

معيار المحاسبة المصري رقم (٨)

IAS 11

عقود الإنشاء

معييار المحاسبة المصرى رقم (٨)

IAS 11

عقود الإنشاء

سادسا
تكلفة
العقود

خامسا
ايرادات
العقود

رابعا
تجميع
وفصل
عقود
الإنشاءات

ثالثا
تعريفات

ثانيا
نطاق
المعييار

أولا
هدف
المعييار

حادى عشر
حالات
عملية

عاشرا
الافصاح

تاسعا
التغيير فى
التقديرات

ثامنا
اثبات
الخسائر
المتوقعة

سابعا
تحقق إيراد
العقد
ومصروفاته

أولاً : هدف المعيار

يهدف هذا المعيار الى شرح المعالجة المحاسبية للإيرادات والتكاليف المرتبطة بعقود الإنشاءات. وبسبب طبيعة الأنشطة التي تؤدي في ظل عقود الإنشاءات يقع تاريخ التعاقد وتاريخ الانتهاء من العمل في فترات مالية مختلفة. لذا فإن الموضوع الأساسي في المحاسبة عن عقود الإنشاءات هو توزيع إيرادات وتكاليف العقد على الفترات المحاسبية التي يؤدي العمل الإنشائي خلالها.

ثانيا : نطاق المعيار

- يجب تطبيق هذا المعيار فى المحاسبة عن عقود الإنشاءات فى القوائم المالية للمقاولين

ثالثاً : تعريفات

١- عقود الإنشاءات:

هو عقد تم إبرامه خصيصاً لإنشاء أصل
أو

مجموعة من الأصول التي ترتبط ببعضها
أو

تعتمد على بعضها البعض من ناحية التصميم أو التقنية أو
الوظائف أو الغرض أو الاستخدام النهائي لها.

٢ - العقد محدد السعر:

هو عقد الإنشاءات الذى يوافق فيه المفاوض على سعر محدد للعقد ككل

أو

على سعر محدد لكل عنصر

أو

لكل مخرج من مخرجات تنفيذ العملية

والذى قد يتضمن فى بعض مواده الحق فى زيادة الأسعار بنسبة معينة.

٣ - عقد بالتكلفة زائد نسبة:

هو عقد الإنشاءات الذي يقوم بموجبه المقاول باسترداد التكاليف المسموح بها

أو

المعرفة بالعقد بالإضافة الى نسبة مئوية من التكاليف

أو

مبلغ أتعاب محدد.

عقود الإنشاءات تتضمن على:

- عقود تقديم خدمات: لها علاقة مباشرة بإنشاء هذا الأصل مثال ذلك خدمات مدير المشروع والمهندس المعماري.
- عقود هدم وإزالة بعض الأصول.
- عقود تنظيف البيئة من آثار عمليات هدم هذه الأصول.

أمثلة على عقود الإنشاء:

- إنشاء أصل واحد: إنشاء كوبري أو مبنى أو سد أو خط أنابيب أو طريق أو سفينة أو نفق.
- إنشاء مجموعة من الأصول التي ترتبط ببعضها أو تعتمد على بعضها البعض: عقود إنشاء محطات تكرير البترول أو إنشاء وحدات المصانع والأجهزة المعقدة.

رابعاً : تجميع وفصل عقود الإنشاءات

- عادة يتم تطبيق متطلبات هذا المعيار بصفة مستقلة على كل عقد من عقود الإنشاءات ، ولكن فى بعض الحالات يقتضى الأمر تطبيق هذا المعيار على أحد مكونات العقد منفصلاً ، أو أن يطبق فى بعض الحالات على مجموعة من العقود مع بعضها وذلك من أجل إظهار الوضع الحقيقي لهذا العقد أو مجموعة العقود هذه.

فصل عقود الإنشاءات

عندما يتعلق العقد بإنشاء عدد من الأصول فإنه يجب معاملة إنشاء كل أصل على أنه عقد مستقل عنهما:

(أ) يكون هناك عروض منفصلة قد قدمت لكل أصل على حدة.

أو

(ب) يكون قد تم الاتفاق والتفاوض لكل أصل على حدة وأنه كان من حق كل طرف من أطراف التعاقد (العميل والمقاول) أن يقبل أو يرفض هذا الجزء من العقد المرتبط بكل أصل على حدة.

أو

(ج) يكون من الممكن تحديد تكلفة وإيراد كل أصل على حدة.

تجميع عقود الإنشاءات

يجب أن تعامل مجموعة العقود سواء كانت مع عميل واحد أو مع عدد من العملاء على أنها عقد واحد عندما:

(أ) يكون قد تم مناقشة مجموعة العقود وكأنها وحدة واحدة.

أو

(ب) تكون العقود مرتبطة ومتداخلة وكأنها في حقيقتها عملية واحدة لها هامش ربح اجمالي.

أو

(ج) يتم تنفيذ العقود المختلفة في ذات الوقت (على التوازي) أو في ترتيب زمني مستمر الواحد تلو الآخر.

قد يسمح العقد بإنشاء أصل إضافي طبقاً لرغبة العميل ، أو قد يتم تعديل العقد الأصلي ليتضمن إنشاء أصل إضافي ، ويجب معاملة إنشاء الأصل الإضافي كعقد مستقل عندما:

(أ) يختلف الأصل جوهرياً في التصميم أو التقنية أو الوظائف عن الأصل أو الأصول التي تم إنشاؤها بموجب العقد الأصلي.

أو

(ب) يتم التفاوض بشأن سعر الأصل الجديد بدون الأخذ في الاعتبار أسعار العقد الأصلي.

خامسا: إیرادات العقود

يجب أن تتضمن إیرادات العقود ما يلي:

- (أ) القيمة الأصلية للإیرادات المتفق عليها فى العقد.
- (ب) التعديلات على الأعمال الواردة فى العقد والمطالبات والحوافز وذلك:

- ١ - إلى مدى احتمال أن يتحقق إیرادات عن هذه الأعمال.
- ٢ - إذا كانت هناك إمكانية قياس الإیراد المتعلق بها.

إيرادات العقود=

القيمة الأصلية

+

التعديلات

+

مطالبات

+

حوافز

يتم قياس إيرادات العقود بالقيمة العادلة للمقابل الذي تم أو سيتم استلامه ، ويتأثر قياس إيرادات العقد بالعديد من عوامل عدم التأكد والتي تتوقف على نتائج الأحداث المستقبلية ، ويجب إعادة النظر في تقدير هذا الإيراد في ضوء الأحداث التي تقع وفي ضوء تكشف عوامل عدم التأكد ، ولذلك فإن قيمة الإيرادات من العقد يمكن أن تزيد أو تنقص من فترة إلى أخرى.

<u>بيان</u>	<u>تعديل العقد</u>	<u>المطالبة</u>	<u>الحوافز</u>
التعريف	أمر من العميل للمقاول بتعديل نطاق العمل وقد يؤدي الى نقص أو زيادة العقد	مبلغ يسعى المقاول لتحصيله من العميل أو من طرف آخر كاسترداد لتكلفة لم تكن تتضمنها قيمة العقد	مبالغ إضافية تدفع للمقاول لوصوله لمعايير معينة او بما يزيد عنها كحالة أو كحالة أن ينص العقد على استحقاق المقاول لحوافز عند الانتهاء المبكر من المقاول
مثال	تغيير المواصفات الفنية أو تغيير مدة العقد	لتسبب العميل في تأخير العمل أو وجود أخطاء في التصميم أوالمواصفات أو خلافات على بعض التعديلات	الإنهاء المبكر من العمل

<u>بيان</u>	<u>تعديل العقد</u>	<u>المطالبة</u>	<u>الحوافز</u>
الإعتراف بها	يتم تضمين التعديلات للإيرادات عندما: (أ) يكون هناك احتمال مؤكد بأن العميل سوف يعتمد هذه التعديلات وقيمة الإيرادات المتولدة منها. أو (ب) يمكن قياس قيمة الإيرادات الناتجة عن تنفيذ التعديلات المذكورة قياساً يمكن الاعتماد عليه.	يخضع قياس مبلغ الإيراد الناتج عن هذه المطالبات دائماً لدرجة عالية من عدم التأكد ويتوقف غالباً على نتائج المفاوضات. لذلك يعرف بها كإيرادات في الحالات التالية: (أ) وصول المفاوضات مع العميل إلى مرحلة متقدمة تبين أنه من المحتمل أن العميل سوف يقبل سداد هذه المطالبات. و (ب) أن قيمة المطالبة التي من المنتظر أن يقبلها العميل يمكن قياسها بدرجة موثوق بها.	يتم تضمين الحوافز في إيرادات العقد عندما: (أ) يكون العقد في مرحلة متقدمة مما يزيد من التأكد من أن الأداء موضوع هذا الحافز قد وصل إلى المعايير المحددة أو زاد عنها. و (ب) أن يمكن قياس قيمة هذه الحوافز بطريقة يعتمد عليها.

سادسا

تكلفة العقود

يجب أن تتضمن تكلفة العقد ما يلي:

(أ) كافة التكاليف المتعلقة مباشرة بالعقد المحدد.

و

(ب) التكاليف المتعلقة بنشاط العقود عامة والتي يمكن تحميلها على العقد.

و

(ج) التكاليف الأخرى والتي يمكن تحميلها للعميل طبقاً لنصوص العقد.

ب- تتضمن التكاليف المتعلقة بنشاط العقود عامة والتي يمكن تحميلها على عقود محددة ما يلي:

(أ) التأمين.

و (ب) تكاليف التصميمات والمعاونة الفنية والتي لا تتعلق بعقد معين.

و (ج) تكاليف الإنشاء غير المباشرة.

ويتم توزيع هذه التكاليف بطريقة منتظمة ومنطقية بصفة مستمرة على كافة التكاليف التي لها نفس الخصائص، وتتم عملية التحميل في ضوء المستوى العادي لنشاط الإنشاء.

ومن أمثلة تكاليف الإنشاء غير المباشرة:

تكاليف إعداد وتنفيذ كشوف مرتبات الأفراد العاملين في المقولة ، وتعتبر تكاليف الاقتراض من أمثلة التكاليف المتعلقة بنشاط العقود عامة والتي يمكن تحميلها على عقود بعينها وذلك عند قيام المقاول بتطبيق المعالجة البديلة الواردة في معيار المحاسبة المصرى رقم (١٤) الخاص بتكلفة الاقتراض.

أ- تتضمن التكاليف المتعلقة مباشرة بالعقد المحدد ما يلي:

(أ) تكلفة العاملين بالموقع شاملة تكاليف الإشراف.

و (ب) تكلفة المواد المستخدمة في الإنشاء.

و (ج) إهلاك الأصول الثابتة المستخدمة في العقد.

و (د) تكلفة نقل الأصول الثابتة والمواد من وإلى موقع العقد.

و (هـ) تكلفة استئجار الأصول الثابتة.

و (و) تكلفة التصميمات الهندسية والمعاونة الفنية المتصلة مباشرة بالعقد.

و (ز) التكاليف التقديرية لأعمال الضمان بما في ذلك التكاليف المتوقعة للصيانة خلال فترة الضمان .

و (ح) المطالبات من الأطراف الأخرى.

ويمكن أن تخفض هذه التكاليف بالإيرادات العارضة التي تتحقق والتي لم تحسب ضمن بنود إيرادات العقد مثل بيع المواد الزائدة والأرباح الناتجة عن بيع الأصول الثابتة في نهاية عقد المقولة.

ج- تتضمن التكاليف التي يمكن تحميلها للعميل طبقاً لنصوص العقد بعض التكاليف الإدارية العامة أو تكاليف التطوير والتي نص العقد تحديداً على استردادها.

التكاليف الواجب إستبعادها:

يتم استبعاد التكاليف التي لا تتعلق بنشاط العقود أو التي لا يمكن تحميلها على العقد وذلك من تكاليف عقد الإنشاء ، وتتضمن هذه تكاليف ما يلي:

- (أ) التكاليف الإدارية العامة التي لم يرد نص صريح في العقد على استردادها.
- (ب) تكاليف البيع.
- (ج) تكاليف البحوث والتطوير والتي لم يرد نص في العقد على إمكانية استردادها.
- (د) تكاليف الإهلاك للآلات والمعدات المعطلة والتي لم تستخدم في عقد معين.

تدخل ضمن تكاليف العقد تلك التكاليف المرتبطة به وذلك خلال الفترة من تاريخ تأكد الحصول على التعاقد إلى تاريخ إتمام هذا العقد ، ومع هذا فإن التكاليف التي تكبدها المقاول خلال الفترة السابقة لتأكد حصوله على العقد والمتعلقة مباشرة به يتم تضمينها كجزء من تكلفة العقد إذا كان يمكن تحديدها وقياسها بدرجة يمكن الاعتماد عليها ، وذلك في حالة إذا كان من المحتمل الحصول على التعاقد وعند إثبات التكاليف المتعلقة بالحصول على العقد كمصروف خلال الفترة التي أنفقت فيها خلالها ، فإنه يجوز تضمين هذه التكاليف ضمن تكاليف العقد عند الحصول عليه في فترة لاحقة.

سابعاً
تحقق إيراد العقد ومصرفاته

ثانياً
في حالة عندما يكون من غير الممكن
تقدير الناتج النهائي من عقد الإنشاءات
بدرجة مقبولة

أولاً
في حالة عندما يكون تقدير الناتج النهائي
لعقد الإنشاء قد تم بطريقة موثوق منها

أولاً - في حالة عندما يكون تقدير الناتج النهائي لعقد الإنشاء قد تم بطريقة موثوق منها:

عندما يكون تقدير الناتج النهائي لعقد الإنشاء قد تم بطريقة موثوق منها ،
فإن إيرادات العقد والتكاليف المتصلة به يمكن إدراجها كإيرادات ومصرفات
على الترتيب وذلك في ضوء مستوى الإتمام الذي وصل إليه نشاط العقد في
تاريخ الميزانية ، ويجب إدراج أية خسارة متوقعة في عقد الإنشاء كمصرف
فوراً طبقاً لما هو وارد في الفقرة " ٣٥ " من هذا المعيار .

متى نبدأ فى الاعتراف بايراد وتكاليف العقد؟

يتم الاعتراف بايرادات وتكاليف العقد عندما يمكن تقدير الناتج النهائى لعقد الانشاء بطريقة موثوق فيها فى حالة توافر كل الشروط التالية لكل نوع من العقود التالية كلا على حده كالتالى:

نوع المعيار

العقد بالتكلفة + نسبة

ان يكون من المحتمل بشكل كبير أن تتحقق للمنشأة المنافع الاقتصادية المتوقعة من تنفيذ هذا العقد.

أن التكاليف المتعلقة بالعقد سواء كانت قابلة أو غير قابلة للاسترداد يمكن تحديدها وقياسها بطريقة يعتمد عليها وموثوق فيها.

العقد ذو السعر المحدد

إمكان قياس الايراد الاجمالى للعقد بطريقة موثوق فيها.

أن يكون من المحتمل بشكل كبير أن تتحقق للمنشأة المنافع الاقتصادية المتوقعة من تنفيذ هذا العقد.

إمكانية قياس التكاليف اللازمة لإتمام العقد ومستوى الإتمام الخاص به فى تاريخ الميزانية بطريقة موثوق فيها.

ان التكلفة المتصلة بالعقد يمكن تحديدها بوضوح وقياسها بطريقة موثوق فيها، بحيث يكون من الممكن مقارنة التكاليف الفعلية التى أنفقت مع تلك التى تم تقديرها.

الاعتراف بالايرادات والمصروفات باستخدام نسبة الإتمام

يتم تحديد نسبة إتمام العقد بطرق مختلفة وعلى المنشأة أن تستخدم الطريقة التي يمكن باتباعها قياس كمية ما تم إنجازه من العمل بدرجة موثوق بها. وطبقاً لطبيعة العقد فإن هذه الطرق قد تتضمن:			<u>تحديد نسبة الإتمام</u>
أو (ج) ما تم إنجازه فعلياً من أعمال العقد.	أو (ب) حصر الأعمال المنفذة.	(أ) نسبة التكلفة المنفقة على العمل المنجز حتى تاريخه إلى إجمالي التكاليف المقدرة للعقد كله.	
في ظل طريقة نسبة الإتمام فإن الإيراد يعتبر قد تحقق ويدرج ضمن الإيرادات في قائمة الدخل عن الفترة التي تم فيها تنفيذ الأعمال ، كما أن تكاليف العقد تدرج عادة كمصروفات في قائمة الدخل عن ذات الفترة المحاسبية التي تم خلالها إنجاز هذه الأعمال ، ومع ذلك فإن أية زيادة متوقعة في إجمالي تكلفة العقد عن إجمالي إيراداته يجب إثباتها فوراً كمصروف طبقاً لما هو وارد في الفقرة "٣٥" من هذا المعيار.			<u>تحقق الإيراد والمصروفات</u>
عندما يتم تحديد مستوى الإتمام بالاعتماد على ما تم تحمله من تكاليف العقد حتى تاريخه ، فإن تلك التكاليف يجب ألا تتضمن سوى التكاليف التي تعكس العمل المؤدى فقط وبالتالي فإن بعض التكاليف يجب استبعادها ومثال ذلك: (أ) التكاليف المتعلقة بأنشطة أو أعمال مستقبلية مثل التشوينات الموجودة في موقع العملية أو التي خصصت للعملية ولكن لم تتركب أو تستخدم بعد ، إلا إذا كانت هذه التشوينات قد صنعت خصيصاً لهذا العقد. (ب) الدفعات المقدمة لمقاولي الباطن عن الأعمال المنفذة طبقاً لعقود الباطن.			

قد يتكبد المقاول تكاليف تتعلق بنشاط مستقبلي للعقد ، ويمكن الاعتراف بهذه التكاليف كأصول عندما يكون من المحتمل تغطية هذه التكلفة ، وتعتبر هذه التكاليف مستحقات على العميل وغالباً يتم تبويبها كأعمال تحت التنفيذ.

يمكن تقدير الناتج النهائي لعقد الإنشاء بطريقة موثوق فيها إذا كان من المحتمل أن تتحقق للمنشأة المنافع الاقتصادية المتعلقة بتنفيذ العقد، ومع ذلك فإنه في حالة ظهور شك في إمكانية تحصيل أية مبالغ سبق إدراجها كإيرادات للعقد في قائمة الدخل فإنه يجب إدراج المبلغ المشكوك في تحصيله كمصروف بدلاً من اعتباره تخفيضاً لقيمة إيرادات العقد.

يمكن للمنشأة بصفة عامة أن تعد تقديرات موثوق فيها إذا كان العقد ينص على الآتى:

(أ) حقوق الأطراف فيما يتعلق بالأصل الذى تم إنشاؤه.

أو (ب) المقابل الذى سيتم تبادله.

أو (ج) طريقة وشروط السداد.

وغالبا ما يكون من الضروري أن يكون لدى المنشأة نظام داخلي فعال للميزانيات التقديرية وإصدار التقارير.

ثانياً - فى حالة عندما يكون من غير الممكن تقدير الناتج النهائى من عقد الإنشاءات بدرجة مقبولة فيجب:

- (أ) عدم الاعتراف بالإيرادات إلا فى حدود تكاليف العقد التى أنفقت والتى يكون من المتوقع استردادها.
- (ب) إثبات كافة تكاليف العقد كمصروفات فى الفترة التى أنفقت فيها.

يجب الاعتراف بالخسائر المتوقعة فى عقد المقاوله فوراً كمصروف وذلك طبقاً للفقرة "٣٥" من هذا المعيار .

يجب أن تحمل تكاليف العقد التي يكون من غير المحتمل تغطيتها كمصروفات فوراً ،
ومن أمثلة الحالات التي قد لا يحتمل تغطية تكاليف العقد فيها والتي يجب حينئذ إثباتها
كمصروفات فوراً تلك العقود التي:

- (أ) لم تصبح بعد ملزمة بالكامل أى التي يثار تساؤل جاد حول مدى سريانها.
- أو (ب) يتوقف استكمالها على حكم قضائي أو موقف قانوني.
- أو (ج) المتعلقة بعقارات معرضة للمصادرة أو نزع الملكية.
- أو (د) يكون فيها العميل غير قادر على الوفاء بالتزاماته.
- أو (هـ) يكون المقاول فيها غير قادر على تنفيذ العقد أو غير قادر على الوفاء بالتزاماته طبقاً للعقد.

عند زوال ظروف عدم التأكد التي حالت دون إمكانية التقدير
الموثوق به للنتائج النهائي للعقد، يكون من الواجب الاعتراف
بتحقق الإيرادات والمصروفات الخاصة بعقد الإنشاءات.

ثامناً : إثبات الخسائر المتوقعة

- عندما يكون هناك احتمال أن تزيد اجمالي التكلفة المتوقعة للعقد عن إجمالي الإيرادات المتوقعة منه يجب إثبات الخسارة المتوقعة كمصروف فوراً.
- وتحدد قيمة هذه الخسائر بغض النظر عن:
- (أ) ما إذا كانت الأعمال قد بدأت في تنفيذ العقد أم لا .
 - (ب) درجة الإتمام التي بلغها تنفيذ العقد.
 - (ج) قيمة الأرباح المتوقعة تحقيقها من عقود أخرى لم تعالج كعقد إنشاءات واحد طبقاً للفقرة " ٨ " من هذا المعيار.

تاسعا: التغيرات فى التقديرات

تطبق طريقة نسبة الإتمام على أساس تجميعي فى كل فترة محاسبية وذلك بالنسبة للتقديرات الجارية لكل من إيرادات العقد وتكلفته ، لذلك فإن التغير فى التقدير سواء للإيرادات أو التكلفة وكذلك آثار التغير فى تقدير الناتج النهائي للعقد يجب معالجته على أنه تغير فى التقدير المحاسبي (انظر معيار المحاسبة المصري رقم (٥) الخاص بالسياسات المحاسبية والتغيرات فى التقديرات المحاسبية والأخطاء) وتستخدم التغيرات فى التقدير فى تحديد قيمة الإيرادات والمصروفات التى سيتم الاعتراف بها فى قائمة الدخل عن الفترة التى حدث فيها التغير وفى الفترات التالية.

عاشرا: الإفصاح

يجب على المنشأة الإفصاح عن:

- (أ) قيمة إيرادات العقود التي تم إدراجها كإيرادات عن الفترة.
- (ب) الطرق المستخدمة في تحديد إيرادات العقود التي تم إدراجها ضمن إيرادات الفترة.
- (ج) الطرق المستخدمة في تحديد مستوى الإلتزام للعقود تحت التنفيذ.

يجب على المنشأة الإفصاح عما يلي فيما يتعلق بالعقود تحت التنفيذ
في تاريخ الميزانية:

- (أ) إجمالي التكاليف المنفقة والأرباح المحققة (ناقصاً الخسائر المحققة) حتى تاريخه.
- (ب) إجمالي الدفعات المقدمة المحصلة.
- (ج) قيمة المبالغ المحتجزة طرف العملاء.

تعريفات

المبالغ المحتجزة طرف العملاء: (التأمين) هي المبالغ التي تحجز من المستخلصات الدورية إلى حين التأكد من سلامة تنفيذ الشروط الواردة في عقد التنفيذ أو إلى حين إصلاح العيوب.

المستخلصات الدورية: هي المبالغ المطلوبة عما تم من أعمال سواء دفعها العميل أو لم يدفعها بعد.

الدفعات المقدمة: هي الدفعات المحصلة بمعرفة المقاول وذلك قبل تنفيذ الأعمال المتعلقة بها.

يجب على المنشأة أن تعرض ما يلي

١- إجمالي المبالغ المستحقة على العملاء عن أعمال العقد كأصل ضمن الأصول.

وتتمثل إجمالي المبالغ المستحقة من العملاء عن أعمال العقد في صافي التكاليف التي تم إنفاقها مضافاً إليها الأرباح المحققة ، ومخصوماً منها:

(أ) مجموع الخسائر المحققة.

و(ب) إجمالي المستخلصات الصادرة وذلك لكافة العقود تحت التنفيذ والتي تكون فيها التكاليف المنفقة مضافاً إليها الربح المحقق (ناقصاً الخسائر المحققة) تزيد عن قيمة المستخلصات.

٢- إجمالى المبالغ المستحقة للعملاء عن أعمال العقد كالتزام ضمن الالتزامات.

وتتمثل إجمالى المبالغ المستحقة للعملاء عن أعمال العقد فى صافى التكاليف التى تم إنفاقها مضافاً إليها الأرباح المحققة، ومخصوماً منها:

(أ) مجموع الخسائر المحققة.

و(ب) إجمالى المستخلصات الصادرة وذلك لكافة العقود تحت التنفيذ والتى تزيد فيها المستخلصات الصادرة عن التكاليف المنفقة مضافاً إليها الأرباح المحققة (ناقصاً الخسائر المحققة).

يجب على المنشأة الإفصاح عن أى ربح أو خسارة عرضية (طارئة) وذلك طبقاً لمعيار المحاسبة المصرى رقم (٢٨) الخاص بالمخصصات و الأصول والالتزامات المحتملة . وقد تنتج الأرباح أو الخسائر المحتملة عن بنود مثل تكلفة الضمان أو المطالبات أو الغرامات أو الخسائر الممكنة.

حادى عشر: حالة عملية

حالة عملية رقم (١):

حصل مقاول إنشاءات على عقد محدد السعر بمبلغ ٩٠٠٠ جنيه لبناء كوبرى.
تبلغ القيمة المبدئية للإيرادات المتفق عليها فى العقد مبلغ ٩٠٠٠ جنيه وتبلغ
القيمة التقديرية لإجمالي تكاليف العقد ٨٠٠٠ جنيه و مدة تنفيذ العقد تبلغ
٣ سنوات.

فى نهاية السنة الأولى قدر المقاول أن تكاليف العقد قد زادت لتصبح ٨٠٥٠ جنيه .
وفى السنة الثانية اعتمد صاحب العمل أوامر تعديل زادت من قيمة التعاقد بمبلغ
٢٠٠ جنيه وزادت من تكاليف التعاقد بمبلغ ١٥٠ جنيه . وفى نهاية السنة الثانية
تضمنت التكاليف المنفقة مبلغ ١٠٠ جنيه تكلفة للمواد النمطية المخزنة فى المواقع
و التى تستخدم فى السنة الثالثة لإتمام التعاقد.

يحدد المقاول نسبة الإتمام للعقد بطريقة نسبة التكاليف التى أنفقا حتى تاريخه
للأعمال المنفذة للعقد إلى آخر تقدير لإجمالي تكاليف العقد وفيما يلى ملخص
للبيانات المالية خلال فترة الإنشاء:

<u>سنة (٣)</u>	<u>سنة (٢)</u>	<u>سنة (١)</u>	
<u>جنيه</u>	<u>جنيه</u>	<u>جنيه</u>	
٩٠٠٠	٩٠٠٠	٩٠٠٠	المبلغ الأولي للإيرادات المتفق عليه في العقد
٢٠٠	٢٠٠	—	أوامر التعديل
٩٢٠٠	٩٢٠٠	٩٠٠٠	إجمالي إيرادات العقد
٨٢٠٠	٦١٦٨	٢٠٩٣	تكلفة العقد المنفقة حتى تاريخه
—	٢٠٣٢	٥٩٥٧	تكلفة مقدرة لإتمام العقد
٨٢٠٠	٨٢٠٠	٨٠٥٠	إجمالي تكلفة العقد المقدرة
١٠٠٠	١٠٠٠	٩٥٠	الأرباح المقدرة
%١٠٠	%٧٤	%٢٦	نسبة الإتمام

تحدد نسبة الإتمام للعام (٢) بنسبة ٧٤% بعد استبعاد الـ ١٠٠ جنيه
قيمة المواد النمطية المخزنة بالمواقع لاستخدامها في العام (٣) من
تكلفة العقد المنفقة على الأعمال المنفذة حتى تاريخه . تظهر مبالغ
الإيرادات والمصروفات والأرباح المحققة في قائمة الدخل عن السنوات
الثلاث كما يلي :

<u>حتى تاريخه</u>	<u>المحقق فى السنوات السابقة</u>	<u>المحقق فى العام الحالى</u>
<u>جنيه</u>	<u>جنيه</u>	<u>جنيه</u>
٢٣٤٠	-	٢٣٤٠
٢٠٩٣	-	٢٠٩٣
٢٤٧	-	٢٤٧
٦٨٠٨	٢٣٤٠	٤٤٦٨
٦٠٦٨	٢٠٩٣	٣٩٧٥
٧٤٠	٢٤٧	٤٩٣
٩٢٠٠	٦٨٠٨	٢٣٩٢
٨٢٠٠	٦٠٦٨	٢١٣٢
١٠٠٠	٧٤٠	٢٦٠

عام (١)

الإيرادات (٩٠٠٠ × ٢٦%)

المصروفات (٨٠٥٠ × ٢٦%)

الأرباح

عام (٢)

الإيرادات (٩٢٠٠ × ٧٤%)

المصروفات (٨٢٠٠ × ٧٤%)

الأرباح

عام (٣)

الإيرادات (٩٢٠٠ × ١٠٠%)

المصروفات

الربح

الإفصاح عن العقود

وصل المقاول إلى نهاية السنة الأولى للعمليات وقد سدد المقاول كل التكاليف التي تحملها نقداً كما حصل كافة المستخلصات والمقدمات نقداً.

تضمنت تكاليف العقود (ب ، ج ، هـ) خامات تم شراؤها إلا أنها لم تستخدم في العقود المنفذة حتى تاريخه .
بالنسبة للعقد ب ، ج ، هـ ، سدد العميل دفعات مقدمة عن أعمال لم تتم بعد .. ويظهر موقف الخمسة عقود تحت التنفيذ في نهاية السنة الأولى كما يلي :

<u>"أ"</u>	<u>"ب"</u>	<u>"ج"</u>	<u>"د"</u>	<u>"هـ"</u>	<u>الإجمالي</u>
<u>جنيه</u>	<u>جنيه</u>	<u>جنيه</u>	<u>جنيه</u>	<u>جنيه</u>	<u>جنيه</u>
١٤٥	٥٢٠	٣٨٠	٢٠٠	٥٥	١٣٠٠
١١٠	٤٥٠	٣٥٠	٢٥٠	٥٥	١٢١٥
—	—	—	٤٠	٣٠	٧٠
٣٥	٧٠	٣٠	(٩٠)	(٣٠)	١٥
١١٠	٥١٠	٤٥٠	٢٥٠	١٠٠	١٤٢٠
١١٠	٤٥٠	٣٥٠	٢٥٠	٥٥	١٢١٥
—	٦٠	١٠٠	—	٤٥	٢٠٥
١٤٥	٥٢٠	٣٨٠	٢٠٠	٥٥	١٣٠٠
١٠٠	٥٢٠	٣٨٠	١٨٠	٥٥	١٢٣٥
٤٥	—	—	٢٠	—	٦٥
—	٨٠	٢٠	—	٢٥	١٢٥

إيرادات العقد المحققة طبقاً للفقرة "٢١"

مصرفات العقد المحققة طبقاً للفقرة "٢١"

الخسائر المحتملة و المقدرة طبقاً للفقرة "٢٥"

الأرباح المحققة ناقصاً الخسائر المحققة

تكاليف العقد المنفقة خلال الفترة

تكاليف العقد المنفقة و المثبتة كمصرفات العقد خلال
الفترة طبقاً للفقرة "٢١"

تكاليف العقد المتعلقة بالنشاط في المستقبل و المثبتة
كأصول طبقاً للفقرة "٢٦"

إيرادات العقود (أعلاه)

المستخلصات (فقرة "٤٠")

إيرادات عقد لم يتم المطالبة بها

مقدمات (فقرة "٤٠")

المبالغ التى يجب الإفصاح عنها طبقاً للمعيار هى كما يلى :

جنيه

	قيمة الإيرادات التى تحققت خلال الفترة
١٣٠٠	(فقرة "٣٨ أ")
	تكاليف العقود التى تم تحملها والأرباح المحققة
١٤٣٥	(ناقصاً الخسائر المحققة) حتى تاريخه(فقرة "٣٩ أ")
١٢٥	مقدمات محصلة (فقرة "٣٩ ب")
	إجمالى القيمة المستحقة من العملاء عن أعمال
٢٢٠	العقود و المدرجة كأصول طبقاً للفقرة "١٤ أ"
	إجمالى القيمة المستحقة للعملاء عن أعمال العقود و المدرجة كالتزامات
(٢٠)	طبقاً للفقرة "١٤ ب"

تم احتساب المبالغ الواجب الإفصاح عنها طبقاً لل فقرات
 " ١٣٩ أ " ، " ١٤١ أ " ، " ١٤١ ب " كالتى :

<u>الإجمالي</u>	<u>"هـ"</u>	<u>"د"</u>	<u>"ج"</u>	<u>"ب"</u>	<u>"أ"</u>
<u>جنيه</u>	<u>جنيه</u>	<u>جنيه</u>	<u>جنيه</u>	<u>جنيه</u>	<u>جنيه</u>
١٤٢٠	١٠٠	٢٥٠	٤٥٠	٥١٠	١١٠
١٥	(٣٠)	(٩٠)	٣٠	٧٠	٣٥
١٤٣٥	٧٠	١٦٠	٤٨٠	٥٨٠	١٤٥
١٢٣٥	٥٥	١٨٠	٣٨٠	٥٢٠	١٠٠
٢٢٠	١٥	-	١٠٠	٦٠	٤٥
(٢٠)	-	(٢٠)	-	-	-

تكاليف العقد المنفقة حتى تاريخه

الأرباح المحققة ناقصاً الخسائر المحققة

المستخلصات

مستحق على العملاء

مستحق للعملاء