

معيار التقارير المالية الدولي رقم 15

الإيرادات من العقود مع العملاء

شركة حصرية ومشاركوه ارنست ويونغ

10 نيسان 2018



Building a better
working world

1	مقدمة حول المعيار ونطاق تطبيقه
2	نموذج الخطوات الخمس
I	تحديد العقود مع العملاء
II	تحديد التزامات الأداء الواردة بالعقد
III	تحديد سعر المعاملة
IV	تخصيص سعر المعاملة على التزامات الأداء الواردة في العقد
V	الاعتراف بالإيراد عندما تقوم الشركة بالوفاء بالتزامات الأداء
3	طرق الانتقال لتطبيق المعيار
4	تحديات التطبيق والأثر المتوقع على قطاعات الأعمال



مقدمة حول المعيار ونطاق تطبيقه

مقدمة حول معيار التقارير المالية الدولي رقم 15

يهدف هذا المعيار لوضع المبادئ التي يجب على المنشأة أن تطبقها لتقديم معلومات مفيدة إلى مستخدمي القوائم المالية عن طبيعة ومبلغ وتوقيت الإيراد والتدفقات النقدية الناشئة عن عقد مع عميل.

يحل هذا المعيار محل المعايير التالية:

- ▶ معيار المحاسبة الدولي 11 "عقود الانشاء"
- ▶ معيار المحاسبة الدولي 18 "الإيراد"
- ▶ تفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقارير المالية IFRIC 13 "برامج ولاء العملاء"
- ▶ تفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقارير المالية IFRIC 15 "اتفاقيات تشييد العقار"
- ▶ تفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقارير المالية IFRIC 18 "تحويلات الأصول من العملاء"
- ▶ تفسير لجنة التفسيرات الدولية السابقة SIC 31 "الإيراد - معاملات مقايضة تنطوي على خدمات إعلان"

يجب على المنشأة أن تطبق هذا المعيار على فترات التقرير السنوية التي تبدأ في 1 كانون الثاني 2018 أو بعده ويسمح بالتطبيق المبكر.

مقدمة حول معيار التقارير المالية الدولي رقم 15 نطاق التطبيق

ينطبق معيار التقارير المالية الدولي رقم 15 على جميع العقود مع العملاء **باستثناء:**

الأدوات المالية والحقوق أو الالتزامات
التعاقدية الأخرى الواردة ضمن نطاق:

- معيار التقارير المالية الدولي رقم 9
(الأدوات المالية)
- معيار التقارير المالية الدولي رقم
10 (القوائم المالية الموحدة)
- معيار التقارير المالية الدولي رقم
11 (الترتيبات المشتركة)
- معيار المحاسبة الدولي رقم 27
(القوائم المالية المنفصلة)
- معيار المحاسبة الدولي رقم 28
(الاستثمارات في الشركات الحليفة
والمشاريع المشتركة)

التبادل غير النقدي بين الشركات
التي تعمل نفس مجال العمل بغرض
تسهيل البيع للعملاء

عقود التأمين

عقود الإيجار



من هم المعنيون بالتعديلات الجديدة؟



مقدمة حول معيار التقارير المالية الدولي رقم 15 المبدأ الأساسي – نموذج الخطوات الخمسة

المبدأ الأساسي للمعيار 15 هو أن الشركة ستقوم بالاعتراف بالإيراد لتعكس نقل السلع أو الخدمات للعملاء بالمبلغ الذي يمثل المقابل المتوقع أن تحققه الشركة من خلال تبادل هذه السلع أو الخدمات.



مقدمة حول معيار التقارير المالية الدولي رقم 15 مقارنة أولية

IFRS 15

v تركيز على السيطرة (control)

v نموذج وحيد للاعتراف بالإيراد لـ:

التزام الأداء الذي يتم الوفاء به في لحظة معينة
التزام الأداء الذي يتم الوفاء به خلال فترة معينة

v إرشادات موسعة حول حالات مختلفة تؤثر
على الاعتراف بالإيراد

IAS 18/ IAS 11

v تركيز على مبدأ المخاطر والعوائد (Risk
& Reward)

v نماذج منفصلة للاعتراف بالإيراد الخاص بـ:

بيع السلع
بيع الخدمات
عقود الإنشاء

v عدم وجود إرشادات واضحة حول بعض
الحالات التي تؤثر على الاعتراف بالإيراد

A hand is shown reaching into a filing cabinet drawer. The drawer is filled with several manila-colored folders, each containing a stack of papers. The folders are organized in a way that allows them to be easily accessed. The background is a light-colored, textured surface.

نموذج الخطوات الخمس

الخطوة الأولى

تحديد العقود مع العملاء

**Identify the
contracts with the
customer**

نظرة عامة على معيار التقارير المالية الدولي رقم 15

قامت شركة اتصالات بالدخول في عقد مع عميل لبيع هاتف محمول وخدمات الشبكة لمدة 24 شهر بالإضافة الى كاميرا مجانية وذلك مقابل 50 ليرة شهريا

الخطوة الأولى
تحديد العقد



الخطوة الثانية
التزام الأداء



الخطوة الثالثة
سعر المعاملة

$$24 \times 50 = 1,200$$

الخطوة الرابعة
تخصيص سعر المعاملة

السعر الافراضي
540 ليرة

$$(540/1,440) \times 1,200 = 450$$

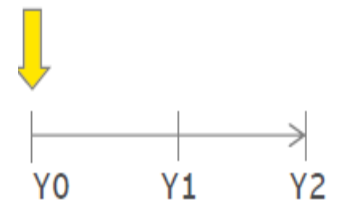
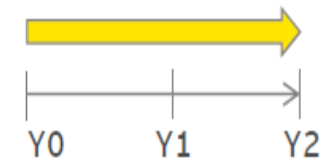
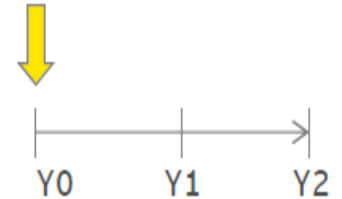
السعر الافراضي
30 ليرة شهريا و
اجمالي 720

$$(720/1,440) \times 1,200 = 600$$

السعر الافراضي
180 ليرة شهريا

$$(180/1,440) \times 1,200 = 150$$

الخطوة الخامسة
الاعتراف بالإيراد



الخطوة الأولى: تحديد العقود مع العملاء

1

خصائص العقد

2

الترتيبات التي لا
تفي بتعريف العقد
حسب المعيار

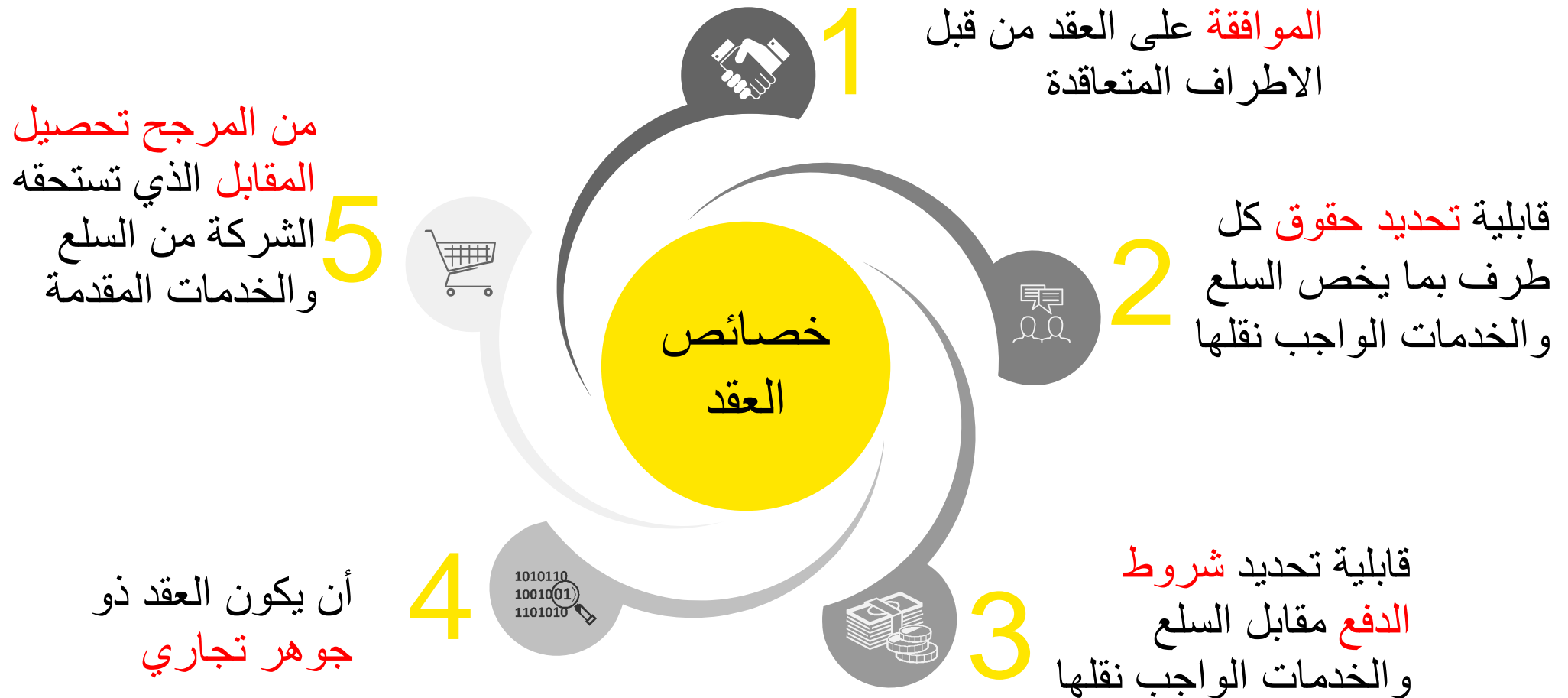
3

تعديلات العقود

الخطوة الأولى: تحديد العقود مع العملاء

1- خصائص (ضوابط) العقد

يجب أن ينشأ عن العقد حقوق والتزامات ملزمة لكي يكون ضمن نطاق نموذج هذا المعيار. يمكن أن تكون العقود مكتوبة أو شفوية أو ضمنية من خلال الممارسات الاعتيادية للنشاط التجاري.



الخطوة الأولى: تحديد العقود مع العملاء

إيضاح

تقدم المنشأة (أ)، وهي قناة تلفزيونية، للعملاء المحتملين الجدد إمكانية الدخول عبر الإنترنت مجاناً إلى القنوات التلفزيونية لمدة 30 يوماً دون الحاجة إلى إبرام عقد. يحق للعميل المحتمل أن يقرر في أي وقت ما إذا كان يرغب في إبرام عقد.

متى يكون لدى المنشأة (أ) عقد مع العميل؟

دراسة الحالة:

المنشأة ملتزمة بتقديم الخدمة المجانية، ولكن العميل المحتمل لا يحتاج إلى الالتزام بأي شيء. يحق للعميل الحصول على فترة دخول مجانية، ولكن المنشأة ليس لها الحق في أي مبلغ. لا توجد شروط دفع محددة في العقد. يوجد مضمون تجاري لأنه على الرغم من أن التدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة لا تتغير نتيجة لهذا الترتيب، فإنها ستتكد تكاليف من أجل توفير فترة الدخول المجانية. ولا يوجد أي مبلغ مقابل لتقييم ما إذا كان يمكن تحصيله.

إن الترتيب الخاص بفترة الدخول المجاني ليس عقداً بموجب المعيار الدولي للتقارير المالية 15 حتى يوقع العميل العقد.

الخطوة الأولى: تحديد العقود مع العملاء

2- الترتيبات التي لا تتفق مع تعريف العقد حسب المعيار

إذا لم يستوفي الاتفاق ضوابط العقد وفق متطلبات المعيار، فيجب على المنشأة أن تستمر في متابعة تقييم هذه الضوابط خلال فترة الاتفاق لتحديد ما إذا تم الوفاء بهذه الضوابط لاحقاً.

عندما لا يستوفي الاتفاق مع العميل لضوابط العقد، وتحصل المنشأة على مقابل من العميل، فإنه يجب على المنشأة أن تُثبت مبلغ المقابل المستلم (غير القابل للاسترداد) على أنه إيراد فقط في الحالتين التاليتين:

(أ) في حال لم تعد على المنشأة التزامات متبقية بتحويل سلع أو خدمات إلى العميل، وكانت المنشأة قد استلمت معظم أو كامل المقابل.

(ب) في حال تم إلغاء العقد، والمبلغ المستلم من العميل غير قابل للرد.

إلى أن تتحقق إحدى الحالتين المذكورتين أعلاه، يتم المحاسبة عن أي مقابل مقبوض **كالالتزام** (وليس كإيراد).

لا يعتبر العقد موجوداً إذا كان لدى كل طرف حق منفرد لفسخ العقد غير المنفذ من غير تعويض الطرف الآخر وبناءً عليه لا تنطبق متطلبات المحاسبة والإفصاح حسب معيار التقارير المالية الدولي رقم 15 على هذا العقد.

الخطوة الأولى: تحديد العقود مع العملاء

إيضاح

قامت شركة تصنيع معدات بتوقيع عقد مع عميل لبيعه معدات بقيمة 1 مليون ليرة.

تستخدم هذه المعدات لمجال عمل جديد حيث يفتقر العميل للخبرة اللازمة في هذا المجال بالإضافة إلى أن سوق العمل ذو منافسة عالية. يفتقر العميل إلى أي مصادر دخل أخرى.

سيقوم العميل بدفع 50,000 ليرة كدفعة مقدمة غير قابلة للاسترداد وذلك في تاريخ بداية العقد ويتم الدخول باتفاقية تمويل طويلة الأجل مع الشركة بخصوص المقابل المتبقي والذي يبلغ 95%.

في حال تعثر العميل، فإنه يحق للشركة استعادة المعدات المباعة، ولكنها لن تستطيع تحصيل أية تعويضات أخرى من العميل.

يحصل العميل على سيطرة على المعدات في تاريخ بداية العقد.

الخطوة الأولى: تحديد العقود مع العملاء

إيضاح – دراسة الحالة

عند دراسة ضوابط العقد المحددة في المعيار 15 تبين للشركة بأن شرط «كون التحصيل مرجحاً» لم يتحقق. حيث لاحظت الشركة أن **قدرة العميل ونيته** على السداد هي موضع شك بسبب ما يلي:

ينوي العميل **سداد** القرض (والذي يمثل رصيد جوهري) بشكل أساسي من الدخل **المتأتي من مجال العمل الجديد** (و هو مجال عمل يواجه مخاطر جوهرية بسبب المنافسة العالية في السوق وقلة خبرة العميل في هذا السوق).

يفتقر العميل الى مصادر **دخل أخرى أو أصول** من الممكن استخدامها **لسداد** هذا القرض.

وبناءً على ذلك، تقوم الشركة بالمحاسبة عن الدفعة المقدمة الغير القابلة للاسترداد 50,000 ليرة **كالتزام**.

تستمر الشركة بالمحاسبة عن الدفعة الأولية، وأي دفعات أخرى سواء من أصل المبلغ أو الفوائد كالتزام، حتى الوقت الذي تستنتج فيه أنه قد تم الوفاء بضوابط العقد - كون التحصيل مرجحاً - أو تتحقق إحدى الحالتين المشار لها آنفاً.

الخطوة الأولى: تحديد العقود مع العملاء

3- تعديل العقود

يجب المحاسبة عن تعديل العقود كما يلي:

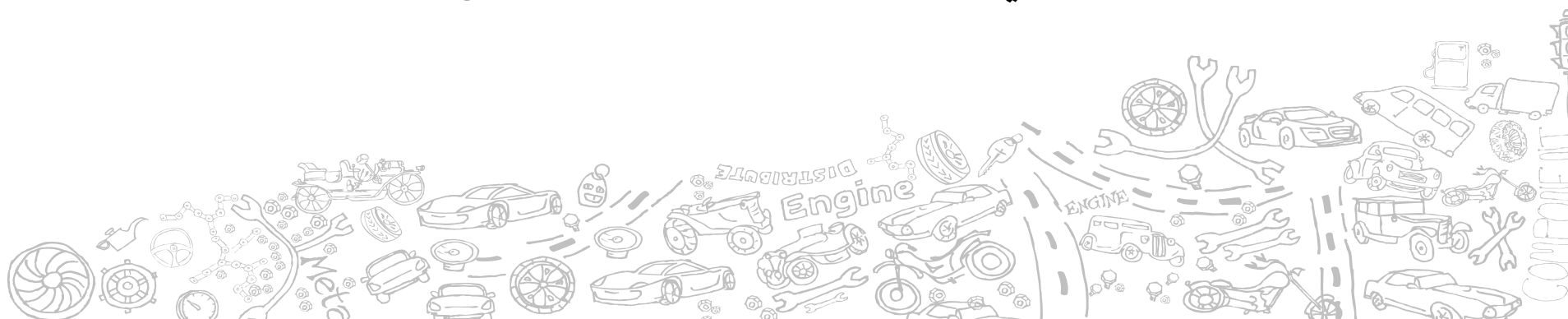


أو



على أنه عقد جديد

كجزء من العقد الحالي



الخطوة الأولى: تحديد العقود مع العملاء

تعديل العقود (تتمة)

تعديل العقد قد يكون تغييراً في نطاق العقد أو سعر العقد أو كليهما.

تعديل العقد قد ينشئ حقوق والتزامات جديدة، أو يعدل في الحقوق والتزامات الحالية

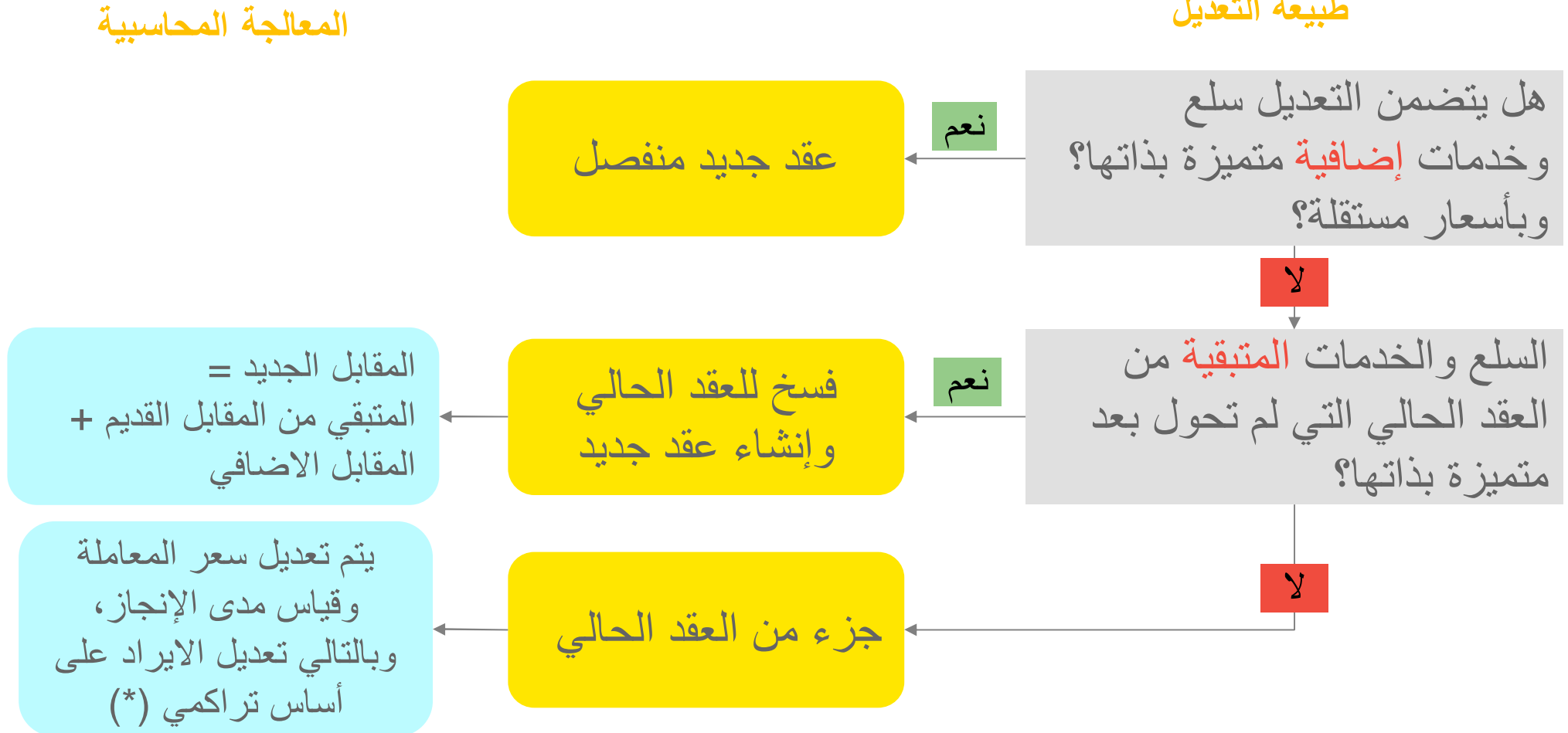
تحدث عند موافقة الأطراف على التعديل سواء خطياً أو شفهيّاً أو على أساس الممارسات التجارية السائدة

غالباً ما يكون هناك حاجة لاستخدام التقديرات لتحديد ما إذا كان يجب المحاسبة عن التغيير في الحقوق والتزامات الحالية كجزء من الاتفاقية الأصلية أو على أساس أنها تعديل للعقد

الخطوة الأولى: تحديد العقود مع العملاء

تعديل العقود (تتمة)

طبيعة التعديل



(*) لا يجب تعديل المحاسبة عن التزامات الأداء المكتملة والتي هي متميزة بذاتها عن السلع والخدمات المعدلة

الخطوة الأولى: تحديد العقود مع العملاء

إيضاح

قامت منشأة بالاتفاق على بيع 120 منتج لعميل مقابل 100 ليرة لكل منتج (المجموع 12,000 ليرة). يتم نقل المنتجات للعميل خلال فترة 6 شهور. تقوم المنشأة بنقل السيطرة على كل منتج عند نقطة زمنية معينة. بعد ما قامت المنشأة بنقل 60 منتج للعميل، تم تعديل العقد ليشمل توصيل 30 منتج إضافي (ليصبح الإجمالي 150 منتج متطابق) وبسعر 95 ليرة لكل منتج إضافي. لم يتم ذكر الـ 30 منتج الإضافي في العقد الأصلي.

دراسة الحالة:

إن سعر المنتجات الإضافية يعكس سعر البيع الإفرادي للمنتجات في وقت تعديل العقد كما أن المنتجات الإضافية هي متميزة بحد ذاتها عن المنتجات الأصلية.

إن تعديل العقد للثلاثين منتج الإضافي هو في الواقع عقد جديد منفصل لمنتجات مستقبلية لا يؤثر على المحاسبة عن العقد الحالي. وبالتالي على المنشأة الاعتراف بمبلغ 100 ليرة للـ 120 منتجاً حسب العقد الأصلي، و 95 ليرة لكل منتج من الثلاثين منتج الإضافي.

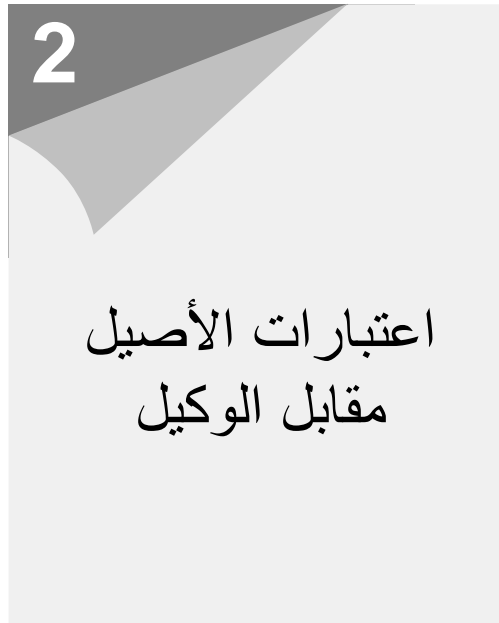


الخطوة الثانية

تحديد التزامات الأداء الواردة
في العقد

Identify the
performance
obligations in the
contract

الخطوة الثانية: تحديد التزامات الأداء في العقد



الخطوة الثانية: تحديد التزامات الأداء في العقد

التزامات الأداء

تحديد السلع والخدمات المتفق عليها في العقد

التزام الأداء يمثل الوعد الذي تقدمه المنشأة إلى العميل بتقديم السلع والخدمات المتعهد بها في العقد.

يتطلب المعيار من المنشأة تحديد، بتاريخ بداية العقد، السلع والخدمات المتفق عليها في العقد. و يعطي توجيهات أيضاً حول أنواع السلع أو الخدمات المتفق عليها في العقد، كما يلي:

بيع السلع المنتجة من قبل المنشأة (مثل: المخزون المصنع)

إعادة بيع السلع التي تم شرائها من قبل الشركة (مثل: بضاعة تاجر التجزئة)

بناء أو تصنيع أو تطوير أصل نيابة عن العميل

أداء مهمة متفق عليها تعاقدياً (أو مهام للعميل)

منح التراخيص ومنح خيارات لشراء سلع أو خدمات إضافية

الخطوة الثانية: تحديد التزامات الأداء في العقد

التزامات الأداء

نموذج الخطوتين لتحديد السلع أو الخدمات المتميزة بحد ذاتها

الخطوة الثانية – تحديد ما إذا كانت متميزة بحد ذاتها في سياق العقد

الخطوة الأولى – تحديد ما إذا كانت الخدمات والسلع قابلة للتمييز بحد ذاتها

السلع والخدمات غير متداخلة مع بعضها البعض، أو معتمدة على بعضها البعض، أو معدلة بشكل جوهري لسلع وخدمات أخرى متفق عليها في العقد

يمكن للعميل الاستفادة من السلع والخدمات منفردة لوحدها

أو

يمكن للعميل استخدام السلع أو الخدمات مع موارد أخرى جاهزة لديه

الخطوة الثانية: تحديد التزامات الأداء في العقد

التزامات الأداء

متى تكون السلع أو الخدمات غير متميزة بحد ذاتها؟

العوامل التي **تشير** إلى أن اثنين أو أكثر من التعهدات لتحويل السلع أو الخدمات إلى العميل لا يمكن تحديدها بشكل منفصل في سياق العقد **تشمل** (ولكن لا تقتصر على):

أ. إذا كانت المنشأة تستخدم السلع أو الخدمات كمدخلات لإنتاج أو تسليم المخرجات أو المخرجات المجمعة التي يحددها العميل.

ب. إذا كان واحد أو أكثر من السلع أو الخدمات يعدل بشكل جوهري واحد أو أكثر من السلع أو الخدمات الأخرى التي تم الاتفاق عليها في العقد، أي أن السلع أو الخدمات المقدمة في العقد مترابطة للغاية أو معتمدة على بعضها البعض.

الخطوة الثانية: تحديد التزامات الأداء في العقد

إيضاح

تعمل المنشأة A في مجال بيع وتطوير البرامج الحاسوبية، وقامت بالتعاقد مع أحد العملاء لتقديم الخدمات التالية:

- 1- بيع رخصة استخدام البرنامج الحاسوبي للعميل.
 - 2- خدمة تهيئة البرنامج الحاسوبي للاستخدام من قبل العميل.
 - 3- تقديم التحديثات المستمرة والغير محدودة المتعلقة بالبرنامج الحاسوبي للعميل.
 - 4- تقديم الدعم الفني (عبر الانترنت والهاتف) لمدة عامين.
- معطيات إضافية:
- تقوم المنشأة عادةً ببيع تراخيص البرامج وتهيئتها وتقديم الدعم الفني لها بشكل منفصل عن بعضها البعض.
 - إن خدمة تهيئة البرنامج للاستخدام لا تؤثر بشكل جوهري على عمل البرنامج نفسه.
 - إن عدم تقديم خدمة التحديثات المستمرة والدعم الفني لا يؤثر على العمل الوظيفي للبرنامج الحاسوبي.

وفقاً للمعطيات أعلاه، ما هي التزامات الأداء التي يمكن تمييزها بشكل منفصل وفقاً لمتطلبات المعيار الدولي للتقارير المالية رقم 15؟

الخطوة الثانية: تحديد التزامات الأداء في العقد

إيضاح (تتمة)

تقوم المنشأة بتقييم السلع والخدمات التي تتعهد بتقديمها إلى العميل **لتحديد السلع والخدمات المتميزة والتي يمكن اعتبارها التزامات أداء منفصلة** وفقاً لمتطلبات المعيار الدولي رقم 15. وبناءً على تقييم المنشأة نلاحظ ما يلي:

- إن خدمة بيع رخصة استخدام البرنامج الحاسوبي لا تتأثر بالخدمات الأخرى كتهيئة البرنامج والتحديثات والدعم الفني، وهكذا تستنتج المنشأة أنه يمكن للعميل أن يستفيد من كل خدمة إما من تلقاء نفسها أو من الخدمات الأخرى المتاحة بسهولة لدعم الموارد (البرنامج الحاسوبي) الجاهزة لديه.
 - إن الوعد بتحويل كل خدمة إلى العميل يمكن تحديده بشكل منفصل من خلال سياق التعاقد.
 - بما أن خدمة تهيئة البرنامج للاستخدام لا تؤثر على خدمة بيع رخصة البرنامج بشكل جوهري ، فذلك يدل على أن خدمة بيع رخصة البرنامج وخدمة تهيئته للاستخدام خدمتين منفصلتين غير متداخلتين ويمكن اعتبار كل خدمة منهما متميزة بحد ذاتها.
- على أساس هذا التقييم ، تحدد المنشأة أربعة التزامات أداء في العقد للسلع أو الخدمات التالية:

(أ) ترخيص البرنامج

(ب) خدمة التهيئة

(ج) خدمة تحديثات البرامج

(د) خدمة الدعم الفني.

الخطوة الثانية: تحديد التزامات الأداء في العقد

إيضاح (تتمة)

إذا افترضنا نفس المعطيات في المثال السابق عدا أن العقد يشير الى أن العميل قد طلب من المنشأة تهيئة البرنامج الحاسوبي وفق متطلبات برمجية خاصة لا يمكن تقديمها إلا من المنشأة المانحة لرخصة تقديم البرنامج حصراً، **فما هي التزامات الأداء التي يمكن تمييزها بشكل منفصل وفقاً لمتطلبات المعيار الدولي للتقارير المالية رقم 15؟**

تحليل المثال:

تقرر المنشأة أن تعهدها بخدمة بيع رخصة البرنامج الحاسوبي وخدمة تهيئة البرنامج وفق المتطلبات البرمجية الخاصة بالعمل عبارة عن أمرين متصلين على أساس المبدأ والعوامل الواردة في الفقرة 29 من المعيار الدولي للتقارير المالية وفقاً لما يلي:

- يعد بيع رخصة البرنامج وخدمة تهيئة البرنامج مدخلات لمادة واحدة مجمعة حددها العميل في العقد.
- تقدم المنشأة خدمتين مترابطتين بشكل جوهري لأن خدمة تهيئة البرنامج في هذه الحالة تعدل أو تكيف خدمة بيع رخصة البرنامج، أو بمعنى آخر لولا وجود خدمة التهيئة لما استفاد العميل من رخصة البرنامج بشكل مستقل.

على أساس هذا التقييم ، تحدد المنشأة ثلاثة التزامات أداء في العقد للسلع أو الخدمات التالية:

- (أ) ترخيص البرنامج وخدمة التهيئة ؛
- (ب) تحديثات البرامج ؛ و
- (ج) الدعم الفني.

الخطوة الثانية: تحديد التزامات الأداء في العقد

اعتبارات الأصل مقابل الوكيل



الخطوة الثانية: تحديد التزامات الأداء في العقد

اعتبارات الأصل مقابل الوكيل

المؤشرات التي تدل على أن المنشأة هي الأصل تشمل (على سبيل المثال لا الحصر):

صافي المؤشرات	المنشأة هي المسؤول الرئيسي عن الوفاء بالعقد
	لدى المنشأة مخاطر مخزون
	للمنشأة حرية تحديد الأسعار

قد تكون المؤشرات المذكورة ذات علاقة قوية أو ضعيفة بتقييم السيطرة وذلك اعتمادا على طبيعة السلعة أو الخدمة المحددة وشروط وأحكام العقد.

وبالإضافة إلى ذلك، قد توفر مؤشرات مختلفة أدلة أكثر إقناعا في العقود المختلفة.

الخطوة الثانية: تحديد التزامات الأداء في العقد

إيضاح

تتفاوض المنشأة مع شركات الطيران الكبرى لشراء تذاكر بأسعار مخفضة مقارنة بأسعار التذاكر التي تباع مباشرة من قبل شركات الطيران إلى العامة.

وتوافق المنشأة على شراء عدد محدد من التذاكر ويجب أن تدفع ثمن تلك التذاكر بغض النظر عما إذا استطاعت بيعها. ويتم التفاوض مسبقاً على السعر المخفض الذي تدفعه المنشأة مقابل كل تذكرة تم شراؤها والموافقة عليها.

تحدد المنشأة الأسعار التي سيتم فيها بيع تذاكر الطيران لزبائنها. تقوم المنشأة ببيع التذاكر وتحصيل المقابل من العملاء عند شراء التذاكر. تحتفظ المنشأة بالتذاكر ويحق لها استخدامها وبيعها إلى عملائها.

كما تساعد المنشأة العملاء على حل الشكاوى على الخدمات المقدمة من قبل شركات الطيران.

حدد إذا ما كانت المنشأة أصيلاً أو وكيلًا في تنفيذ التزام الأداء (بيع التذاكر) الناتج عن العقد وفقاً للمعيار الدولي رقم 15؟

الخطوة الثانية: تحديد التزامات الأداء في العقد

إيضاح (تتمة)

تستنتج المنشأة أنها مع كل تذكرة تلتزم بشرائها من شركة الطيران، تحصل على **السيطرة** على حق الطيران في رحلة محددة (في شكل تذكرة) وتقوم المنشأة بنقل هذا الحق إلى أحد عملائها.

تسيطر المنشأة على الحق في كل رحلة قبل أن تنقل هذا الحق المحدد إلى أحد عملائها لأن المنشأة لديها ما يلي:

- القدرة على توجيه استخدام هذا الحق من خلال تقرير ما إذا كان سيتم استخدام التذكرة للوفاء بالعقد مع العميل، بالإضافة لتحديد العقد الذي سيتم الوفاء به.
- القدرة على الحصول على منافع من هذا الحق إما بإعادة بيع التذكرة والحصول على جميع العائدات من البيع أو بدلا من ذلك، استخدام التذكرة بنفسها.
- مخاطر المخزون المتعلقة بالتذكرة حيث تحتفظ المنشأة بالتذاكر.
- الحق في تحديد السعر الذي سيدفعه العميل مقابل التذكرة المحددة.

وبالتالي، فإن الشركة تخلص إلى أن دورها **هو الأصيل** في المعاملات مع العملاء. تعترف المنشأة بالإيرادات بالمبلغ الإجمالي للمقابل الذي تستحقه مقابل التذاكر المنقولة إلى العملاء.

الخطوة الثانية: تحديد التزامات الأداء في العقد

بيع المنتجات مع حق الإرجاع

قد يكون حق الإرجاع تعاقدياً أو ضمناً نتيجة الممارسة التجارية المعتادة للمنشأة أو مزيج من الاثنين معاً. يجوز للعميل الذي يمارس حقه في إعادة المنتج بأن يستعيد ماله بشكل كامل أو جزئي، أو الحصول على تخفيض من رصيد مبالغه المستحقة للمنشأة، أو الحصول على منتج آخر بديل أو مزيج من أي من هذه البنود.

يجب النظر في احتمالات الإرجاع من العملاء عندما تقوم المنشأة بتقدير سعر المعاملة لأن المرتجعات المحتملة هي أحد مكونات المقابل المتغير.

لا تعترف المنشأة بإيرادات المبيعات التي من المتوقع إرجاعها نتيجة قيام العميل بممارسة حقه في إعادة البضاعة، حيث يتم الاعتراف بثمن السلعة أو الخدمة التي قد يتم إرجاعها كالتزام في بيان المركز المالي.

يتم الاعتراف بتكلفة السلعة أو الخدمة التي من المتوقع إرجاعها كأصل (مخزون) في بيان المركز المالي.

المتطلبات بموجب
معياري التقارير
المالية الدولي رقم
15

الخطوة الثانية: تحديد التزامات الأداء في العقد

إيضاح

تقوم المنشأة (ب) بتوقيع 100 عقد مع عملائها، يشمل كل عقد بيع منتج واحد مقابل 100 ليرة (100) مجموع المنتجات $\times 100$ ليرة = 10,000 ليرة). يتم استلام النقد عند نقل المنتجات إلى العملاء. تتمثل الممارسة التجارية المعتادة للمنشأة بالسماح للعميل بإعادة أي منتج غير مستخدم خلال 30 يوماً من استلام المنتج واسترداد المبلغ بالكامل. تبلغ تكلفة كل منتج 60 ليرة. تقدر المنشأة أنه من الممكن إرجاع 3 منتجات من أصل 100 منتج.

وفقاً لمتطلبات المعيار 15 عند بيع المنتجات إلى العملاء مع وجود حق الإرجاع، كيف تعترف المنشأة ؟

(أ) في قائمة الدخل تعترف المنشأة بإيرادات قدرها 9,700 ليرة (100 ليرة $\times 97$ منتج لا يتوقع ردها) وعند مرور ال 30 يوماً إذا لم يرد العملاء أيّاً من المنتجات الثلاثة، تعترف المنشأة بإيرادات قدرها 300 ليرة.

(ب) في بيان المركز المالي تعترف المنشأة بمطالبات ممكن ردها إلى العملاء بمبلغ 300 ليرة (100 ليرة $\times 3$ منتج يتوقع ردها).

(ج) في بيان المركز المالي تعترف المنشأة بتكلفة المنتجات التي قد يتم إرجاعها كأصل (مخزون) ممكن إرجاعه بمبلغ 180 ليرة (60 ليرة $\times 3$ منتجات قد يتم إرجاعها).

الخطوة الثالثة

تحديد سعر المعاملة

Determine the
transaction price



الخطوة الثالثة: تحديد سعر المعاملة

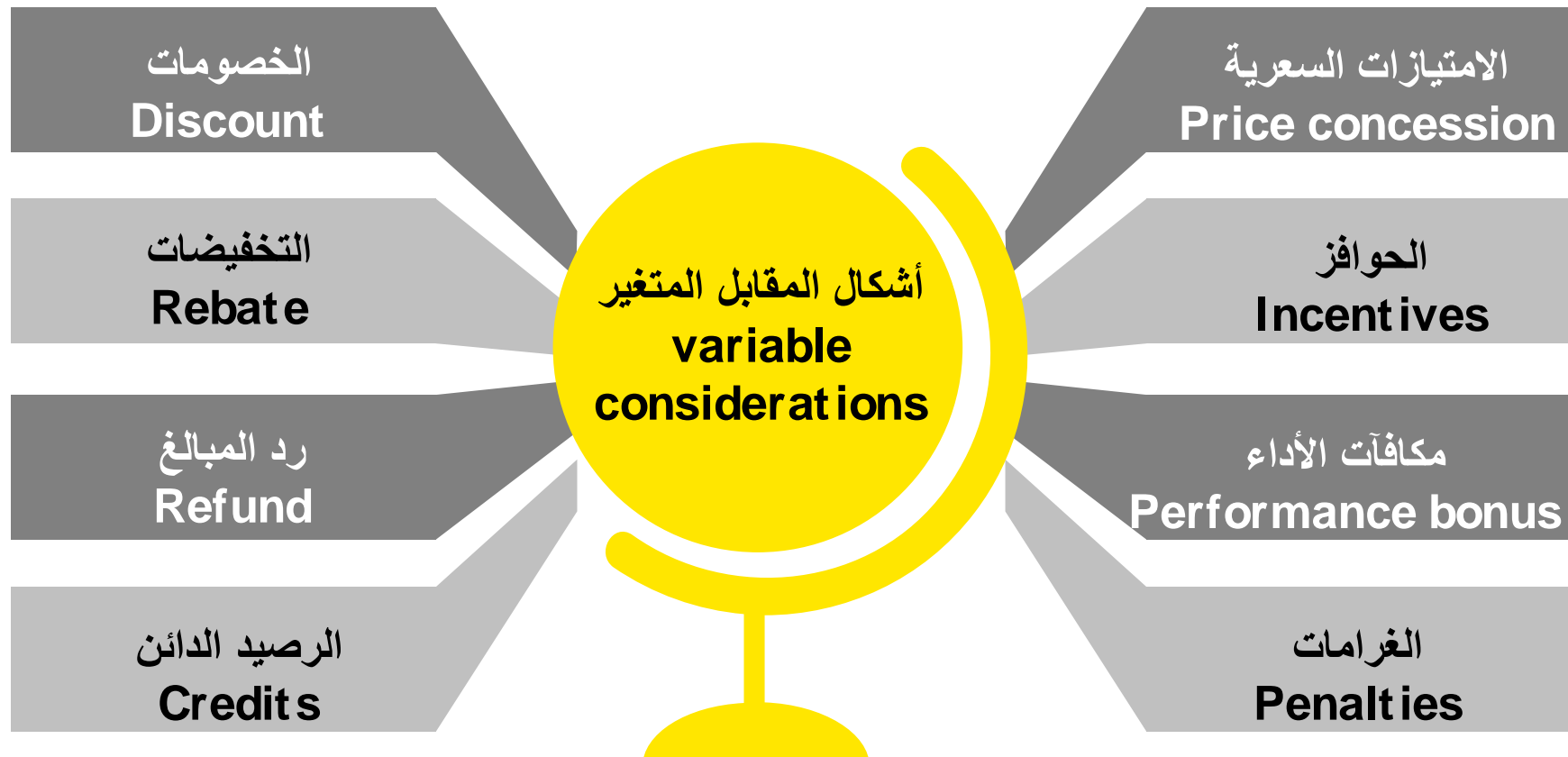
سعر المعاملة هو مبلغ المقابل الذي تتوقع المنشأة أن يكون لها حق فيه لقاء تحويل السلع أو الخدمات المتعهد بها للعميل. تأخذ المنشأة بعين الاعتبار الممارسات التجارية السائدة عند القيام بهذا التقدير.

يعكس سعر المعاملة آثار ما يلي:

1	المقابل المتغير (بما في ذلك تطبيق المحددات)
2	عنصر التمويل الهام
3	المقابل الغير نقدي

الخطوة الثالثة: تحديد سعر المعاملة

1. المقابل المتغير



يوجد أيضاً المقابل المتغير إذا كان حق المنشأة في المقابل مرهوناً بوقوع حدث مستقبلي

الخطوة الثالثة: تحديد سعر المعاملة

1. المقابل المتغير

عندما يتضمن العقد مقابل متغير، تقوم المنشأة بتقدير مبلغ المقابل المتغير الذي تستحقه بموجب العقد

يتم تضمين المقابل المتغير في سعر المعاملة فقط إذا كان من المرجح ألا يؤدي هذا إلى عكس مبلغ كبير من الإيرادات عندما تزول حالة عدم التيقن في المستقبل

الخطوة الثالثة: تحديد سعر المعاملة

إيضاح

تدخل المنشأة في عقد مع أحد العملاء في 1 كانون الثاني 2018 لبيع المنتج (أ) مقابل 100 ليرة للوحدة. إذا قام العميل بشراء أكثر من 1,000 وحدة من المنتج (أ) في السنة التقويمية، يحدد العقد أن سعر الوحدة يقل بأثر رجعي إلى 90 ليرة لكل وحدة. وبالتالي، فإن المقابل المذكور في العقد متغير.

خلال الربع الأول المنتهي في 31 آذار 2018 قامت المنشأة ببيع 75 وحدة من المنتج (أ) إلى العميل. وتقدر المنشأة أن مشتريات العميل لن تتجاوز الـ 1,000 وحدة المطلوبة للحسم المتعلق بحجم المشتريات في السنة التقويمية.

ترى المنشأة أن لديها خبرة كبيرة في هذا المنتج ومع نمط الشراء في المنشأة. وبالتالي، تخلص المنشأة إلى أنه من المرجح أن لا يحدث عكس كبير في القيمة التراكمية للإيرادات المعترف بها (أي 100 ليرة للوحدة) عندما يزول عدم التيقن (أي عندما يكون المبلغ الإجمالي للمشتريات معروفاً). وبالتالي، تعترف المنشأة بإيرادات تبلغ 7,500 ليرة (75 وحدة x 100 ليرة للوحدة) للربع المنتهي في 31 آذار 2018.

الخطوة الثالثة: تحديد سعر المعاملة

إيضاح (تتمة)

في أيار 2018، استحوذ العميل على شركة أخرى وفي الربع الثاني المنتهي في 30 حزيران 2018 باعت المنشأة 500 وحدة إضافية من المنتج (أ) إلى العميل.

في ضوء الواقعة الجديدة، تقدر المنشأة أن مشتريات العميل سوف تتجاوز حد الـ 1,000 وحدة للسنة التقويمية، وبالتالي سيطلب من المنشأة تخفيض سعر الوحدة ليصبح 90 ليرة.

ونتيجة لذلك، تعترف المنشأة بإيرادات قدرها 44,250 ليرة للربع المنتهي في 30 حزيران 2018.

مبيعات الربع الثاني	500 منتج × 90 ليرة للوحدة	= 45,000
التغير في سعر المعاملة (التخفيض بأثر رجعي)	75 منتج × تخفيض سعر الوحدة 10 ليرة	= (750)
الإيرادات المعترف بها		44,250

الخطوة الثالثة: تحديد سعر المعاملة

1. المقابل المتغير - محددات تقديرات المقابل المتغير

تتضمن العوامل التي يمكن أن تزيد من احتمالية عكس الإيرادات أو حجمها ما يلي:

§ يكون مبلغ المقابل شديد التأثير بعوامل خارجة عن تأثير المنشأة.

§ من غير المتوقع أن يتم الفصل في حالة عدم التيقن بشأن مبلغ المقابل حتى فترة طويلة من الزمن.

§ إن خبرة المنشأة بعقود مماثلة محدودة، أو أن هذه الخبرة لها قيمة تنبؤية محدودة.

§ اعتادت المنشأة تقديم مجموعة واسعة من الامتيازات السعرية أو تغيير الشروط وشروط الدفع لعقود مماثلة في ظروف مماثلة.

§ يحتوي العقد على عدد كبير ومجال واسع من مبالغ المقابل الممكنة.

الخطوة الثالثة: تحديد سعر المعاملة

1. المقابل المتغير - طرق تقدير المقابل المتغير

القيمة المتوقعة The expected value

v هي مجموع المبالغ مرجحة
باحتمال حدوثها ضمن **مجال**
من مبالغ المقابل المحتملة.

v قد تكون القيمة المتوقعة تقدير
مناسب لمبلغ المقابل المتغير
إذا كان لدى المنشأة عدد كبير
من العقود ذات الخصائص
المتماثلة.



2 1

المبلغ الأكثر احتمالاً The most likely amount

v هو المبلغ الأكثر احتمالاً
ضمن مجال من مبالغ المقابل
المحتملة.

v قد يكون هذا تقديراً مناسباً
لمبلغ المقابل المتغير إذا كان
للعقد **نتيجتين محتملتين فقط**.

يجب على المنشأة تطبيق طريقة واحدة على الدوام طوال العقد.

الخطوة الثالثة: تحديد سعر المعاملة

إيضاح

تدخل المنشأة في عقد مع عميل لإنشاء أصل مصمم لغرض معين. يعد الوعد بتحويل الأصل التزام أداء سيتم الوفاء به بمرور الوقت. يبلغ **المقابل المتفق عليه 2.5 مليون** ليرة، ولكن سوف يتم تخفيض مبلغ المقابل أو زيادته تبعاً لتوقيت إتمام الأصل.

يتم **تخفيض المقابل المتفق عليه عن كل يوم يمر بعد 31 آذار 20X7** دون إتمام الأصل بمبلغ 10 آلاف ليرة، وبالعكس **يزداد المقابل عن كل يوم يكتمل فيه الأصل قبل 31 آذار 20X7** بمقدار 10 آلاف ليرة.

عند إتمام الأصل يقوم طرف ثالث بفحصه وتقييمه على أساس مقاييس محددة في العقد. **إذا حصل الأصل على درجة معينة في التقييم فسيحق للمنشأة الحصول على مكافأة تحفيزية** قدرها 150,000 ليرة.

عند تحديد سعر المعاملة، تعد المنشأة تقديراً مستقلاً لكل عنصر من عناصر المقابل المتغير والذي سيحق للمنشأة باستخدام طرق التقدير الموضحة في المعيار.

تقرر المنشأة استخدام **طريقة القيمة المتوقعة** لتقدير المقابل المتغير المرتبط بالغرامات أو الحوافز اليومية أي 2.5 مليون ليرة، زائد أو ناقص 10 آلاف ليرة في اليوم. هذا لأن المنشأة تتوقع أن تتنبأ هذه الطريقة بشكل أفضل بمقدار المقابل الذي تستحقه.

تقرر المنشأة استخدام **طريقة المبلغ الأكثر احتمالاً** لتقدير المقابل المتغير المرتبط بالحوافز، ويرجع ذلك إلى وجود نتيجتين محتملتين فقط (150,000 ليرة أو 0 ليرة) وهي الطريقة التي تتوقع المنشأة أن تتنبأ بشكل أفضل بمقدار المقابل الذي تستحقه.

الخطوة الثالثة: تحديد سعر المعاملة

2. عنصر تمويل هام

- عندما يدفع العميل دفعات متأخرة، فإن المنشأة فعلياً تقدم التمويل للعميل.
- وعلى العكس من ذلك، عندما يدفع العميل مقدماً، فإن المنشأة فعلياً تتلقى تمويل من العميل.

وفي هذه الظروف، يتضمن العقد عنصر تمويلي هام. ويمكن أن يوجد عنصر تمويل هام بغض النظر عما إذا كان الوعد بالتمويل منصوص عليه صراحة في العقد أو ضمناً بموجب شروط الدفع المتفق عليها من قبل أطراف العقد.

- يتعين على المنشأة أن تعدل مبلغ المقابل ليعكس أثر التمويل وذلك بتطبيق سعر فائدة على مبلغ المقابل، إذا كان هناك عنصر تمويل هام.
- الهدف هو أن تقوم المنشأة بالاعتراف بالإيراد بمبلغ يعكس السعر الذي كان سيدفعه العميل فيما لو كان قد سدد نقداً.

لا يطلب من المنشأة تعديل مبلغ المقابل المتعهد به بأثر عنصر التمويل الهام إذا كانت المنشأة تتوقع عند بداية العقد أن تكون الفترة بين قيام المنشأة بتحويل سلعة أو خدمة متعهد بها إلى عميل وسداد العميل لقيمة السلعة أو الخدمة سنة أو اقل.

الخطوة الثالثة: تحديد سعر المعاملة

3. المقابل الغير نقدي

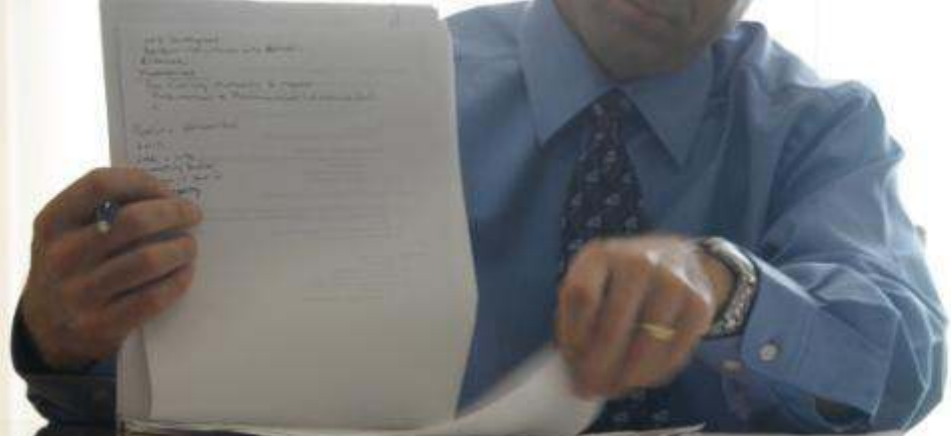
عندما تتلقى المنشأة (أي البائع أو المورد)، أو تتوقع أن تتلقى، مقابل غير نقدي، يتم إدراج القيمة العادلة للمقابل غير النقدي في سعر المعاملة.

إيضاح

تدخل المنشأة في عقد مع أحد العملاء لتقديم خدمة أسبوعية لمدة سنة واحدة. تم توقيع العقد في 1 كانون الثاني 20X1 ويبدأ العمل فوراً. تخلص المنشأة إلى أن الخدمة هي التزام أداء واحد ويرجع ذلك إلى أن المنشأة تقدم سلسلة من الخدمات المتميزة المتماثلة التي لها نفس نمط الانتقال (نقل الخدمات إلى العميل على مر الزمن واستخدام نفس الطريقة لقياس التقدم المحرز، أي مقياس التقدم القائم على الوقت).

وفي مقابل الخدمة، يعد العميل بـ 100 سهم من أسهمه العادية في كل أسبوع من الخدمة (أي ما مجموعه 5,200 سهم للعقد). تتطلب الشروط الواردة في العقد دفع الأسهم عند الانتهاء من كل أسبوع من الخدمة بنجاح.

تقيس المنشأة تقدمها نحو الإنجاز الكامل للالتزام الأداء مع اكتمال كل أسبوع من الخدمة. ولتحديد سعر المعاملة (ومبلغ الإيرادات التي يتم الاعتراف بها) تقوم المنشأة بقياس القيمة العادلة لـ 100 سهم يتم استلامها عند الانتهاء من كل خدمة أسبوعية. لا تعكس المنشأة أي تغيرات لاحقة في القيمة العادلة للأسهم المستلمة (أو التي ستستلم) في الإيرادات.



الخطوة الرابعة

تخصيص سعر المعاملة على
التزامات الأداء

Allocate the
transaction price to
the performance
obligations

الخطوة الرابعة: تخصيص سعر المعاملة على التزامات الأداء

1

تحديد أسعار البيع الإفرادية
(stand-alone price)

2

تطبيق طريقة أسعار البيع الإفرادية النسبية

3

التغيرات في سعر المعاملة بعد بدء العقد

الخطوة الرابعة: تخصيص سعر المعاملة على التزامات الأداء

بمجرد تحديد التزامات الأداء المنفصلة وتحديد سعر المعاملة، يتطلب المعيار من المنشأة تخصيص سعر المعاملة على التزامات الأداء بما يتناسب مع أسعار البيع الإفرادية (على أساس سعر بيع إفرادي نسبي).

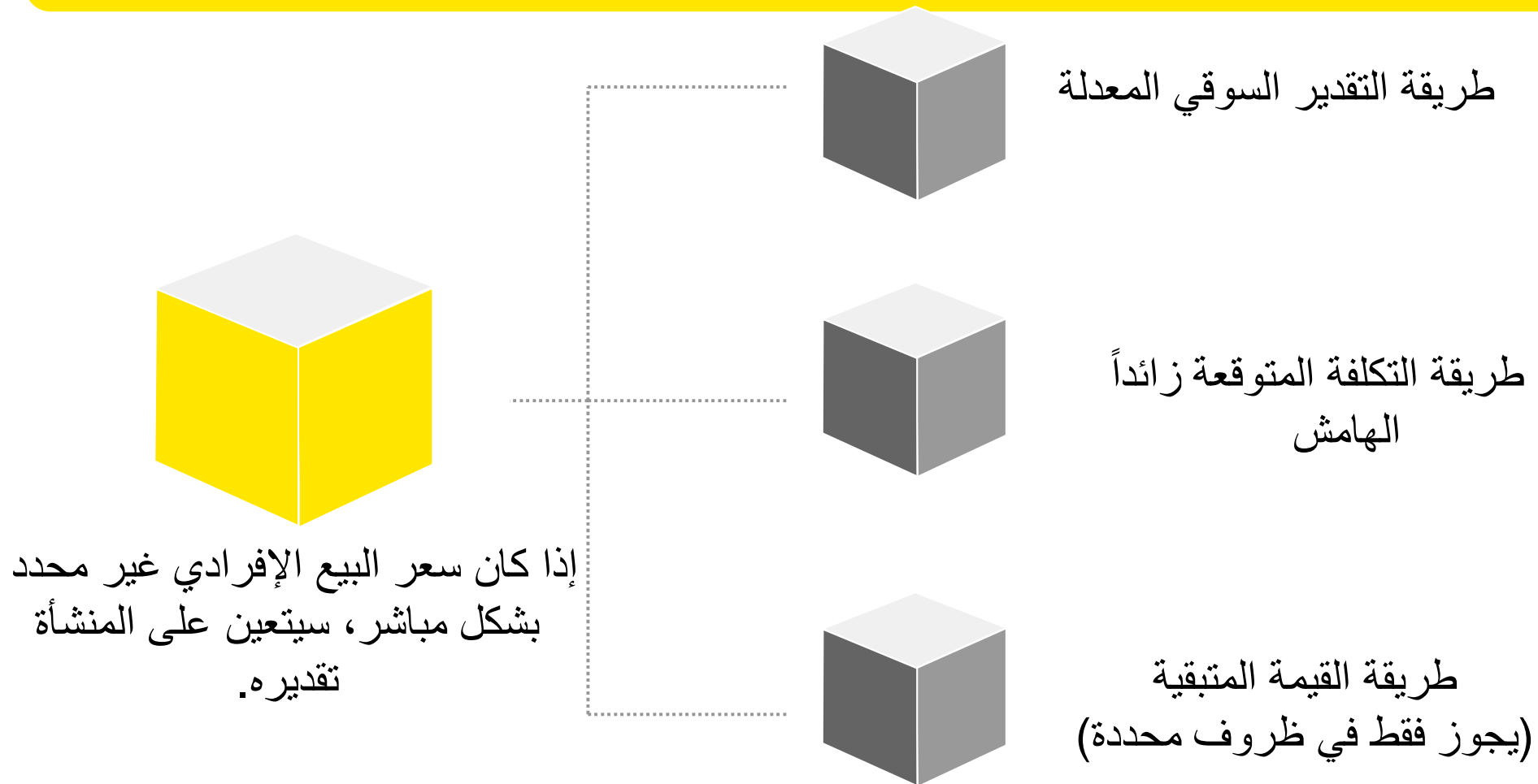
سعر البيع الإفرادي هو السعر الذي تقوم فيه المنشأة ببيع سلعة أو خدمة بشكل منفصل للعميل

يمكن أن يكون سعر البيع الإفرادي لتلك السلعة أو الخدمة هو السعر المعلن بموجب العقد أو قائمة الأسعار للسلعة أو الخدمة

الخطوة الرابعة: تخصيص سعر المعاملة على التزامات الأداء

1. تحديد أسعار البيع الإفرادية

عندما يكون للعقد التزامات أداء متعددة، تقوم المنشأة بتخصيص سعر المعاملة على التزامات الأداء في العقد بالرجوع إلى أسعار البيع الإفرادية النسبية



الخطوة الرابعة: تخصيص سعر المعاملة على التزامات الأداء

2. تطبيق طريقة أسعار البيع الإفرادية النسبية - إيضاح

تدخل منشأة في عقد مع أحد العملاء لبيع المنتجات (أ) و (ب) و (ج) مقابل 100 ليرة. سوف تفي المنشأة بالتزامات الأداء لكل من المنتجات في أوقات مختلفة. تقوم المنشأة بصورة منتظمة ببيع المنتج (أ) بشكل منفصل، وبالتالي فإن سعر البيع الإفرادي يمكن ملاحظته بشكل مباشر. ولا يمكن رصد أسعار إفرادية بذاتها للمنتجات (ب) و (ج).

ونظراً لأن أسعار البيع الإفرادية للمنتجات (ب) و (ج) غير قابلة للرصد المباشر يجب على المنشأة تقديرها. لتقدير أسعار البيع الإفرادية، تستخدم المنشأة طريقة التقدير السوقي المعدل للمنتج (ب) وطريقة التكلفة المتوقعة زائداً الهامش للمنتج (ج). تقوم المنشأة بتقدير أسعار البيع الإفرادية كالتالي:

1. تحديد سعر البيع الإفرادي:

المنتج	سعر البيع الإفرادي ليرة	الطريقة
المنتج (أ)	50	يمكن ملاحظتها مباشرة
المنتج (ب)	25	طريقة التقدير السوقي المعدل
المنتج (ج)	75	طريقة التكلفة المتوقعة زائداً الهامش
الإجمالي	150	

الخطوة الرابعة: تخصيص سعر المعاملة على التزامات الأداء إيضاح (تتمة)

يحصل العميل على خصم لشراء مجموعة من السلع لأن مجموع أسعار البيع الإفرادية (150 ليرة) يتجاوز المبلغ المتفق عليه (100 ليرة). تنظر المنشأة في ما إذا كان لديها دليل ملحوظ حول التزام الأداء الذي ينتمي إليه الخصم كاملاً وتخلص إلى أنه غير موجود. بناءً عليه، يتم تخصيص الخصم بالتناسب على المنتجات (أ) و(ب) و(ج). ويتم توزيع الخصم، وبالتالي سعر المعاملة، على النحو التالي:

2. تخصيص سعر المعاملة:

المنتج	سعر البيع الإفرادي ليرة	حصة كل منتج من مجموع أسعار البيع الإفرادية %	سعر المعاملة المخصص ليرة	الطريقة
المنتج (أ)	50	%33	33	(33% × 100 ليرة)
المنتج (ب)	25	%17	17	(17% × 100 ليرة)
المنتج (ج)	75	%50	50	(50% × 100 ليرة)
الإجمالي	150		100	

الخطوة الرابعة: تخصيص سعر المعاملة على التزامات الأداء

3. التغيرات في سعر المعاملة بعد بدء العقد

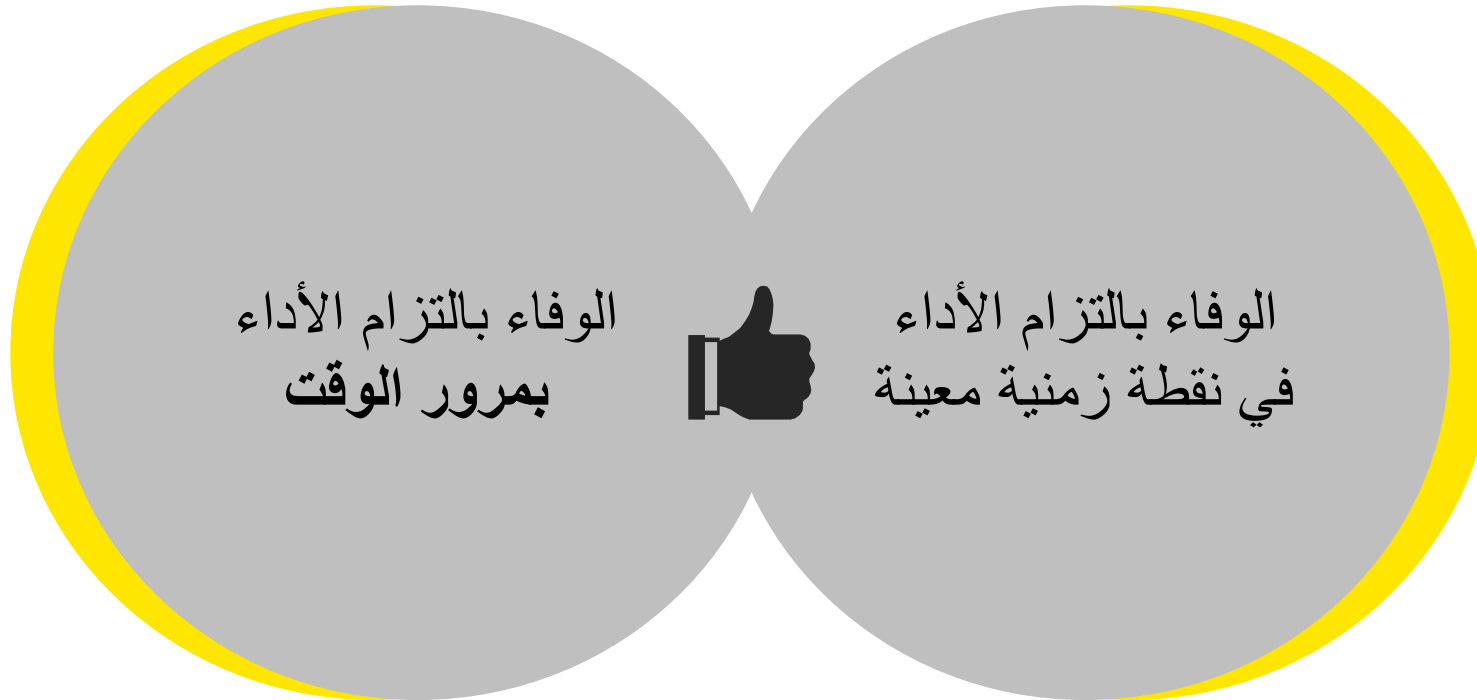
- يمكن أن يتغير سعر المعاملة لأسباب متنوعة، بما في ذلك انتهاء الأحداث غير المؤكدة أو التغيرات الأخرى في الظروف التي تغير مبلغ المقابل.
- يتم توزيع التغيرات في إجمالي سعر المعاملة بشكل عام على التزامات الأداء على نفس أساس التخصيص الأولي.
- ينبغي الاعتراف بالمبالغ المخصصة للالتزام الأداء الذي تم الوفاء به كإيرادات أو انخفاض في الإيرادات في الفترة التي يتغير فيها سعر المعاملة
- لا يتم تحديث أسعار البيع الإفرادية بعد بدء العقد، ما لم يتم تعديل العقد

الخطوة الخامسة: الوفاء بالتزامات
الأداء

Satisfaction of
performance obligations



الخطوة الخامسة: الوفاء بالتزامات الأداء



الخطوة الخامسة: الوفاء بالتزامات الأداء

تحول السيطرة في نقطة زمنية معينة

يتم الاعتراف بالإيراد عند تحويل **السيطرة** في نقطة زمنية معينة. تتضمن العوامل التي قد تشير إلى نقطة زمنية معينة يتم تحويل السيطرة فيها، ولكن لا تقتصر ، على:

قبول العميل للأصل

لدى العميل المخاطر
المتعلقة بملكية الأصل

قامت المنشأة بنقل
الحيازة المادية للأصل

يملك العميل ملكية
قانونية للأصل

للمنشأة حق واجب
النفاذ في دفعة
مقابل الأصل

الخطوة الخامسة: الوفاء بالتزامات الأداء

الوفاء بالتزامات الأداء بمرور الوقت

يتم الوفاء بالتزام الأداء مع مرور الوقت إذا تحقق إحدى الشروط التالية:

تقوم المنشأة بتصنيع أو تحسين أصل يسيطر عليه العميل عند تصنيعه أو تحسينه

إن أداء المنشأة لا يوجد أصل باستخدامات بديلة، و للمنشأة الحق بالدفعات مقابل الأداء المنجز حتى تاريخه

يستلم العميل ويستفيد من المنافع المقدمة خلال أداء الشركة للالتزام

الخطوة الخامسة: الوفاء بالتزامات الأداء

إيضاح

شركة بحرية تباع القوارب و خدمات المرسى للعملاء ، تقوم الشركة بتصنيع القوارب وتقديم خدمات المرسى بشكل سنوي. الشركة عادةً تقوم بتصنيع القوارب وبيعها بشكل منفصل عن بيع خدمات المرسى ، قامت الشركة بإبرام عقد مع احد العملاء لبيع احد القوارب مع تقديم خدمة المرسى لمدة سنة تبدأ عند استلام القارب وتم استلام المبلغ نقداً عند تسليم القارب، وفقاً للمعلومات السابقة حدد الوقت المناسب للاعتراف بالتزامات الأداء المتولدة عن هذا العقد طبقاً للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية الدولية IFRS 15 ؟

التحليل

لدينا في هذا التعاقد نوعين من الإيرادات :

§ الأول يتمثل في الاعتراف بالإيراد عند نقطة زمنية معينة تتمثل في تاريخ تسليم القارب وذلك لتحقيق الأسباب التالية:

- 1- للمنشأة حق واجب النفاذ في الدفعة مقابل تسليم القارب.
- 2- يمتلك العميل ملكية قانونية للقارب مجرد استلامه حسب العقد.
- 3- قامت المنشأة بنقل الحيازة المادية للقارب الى العميل.
- 4- انتقال كافة المخاطر للعميل عند استلامه القارب.
- 5- قبول العميل باستلام القارب مما يؤكد مطابقته لمواصفات التعاقد.

§ الثاني يتمثل في الاعتراف بإيرادات خدمة المرسى على مدى فترة من الزمن وذلك لأن خدمة المرسى تقدم للعميل بشكل متتابعي خلال فترة من الزمن و بشكل متشابه وبالتالي يستفيد العميل من المنافع المقدمة خلال أداء الشركة للالتزام.

طرق الانتقال لتطبيق المعيار



		السنة السابقة 2017	السنة الحالية 2018	إيضاحات السنة الحالية
بأثر رجعي كامل (مع بعض الوسائل العملية الاختيارية)	بأثر رجعي تعديلات	العقود حسب المعيار الجديد إعادة عرض العقود		تطبيق إيضاحات معيار التقارير المالية الدولي رقم 15 ومعيار المحاسبة الدولي 8
بأثر رجعي معدل (الأثر المتراكم في تاريخ التطبيق)		لا يعاد عرض العقود	التعديل بأثر رجعي	العقود الحالية والجديدة يتم مقارنتها حسب المعايير القديمة والعقود الحالية والجديدة حسب المعيار الجديد*

* العقود غير المكتملة في السنوات السابقة كما تم تحديدها حسب معيار الإيرادات القديم (والتي هي، معيار المحاسبة الدولي 11، معيار المحاسبة الدولي 18 والتفسيرات المتعلقة بها)

اختيار طريقة التحول

تطبيق بشكل رجعي كامل - مساعدات اختيارية

من الممكن للمنشأة أن تستخدم طريقة أو أكثر من الطرق التالية عندما تطبق أسلوب الأثر الرجعي الكامل:

للعقود المكتملة، لا يطلب من الشركة أن تعيد عرض العقود التي تبدأ وتنتهي في نفس الفترة المالية

للعقود المكتملة والتي تحتوي على مقابل متغير، يتم استخدام سعر المعاملة كما في تاريخ اكتمال العقد عوضاً عن تقدير مبلغ المقابل المتغير في الفترات المالية المقارنة



- § بتاريخ 1 تموز 2016، قام كل من العميلين أ و ب بتوقيع عقد مدته سنتين مع شركة اتصالات. شركة الاتصالات قامت بعرض جهازي موبايل بالإضافة الى عقود الخدمة الممتدة لسنتين.
- § الجهاز الأول ذو **طراز قديم** وتقوم الشركة بعرضه **مجاناً** (سعر البيع الإفرادي يساوي **350** ليرة).
- § الجهاز الثاني هو **أحدث طراز**، وتعرضه الشركة بمقابل **160** ليرة (سعر البيع الإفرادي يساوي **480** ليرة).
- § يقوم العميل بدفع مبلغ مخفض لجهاز الموبايل مقابل توقيع عقد لمدة **سنتين**.
- § تقوم شركة الاتصالات بعرض 1 جيجا بايت بيانات مقابل **40** ليرة شهرياً خلال مدة العقد **الممتد لسنتين**.
- § بافتراض أن سعر البيع الإفرادي لـ 1 جيجا بايت بيانات هو **40** ليرة شهرياً.
- § قام العميل أ باختيار الطراز **القديم**، والعميل ب اختيار الطراز **الجديد**. كلا العميلين اختار الواحد جيجا بايت بيانات.

إيضاح (تتمة)

الأثر المتراكم للتطبيق حسب طريقة التطبيق بأثر رجعي المعدلة

فيما يلي الفرق في توزيع سعر المعاملة والاعتراف بالإيراد حسب المعيار الحالي و معيار التقارير المالية الدولي رقم 15:

المعيار الحالي (18)		IFRS 15		
العميل أ	العميل ب	العميل أ	العميل ب	
ليرة	ليرة	ليرة	ليرة	
0	160	256	373	إيراد جهاز الموبايل
960	960	704	747	إيراد الخدمات اللاسلكية
960	1,120	960	1,120	إجمالي الإيرادات

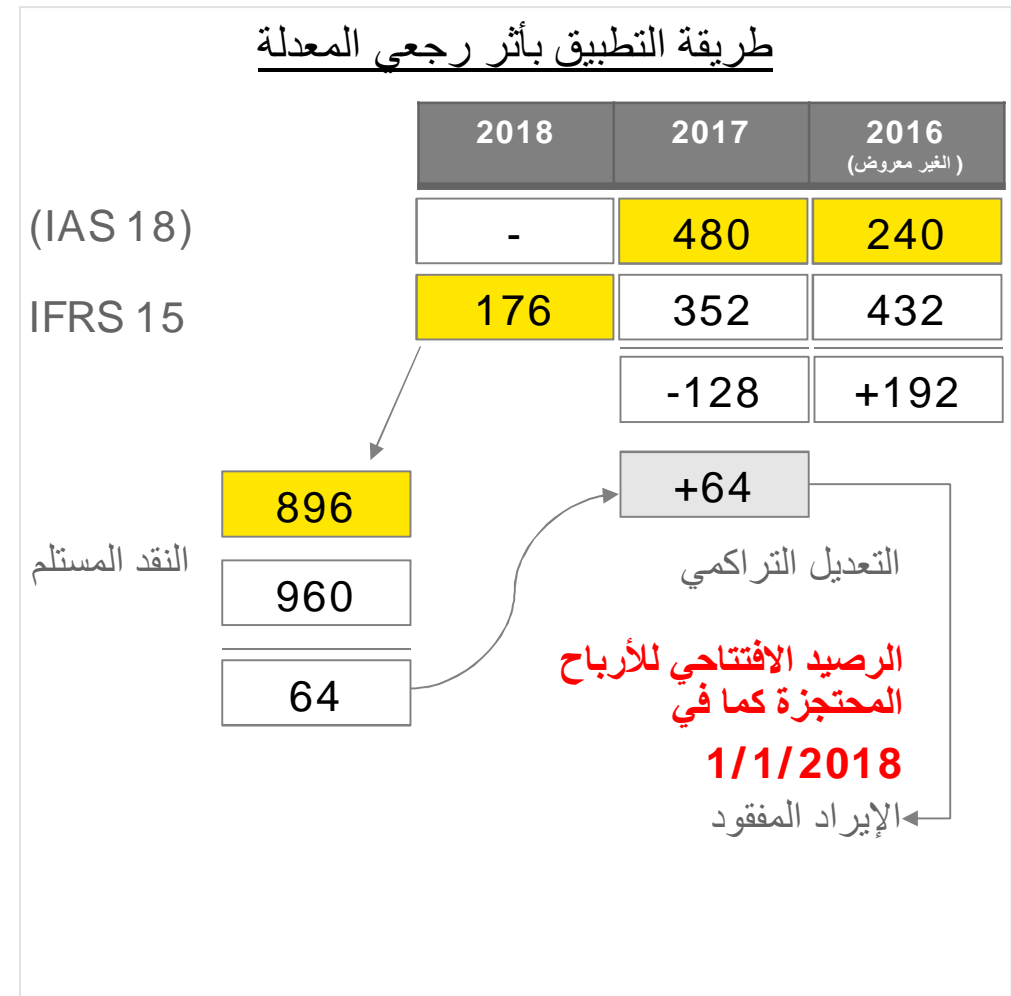
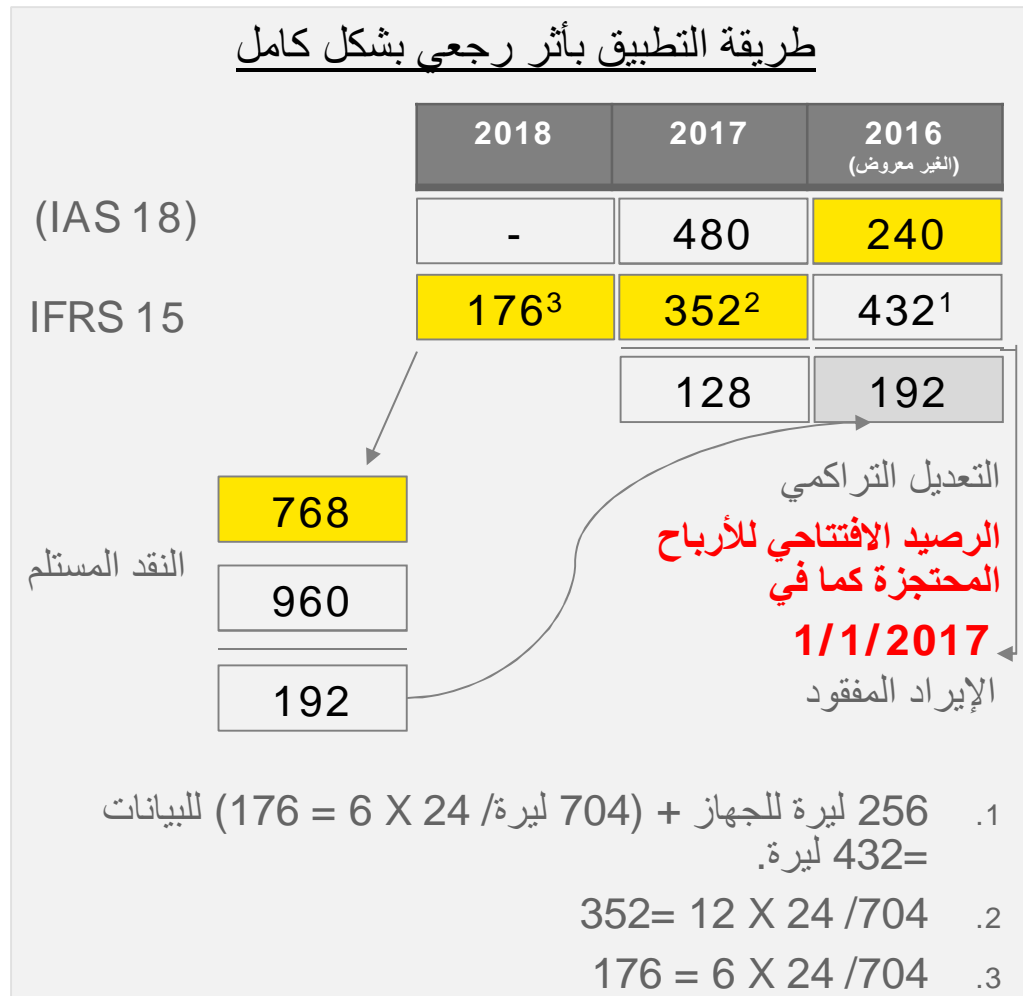
تم احتساب المبالغ أعلاه كما يلي:

مبلغ **صفر** و **160** ليرة بالنسبة لإيراد الجهاز حسب المعيار الحالي يمثل المبلغ المستلم عند تسليم الجهاز للعملاء.
 مبلغ **256** ليرة من مبلغ إيراد الأجهزة حسب المعيار الجديد للعميل أ هو بناءً على نسبة السعر الإفرادي للجهاز مقارنة بمجموع السعر الإفرادي لجميع عناصر الاتفاقية. تم احتسابها (350 ل / (960 ل + 350 ل)).
 مبلغ **373** ليرة للجهاز حسب المعيار الجديد للعميل ب تم احتسابه كالتالي (480 ل / (960 ل + 480 ل)) x 1120 ليرة).
 إيرادات الخدمات اللاسلكية البالغ **960** ليرة حسب الممارسة الحالية لكل من العميلين يتم احتسابه 40 ليرة x 24 شهراً.
 إيرادات الخدمات اللاسلكية **704** ل و **747** ل حسب المعيار الجديد للعميل أ و ب على التوالي، يتم احتسابه حسب التالي:
 $704 \text{ ل} = (960 \text{ ل} / (350 \text{ ل} + 960 \text{ ل}) \times 960 \text{ ل})$ و $747 \text{ ل} = (960 \text{ ل} / (480 \text{ ل} + 960 \text{ ل}) \times 1120 \text{ ل})$.

إيضاح (تتمة)

الأثر المتراكم للتطبيق حسب طريقة التطبيق بأثر رجعي المعدلة

مقارنة بين طريقة التطبيق بأثر رجعي كامل وطريقة التطبيق بأثر رجعي المعدلة



تحديات التطبيق والأثر
المتوقع على قطاعات الأعمال



درجة التعقيد سوف تعتمد على عدد من العوامل التنظيمية



اختيار طريقة التحول

العوامل التي من الممكن أن تجعل التطبيق صعباً

مهما كان الأسلوب الذي تم اختياره للتحول (بأثر رجعي كامل أو أثر رجعي معدل):

التزامات الأداء المحددة حسب المعيار 15 قد تختلف عنها حسب المعايير الحالية

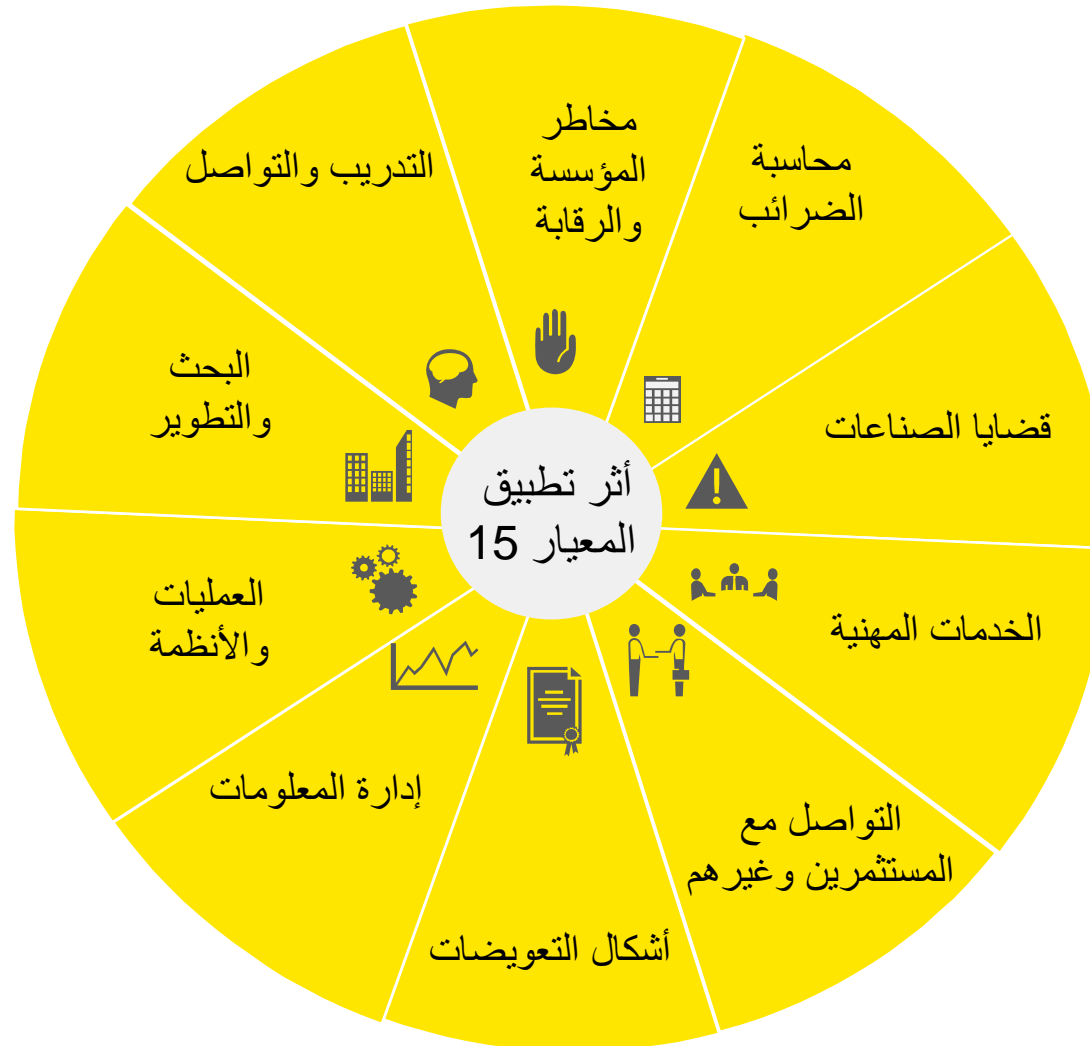
سعر المعاملة حسب المعيار 15 قد يختلف عنه حسب المعايير الحالية

قد يتم تخصيص مبالغ مختلفة لالتزامات الأداء تحت المعيار 15 مقارنة بالمعايير الحالية

قد ينتج عن الوفاء بالتزام الأداء حسب المعيار 15 طرق مختلفة للاعتراف مقارنة بالمعيار الحالي

قد يؤدي التطبيق الى «فقدان الإيرادات» (التي لم يتم الاعتراف بها سابقاً حسب المعايير الحالية) –
(متضمنة في الإيرادات المؤجلة) – وتم اعتبارها حسب المعيار الجديد جزء من التسويات المتراكمة على
الأرصدة الافتتاحية للأرباح المحتجزة.

إن تطبيق معيار التقارير المالية الدولي رقم 15 سيؤثر على النواحي التالية للأعمال:



Thank you

 **ERNST & YOUNG**
Quality In Every thing We Do

