

استاندارد حسابداری شماره ۱۷

حسابداری داراییهای نامشهود

فهرست مندرجات

شماره بند	
۱	. مقدمه
۲ - ۳	. دامنه کاربرد
۴	. تعاریف
۵ - ۹	. ویژگیهای دارایی نامشهود
۶ - ۷	. ماهیت غیرعینی
۸ - ۹	. قابلیت تشخیص
۱۰ - ۲۹	. شناخت و اندازه گیری اولیه دارایی نامشهود
۱۳ - ۱۹	. جریان منافع اقتصادی آتی و کنترل
۲۰ - ۲۹	. اندازه گیری بهای تمام شده به گونه ای قابل اتکا
۲۰ - ۲۱	. تحصیل جداگانه
۲۲ - ۲۳	. تحصیل از طریق ترکیب تجاری
۲۴	. سرقتی ایجاد شده در واحد تجاری
۲۵ - ۲۶	. معاوضه داراییها
۲۷ - ۲۹	. داراییهای نامشهود ایجاد شده در واحد تجاری
۳۰ - ۳۲	. شناخت هزینه
۳۲	. عدم شناخت هزینه های گذشته به عنوان دارایی
۳۳ - ۳۴	. مخارج بعدی
۳۵	. اندازه گیری دارایی نامشهود پس از شناخت اولیه
۳۶ - ۳۷	. تجدید ارزیابی دارایی نامشهود به عنوان نحوه عمل مجاز جایگزین
۳۸ - ۵۲	. استهلاک
۴۰ - ۴۴	. عمر مفید
۴۵ - ۴۷	. روش استهلاک
۴۸ - ۴۹	. ارزش اسقاط
۵۰ - ۵۲	. بررسی دوره و روش استهلاک
۵۳ - ۵۴	. قابلیت بازیافت مبلغ دفتری - زیان کاهش ارزش
۵۵ - ۵۸	. برکناری دائمی و واگذاری
۵۹ - ۶۲	. افشا

۶۳

. تاریخ اجرا

۶۴

. مطابقت با استانداردهای بین‌المللی حسابداری

. پیوست: کاربرد استاندارد حسابداری در مورد برخی

اقلام غیر پولی نامشهود

## استاندارد حسابداری شماره ۱۷

### حسابداری داراییهای نامشهود

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

#### مقدمه

۱. هدف این استاندارد، تجویز نحوه حسابداری داراییهای نامشهود است. مسائل اصلی در حسابداری داراییهای نامشهود عبارت از معیارها و زمان شناخت دارایی، تعیین مبلغ دفتری، شناخت هزینه استهلاک و تعیین سایر موارد کاهش در مبلغ دفتری آنهاست.

#### دامنه کاربرد

۲. الزامات این استاندارد باید در مورد حسابداری کلیه داراییهای نامشهود بکار گرفته شود مگر در موارد زیر:

الف. مالیات انتقالی به دوره‌های آتی.

ب. سرقتی ناشی از ترکیب واحدهای تجاری (به استاندارد حسابداری شماره ۱۹ مراجعه شود).

ج. حقوق معدنی و هزینه‌های اکتشاف، توسعه و استخراج معادن، نفت، گاز طبیعی و غیره. لیکن این استاندارد در مورد داراییهای نامشهودی که برای توسعه یا نگهداری این فعالیتها بکار می‌رود، کاربرد دارد.

د. مخارج تحقیق و توسعه (به استاندارد حسابداری شماره ۷ مراجعه شود).

ه. اجاره‌ها (به استاندارد حسابداری شماره ۲۱ مراجعه شود).

۳. داراییهای نامشهودی که در روال عادی عملیات واحد تجاری به قصد فروش نگهداری می‌شود، موضوع این استاندارد نیست. این موارد برحسب مورد مشمول استانداردهای حسابداری شماره ۸ یا ۹ با عناوین حسابداری موجودی مواد و کالا و حسابداری پیمانهای بلند مدت است. لیکن این استاندارد در مورد داراییهای نامشهودی که با قصد واگذاری امتیاز استفاده آنها، نگهداری می‌شود، کاربرد دارد.

#### تعاریف

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

دارایی نامشهود به یک دارایی غیر پولی و فاقد ماهیت عینی اطلاق می‌شود که:

الف. به منظور استفاده در تولید یا عرضه کالاها یا خدمات، اجاره به دیگران یا برای مقاصد اداری توسط واحد تجاری نگهداری می‌شود،

ب. با قصد استفاده طی بیش از یک دوره مالی توسط واحد تجاری تحصیل شده باشد، و

ج. قابل تشخیص باشد.

دارایی عبارت است از حقوق نسبت به منافع اقتصادی آتی یا سایر راههای دستیابی مشروع به آن منافع که در نتیجه معاملات یا سایر رویدادهای گذشته به کنترل واحد تجاری درآمده است.

استهلاک عبارت است از تخصیص سیستماتیک مبلغ استهلاک پذیر یک دارایی طی عمر مفید آن.

مبلغ استهلاک‌پذیر عبارت است از بهای تمام شده دارایی یا سایر مبالغ جایگزین بهای تمام شده در صورتهای مالی، به کسر ارزش اسقاط 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.  
. بهای تمام شده عبارت است از مبلغ وجه نقد یا معادل نقد پرداختی یا ارزش منصفانه سایر مابه‌ازاهایی که جهت تحصیل یک دارایی در زمان تحصیل، واگذار شده است.  
. ارزش اسقاط عبارت است از مبلغ خالصی که انتظار می‌رود در پایان عمر مفید دارایی، پس از کسر هزینه‌های مورد انتظار فروش آن، عاید واحد تجاری شود.  
. مبلغ دفتری مبلغی است که دارایی پس از کسر استهلاک انباشته و ذخیره کاهش ارزش مربوط، به آن مبلغ در ترازنامه منعکس می‌شود.

. زیان کاهش ارزش عبارت است از مازاد مبلغ دفتری نسبت به مبلغ بازیافتی دارایی.  
. مبلغ بازیافتی عبارت است از خالص ارزش فروش یا ارزش اقتصادی یک دارایی هرکدام بیشتر است. ارزش اقتصادی یک دارایی عبارت از خالص ارزش فعلی جریانهای نقدی آتی ناشی از کاربرد مستمر دارایی از جمله جریانهای نقدی ناشی از فروش نهایی آن است.  
. 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.  
. داراییهای پولی عبارت است از وجه نقد و داراییهایی که قرار است به مبلغ ثابت یا قابل تعیینی از وجه نقد دریافت شود.

ویژگیهای دارایی نامشهود

۵. واحدهای تجاری معمولاً منابعی را صرف تحصیل، توسعه، نگهداری و بهبود داراییهای نامشهود از قبیل دانش فنی یا علمی، طراحی و اجرای سیستمهای جدید، حق امتیاز و علائم تجاری می‌کنند. نمونه‌های رایج از سرفصلهای کلی فوق، نرم‌افزارهای رایانه‌ای، حق اختراع، حق تألیف، حق تکثیر یا نمایش فیلمهای سینمایی و ویدیویی، سرقفلی محل کسب (حق کسب یا پیشه یا تجارت)، حق امتیاز استفاده از خدمات عمومی، حق امتیاز تولید یا خدمات و نقشه‌های قالی است.

### ماهیت غیر عینی

۶. داراییهای نامشهود را غالباً با تکیه بر ماهیت غیرعینی و غیرپولی آن تعریف می‌کنند. بدین ترتیب اقلامی از قبیل حسابهای دریافتی در زمره این داراییها قرار نمی‌گیرد.

۷. برخی داراییهای نامشهود ممکن است حاوی یا مبتنی بر ماهیت عینی از قبیل دیسکهای فشرده (در مورد نرم‌افزار رایانه‌ای)، مدارک قانونی (در مورد حق اختراع یا پروانه رسمی) یا فیلم باشد. در چنین شرایطی طبقه‌بندی قلم مزبور به عنوان دارایی ثابت مشهود یا دارایی نامشهود مستلزم قضاوت این امر است که کدام عنصر مهم‌تر است. مثلاً نرم‌افزار رایانه‌ای مربوط به راه‌اندازی ماشین آلات، عملاً بخشی از ماشین آلات است و بنابراین در سرفصل داراییهای ثابت مشهود طبقه‌بندی می‌شود.

قابلیت تشخیص

۸. طبق تعریف، دارایی نامشهود قابل تشخیص است، یعنی می‌توان آن را از سرقفلی واحد تجاری متمایز کرد و ارزش آن به سایر داراییهای واحد تجاری یا به کل واحد تجاری، وابسته نیست (از قبیل حق اختراع و حق تألیف). بدین ترتیب سرقفلی واحد تجاری

که از کل واحد تجاری یا سایر داراییهای واحد تجاری قابل تشخیص نیست به عنوان دارایی نامشهود شناسایی نمی‌شود اگر چه دارای منافع اقتصادی آتی باشد (سرقفلی ناشی از ترکیب تجاری در استاندارد حسابداری شماره ۱۹ مطرح شده است).

۹. ماهیت غیر عینی داراییهای نامشهود، مشکل تشخیص آن را به‌عنوان یک دارایی، افزایش می‌دهد. هرگاه یک دارایی در داخل واحد تجاری ایجاد شود، اندازه‌گیری بهای تمام شده آن در مقایسه با داراییهای تحصیل شده که متضمن انتقال حقوق قانونی است، مشکلات بیشتری دارد. دارایی ایجاد شده در داخل واحد تجاری یا تحصیل شده در جریان یک ترکیب تجاری، هنگامی قابل تشخیص تلقی می‌شود که جریان منافع اقتصادی آتی مرتبط با آن به وضوح از جریان منافع اقتصادی آتی مربوط به سرقفلی متمایز باشد. برای مثال در مواردی که دارایی جدا شنی است. یک دارایی در صورتی جدا شنی است که بتوان آن را فروخت، اجاره داد، مبادله کرد یا منافع اقتصادی آتی مختص آن را بدون لزوم واگذاری منافع اقتصادی سایر داراییهای مورد استفاده در همان فعالیت کسب در آمد عملیاتی، واگذار کرد. البته، قابلیت جدا شدن، شرط لازم برای قابل تشخیص بودن نیست چرا که واحد تجاری ممکن است یک دارایی فاقد ماهیت عینی را از راههای دیگر نیز تشخیص دهد.

شناخت و اندازه‌گیری اولیه دارایی نامشهود

۱۰. یک قلم هنگامی به‌عنوان دارایی نامشهود شناسایی می‌شود که:

الف. با تعریف داراییهای نامشهود مطابقت داشته باشد.

ب. معیارهای شناخت مندرج در بندهای ۱۱ تا ۲۹ احراز شده باشد.

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

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

ب. بهای تمام شده دارایی به گونه‌ای اتکاپذیر قابل اندازه‌گیری باشد.

۱۲. یک دارایی نامشهود به هنگام شناخت اولیه باید به بهای تمام شده اندازه‌گیری شود.

### جریان منافع اقتصادی آتی و کنترل

۱۳. جریان منافع اقتصادی آتی مرتبط با دارایی نامشهود به درون واحد تجاری تنها هنگامی محتمل است که واحد تجاری بتواند با

دلایل کافی نشان دهد:

الف. دسترسی به خالص جریان ورودی منافع اقتصادی آتی دارایی به درون واحد تجاری امکان‌پذیر است،

ب. توانایی و قصد استفاده از دارایی نامشهود را دارد، و

ج. به منابع فنی و مالی کافی برای کسب منافع اقتصادی آتی دارایی دسترسی دارد.

۱۴. محتمل بودن منافع اقتصادی آتی باید با استفاده از مفروضات معقول و دارای پشتوانه که معرف بهترین برآورد مدیریت از وقوع

یک سری شرایط اقتصادی محتمل در طول عمر مفید دارایی است، توسط واحد تجاری ارزیابی شود. ارزیابی مزبور مستلزم

بکارگیری قضاوت بر مبنای شواهد موجود در زمان شناخت اولیه است. در این مورد اهمیت بیشتر باید به شواهدی داده شود که

به‌طور بیطرفانه قابل تأیید باشد.

۱۵. داراییهای نامشهود عموماً کاربرد جایگزین ندارند و نمی‌توان آنها را به اجزای کوچکتر برای فروش تقسیم کرد. افزون بر این، اثبات چگونگی انتظار دستیابی به خالص جریان ورودی منافع اقتصادی به درون واحد تجاری از محل دارایی نامشهود نیز مشکل است. در برخی موارد، شواهد عینی مرتبط با منافع اقتصادی آتی متناسب به یک دارایی نامشهود را می‌توان از طریق بررسی بازار کسب کرد.

۱۶. جریان منافع اقتصادی آتی ناشی از یک دارایی نامشهود ممکن است شامل درآمد عملیاتی حاصل از فروش کالا یا خدمات، صرفه‌جویی در مخارج یا سایر منافع باشد که از کاربرد دارایی توسط واحد تجاری عاید می‌شود. برای مثال، بکارگیری دانش فنی جدید در فرایند تولید ممکن است به عوض افزایش درآمد عملیاتی آتی، مخارج تولید را کاهش دهد.

۱۷. توانایی استفاده از دارایی نامشهود، مستلزم داشتن کنترل بر آن دارایی است. یک واحد تجاری هنگامی بر دارایی کنترل دارد که هم قدرت کسب منافع اقتصادی آتی ناشی از آن را داشته باشد و هم بتواند از دسترسی دیگران به آن منافع جلوگیری کند. توان کنترل منافع اقتصادی آتی یک دارایی نامشهود معمولاً از حق قانونی قابل اعمال از طریق محاکم قضایی ناشی می‌شود. لیکن وجود چنین حقی، شرط لازم برای کنترل نیست چرا که واحد تجاری ممکن است از راههای دیگر، از جمله موظف کردن کارکنان به حفظ اطلاعات محرمانه، بر منافع اقتصادی آن دارایی کنترل داشته باشد.

۱۸. در برخی موارد، شواهد بیطرفانه مرتبط با توانایی واحد تجاری در بکارگیری دارایی نامشهود را می‌توان از طریق امکان سنجی (توجهات فنی و اقتصادی) کسب کرد. قصد استفاده از دارایی نامشهود توسط واحد تجاری، برای مثال، از طریق یک طرح تجاری که به طور رسمی توسط مقامات مجاز به تصویب رسیده، قابل اثبات است.

۱۹. دسترسی به منابع لازم جهت استفاده از دارایی نامشهود و کسب منافع آن را می‌توان از طریق یک طرح تجاری که نشان‌دهنده منابع فنی، مالی و سایر منافع مورد نیاز و توانایی واحد تجاری در تامین آن منابع است، اثبات کرد. در برخی موارد، واحد تجاری توانایی کسب منافع مالی خارجی را، از طریق کسب موافقت یا تمایل اولیه اعتباردهندگان طرح، اثبات می‌کند.

#### **اندازه‌گیری بهای تمام شده به گونه‌ای قابل اتکا**

تحصیل جداگانه

۲۰. اگر دارایی نامشهود جداگانه تحصیل شود، مابه‌ازای آن معمولاً مشخص است و در نتیجه بهای تمام شده را می‌توان به گونه‌ای اتکاپذیر اندازه‌گیری کرد.

۲۱. بهای تمام شده یک قلم دارایی نامشهود متشکل از بهای خرید (شامل عوارض و مالیات غیر قابل استرداد خرید) و هرگونه مخارج مرتبط مستقیمی است که برای آماده‌سازی دارایی جهت استفاده مورد نظر تحمل می‌شود. برای محاسبه بهای خرید، تخفیفات تجاری کسر می‌شود. مخارج مستقیم، به‌عنوان مثال، شامل حق‌الزحمه‌های خدمات حقوقی است. در صورت خرید دارایی با شرایط اعتباری، بهای تمام شده معادل بهای نقدی است.

تحصیل از طریق ترکیب تجاری

۲۲. هرگاه دارایی نامشهود در ترکیب تجاری از نوع تحصیل (تحصیل یک واحد تجاری دیگر از طریق دستیابی به کنترل خالص داراییها و عملیات آن) کسب شود، بهای تمام شده دارایی معادل ارزش منصفانه آن در تاریخ تحصیل است. مظنه قیمتها در یک بازار فعال قابل اتکاترین مبنای اندازه‌گیری است.

۲۳. چنانچه بهای تمام شده دارایی نامشهود تحصیل شده در ترکیب تجاری از نوع تحصیل، به نحوی اتکاپذیر قابل اندازه‌گیری نباشد، دارایی مزبور به‌طور جداگانه شناسایی نمی‌شود بلکه جزء سرقفلی منظور می‌شود.

سرقفلی ایجاد شده در واحد تجاری

۲۴. سرقفلی ایجاد شده در واحد تجاری اگرچه انتظار می‌رود به جریان منافع اقتصادی آتی کمک کند لیکن به‌طور جداگانه قابل تشخیص نیست و لذا حائز معیارهای شناخت به‌عنوان دارایی نمی‌باشد. در واقع سرقفلی ایجاد شده در واحد تجاری به علت اینکه منبعی قابل کنترل نیست، منافع اقتصادی آتی مشخصی ایجاد نمی‌کند و بهای تمام شده آن نیز به گونه‌ای اتکاپذیر قابل اندازه‌گیری نیست، لذا اساساً به‌عنوان دارایی شناسایی نمی‌شود.

معاوضه داراییها

۲۵. دارایی نامشهود ممکن است در قبال تمام یا بخشی از یک دارایی نامشهود غیر مشابه یا سایر داراییهای غیر پولی تحصیل شود. بهای تمام شده چنین قلمی بر مبنای ارزش منصفانه دارایی تحصیل شده که برابر ارزش منصفانه دارایی واگذار شده، پس از تعدیل از بابت مبالغ نقد یا معادل وجه نقد انتقال یافته است، اندازه‌گیری می‌شود.

۲۶. دارایی نامشهود ممکن است در مبادله با دارایی مشابه دیگری که دارای کاربرد مشابه در همان رشته فعالیت تجاری است و ارزش منصفانه مشابهی دارد، تحصیل شود. در این حالت چون فرایند کسب درآمد کامل نشده است، سود یا زیانی شناسایی نمی‌شود و بنابراین بهای تمام شده دارایی جدید معادل مبلغ دفتری دارایی واگذار شده، پس از تعدیل بابت هر گونه مابه‌ازای نقدی یا غیرنقدی دریافت یا واگذار شده است. با این حال ارزش منصفانه دارایی تحصیل شده ممکن است شواهدی دال بر وجود زیان کاهش ارزش دارایی واگذار شده به دست دهد. در چنین شرایطی، بهای تمام شده دارایی تحصیل شده برابر مبلغ دفتری دارایی واگذار شده پس از تعدیل از بابت کاهش ارزش آن اندازه‌گیری می‌شود. هرگاه داراییهای دیگری از قبیل وجه نقد، بخشی از مابه‌ازای مبادله را تشکیل دهد، این امر ممکن است بیانگر یکسان نبودن ارزش منصفانه اقلام مورد مبادله باشد.

داراییهای نامشهود ایجاد شده در واحد تجاری

۲۷. در برخی موارد، بهای تمام شده دارایی نامشهود ایجاد شده در واحد تجاری را می‌توان به گونه‌ای اتکاپذیر اندازه‌گیری کرد. برای مثال، اغلب حقوق و دستمزد و سایر مخارج تحمل شده برای تحصیل حق تألیف یا نرم‌افزارهای رایانه‌ای را می‌توان به کمک سیستم بهای تمام شده به گونه‌ای اتکاپذیر اندازه‌گیری کرد. در برخی موارد نیز به علت ناممکن بودن تفکیک از مخارج فعالیت‌های روزمره، انجام این امر امکان‌پذیر نیست. در چنین شرایطی اساساً دارایی نامشهود ایجاد شده فاقد معیارهای لازم برای شناخت به‌عنوان دارایی است.

۲۸. برای تعیین بهای تمام شده داراییهای حائز معیارهای شناخت، همان قواعدی بکار گرفته می‌شود که در مورد داراییهای نامشهود خریداری شده اعمال می‌گردد. بهای تمام شده این داراییها شامل کلیه مخارجی است که به‌طور مستقیم یا بر اساس مبانی تخصیص

معقول و یکنواخت برای ایجاد، تولید و آماده‌سازی دارایی جهت استفاده مورد نظر، قابل انتساب به دارایی است. بهای تمام شده از جمله شامل موارد زیر است:

- الف. بهای تمام شده مواد مصرفی و خدمات بکار گرفته شده برای ایجاد دارایی نامشهود.
- ب. مخارج حقوق و دستمزد و سایر مخارج مربوط به کارکنانی که به‌طور مستقیم در ایجاد دارایی دخالت داشته‌اند.
- ج. هرگونه مخارجی که به‌طور مستقیم قابل انتساب به ایجاد دارایی باشد، از جمله مخارج ثبت یک حق قانونی و استهلاک داراییهای نامشهود استفاده شده برای ایجاد دارایی.
- د. مخارج سرباری که بر مبنای یکنواخت و معقول قابل تخصیص به ایجاد دارایی باشد (از قبیل استهلاک داراییهای ثابت مشهود، حق بیمه و اجاره). این مخارج بر مبنایی مشابه با مبنای بکار گرفته شده در تخصیص مخارج سربار به موجودی مواد و کالا (به استاندارد حسابداری شماره ۸ مراجعه شود) تخصیص می‌یابد. در مورد شمول مخارج تامین مالی در بهای تمام شده داراییهای نامشهود ایجاد شده در واحد تجاری، معیارهای مربوط در استاندارد حسابداری شماره ۱۳ مطرح شده است.

۲۹. مخارج سربار اداری و عمومی و فروش در بهای تمام شده داراییهای نامشهود ایجاد شده در داخل واحد تجاری منظور نمی‌شود مگر اینکه بتوان این مخارج را به‌طور مستقیم با تحصیل دارایی یا آماده‌سازی آن برای استفاده مورد نظر ارتباط داد. زیانهای عملیاتی اولیه که تا قبل از رسیدن به سطح عملکرد برنامه‌ریزی شده دارایی ایجاد شود، هزینه‌های ناشی از عدم کارآیی و مخارج آموزش کارکنان جهت استفاده عملیاتی از دارایی در بهای تمام شده منظور نمی‌شود.

شناخت هزینه

۳۰. مخارج تحمل شده برای اقالام غیر پولی نامشهود مشمول این استاندارد، باید در زمان وقوع به‌عنوان هزینه شناسایی شود مگر آنکه:

الف. بخشی از مخارج یک دارایی نامشهود (طبق بند ۴) را تشکیل دهد که دارای معیارهای شناخت مندرج در بندهای ۱۱ الی ۲۹ باشد.

ب. آن قلم در یک ترکیب تجاری از نوع تحصیل کسب شده باشد و نتوان آن را به عنوان دارایی نامشهود شناسایی کرد. در این موارد، مخارج مزبور باید بخشی از مبلغ قابل انتساب به سرقفل یا سرقفل منفی در تاریخ تحصیل را تشکیل دهد.

ج. مربوط به علی‌الحساب یا پیش پرداخت خرید کالا یا خدمات باشد.

۳۱. با توجه به تعریف و معیارهای شناخت دارایی نامشهود، نمونه مخارجی که در زمان وقوع به عنوان هزینه شناسایی می‌شود به قرار زیر است:

الف. مخارج قبل از تأسیس یک واحد یا فعالیت جدید و مخارج راه‌اندازی ماشین‌آلات طی دوره‌ای قبل از تولید یا فعالیت در حد ظرفیت عملی مگر در مواردی که این مخارج طبق استاندارد حسابداری شماره ۱۱ به حساب دارایی ثابت مشهود منظور می‌شود.

ب. مخارج تأسیس از قبیل مخارج حقوقی برای تهیه اساسنامه و شرکت‌نامه، حق مشاوره و مخارج ثبت.

ج. مخارج فعالیتهای آموزشی.

د. مخارج تبلیغات.

ه. مخارج تغییر مکان یا سازماندهی مجدد تمام یا بخشی از یک واحد تجاری.

**عدم شناخت هزینه‌های گذشته به عنوان دارایی**

۳۲. 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.

مخارج بعدی

۳۳. مخارجی که پس از تحصیل یا تکمیل برای یک دارایی نامشهود تحمل می‌شود باید در زمان وقوع به عنوان هزینه شناسایی شود مگر اینکه:

- الف. کسب منافع اقتصادی آتی منتسب به این مخارج، مزاد بر استاندارد عملکرد ارزیابی شده اولیه دارایی، محتمل باشد، و
  - ب. مخارج مزبور را بتوان به گونه‌ای اتکاپذیر اندازه‌گیری کرد و به دارایی مربوط تخصیص داد.
- در صورت تحقق این شرایط، مخارج بعدی باید به بهای تمام شده دارایی نامشهود اضافه شود.

۳۴. مخارجی که پس از تحصیل یا تکمیل دارایی نامشهود معمولاً با هدف نگهداری آن در حد استاندارد عملکرد ارزیابی شده اولیه انجام می‌شود به عنوان هزینه دوره شناسایی می‌شود. مضافاً ماهیت دارایی نامشهود آن چنان است که در برخی موارد منتسب کردن ایجاد منافع اقتصادی خاص به مخارج بعدی مشکل است، ضمن آنکه تخصیص مستقیم این مخارج به دارایی نیز مشکل است. از این رو مخارج پس از تحصیل یا تکمیل یک دارایی نامشهود تنها در موارد نادری در بهای تمام شده دارایی منظور می‌شود.

اندازه‌گیری دارایی نامشهود پس از شناخت اولیه

۳۵. دارایی نامشهود پس از شناخت اولیه، به مبلغ دفتری یعنی بهای تمام شده پس از کسر استهلاک انباشته و هرگونه ذخیره کاهش ارزش منعکس می‌شود.

تجدید ارزیابی دارایی نامشهود به عنوان نحوه عمل مجاز جایگزین

۳۶. این استاندارد در صورت رعایت شرایط مندرج در بندهای ۳۴، ۳۵، و ۴۳ استاندارد حسابداری شماره ۱۱ با عنوان "حسابداری داراییهای ثابت مشهود"، تجدید ارزیابی داراییهای نامشهود را به‌عنوان یک نحوه عمل جایگزین مجاز می‌داند. شرایط ارزیابی و نحوه انعکاس در صورت‌های مالی تابع مفاد استاندارد حسابداری پیشگفته است.

۳۷. داراییهای نامشهود عمدتاً منحصر به فرد است و بنابراین فاقد بازار فعال برای خرید و فروش می‌باشد. از این رو تعیین ارزش منصفانه آن به گونه‌ای اتکاپذیر بسیار مشکل است. چنانچه در موارد نادری تعیین ارزش منصفانه دارایی امکان‌پذیر باشد و واحد تجاری قصد تجدید ارزیابی این داراییها را داشته باشد باید ضوابط تجدید ارزیابی مندرج در استاندارد حسابداری شماره ۱۱ با عنوان حسابداری داراییهای ثابت مشهود را رعایت کند.

استهلاک

۳۸. مبلغ استهلاک‌پذیر دارایی نامشهود باید بر مبنای سیستماتیک طی بهترین برآورد از عمر مفید آن مستهلاک شود. این فرض قابل رد وجود دارد که عمر مفید دارایی نامشهود از زمان بهره‌برداری آن، از بیست سال تجاوز نخواهد کرد.

۳۹. به موازات مصرف منافع اقتصادی دارایی نامشهود توسط واحد تجاری، مبلغ دفتری آن دارایی جهت انعکاس این مصرف کاهش می‌یابد. این امر از طریق تخصیص سیستماتیک بهای تمام‌شده یا مبلغ تجدید ارزیابی دارایی پس از کسر ارزش اسقاط آن

به‌عنوان هزینه طی عمر مفید دارایی صورت می‌گیرد. شناسایی هزینه استهلاک حتی در مواردی که ارزش منصفانه دارایی یا ارزش قابل‌باز یافت آن، افزایش می‌یابد، ادامه خواهد داشت.

### عمر مفید

۴۰. برای تعیین عمر مفید دارایی، عوامل متعددی نظیر موارد زیر بررسی می‌شود:

الف. استفاده مورد انتظار واحد تجاری از دارایی.

ب. اطلاعات عمومی درخصوص برآورد عمر مفید انواع داراییهای مشابه و با کاربرد مشابه.

ج. نابابی فنی ناشی از تغییرات یا بهبود تولید یا تغییر در تقاضای بازار برای محصولات و خدمات تولید شده به وسیله آن دارایی.

د. سطح مخارج نگهداری یا سرمایه‌گذاری لازم جهت کسب منافع اقتصادی آتی مورد انتظار از دارایی با توجه به توان و قصد واحد تجاری برای رسیدن به سطح مزبور.

ه. اقدامات مورد انتظار رقبای فعلی و بالقوه، مراجع دولتی و دیگران.

و. دوره کنترل بر دارایی و محدودیتهای قانونی و مشابه آن درخصوص استفاده از دارایی از قبیل وجود تاریخ انقضا.

ز. قابلیت تمدید حقوق ناشی از دارایی نامشهود مورد نظر.

ح. میزان وابستگی عمر مفید دارایی به عمر مفید سایر داراییهای واحد تجاری.

۴۱. درپاره‌ای موارد، عمر مفید دارایی را تنها می‌توان بین یک سری نتایج با احتمال وقوع یکسان تعیین کرد. در چنین شرایطی کوتاه‌ترین دوره از بین سری احتمالات به عنوان عمر مفید دارایی انتخاب می‌شود.

۴۲. ماهیت دارایی نامشهود به‌گونه‌ای است که با افزایش عمر مفید آن، برآورد عمر مفید از اتکاپذیری کمتری برخوردار می‌شود. برآورد عمر مفید دارایی نامشهود برای مدتی بیش از بیست سال، احتمالاً از اتکاپذیری کافی جهت توجیه دوره استهلاک طولانی‌تر برخوردار نیست. بنابراین به موجب این استاندارد، فرض می‌شود که عمر مفید داراییهای نامشهود از بیست سال تجاوز نمی‌کند.

۴۳. هرگاه شواهد متقاعدکننده‌ای وجود داشته باشد که عمر مفید یک دارایی بیش از بیست سال است، این فرض که عمر مفید از بیست سال تجاوز نمی‌کند، رد می‌شود و واحد تجاری:

الف. دارایی نامشهود را طی عمر مفید طولانی‌تر مزبور مستهلک می‌کند،

ب. مبلغ قابل‌باز یافت دارایی نامشهود را حداقل به‌طور سالانه برآورد می‌کند تا هرگونه زیان کاهش ارزش آن را شناسایی کند، و

ج. دلایلی را که موجب رد فرض مزبور شده است، افشا می‌کند.

۴۴. چنانچه کنترل منافع اقتصادی آتی ناشی از دارایی نامشهود از طریق حقوق قانونی برای دوره‌ای محدود کسب شده باشد، عمر مفید دارایی نامشهود نباید از دوره اعتبار حقوق قانونی تجاوز کند مگر اینکه:

الف. مدت اعتبار حقوق قانونی قابل تمدید باشد، و

ب. قابلیت تمدید مدت آن مسجل باشد.

### روش استهلاك

۴۵. روش استهلاك دارایی باید منعکس کننده الگوی مصرف منافع اقتصادی آن توسط واحد تجاری باشد. هرگاه نتوان الگوی مصرف را به گونه‌ای اتکاپذیر تعیین کرد باید از روش خط مستقیم استفاده شود. استهلاك باید از زمان آماده شدن دارایی برای استفاده محاسبه شود. سهم استهلاك هر دوره باید به‌عنوان هزینه شناسایی شود، مگر اینکه به موجب سایر استانداردهای حسابداری در مبلغ دفتری دارایی دیگری منظور شود.

۴۶. روشهای متفاوتی را می‌توان جهت تخصیص سیستماتیک مبلغ استهلاك‌پذیر یک دارایی طی عمر مفید آن بکار گرفت. این روشها شامل خط مستقیم، نزولی و مجموع آحاد تولید است. روش مورد استفاده برای دارایی بر مبنای الگوی مصرف مورد انتظار منافع اقتصادی انتخاب می‌شود و به‌طور یکنواخت طی دوره‌های مختلف اعمال می‌شود مگر اینکه در الگوی مزبور تغییری حاصل شود. چنانچه نتوان الگوی مصرف را به نحوی اتکاپذیر تعیین کرد، از روش خط‌مستقیم استفاده می‌شود.

۴۷. استهلاك معمولاً به‌عنوان هزینه شناسایی می‌شود. با این حال در برخی شرایط، منافع اقتصادی دارایی به جای اینکه منجر به هزینه شود، در تولید سایر داراییهای واحد تجاری جذب می‌شود. در این موارد استهلاك، بخشی از بهای تمام شده این داراییها را تشکیل می‌دهد و به مبلغ دفتری آنها اضافه می‌شود. برای مثال استهلاك داراییهای نامشهود مورد استفاده در فرایند تولید، به مبلغ دفتری موجودی مواد و کالا اضافه می‌شود. به گونه‌ای مشابه، استهلاك حق اختراع مورد استفاده در فعالیتهای توسعه ممکن است جزء مخارج توسعه‌ای به شمار رود که بر اساس استاندارد حسابداری شماره ۷ با عنوان حسابداری مخارج تحقیق و توسعه به حساب دارایی نامشهود منظور می‌شود.

### ارزش اسقاط

۴۸. ارزش اسقاط یک دارایی نامشهود باید صفر فرض شود مگر اینکه:

الف. شخص ثالثی خرید دارایی را با قیمت مشخص در پایان عمر مفید آن تعهد کرده باشد، یا

ب. ارزش اسقاط را بتوان به گونه‌ای اتکاپذیر اندازه‌گیری کرد.

۴۹. مبلغ استهلاك‌پذیر یک دارایی پس از کسر ارزش اسقاط آن تعیین می‌شود. در صورتی که شرایط مندرج در بند ۴۸ برقرار نباشد، ارزش اسقاط صفر فرض می‌شود. ارزش اسقاط غیر از صفر متضمن این است که واحد تجاری انتظار دارد دارایی نامشهود را قبل از پایان عمر اقتصادی آن واگذار کند.

### بررسی دوره و روش استهلاك

۵۰. دوره و روش استهلاك باید به‌طور ادواری بررسی شود. چنانچه تفاوت قابل ملاحظه‌ای بین عمر مفید برآوردی جدید و برآوردهای قبلی وجود داشته‌باشد، دوره استهلاك باید تغییر یابد. چنانچه تغییر قابل ملاحظه‌ای در الگوی جریان منافع اقتصادی مورد انتظار دارایی مربوط صورت پذیرد، روش استهلاك باید تغییر کند تا منعکس کننده الگوی جدید باشد. این تغییرات باید به‌عنوان تغییر در برآوردهای حسابداری تلقی و سهم استهلاك دوره جاری و دوره‌های آتی تعدیل شود.

۵۱. طی عمر یک دارایی نامشهود ممکن است مشخص شود که برآورد عمر مفید آن نامناسب است. برای مثال ممکن است مخارج بعدی که وضعیت یک دارایی نامشهود را به سطحی بالاتر از عملکرد استاندارد ارزیابی شده قبلی آن ارتقا داده است، موجب افزایش عمر مفید آن دارایی شود. همچنین شناخت زیان کاهش ارزش ممکن است نمایانگر نیاز به تغییر دوره استهلاک باشد.

۵۲. با گذشت زمان، الگوی جریان منافع اقتصادی آتی مورد انتظار دارایی نامشهود به واحد تجاری ممکن است تغییر کند. برای مثال ممکن است مشخص شود که روش نزولی مناسب‌تر از روش خط مستقیم است. برعکس، استفاده از حقوق ناشی از یک امتیاز ممکن است تا زمان تکمیل سایر اجزای تشکیل دهنده یک پروژه به تعویق افتد. در چنین شرایطی منافع اقتصادی دارایی ممکن است تا دوره‌های بعدی کسب نشود.

قابلیت بازیافت مبلغ دفتری - زیان کاهش ارزش

۵۳. مبلغ دفتری یک دارایی نامشهود باید در تاریخ هر ترازنامه مورد بررسی قرار گیرد. هرگاه کاهش دائمی در ارزش دارایی مشاهده شود و بازیافت کامل مبلغ دفتری غیر ممکن به نظر رسد، مبلغ دفتری باید از طریق ایجاد ذخیره در حسابها به مبلغ بازیافتی برآوردی کاهش داده شود. بررسی مزبور در مورد داراییهایی که آماده بهره‌برداری نیست و داراییهایی که عمر مفید آنها بیش از بیست سال برآورد شده، از اهمیت بیشتری برخوردار است.

۵۴. بهای تمام شده یک قلم دارایی نامشهود معمولاً طی عمر مفید دارایی بازیافت می‌شود. اما در شرایطی ممکن است میزان منافع مورد انتظار یک دارایی نامشهود کاهش یابد به گونه‌ای که مبلغ بازیافتی دارایی از مبلغ دفتری آن کمتر شود. شرایطی که به تتهایی یا در مجموع در صورت تداوم طی چند سال متوالی ممکن است منجر به کاهش دائمی در ارزش دارایی شود به این شرح است:

الف. بلااستفاده ماندن دارایی.

ب. زیاندهی عملیاتی دارایی.

ج. جریانهای نقدی منفی ناشی از دارایی.

د. تغییرات قانونی یا محیطی مؤثر بر قابلیت بازیافت مبلغ دفتری دارایی.

ه. تغییرات ساختاری در شرایط اقتصادی.

برکناری دائمی و واگذاری

۵۵. دارایی نامشهود باید در زمان واگذاری یا هنگامی که به‌طور دائمی از استفاده می‌افتد و هیچ گونه منافع اقتصادی آتی از آن انتظار نمی‌رود، از ترازنامه حذف شود.

۵۶. سود یا زیان ناشی از واگذاری یا برکناری دائمی یک دارایی نامشهود که معادل تفاوت عواید خالص حاصل از واگذاری و مبلغ دفتری دارایی است، باید به‌عنوان درآمد یا هزینه در صورت سود و زیان شناسایی شود.

۵۷. هرگاه دارایی نامشهودی طبق شرایط مندرج در بند ۲۶ با دارایی مشابهی مبادله شود، بهای تمام شده دارایی تحصیل شده معادل مبلغ دفتری دارایی واگذار شده، پس از تعدیل بابت هرگونه مابه‌ازای نقدی یا غیرنقدی دریافت یا واگذار شده است و سود یا زیانی شناسایی نمی‌شود.

۵۸. دارایی نامشهودی که از استفاده فعال بر کنار و به قصد واگذاری نگهداری می‌شود، به مبلغ دفتری در تاریخ برکناری در حسابها نگهداری می‌شود. مبلغ قابل بازیافت دارایی مزبور حداقل در تاریخ هر ترازنامه بررسی و هرگونه زیان کاهش ارزش (یا برگشت زیان کاهش ارزش قبلی) شناسایی می‌شود.

افشا

۵۹. در مورد هر طبقه از داراییهای نامشهود، موارد زیر باید در صورتهای مالی افشا شود:

الف. روش استهلاك،

ب. عمر مفید یا نرخ استهلاك،

ج. صورت تطبیق ناخالص مبلغ دفتری، و استهلاك انباشته و ذخیره کاهش ارزش در ابتدا و انتهای دوره که بر حسب مورد نشان دهنده موارد زیر باشد:

- اضافات،

- واگذاری و برکناری دائمی،

- زیان کاهش ارزش شناسایی شده در صورت سود و زیان،

- برگشت زیانهای کاهش ارزش قبلی در صورت سود و زیان،

- افزایش و کاهش ناشی از تجدید ارزیابی،

- استهلاك دوره،

- خالص تفاوتهای ارزی ناشی از تسعیر صورتهای مالی یک واحد مستقل خارجی،

- سایر اقلام گردش حساب بالا.

در مورد ردیف ج، ارائه ارقام مقایسه‌ای الزامی نیست.

۶۰. صورتهای مالی همچنین باید دربرگیرنده موارد افشای زیر باشد:

الف. دلایل تعیین عمر مفید، هرگاه دارایی طی بیش از بیست سال مستهلك شود.

ب. وجود و میزان محدودیت در رابطه با مالکیت داراییها و نیز داراییهای نامشهودی که وثیقه بدهیهاست.

ج. مبلغ تعهدات مربوط به تحصیل داراییهای نامشهود.

۶۱. هر طبقه از داراییهای نامشهود عبارت از گروهی از داراییها با ماهیت و کاربرد مشابه در عملیات واحد تجاری است. نمونه این طبقات جداگانه به قرار زیر است:

الف. حق اختراع.

ب. حق تالیف.

ج. سرقتی محل کسب (حق کسب، پیشه یا تجارت).

د. علائم و نامهای تجاری.

ه. حق امتیاز (فرانشیز).

و. نرم افزار رایانه‌ای.

ز. حق امتیاز استفاده از خدمات عمومی.

ح. فرمولها، مدلها و طرحها.

۶۲. واحد تجاری ماهیت و میزان تغییر در برآورد حسابداری را که اثر با اهمیتی بر دوره جاری داشته یا انتظار می‌رود اثر با اهمیتی بر دوره‌های بعدی داشته باشد، طبق استاندارد حسابداری شماره ۶ با عنوان گزارش عملکرد مالی افشا می‌کند. چنین افشایی ممکن است از تغییر در برآورد موارد زیر ناشی شود:

الف. دوره استهلاك.

ب. روش استهلاك.

ج. ارزش اسقاط.

تاریخ اجرا

۶۳. الزامات این استاندارد در مورد کلیه صورتهای مالی که دوره مالی آنها از تاریخ ۱۳۸۰/۱/۱ و بعد از آن شروع می‌شود، لازم‌الاجراست.

مطابقت با استانداردهای بین‌المللی حسابداری

۶۴. با اجرای الزامات این استاندارد، مفاد استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۳۸ با عنوان **داراییهای نامشهود** نیز رعایت می‌شود.

### پیوست

#### کاربرد استاندارد حسابداری در مورد برخی اقلام غیر پولی نامشهود

۱. در این پیوست، نحوه کاربرد استاندارد حسابداری در مورد برخی از اقلام غیر پولی نامشهود با توجه به ویژگیهای قانونی و سایر جنبه‌های مرتبط با آنها مطرح می‌شود. این موارد تنها جنبه تشریحی دارد و بنابراین بخشی از استاندارد حسابداری نیست.

#### حق اختراع

۲. حق اختراع، حقی است که به دارنده آن امکان استفاده، تولید، فروش و کنترل محصول، فرایند یا فعالیت ابداعی خود را می‌دهد و نقض آن توسط دیگران مجاز نیست. حق اختراع در صورتی دارای منافع اقتصادی آتی است که اولاً از طریق کاهش هزینه‌های عملیاتی یا امکان تولید و فروش کالاها و خدمات با قیمتی بیشتر، سودآوری واحد تجاری را نسبت به سایر واحدهای رقیب بهبود بخشد و ثانیاً به نام واحد تجاری ثبت شود. ممکن است پیشرفت فناوری و اختراعات جدید رقبا، باعث نابابی محصولاتی شود که واحد تجاری با استفاده از اختراع خود آنها را تولید کرده و به فروش می‌رساند که در این صورت حق اختراع منافع اقتصادی خود را از دست می‌دهد اگر چه ممکن است اعتبار قانونی آن منقضی نشده باشد. طبق ماده ۳۳ قانون ثبت علائم و اختراعات مصوب تیرماه ۱۳۱۰ مدت اعتبار ورقه اختراع به تقاضای مخترع پنج یا ده یا پانزده و یا منتهی بیست سال است. در مدت مزبور حق انحصاری ساخت یا فروش یا اعمال و یا استفاده از اختراع، در صورت تصریح در ورقه اختراع، منحصراً در اختیار مخترع یا قائم مقام قانونی اوست.

۳. در صورت تحصیل امتیاز استفاده از اختراع دیگران براساس قرارداد، بهای تمام شده آن در سرفصل داراییهای نامشهود منعکس می‌شود. مبالغی که به عنوان حق امتیاز در هر دوره پرداخت می‌شود براساس نوع استفاده از حق اختراع، به حساب هزینه‌های عملیاتی یا سربار کارخانه منظور می‌شود. در صورت اختراع توسط واحد تجاری، کلیه مخارج مربوط، چنانچه واجد معیارهای شناخت به‌عنوان دارایی باشد به دارایی نامشهود و در غیر این صورت به هزینه‌های دوره، منظور می‌شود.

#### حق تألیف

۴. طبق ماده ۱۲ قانون حمایت از مؤلفان، حق تألیف عبارت است از حق انحصاری نشر و پخش و عرضه و اجرای اثر هنری یا نوشته‌ای که به مدت عمر پدید آورنده و سی سال بعد از فوت او به شخص پدید آورنده و وارث او اعطا می‌شود. اگرچه عمر قانونی حق تألیف مدت زمانی طولانی را دربر می‌گیرد ولی عمر مفید حق تألیف به ارزش اقتصادی آن بستگی دارد. حق تألیف تا زمانی دارای منافع اقتصادی است که بازار برای انتشار اثر مربوط وجود دارد. اگر حق تألیف خریداری شود به بهای تمام شده ثبت می‌شود و در صورتی که در واحد تجاری ایجاد شود باید مخارج قابل شناسایی را که در رابطه با آن تحمل شده است، در صورت اطمینان از توان ایجاد منافع اقتصادی آتی، به حساب دارایی منظور کرد.

سرفصلی محل کسب (حق کسب یا پیشه یا تجارت)

۵. سرقتی محل کسب، حقی است که واحد تجاری به جهت تقدم در اجاره، موقعیت یا جذب مشتری نسبت به محلی پیدا می‌کند. این حق در میان عموم به‌عنوان سرقتی شناخته شده است لیکن در حسابداری برای تمایز این حق و سرقتی مربوط به تحصیل سایر واحدها یا گروه داراییها، استفاده از واژه "سرقتی محل کسب" مناسبتر است.

۶. سرقتی محل کسب تنها زمانی به‌عنوان دارایی قابل شناسایی است که از اشخاص دیگر در مقابل پرداخت وجه نقد یا معادل وجه نقد یا سایر مابه‌ازاهای غیرنقد خریداری شده باشد. اگرچه حق مزبور متصل به یک دارایی مشهود است، اما خرید و فروش آن بدون واگذاری مالکیت امکان‌پذیر است و بنابراین انعکاس آن تحت سر فصل داراییهای نامشهود مناسب است. سرقتی محل کسب عمر مفید مشخصی ندارد و عموماً قابل بازیافت است زیرا اگر مستاجر این حق را به‌طور قانونی تحصیل کرده باشد، حتی در صورت اجبار مالک، تخلیه در مقابل دریافت سرقتی صورت می‌گیرد.

### علائم و نامهای تجاری

۷. طبق ماده ۱ قانون ثبت علائم و اختراعات مصوب تیرماه ۱۳۱۰ "علامت تجاری عبارت است از هر قسم علامتی اعم از نقش، تصویر، رقم، حرف، عبارت، مهر، لفاف و غیر آن که برای امتیاز تشخیص محصول صنعتی یا تجاری یا فلاحتی اختیار می‌شود". علامت تجاری در صورتی که

براساس مقررات قانون ثبت شده باشد، قابل نقل و انتقال است. مدت اعتبار علامت تجاری طبق ماده ۱۴ قانون مذکور ۱۰ سال و بعد از آن نیز قابل تمدید است و در واقع عمر قانونی محدودی ندارد.

۸. ارزش علامت تجاری و نام تجاری به نسبتی که واحد تجاری موفق به بهبود درآمد خود می‌شود، افزایش می‌یابد. اگرچه این افزایش تا حدودی ناشی از تبلیغات است ولی رابطه روشنی بین مخارج تبلیغات و افزایش ارزش علائم و نامهای تجاری وجود ندارد لذا معمولاً بهای تمام شده‌ای برای این نوع دارایی در نظر گرفته نمی‌شود مگر هنگامی که نام یا علامت تجاری خریداری شود. اما مبالغی که مستقیماً صرف ایجاد، استیفای حق قانونی یا ثبت علامت تجاری می‌شود به دارایی منظور می‌شود.

### حق امتیاز و فرانسیز

۹. حق امتیاز و فرانسیز مجوز استفاده از حقوق دیگران است که صاحب حق براساس توافقنامه در قبال دریافت مبلغ مشخصی، امتیاز ساخت و حق فروش تولیدات یا انجام خدمات مشخص، استفاده از نام یا علامت تجاری را به خریدار اعطا می‌کند. در توافقنامه معمولاً محدودیتها و تعهدات طرفین مشخص می‌شود. این محدودیتها از جمله ممکن است در مورد کیفیت محصولات، نرخها و قیمت تولیدات یا الزام بر خرید کالا از محل مشخص باشد.

۱۰. برای تحصیل حق امتیاز و فرانسیز، مبالغی به‌طور یکجا در زمان انعقاد قرارداد، در طول قرارداد و یا با ترکیبی از این دو شیوه پرداخت می‌شود. مبالغی که در ابتدا یکجا پرداخت می‌شود در صورت احراز شرایط شناخت مندرج در استاندارد، به‌عنوان دارایی نامشهود در حسابها منعکس می‌شود.

### هزینه‌های تأسیس

۱۱. برای تأسیس یک واحد تجاری فعالیتهای خاصی انجام می‌شود. این فعالیتهای مستلزم صرف مخارجی است که در ابتدا توسط مؤسسين پرداخت می‌شود. این مخارج شامل مخارج حقوقی برای تهیه اساسنامه و شرکت نامه، حق مشاوره، حق الزحمه حسابداری،

مالیات، مخارج ثبت و سایر مخارج مربوط به تأسیس است. پرداخت این مخارج با هدف کسب منافع آتی در طول عمر واحد تجاری صورت می‌گیرد، لیکن به خودی خود منافع اقتصادی آتی ندارد. در واقع این مخارج منجر به جریان ورودی وجوه نقد یا کاهش جریان خروجی وجوه نقد نمی‌شود و بنابراین در تعریف داراییها قرار نمی‌گیرد. اگرچه در عمل شرکتها این مخارج را مطابق با قوانین مالیاتی یا دوره‌های اختیاری به حساب هزینه منظور می‌کنند، لیکن براساس الزامات استاندارد، در زمان تحمل به عنوان هزینه دوره منظور می‌شود.

#### حق امتیاز استفاده از خدمات عمومی

۱۲. برای استفاده از خدمات عمومی از قبیل برق، آب، تلفن و گاز و جوهی تحت عناوین حق اشتراک، حق انشعاب و غیره در زمان تحصیل به سازمانهای دولتی پرداخت می‌شود. این وجوه غالباً در قبال حق استفاده دائمی از این خدمات پرداخت می‌شود و برخی از آنها مانند امتیاز تلفن، به طور جداگانه قابل نقل و انتقال است. مدت زمان استفاده از این حقوق محدود نیست بنابراین این نوع داراییها برای مدت نامشخصی به دارنده آن انتفاع می‌رساند. وجوهی که در ارتباط با کسب این حقوق پرداخت می‌شود، ممکن است طبق شرایط عمومی مربوط، ماهیت سپرده داشته باشد. همچنین ممکن است قسمتی از وجوه پرداختی بابت تاسیساتی باشد که توسط سازمان دولتی ذیربط برای واحد تجاری مستقر می‌شود. در کلیه موارد بالا، داراییهای تحصیل شده به عنوان داراییهای نامشهود طبقه‌بندی می‌شود.

#### سرقفلی

۱۳. اصطلاح فوق مفهوم متفاوتی با سرقفلی محل کسب دارد، اگر چه هر دو به علت وجود یا ایجاد مزیت‌های خاص تجاری حادث می‌شود. به تعبیر دیگر در شرایطی که سرقفلی محل کسب به عواملی همچون موقعیت محلی و جذب مشتری وابسته است، سرقفلی یک واحد تجاری در نتیجه هم افزایی کلیه داراییهای ثابت مشهود و داراییهای نامشهود قابل تشخیص و غیرقابل تشخیص ایجاد می‌شود به نحوی که موجب ایجاد منافع اقتصادی آتی بیشتری برای آن واحد تجاری در مقایسه با سایر واحدهای تجاری مشابه می‌گردد. از آنجا که سرقفلی به طور جداگانه قابل تشخیص نیست، اساساً در تعریف دارایی نامشهود قرار نمی‌گیرد بلکه در استاندارد مربوط به ترکیب واحدهای تجاری مطرح شده است. واژه حسن شهرت نیز بعضاً بجای واژه سرقفلی به کار می‌رود.