

موضوع المحاضرة

مراجعة الأصول غير الملموسة

أبنائي طلاب الفرقة الرابعة محاسبة

تعتبر هذه المحاضرة مكملّة لسابقتها (مراجعة الأصول الثابتة)
وهي شرح لمحتوي الفصل الرابع في الكتاب
مع رجاء الإجابة المختصرة عن السؤالين التاليين (صفحة لكل سؤال)
الأول: العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية
الثاني : إهلاك الأصول الثابتة الملموسة (المفهوم ،الأهمية، دور المراجع)

مع خالص تمنياتي بالتوفيق،

مراجعة الأصول غير الملموسة :

يقصد بالأصول غير الملموسة هي تلك الأصول التي ليس لها كيان مادي ملموس مثل حقوق الاختراع ، حقوق التأليف ، العلامات التجارية ، الأسرار الصناعية ، مصاريف التأسيس ، شهرة المحل ، حق الحكر ، حقوق الامتياز .

وتفرق المحاسبة بين نوعين من الأصول غير الملموسة ، النوع الأول يشمل كافة الأصول غير الملموسة ويكون لها حياة انتاجية محددة، مثل براءات الاختراع ، أما النوع الثاني فيشمل الأصول غير الملموسة غير المحددة العمر الانتاجي مثل شهرة المحل والعلامات التجارية . ويمكن القول بأن الأهداف العامة للمحاسبة عن الأصول غير الملموسة هي ذات الأهداف الخاصة بالأصول الملموسة ، فتكلفة هذه الأصول الأصلية يجب أن تحمل لأيرادات الفترات التي ساعدت هذه الأصول في تكوينها ، فقد قررت هيئة المبادئ المحاسبية التابعة لمعهد المحاسبين الأمريكي أن المنشأة يجب أن تثبت في دفاترها كأصول تكلفة الأصول غير الملموسة المشتراه من الغير على أساس أن هذه الأصول يمكن تمييزها ، أما الأصول غير الملموسة التي لا يمكن تمييزها مثل شهرة المحل فإن تكلفة إنشاء أو المحافظة أو تنمية هذه الأصول بمعرفة المنشأة تعتبر مصروفاً يخصم من الأيرادات في الفترة المالية التي أنفق فيها هذا المصروف ، مثال مصروفات الأبحاث والتجارب وتنمية منتجات المنشأة .

أهداف برنامج مراجعة الأصول غير الملموسة :

- يهدف برنامج مراجعة الأصول غير الملموسة إلى ما يلي :
- ١- التحقق من سلامة الترخيص بكل العمليات المرتبطة بالأصول غير الملموسة من شراء وبيع واستهلاك وخلاف ذلك من عمليات .
 - ٢- التحقق من سلامة الأساس المستخدم في تقويم الأصول غير الملموسة .
 - ٣- التحقق من صحة السياسات التي تتبعها المنشأة لاستهلاك الأصول غير الملموسة .
 - ٤- التأكد من سلامة الإجراءات الرقابية الناشئة عن هذه الأصول . .
 - ٥- التحقق من صحة التوجيه المحاسبي للأيرادات الناشئة عن هذه الأصول .
 - ٦- التحقق من صحة الإفصاح المحاسبي عن الأصول غير الملموسة في الميزانية .

برنامج مراجعة الأصول غير الملموسة :

لا يخرج برنامج مراجعة الأصول غير الملموسة عن الإجراءات التي يتعين على المراجع اتخاذها حيال دراسة وتقويم الرقابة الداخلية على مثل هذه الأصول ، واختبارات التحقق للتأكد من صحة الملكية والوجود والتقييم ، ولعل الأمر يحتاج إلى المزيد من التفصيل لأهم عناصر الأصول غير الملموسة وذلك على النحو التالي :

شهرة المحل :

القاعدة العامة هي أن الشهرة لا تظهر في الدفاتر كأصل من الأصول إلا إذا أشتريت من الغير ودفع فيها ثمن ، وفي حالة التغيير في أشخاص الشركاء في شركات الأشخاص ، وكذلك في حالة اندماج مجموعة معينة من الشركات ، إذ يتم أظهار الشهرة نتيجة للفروق في المقدرة الكسبية لهذه الشركات ، ويدفع مقابل هذه الشهرة إلى مساهمي الشركة القديمة التي تحقق أرباحا عالية بأصدار عدد من أسهم رأس مال الشركة الجديدة . فالشهرة في حقيقتها هي عبارة عن المقدرة الكسبية للمنشأة لتحقيق عائد أكبر من العائد العادي الذي تحققه المنشآت المثيلة .

ومن ثم فإن أول واجبات المراجع في هذه الحالة هو معرفة كيفية تحديد قيمة الشهرة بالأطلاع على عقود الشراء وفحص القيم المقدرة للأصول الأخرى في حالات الاندماج . وعلى المراجع أن يتأكد من استهلاك الشهرة خلال فترة الانتفاع بها بطريقة منظمة ، وعليه أيضا أن يتأكد من أن أي تخفيض في قيمة شهرة المحل يكون له ما يبرره مثال انخفاض الأرباح عن المستوى الذي سبق ووصلت إليه هذه الأرباح في السنوات السابقة .

وهناك عدة طرق يمكن للمراجع الاعتماد عليها لأختبار قيمة شهرة المحل . ومن هذه الطرق ما يلي :

* رسملة الأرباح غير العادية : فإذا كانت المنشأة تحقق أرباحا غير

عادية فيمكن استخدام خاصية توليد هذه الأرباح غير العادية في

تحديد قيمة الشهرة من خلال المعادلات التالية :

- الأرباح غير العادية = متوسط الربح السنوى - (رأس المال
× معدل العائد من رأس المال) .

- قيمة شهرة المحل = الأرباح غير العادية × مقلوب نسبة
الأرباح غير العادية .

* فى حالة أنتقال أصول من منشأة لآخرى تقيم الشهرة على أساس
الفرق بين القيمة الجارية للأصول المنتقلة وبين الألتزامات التى
أنتقلت للمنشأة ، ومن ثم فإن هذا الأسلوب لحساب قيمة شهرة
المحل لا يصلح إلا فى حالة أن الشهرة كانت ناشئة بسبب عملية
الشراء ، وأن هذه العملية قد تمت خلال الفترة المالية موضوع
المراجعة .

وأيا كانت الطريقة المتبعة فى تقدير قيمة الشهرة فعلى المراجع
أن يتحقق من الظروف التى كانت وراء خلق هذه الشهرة ، ثم مراجعة
تطبيق سياسات الإدارة نحو تخفيض قيمة شهرة المحل ، أى على
المراجع التحقق من صحة قرارات تخفيض قيمة الشهرة والطريقة التى
نفذت بها هذه القرارات .

حقوق الاختراع :

ينشأ حق الاختراع بموجب شهادة تمنحها الدولة لصاحب
ابتكار ما ، بحيث تمكن هذه الشهادة صاحب الابتكار من احتكار حق
التصرف فى ابتكاره بأى صورة من الصور ، ومدة الاحتكار التى
تمنحها هذه الشهادة ١٥ سنة من تاريخ طلب براءة الاختراع ، ويجوز

تجديد هذه البراءة لمدة لا تتجاوز خمس سنوات . ومن ثم فإن العمر الإنتاجي لحقوق الاختراع يتراوح ما بين ١٥ - ٢٠ سنة .

ولتحقيق هذا الأصل يجب على المراجع الأطلاع على براءة الاختراع ، فإذا ثبت أن حق الاختراع أُشترى من شخص آخر يتعين على المراجع الأطلاع على عقد التنازل من هذا الشخص لصالح المنشأة موضوع المراجعة.

وتتمثل تكلفة حقوق الاختراع فيما يلي :

- في حالة الشراء من الغير تشمل تكلفة حقوق الاختراع الثمن المدفوع وكافة المصروفات القانونية اللازمة لإثبات التنازل (مثل أتعاب المحامين والعمولات المدفوعة ، ورسوم التسجيل بالشهر العقاري) .

- وفي حالة التوصل إلى الاختراع داخلياً نتيجة البحوث والتجارب داخل الشركة ، فإن حقوق الاختراع في هذه الحالة تقتصر على المصروفات القانونية التي دفعت للحصول على الشهادة الدالة على براءة الاختراع ، أما مصروفات الأبحاث والتجارب فهي تعتبر من قبيل المصروفات الأيرادية التي تحمل لحساب الأرباح والخسائر في المدة التي أنفقت فيها .

وبالنسبة لاستهلاك حقوق الاختراع فإنه يتم احتسابه على أساس العمر القانوني أو العمر الاقتصادي لحق الاختراع أيهما أقصر ، فقد يكون العمر الاقتصادي أقل من العمر القانوني نظراً لأن حق الاختراع

قد يفقد قيمته بالتقادم أو بعدم القدرة على الاستغلال التجاري .

حقوق التأليف :

ينشأ حق التأليف نتيجة حماية القانون لحق المؤلف في استغلال مؤلفاته والحصول على ما ينتج عنها من إيرادات . ويوجه المراجع عنايته إلى التحقق من :

- تكلفة حقوق التأليف : وتتمثل في المقابل الذى تدفعه المنشأة للمؤلف لانتقال هذا الحق إليها ، أما إذا حصلت المنشأة على حق التأليف ثم تعاقدت مع أحد المؤلفين لتأليف موضوع المؤلف ، فإن تكلفة حق التأليف تتمثل فى الرسوم القضائية اللازمة للحصول على هذا الحق ، وهي تكلفة قليلة يفضل تحميلها لحساب الأرباح والخسائر .

- استهلاك حقوق التأليف : على الرغم من أن العمر القانونى لهذه الأصل طويل نسبيا ، إلا أن العمر الاقتصادى قد يكون أقصر من ذلك بكثير ، ولذلك تستهلك حقوق التأليف على مدد قصيرة نسبيا ، مثال استهلاك دور النشر لتكلفة حقوق التأليف بالكامل من إيرادات الطبعة الأولى للكتاب ، وإلا وزعت تكلفة حقوق التأليف على الفترات التالية التى تشهد تحقيق إيرادات إضافية من بيع الكتاب .

٢/٣/٤ : العلامات التجارية والأسرار الصناعية :

تعد العلامات التجارية والأسرار الصناعية من الوسائل المهمة للحصول على رضا العملاء ، فقد تمكن العلامة التجارية أو الاسم

التجاري المنشأة من بيع منتجاتها بكميات أكبر وبسعر أعلى من المنتجات الأخرى التي ليس لها أسم أو علامة تجارية . والعلامة التجارية لها حياة إنتاجية غير محدودة طالما ظل صاحبها مستخدماً لها . ويتعين على المراجع إعطاء عناية خاصة عند فحص العلامات التجارية والأسرار الصناعية وما شابه إلى ما يلي :

- **تكلفة العلامة التجارية :** إذا ما قامت المنشأة بشراء العلامة التجارية من الغير ، فإن تكلفة العلامة التجارية في هذه الحالة تتمثل في ثمن الشراء مضافاً إليه كافة الرسوم القانونية من أتعاب محامين ورسوم تسجيل . أما إذا كانت العلامة التجارية من ابتكار المنشأة نفسها ، فإن تكاليف تصميم هذه العلامة ورسوم تسجيلها تكون ضئيلة وتعد في هذه الحالة من النفقات الأيرادية التي تحمل على أرباح وخسائر الفترة .

- **حساب استهلاك العلامة التجارية :** وهنا يتعين على المراجع التفرقة بين حالتين ، الأولى ما إذا كان حق المنشأة في استغلال العلامة التجارية محدود بفترة معينة ، ففي هذه الحالة يتم استهلاك تكلفة العلامة على ضوء هذه الفترة ، أما الحالة الثانية فهي أن العلامة التجارية ليست لها عمر أو حياة محدودة وبالتالي لا تستهلك العلامة التجارية .

أما إذا قررت المنشأة لسبب أو لآخر الاستغناء عن العلامة التجارية أو الأسم التجاري وما شابه فعندئذ يتعين تحميل رصيد حساب العلامة التجارية على حساب الأرباح والخسائر الخاص بالفترة التي

أسئلة هامة :

علق على مدى صحة أو خطأ العبارات التالية :

- 1- لأهمية لاحتساب اهلاك للأصول الثابتة حيث أن المنشأة خاسرة .
- 2- لا أهمية لاحتساب اهلاك للأصول الثابتة طالما أن الأصل لا يعمل.
- 3- لا أهمية لفحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية حيث يقوم المراجع الخارجي بالمراجعة الشاملة.
- 4-المراجع غير مسئول عن أخطاء معاونيه .
- 5- المراجع غير مسئول عن أي أخطاء تقع خارج نطاق عينة المراجعة .
- 6- يمكن الاعتماد علي قائمة الجرد التي تعدها الإدارة في تحقيق المخزون السلعي .
- 7- يمكن إدراج الأرباح المتولدة و أرباح الحيازة في ح/ المتاجرة .
- 8- كما أن هناك تحوط للخسائر المحتملة فيمكن التحوط للأرباح المحتملة .
- 9- ليس من الأهمية تحميل ح/ أ . خ بمرتببات الشركاء وفوائد قرض الشركاء طالما أن الشركة خاسرة.
- 10- لا يوجد اختلاف فني بين المخصصات والإحتياطيات فكلاهما يظهر ضمن الخصوم في الميزانية

(ملحوظة : التعليق علي كل سؤال في حدود عشر أسطر)