

اعداد

ا/سهيير رمضان

محاسب قانوني
دبلومة في مجال الضرائب
Cma وحاصلة على شهادة
خبرة خمس سنوات في مراجعة
وفحص اكبر شركات المقاولات في
مصر

suhairtaxes@hotmail.com

SMS

مقدمه المبحث

هناك حالات يمكن ان تزيد او تنخفض فيها ايرادات العقد من فتره الى اخرى مثل ان

يتفق المقاول مع العميل على اوامر التعديل او المطالبات مما يترتب عليه زياده

او انخفاض الايرادات فى فتره تلى الفتره التى يتم فيها الاتفاق المبدئى على العقد
او قد

تنخفض قيمه الايرادات نتيجة الغرامات التى نتجت عن تأخير المقاول فى تعاقد
او قد

يتضمن العقد ذو السعر المحدد سعرا محدد لكل وحده من وحدات المنتج النهائى
فى

حاله زياده عدد الوحدات تزيد ايرادات العقد

ولذلك تطلب المعيار المحاسبى رقم (٨) ان يتضمن ايرادات العقود

(المطالبات-التعديلات-الحوافز) وقد حدد المقصود بكل منها

وقد اوضحت بعض التفسيرات المبنيه على الممارسات العمليه فى ظل

المبادئ المحاسبية المتعارف عليها الامريكيه (gaap)

تعريف اوامر التغيير :

انها عباره عن تعديلات فى مواصفات او احكام عقد اصلى ويجب تعديل او تسويه
ايراد العقد ليعكس اوامر التغيير والموافقه عليها من قبل المقاول والعميل حيث
اوضحت (gaap)

ان محاسبه اوامر التغيير تتوقف على نطاق احدى سعر التغيير وفى حاله ان يتفق
عليها العميل والمقاول يتم تعديل العقد

كما اوضحت التوجيهات المستمره من الممارسات العمليه فى ظل المبادئ
المحاسبية

الامريكيه المتعارف عليها (المطالبات) على انها مبالغ زائده عن سعر العقد المتفق

عليه يسعى المقاول لتحصيلها من العملاء نظير تكاليف اضافيه غير متوقعه

وتنص المعايير الامريكيه GAAP على ضروره توافر الشروط التاليه:-

١- ان يتم الحصول على رأى قانونى بقول انه فى ظل هذه الظروف يوجد اساس معقول للمطالبه

٢- ان تكون التكاليف مرتبطه بالمطالبه ويمكن تميزها والتعرف عليها

٣- ان تكون الادله المؤيده موضوعيه ويمكن التحقق منها وليست مبنيه على ماتشعر به الاداره

٤- ان تتسبب التكاليف الاضافيه ظروف لم تكن متوقعه وماهو جدير بالذكر انه اذا كان هناك عقد مقاوله يتغرق تنفيذه ٥ سنوات مثلا ويتم فيه انشاء كوبرى او سفينه ويستنفذ معظم الطاقات الانتاجيه للمنشأه فان التكاليف الغير مباشره التى تنفق خلال فتره تنفيذ هذا العقد تعتبر فى بعض الاحيان تكلفه مباشره متعلقه بهذا العقد

كما اشار المعيار الى امكانيه تخفيض التكاليف المتعلقه مباشره بالعقد وذلك بالايرادات العارضه التى تتحقق والتى لم تحتسب ضمن بنود ايرادات العقد مثل بيع المواد الزائده والارباح الناتجه عن بيع الاصول الثابته فى نهايه عقد المقاوله

SMS

ايرادات العقود

يجب ان تتضمن ايرادات العقود مايلى :-

- ١-القيمة الاصلية للايرادات المتفق عليها فى العقد
- ٢-التعديلات على الاعمال الوارده فى العقد والمطالبات والحوافز وذلك الى مدى يمكن ان يتحقق ايرادات من هذه الاعمال وان يكون هناك امكانيه قياس الايرادات المتعلقة بها

وهناك عدة طرق لقياس ايرادات العقود منها:

ان يتم قياس ايرادات العقود بالقيمة العادلله للمقابل الذى تم او سيتم استلامه الا انه فى

الحياه العمليه قد تتأثر عمليه القياس بالعديد من عوامل عدم التأكد والتي تعتمد على

نتيجه الاحداث المستقبلية وغالبا ماتحتاج التقديرات التعديل على ضوء الاحداث

وزوال عوامل عدم التأكد لذا من الصعب تحديد القيمة النهائية لعقد المقاوله

الاعنداالانتهاء من تنفيذ العقد

ومن امثله الحالات التى يمكن ان يزداد فيها ايراد العقد او ان ينخفض من فتره الى اخرى:-

١-ان يتفق المقاول مع العميل على اوامر التعديل او المطالبات ممايترتب عليه زياده

وانخفاض الايرادات فى فتره تلى الفتره التى يتم فيها الاتفاق المبدئى فى العقد

٢-قد تزداد قيمه الايرادات التى تم الاتفاق عليها فى العقد عن السعر المحدد نتيجة للزياده فى التكاليف المنصوص عليها فى العقد

٣-قد تنخفض قيمه الايرادات نتيجة للغرامات التى نتجت عن تاخير المقاول فى تعاقدته

٤- عندما يتضمن العقد العقد ذو السعر المحدد سعر محدد لكل وحدة من وحدات المنتج النهائي ففي هذا الحالة تزيد إيرادات العقد بزياده عدد الوحدات

مما سبق يتضح ان المعيار تطلب ان يتضمن ايرادات العقود (التعديلات-المطالبات- الحوافز) وقد حدد المعيار المقصود من كل منها كمايلي:-

أ-التعديل:-

عرف المعيار التعديل على انه يصدره العميل الى المقاول بموجب تعديل نطاق العمل وقد يؤدي التعديل الى زياده او نقص ايراد العقد مثل تغيير بعض المواصفات الفنية واجراء تعديل على حده سريان العقد

ويتم تضمين هذه التعديلات اذا كان هناك احتمال اكبر بأن العميل سوف يعتمد هذه التعديلات وقيمه الايرادات المتولده منها

وفيما يلي تفسيرات مبنيه على الممارسات العمليه في ظل المبادئ المحاسبية الامريكه المتعارف عليها

محاسبه اوامر التغير:-

اوامر التغير عباره عن تعديلات في مواصفات او احكام عقد اصلى ويجب تعديله

اوتسويه ايراد وتكاليف العقد ليعكس اوامر التغير الموافق عليها من قبيل المقاول

والعميل ووفقا ل GAAP الامريكه وتتوقف محاسبه اوامر التغير على نطاق

اومدى وسعر التغير وماذا كان النطاق او السعر قد اتفق عليمها المقاول والعميل

وينبغي تعديل ايراد وتكلفه العقد ليعكسا امر التغير

ووفقا ل GAAP الامريكه يتوقف محاسبه اوامر التغير غير المسعره على

خصائصها والظروف التى تحدث فيها ووفقا لطريقه لعقد المكتمل التنفيذ وينبغي ان

نؤجل التكاليف القابله للارجاع لأوامر التغير غير المسعره كتكاليف عقد اذا بدا من

المحتمل ان يتم استرداد تكاليف العقد الكليه بمانى ذلك التكاليف القابله للارجاع

لاوامر التغير من ايرادات العقد ويجب اعتبار الاسترداد محتمل الحدوث اذا كان من

الاحتمال ان تقع الاحداث المستقبلية ووفقا لgaap يجب اتباع القواعد الارشادية التالية عند محاسبه اوامر التغيير غير المسعره :-

١-التكاليف القابله للارجاع لاوامر التغيير غير المسعره ينبغي ان تعامل كتكاليف

لاداء العقد فى الفتره التى يتم تكبد التكاليف فيها ذا كان من غير المحتمل ان يتم

استرداد التكاليف من خلال احداث تغيير فى سعر العقد

٢-اذا كان من المحتمل ان يتم استرداد التكاليف من خلال احداث تغيير فى سعر العقد

ينبغي تأجيل التكاليف (مع استيفاء تكلفه اداء العقد) حتى تتفق الاطراف على التغيير

فى سعر العقد او ينبغي بدلا من ذلك معاملتها على انها تكاليف اداء العقد فى الفتره

التى يتم فيها تكبدها وينبغي الاقرار بايراد العقد بقدر ما يتم تكبد التكاليف

٣-اذا تم اجراء تسويه لسعر العقد بمبلغ سوف يتجاوز التكاليف القابله للارجاع الامر

التغيير يجوز الاقرار بذلك فى ظروف معينه وتحديد اذا امكن قياس مبلغ الزياده

بشكل موثوق فيه واذا كان التحقق محتملا فينبغى عندئذ تسويه او تعديل سعر العقد

الاصلى ومع ذلك حيث ان اثبات او اقامه الدليل على مبلغ الايراد المستقبلى امر

صعب فان الايراد الزائد عن التكاليف القابله للارجاع لاوامر التغيير غير المسعره

يجب فقط ان يسجل فى الظروف التى تعدم فيها الخبره التاريخيه لكيان ما مثل هذا

الضمان او عندما يكون كيانا ما قد تلقى عرض اسعار صادق ويحسن فيه من عميل

ويسجل فقط مبلغ العرض كاييراد

(ب) المطالبه

تعرف المطالبه انها مبلغ يسعى المقاول لتحصيله من العميل او طرف اخر عن استرداد لتكلفه لم تكن تتضمنها قيمه العقد وقد تنشأ المطالبه مثلا:-

-ان يكون العميل قد تسبب في تأخير العمل
-ان يكون هناك اخطاء فى التصميم او المواصفات او وجود خلافات تتعلق ببعض التعديلات ويكون قياس مبلغ الايراد الناجم عن المطالبات عرضه لدرجه عاليه من

عدم التأكد ويتوقف غالبا على نتائج المفاوضات

ويتم تضمين هذه المطالبات ضمن ايرادات العقود فى الحالات الآتيه:-

١-وصول المفاوضات مع العميل الى مرحله متقدمه تبين انه من المحتمل ان يقبل العميل سداد هذه المطالبات

٢-ان قيمه المطالبه التى من المنتظر ان يقابلها العميل على درجه موثوق بها

محاسبه المطالبات

التوجيهات المستخدمه من الممارسات العمليه فى ظل المبادئ المحاسبية المتعارف عليها

حيث تمثل المطالبات مبالغ زائده عن سعر العقد المتفق عليه ويسعى المقاول

لتحصيلها من العملاء نظير تكاليف اضافيه غير متوقعه ويكون الاقرار بايراد العقد

الاضافى المتصل مناسباً اذا كان محتملاً ان المطالبه سوف ينتج عنها ايراد اضافى

واذا امكن تقدير المبلغ بشكل موثوق فيه وتنص الـ GAAP الامريكيه على ضروره

توافر الشروط التاليه كلها لى يتم استيفاء المتطلبات الاحتماليه والقابله للتغير:-

١-ان يوفر العقد اى دليل اخر اساساً قانونياً للمطالبه اذا لم يتم الحصول على رأى قانونى يقول انه فى ظل هذه الظروف يوجد اساساً معقول لتأييد المطالبه

٢-ان يتسبب فى التكاليف الاضافيه ظروف لم تكن متوقعه فى تاريخ ابرام العقد وغير ناتجه عن قصور فى اداء المقاول

٣- ان تكون التكاليف المرتبطة بالمطالبه يمكن تمييزها والتعرف عليها اوقابله للتغيير ومعقوله النسبه للعمل المؤدى

٤- الادله المؤيده للمطالبه موضوعيه ويمكن التحقق منها وليست مبنيه على ماتشعر به الاداره تجاه الموقف

وعند الوفاء بالمتطلبات السابقه ينبغى ان يسجل الايراد المتولد من المطالبه بقدر ماترتبط تكاليف العقد بالمطالبات التى تم تكبدها وعندما لا يتم الوفاء بالمتطلبات السابقه يجب الافصاح عن اصل عرضى واحتمالى

(ج) الحوافز

تعرف الحوافز :انها مبالغ اضافيه تدفع للمقاول نتيجة وصوله الى معايير اداء معينه اوبما يزيد عنها وذلك فى حله وجود نص فى العقد يتضمن استحقاق المقاول لحوافز عند انتهائه المبكر من المقاوله

وتدرج هذه الحوافز ضمن ايرادات العقد عندما
١- يكون العقد فى مرحله متقدمه ممايزد من التاكيد من الاداء موضوع هذا الحافز قد يصل الى المعايير المحدده زائد عنها

٢- يمكن قياس قيمه الحوافز بطريقه يعتمد عليها

وماهو جدير بالذكر انه اذا كان هناك عقد مقاوله يستغرق تنفيذه سنوات طويله كبناء كوبرى او انشاء سفينه ويستنفذ جميع او معظم الطاقات الانتاجيه للمنشاء فأن التكاليف الغير مباشره التى تنفق خلال فتره تنفيذ هذا العقد تعتبر فى بعض الاحيان تكلفه مباشره متعلقه بهذا العقد

وقد اشار المعيار الى امكانيه تخفيض التكاليف المتعلقه مباشره بالعقد وذلك بالايادات العارضه التى تتحقق والتى لم تحتسب ضمن بنود ايرادات العقد مثل بيع لمواد الزائده والارباح الناتجه عن بيع الاصول الثابته فى نهايه عقد المقاوله

نتائج المبحث

١ - قد يتم في بعض الحالات ان يزيد او ينخفض قيمه ايرادات العقد من فتره الى اخرى نتيجة لأوامر التعديل التي يصدرها العميل او المطالبات او الحوافز التي تمنح المقاول نتيجة الوصول الى معايير معينه

٢ -تطلب المعيار المصرى رقم (٨) ان تتضمن ايرادات العقود (المطالبات- التعديلات-الحوافز)

٣ -امكانيه تخفيض التكاليف المتعلقة بالعقد مباشره وذلك عن طريق الايرادات العارضه التي تتحقق والتي لم تحتسب ضمن بنود ايرادات العقد

٤ -حاله عقود المقاوله الذى يستغرق تنفيذه سنوات طويله مثل بناء كوبرى واستنفاد معظم الطاقات الانتاجيه للمنشأه التي تعتبر من التكاليف الغير مباشره تصبح تكاليف مباشره متعلقه بهذا العقد

٥ -اوضحت بعض الممارسات العمليه على المبادئ المحاسبية الامريكيه المتعارف عليها GAAP الشروط الواجب توافرها لتعديل قيمه العقد بالمطالبات واستيفاء المتطلبات الاجتماعيه والقابله للتغيير وان تكون الادله مؤيده بمستندات وان تكون المطالبه موضوعيه ويمكن التحقق منها ويكون من المحتمل ان ينتج عنها ايراد اضافى

٦ -اوضحت GAAP ان محاسبه اوامر التغيير تتوقف على نطاق وسعر التغيير كما اوضحت ان اوامر التغيير الغير مسعرا لا تتوقف على خصائصها والظروف المحيطه التي تحدث فيها

مع تحيات منتديات محاسبه اس ام اس

<http://www.sms.henawhenak.com/vb/index.php>

SMS