

واستعمال للموارد من قبل الغير . و غالباً ما تحدد هذه القيمة الصحيحة باتفاق بين المؤسسة والمشتري أو من يستعمل المادة ، وتكون المداخل صافية من التخفيضات والتنزيلات التجارية التي تقدّمها المؤسسة ومن السلع التي أرجعت إليها وقبلتها.

ولا تمثل المبالغ المحصلة لحساب الغير مثل الأداة المجهزة لحساب الدولة وكذلك المبالغ التي تحصل عليها وسيط من الحريف لدفع المعاليم الديوانية جزءاً من المداخل.

07 - عندما يكون المقابل الذي تم تحصيله أو الذي سيتم تحصيله في شكل سيولة أو ما يعادلها وعندما يؤجل دخل هذه السيولة أو ما يعادلها فإن القيمة الصحيحة يمكن أن تكون أقل من المبلغ الاسمي للسيولة أو ما يعادلها وفي هذه الحالة فإن القيمة الصحيحة للمقابل تحدد بتعيين مجموع الإيرادات المستقبلية بواسطة نسبة فائدة تمكن من تعيين مبلغها الاسمي بثمن بيع السلع أو الخدمات المعنية نقداً.

وعندما يكون الفارق هاما بين القيمة الصحيحة والمبلغ الاسمي للمقابل فإنه يقع تقييده محاسبياً في الإيرادات المالية طبقاً لأحكام الفقرتين 19 و 20 من هذا العيار.

08 - عندما تتم مبادلة المواد أو الخدمات مقابل مواد أو خدمات لها نفس الطبيعة والقيمة فإن التبادل لا يعتبر عملية محققة لمداخيل. وعندما تباع المواد أو إسداء الخدمات مقابل مواد أو خدمات مختلفة فإن التبادل يعتبر عملية محققة لمداخيل.

وتقيم هذه المداخل بالقيمة الصحيحة للمواد أو الخدمات التي تم تحصيلها وتضبط هذه القيمة بمبلغ السيولة أو ما يعادل السيولة المحولة.

وعندما يتعدت تقدير القيمة الصحيحة للسلع أو الخدمات التي تم تحصيلها بصفة أمينة فإن الدخل يقيم بحسب القيمة الصحيحة للمواد أو الخدمات المفوت فيها وتضبط هذه القيمة بمبلغ السيولة أو ما يعادل السيولة المحولة.

الإقرار بالمداخيل

مبيعات السلع والمواد التامة الصنع

09 - يجب تقييد المداخل المتأتية من بيع السلع والمواد التامة الصنع محاسبياً إذا توفرت فيها الشروط التالية :

أ - تحويل المؤسسة للمخاطر والمنافع الأساسية المرتبطة بالملكية للمشتري.

ب - إمكانية قياس مبلغ المداخل بأمانة.

ج - احتمال إستفادة المؤسسة من المنافع المستقبلية المقترنة بالعملية.

د - إمكانية قياس ما تم تحمله أو ما سيقع تحمله من تكاليف متعلقة بالعملية بأمانة.

10 - لتحديد اللحظة التي تحول فيها مؤسسة ما أهم المخاطر والمنافع المرتبطة بالملكية ينبغي فحص الشروط التي تقع فيها العملية. في أغلب الأحيان يوافق تحويل المخاطر والمنافع المرتبطة بالملكية تحويل حق الملكية أو تسلّم المشتري لها. وهو ما يقع في جل عمليات البيع بالتفصيل وفي حالات أخرى يكون تحويل المخاطر والمنافع المرتبطة بالملكية قد حصل في تاريخ مخالف لتاريخ تحويل حق الملكية أو تاريخ تسلّمها .

11 - لتحديد إذا ما تم تحويل المخاطر أو المنافع الهامة المرتبطة بالملكية إلى المشتري يجب على المؤسسة أن تتأكد من :

أ - أن كل العمليات الهامة الناتجة عن البيع قد نفذت.

ب - وأنه لم يعد لها حق التصرف الذي ينتج عن حق الملكية في المواد المفوت فيها أو مراقبتها فعلياً .

12 - عندما تحتفظ المؤسسة بالمخاطر الهامة المرتبطة بالملكية فإنه لا يجدر عادة أن تعتبر العملية عملية بيع، وعلى سبيل المثال عندما :

أ - تسلّم سلع مع اشتراط تركيبها وتمثّل عملية التركيب جزءاً هاماً من عقد البيع

ب - يرتبط الدفع المتعلق بالسلع المباعة بإعادة بيع السلع المذكورة من قبل المشتري

ج - تكون كميات السلع المباعة والقابلة للإرجاع هامة وغير متوقعة.

معيّار المحاسبة المتعلق بالمداخيل (م م 03)

الهدف

01 - تشمل إيرادات المؤسسة المداخل والأرباح في نفس الوقت . والمداخل هي إيرادات متأتية من الأنشطة التي تسجل بعنوان الإستغلال المركزي والدائم للمؤسسة. ويقع الإقرار بها عموماً عندما تحصل زيادة في المنافع الاقتصادية المستقبلية ، متصلة بارتفاع في الأصول أو إنخفاض في الخصوم ويمكن قياسها بصفة معقولة.

02 - يهدف هذا المعيار إلى التعريف بالطريقة المعتمدة في قياس هذه المداخل وتحديد لحظة الإقرار بها في القوائم المالية للمؤسسة وتحديد طبيعة المعلومات الواجب توفيرها حولها.

مجال التطبيق

03 - ينبغي تطبيق هذا المعيار لتقييد الإيرادات المتأتية من الأنشطة التي تسجل بعنوان الإستغلال المركزي والدائم للمؤسسة تقييداً محاسبياً على أساس بيع سلع وإسداء خدمات واستعمال الغير لموارد المؤسسة مقابل فوائد أو أنوات أو حصص أرباح.

04 - لا يعالج هذا المعيار المداخل المتأتية من :

أ - المساهمات المقيدة محاسبياً بقيمة التجميع

ب - عقود الأيجار

ج - المنح العمومية

د - عقود التأمين الصادرة عن شركات التأمين

هـ - عقود إسداء الخدمات المرتبطة بصفة مباشرة بعقود البناء

و - تعديلات القيمة الصحيحة للأصول المالية والخصوم المالية والتفويت فيها.

مفاهيم

05 - للمصطلحات الآتي ذكرها في هذا المعيار الدلالات التالية :

الفوائد : هي مكافآت مقابل استعمال مبالغ أقرضتها المؤسسة أو مستحقة عليها.

الأنوات : هي المبالغ التي تم تحصيلها لقاء استعمال الأصول طويلة الأجل للمؤسسة مثل البراءات وعلامات الصنع والبرامج الإعلامية.

حصص الأرباح : هي المربح الموزعة على المساهمين في حدود مساهمتهم في رأس المال .

القيمة الصحيحة : هي الثمن الذي يتم به تبادل مادة ما أو تسديد دين ، بين مشتر وبائع يكونان عادة على علم وموافقين في عملية متوازنة.

السيولة وما يعادل السيولة : تمثلان الأرصدة الجاهزة والودائع تحت الطلب. وكذلك التوظيفات قصيرة المدى وذات السيولة الكبرى والتي يمكن تحويلها بسهولة إلى مبلغ معلوم من السيولة و لا يخشى على تغيير قيمته بصفة واضحة.

قياس المداخل

06 - يجب قياس المداخل بحسب القيمة الصحيحة للمقابل الذي تم تحصيله أو الذي سيتم تحصيله بعنوان مبيعات سلع ومنتجات مصنوعة وإسداء خدمات

إلا أنه تعتبر العملية بيعاً ويقع تسجيل المداخل إذا احتفظت المؤسسة بجزء ضئيل من المخاطر المرتبطة بالملكية. كما هو الشأن على سبيل المثال بخصوص مؤسسة تحتفظ بحق ملكية السلع ويكون هدفها الوحيد حماية قابلية استرداد المبلغ المستحق.

13 - لا تسجل المداخل إلا إذا كان من المحتمل أن تستفيد المؤسسة من المنافع الاقتصادية المرتبطة بالعملية وفي بعض الحالات قد يكون هذا الاحتمال منعزلاً طالما أن المقابل لم يحصل أو طالما أن الشك لم تقع إزالته وعلى سبيل المثال قد يكون من غير المحقق أن تمنح هيئة حكومية تابعة لدولة أجنبية ترخيصاً لإعادة مقابل عملية بيع تمت في بلد أجنبي إلى الوطن. وعندما يمنح الترخيص فإن الشك يزول ويقع تسجيل المداخل.

إسداء الخدمات

14 - عندما يتسنى تقدير النتيجة بأمانة فإنه ينبغي تقييد المداخل الناتجة عن إسداء الخدمات تقييداً محاسبياً في نفس الوقت الذي يقع فيه إسداء الخدمات بحسب درجة تقدم العمليات عند تاريخ ضبط القوائم المالية. ويمكن تقدير النتيجة المتأتبة من إسداء الخدمات بأمانة عندما تستوفي مجموع الشروط الآتي ذكرها :

أ - يمكن قياس مبلغ مداخل إسداء الخدمات بأمانة.

ب - من المحتمل أن تستفيد المؤسسة من المنافع الاقتصادية المستقبلية المتعلقة بالعملية.

ج - يمكن تقييم درجة التقدم الحاصل في تنفيذ الخدمات بأمانة.

د - يمكن قياس الأعباء المحتملة لإسداء الخدمات والأعباء التي ستتحمل لاتمام مجموع الخدمات المتوقعة بأمانة.

15 - ينبغي تحديد درجة تقدم تنفيذ الخدمات بطريقة عقلانية وقارة مما يمكن من قياس الخدمات المنفذة قياساً أميناً، ويمكن لهذه الطرق أن تتضمن:

أ - فحص للأشغال المنفذة

ب - الخدمات المسداة في التاريخ المعني حسب النسبة المئوية للخدمات المطلوب تنفيذها

ج - حجم التكلفة المحتملة في التاريخ المعني قياساً بالتكلفة الجمالية المقدرة للعملية.

غير أنه غالباً ما لا تمكّل الفوترة الوسيطة والدفعات الجزئية أو الأقساط التي وقع تحصيلها من الحرفاء طريقة آمنة لقياس درجة التقدم في تنفيذ الخدمات إلا إذا كان إسداء الخدمة مدرجاً في نطاق إداري.

16 - ولأسباب عملية فإنه عندما يتمثل إسداء الخدمات في تنفيذ عدد لا محدود من الأعمال المفسطة على فترة معينة ، فإن المداخل تقيّد محاسبياً بطريقة متساوية الأقساط على هذه الفترة، إلا إذا أثبتت الوقائع وجود طريقة أخرى تمكن من أن تعكس على نحو أفضل سير تنفيذ الخدمات. وعندما يوجد عمل معين مخصوص بأهمية من غيره، فإن تقييد المداخل محاسبياً يؤجل إلى حين تنفيذ هذا العمل.

17 - إذا كان من غير الممكن تقدير نتيجة عملية استدعت أسداء خدمات تقديراً أميناً، فإن المداخل الموافقة لهذه العملية لا يجب أن تسجل إلا في حدود الأعباء المقيدة محاسبياً والتي تعد قابلة للاسترجاع.

18 - عندما لا يتسنى تقدير نتيجة عملية تقديراً أميناً ويكون من غير المحتمل إسترجاع الأعباء التي وقع تحملها فإن المداخل لا تقيّد محاسبياً وتسجل التكلفة المحتملة ضمن الأعباء.

وإذا تمت إزالة درجة الاحتمال بسبب وقائع مستقبلية يمكن تقدير النتيجة المتأتبة من عملية إسداء الخدمات بأمانة فإن المداخل تقيّد محاسبياً طبقاً للفقرة 14 المذكورة أعلاه.

الفوائد والأرباح وحصص الأرباح

19 - إن المداخل الناتجة عن استعمال الغير لموارد المؤسسة مقابل الفوائد والأرباح وحصص الأرباح ينبغي تقييدها محاسبياً عندما تستوفي الشروط التالية :

أ - يمكن قياس المقابل المتحصل عليه من استعمال الغير لموارد المؤسسة بصفة آمنة.

ب - يكون استرداد المقابل المتحصل عليه أمراً حقيقياً.

20 - إن المداخل الناتجة عن استعمال الغير لموارد المؤسسة مقابل فوائد وأرباح وحصص أرباح ينبغي تقييدها محاسبياً وفق القواعد التالية :

أ - بالنسبة إلى الفوائد تقيّد محاسبياً وفقاً للزمن المنقضي مع الأخذ بعين الاعتبار المردود الفعلي للأصل

ب - بالنسبة إلى الأرباح كلما تمّ اقتناؤها بمقتضى الشروط التعاقدية

ج - بالنسبة إلى حصص الأرباح عندما يثبت حق المساهم فيها وفي حدود المبلغ الراجع إلى المؤسسة بعنوان مساهمته.

21 - إن المؤسسة قادرة في أغلب الأحوال على قياس المداخل الناتجة عن استعمال الغير لمواردها قياساً أميناً عندما :

أ - بالنسبة للفوائد : يعقد اتفاق بين المؤسسة والمستفيد يحدد قواعد احتساب هذه الفوائد. وغالباً ما تمكّن جداول الاستهلاك المؤسسة من معرفة مبلغ هذه الفوائد مسبقاً. وعندما ينص العقد على أن مبلغ الفوائد محدد بمؤشر ما، فإن معرفة هذا المؤشر تمكن المؤسسة من القيام بتقدير المداخلها تقديراً أميناً

ب - بالنسبة للأرباح فإن العقد الجبرم بين المستفيد والمؤسسة يحدد عادة مبلغ المتوجات التي سيتم الحصول عليها ويسمح له بذلك بالقيام بتقديرات آمنة

ج - بالنسبة إلى حصص الأرباح فإن قرار الجلسة العامة المنعقدة للبت في توزيع نتائج الشركة التي سيسمح للمؤسسة التي تمتلك مساهمة في رأس مالها بتقدير مبلغ حصص الأرباح التي سيقع الحصول عليها تقديراً أميناً.

22 - إن المردود الفعلي لأصل من الأصول هو نسبة الفائدة التي تمكن من تحيين تدفق المقايض المستقبلية المنتظرة على مدة استعمال الأصل مما يمكن من الحصول على مبلغ مساو لقيمتها المحاسبية الأصلية . وتضم المداخل التي تكون في شكل فوائد مبلغ الاستهلاك لكل منحة أو فارق آخر بين القيمة المحاسبية الأصلية لسند من السندات ومبلغه عند انقضاء الأجل.

23 - عندما يضم ثمن اقتناء توظيف منتج للفوائد، الفوائد المتوقعة وغير المدفوعة بعد، فإنه لا يسجل في المداخل إلا قسط الفوائد المتوقعة بعد تاريخ الاقتناء. وي طرح قسط الفوائد المتوقعة قبل تاريخ الاقتناء من القيمة المحاسبية للتوظيف لحظة اقتنائه.

24 - عندما يضم ثمن اقتناء سندات المساهمة، قيمة حصص الأرباح المتعلقة بالسنة المحاسبية السابقة لتاريخ الاقتناء فإن هذه الحصص تطرح من ثمن اقتناء سندات سبق تقييدها محاسبياً. وبالفعل عند اشتراء السندات فإن البائع يبيع الحقوق المرتبطة بالسند وخاصةً حق الحصول على حصص الأرباح التي تدمج قيمتها في ثمن السند.

انعكاسات عدم التأكد

25 - إذا ظهر بعد تسجيل المداخل شك متعلق باسترداد مقابل بعنوان بيع سلع و مواد تامة الصنع أو إسداء خدمات أو استعمال الغير لموارد المؤسسة فإنه يقع تكوين مدخرات منفصلة ليؤخذ ما سبق بعين الاعتبار. ويكون المبلغ المقيد محاسبياً في البدء بعنوان المداخل غير مضبوط.

26 - عندما لا يتم تحصيل فوائد مقيدة محاسبياً في الإيرادات حين حلول أجلها فإن إسترداد الفوائد المستقبلية لا يفترض أبداً أن يصبح متأكداً بصفة معقولة. ومن هذا المنطلق فإن الفوائد التي سبق تقييدها ولكن غير المحصلة ينبغي أن تكون لها مدخرات لمواجهة مخاطر عدم الاسترداد. ولا ينبغي الإقرار بالفوائد المستقبلية في الإيرادات وإنما يقع الإقرار بالأحرى في حساب الخصوم طالما أن هذه الفوائد مازالت محتملة.

المعلومات المطلوبة

27 - ينبغي على القوائم المالية أن تعمل على توضيح ما يلي :

أ - مبلغ كل صنف هام من المداخل المسجلة أثناء الفترة المحاسبية بما في ذلك المداخل المتأتبة من :

- بيع السلع والمنتجات

- إسداء الخدمات

- الفوائد

- الأرباح

- حصص الأرباح

- تبادل السلع أو الخدمات.

ب- قواعد الإقرار بالمداخل وقيسها وخصوصا الطرق المعتمدة في تحديد درجة تقدم العمليات التي تحتوي إسداء خدمات والطرق المستعملة لتقسيم المبلغ الإسمي للبيع إلى ثمن البيع والمنتجات المالية حسب الفقرة 7 من هذا المعيار.

28- يجب كذلك أن تنص القوائم المالية على الأرباح والخسائر المحتملة المتأتية من العناصر المتعلقة مثلا بتكاليف الضمانات أو الاعتراضات أو الخطايا أو الخسائر المحتملة طبقا لمعيار المحاسبة "الإحتمالات والوقائع اللاحقة لتاريخ الختم".

تاريخ التطبيق

29- يطبق هذا المعيار على القوائم المالية المتعلقة بالسنوات المحاسبية المفتوحة ابتداء من غرة جانفي 1997.