

المحاسبة عن الموجودات المعنوية (الموجودات غير الملموسة)

أنواع الموجودات المعنوية

تتنوع هذه الموجودات وتختلف على وفق النشاط الاقتصادي الذي تمارسه الشركة، ومن أمثلة الموجودات غير الملموسة الآتي:

1. الشهرة: تنتج الشهرة نتيجة تضافر مجموعة من العوامل التي تؤثر في قدرة الشركة على تحقيق الإيرادات المستقبلية، وتعني الشهرة السمعة الحسنة التي تمتلكها الشركة ومنتجاتها وخدماتها في السوق، بحيث تشتهر بين الناس بجودة أو رقي منتجاتها أو غيرها من المميزات، ويكن الزبائن لها الولاء، ويعدون منتجاتها ذات قيمة لديهم، لذلك يُقبلون على شرائها وينصحون الآخرين بشرائها بدون تردد، مما يؤدي إلى زيادة مبيعاتها وبالنتيجة تحقق أرباحاً غير عادية مقارنة بمنافسيها.

والشهرة على نوعين:

أ. الشهرة المولدة داخلياً: وتنتج عن نفقات مختلفة أسهمت في توليد منتج جديد في نظر الزبائن وحقق سمعة طيبة بينهم، ولا يعترف بهذا النوع من الشهرة في سجلات الشركة لأنها غير قابلة للتحديد، فهي تنشأ عن التزام تعاقدية، أو حقوق قانونية، فضلاً عن عدم امكانية قياسها بشكل موثوق.

ب. الشهرة المشتراة: وتنشأ عن عمليات توحيد الأعمال كالاندماج والاستحواذ، وتقاس بمقدار زيادة كلفة الشراء عن القيمة العادلة لصافي الموجودات القابلة للتحديد (الموجودات - الالتزامات) المشتراة.

2. الموجودات المعنوية المرتبطة بالسوق: وتنشأ عن عمليات التسويق أو الترويج لمنتج أو خدمة معينة، ومن أمثلتها (العلامة التجارية، الاسم التجاري)، وهي علامة أو شعار أو كنية عبارة أو رمز يدل على شركة أو منتج معين وتتميز به عن غيرها، أو أسم مميز تطلقه الشركة على نفسها أو على منتجاتها، ويكون مطبوعاً في أذهان الناس مميّزاً لمنتجات الشركة.

3. الموجودات المعنوية التكنولوجية: وتشمل الابتكارات أو التكنولوجيا المتقدمة التي تشتريها الشركة بقصد الانتفاع منها في التصنيع أو البيع مثل (براءة الاختراع) التي تعطي الحق لحاملها باستعمالها لتصنيع منتج أو عملية إنتاجية لفترة معينة من

- الزمن، فهي حق مضمون تمنحه جهة مخولة حكومية أو علمية أو مهنية لاكتشاف وإنتاج منتج مميز يحمل مواصفات لا يحملها منتج آخر.
4. **الموجودات المعنوية التعاقدية:** وهي الحقوق الناشئة عن الاتفاقات التعاقدية ك (حق الامتياز، والتراخيص والتصاريح، وحقوق البث، وعقود الخدمة والتجهيز) التي تحصل عليها الشركة دون منافسيها بمنحها الحق الحصري لاستثمار أو العمل في حقل اقتصادي ما أو إنتاج منتج معين أو تقديم خدمة معينة.
5. **الموجودات المعنوية المرتبطة بالإبداع:** وهي حقوق التملك للأعمال الفنية والثقافية والموسيقية، تحميها قوانين حقوق الملكية التي تحصل عليها الشركة على وفق القوانين السائدة، وتمثل حق قانوني يمتلكه المؤلف أو الرسام أو الموسيقار أو النحات وغيرهم من المبدعين لحماية إبداعاتهم وخبراتهم من استغلال الآخرين لها.
6. **الموجودات المعنوية المرتبطة بالزبون:** وتنتج عن تفاعل الشركة مع محيطها الخارجي، وتكوينها لقائمة من الزبائن، أو تراكم أوامر الشراء لديها، أو توفر عقود مع الزبائن، أو حقوق تعاقدية معهم، وهي ما قد تولد عنها منافع أو أرباح مستقبلية للشركة.
7. **تكاليف البحث والتطوير:** وهي التكاليف التي تنفقها الشركة لتطوير منتجات جديدة. والجدول التالي يعرض أمثلة للموجودات غير الملموسة على وفق تصنيفاتها السابقة: ومن الجدير بالذكر أن بعضاً من هذه الموجودات يتم إطفائها بأقساط إطفاء متساوية في نهاية كل سنة مالية، ويبدأ الإطفاء من تاريخ الاستخدام، أما قسط الإطفاء فيتم تحديده من المعادلة الآتية:

تكلفة الموجود المعنوي

قسط الإطفاء السنوي = $\frac{\text{تكلفة الموجود المعنوي}}{\text{العمر الاقتصادي للموجود المعنوي}}$

في حين أن قيد إثبات قسط الإطفاء وقفله سيأخذ الصيغ الآتية:

قيد إثبات قسط إطفاء الموجود المعنوي	
×××	من د/ قسط (أو مصاريف) إطفاء الموجود المعنوي
×××	إلى د/ مخصص الإطفاء المتراكم للموجود المعنوي
قيد قفل قسط إطفاء الموجود المعنوي	
×××	من د/ أ.خ
×××	إلى د/ د/ قسط (أو مصاريف) إطفاء الموجود المعنوي

ويمكن تحديد أنواع الموجودات المعنوية من حيث إمكانية إطفائها والتي لا يمكن إطفائها من خلال الجدول الآتي:

الموجودات المعنوية التي لا يمكن إطفائها	الموجودات المعنوية التي يمكن إطفائها
الشهرة	براءة الاختراع
الماركة/العلامة	حقوق الطبع
شعارات	العلامة التجارية
عناوين النشر	الملكية الفكرية
قوائم الزبائن	حقوق الامتياز
	تراخيص الأعمال

فالموجودات المعنوية التي لا يمكن إطفائها هي التي ليس لها عمراً محدداً للاستفادة منها، فمثلاً عند شراء الشركة لأسم تجاري أو علامة تجارية مميزة لمنتجاتها، فإن عمرها الافتراضي المفيد سيكون غير محدود، ومع ذلك تقوم الشركة بعمل اختبار انخفاض قيمتها سنوياً بالقيمة العادلة.

المحاسبة عن الموجودات المعنوية

يتطلب المعيار المحاسبي الدولي (38) أن تقوم الشركة بالاعتراف بالموجود المعنوي (بمقدار تكلفته) في الحالات الآتية فقط:

1. إذا كان من المحتمل أن تتدفق للشركة المنافع الاقتصادية المستقبلية التي تعزى له.
2. إذا كان من الممكن قياس تكلفته بشكل موثوق.

وسيتم تناول مجموعة من الموجودات المعنوية من حيث طريقة قياسها والاعتراف بها أو عدم الاعتراف بها، واستنفادها كما يأتي:

أولاً. العلامة التجارية/الاسم التجاري:

مثال رقم (1):

في 2018/7/1 تعاقدت شركة تكريت للملابس الرياضية مع شركة (Puma) للألبسة الرياضية على أن تقوم الأولى باستخدام علامتها التجارية مقابل مبلغ وقدره 500000 دينار، وقد دفعت مبلغ 100000 دينار أتعاب قانونية مقابل التعاقد والتسجيل، وتقدر الفترة للاستفادة من العلامة التجارية بـ (10) سنوات. المطلوب:

1. إثبات العلامة التجارية في سجلات شركة تكريت، علماً أن المبالغ قد سددت من خلال مصرف الشركة.

2. إثبات قسط الإطفاء الخاص بسنة 2018 مع قيد القفل.

الحل:

1. قيد إثبات العلامة التجارية في 2018/7/1	
تكلفة العلامة التجارية = 500000 + 100000 = 600000	
600000	من د/ العلامة التجارية
600000	إلى د/ المصرف

قسط الإطفاء السنوي = $\frac{\text{تكلفة العلامة التجارية}}{\text{العمر الاقتصادي للعلامة التجارية}}$

قسط الإطفاء السنوي = $\frac{600000}{10} = 60000$ دينار

قسط الإطفاء الخاص بسنة 2018 = $\frac{6}{12} \times 60000 = 30000$ دينار

2. قيد إثبات قسط إطفاء العلامة التجارية في 2018/12/31	
30000	من د/ قسط إطفاء العلامة التجارية
30000	إلى د/ مخصص إطفاء العلامة التجارية
قيد قفل قسط إطفاء العلامة التجارية في 2018/12/31	
30000	من د/ أ.خ
30000	إلى د/ قسط إطفاء العلامة التجارية

ثانياً. براءة الاختراع:

لبراءة الاختراع شكلين هما:

أ. براءة الاختراع التي تنشأ ذاتياً: عندما تقوم شركة معينة بتطوير منتج ما على سبيل المثال ويتميز هذا المنتج عن منتجات المنافسين، وتحفظ الشركة بصيغته العلمية أو الفيزيائية، عندئذٍ يطلق على هذه الصيغة موجوداً معنوياً للشركة، وهذا الموجود قابل للتحديد ويمكن أن يتولد عنه منافع مستقبلية، لكن الموجودات المعنوية التي تنشأ داخلياً لا يعترف بها ما لم تسجل لدى الجهات القانونية المختصة.
مثال رقم (2):

قامت إحدى الشركات الصناعية بابتكار منتج جديد يستهلك طاقة كهربائية بمقدار النصف عن المنتجات المنافسة، وقد أنفقت على عملية التصنيع 25000 دينار وهي عبارة عن مصاريف البحث والتطوير.

المطلوب: إثبات براءة الاختراع في سجلات الشركة بافتراض:

1. لم تسجل الشركة براءة الاختراع لدى الجهات القانونية المختصة.
2. قامت الشركة بتسجيل براءة الاختراع لدى الجهات المختصة ودفعت 20000 دينار رسوم تسجيل نقداً.

الحل:

1. لا يسجل قيد لأن براءة الاختراع غير مسجلة لدى الجهات المختصة.

2. قيد إثبات براءة الاختراع
تكلفة براءة الاختراع = 20000 دينار
مصاريف البحث والتطوير = 25000 دينار
45000 من مذكورين
20000 ح/ براءة الاختراع
25000 ح/ مصاريف البحث والتطوير
45000 إلى ح/ الصندوق

- ب. براءة الاختراع التي تشتري من الغير:

مثال رقم (3):

في 2018/1/1 قامت شركة سامراء لصناعة الأدوية بشراء براءة اختراع لدواء جديد من أحد الباحثين مقابل مبلغ وقدره 150000 دينار نقداً، ودفعت مصاريف تسجيلها لدى الجهات المختصة 50000 دينار نقداً، ويتوقع أن تمتد فترة الاستفادة منها (10) سنوات.

المطلوب:

1. إثبات براءة الاختراع.
2. إثبات قسط الإطفاء الخاص بسنة 2018 مع قيد القفل.

الحل:

1. قيد إثبات براءة الاختراع في 2018/1/1
تكلفة براءة الاختراع = 50000 + 150000 = 200000
200000 من ح/ براءة الاختراع
200000 إلى ح/ الصندوق

$$\text{قسط الإطفاء السنوي} = \frac{200000}{10} = 20000 \text{ دينار}$$

2. قيد إثبات قسط إطفاء العلامة التجارية في 2018/12/31	
20000	من د/ قسط إطفاء براءة الاختراع
20000	إلى د/ مخصص إطفاء براءة الاختراع
قيد قفل قسط إطفاء العلامة التجارية في 2018/12/31	
20000	من د/ أ.خ
20000	إلى د/ قسط إطفاء براءة الاختراع

ثالثاً. التراخيص: قد تحصل شركة معينة دون منافسيها على ترخيص ما، بحيث يمنحها الحق الحصري للاستثمار أو العمل في حقل اقتصادي معين، أو إنتاج منتج معين، أو تقديم خدمة معينة، وغالباً ما يمنح هذا الترخيص من جهة حكومية. مثال رقم (4):

في 2016/1/1 حصلت شركة فودافون على ترخيص بتشغيل الهواتف المحمولة في العراق مقابل 700000 دينار ولمدة 4 سنوات، ودفعت رسوم غير قابلة للاسترداد 100000 دينار.

وفي 2018/1/1 قامت الشركة ببيع هذا الترخيص لشركة زين للاتصالات بمبلغ 450000 دينار بصك. المطلوب:

1. إثبات قيد شراء الترخيص في شركة فودافون، علماً أن دفعها للمبالغ كان بصك.
 2. إثبات أقساط الإطفاء مع قيود القفل لغاية بيع الترخيص.
 3. إثبات قيد البيع.
- الحل:

1. قيد إثبات شراء الترخيص في 2016/1/1	
تكلفة الشراء = 700000 + 100000 = 800000	
800000	من د/ التراخيص
800000	إلى د/ المصرف

$$\text{قسط الإطفاء السنوي} = \frac{800000}{4} = 200000 \text{ دينار}$$

د/ التراخيص		2. قيد إثبات قسط إطفاء الترخيص في 2016/12/31
800000 رصيد		200000 من د/ قسط إطفاء التراخيص 200000 إلى د/ مخصص إطفاء التراخيص
800000 مذكورين	800000 رصيد	قيد قفل قسط إطفاء الترخيص في 2016/12/31 200000 من د/ أ.خ 200000 إلى د/ قسط إطفاء التراخيص
د/ مخصص إطفاء التراخيص		قيد إثبات قسط إطفاء الترخيص في 2017/12/31
200000 قسط 2016		200000 من د/ قسط إطفاء التراخيص 200000 إلى د/ مخصص إطفاء التراخيص
200000 قسط 2017		
400000 رصيد	400000 مذكورين	قيد قفل قسط إطفاء الترخيص في 2017/12/31 200000 من د/ أ.خ 200000 إلى د/ قسط إطفاء التراخيص

3. قيد بيع الترخيص في 2018/1/1
850000 من مذكورين
450000 د/ المصرف
400000 د/ مخصص إطفاء التراخيص
850000 إلى مذكورين
800000 د/ التراخيص
50000 د/ أ.خ. بيع التراخيص

رابعاً. حقوق النشر والتأليف: وهي الحقوق التي تحصل عليها الشركة من جهات أخرى لطباعة ونشر وتسويق الكتب وغيرها من المنشورات والمطبوعات. مثال رقم (5):

في 2017/7/1 اشترت دار الكتب للطباعة والنشر والتوزيع حقوق طبع ونشر الكتب المحاسبية مقابل 400000 دينار، ويتوقع الاستفادة من هذه الحقوق لمدة 5 سنوات.

وفي 2019/1/1 قامت الشركة ببيع حقوق الطبع والنشر مقابل 250000 دينار بصك. المطلوب:

1. إثبات قيد شراء حقوق الطبع علماً أن المبالغ دفعت بصك.
2. إثبات أقساط الإطفاء مع قيود القفل لغاية بيع حقوق الطبع.
3. أثبات قيد البيع.

الحل:

1. قيد إثبات حقوق الطبع في 2017/7/1	
400000	من د/ حقوق الطبع
400000	إلى د/ المصرف

$$\text{قسط الإطفاء السنوي} = \frac{400000}{5} = 80000 \text{ دينار}$$

$$\text{قسط الإطفاء الخاص بسنة 2017} = \frac{6}{12} \times 80000 = 40000 \text{ دينار}$$

2. قيد إثبات قسط إطفاء حقوق الطبع في 2017/12/31	
40000	من د/ قسط إطفاء حقوق الطبع
40000	إلى د/ مخصص إطفاء حقوق الطبع
400000	مذكورين
400000	رصيد
قيد قفل قسط إطفاء حقوق الطبع في 2017/12/31	
40000	من د/ أ.خ
40000	إلى د/ قسط إطفاء حقوق الطبع
قيد إثبات قسط إطفاء حقوق الطبع في 2018/12/31	
80000	من د/ قسط إطفاء حقوق الطبع
80000	إلى د/ مخصص إطفاء حقوق الطبع
40000	قسط 2017
80000	قسط 2018
120000	حقوق طبع
120000	رصيد
قيد قفل قسط إطفاء حقوق الطبع في 2018/12/31	
80000	من د/ أ.خ
80000	إلى د/ قسط إطفاء حقوق الطبع
3. قيد بيع حقوق الطبع في 2019/1/1	
400000	من مذكورين
250000	د/ المصرف
120000	د/ مخصص إطفاء حقوق الطبع
30000	د/ أ.خ. بيع حقوق الطبع
400000	إلى د/ حقوق الطبع

خامساً. الشهرة: وتعرف على أنها مجموعة من العوامل التي تؤثر في قيمة الشركة وقدرتها على توليد الأرباح، ولا يمكن تمييزها بشكل مستقل عن الشركة أو أصولها، وهي على نوعين كما تقدم:

أ. الشهرة المولدة داخلياً: وهي التي تنشأ داخل الشركة بمرور الزمن كنتيجة عن اكتساب الشركة لسمعة طيبة في أذهان زبائنها، وفي مثل هذه الحالة لا تسمح

المعايير المحاسبية الدولية الاعتراف بها (أي لا يعترف بالشهرة المتولدة داخلياً). وهذا النوع ليس له عمراً محدداً ولا ينشأ عنه التزام تعاقدى أو حقوق قانونية، إلا أنه يمكن الاعتراف به عند بيع الشركة.

ب. **الشهرة المشتراة:** وهي التي يتم شراؤها عند شراء شركة ما لكافة موجودات والتزامات شركة أخرى، فيجري تقييم هذه العناصر بالقيمة العادلة، والفرق بين هذه القيمة والمبلغ المدفوع يمثل قيمة الشهرة التي تسجلها الشركة المشتريّة في سجلاتها، وتأخذ المعالجة المحاسبية الصيغة الآتية:

3. قيد شراء الشركة لموجودات والتزامات شركة أخرى	
من مذكورين	×××
د/ المدينون	××
د/ أ. ق	××
د/ أ. مالية	××
د/ بضاعة آخر المدة	××
د/ الموجودات الثابتة	××
د/ الشهرة	××
إلى مذكورين	×××
د/ المطلوبات أو الالتزامات	××
د/ الصندوق أو المصرف	××

وفي حالة ما إذا كانت القيمة العادلة لموجودات والتزامات الشركة المباعة أقل من قيمتها الدفترية فيعد ذلك ربحاً غير اعتيادياً للشركة المشتريّة.
مثال رقم (6):

اشترت شركة تكريت التجارية كافة موجودات والتزامات شركة نينوى نقداً، وقد كانت القيمة الدفترية والقيمة العادلة لشركة نينوى كما يأتي:

البيان	القيمة الدفترية	القيمة العادلة
الأراضي	30000	34000
المباني	20000	21000
السيارات	10000	5000
الالتزامات	(30000)	(40000)
صافي القيمة	30000	20000

المطلوب: إثبات قيد الشراء وتقدير الشهرة في سجلات شركة تكريت وفق الافتراضات الآتية:

- الافتراض الأول: سعر الشراء 25000 دينار .
- الافتراض الثاني: سعر الشراء 15000 دينار .

الحل

الافتراض الأول:

3. قيد الشراء في سجلات شركة تكريت	
65000	من مذكورين
34000	ح/ الأراضي
21000	ح/ المباني
5000	ح/ السيارات
5000	ح/ الشهرة
65000	إلى مذكورين
40000	ح/ الالتزامات
25000	ح/ الصندوق

الافتراض الثاني:

3. قيد الشراء في سجلات شركة تكريت	
60000	من مذكورين
34000	ح/ الأراضي
21000	ح/ المباني
5000	ح/ السيارات
60000	إلى مذكورين
40000	ح/ الالتزامات
15000	ح/ الصندوق
5000	ح/ أرباح غير اعتيادية