

## معييار المحاسبة المتعلق بالأصول غير المادية ( م م 06 )

### الهدف

01- يمكن لمؤسسة أن تقتني عناصر غير مادية أو أن تطورها. ويمكن أن تكون هذه العناصر عناصر من الأصول في صورة تحقيقها لمنافع اقتصادية مستقبلية لفائدة المؤسسة .

02- و تطرح محاسبة الأصول غير المادية بصفة عامة نفس المشاكل التي تطرحها الأصول الثابتة المادية مثل مشاكل تحديد تكلفة ضمها ومدة استهلاكها وطريقة التقييد المحاسبي للتخفيضات الدائمة والجوهريّة من قيمتها .

غير أن مميزات الأصول غير المادية تجعل حلول هذه المشاكل غير بديهية لأن هذه الأصول غير المادية تنقصها الخصائص المادية ولأنه من الصعب تقدير قيمتها ثم إن مدة بقائها صالحة للاستعمال يمكن أن تكون لا محدودة .

03- إن هدف هذا المعيار هو ضبط قواعد تقييم الأصول غير المادية وطريقة تقييدها محاسبيا وطريقة استهلاكها إضافة إلى المعلومات المطلوبة في شأنها.

### مجال التطبيق

04- يطبق هذا المعيار في التقييد المحاسبي للأصول غير المادية والتي نذكر منها خاصة :

أ- الأصل التجاري بما في ذلك خاصة السمعة التجارية والحرفاء وكذلك العناصر غير المادية الأخرى التي ليست موضوع تقييم وتقييد محاسبي منفصل  
ب- حق الايجار والعلامات التجارية والبراءات والرخص والأشكال والنماذج واللافتات والتنازلات وفترات الإمهال التي تكون موضوع تقييم وتقييد محاسبي منفصل

ج- والبرامج الإعلامية منفصلة عن التجهيزات الإعلامية.

05- لا تنطبق أحكام هذا المعيار على :

أ- التقييد المحاسبي لمصاريف البحث والتطوير

ب- عقود الايجار فيما عدا عقود الترخيص والبراءات وحقوق الملكية الأدبية

ج- الأدوات المالية

د- فوارق الاقتناء الناتجة عن تجميع الشركات

هـ- الأعباء المؤجلة

و- تكاليف الاستغلال والتطوير المرتبطة بنشاطات الاستخراج

ز- التنازلات

06- تعرف العناصر غير المادية بأنها أصول غير نقدية قابلة للتحديد وليست لها جوهر مادي وتستجيب للمقاييس التالية :

أ- أن تكون قد تحصلت عليها مؤسسة أو هي تحت تصرفها بغية استعمالها في الإنتاج أو في تقديم سلع أو خدمات أو تأجيرها للغير أو استخدامها في حاجيات خاصة بالمؤسسة

ب- تم اقتناؤها أو إحداثها أو إحيازها قصد استعمالها لأكثر من فترة محاسبية

ج- وأنها غير مخصصة للبيع في السير العادي للأعمال.

#### الإقرار بالأصول غير المادية

##### قواعد عامة

07- يقع تقييم عنصر غير مادي ضمن الأصول عندما :

أ- يكون من المحتمل أن تجني المؤسسة منافع اقتصادية مستقبلية ناتجة عن هذا الأصل ومن أجل ذلك ينبغي على المؤسسة أن تبين :

- مساهمة هذا الأصل في الترفيع من المنافع الاقتصادية المستقبلية إضافة إلى نية المؤسسة في استخدامه.

- قدرتها على توفير الموارد اللازمة التي تمكن من الحصول على المنافع المستقبلية التي تنشأ عن هذا العنصر.

ب- يمكن قياس تكلفة هذا العنصر بصفة آمنة.

##### الأصل التجاري

08- يسجل الأصل التجاري المكتسب ضمن الأصول غير المادية ويضم العناصر المألوفة التي تكون الأصل التجاري (حرفاء، سمعة تجارية) إضافة إلى الأصول غير المادية الأخرى التي لم تكن موضوع تقييم وتقييم محاسبي منفصلين في الموازنة.

09- يمكن أن يحدد ويميز الأصل غير المادي الذي لا ينتمي عادة إلى الأصل التجاري بصفة منفصلة عن الأصل التجاري وذلك عندما يتمتع بحماية قانونية بمقتضى حق قانوني أو حين يمكن في صورة غياب هذه الحماية، تحديد تدفق المداخل التي تنشأ عن هذا الأصل تحديداً منفصلاً عن مجموع المداخل التي يساهم فيها.

10- يمكن أن تساهم التكاليف اللازمة لمواصلة أعمال الشركة في إنشاء أصلها التجاري والمحافظة عليه. وهذه التكاليف لا تكون مرتبطة بالأصل التجاري وينبغي احتسابها ضمن الأعباء.

##### حق الإيجار

11- يسجل حق الإيجار المكتسب باعتباره من الأصول غير المادية طالما أنه كان موضوع تقييم منفصل في عقد الإحالة.

يتمتع حق الإيجار بحماية قانونية وهو يوافق الحق المنقول إلى المكتسب لتجديد الإيجار.

12- حين تشغل المؤسسة محلات ذات صيغة تجارية بصفة مستوسغ فإن ذلك يدخل لها حق الإيجار بمقتضى كل من الاتفاقيات وقانون الملكية التجارية. وعندما ينشأ حق الإيجار على هذا النحو لا يمكن أن يسجل ضمن الأصول نظراً لعدم إنشاء أصل قابل للتحديد ولأنه لا يمكن ضبط التكلفة بصورة آمنة بما فيه الكفاية.

##### البراءات والعلامات التجارية والحقوق المماثلة

13- تسجل البراءات والعلامات التجارية والحقوق المماثلة لها المكتسبة باعتبارها من الأصول غير المادية طالما أنها كانت موضوع تقييم منفصل.

وتكون عادة البراءات والعلامات التجارية والحقوق المماثلة لها موضوع إيداع قانوني يمنحها حماية قانونية.

14- يمكن للمؤسسة أن تلتزم بتكاليف تؤدي إلى ابتكار براءة أو علامة تجارية أو حق مماثل لهما وتدرج هذه التكاليف بصفة عامة في استثمارات البحث والتطوير. وعندما يتم الإيداع القانوني للبراءة أو العلامة التجارية أو ما شابههما من الحقوق لدى الهيئة المختصة تحول المبالغ المسجلة سابقاً في استثمارات

البحث والتطوير والمصاريف اللاحقة المرتبطة بالإيداع القانوني إلى حساب الأصل غير المادي المناسب.

##### البرامج الإعلامية

15- يمكن أن يسجل ضمن الأصول غير المادية وطبقاً للشروط الواردة في الفقرة 16 الأتي ذكرها البرامج الإعلامية المكتسبة منفصلة عن التجهيزات أو ما أنشئ منها إما لغرض الاستعمال الداخلي في المؤسسة (من طرف مصالح المؤسسة في إطار ممارسة نشاطاتها) أو كوسيلة استغلال تتم بها الاستجابة لحاجيات الحرفاء (البرامج الإعلامية المؤجرة - البرامج الإعلامية التي تستغلها المؤسسة لإسداء خدمات للحرفاء).

16- تسجل تكلفة البرامج الإعلامية ذات الاستعمال الداخلي المكتسبة باعتبارها من الأصول غير المادية. ويمكن أن تقيد تكلفة تطوير البرامج الإعلامية ذات الاستعمال الداخلي التي وقع إنشاؤها أو تطويرها داخلياً أو عن طريق مناوله باعتبارها من الأصول غير المادية إذا ما ثبتت الشروط المحددة في الفقرة 7.

##### تكلفة ضم الأصول غير المادية

##### قواعد عامة

17- تقيد محاسبياً الأصول غير المادية المكتسبة أو التي تم إنشاؤها بتكلفتها المقاسة حسب نفس القواعد المعتمدة في التقييم المحاسبي للأصول الثابتة المادية.

18- وتقيد كذلك محاسبياً الأصول غير المادية المكتسبة والتي تنتمي إلى مجموعة أصول ثابتة أو إلى مؤسسة بأكملها بتكلفتها في تاريخ الاقتناء وتقاس تكلفة هذه الأصول الثابتة بطرق مختلفة وذلك بإعتبارها أصولاً غير مادية قابلة للتحديد والفصل نوعياً أم لا. وتعتبر تكلفة الأصول غير المادية القابلة للتحديد والفصل قسماً معيناً من التكلفة الجملة لمجموعة الأصول الثابتة أو للمؤسسة كلها ويمتد هذا القسط على القيمة الصحيحة لهذه الأصول مأخوذة على حدة.

وتقاس تكلفة الأصول غير المادية غير القابلة للتحديد والفصل بالفارق الموجود بين تكلفة مجموعة الأصول الثابتة أو تكلفة المؤسسة كلها وبين مبلغ تكاليف الأصول المادية والأصول غير المادية القابلة للتحديد مأخوذة على حدة مع طرح الخصوم المتخلة.

##### البرامج الإعلامية

19- يسجل البرنامج الإعلامي الذي تنتشله المؤسسة بتكلفة الإنتاج. وتضم تكلفة الإنتاج عموماً التكاليف المرتبطة بها في إطار التصور المفصل للتطبيق والبرمجة والأختبارات والتوثيق. وينبغي أن تدرج في الأعباء التكاليف الأخرى المتصلة خصوصاً بمراحل الدرس السابقة وبالتصور العام.

##### استهلاك الأصول غير المادية

##### قواعد عامة

20- يكون استهلاك قيمة أصل من الأصول غير المادية على مدة استعماله وينبغي أن يتم اعتبار العوامل ذات الدلالة للوصول إلى تقدير معقول لمدة الاستعمال.

21- تضم عادة العوامل التي ينبغي اعتبارها لتقدير مدة استعمال الأصول غير المادية :

أ- البنود القانونية والتنظيمية والتعاقدية التي يمكن أن تحدد مدة استعمال قارة

ب- بنود التجديد أو التمديد التي يمكن أن تغير من مميزات مدة الاستعمال

ج- آثار التلف والطلب والمزاحمة وغيرها من العوامل الاقتصادية التي يمكن أن تؤثر في مدة الاستعمال.

22- ينبغي مراجعة مدة الاستعمال وطريقة الاستهلاك بصفة دورية وإعادة تقويمهما حسب الحالة عندما تكون مدة الاستعمال مختلفة اختلافاً واضحاً عن المدة المعتمدة سابقاً أو عندما يعدل نسق استهلاك المنافع الاقتصادية التي تنشأ عن هذه الأصول بصفة ملحوظة.

##### اعتبارات خاصة

23- ينبغي أن يتم استهلاك الأصل التجاري وحق الإيجار على فترة لا تتجاوز 20 سنة أو فترة أطول إذا تأكد أن اعتمادها أنسب.

24 - يكون استهلاك البراءات والعلامات التجارية والحقوق المسجلة على فترة حق الامتياز التي تستفاد بها أو طيلة مدة استعمالها الفعلية إذا كانت أقل من مدة الامتياز.

25 - ينبغي أن يتم استهلاك التنازلات والوخص والحقوق المماثلة على فترة الامتياز التي تمنحها لها الاتفاقيات التعاقدية أو على مدة الاستغلال المحتملة إذا كانت أقل من مدة حق الامتياز.

26 - ينبغي أن توزع تكلفة البرنامج الاعلامي بداية من تاريخ اقتنائه أو إتمامه على المدة المقدرة لبقائه صالحا للاستعمال وذلك وفق خطة استهلاك. ويجدر تحديد التاريخ الذي سيتوقف فيه البرنامج الاعلامي عن تلبية حاجيات المؤسسة أو حاجيات الحرفاء تحديدا احتماليا معقولا اعتبارا لما يتوقع من تقدم على مستوى المعارف التقنية في مجالي تصور البرامج الاعلامية وإنتاجها. ولا يمكن أن تتجاوز عادة هذه المدة 5 سنوات.

#### تخفيض القيمة

27 - ينبغي أن يقع التثبيت دوريا من الرصيد غير المستهلك لأصل من الأصول غير المادية بطريقة تمكن من التأكد من أن القيمة القابلة للإسترجاع ليست أقل من القيمة المحاسبية الصافية. وعندما يحدث مثل هذا الانخفاض ينبغي أن تراجع القيمة المحاسبية الصافية على أساس القيمة القابلة للإسترجاع.

28 - القيمة القابلة للإسترجاع هي المبلغ الذي يمكن للمؤسسة تحقيقه من الاستعمال المستقبلي للأصل غير المادي بما في ذلك القيمة المستخلصة عند الإحالة. ويمكن أن توافق القيمة المحينة للتدفقات القيمة المستقبلية المنتظرة.

و ينبغي أن تحدد هذه القيمة على أساس فردي إلا أنه في بعض الحالات قد يكون من الصعب أو من غير المناسب تقييم مختلف مكونات مجموعة أصول واحدة تقييما منفصلا. وفي هذه الحالة يقع تحديد القيمة القابلة للإسترجاع لمجموعة الأصول في مجملها.

29 - ويجب أن يسجل التخفيض في القيمة المحاسبية الصافية لأصل من الأصول غير المادية بهدف تقريبها من قيمة الإسترجاع ضمن الأعباء وذلك بالتخفيض من القيمة الخام للأصل أو بتخصيص مدخرات عندما يتضح أن التخفيض في القيمة لا يمكن الرجوع فيه.

#### خروج الأصول

30 - ينبغي أن يلغى الأصل الثابت غير المادي من الموازنة منذ التقويت فيه أو عندما لا يتوقع الحصول على منافع اقتصادية مستقبلية من استعماله أو من التقويت فيه لاحقا.

#### المعلومات المطلوبة

31 - ينبغي أن تذكر القوائم المالية المعلومات التالية :

- أ - تكلفة الأصول غير المادية وقيمة استهلاكها المتراكمة وقيمتها الصافية وذلك حسب أصناف متجانسة عندما تكون المعلومة ذات أهمية
- ب - طرق الإستهلاك المستعملة ومدة الاستعمال المقدرة
- ج - مقارنة القيمة المحاسبية عند بداية ونهاية الفترة تبين:

- الإقتناءات

- التقويتات

- الإستهلاكات

- تخفيضات القيمة المحاسبية طبقا للفقرة 27.

32 - عندما يكون أصل من الأصول غير المادية خيز التطوير أو التنمية أو التحسين تذكر قيمتها المحاسبية الصافية إضافة إلى طرق التقييم والتقيد المحاسبي التي ساهمت في تحديده.

33 - يعالج تغيير مدة الإستعمال وطريقة الإستهلاك مثل معالجة تغيير في التقدير المحاسبي طبقا لمعيار المحاسبة : " التعديلات المحاسبية "

#### تاريخ التطبيق

34 - يجري العمل بهذا المعيار على القوائم المالية المتعلقة بالسنوات المحاسبية المفتوحة ابتداء من غرة جانفي 1997.