مقدماً قبل تلقي الجهة لتلك الخدمات.

المصروفات السابقة التي لا تثبت كأصل

70. لا يجوز في تاريخ لاحق أن يُثبت الإنفاق على بند غير ملموس والذي سبق أن أُثبت بشكل أولي على أنه مصروف بموجب هذا المعيار على أنه جزء من تكلفة أصل غير ملموس.

القياس اللاحق

71. يجب على الجهة أن تختار إما نموذج التكلفة الوارد في الفقرة 73 أو نموذج إعادة التقييم الوارد في الفقرة 74 كسياساتها المحاسبية. وعندما تتم المحاسبة عن أصل غير ملموس باستخدام نموذج إعادة التقييم، فإنه يجب المحاسبة أيضاً عن جميع الأصول الأخرى في فئته باستخدام نفس النموذج، إلا إذا لم يكن هناك سوق نشط لتلك الأصول.

72. فئة من الأصول غير الملموسة هي مجموعة من الأصول ذات الطبيعة والاستخدام المتشابهة في عمليات الجهة. ويُعاد تقييم البنود ضمن مجموعة الأصول غير الملموسة بشكل متزامن لتجنب إعادة التقييم الاختياري للأصول والتقرير عن مبالغ في القوائم المالية تعبر عن خليط من التكاليف والتقييم في تواريخ مختلفة.

نموذج التكلفة

73. بعد الإثبات الأولي، يجب أن يُسجل الأصل غير الملموس بتكلفته مطروحاً منها أي استنفاد متراكم وأية خسائر متراكمة للهبوط في القيمة.

نموذج إعادة التقييم

74. بعد الإثبات الأولي، يجب أن يُسجل الأصل غير الملموس بمبلغ إعادة التقييم، وهو قيمته العادلة في تاريخ إعادة التقييم مطروحاً منها أي استنفاد متراكم لاحق وأية خسائر متراكمة للهبوط في القيمة لاحقة. ولغرض إعادة التقييم بموجب هذا المعيار، فإنه يجب قياس القيمة العادلة بالرجوع إلى سوق نشط. ويجب إجراء إعادة التقييم بشكل منتظم بحيث لا تختلف القيمة الدفترية للأصل بشكل مهم عن قيمته العادلة في تاريخ القوائم المالية.

75. لا يسمح نموذج إعادة التقييم بـ:

- إعادة تقييم الأصول غير الملموسة التي لم تُثبت سابقاً على أنها أصول؛ أو
- الإثبات الأولي للأصول غير الملموسة بمبالغ بخلاف التكلفة.

76. يطبق نموذج إعادة التقييم بعد أن يُثبت الأصل بشكل أولي بالتكلفة. وبالرغم من ذلك، عندما يُثبت جزء فقط من تكلفة أصل غير ملموس على أنه أصل نظراً لأن الأصل لم يستوفِ ضوابط الإثبات حتى مرحلة ما خلال العملية (انظر الفقرة 63)، فإنه قد يُطبق نموذج إعادة التقييم على ذلك الأصل بالكامل. وقد يطبق نموذج إعادة التقييم أيضاً على الأصل غير الملموس الذي تم الحصول عليه خلال معاملة غير تبادلية (انظر الفقرات 42-43).

77. من غير الشائع وجود سوق نشط للأصل غير الملموس، بالرغم من أنه قد يحدث. فعلى سبيل المثال، في بعض الدول، قد يوجد سوق نشط للفئات المتجانسة من التراخيص أو الحصص الإنتاجية القابلة للتحويل بحرية والتي اقتنتها الجهة من جهة أخرى. مع ذلك، لا يمكن أن يوجد سوق نشط للعلامات، مسميات الصحف، حقوق النشر للموسيقى والأفلام، براءات الاختراع، أو العلامات التجارية، نظراً لأن كل أصل من هذه الأصول فريد من نوعه. أيضاً، بالرغم من أن الأصول غير الملموسة تُشتري وتُباع، فإنه يتم التفاوض حول العقود بين مشتريين وبائعين فرديين، كما أن المعاملات غير متكررة نسبياً. ولهذه الأسباب، فإن السعر المدفوع لأحد

الأصول قد لا يوفر دليلاً كافياً على القيمة العادلة لأصل آخر. علاوة على ذلك، لا تكون الأسعار غالباً متاحة للعموم.

78. يعتمد تكرار إعادة التقييم على تقلب القيم العادلة للأصول غير الملموسة محل إعادة التقييم. فعندما تختلف القيمة العادلة للأصل المُعاد تقييمه بشكل هام عن قيمته الدفترية، فإنه من الضروري إجراء إعادة تقييم إضافية. وقد تعاني بعض الأصول غير الملموسة من تقلبات كبيرة في القيمة العادلة، وبالتالي تتطلب إعادة تقييم سنوية. وتعتبر إعادة التقييم المتكررة غير ضرورية فقط للأصول غير الملموسة التي تكون الشركات في قيمتها العادلة غير مهمة.

79. عندما يعاد تقييم الأصل غير الملموس، فإن القيمة الدفترية لهذا الأصل تُعدّل إلى المبلغ المُعاد تقييمه. وفي تاريخ إعادة التقييم، يُعالج الأصل بإحدى الطريقتين التاليتين:
أ. تعديل إجمالي القيمة الدفترية بطريقة تتفق مع إعادة تقييم القيمة الدفترية للأصل. على سبيل المثال، قد يُعدّل إجمالي القيمة الدفترية بالرجوع إلى بيانات سوقية ممكن رصدها قد يُعاد عرضها بشكل تناسبي مع التغيير في القيمة الدفترية. يُعدّل الاستنفاد المتراكم في تاريخ التقييم ليعادل الفرق بين إجمالي القيمة الدفترية للأصل وقيّمته الدفترية بعد الأخذ في الحسبان الخسائر المتراكمة للهبوط في القيمة؛ أو
ب. استبعاد الاستنفاد المتراكم مقابل إجمالي القيمة الدفترية للأصل.

ويعد مبلغ التسوية في الاستنفاد المتراكم جزءاً من الزيادة أو الانخفاض في القيمة الدفترية الذي تتم المحاسبة عنه وفقاً للفقرات 84 و85.

80. عندما لا يمكن إعادة تقييم أصل غير ملموس في فئة أصول غير ملموسة مُعاد تقييمها نظراً لعدم وجود سوق نشط لهذا الأصل، فإنه يجب أن يُسجل الأصل بتكلفته مطروحاً منها أي استنفاد متراكم وأيّة خسائر متراكمة للهبوط في القيمة.

81. عندما لا يعد من الممكن قياس القيمة العادلة لأصل غير ملموس مُعاد تقييمه بالرجوع إلى سوق نشط، فإن القيمة الدفترية للأصل يجب أن تكون المبلغ المُعاد تقييمه في تاريخ آخر إعادة تقييم بالرجوع إلى السوق النشط مطروحاً منه أي استنفاد متراكم لاحق وأيّة خسائر متراكمة للهبوط في القيمة لاحقة.

82. قد تشير حقيقة أنه لم يعد يوجد سوق نشط لأصل غير ملموس مُعاد تقييمه إلى أن الأصل قد هبطت قيمته وأنه يلزم أن يُختبر وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 21 و26، حسبما هو مناسب.

83. عندما يمكن أن تُقاس القيمة العادلة للأصل بالرجوع إلى سوق نشط في تاريخ قياس لاحق، فإن نموذج إعادة التقييم يُطبّق من هذا التاريخ.

84. عندما تزيد القيمة الدفترية لأصل غير ملموس نتيجة لإعادة التقييم، فإنه يجب أن تُثبت الزيادة مباشرة في فائض إعادة التقييم. مع ذلك، فإنه يجب أن تُثبت الزيادة في الفائض أو العجز بالقدر الذي يعكس انخفاض إعادة تقييم مُثبت سابقاً في الفائض أو العجز لنفس الأصل.

85. عندما تنخفض القيمة الدفترية لأصل غير ملموس نتيجة إعادة التقييم، فإنه يجب أن يُثبت الانخفاض في الفائض أو العجز. وبالرغم من ذلك، فإنه يجب أن يُثبت الانخفاض مباشرة في صافي الأصول / حقوق الملكية بقدر أي رصيد دائن في فائض إعادة التقييم متعلق بذلك الأصل المُعاد تقييمه. ويؤدي الانخفاض الذي يُثبت مباشرة في صافي الأصول / حقوق

الملكية إلى تخفيض المبلغ المتراكم في صافي الأصول / حقوق الملكية تحت عنوان فائض التقييم.

86. قد يُحوّل فائض إعادة التقييم المتراكم ضمن صافي الأصول / حقوق الملكية مباشرة إلى الفائض أو العجز المتراكم عندما يتحقق الفائض. ويمكن أن يتحقق الفائض بالكامل عند سحب الأصل من الخدمة أو استبعاده. وبالرغم من ذلك، قد يتحقق بعض الفائض عندما يُستخدم الأصل من قبل الجهة؛ وفي مثل هذه الحالة، يكون مبلغ الفائض المحقق هو الفرق بين الاستنفاد الناتج عن القيمة الدفترية المُعاد تقييمها للأصل والاستنفاد الذي كان سيُثبت بناءً على التكلفة التاريخية للأصل. ولا يُجرى التحويل من فائض إعادة التقييم إلى الفائض أو العجز المتراكم من خلال الفائض أو العجز.

العمر الإنتاجي

87. يجب على الجهة أن تقدر ما إذا كان العمر الإنتاجي للأصل غير الملموس محدوداً أو غير محدود، وإذا كان محدوداً، طول أو عدد وحدات الإنتاج أو الوحدات المماثلة التي تشكل ذلك العمر الإنتاجي. ويجب أن يُعد الأصل غير الملموس من قبل الجهة أن له عمر إنتاجي غير محدود عندما، بالاستناد إلى تحليل جميع العوامل ذات الصلة، لا يكون هناك نهاية متوقعة للفترة التي يُتوقع خلالها أن يولد الأصل صافي تدفقات نقدية داخلية أو تقديم خدمات متوقعة للجهة.

88. تعتمد المحاسبة عن الأصل غير الملموس على عمره الإنتاجي. ويُستنفد الأصل غير الملموس الذي له عمر إنتاجي محدود (انظر الفقرات 96-105)، في حين لا يُستنفد الأصل غير الملموس الذي له عمر إنتاجي غير محدود (انظر الفقرات 106-109). وتوضح الأمثلة² المرفقة بهذا المعيار تحديد العمر الإنتاجي للأصول غير الملموسة المختلفة، والمحاسبة اللائقة عن تلك الأصول على أساس تقديرات العمر الإنتاجي.

89. تؤخذ الكثير من العوامل في الاعتبار عند تحديد العمر الإنتاجي للأصل غير الملموس، بما في ذلك:

- أ. الاستخدام المتوقع للأصل من قبل الجهة وما إذا كان من الممكن إدارة الأصل بكفاءة من قبل فريق إدارة آخر؛ و
- ب. دورات حياة المنتج النموذجية للأصل والمعلومات العامة عن تقديرات الأعمار الإنتاجية للأصول المماثلة التي تستخدم بطريقة مشابهة؛ و
- ج. التقادم الفني، التقني، التجاري، أو الأنواع الأخرى من التقادم؛ و
- د. استقرار الصناعة التي يعمل فيها الأصل والتغيرات في طلب السوق على المنتجات أو الخدمات المنتجة من الأصل؛ و
- هـ. التصرفات المتوقعة من قبل المنافسين أو المنافسين المحتملين؛ و
- و. مستوى نفقة الصيانة المطلوب للحصول على المنافع الاقتصادية المستقبلية المتوقعة أو الخدمات المتوقعة من الأصل وقدرة الجهة ونيتها للوصول إلى مثل ذلك المستوى؛ و
- ز. فترة السيطرة على الأصل والقيود النظامية أو ما شابهها على استخدام الأصل، مثل تواريخ انتهاء عقود الإيجار المتعلقة به؛ و

² الأمثلة متضمنة في دراسة المعيار المرفقة

- ج. ما إذا كان العمر الإنتاجي للأصل يعتمد على العمر الإنتاجي للأصول الأخرى للجهة.
90. إن مصطلح "غير محدود" لا يعني "غير متناهي". ويعكس العمر الإنتاجي للأصل غير الملموس فقط ذلك المستوى من نفقة الصيانة المستقبلية المطلوبة للحفاظ على الأصل عند مستوى أدائه المُقدّر في وقت تقدير العمر الإنتاجي للأصل، وقدرة الجهة ونيتها للوصول إلى مثل ذلك المستوى. ويجب ألا يعتمد استنتاج أن العمر الإنتاجي للأصل غير الملموس غير محدود على النفقة المستقبلية المُخططة بما يزيد عن تلك المطلوبة للحفاظ على الأصل عند ذلك المستوى من الأداء.
91. في ضوء تاريخ التغييرات السريعة في التقنية، فإن برامج الحاسب الآلي وأصول غير ملموسة أخرى كثيرة تكون عرضة للتقادم التقني. وبناءً عليه، فإنه يحتمل أن يكون عمرها الإنتاجي قصيراً. قد يعطي الانخفاض المستقبلي المتوقع في أسعار بيع بند أُنتج باستخدام أصل غير ملموس مؤشراً على حدوث تقادم تقني أو تجاري متوقع للأصل، والذي، بدوره، قد يعكس الانخفاض في المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة الكامنة في الأصل.
92. 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 الحيطة والحذر، ولكنها لا تبرر اختيار عمر يكون قصيراً بشكل غير واقعي.
93. لا يجوز أن يزيد العمر الإنتاجي للأصل غير الملموس الذي ينشأ عن ترتيبات ملزمة (بما في ذلك حقوق ناشئة عن عقود أو حقوق نظامية أخرى) عن فترة الترتيبات الملزمة (بما في ذلك الحقوق الناشئة عن عقود أو الحقوق النظامية الأخرى)، ولكن قد يكون أقصر بالاعتماد على الفترة التي تتوقع الجهة أن يُستخدم الأصل خلالها. وإذا تمت إحالة الترتيبات الملزمة (بما في ذلك حقوق ناشئة عن عقود أو حقوق نظامية أخرى) لأجل مقيد يمكن تجديده، فإنه يجب أن يشمل العمر الإنتاجي للأصل غير الملموس على فترة (فترات) التجديد فقط عندما يوجد دليل يدعم التجديد من قبل الجهة بدون تكلفة مهمة.
- 93أ. العمر الإنتاجي لـ:
- أ. ترخيص أو حق مشابه مُنح سابقاً من قبل إحدى العمليات المجمععة إلى عملية أخرى ضمن العمليات المجمععة والذي أُثبت من قبل الجهة الناتجة عن عملية الدمج؛ أو
- ب. حق مُعاد اقتناؤه مُثبت كأصل غير ملموس في عملية استحواذ
- هو الفترة المتبقية من الترتيب الملزم (بما في ذلك الحقوق الناشئة عن عقود أو الحقوق النظامية الأخرى) التي منح فيها الحق ولا يجوز أن تشمل فترات التجديد.
94. قد تكون هناك عوامل اقتصادية، سياسية، اجتماعية، ونظامية تؤثر على العمر الإنتاجي للأصل غير الملموس. تحدد العوامل الاقتصادية، السياسية، أو الاجتماعية الفترة التي سوف تُستلم خلالها المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة من قبل الجهة. وقد تقيد العوامل النظامية الفترة التي تحصل خلالها الجهة على هذه المنافع الاقتصادية أو الخدمات المتوقعة. ويُعد العمر الإنتاجي هو الفترة الأقصر من الفترات المحددة بموجب تلك العوامل.
95. يشير وجود العوامل التالية، من بين عوامل أخرى، إلى أن الجهة ستكون قادرة على أن تجدد الترتيبات الملزمة (بما في ذلك الحقوق الناشئة عن عقود أو الحقوق النظامية الأخرى) بدون تكلفة مهمة:
- أ. وجود دليل، من المحتمل أن يستند إلى الخبرة، بأن الترتيبات الملزمة (بما في ذلك

الحقوق الناشئة عن عقود أو الحقوق النظامية الأخرى) سوف تُجدد. وإذا كان التجديد مشروطاً بموافقة طرف ثالث، فإن هذا يتضمن دليلاً بأن الطرف الثالث سوف يعطي موافقته؛ و

ب. وجود دليل بأنه سيتم استيفاء أي شروط ضرورية للحصول على التجديد؛ و

ج. أن تكلفة التجديد بالنسبة للجهة ليست مهمة عندما تُقارن بالمنافع الاقتصادية المستقبلية أو بالخدمات المتوقع أن تتدفق إلى الجهة من التجديد.

فإذا كانت تكلفة التجديد عندما تُقارن بالمنافع الاقتصادية المستقبلية أو بالخدمات التي يتوقع أن تتدفق إلى الجهة من التجديد، فإن تكلفة "التجديد" تمثل، في جوهرها، تكلفة اقتناء أصل غير ملموس جديد في تاريخ التجديد.

الأصول غير الملموسة ذات الأعمار الإنتاجية المحدودة

فترة الاستنفاد وطريقة الاستنفاد

96. يجب أن يُخصص المبلغ القابل للاستهلاك لأصل غير ملموس ذي عمر إنتاجي محدود على أساس منتظم على مدى عمره الإنتاجي. ويجب أن يبدأ الاستنفاد عندما يكون الأصل متاحاً للاستخدام، أي عندما يكون في الموقع وبالحالة اللازمة ليكون قابلاً للتشغيل بالطريقة المقصودة من قبل الإدارة. ويجب أن يتوقف الاستنفاد في التاريخ الذي يُصنف فيه الأصل على أنه محتفظ به للبيع (أو يُضمن في مجموعة استبعاد مُصنفة على أنها محتفظ بها للبيع) وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 44، أو في التاريخ الذي يُلغى فيه إثبات الأصل، أيهما أسبق. ويجب أن تعكس طريقة الاستنفاد المُستخدمة النمط الذي يتوقع أن تُستهلك به المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة للأصل من قبل الجهة. فإذا كان من غير الممكن تحديد ذلك النمط بموثوقية، فإنه يجب أن تُستخدم طريقة القسط الثابت. ويجب أن يُثبت تكلفة الاستنفاد لكل فترة ضمن الفائض أو العجز ما لم يسمح أو يتطلب هذا المعيار أو معيار محاسبة للقطاع العام آخر بأن يُدرج ضمن القيمة الدفترية لأصل آخر.

97. يمكن أن تُستخدم طرق الاستنفاد المتنوعة لتخصيص المبلغ القابل للاستهلاك للأصل على أساس منتظم على مدى عمره الإنتاجي. وتشمل هذه الطرق طريقة القسط الثابت، طريقة الرصيد المتناقص، وطريقة وحدات الإنتاج. وتُختار الطريقة المُستخدمة على أساس النمط المتوقع لاستهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة الكامنة في الأصل وتُطبق بشكل ثابت من فترة إلى أخرى، ما لم يوجد تغير في النمط المتوقع لاستهلاك تلك المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة.

97أ. هناك افتراض قابل للدحض بأن طريقة الاستنفاد التي تعتمد على الإيرادات المولدة من نشاط يتضمن استخدام أصل غير ملموس هي طريقة غير مناسبة. وتعكس الإيرادات المولدة من النشاط الذي يتضمن استخدام أصل غير ملموس عادة عوامل لا ترتبط مباشرة باستهلاك المنافع الاقتصادية أو الخدمات المتوقعة التي ينطوي عليها الأصل غير الملموس. على سبيل المثال، تتأثر الإيرادات بمدخلات وعمليات أخرى، أنشطة البيع والتغيرات في حجم المبيعات والأسعار. وقد يتأثر مكون سعر الإيرادات بالتضخم الذي ليس له تأثير على الطريقة التي يتم بها استهلاك الأصل. هذا الافتراض يمكن التغلب عليه فقط في ظروف محددة:

أ. حيث يتم التعبير عن الأصل غير الملموس كمقياس للإيرادات، كما هو مبين في الفقرة 97(ج)؛ أو

ب. عندما يمكن إثبات أن الإيرادات واستهلاك المنافع الاقتصادية أو الخدمات المتوقعة

للأصل غير الملموس مترابطان إلى حد كبير.

97ب. عند اختيار طريقة الاستنفاد المناسبة وفق الفقرة 97، يمكن للجهة تحديد العامل المحدد المهيمن المتأصل في الأصل غير الملموس، على سبيل المثال، العقد الذي يحدد حقوق الجهة في استخدام الأصل غير الملموس قد يحدد استخدام الجهة للأصل غير الملموس كعدد محدد مسبقاً من السنوات (أي الوقت)، كعدد الوحدات المنتجة أو كمبلغ مجموع ثابت من الإيرادات التي سيتم توليدها. تحديد مثل هذا العامل المحدد المهيمن يمكن في الغالب أن يعد بمثابة نقطة انطلاق لتحديد الأساس المناسب للاستنفاد، ولكن قد يُطبق أساس آخر إذا كان يعكس عن قرب النمط المتوقع لاستهلاك المنافع الاقتصادية أو الخدمات المتوقعة.

97ج. في الظروف التي يكون فيها تحقيق مستوى من الإيرادات هو العامل المهيمن المتأصل في الأصل غير الملموس، فإن الإيرادات التي ستولد يمكن أن تكون أساساً مناسباً للاستنفاد. على سبيل المثال، قد يكون الحق في تشغيل طريق برسم عبور معتمداً على مبلغ إيرادات مجموع ثابت يتولد من رسوم العبور التراكمية (على سبيل المثال، قد يسمح عقد بتشغيل الطريق برسم العبور حتى يبلغ المبلغ التراكمي لرسوم العبور المولدة من تشغيل الطريق 100 مليون ريال سعودي). وفي الحالة التي تعد فيها الإيرادات هي العامل المحدد المهيمن في عقد استخدام الأصل غير الملموس، فإن الإيرادات التي ستولد قد تكون أساساً مناسباً لاستنفاد الأصل غير الملموس شريطة أن يحدد العقد المبلغ المجموع الثابت للإيرادات التي ستولد والتي سيتم بموجبها تحديد الاستنفاد.

98. يُثبت الاستنفاد عادةً في الفائض أو العجز. وبالرغم من ذلك، تُستنفد أحياناً المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة الكامنة في الأصل في إنتاج أصول أخرى. وفي هذه الحالة، يشكل عبء الاستنفاد جزءاً من تكلفة الأصل الآخر ويُدرج ضمن قيمته الدفترية. على سبيل المثال، يُدرج استنفاد الأصول غير الملموسة المُستخدمة في العملية الإنتاجية ضمن القيمة الدفترية للمخزون (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 12، *المخزون*).

القيمة المتبقية

99. يجب أن يُفترض أن القيمة المتبقية للأصل غير الملموس ذي العمر الإنتاجي المحدود ستكون صفرًا ما لم:

أ. يوجد التزام من قبل طرف ثالث بأن يشتري الأصل في نهاية عمره الإنتاجي؛ أو

ب. يوجد سوق نشط للأصل، و:

(1) يمكن أن تُحدد القيمة المتبقية بالرجوع إلى ذلك السوق؛ و

(2) من المحتمل أنه سوف توجد مثل ذلك السوق في نهاية العمر الإنتاجي للأصل.

100. يُحدد المبلغ القابل للاستهلاك للأصل ذي العمر الإنتاجي المحدود بعد طرح قيمته المتبقية. القيمة المتبقية غير الصفر تشير أن الجهة تتوقع أن تستبعد الأصل غير الملموس قبل نهاية عمره الاقتصادي.

101. يستند تقدير القيمة المتبقية للأصل إلى المبلغ الممكن استرداده من الاستبعاد باستخدام الأسعار السائدة في تاريخ التقدير لبيع أصل مشابه والذي وصل إلى نهاية عمره الإنتاجي والذي تم تشغيله في ظل ظروف مشابهة لتلك التي سوف يستخدم فيه الأصل. ويجب أن تراجع القيمة المتبقية على الأقل في كل تاريخ للقوائم المالية. وتتم المحاسبة عن التغير في القيمة المتبقية للأصل على أنه تغيير في تقدير محاسبي وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 3،

السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية، والأخطاء.

102. قد تزيد القيمة المتبقية للأصل غير الملموس إلى مبلغ يعادل أو يزيد عن القيمة الدفترية للأصل. وعندما يحدث ذلك، يكون الاستنفاد المحمل على الأصل صفراً ما لم وإلى أن تنخفض قيمته المتبقية لاحقاً إلى مبلغ أقل من القيمة الدفترية للأصل.

مراجعة فترة الاستنفاد وطريقة الاستنفاد

103. يجب أن تُراجع فترة الاستنفاد وطريقة الاستنفاد للأصل غير الملموس ذي العمر الإنتاجي المحدود على الأقل في كل تاريخ قوائم مالية. وعندما يختلف العمر الإنتاجي المتوقع للأصل عن التقديرات السابقة، فإنه يجب تبعاً لذلك تغيير فترة الاستنفاد. وإذا كان هناك تغير في النمط المتوقع لاستهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة الكامنة في الأصل، فإنه يجب تغيير طريقة الاستنفاد لتعكس النمط الجديد. ويجب أن تتم المحاسبة عن مثل هذه التغييرات على أنها تغييرات في التقديرات المحاسبية وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 3.

104. خلال عمر الأصل غير الملموس، قد يصبح من الواضح أن تقدير عمره الإنتاجي غير مناسب. على سبيل المثال، قد يشير إثبات خسارة هبوط القيمة إلى أنه يلزم تغيير فترة الاستنفاد.

105. مع مرور الوقت، قد يتغير النمط المتوقع أن تتدفق به المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة للجهة من الأصل غير الملموس. على سبيل المثال، قد يصبح من الواضح أن طريقة الرصيد المتناقص للاستنفاد تُعد مناسبة بدلاً من طريقة القسط الثابت. مثال آخر هو عندما يُؤجل استخدام الحقوق التي يعبر عنها ترخيص انتظاراً للتصرف بشأن المكونات الأخرى لخطة العمل. في هذه الحالة، قد لا يتم الحصول على المنافع الاقتصادية أو الخدمات المتوقعة التي تتدفق من الأصل حتى فترات لاحقة.

الأصول غير الملموسة ذات الأعمار الإنتاجية غير المحدودة

106. لا يجوز استنفاد أصل غير ملموس ذي عمر إنتاجي غير محدود.

107. وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 21 ومعيار المحاسبة للقطاع العام 26، فإن الجهة مُطالبة بأن تختبر الأصل غير الملموس ذا العمر الإنتاجي غير المحدود أو الأصل غير الملموس غير المتاح للاستخدام لهبوط القيمة وذلك بمقارنة مبلغ الخدمات الممكن استردادها من الأصل غير المولد للنقد أو قيمة الخدمات المتوقعة، حسبما هو مناسب، مع قيمته الدفترية:
أ. سنوياً؛ و

ب. حينما يكون هناك مؤشراً أن قيمة الأصل غير الملموس قد تكون هبطت.

مراجعة تقدير العمر الإنتاجي

108. يجب مراجعة العمر الإنتاجي للأصل غير الملموس الذي لا يُستنفد في كل فترة قوائم مالية لتحديد ما إذا كانت الأحداث والظروف ما تزال تدعم تقدير عمر إنتاجي غير محدود للأصل. فإذا لم تكن كذلك، فإنه يجب المحاسبة عن التغيير في تقدير العمر الإنتاجي من غير محدود إلى محدود على أنه تغيير في تقدير محاسبي وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 3.

109. وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 21 أو معيار المحاسبة للقطاع العام 26، أيهما ينطبق، فإن إعادة تقدير 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، تقوم الجهة

باعتبار الأصل لهبوط القيمة من خلال مقارنة مبلغ الخدمات الممكن استرداده من الأصل أو المبلغ الممكن استرداده من الأصل، المحدد وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 21 أو معيار المحاسبة للقطاع العام 26، أيهما ينطبق، مع القيمة الدفترية للأصل، وإثبات أية زيادة في القيمة الدفترية عن مبلغ الخدمات الممكن استرداده أو المبلغ الممكن استرداده، أيهما ينطبق، على أنها خسارة هبوط في القيمة.

إمكانية استرداد القيمة الدفترية – خسائر هبوط القيمة

110. لتحديد ما إذا كانت قيمة أصل غير ملموس قد هبطت، تطبق الجهة إما معيار المحاسبة للقطاع العام 21 أو معيار المحاسبة للقطاع العام 26، أيهما ينطبق. ويوضح هذان المعياران متى وكيف تراجع الجهة القيمة الدفترية لأصولها، وكيف تحدد مبلغ الخدمات الممكن استرداده أو المبلغ الممكن استرداده من الأصل، أيهما ينطبق، ومتى يتم إثبات أو عكس قيد خسارة هبوط في القيمة.

السحب من الخدمة والاستبعاد

111. يجب إلغاء إثبات الأصل غير الملموس:
أ. عند استبعاده (بما في ذلك الاستبعاد من خلال معاملة غير تبادلية)؛ أو
ب. عندما لا يُتوقع منافع اقتصادية مستقبلية أو خدمات متوقعة من استخدامه أو من استبعاده.

112. يجب تحديد المكسب أو الخسارة الناشئة عن إلغاء إثبات أصل غير ملموس بالفرق بين صافي متحصلات الاستبعاد، إن وجدت، والقيمة الدفترية للأصل. ويجب أن يُثبت المكسب أو الخسارة في الفائض أو العجز عند إلغاء إثبات الأصل (ما لم يتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 43 خلاف ذلك عند البيع وإعادة الاستئجار).

113. قد يحدث استبعاد أصل غير ملموس بطرق مختلفة (مثلًا، كالبيع، الدخول في عقد إيجار تمويلي، أو من خلال معاملة غير تبادلية). وفي تحديد تاريخ الاستبعاد لمثل هذا الأصل، تطبق الجهة الضوابط في معيار المحاسبة للقطاع العام 9، *الإيراد من المعاملات التبادلية* في إثبات الإيراد من بيع السلع، وينطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 43 على الاستبعاد من خلال البيع وإعادة الاستئجار.

114. عندما تُثبت الجهة، وفقاً لمبدأ الإثبات الوارد في الفقرة 28، تكلفة استبدال جزء من أصل غير ملموس ضمن القيمة الدفترية للأصل، فإنها حينئذ تلغي إثبات القيمة الدفترية للجزء المُستبدل. وعندما لا يكون من الممكن عملياً للجهة أن تحدد القيمة الدفترية للجزء المُستبدل، فإنه قد تستخدم تكلفة الاستبدال كمؤشر لما كانت عليه تكلفة الجزء المُستبدل في وقت اقتنائه أو تكوينه داخلياً.

114. في حالة:
أ. ترخيص أو حق مشابه مُنح سابقاً من خلال عملية تجميع واحدة لعملية تجميع أخرى يتم إثباتها من قبل الجهة الناتجة عن عملية الدمج؛ أو
ب. الحق المعاد اقتناؤه يُثبت كأصل غير ملموس من عملية استحواذ،

إذا تم في فترة لاحقة إعادة إصدار (بيع) حق إلى طرف ثالث، فيجب استخدام القيمة الدفترية المتعلقة به، إن وجدت، في تحديد المكسب والخسارة من إعادة الإصدار.

115. يُثبت -بشكل أولي - العوض مستحق الاستلام عند استبعاد أصل غير ملموس بقيمته العادلة. وإذا أُجِّلَ الدفع مقابل الأصل غير الملموس، يُثبت -بشكل أولي- العوض المستحق بمُعادل السعر النقدي. ويُثبت الفرق بين المبلغ الاسمي للعوض ومُعادل السعر النقدي على أنه إيراد فائدة وفقاً لمعيير المحاسبة للقطاع العام 9، بما يعكس العائد الفعلي على المبلغ مستحق التحصيل.
116. لا يتوقف استنفاد الأصل غير الملموس ذي العمر الإنتاجي المحدود عندما يتوقف استخدام الأصل غير الملموس، ما لم يكن الأصل قد استهلك بالكامل أو يُصنف الأصل على أنه محتفظ بها للبيع (أو يُضمن في مجموعة استبعاد مُصنفة على أنها محتفظ بها للبيع) وفقاً لمعيير المحاسبة للقطاع العام 44.

الإفصاح

العام

117. يجب على الجهة أن تفصح عما يلي لكل فئة من الأصول غير الملموسة، مع تمييز الأصول غير الملموسة المُولدة داخلياً عن الأصول غير الملموسة الأخرى:
- أ. ما إذا كانت الأعمار الإنتاجية غير محدودة أو محدودة، وإذا كانت محدودة، الأعمار الإنتاجية أو معدلات الاستنفاد المُستخدمة؛ و
 - ب. طرق الاستنفاد المُستخدمة للأصول غير الملموسة ذات الأعمار الإنتاجية المحدودة؛ و
 - ج. إجمالي القيمة الدفترية وأي استنفاد متراكم (مجمعاً مع الخسائر المتراكمة للهبوط في القيمة) في بداية ونهاية الفترة؛ و
 - د. البند (البنود) المستقل في قائمة الأداء المالي الذي أُدرج فيه أي استنفاد للأصول غير ملموسة؛ و
 - هـ. مطابقة القيمة الدفترية في بداية ونهاية الفترة بحيث تظهر:
 - (1) الإضافات، تُبين بشكل منفصل الإضافات من التطوير الداخلي، الإضافات المُقتناة بشكل منفصل، وتلك المُقتناة من خلال عمليات الاستحواذ؛ و
 - (2) الأصول المُصنفة على أنها محتفظ بها للبيع أو المُضمنة في مجموعة استبعاد مُصنفة على أنها محتفظ بها للبيع وفقاً لمعيير المحاسبة للقطاع العام 44 والاستبعادات الأخرى؛ و
 - (3) الزيادات أو الانخفاضات خلال الفترة الناتجة عن إعادة التقييم بموجب الفقرات 74، 84 و 85 (إن وجدت)؛ و
 - (4) خسائر هبوط القيمة ضمن الفائض أو العجز خلال الفترة وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 21 أو معيار المحاسبة للقطاع العام 26 (إن وجدت)؛ و
 - (5) خسائر هبوط القيمة المعكوس قيدها في الفائض أو العجز خلال الفترة وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 21 أو معيار المحاسبة للقطاع العام 26 (إن وجدت)؛ و
 - (6) أي استنفاد مُثبت خلال الفترة؛ و
 - (7) صافي فروق تحويلات العملات الناتجة عن ترجمة القوائم المالية إلى عملة العرض، أو عن ترجمة عملية أجنبية إلى عملة العرض للجهة؛ و
 - (8) التغييرات الأخرى في القيمة الدفترية خلال الفترة.
118. فئة الأصول غير الملموسة هي مجموعة من الأصول ذات الطبيعة والاستخدام المتشابه في عمليات الجهة. ومن أمثلة الفئات المنفصلة قد تتضمن:

- أ. الأسماء التجارية؛ و
ب. مسميات الصحف وعناوين النشر؛ و
ج. برامج الحاسب الآلي؛ و
د. التراخيص؛ و
هـ. حقوق التأليف والنشر، براءات الاختراع، وحقوق الملكية الصناعية، حقوق الخدمة، وحقوق التشغيل؛
و. الوصفات، الصيغ، النماذج، التصاميم، والنماذج الأولية؛ و
ز. الأصول غير الملموسة تحت التطوير.
- ويتم تفصيل (تجميع) الفئات المذكورة أعلاه في فئات أصغر (أكبر) إذا كان سينتج عن ذلك معلومات أكثر ملاءمة لمستخدمي القوائم المالية.
119. تُفصح الجهة عن معلومات عن الأصول غير الملموسة التي هبطت قيمتها وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 21 ومعياري المحاسبة للقطاع العام 26 بالإضافة إلى المعلومات المطلوبة بموجب الفقرة (117)(هـ)(3)–(5).
120. يتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 3 من الجهة أن تفصح عن طبيعة ومبلغ التغيير في التقدير المحاسبي 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. تقدير العمر الإنتاجي للأصل غير ملموس؛ أو
ب. طريقة الاستنفاد؛ أو
ج. القيم المتبقية.
121. يجب على الجهة أن تفصح أيضاً عن:
أ. القيمة الدفترية للأصل غير الملموس المُقيّم على أن له عمراً إنتاجياً غير محدود والأسباب التي تدعم تقدير عمر إنتاجي غير محدود. وعند إبداء هذه الأسباب، يجب على الجهة أن تصف العامل (العوامل) التي لعبت دوراً مهماً في تحديد أن الأصل له عمر إنتاجي غير محدود.
ب. وصف أي أصل غير ملموس منفرد، وقيمه الدفترية وفترة الاستنفاد المتبقية له، والذي يعد ذا أهمية نسبية للقوائم المالية للجهة.
ج. الأصول غير الملموسة المُقتناة عن طريق معاملة غير تبادلية والمُثبتة بشكل أولي بالقيمة العادلة (انظر الفقرتين 42-43):
(1) القيمة العادلة المُثبتة أولاً لهذه الأصول؛ و
(2) قيمتها الدفترية؛ و
(3) ما إذا كانت مُقاسة بعد الإثبات بموجب نموذج التكلفة أو نموذج إعادة التقييم.
د. وجود أصول غير ملموسة تكون ملكيتها مقيدة والقيم الدفترية لها، والقيم الدفترية للأصول غير الملموسة المرهونة كضمان لالتزامات.
هـ. مبلغ الارتباطات التعاقدية لاقتناء أصول غير ملموسة.
122. عندما تصف الجهة العامل (العوامل) التي لعبت دوراً مهماً في تحديد أن العمر الإنتاجي للأصل غير الملموس غير محدود، فإنه يجب على الجهة أن تأخذ في الحسبان قائمة العوامل الواردة في الفقرة 89.

الأصول غير الملموسة المُقاسة بعد الإثبات باستخدام نموذج إعادة التقييم

123. عندما تتم المحاسبة عن الأصول غير الملموسة بمبالغ إعادة التقييم، فإنه يجب على الجهة أن تفصح عما يلي:

- أ. بحسب فئة الأصول غير الملموسة:
 - (1) تاريخ سريان إعادة التقييم؛ و
 - (2) القيمة الدفترية للأصول غير الملموسة المُعاد تقييمها؛ و
 - (3) القيمة الدفترية التي كان ستثبت فيما لو تم قياس فئة الأصول غير الملموسة المُعاد تقييمها بعد الإثبات باستخدام نموذج التكلفة الوارد في الفقرة 73؛ و
- ب. مبلغ فائض إعادة التقييم الذي يتعلق بالأصول غير الملموسة في بداية ونهاية الفترة، بحيث يبين التغييرات خلال الفترة وأي قيود على توزيع الرصيد على الملاك؛ و
- ج. الطرق والافتراضات المهمة المطبقة في تقدير القيمة العادلة للأصل.

124. فقد يكون من الضروري أن تُجمع فئات الأصول المُعاد تقييمها في فئات أكبر لأغراض الإفصاح. وبالرغم من ذلك، لا تُجمع الفئات إذا كان سينتج عن هذا مزيج من فئة الأصول غير الملموسة التي تشمل مبالغ مُقاسة بموجب كل من نموذجي التكلفة وإعادة التقييم.

نفقات البحث والتطوير

125. يجب على الجهة أن تفصح عن المبلغ المجمع لنفقات البحث والتطوير المُثبتة على أنها مصروف خلال الفترة.

126. تشمل نفقات البحث والتطوير جميع النفقات التي تعود بشكل مباشر إلى أنشطة البحث أو التطوير (انظر الفقرتين 64 و65 للإرشادات حول نوع الإنفاق الذي يُدرج لغرض متطلب الإفصاح الوارد في الفقرة 125).

معلومات أخرى

127. تُشجع الجهة على الإفصاح عن المعلومات التالية ولكنها غير مطالبة بالإفصاح عنها:
 - أ. وصف لأي أصل غير ملموس مُستنفد بالكامل ولا يزال قيد الاستخدام؛ و
 - ب. وصف مختصر للأصول غير الملموسة المهمة المُسيطر عليها من قبل الجهة ولكنها لم تثبت على أنها أصول نظراً لأنها لم تستوف ضوابط الإثبات الواردة في هذا المعيار.

أحكام انتقالية

128. يجب على الجهة التي أثبتت أصول غير ملموسة سابقاً أن تطبق هذا المعيار بأثر رجعي وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 3.

129. [حذفت].

130. [حذفت].

131. [حذفت].

131أ. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 31].

تاريخ السريان

132. يجب على الجهة أن تطبق هذا المعيار على القوائم المالية السنوية التي تغطي فترات تبدأ في 31 ديسمبر 2022 أو بعد ذلك التاريخ. ويشجع على التطبيق الأبعد. إذا طبقت الجهة هذا المعيار على فترة تبدأ قبل 31 ديسمبر 2022، يجب أن تفصح عن تلك الحقيقة وأن تطبق

معياري المحاسبة للقطاع العام 21 ومعياري المحاسبة للقطاع العام 26 في الوقت نفسه.

- أ.132 [حذفت هذه الفقرة من معياري المحاسبة للقطاع العام 31].
ب.132 [حذفت هذه الفقرة من معياري المحاسبة للقطاع العام 31].
ج.132 [حذفت هذه الفقرة من معياري المحاسبة للقطاع العام 31].
د.132 [حذفت هذه الفقرة من معياري المحاسبة للقطاع العام 31].
هـ.132 [حذفت هذه الفقرة من معياري المحاسبة للقطاع العام 31].
و.132 [حذفت هذه الفقرة من معياري المحاسبة للقطاع العام 31].
ز.132 [حذفت هذه الفقرة من معياري المحاسبة للقطاع العام 31].
ح.132 [حذفت هذه الفقرة من معياري المحاسبة للقطاع العام 31].
ط.132 [حذفت هذه الفقرة من معياري المحاسبة للقطاع العام 31].
ي.132 [حذفت هذه الفقرة من معياري المحاسبة للقطاع العام 31].

ك.132 عدل معياري المحاسبة للقطاع العام 43 الصادر في 2023 الفقرات 6 و9 و112 و113 وفقرة إرشادات التطبيق 6. يجب على الجهة أن تطبق هذه التعديلات على القوائم المالية السنوية التي تغطي فترات تبدأ في 31 ديسمبر 2024 أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأبعد. إذا طبقت الجهة التعديلات على فترة تبدأ قبل 31 ديسمبر 2024، يجب أن تفصح عن تلك الحقيقة وأن تطبق معياري المحاسبة للقطاع العام 43 في الوقت نفسه.

ل.132 عدل معياري المحاسبة للقطاع العام 44 الصادر في 2023 الفقرات 6 و96 و116 و117. يجب على الجهة أن تطبق هذه التعديلات على القوائم المالية السنوية التي تغطي فترات تبدأ في 31 ديسمبر 2024 أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأبعد. إذا طبقت الجهة التعديلات على فترة تبدأ قبل 31 ديسمبر 2024، يجب أن تفصح عن تلك الحقيقة وأن تطبق معياري المحاسبة للقطاع العام 44 في الوقت نفسه.

133. عندما يُطبق الجهة معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، حسبما هي مُعرَّفة في معياري المحاسبة للقطاع العام 33، *تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة*، لأغراض التقرير المالي بعد تاريخ سريان هذا المعيار، فإن هذا المعيار ينطبق على القوائم المالية السنوية للجهة التي تغطي فترات تبدأ في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام أو بعد ذلك التاريخ.

1. إرشادات التطبيق

إرشادات التطبيق

يُعدُّ هذا الملحق جزءاً لا يتجزأ من معيار المحاسبة للقطاع العام 31.

الملحق أ

تكاليف الموقع الإلكتروني

1. قد تتكبد الجهة نفقات داخلية عند تطوير وتشغيل موقعها الإلكتروني للوصول الداخلي أو الخارجي. ويجوز استخدام الموقع الإلكتروني المصمم للوصول الخارجي لعدد من الغايات مثل نشر المعلومات، زيادة الوعي بالخدمات، طلب التعليق على مسودة التشريعات، الترويج والدعاية لخدمات ومنتجات الجهة، تقديم الخدمات الإلكترونية، وبيع الخدمات والمنتجات. ويجوز استخدام الموقع الإلكتروني المصمم للوصول الداخلي لتخزين سياسات الجهة وتفاصيل مستخدمى الخدمات، والبحث عن المعلومات ذات العلاقة.
2. يمكن وصف خطوات تطوير الموقع الإلكتروني كما يلي:
 - أ. التخطيط – ويشمل دراسات الجدوى، وتحديد الأهداف والمواصفات، وتقييم البدائل، واختيار التفضيلات؛ و
 - ب. التطبيق وتطوير البنية التحتية – ويشمل الحصول على اسم النطاق، وشراء وتطوير المعدات وبرمجيات التشغيل، وتحميل التطبيقات المطورة، واختبار التحمل؛ و
 - ج. تطوير التصميم الجرافيكي – ويشمل تصميم مظهر صفحات الموقع الإلكتروني؛ و
 - د. تطوير المحتوى – ويشمل إنشاء، شراء، إعداد، وتحميل المعلومات، إما نصية أو رسومية بطبيعتها، على الموقع الإلكتروني قبل إكمال تطوير الموقع. ويجوز تخزين هذه المعلومات إما فى قواعد بيانات منفصلة مدمجة فى الموقع الإلكتروني (أو يمكن الوصول إليها من خلالها) فى الموقع الإلكتروني أو مشغرة مباشرة فى صفحات الموقع الإلكتروني.
3. عند إكمال تطوير الموقع الإلكتروني، تبدأ مرحلة التشغيل. وخلال هذه المرحلة، تحافظ الجهة وتحسن البرامج، البنية التحتية، التصميم الجرافيكي، ومحتوى الموقع الإلكتروني.
4. عند المحاسبة عن النفقات الداخلية على تطوير وتشغيل الموقع الإلكتروني للجهة للوصول الداخلي أو الخارجي، فإن المسائل المطروحة هي:
 - أ. ما إذا كان الموقع الإلكتروني أصلاً غير ملموس مولداً داخلياً خاضعاً لمتطلبات هذا المعيار؛ و
 - ب. المعالجة المحاسبية الملائمة لهذه النفقات.
5. لا تنطبق إرشادات التطبيق هذه على النفقات الشراء، تطوير، وتشغيل المعدات (مثلاً خوادم الموقع الإلكتروني، خوادم المراحل، خوادم الإنتاج، ووصلات الإنترنت) للموقع الإلكتروني. ويتم المحاسبة على هذه النفقات بموجب معيار المحاسبة للقطاع العام 17. إضافة لذلك، عندما تتكبد الجهة نفقات على استضافة مزود خدمة الإنترنت للموقع الإلكتروني للجهة، تُثبت النفقات كمصرف عند استلام الخدمة.
6. لا ينطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 31 على الأصول غير الملموسة التي تحتفظ بها الجهة لغرض البيع في السياق المعتاد للأعمال (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 11 ومعيار المحاسبة للقطاع العام 12) أو على عقود الإيجار للأصول غير الملموسة التي تتم المحاسبة عنها وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 43. وتبعاً لذلك، لا تنطبق إرشادات التطبيق هذه على الإنفاق على تطوير أو تشغيل موقع إلكتروني (أو برمجيات موقع إلكتروني) للبيع لجهة أخرى أو الذي تتم المحاسبة عنه وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 43.
7. يُعدُّ الموقع الإلكتروني الخاص بالجهة والذي ينجم عن التطوير والمخصص للوصول الداخلي أو الخارجي أصلاً غير ملموس منشأً داخلياً خاضعاً لمتطلبات هذا المعيار.
8. يتم إثبات الموقع الإلكتروني الناجم عن التطوير على أنه أصل غير ملموس فقط إذا، بالإضافة إلى الالتزام بالمتطلبات العامة المذكورة في الفقرة 28 من هذا المعيار للإثبات والقياس المبدئي، كانت الجهة قادرة على تلبية متطلبات الفقرة 55 من هذا المعيار. وعلى الأخص، قد تكون الجهة قادرة على تلبية متطلبات التدليل على الكيفية التي سيولد بها الموقع الإلكتروني منافع الاقتصادية مستقبلية محتملة أو خدمات متوقعة وفق الفقرة 55(د) من هذا المعيار، على سبيل المثال، عندما يكون الموقع الإلكتروني قادراً على توليد الإيرادات، بما في ذلك الإيرادات المباشرة من تمكين المستخدمين من تقديم الطلبات، أو من تقديم الخدمات باستخدام الموقع الإلكتروني، بدلاً من تقديمها في الموقع المادي باستخدام الموظفين الحكوميين المدنيين. ولا تكون الجهة قادرة على التدليل على الكيفية التي سيولد بها الموقع الإلكتروني المطور بشكل حصري أو بشكل رئيسي للترويج والدعاية لمنتجاتها

إرشادات التطبيق

منافع اقتصادية مستقبلية محتملة أو خدمات متوقعة، ومن ثم تُثبت جميع نفقات تطوير مثل هذا الموقع الإلكتروني على أنها مصروف عندما تُتَّكَبَد.

9. أي نفقات داخلية على التطوير والتشغيل للموقع الإلكتروني الخاص بالجهة يتم المحاسبة عنها وفق هذا المعيار. ويتم تقييم طبيعة كل نشاط يُتَّكَبَد له نفقات (مثلًا، تدريب الموظفين وصيانة الموقع الإلكتروني) ومرحلة تطوير أو ما بعد تطوير الموقع الإلكتروني لتحديد المعالجة المحاسبية الملائمة (يتوفر إرشادات إضافية في الجدول الوارد في نهاية الأمثلة التوضيحية). وعلى سبيل المثال:
- أ. تشبه مرحلة التخطيط في طبيعتها مرحلة البحث الواردة في الفقرات 52-54 من هذا المعيار. ويتم إثبات النفقات المتكبدة في هذه المرحلة كمصروف عند تكبدها؛ و
ب. تشبه مرحلة التطبيق وتطوير البنية التحتية، مرحلة التصميم الجرافيكي، ومرحلة تطوير المحتوى، بمقدار تطوير المحتوى لغايات أخرى غير الدعاية والترويج لخدمات ومنتجات الجهة، في طبيعتها مرحلة التطوير الواردة في الفقرات 55-62 من هذا المعيار. تكون النفقات المتكبدة في هذه المرحلة مشمولة في تكلفة الموقع الإلكتروني المثبتة كأصل غير ملموس وفق الفقرة 8 من إرشادات التطبيق عندما يمكن أن تعزى بشكل مباشر أو ضروري لإنشاء أو إنتاج أو تحضير الموقع الإلكتروني ليصبح قادرًا على العمل بالطريقة التي تقصدها الإدارة. على سبيل المثال، النفقات على المشتريات أو إنشاء المحتوى (باستثناء المحتوى الذي يروج لخدمات ومنتجات الجهة) وبالأخص الموقع الإلكتروني، أو نفقات تمكين استخدام المحتوى (مثل رسوم اقتناء رخصة لإعادة الإنتاج) الموجود على الموقع الإلكتروني، مشمولة في تكلفة التطوير عند تحقيق هذا الشرط. مع ذلك، وفقاً للفقرة 83 من هذا المعيار، لا يتم إثبات النفقات على الأصل غير الملموس التي تم إثباته مبدئيًا كمصروف في القوائم المالية السابقة كجزء من تكلفة الأصل غير الملموس في التاريخ اللاحق (مثلًا، إذا أُستنفدت تكاليف حق التنفيذ بالكامل وتم توفير المحتوى لاحقاً على الموقع الإلكتروني)؛ و
ج. يتم إثبات النفقات المتكبدة في مرحلة تطوير المحتوى، إلى الحد الذي يتم تطوير المحتوى للترويج لخدمات ومنتجات الجهة والدعاية لها (مثلًا، الصور الرقمية للمنتجات)، كمصروفات عند تكبدها وفق الفقرة 67(ج) من هذا المعيار. فعلى سبيل المثال، عند المحاسبة عن نفقات الخدمات المهنية لأخذ الصور الرقمية لمنتجات الجهة ولتحسين عرضها، تُثبت كمصروفات عند استلام الخدمات المهنية خلال العملية، وليس عند عرض الصور الرقمية على الموقع الإلكتروني؛ و
د. تبدأ مرحلة التشغيل عند إكمال تطوير الموقع الإلكتروني. ويتم إثبات النفقات المتكبدة في هذه المرحلة كمصروف مالم تحقق نطاق ضوابط الإثبات الوارد في الفقرة 28 من هذا المعيار.

10. يُفَاس الموقع الإلكتروني الذي يُثبت كأصل غير ملموس بموجب الفقرة 8 من إرشادات التطبيق هذه بعد الإثبات الأولي من خلال تطبيق متطلبات الفقرات 71-86 من هذا المعيار. ويجب أن يكون أفضل تقدير للعمر الإنتاجي للموقع الإلكتروني قصيرًا، كما هو وارد في الفقرة 91.

11. لا تطبق الإرشادات الواردة في الفقرات 1-10 من إرشادات التطبيق تحديداً على تكاليف تطوير البرمجيات. مع ذلك، قد تطبق الجهة المبادئ الواردة في هذه الفقرات.

الملحق ب

تعديلات على معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى

[حذفت].

2. أمثلة توضيحية

الفقرة	الموضوع
5-1	الإثبات والقياس للأصول غير الملموسة المولدة داخلياً
4-1	مثال: تطبيق الفقرة 63 من هذا المعيار
5	مثال: تطبيق الفقر 55-65 من هذا المعيار
21-6	تقييم الأعمار الإنتاجية للأصول غير الملموسة
9-8	براءة مقتناة ذات عمر إنتاجي محدد
11-10	براءة مقتناة ذات عمر إنتاجي غير محدود
13-12	حقوق تأليف ونشر ذات عمر نظامي متبقي مدته 50 عام.
15-14	ترخيص بث مشتمل ينتهي خلال خمس سنوات - الجزء أ.
17-16	ترخيص بث مشتمل ينتهي خلال خمس سنوات - الجزء ب.
19-18	حق مشتمل لتشغيل خط عام للنقل بالعبور بين مدينتين ينتهي خلال 3 أعوام.
21-20	قائمة مقتناة بعقارات الملاك
22	أمثلة توضح إرشادات التطبيق.

أمثلة توضيحية

ترافق هذه الأمثلة معيار المحاسبة للقطاع العام 31 ولكنها لا تشكل جزءاً منه.
الإثبات والقياس للأصل غير الملموس المولد داخلياً
<i>مثال على تطبيق الفقرة 63 من هذا المعيار</i>
1. طورت جهة ما نظاماً جديداً لجدولة قضايا المحاكم بشكل أكثر فاعلية سيؤدي إلى زيادة في تقديم الخدمات. وخلال السنة المالية المنتهية في 31 مارس 20×8، كانت النفقات المتكبدة لتطوير النظام 1,000 ريال سعودي، تم تكبد 900 ريال سعودي منها قبل 1 مارس 20×8 و100 ريال سعودي بين 1 مارس 20×8 و31 مارس 20×8. وتكون الجهة قادرة على التدليل على أن النظام المطور حديثاً استوفى ضوابط الإثبات كأصل غير ملموس في 1 مارس 20×8. وقُدِّر مبلغ القيمة القابلة للاسترداد من الأصل الغير مولد للنقد للنظام (بما في ذلك التدفقات النقدية المستقبلية الصادرة لإتمام التطوير قبل إتاحتها للاستخدام) بـ 500 ريال سعودي.
2. في نهاية السنة المالية، أُثبت النظام المطور كأصل غير ملموس بتكلفة 100 ريال سعودي (النفقات المتكبدة من تاريخ تحقق ضوابط الإثبات، أي من 1 مارس 20×8). تُثبت النفقات المتكبدة قبل 1 مارس 20×8 بـ 900 ريال سعودي كمصرف لأن ضوابط الإثبات لم تتحقق حتى مارس 20×8. ولا تشمل هذه النفقات كجزء من تكلفة النظام المثبت في قائمة المركز المالي.
3. خلال السنة المالية المنتهية في 31 مارس 20×9، بلغت النفقات المتكبدة 2,000 ريال سعودي. وفي نهاية السنة المالية، وقُدِّر المبلغ الممكن استرداده للنظام (بما في ذلك التدفقات النقدية المستقبلية الصادرة لإتمام التطوير قبل إتاحتها للاستخدام) بمبلغ 1,900 ريال سعودي.
4. كما في 31 مارس 20×9، بلغت تكلفة النظام المطور 2,100 ريال سعودي (100 ريال سعودي هي النفقات المثبتة في نهاية 20×8 إضافة إلى 2,000 ريال سعودي مثبتة في السنة المالية 20×9). وتثبت الجهة خسارة هبوط في القيمة بقيمة 200 ريال سعودي لتعديل القيمة الدفترية للنظام المطور قبل خسارة هبوط القيمة (2,100 ريال سعودي) إلى مبلغ الخدمة الممكن استرجاعها (1,900 ريال سعودي). سيتم عكس قيد خسارة هبوط في القيمة هذه في فترة لاحقة في حال تحقيق متطلبات عكس قيد خسارة هبوط القيمة الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام 21.
<i>مثال تطبيق الفقرات 55-65 من هذا المعيار</i>
5. تقوم الجهة بتطوير نظام ينتج تقارير إحصائية لاستخدامها الداخلي وللبيع لأطراف ثالثة. ويعدّ النظام مجدياً من الناحية الفنية، وتدرك الجهة أن هناك طلباً على هذا النوع من التقارير والتي يكون الطرف الثالث مستعداً للدفع مقابل المنتج وبالتالي سيولد منافع اقتصادية مستقبلية محتملة. ويمكن تحديد النفقات المنسوبة إلى تطوير هذا النظام وقياسها بشكل موثوق.
تقييم الأعمار الإنتاجية للأصول غير الملموسة
6. توفر الإرشادات التالية أمثلة على تحديد العمر الإنتاجي للأصل غير الملموس وفقاً لهذا المعيار.
7. كل من الأمثلة التالية تصف أصلاً غير ملموس مقتنى، الحقائق والظروف المحيطة بتحديد عمره الإنتاجي، والمحاسبة اللائقة بناء على ذلك التحديد.
<i>براءة اختراع مقتناة ذات عمر إنتاجي محدد</i>
8. تفتني الجهة (أ) براءة اختراع لصيغة لقاح من الجهة (ب) لضمان قدرة الجهة (أ) على توفير لقاحات مجانية لأفرادها. ومن المتوقع أن يكون اللقاح المحمي بموجب براءة اختراع مصدراً لإمكانيات الخدمة لما لا يقل عن 15 عامًا. لدى الجهة (أ) التزاماً من الجهة (ج) بشراء تلك البراءة خلال 5 سنوات مقابل 60% من القيمة العادلة للبراءة من تاريخ اقتنائها، وتنوي الجهة

أمثلة توضيحية

(أ) لبيع البراءة خلال 5 سنوات.
9. تُستنفد البراءة خلال عمرها الإنتاجي على مدى 5 سنوات بالنسبة للجهة (أ)، وبالقيمة المتبقية البالغة 60% من القيمة العادلة للبراءة في تاريخ الشراء. وستخضع البراءة لاختبار هبوط القيمة وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 21.
<i>براءة اختراع مقتناة ذات عمر إنتاجي غير محدود</i>
10. تفتني الجهة (أ) أصل، وهو براءة اختراع لصيغة لقاح، من الجهة (ب) لضمان قدرة الجهة (أ) على توفير لقاحات مجانية لأفرادها. ومن المتوقع أن تكون الصيغة بحاجة إلى تعديل بسيط كل 10 سنوات للحفاظ على فاعليتها. وهناك دليل لدعم التجديد المستمر للبراءة. وينص العقد من الجهة (ب) على أن تحافظ الجهة (ب) على فاعلية الصيغة بشكل مستمر، ويدعم الدليل قدرتها على القيام بذلك. ومن المتوقع أن تكون تكاليف تجديد البراءة والمحافظة على فاعلية الصيغة غير مهمة وستدفع إلى الجهة (ب) عند عمل التحسينات.
11. يوفر تحليل دراسات دورة حياة المنتج، والتوجهات الديمغرافية والبيئية، دليلًا على أن البراءة ستوفر خدمات متوقعة للجهة (أ) من خلال تمكينها من تقديم برنامج اللقاحات الخاص بها لفترة غير محدودة. وعليه، سيتم معاملة البراءة على أن لها عمراً إنتاجياً غير محدود. لذلك، لا تُستنفد البراءة إلا إذا تقرر أن عمرها الإنتاجي محدود. ويُفحص هبوط قيمة براءة الاختراع وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 21.
<i>حقوق تأليف ونشر مقتناة ذات عمر نظامي متبقي مدته 50 عاماً</i>
12. تفتني الجهة (أ) حقوق التأليف والنشر من الجهة (ب) لتمكينها من إعادة إنتاج وبيع المواد المحمية بحقوق التأليف والنشر على أساس استرداد التكلفة إلى مكوناتها. ويوفر تحليل عادات أعضاء الجهة والتوجهات الأخرى دليلًا على أن المواد المحمية بحقوق التأليف والنشر ستولد صافي تدفقات نقدية واردة خلال 30 عاماً فقط.
13. تُستنفد حقوق التأليف والنشر على مدى 30 عاماً وهو العمر الإنتاجي المتوقع لها. ويتم أيضاً إخضاع حقوق التأليف والنشر لاختبار هبوط القيمة وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 21.
<i>ترخيص بث مقتنى ينتهي خلال خمس سنوات - الجزء أ</i>
14. تفتني الجهة (أ) ترخيص بث من الجهة (ب). تنوي الجهة (أ) إلى تقديم خدمات بث مجانية إلى المجتمع. ويكون ترخيص البث قابلاً للتجديد كل 10 سنوات إذا قامت الجهة (أ) بتقديم مستوى متوسط من الخدمة على الأقل إلى مستخدمي خدماتها والتزمت بالمتطلبات التشريعية ذات العلاقة. ويجوز تجديد الترخيص بصورة غير محدودة وبتكلفة قليلة وقد تم تجديدها مرتين قبل آخر اقتناء. وتنوي الجهة تجديد الترخيص بصورة غير محدودة وتدعم الأدلة قدرتها على القيام بذلك. من الناحية التاريخية، لم يكن هناك أي اعتراض فعلي على تجديد الترخيص. ومن غير المتوقع استبدال التقنية المستخدمة في البث بتقنية أخرى في أي وقت في المستقبل المنظور. لذلك، من المتوقع أن يساهم الترخيص في قدرة الجهة (أ) على توفير خدمات البث المجانية بصورة غير محدودة.
15. لا تثبت الجهة (ب) السلطة التي لديها لمنح تراخيص البث على أنها أصل غير ملموس. وتعالج الجهة (أ) ترخيص البث على أنه عمر إنتاجياً غير محدود لأن من المتوقع مساهمته في قدرة الجهة على توفير خدمات البث المجانية بصورة غير محدودة. لذلك، لا تُستنفد الترخيص إلى أن يُحدّد عمره الإنتاجي على أنه محدود. ويُختار الترخيص لهبوط القيمة وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 21.
<i>ترخيص بث مقتنى ينتهي خلال خمس سنوات - الجزء ب</i>
16. تقرر سلطة الترخيص لاحقاً أنها لن تجدد ترخيص البث، ولكنها ستطرحه في المزاد العلني. وفي وقت اتخاذ قرار سلطة الترخيص فإن أمام ترخيص البث الخاص بالجهة (أ) 3 سنوات حتى ينتهي. وتتوقع الجهة (أ) أن الترخيص سوف يستمر لتزويد الخدمات المتوقعة حتى ينتهي الترخيص.
17. لأنه لم يعد من الممكن تجديد ترخيص البث، فإن عمره الإنتاجي لم يعد غير محدود. وبالتالي، تقوم الجهة (أ) باستنفاد الترخيص المشتري على مدى عمره الإنتاجي المتبقي البالغ 3 سنوات وتقوم باختباره فوراً لهبوط القيمة وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 21.
<i>حق مقتنى لتشغيل خط عام للنقل بالعبور بين مدينتين ينتهي خلال ثلاثة أعوام</i>

أمثلة توضيحية

18. تفتني الجهة (أ) من الجهة (ب) حق تشغيل خط عام للنقل بالعبور بين مدينتين، مما يولد إيرادات. ويجوز تجديد خط النقل بالعبور كل 5 سنوات، وتنوي الجهة (أ) الالتزام بالقواعد والأنظمة التي تنطبق بشأن التجديد. ويمنح تجديد خط النقل بالعبور عادة بأقل تكلفة وُجد تاريخياً عندما تلتزم الجهة التي تحتفظ بالحقوق في الخط بالقواعد والأنظمة التي تنطبق وتتوقع الجهة (أ) توفير خدمات النقل بالعبور على الخط بصورة غير محدودة. ويدعم تحليل الطلب والتدفقات النقدية تلك الافتراضات.

19. لأن الحقائق والظروف تدعم توفير الخط العام للنقل بالعبور للتدفقات النقدية إلى الجهة (أ) لفترة غير محدودة من الزمن، يتم معاملة الأصل غير الملموس المتعلق بخط النقل بالعبور على أنه له عمراً إنتاجياً غير محدود. لذلك، لا يُستنفد الأصل غير الملموس إلى أن يُحدّد عمره الإنتاجي على أنه محدود. ويمكن أن يتم اختبار الهبوط في القيمة وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 26 سنوياً وحيثما كان هناك مؤشر على إمكانية هبوط قيمته.

قائمة ملاك العقارات المقتناة

20. تفتني جهة محلية (الجهة أ) قائمة بملاك العقارات من جهة قطاع عام أخرى هي المسؤولة عن تسجيل صكوك الملكية (الجهة ب). وتقع الجهة (ب) في مستوى حكومي مختلف، وهي ليست جزءاً من الجهة المعدة للقوائم المالية المتضمنة الجهة (أ). تنوي الجهة (أ) استخدام القائمة لتوليد إيرادات ضريبية وتتوقع الجهة (أ) أن تكون قادرة على الحصول على منافع من المعلومات الواردة في القائمة المقتناة³ لعام واحد على الأقل، ولكن بما لا يزيد على 3 سنوات.

3 بالرغم من أن الجهة المحلية تنوي إضافة أسماء ملاك عقارات ومعلومات أخرى إلى قاعدة البيانات في المستقبل، فإن المنافع المتوقعة من قاعدة البيانات تتعلق فقط بملاك العقارات في قاعدة البيانات في تاريخ اقتناءها. وتعتبر الإضافات اللاحقة أصولاً غير ملموسة مطورة داخلياً وتتم المحاسبة عنها وفق هذا المعيار.

21. تُستنفد قائمة ملاك العقارات على مدى أفضل تقدير للجهة (أ) لعمرها الإنتاجي، ولنقل 18 شهراً. وبالرغم من أن الجهة (ب) تنوي إضافة أسماء ملاك عقارات ومعلومات أخرى إلى القائمة في المستقبل، فإن المنافع المتوقعة للجهة (أ) من القائمة المقتناة تتعلق فقط بملاك العقارات المدرجين على القائمة في تاريخ شراء الجهة (أ) للقائمة. وتُراجَع قائمة ملاك العقارات لهبوط القيمة وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 21 من خلال التقييم السنوي وحيثما كان هناك مؤشر على إمكانية هبوط قيمتها.

22. إن الهدف من الجدول هو توضيح أمثلة للنقطة التي تحدث خلال كل مرحلة مذكورة في الفقرات 2-3 من إرشادات التطبيق وتوضيح لتطبيق الفقرات 4-11 من إرشادات التطبيق للمساعدة في توضيح معانيها. ولا يقصد أن تكون قائمة تحقق شاملة للنقطة التي يمكن تكبدها.

المعالجة المحاسبية

المرحلة / طبيعة النفقات

التخطيط

أمثلة توضيحية

<p>إثباتها كمصروف عند تكبدها وفق الفقرة 52 من هذا المعيار.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • عمل دراسات الجدوى؛ • تعريف خصائص المعدات والبرمجيات؛ • تقييم المنتجات والموردين البديل؛ و • اختيار التفضيلات.
تطبيق وتطوير البنية التحتية	
<p>تطبيق متطلبات معيار المحاسبة للقطاع العام 17. إثباتها كمصروف عند تكبدها ما لم يكن من الممكن نسبة النفقات مباشرة إلى تجهيز الموقع الإلكتروني للعمل بالطريقة التي تربدها الإدارة ويحقق الموقع الإلكتروني ضوابط الإثبات الواردة في الفقرة 28 و55⁴ من هذا المعيار.</p> <p>4 يتم إثبات كافة النفقات لتطوير الموقع الإلكتروني المتكبدة بشكل رئيس للترويج أو الدعاية أو توفير معلومات إلى الجمهور العام فيما يخص منتجاتها وخدماتها كمصروف عند تكبدها وفق الفقرة 66 من هذا المعيار.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • شراء وتطوير المعدات؛ • الحصول على اسم مجال؛ • تطوير برامج التشغيل (مثل نظام التشغيل وبرمجيات الخادم؛ • تطوير شيفرة للتطبيق؛ • تثبيت البرامج المطورة على خادم الشبكة؛ و • اختبار التحمل.
تطوير تصميم غرافيكي	

أمثلة توضيحية

<p>تُثبت كمصروف عند تكبدها ما لم يكن من الممكن نسب النفقات مباشرة إلى تجهيز الموقع الإلكتروني للعمل بالطريقة التي تريدها الإدارة ويحقق الموقع الإلكتروني ضوابط الإثبات الواردة في الفقرة 28 و55⁵ من هذا المعيار.</p> <p>5 انظر الملاحظة الهامشية رقم 4.</p>	<ul style="list-style-type: none"> تصميم مظهر (مثلاً، تخطيط وألوان) صفحات الموقع الإلكتروني.
تطوير المحتوى	
<p>تُثبت كمصروف عند تكبدها وفق الفقرة 67(ج) من هذا المعيار بمقدار تطوير المحتوى للترويج لخدمات ومنتجات الجهة والدعاية لها (مثال، الصور الرقمية للمنتجات). وخلاف ذلك، تُثبت كمصروف عند تكبدها ما لم يكن من الممكن نسب النفقات مباشرة إلى تجهيز الموقع الإلكتروني للعمل بالطريقة التي تريدها الإدارة، ويحقق الموقع الإلكتروني ضوابط الإثبات الواردة في الفقرة 28 و55⁶ من هذا المعيار.</p> <p>6 انظر الملاحظة الهامشية رقم 4.</p>	<ul style="list-style-type: none"> إنشاء، شراء، إعداد (أي إنشاء الروابط وتحديد المرفقات)، وتحميل المعلومات، إما نصية أو رسومية، على الموقع الإلكتروني قبل إكمال تطوير الموقع. وتشمل الأمثلة على المحتوى، المعلومات حول الجهة، الخدمات، أو المنتجات، والموضوعات التي يصل إليها المشتركون.
التشغيل	
<p>تقييم ما إذا كان يلبي تعريف الأصل غير الملموس وضوابط الإثبات المحددة في الفقرة 28 من هذا المعيار، وفي تلك الحالة تُثبت النفقات في القيمة الدفترية لأصل الموقع الإلكتروني.</p>	<ul style="list-style-type: none"> تطوير الرسم الجرافيكي ومراجعة المحتوى؛ إضافة وظائف وسمات ومحتوى جديدة؛ تسجيل الموقع الإلكتروني لدى محركات البحث؛ النسخ الاحتياطية للبيانات؛ مراجعة أمن إمكانية الوصول؛ و

أمثلة توضيحية

- تحليل استخدام الموقع الإلكتروني.

أخرى

- نفقات البيع والنفقات الإدارية والنفقات العامة غير المباشرة الأخرى ما لم يكن من تُثبت كمصروفات عند تكبدها وفق الفقرة 63-69 من هذا المعيار. الممكن نسب النفقات مباشرة إلى تجهيز الموقع الإلكتروني للعمل بالطريقة التي تريدها الإدارة؛
- العيوب المحددة لعدم الكفاءة بوضوح وعجز التشغيل الأولي المتكبد قبل تحقيق الموقع الإلكتروني للأداء المخطط له (مثال، اختبار التشغيل الخاطئ)؛ و
- تدريب الموظفين على تشغيل الموقع الإلكتروني.