ملحق (ب) أشكال أخرى للإيراد

هذا الملحق يرافق معيار المحاسبة المصرى رقم (١١) ولكنه لا يمثل جزءاً منه. تركّز الأمثلة التالية على أوجه معينة من المعاملة وبالتالي فلا تعد دراسةً مستفيضةً لكافة العوامل التي قد تؤثر على الاعتراف بالإيراد. وبصفة عامة نفترض هذه الأمثلة أن قيمة الإيراد يمكن قياسها بدرجة يعتمد عليها ، وأن تدفق المنافع الاقتصادية إلى المنشأة في المستقبل يعد مرجحاً وأن التكاليف التي تم تكبدها المنشأة أو التي ستكدها يمكن قياسها بدرجة يعتمد عليها.

بيع سلع

ب-١ المبيعات التي تتم بإصدار فواتير بيع مع احتفاظ المنشأة بالسلع بمخازنها بناء على طلب العميل: وفي هذا النوع من البيوع يتم تأجيل تسليم السلع المباعة للمشتري بناءً على طلبه ولكنها تنتقل ملكيتها إليه ويقبل الفواتير المصدرة من المنشأة. يتم الاعتراف بالإيراد حينما تنتقل الملكية للمشتري وبشرط:

(أ) أن يكون من المرجح أن يحدث تسليم للسلع.

و(ب) أن تكون السلعة التي بحوزة المنشأة البائعة محددة وجاهزة لتسليمها للمشتري في التوقيت الذي تم فيه الاعتراف بالبيع.

و(ج) أن تكون هناك تعليمات محددة من المشتري بتأجيل التسليم.

و(د) أن تكون شروط الدفع العادية مطبقة على المعاملة.

ولا يتحقق الإيراد إذا كانت نية المنشأة البائعة ببساطة هي شراء أو تصنيع السلع عند حلول تاريخ التسليم.

ب-٢ شحن السلع مع خضوعها لشروط:

(أ) التركيب والفحص :

يتم عادةً الاعتراف بالإيراد عندما يقبل المشتري التسليم ويتم الانتهاء من التركيب والفحص - ومع ذلك يتم الاعتراف بالإيراد فور قبول المشتري التسليم وذلك إذا توافرت أي من الشروط التالية:

(١) أن تكون عملية التركيب بسيطة بطبيعتها - كما يحدث على سبيل المثال في حالة تركيب جهاز تليفزيون سبق اختياره بالمصنع ومن ثم فلا يحتاج الأمر إلا لإخراجه من العبوة وتوصيله بالطاقة الكهربائية وبالهوائى (الإيرال).

أو(٢) أن يتم الفحص فقط بغرض التحديد النهائى للأسعار التعاقدية - كما يحدث على سبيل المثال عند توريد حديد خام أو سكر أو فول الصويا.

- (ب) اعتماد السلع عندما يكون للمشتري حق محدود فى رد السلع :
- إذا وجدت حالة من عدم اليقين عن احتمال رد السلع - يتم الاعتراف بالإيراد عندما يقبل المشتري رسمياً الشحنة، أو عندما يتسلم السلع وتنتهى الفترة الزمنية التى يحق له خلالها رفضها.
- (ج) مبيعات الأمانة: والتى يقوم بموجبها المستلم (المشتري) ببيع السلع نيابةً عن المرسل (البائع). يعترف المرسل فى هذه الحالة بالإيراد عندما يقوم المستلم ببيع السلع إلى طرف ثالث.
- (د) المبيعات المقترنة بالدفع عند الاستلام:
- يعترف بالإيراد عندما يتم تسليم السلع للمشتري واستلام البائع أو وكيله لقيمتها نقداً.

ب-٣ عقود المبيعات المؤجلة المقترنة بالتقسيم: والتى لا يتم بموجبها تسليم السلع المباعة إلى المشتري إلا عند قيامه بسداد آخر قسط من قيمتها.

يتم الاعتراف بالإيراد الناتج عن مثل هذه المبيعات عند تسليم السلع للمشتري - ومع ذلك فعندما تشير الخبرة السابقة إلى أن معظم هذه المبيعات لتتحقق فإنه يمكن الاعتراف بالإيراد عندما تستلم دفعة مؤثرة تحت حساب البيع وبشرط أن تكون السلع بحوزة البائع ومحددة وجاهزة لتسليمها للمشتري.

ب-٤ حالات أوامر التوريد التى تقترب بسداد كلى أو جزئى لقيمتها قبل تسلم المشتري لسلع غير محتفظ بها ضمن مخزون المنشأة البائعة إما - على سبيل المثال - لأنها لا تزال فى طريقها للصنع أو لأنها سوف تسلم مباشرة إلى المشتري من طرف ثالث.

يتم الاعتراف بالإيراد عندما تسليم السلع إلى المشتري.

ب-٥ اتفاقيات البيع مع إعادة الشراء (بخلاف معاملات المبادلة) حيث يتفق البائع فى نفس توقيت إجراء المعاملة على إعادة شراء نفس السلع فى تاريخ لاحق ، أو عندما يكون لدى البائع خيار لإعادة شراء السلع ، أو يكون لدى المشتري خيار بيع يلزم البائع بإعادة شراء تلك السلع منه.

بالنسبة إلى اتفاقية البيع مع إعادة الشراء لأصول (بخلاف الأصول المالية) يحتاج الأمر إلى تحليل ودراسة بنود الاتفاقية للتأكد مما إذا كان البائع قد قام - فى حقيقة الأمر - بنقل مخاطر ومنافع الملكية إلى المشتري ومن ثم يتم الاعتراف بالإيراد. أما إذا احتفظ البائع بمخاطر ومنافع الملكية فإن المعاملة تعد بمثابة اتفاقية تمويل لا ينتج عنها إيراد حتى ولو قام البائع بنقل حق الملكية القانونى إلى المشتري بموجب تلك الاتفاقية. وينطبق معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٦) "الأدوات المالية: الاعتراف والقياس" على اتفاقيات بيع وإعادة شراء الأصول المالية.

ب-٦ المبيعات لأطراف وسيطة مثل الموزعون أو التجار (المتعاملون) أو آخرين لإعادة البيع

يتم بصفة عامة الاعتراف بالإيراد الناتج عن تلك المبيعات عندما تكون مخاطر ومنافع الملكية قد نقلت من البائع لتلك الأطراف ، ومع ذلك فإذا كان المشتري يعمل - فى حقيقة الأمر - كوكيل للبائع عندئذ يتم معالجة معاملة البيع كبضاعة أمانة.

ب-٧ رسوم الاشتراك فى الإصدارات والنشرات وما شابه

إذا كانت المواد المعنية التى يغطيها الاشتراك ذات قيم متماثلة فى كل فترة زمنية من الاشتراك عندئذ يتم الاعتراف بالإيراد بطريقة القسط الثابت على مدار الفترة التى يتم فيها إرسال تلك الإصدارات أو النشرات. أما إذا كانت تلك المواد تختلف فى قيمها من فترة لأخرى عندئذ يتم الاعتراف بالإيراد على أساس القيمة البيعية للمادة المرسله منسوبة إلى إجمالى قيمة المبيعات المقدرة لكل المواد التى يغطيها الاشتراك.

ب-٨ مبيعات التسيط التى يستحق فيها المقابل على أقساط

يتم الاعتراف بالإيراد فى تاريخ البيع وذلك طبقاً لسعر البيع المستثنى منه الفوائد. ويعتبر سعر البيع هو القيمة الحالية للمقابل ويتم تحديدها بخصم الأقساط المستحقة باستخدام بمعدل فائدة محسوب. و يتم الاعتراف بالفوائد كإيراد عندما تستحق باستخدام طريقة معدل الفائدة الفعلى.

ب-٩ مبيعات العقارات:

(راجع ملحق رقم (أ) من هذا المعيار).

تقديم خدمات

ب-١٠ أتعاب التركيب

يتم الاعتراف بأتعاب التركيب كإيراد حسب مستوى إتمام التركيب إلا لو كانت تلك الأتعاب ثانوية بالنسبة لبيع المنتج (أو مكمله لعملية البيع) وفى هذه الحالة يتم الاعتراف بأتعاب التركيب كإيراد عندما يتم بيع السلع.

ب-١١ أتعاب خدمات يتضمنها سعر المنتج

حينما يتضمن سعر بيع منتج قيمة محددة كمقابل لخدمة ذلك المنتج لاحقاً (مثل: خدمات دعم ما بعد البيع وتحسين المنتج المرتبطة ببيع برامج الحاسب الآلى) عندئذ يتم تأجيل هذه القيمة ويعترف بها كإيراد على مدار الفترة التى سيتم تنفيذ الخدمة خلالها. وتكون القيمة المؤجلة هى القيمة التى ستعطى التكاليف المتوقعة لتأدية الخدمات موضوع الاتفاق بالإضافة إلى ربح معقول عن تلك الخدمات.

ب-١٢ عمولات الإعلان

يتم الاعتراف بإيرادات وسائل الإعلام عندما يبث الإعلان للجمهور. يتم الاعتراف بعمولات الانتاج بقدر مستوى إتمام المشروع (عملية الإنتاج المطلوبة).

ب-١٣ عمولات وكلاء التأمين

يعترف الوكيل بالإيراد عن عمولات وكلاء التأمين المستلمة أو المستحقة والتى لا تتطلب منه أن يقوم بتقديم خدمات إضافية وذلك فى التواريخ الفعلية لبدء سريان وثيقة التأمين (البوليصة) أو تجديدها. أما إذا كان من المرجح أن يطلب من الوكيل تأدية خدمات إضافية خلال فترة سريان البوليصة عندئذ تؤجل العمولة أو جزء منها على أن يعترف بها كإيراد على مدار فترة سريان البوليصة.

ب-١٤ أتعاب الخدمات المالية

يتوقف الاعتراف بإيراد عن أتعاب الخدمات المالية على الأغراض التى قدرت تلك الأتعاب من أجلها وكذا على الأساس المستخدم فى المحاسبة عن أى أداة مالية ذات صلة بتلك الأتعاب. وقد لا يشير المسمى المستخدم لوصف أتعاب الخدمات المالية إلى طبيعة و جوهر الخدمات المؤداة - لذا فمن الضرورى الفصل بين كل من الأتعاب التى تمثل جزءاً لا يتجزأ من معدل الفائدة الفعلى للأداة المالية والأتعاب التى تكتسب مع أداء الخدمة والأتعاب التى تكتسب عند تنفيذ عمل رئيسى مؤثر (جوهرى) من الأعمال التى تتكون منها الخدمة.

(أ) الأتعاب التى تعد جزءاً لا يتجزأ من معدل الفائدة الفعلى للأداة المالية

بصفة عامة يتم معالجة تلك الأتعاب كتعديل لمعدل الفائدة الفعلى - ومع ذلك فإذا كانت الأداة من الأدوات المالية التى يتم قياسها بالقيمة العادلة مع الاعتراف بالتغير فى القيمة العادلة فى الأرباح أو الخسائر (قائمة الدخل) يعترف بالأتعاب كإيراد عندما يتم الاعتراف الأولى بالأداة.

(١) أتعاب ورسوم الإصدار التى تحصل عليها المنشأة عند إصدار أو اقتناء أداة مالية بخلاف تلك التى يتم تبويبها طبقاً لمعيار المحاسبة المصرى رقم (٢٦) كـ "أصول مالية بالقيمة العادلة من خلال الأرباح أو الخسائر".

قد تتضمن تلك الأتعاب أو الرسوم تعويضاً للمنشأة عن أنشطة تقوم بها مثل تقييم الموقف المالى للمقترض ، وتقييم وتسجيل الضمانات والرهنات وترتيبات الإصدار أو الاقتناء الأخرى ، والتفاوض على شروط الأداة المالية ، وإعداد وتجهيز المستندات وإنهاء المعاملة. هذه الأتعاب تعد جزءاً لا يتجزأ من خلق ارتباط للمنشأة بالأداة المالية الناتجة - ويتم تأجيل هذه الأتعاب وما يرتبط بها من تكاليف المعاملة (كما هى معرفة فى معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٦)) ويعترف بهما كتعديل لمعدل الفائدة الفعلى للأداة المالية.

(٢) رسوم وأتعاب الارتباط التى تحصل عليها المنشأة لإصدار قرض عندما يكون الارتباط بمنح القرض خارج نطاق تطبيق معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٦).

إذا كان من المرجح أن تبرم المنشأة اتفاقية إقراض معينة وكان تعهد المنشأة بمنح القرض لا يدخل ضمن نطاق تطبيق معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٦) عندئذ ينظر لرسم الارتباط المستلم باعتباره تعويضاً عن ارتباط المنشأة المستمر باقتناء أداة مالية ، ويتم تأجيله مع ما يرتبط به من تكاليف المعاملة (كما هى معرفة فى معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٦)) ويعترف بهما كتعديل لمعدل الفائدة الفعلى للقرض - فإذا انتهت فترة الارتباط دون أن تقوم المنشأة بإصدار القرض عندئذ يعترف برسم الارتباط كإيراد عند انتهاء فترة الارتباط.

وبالنسبة لارتباطات القروض التى تدخل ضمن نطاق تطبيق معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٦) فيتم المحاسبة عنها كمشتقات مالية وقياسها بالقيمة العادلة.

(٣) أتعاب محصلة عن إصدار التزامات مالية مُقاسة بالتكلفة المستهلكة

هذه الأتعاب تمثل جزءاً لا يتجزأ من خلق ارتباط للمنشأة بالتزام مالى. وعندما لا يكون الإلتزام المالى موبواً " بالقيمة العادلة من خلال الأرباح أو الخسائر" يتم إدراج أتعاب الإصدار المحصلة وما يرتبط بها من تكاليف المعاملة المتكبدة (كما هى معرفة فى معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٦)) ضمن القيمة الدفترية الأولية للإلتزام المالى ويعترف بهما كتعديل لمعدل الفائدة الفعلى. وتقوم المنشأة بالتفرقة بين الأتعاب والتكاليف التى تمثل جزءاً لا يتجزأ من معدل الفائدة الفعلى للإلتزام المالى وأتعاب الإصدار وتكاليف المعاملة المتعلقة بحق المنشأة فى تقديم خدمات مثل خدمات إدارة الاستثمار.

(ب) الأتعاب المكتسبة بتأدية الخدمات.

(١) الأتعاب المحملة عن خدمة قرض

يعترف بالأتعاب التى تحملها منشأة على عملاتها عن خدمة قرض كإيراد مع تأدية المنشأة للخدمة.

(٢) أتعاب الارتباط عن إصدار قرض عندما يكون الارتباط بمنح القرض خارج نطاق معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٦)

إذا كان من المستبعد أن تبرم المنشأة اتفاقية إقراض معينة وكان تعهد المنشأة بمنح القرض لا يدخل ضمن نطاق تطبيق معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٦) يتم الاعتراف بأتعاب الارتباط كإيراد على أساس التوزيع الزمنى النسبى على مدار فترة الارتباط. وبالنسبة لارتباطات القروض التى تدخل ضمن نطاق تطبيق معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٦) فيتم المحاسبة عنها كمشتقات مالية وقياسها بالقيمة العادلة.

(٣) أتعاب إدارة الاستثمار

يعترف بالأتعاب التى تحملها منشأة على عملاتها نظير إدارتها لاستثماراتهم كإيراد مع تقديم الخدمات. ويعترف بالتكاليف الحتمية - المرتبطة مباشرة بالسعى للحصول على عقد استثمار - كأصل إذا كان من الممكن تحديد التكاليف بصورة منفصلة وقياسها بدرجة يعتمد عليها وإذا كان من المرجح أن تتمكن المنشأة من استردادها. وكما هو الحال فى معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٦) فإن التكلفة الحتمية هى تلك التكلفة التى ما كانت المنشأة لتتحملها لو لم تحصل على عقد استثمار. ويمثل الأصل حق المنشأة التعاقدى فى الاستفادة من تقديم خدمات إدارة الاستثمار ويتم استهلاكه كلما اعترفت المنشأة بالإيراد المرتبط بتلك الخدمات. وإذا كان لدى المنشأة محفظة من عقود الاستثمار فيمكن لها تقدير مدى إمكانية استرداد التكاليف المرتبطة بالحصول على تلك العقود وذلك على أساس المحفظة ككل.

تتطوى بعض عقود الخدمات المالية على كل من إصدار أداة مالية أو أكثر وكذا تقديم خدمات إدارة استثمار. ومن الأمثلة على ذلك: عقد توفير شهرى طويل الأجل مربوط بإدارة مجموعة من أدوات حقوق الملكية. فى هذه الحالة يقوم مقدم الخدمات بهذا العقد بفصل تكاليف المعاملات المرتبطة بإصدار الأداة المالية عن تكاليف الحصول على حق تقديم خدمات إدارة الاستثمار.

الأتعاب التي تكتسب بتنفيذ عمل رئيسى مؤثر

يتم الاعتراف بالأتعاب كإيراد عند اكتمال تنفيذ ذلك العمل الهام وذلك كما هو الحال فى الأمثلة التالية:

(١) عمولة عن تخصيص أسهم لعميل

يتم الاعتراف بالعمولة كإيراد عندما يتم تخصيص الأسهم للعميل.

(٢) أتعاب الطرح المقترنة بترتيب قرض بين مقترض ومستثمر

يتم الاعتراف بالأتعاب كإيراد عندما يتم ترتيب القرض.

(٣) أتعاب ترويج قرض

إن أتعاب الترويج المستلمة بمعرفة المنشأة التي تتولى ترتيب قرض ولا تحتفظ لنفسها بجزء منه (أو التي تحتفظ لنفسها بجزء منه بنفس معدل الفائدة الفعلى للمخاطر المماثلة شأنها فى ذلك شأن المشاركين الآخرين بالقرض) تعد تعويضاً عن خدمة ترويج القرض. ويعترف بمثل هذه الأتعاب كإيراد عند استكمال ترويج القرض.

ب-١٥ رسوم الدخول

يتم الاعتراف بالإيراد الناتج عن العروض الفنية والحفلات والمناسبات الخاصة الأخرى عند حدوثها. وعندما يباع أحد الاشتراكات الذى يغطى عدد من المناسبات - يتم توزيع الرسوم على كل مناسبة أو حدث بطريقة تعكس مدى ما يتم تقديمه من خدمات فى كل مناسبة أو حدث.

ب-١٦ رسوم التعليم

يتم الاعتراف بالإيراد على مدار فترة الدراسة التي تغطيها الرسوم.

ب-١٧ رسوم القبول والدخول والعضوية

يعتمد الاعتراف بالإيراد على طبيعة الخدمات المؤداة. فإذا كان الرسم يسمح بالعضوية فقط على أن يتم سداد مقابل الخدمات والمنتجات الأخرى بصورة منفصلة ، أو إذا كان هناك رسم اشتراك سنوى مستقل عندئذ يتم الاعتراف بالرسم كإيراد عندما لا يكون هناك شك (عدم يقين) جوهري فى إمكانية تحصيله. وإذا كان الرسم يتيح للعضو الحصول على خدمات أو نشرات خلال فترة العضوية أو شراء سلع أو خدمات بأسعار تقل عن تلك التي تحمل على غير الأعضاء عندئذ يعترف به كإيراد وفقاً للأساس الذى يعكس طبيعة وتوقيت وقيمة المنافع المقدمة.

ب-١٨ رسوم الامتياز

قد تغطى رسوم الامتياز التوريد الجارى واللاحق لخدمات ومعدات وأصول ملموسة أخرى وكذا حقوق معرفة. وبالتالي يعترف برسوم الامتياز كإيراد وفقاً للأساس الذى يعكس الغرض الذى فرضت الرسوم من أجله.

وتعد الطرق التالية ملائمة للاعتراف برسوم الامتياز:

(أ) *توريدات معدات وأصول ملموسة أخرى*

يعترف بمبلغ الرسوم كإيراد عندما يتم تسليم الأصول أو ينقل حق الملكية وذلك على أساس القيمة العادلة للأصول المباعة.

(ب) *توريد خدمات جارية ولاحقة*

يتم الاعتراف برسوم تقديم الخدمات المستمرة كإيراد - سواء كانت جزءاً من الرسم الأولى أو كانت تمثل رسماً مستقلاً - عندما يتم تأدية الخدمات المتعلقة بها. وفي حالة ما إذا كان الرسم المستقل لا يغطي تكلفة الخدمات المستمرة مع تحقيق قدر معقول من الربح عندئذ يؤجل جزء من الرسم الأولى يكفى لتغطية تكلفة الخدمات المستمرة وتحقيق ربح معقول عن هذه الخدمات ويعترف به كإيراد مع تقديم تلك الخدمات.

قد تنص اتفاقية الامتياز على قيام مانح الامتياز بتوريد معدات أو مخزون أو أصول ملموسة أخرى بسعر يقل عن السعر المحمل على آخرين أو بسعر لا يمكنه من تحقيق ربح معقول عن تلك المبيعات. وفي هذه الحالات يتم تأجيل جزء من الرسم الأولى بما يكفى تغطية التكاليف المقدرة التى تجاوز هذا السعر وتحقيق ربح معقول عن هذه المبيعات ويعترف به كإيراد على مدار الفترة التى من المرجح أن تباع خلالها السلع إلى الجهة التى حصلت على الامتياز. ويتم الاعتراف بالرصيد المتبقى من الرسم الأولى كإيراد عندما يتم الانتهاء إلى حد كبير من تقديم كافة الخدمات الأولية والالتزامات الأخرى المطلوبة من مانح الامتياز (مثل: المساعدة فى اختيار الموقع وتدريب العاملين والتمويل والإعلان).

قد تعتمد الخدمات الأولية والالتزامات الأخرى المقدمة بموجب اتفاقية امتياز لمنطقة معينة على عدد منافذ البيع الفردية المؤسسة فى هذه المنطقة. وفى هذه الحالة فإن الرسوم المتعلقة بالخدمات الأولية يتم الاعتراف بها كإيراد بنسبة عدد المنافذ البيعية التى تعد الخدمات المبدئية المتعلقة بها شبه مستكملة.

وإذا كانت الرسوم الأولية تستحق السداد خلال فترة ممتدة مع وجود شك جوهري (قدر كبير من عدم اليقين) فى عدم إمكانية تحصيل كامل قيمة هذه الرسوم عندئذ يتم الاعتراف بهذه الرسوم كإيراد مع تحصيل الأقساط النقدية منها.

(ج) *رسوم الامتياز المستمرة*

يتم الاعتراف كإيراد بالرسوم المفروضة مقابل استخدام حقوق مستمرة ممنوحة بموجب اتفاقية أو مقابل خدمات أخرى مقدمة خلال فترة الاتفاقية وذلك مع تأدية الخدمات أو استخدام الحقوق.

(د) *عمليات الوكالة*

قد تتم معاملات بين مانح الامتياز والحاصل عليه تتطوى - فى حقيقة الأمر - على قيام مانح الامتياز بالعمل كوكيل لحساب الحاصل على الامتياز. وعلى سبيل المثال: فقد يقوم مانح الامتياز بطلب توريدات واتخاذ الترتيبات اللازمة لتسليمها إلى الحاصل على الامتياز بدون تحقيق أرباح وبالتالي فإن مثل هذه المعاملات لا ينشأ عنها إيراد.

ب-١٩ *الرسوم الخاصة بتطوير برامج مفصلة للحاسب الآلى*

يتم الاعتراف برسوم تطوير برامج الحاسب الآلى المفصلة حسب احتياجات كل منشأة كإيراد وفقاً لمستوى إتمام عملية التطوير بما فى ذلك استكمال الخدمات المقدمة بنظام "خدمة دعم ما بعد التسليم".

الفوائد والإتاوات وتوزيعات الأرباح

ب-٢٠ رسوم التراخيص والإتاوات

يتم عادةً الاعتراف بالرسوم والإتاوات المدفوعة مقابل استخدام أصول المنشأة (مثل: العلامات التجارية وبراءات الاختراع وبرامج الحاسب الآلى وحقوق طبع الموسيقى والنسخ الأصلية للتسجيلات والأفلام السينمائية) وذلك وفقاً لجوهر الاتفاقيات التى تحكمها. وفى التطبيق العملى فقد يتم الاعتراف بالإيراد بطريقة القسط الثابت على مدار فترة التعاقد - وعلى سبيل المثال: عندما يحق للمرخص له استخدام تكنولوجيا معينة لفترة محددة.

إن عمليات إسناد الحقوق مقابل رسوم ثابتة أو مقابل ضمانات غير قابلة للاسترداد بموجب عقود غير قابلة للإلغاء - التى تسمح للمرخص باستغلال تلك الحقوق بحرية ولا يكون على مانح الترخيص التزامات متبقية واجبة التنفيذ - تعد فى جوهرها بمثابة عملية بيع. ومن أمثلة ذلك: اتفاقية الترخيص لاستخدام برامج الحاسب الآلى عندما لا يكون على مانح الترخيص أى التزامات بعد التسليم. ومن الأمثلة الأخرى: منح حقوق العرض لأحد الأفلام السينمائية فى الأسواق عندما لا يكون لمانح الترخيص أية سيطرة على الموزع ولا يتوقع الحصول على إيرادات من حصيلة منفذ بيع التذاكر. وفى مثل هذه الحالات يتم الاعتراف بالإيراد فى توقيت البيع.

فى بعض الحالات فإن استلام رسوم الترخيص أو الإتاوة يكون معلقاً على وقوع حدث مستقبلى. وفى مثل تلك الحالات يتم الاعتراف بالإيراد فقط عندما يكون من المرجح أن تحصل المنشأة على الرسوم أو الإتاوة ويتزامن ذلك عادة مع وقوع الحدث المنتظر.

الاعتراف والقياس

ب-٢١ تحديد ما إذا كانت المنشأة تتصرف بصفقتها بانعاً (موكل) أو كوكيل

تنص الفقرة "٨" من المعيار على أنه "يتضمن إجمالى تدفقات المنافع الاقتصادية الداخلة لمنشأة - فى علاقة وكالة - مبالغ محصلة نيابة عن الموكل والتى لا ينشأ عنها زيادات فى حقوق ملكية المنشأة، وعلى ذلك فإن المبالغ المحصلة نيابة عن الموكل لا تعتبر إيراداً بل يتمثل إيراد المنشأة (الوكيل) فى قيمة العمولة." ويتطلب تحديد ما إذا كانت المنشأة تتصرف بصفقتها موكل أو وكيل استخدام الحكم التقديرى ومراعاة كافة الحقائق والظروف ذات العلاقة.

تعد المنشأة كموكل عندما تكون عرضة للمخاطر والمنافع المؤثرة المرتبطة ببيع السلع أو تقديم الخدمات. وتتضمن المواصفات التى تشير إلى أن المنشأة تتصرف بصفقتها موكل ما يلى:

- (أ) أن تكون المسئولية الرئيسية لتوريد السلع وتقديم الخدمات للعميل أو تنفيذ أمر التوريد تقع على عاتق المنشأة - كأن تكون مثلاً مسئولة عن قبول العميل للسلع والخدمات المطلوبة أو المشتراة بمعرفته
- و(ب) أن تكون المنشأة معرضة لخطر المخزون قبل أو بعد إصدار العميل لأمر التوريد أو أثناء الشحن أو عند ارتداد السلع
- و(ج) أن تكون للمنشأة السلطة المطلقة (الاستقلالية المطلقة) فى تحديد الأسعار سواء بصورة مباشرة أو غير مباشرة - على سبيل المثال عن طريق توريد سلع وخدمات إضافية
- و(د) أن تتحمل المنشأة الخطر الائتماني فيما يتعلق بالمبالغ المستحقة على العميل.

تعد المنشأة كوكيل عندما لا تكون عرضة للمخاطر والمنافع المؤثرة المرتبطة ببيع السلع أو تقديم الخدمات. وأحد المواصفات التى تشير إلى أن المنشأة تتصرف بصفقتها وكلياً هو أن يكون المبلغ الذى تكتسبه المنشأة محدد سلفاً ويتمثل إما فى صورة عمولة ثابتة على كل معاملة أو كنسبة منصوص عليها على المبلغ المحمل على العميل.

HITZ Training Academy