

استاندارد حسابداری شماره 17

داراییهای نامشهود

(تجدید نظر شده 1386)

این استاندارد باید با توجه به "مقدمه‌ای بر استانداردهای حسابداری" مطالعه و بکار گرفته شود.

هدف

1. هدف این استاندارد، تجویز نحوه حسابداری داراییهای نامشهود است. موضوعات اصلی در حسابداری داراییهای نامشهود عبارت از معیارها و زمان شناخت دارایی، تعیین مبلغ دفتری (شامل هزینه استهلاک) و موارد افشاست.

دامنه کاربرد

2. الزامات این استاندارد باید در مورد حسابداری تمام داراییهای نامشهود بکار گرفته شود مگر اینکه به موجب استاندارد دیگری، نحوه حسابداری متفاوتی، الزامی شده باشد.

3. این استاندارد از جمله در موارد زیر کاربرد ندارد:

الف. سرقتی ناشی از ترکیب تجاری

ب. حق امتیاز معادن و مخارج اکتشاف، توسعه و استخراج معادن، نفت، گاز طبیعی و منابع مشابهی که احیاشونده نیست.

ج. اجاره‌ها

د. داراییهای نامشهودی که در روال عادی عملیات واحد تجاری به قصد فروش نگهداری می‌شود

ه. مخارج قبل از بهره‌برداری

و. داراییهای نامشهودی که طبق استاندارد حسابداری شماره 31 با عنوان داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده، به طور مستقل یا در قالب یک مجموعه واحد، به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی شده است.

استاندارد حسابداری شماره 17

داراییهای نامشهود

(تجدید نظر شده 1386)

4. این استاندارد همچنین برای مخارج تبلیغات، آموزش، تحقیق و توسعه بکار می‌رود.

تعاریف

5. اصطلاحات ذیل در این استاندارد با معانی مشخص زیر بکار رفته است :

ارزش اقتصادی : خالص ارزش فعلی جریانهای نقدی آتی ناشی از کاربرد مستمر دارایی از جمله جریانهای نقدی ناشی از واگذاری نهایی آن.

ارزش باقیمانده : مبلغ برآوردی که واحد تجاری در حال حاضر می‌تواند از واگذاری دارایی پس از کسر مخارج برآوردی واگذاری بدست آورد با این فرض که دارایی در وضعیت متصور در پایان عمر مفید باشد.

ارزش منصفانه : مبلغی است که خریداری مطلع و مایل و فروشنده‌ای مطلع و مایل می‌توانند در معامله‌ای حقیقی و در شرایط عادی، یک دارایی را در ازای مبلغ مزبور با یکدیگر مبادله کنند.

استهلاک : تخصیص سیستماتیک مبلغ استهلاک پذیر یک دارایی طی عمر مفید آن.

بهای تمام شده : مبلغ وجه نقد یا معادل نقد پرداختی یا ارزش منصفانه سایر مابه‌ازاهایی که جهت تحصیل یک دارایی در زمان تحصیل یا ایجاد آن، واگذار شده است

خالص ارزش فروش : مبلغ وجه نقد یا معادل نقد که از طریق فروش دارایی در شرایط عادی و پس از کسر کلیه هزینه‌های مرتبط با فروش حاصل می‌شود.

دارایی : حقوق نسبت به منافع اقتصادی آتی که در نتیجه معاملات گذشته به کنترل واحد تجاری درآمده است.

دارایی نامشهود : یک دارایی قابل تشخیص غیرپولی و فاقد ماهیت عینی.

داراییهای پولی : وجه نقد و داراییهایی که قرار است به مبلغ ثابت یا قابل تعیینی از وجه نقد دریافت شود.

زیان کاهش ارزش : مازاد مبلغ دفتری یک دارایی نسبت به مبلغ بازیافتنی آن.

عمر مفید : عبارت است از :

الف. مدت زمانی که انتظار می‌رود یک دارایی، مورد استفاده واحد تجاری قرار گیرد، یا

ب. تعداد تولید یا سایر واحدهای مقداری مشابه که انتظار می‌رود در فرایند استفاده از دارایی توسط واحد تجاری تحصیل شود.

مبلغ دفتری : مبلغی که دارایی پس از کسر استهلاک انباشته و کاهش ارزش انباشته مربوط، به آن مبلغ در ترازنامه منعکس می‌شود .

استاندارد حسابداری شماره 17

داراییهای نامشهود

(تجدید نظر شده 1386)

مبلغ بازیافتنی : خالص ارزش فروش یا ارزش اقتصادی یک دارایی، هر کدام که بیشتر است.

قابلیت تشخیص

10. یک دارایی هنگامی معیار قابلیت تشخیص را در تعریف دارایی نامشهود احراز می کند که یکی از شرایط زیر را داشته باشد:

الف. جدا شدنی باشد، یعنی بتوان آن را به منظور فروش، انتقال، اعطای حق امتیاز، اجاره یا مبادله (به صورت جداگانه یا همراه با یک قرارداد، دارایی یا بدهی مرتبط) از واحد تجاری جدا کرد، یا

ب. از حقوق قراردادی یا سایر حقوق قانونی ناشی شود.

شناخت و اندازه گیری اولیه دارایی نامشهود

11. یک قلم هنگامی به عنوان دارایی نامشهود شناسایی می شود که :

الف. با تعریف داراییهای نامشهود مطابقت داشته باشد.

ب. معیارهای شناخت مندرج در بندهای 12 تا 14 احراز شده باشد.

12. یک قلم دارایی نامشهود باید تنها زمانی شناسایی شود که :

الف. جریان منافع اقتصادی آتی دارایی به درون واحد تجاری محتمل باشد، و

ب. بهای تمام شده دارایی به گونه ای اتکاپذیر قابل اندازه گیری باشد.

20. یک دارایی نامشهود به هنگام شناخت اولیه باید به بهای تمام شده اندازه گیری شود.

تحصیل از طریق ترکیب تجاری

26. در صورتی که یک دارایی نامشهود در ترکیب تجاری تحصیل گردد، براساس استاندارد

حسابداری شماره 19 با عنوان ترکیبهای تجاری، بهای تمام شده آن دارایی نامشهود، ارزش منصفانه آن در تاریخ تحصیل می باشد.

مخارج بعدی پروژه تحقیق و توسعه در جریان تحصیل شده

33. مخارج بعدی مربوط به تحقیق و توسعه به شرح زیر شناسایی می شود:

الف. در صورتی که مخارج تحقیق باشد، هنگام وقوع به عنوان هزینه شناسایی می شود،

استاندارد حسابداری شماره 17

داراییهای نامشهود

(تجدید نظر شده 1386)

- ب. در صورتی که مخارج توسعه باشد و حائز معیارهای شناخت به عنوان دارایی نامشهود طبق بند 44 نباشد، هنگام وقوع به عنوان هزینه شناسایی می شود، و
- ج. در صورتی که مخارج توسعه باشد و معیارهای شناخت به عنوان دارایی نامشهود طبق بند 44 را داشته باشد، به مبلغ دفتری پروژه تحقیق و توسعه افزوده می شود.

معاوضه داراییها

34. یک یا چند دارایی نامشهود ممکن است در ازای تمام یا بخشی از یک یا چند دارایی غیرپولی، یا ترکیبی از داراییهای پولی و غیرپولی تحصیل شود. بهای تمام شده این گونه داراییهای نامشهود به ارزش منصفانه اندازه گیری می شود، مگر اینکه معاوضه فاقد محتوای تجاری باشد یا ارزش منصفانه دارایی تحصیل شده و دارایی واگذار شده به نحو اتکا پذیر قابل اندازه گیری نباشد. اگر دارایی تحصیل شده به ارزش منصفانه اندازه گیری نشود، بهای تمام شده آن به مبلغ دفتری دارایی واگذار شده اندازه گیری می شود.

داراییهای نامشهود ایجاد شده در واحد تجاری

39. به منظور ارزیابی اینکه یک دارایی نامشهود ایجاد شده داخلی حائز معیارهای شناخت است، واحد تجاری ایجاد دارایی را در دو گروه زیر طبقه بندی می کند:

الف. مرحله تحقیق

ب. مرحله توسعه

40. چنانچه نتوان مرحله تحقیق را از مرحله توسعه یک پروژه داخلی ایجاد دارایی نامشهود تمیز داد، در این صورت فرض می شود مخارج پروژه در مرحله تحقیق واقع شده است.

مرحله تحقیق

41. مخارج تحقیق یا مخارجی که در مرحله تحقیقاتی یک پروژه داخلی واقع می شود نباید به عنوان دارایی نامشهود شناسایی شود. این مخارج در هنگام وقوع باید به عنوان هزینه شناسایی گردد.

استاندارد حسابداری شماره 17

داراییهای نامشهود

(تجدید نظر شده 1386)

مرحله توسعه

44. مخارج توسعه یا مخارجی که در مرحله توسعه یک پروژه داخلی واقع می گردد تنها در صورت

اثبات تمام شرایط زیر به عنوان دارایی نامشهود شناسایی می شود:

الف. امکانپذیری تکمیل دارایی نامشهود از نظر فنی

ب. قصد واحد تجاری برای تکمیل دارایی نامشهود و استفاده یا فروش آن.

ج. توانایی واحد تجاری برای استفاده یا فروش دارایی نامشهود.

د. ایجاد منافع اقتصادی آتی توسط دارایی نامشهود.

ه. دسترسی به منابع کافی فنی، مالی و سایر منابع برای تکمیل، توسعه و استفاده یا فروش دارایی نامشهود.

و. توانایی واحد تجاری برای اندازه گیری مخارج قابل انتساب به دارایی نامشهود به گونه ای اتکاپذیر طی دوره توسعه.

بهای تمام شده دارایی نامشهود ایجاد شده در واحد تجاری

51. بهای تمام شده یک دارایی نامشهود ایجاد شده در واحد تجاری، شامل مجموع مخارج

واقع شده از تاریخی می باشد که دارایی نامشهود برای اولین بار معیارهای شناخت را احراز

می کند. براساس بند 57 مخارجی که قبلاً به عنوان هزینه شناسایی شده است، به حساب

دارایی برگشت داده نمی شود.

52. بهای تمام شده یک دارایی نامشهود ایجاد شده در واحد تجاری شامل تمام مخارج

ضروری است که بطور مستقیم قابل انتساب به ایجاد، تولید و آماده سازی دارایی می باشد.

53. مخارج اداری و عمومی و فروش در بهای تمام شده داراییهای نامشهود ایجاد شده در

داخل واحد تجاری منظور نمی شود مگر اینکه بتوان این مخارج را به طور مستقیم با

تحصیل دارایی یا آماده سازی آن برای استفاده مورد نظر ارتباط داد.

شناخت هزینه

54. مخارج تحمل شده برای داراییهای نامشهود باید در زمان وقوع به عنوان هزینه شناسایی شود

استاندارد حسابداری شماره 17

داراییهای نامشهود

(تجدیدنظر شده 1386)

پیوست شماره 2 (ادامه)

عدم شناخت هزینه‌های گذشته به عنوان دارایی
57. مخارج مربوط به تحصیل یا ایجاد ارقام نامشهود که در صورتهای مالی قبلی به عنوان هزینه شناسایی شده است، نباید بعداً به عنوان بخشی از بهای تمام شده یک دارایی نامشهود شناسایی شود.

اندازه‌گیری دارایی نامشهود پس از شناخت اولیه
58. واحد تجاری باید یکی از دو روش "بهای تمام‌شده" به شرح بند 59 یا "تجدید ارزیابی" به شرح بند 60 را به عنوان رویه حسابداری خود انتخاب کند و آن را در مورد تمام ارقام یک طبقه دارایی نامشهود بکار گیرد.

روش بهای تمام شده
59. دارایی نامشهود پس از شناخت اولیه باید به بهای تمام شده پس از کسر استهلاک انباشته و هرگونه کاهش ارزش انباشته منعکس شود.

روش تجدید ارزیابی
60. پس از شناخت اولیه دارایی نامشهود، چنانچه ارزش منصفانه به گونه‌ای اتکاپذیر قابل اندازه‌گیری باشد باید آن را به مبلغ تجدید ارزیابی (ارزش منصفانه در تاریخ تجدید ارزیابی) پس از کسر استهلاک انباشته و کاهش ارزش انباشته بعدی، ارائه کرد.

62. روش تجدید ارزیابی پس از شناخت اولیه دارایی به کار می‌رود.

عمر مفید
66. حسابداری دارایی نامشهود مبتنی بر عمر مفید آن است. دارایی نامشهود با عمر مفید معین مستهلک می‌گردد ولی دارایی نامشهود با عمر مفید نامعین مستهلک نمی‌گردد.

68. اصطلاح «نامعین» به معنی «نامحدود» نیست.

71. عمر مفید دارایی نامشهود ناشی از حقوق قراردادی یا سایر حقوق قانونی نباید بیشتر از دوره حقوق مذکور باشد،

استاندارد حسابداری شماره 17

داراییهای نامشهود

(تجدیدنظر شده 1386)

پیوست شماره 2 (ادامه)

داراییهای نامشهود با عمر مفید معین

دوره و روش استهلاک

74. مبلغ استهلاک پذیر دارایی نامشهود با عمر مفید معین باید بر مبنای سیستماتیک طی عمر مفید آن مستهلک شود. محاسبه استهلاک باید از زمانی شروع شود که دارایی برای استفاده آماده باشد. محاسبه استهلاک از زمانی که دارایی طبق استاندارد حسابداری شماره 31 با عنوان "داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده"، به طور مستقل یا در قالب یک مجموعه واحد، به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه بندی می شود و یا تاریخ قطع شناخت، باید متوقف شود. چنانچه آن الگو به نحو اتکاپذیر قابل تعیین نباشد باید از روش خط مستقیم استفاده شود. هزینه استهلاک هر دوره باید به عنوان هزینه دوره شناسایی شود.

داراییهای نامشهود با عمر مفید نامعین

83. دارایی نامشهود با عمر مفید نامعین نباید مستهلک شود.

84. واحد تجاری باید آزمون کاهش ارزش دارایی نامشهود با عمر مفید نامعین را از طریق مقایسه مبلغ بازیافتنی با مبلغ دفتری آن در مقاطع زیر انجام دهد:

الف. به صورت سالانه، و

ب. هنگامی که شواهدی در خصوص کاهش ارزش دارایی نامشهود وجود داشته باشد.

برکناری و واگذاری

89. دارایی نامشهود باید در زمان واگذاری یا هنگامی که هیچ گونه منافع اقتصادی آتی از بکارگیری یا واگذاری آن انتظار نمی رود، از ترازنامه حذف شود.

90. سود یا زیان ناشی از حذف یک دارایی نامشهود که معادل تفاوت عواید خالص حاصل از واگذاری و مبلغ دفتری دارایی است باید به عنوان درآمد یا هزینه غیر عملیاتی در سود و زیان شناسایی شود.

استاندارد حسابداری شماره 17

داراییهای نامشهود

(تجدیدنظر شده 1386)

پیوست شماره 2 (ادامه)

افشا

96. واحد تجاری باید موارد مندرج در صفحه بعد را به تفکیک داراییهای نامشهود ایجاد شده در واحد تجاری و سایر داراییهای نامشهود در صورتهای مالی افشا کند :

الف. معین یا نامعین بودن عمر مفید و در صورت معین بودن، عمر مفید یا نرخهای استهلاك بکار رفته،

ب. روش استهلاك داراییهای نامشهود با عمر مفید معین،

ج. صورت تطبیق ناخالص مبلغ دفتری

99. واحد تجاری باید موارد زیر را نیز افشا کند:

الف. برای دارایی نامشهود با عمر مفید نامعین، مبلغ دفتری آن دارایی و دلایل نامعین بودن عمر مفید.

ب. شرحی از داراییهای نامشهود عمده به همراه مبلغ دفتری و عمر مفید باقیمانده آن.

102. واحد تجاری باید مخارج تحقیق و توسعه‌ای را که طی دوره به عنوان هزینه شناسایی شده است، افشا کند.

تاریخ اجرا

104. الزامات این استاندارد در مورد کلیه صورتهای مالی که دوره مالی آنها از تاریخ 1386/1/1 و بعد از آن شروع می‌شود، لازم‌الاجراست.

مطابقت با استانداردهای بین‌المللی حسابداری

105. با اجرای الزامات این استاندارد، به استثنای عدم پذیرش تجدیدنظر در ارزش باقیمانده

داراییهای نامشهود، مفاد استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره 38 با عنوان داراییهای

نامشهود (ویرایش 31 مارس 2004) نیز رعایت می‌شود.