

معيار الإيرادات

لجنة معايير المحاسبة

شعبان ١٤١٩ هـ

ديسمبر ١٩٩٨ م

تركت هذه الصفحة فارغة

تقديم :

تُعدُّ المحاسبة من الأدوات المهمة التي تساعد على ضبط أعمال المنشآت بأنواعها المختلفة وتساعد القائمين عليها على اتخاذ القرارات الصائبة التي تكفل استمرار تلك المنشآت ومساهمتها في تقوية وتدعيم الاقتصاد الوطني ، ولذا قامت وزارة التجارة بدراسة مستفيضة بغرض تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة انتهت بصور المرسوم الملكي الكريم رقم م/١٢ وتاريخ ١٣/٥/١٤١٢ هـ الذي تمت بموجبه الموافقة على نظام المحاسبين القانونيين والذي ينص في مادته التاسعة عشرة على إنشاء الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ؛ وهي هيئة تعمل تحت إشراف وزارة التجارة للنهوض بمهنة المحاسبة والمراجعة وكل ما من شأنه تطوير هذه المهنة والارتقاء بمستواها. وقد نصت الفقرة (١) من المادة (١٩) من نظام المحاسبين القانونيين على أن من أغراض الهيئة مراجعة وتطوير واعتماد معايير المحاسبة.

وفي ضوء ذلك قرر مجلس إدارة الهيئة تشكيل لجنة (لجنة معايير المحاسبة) تتولى إعداد وتطوير معايير المحاسبة التي يتعين على المنشآت على اختلاف أشكالها النظامية أو نشاطها الذي تباشره الالتزام بها عند إعداد القوائم المالية لتلك المنشآت ، وأن يلتزم عند إعداد المعايير بلائحة إعداد معايير المحاسبة وتعديلها التي تم اعتمادها من قبل مجلس إدارة الهيئة برقم ١/٢/٣ وتاريخ ١٥/٥/١٤١٤ هـ الموافق ٣٠/١٠/١٩٩٣ م.

ونظرا لأهمية موضوع الإيرادات رأت اللجنة إعداد معيار تفصيلي بهذا الموضوع وكلفت الدكتور سعد صالح الرويع (المستشار) بإعداد مشروع المعيار ، وقامت اللجنة بمناقشة مشروع المعيار والدراسة المرفقة بمشروع المعيار خلال عدة اجتماعات. وقام المستشار بإعادة صياغة مشروع المعيار والدراسة في ضوء الملاحظات المقدمة. وبعد اعتمادها من اللجنة تم إرسالها لذوي الاهتمام والاختصاص وطلب منهم تزويد الهيئة بما لديهم من ملاحظات ، كما تمت مناقشة مشروع المعيار في لقاء مفتوح حضره عدد من ذوي الاهتمام والاختصاص بمهنة المحاسبة والمراجعة من مهنيين ومسؤولين حكوميين وأكاديميين ورجال أعمال ، وقامت اللجنة بدراسة ما ورد من ملاحظات وتعديل مشروع المعيار بالملاحظات التي أخذ بها ؛ وبعرضه على مجلس إدارة الهيئة صدر عن المجلس قرار برقم ١/٢/٥ وتاريخ ١١/٩/١٤١٩ هـ الموافق ٢٩/١٢/١٩٩٨ م قضى باعتماد المعيار.

والله الموفق ،،،

الأمين العام

يوسف محمد المبارك

تركت هذه الصفحة فارغة

فهرس معيار الإيرادات

<u>الصفحة</u>	<u>الموضوع</u>	<u>م</u>
١١١١	نطاق المعيار	١
١١١١	هدف المعيار	٢
١١١١	نص المعيار	٣
١١١٥	العرض	٤
١١١٥	الإفصاح	٥
١١١٥	التعاريف	٦
١١١٧	سريان مفعول المعيار	٧

الدراسة المرفقة بالمعيار

١١٢٣	مقدمة	١ -
١١٢٤	مفهوم الإيرادات والمكاسب كما وردت في أهداف ومفاهيم المحاسبة المالية.	٢ -
١١٢٤	إثبات الإيرادات :	٣ -
١١٢٥	١/٣ إثبات الإيرادات المترتبة على عمليات بيع البضائع والسلع.	
١١٢٧	٢/٣ الإيرادات المترتبة على تقديم الخدمات.	
١١٣٠	٣/٣ الإيرادات المترتبة على السماح باستخدام موارد المنشأة.	
١١٣١	٤ - إثبات الإيرادات في ظل عدم التأكد.	
	<u>حالات خاصة في إثبات الإيرادات :</u>	
١١٣٣	<u>أولاً : عقود الإنشاء طويلة الأجل :</u>	
١١٣٣	- طريقة نسبة الإنجاز.	
١١٣٤	- طريقة العقود التامة.	
١١٣٥	السياسة المحاسبية المطبقة في بعض المنشآت :	
١١٣٦	أ - طريقة نسبة الإنجاز :	
١١٣٦	١- إجراءات التسجيل المحاسبي.	
١١٣٧	٢- أثر العقد على قائمة الدخل.	
١١٣٨	ب - طريقة العقود التامة :	
١١٣٨	١- إجراءات التسجيل المحاسبي.	
١١٣٩	٢- أثر العقد على قائمة الدخل.	
١١٣٩	خسائر عقود الإنشاء طويلة الأجل.	
١١٤٣	زيادة تكاليف عقود الإنشاء طويلة الأجل في فترة معينة عن إيرادات الفترة.	

<u>الصفحة</u>	<u>الموضوع</u>	<u>م</u>
١١٤٤	مبيعات التقسيط :	ثانيا :
١١٤٤	أ - أسلوب التقسيط.	
١١٤٤	ب- أسلوب استعادة التكلفة.	
١١٥٠	المنتجات الزراعية والتعدينية :	ثالثا :
١١٥١	- السياسات المحاسبية المطبقة في بعض المنشآت.	
١١٥٢	الدراسة التحليلية المقارنة :	
١١٥٢	أولا : المعايير الأمريكية.	
١١٥٥	ثانيا : المعايير البريطانية.	
١١٥٨	ثالثا : المعايير الدولية.	
١١٦٣	- المقارنة بين المعيار الأمريكي، والبريطاني، والدولي والمعيان المقترح	
١١٧٨	- المصطلحات الأجنبية	

المعيار

تركت هذه الصفحة فارغة

فهرس
معيار الإيرادات

<u>الصفحة</u>	<u>الموضوع</u>	<u>م</u>
١١١١	نطاق المعيار	١
١١١١	هدف المعيار	٢
١١١١	نص المعيار	٣
١١١٥	العرض	٤
١١١٥	الإفصاح	٥
١١١٥	التعاريف	٦
١١١٧	سريان مفعول المعيار	٧

تركت هذه الصفحة فارغة

معيار الإيرادات

١ - نطاق المعيار :

١/١ يحدد هذا المعيار متطلبات قياس وإثبات الإيرادات من العمليات الرئيسية المستمرة وعرضها والإفصاح عنها في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح بغض النظر عن شكلها النظامي. (الفقرة ١٠١)

٢/١ تقرأ فقرات هذا المعيار في سياق ما ورد من شرح لهذه الفقرات ، وفي إطار أهداف ومفاهيم المحاسبة المالية ومعيار العرض والإفصاح العام.

(الفقرة ١٠٢)

٣/١ لا ينطبق هذا المعيار على المكاسب المترتبة على عمليات عارضة أو أي عمليات أخرى خلاف العمليات الرئيسية المستمرة للمنشأة. (الفقرة ١٠٣)

٢ - هدف المعيار :

يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات قياس وإثبات الإيرادات من العمليات الرئيسية المستمرة للمنشأة ، وعرضها والإفصاح عنها بحيث تظهر القوائم المالية بعدل المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها. (الفقرة ١٠٤)

٣ - نص المعيار :

١/٣ قياس الإيرادات :

تقاس الإيرادات على أساس السعر المحدد في عملية التبادل بعد استبعاد أي خصم تجاري أو خصم كمية على أساس مقدار الزيادة في الأصول أو النقص في الخصوم نتيجة بيع السلع وتسليمها للعملاء أو تأدية الخدمات أو السماح للغير باستخدام أصول الوحدة المحاسبية. أما الإيرادات المترتبة على عمليات مقايضة السلع والخدمات غير المتجانسة فتقاس على أساس القيمة العادلة للسلعة أو الخدمة المؤداة. (الفقرة ١٠٥)

٢/٣ الإطار العام لإثبات الإيرادات :

يجب إثبات الإيرادات عند توافر الشرطين التاليين :

١ - اكتساب الإيراد.

٢ - حدوث عملية تبادل.

وبناءً على هذه القاعدة :

- يتم إثبات الإيرادات المترتبة على عمليات بيع البضائع والسلع في تاريخ عملية تسليم البضاعة إلى العميل أو انتقال سند الملكية من البائع إلى المشتري.

- يتم إثبات الإيرادات المترتبة على تقديم الخدمات عندما يتم تنفيذ الخدمة المتعاقد عليها.
- يتم إثبات الإيرادات المترتبة على السماح للغير باستخدام موارد أو أصول المنشأة بناء على الأساس الزمني وفقا لقاعدة الاستحقاق أو بناء على معدل استخدام الغير لموارد المنشأة وفقا لقاعدة الاستحقاق.

(الفقرة ١٠٦)

٣/٣ حالات خاصة في إثبات الإيرادات :

أولا : إيراد عمليات البيع مع حق رد السلع المباعة :

- ١ - يتم إثبات الإيرادات المتعلقة ببيع بضائع مع حق رد السلعة المباعة عند عملية التسليم إذا كان بالإمكان تقدير المردودات بدرجة من الدقة يمكن الاعتماد عليها.

(الفقرة ١٠٧)

- ٢ - إذا لم يكن بالإمكان الوصول إلى تقديرات يمكن الاعتماد عليها في ما يخص المردودات ، يجب تأجيل إثبات الإيرادات حتى يتم قبول العميل بشكل نهائي للبضاعة المباعة ؛ كأن تنتهي الفترة التي يحق للعميل خلالها رد البضاعة.

(الفقرة ١٠٨)

- ٣ - يجب تأجيل إثبات الإيرادات حتى يتأكد قبول ورضا العميل عن الأصل المباع إذا تعهدت المنشأة بالتزامات معينة للعميل في حالة عدم رضاه عن أداء الأصل المباع وكانت هذه الالتزامات غير مغطاة من خلال مخصصات الضمان الممنوح للعملاء ؛ كأن تنتهي الفترة التي يحق للعميل خلالها الرجوع إلى المنشأة ومطالبتها بالوفاء بالتزاماتها.

(الفقرة ١٠٩)

(الفقرة ١١٠)^(١)

ثانيا : مبيعات التقسيط :

عندما يكون التحصيل النقدي غير مؤكد بدرجة معقولة كما هو الحال في مبيعات التقسيط غير المغطاة من خلال ضمانات بنكية أو غير المغطاة خلال أي شكل من أشكال التأمين ، يجوز إثبات إيرادات

(١) تم إلغاء الفقرة (١١٠) من معيار الإيرادات بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة رقم ٢/١١ في اجتماعه السابع للدورة السادسة المنعقد بتاريخ ١٤٣٢/٤/٢١ هـ الموافق ٢٠١١/٣/٢٦ م وذلك نظرا لصدور معيار محاسبية عقود الإنشاءات والخدمات.

مبيعات التقسيط باستخدام طريقة الأقساط. ووفقاً لهذه الطريقة يجب إثبات الإيرادات والتكاليف المتعلقة بعملية البيع في تاريخ العملية في حين وجَل إثبات الأرباح (إجمالي الربح) إلى أن تتم عملية التحصيل النقدي وذلك وفقاً للدفعات أو الأقساط المتسلمة. أما إذا كان هناك درجة عالية من عدم التأكد من إمكانية التحصيل فإنه ينبغي استخدام طريقة استعادة التكلفة كأساس لإثبات الإيرادات. ووفقاً لهذه الطريقة يجب عدم إثبات أي أرباح حتى يتم تغطية تكاليف البضاعة المباعة من خلال الدفعات المسلمة. وبعد تغطية التكاليف فإن أي دفعات مسلمة يتم إثباتها كأرباح.

(الفقرة ١١١)

ثالثاً : المنتجات الزراعية والتعدينية ذات السعر المستقر أو المضمونة البيع وفقاً لأسعار محددة :

يتم إثبات الإيرادات عند اكتمال عملية الإنتاج إذا توافر أي من الشرطين التاليين:

١- إذا كان المنتج قابلاً للبيع وفقاً لأسعار معلومة ومحددة من خلال سوق متجانسة قادرة على استيعاب كامل الكمية التي تقتنيها المنشأة في وقت وجيز ، ودون أن يكون لذلك أثر مهم على السعر، وبدون تكاليف تسويقية تذكر كما هو الحال في المعادن الثمينة.

(الفقرة ١١٢)

٢- إذا كان المنتج مضمون البيع وفقاً لأسعار ثابتة ومحددة من خلال ضمانات حكومية كما هو الحال لبعض المنتجات الزراعية ، على أن يعالج إجمالي الربح المتعلق بالكمية التي لم تسلم كأرباح مؤجله وذلك إلى أن تتم عملية التسليم.

(الفقرة ١١٣)

رابعاً : إيرادات ريع الامتياز :

يتم إثبات إيرادات ريع الامتياز كإيرادات للمنشأة المانحة لحق الامتياز إذا قامت بتنفيذ معظم الالتزامات المبدئية التي تتضمنها اتفاقية الامتياز. ويجب مراعاة ما يلي :

١- يجب أن يتم إثبات الربيع الابتدائي للامتياز المتعلق بأصول ملموسة عند تسليمها أو عند انتقال سند الملكية على أساس القيمة العادلة للأصل المبيع. (الفقرة ١١٤)

٢- إذا كان عقد الامتياز يشمل قيام المنشأة المانحة بتزويد الطرف المستفيد بخدمات مستقبلية مستمرة ، فيجب تأجيل إثبات الإيرادات المتعلقة بهذه الخدمات إلى أن يتم تقديم الخدمة. (الفقرة ١١٥)

٣- يجب أن يؤجل إثبات جزء من إيرادات الربيع الابتدائي للامتياز بحيث يتم إطفائها على مدى عقد الامتياز ، إذا كانت رسوم الخدمات المستمرة المترتبة على عقد الامتياز غير كافية لتغطية تكلفة هذه الخدمات مع مستوى ربح معقول. (الفقرة ١١٦)

٤- يجب إثبات الإيرادات عند عملية التحصيل الفعلي ، إذا امتد تحصيل الإيرادات المتعلقة بالربيع الابتدائي للامتياز إلى عدة فترات ، وكانت هناك شكوك تكتنف عملية التحصيل. (الفقرة ١١٧)

٤ - العرض :

تعرض الإيرادات من العمليات الرئيسية للمنشأة كبنء مستقل في قائمة الدخل ضمن نتائج العمليات المستمرة للمنشأة. (الفقرة ١١٨)

٥ - الإفصاح :

١/٥ يجب الإفصاح عن السياسات المستخدمة كأساس لإثبات الإيرادات وذلك لكل نوع من أنواع الإيرادات. (الفقرة ١١٩)

٢/٥ يجب الإفصاح عن الطرق المحاسبية المطبقة لتحديد المرحلة التي تم إنجازها في العمليات المتعلقة بتقديم الخدمات. (الفقرة ١٢٠)

٣/٥ يجب الإفصاح عن تفاصيل الإيرادات وفقا للأنشطة الرئيسية للمنشأة مع الأخذ في الاعتبار أن يتاح لمستخدمي التقارير المالية فرصة تقييم تأثير هذه الأنشطة على القوائم المالية. (الفقرة ١٢١)

٤/٥ يجب الإفصاح عن الإيرادات المترتبة على عمليات المقايضة بسلع أو خدمات وفقا للأنشطة الرئيسية للمنشأة. (الفقرة ١٢٢)

٥/٥ يجب الإفصاح عن الإيرادات التي تم تأجيل إثباتها نتيجة وجود درجة عالية من عدم التأكد من إمكانية التحصيل ، وذلك وفقا للأنشطة الرئيسة للمنشأة.

(الفقرة ١٢٣)

٦ - التعريف :

١/٦ الإيرادات :

عرف بيان مفاهيم المحاسبة الإيراد بأنه زيادة في أحد أو بعض عناصر الأصول أو نقص في أحد أو بعض عناصر الخصوم نتيجة إنتاج أو بيع السلع والبضائع أو تقديم الخدمات أو السماح للغير باستخدام أصول المنشأة أو القيام بأي أنشطة أخرى تمثل في مجموعها العمليات الرئيسة المستمرة للوحدة المحاسبية.

(الفقرة ١٢٤)

٢/٦ المكاسب :

تمثل أي زيادة في حقوق الملاك نتيجة عمليات عارضة أو أي عمليات أخرى بخلاف العمليات الرئيسة للمنشأة أو الاستثمارات الإضافية للملاك.

(الفقرة ١٢٥)

٣/٦ إثبات الإيرادات :

تسجيل الإيراد وإدراجه ضمن القوائم المالية للوحدة المحاسبية.

(الفقرة ١٢٦)

٤/٦ اكتساب الإيراد :

القيام بأحد أو بعض أنشطة اكتساب الإيراد كإنتاج أو تسليم السلع والبضائع أو تقديم الخدمات ، أو أي من الأنشطة التي تمثل العمليات الرئيسة المستمرة للوحدة الاقتصادية. ويعتبر الإيراد مكتسبا عندما تنتج المنشأة ما يجب عليها إنجازه ، بحيث يخول لها ذلك الحصول على المنافع المترتبة على الإيراد.

(الفقرة ١٢٧)

٥/٦ عملية التبادل :

مفهوم واسع يشمل أي عملية متعلقة بالنشاط الأساسي أو الرئيس للمنشأة يترتب عليه تبادل للحقوق والواجبات ؛ كمبادلة السلعة أو الخدمة مقابل مبلغ نقدي أو التزام بالدفع مستقبلا.

(الفقرة ١٢٨)

٦/٦ القيمة العادلة :

القيمة التي يمكن على أساسها مبادلة أصل بأصل أو مبادلة أصل مقابل تسوية أحد عناصر الخصوم في عملية تبادلية متكاملة بين طرفين تامي الرضا.

(الفقرة ١٢٩)

٧/٦ طريقة نسبة الإنجاز :

أسلوب لإثبات إيرادات عقود الإنشاء الطويلة الأجل يتم بناء عليه إثبات الإيرادات وفقا لنسبة تكاليف ما تم إنجازه خلال الفترة إلى إجمالي التكاليف التقديرية اللازمة لإنجاز العقد.

(الفقرة ١٣٠)

٨/٦ طريقة العقود التامة :

وفقا لطريقة العقود التامة لا يتم إثبات أي جزء من الإيراد حتى يكتمل العقد. وتؤدي هذه الطريقة إلى إثبات كامل إيرادات وتكاليف العقد في السنة الأخيرة من تنفيذ العقد.

(الفقرة ١٣١)

٩/٦ طريقة الأقساط :

طريقة لإثبات إيرادات مبيعات التقسيط يتم بناء عليها إثبات الإيرادات والتكاليف المتعلقة بعملية البيع في تاريخ العملية في حين يتم تأجيل إثبات الأرباح إلى أن تتم عملية التحصيل النقدي وذلك وفقا للدفعات أو الأقساط المتسامة.

(الفقرة ١٣٢)

١٠/٦ طريقة استعادة التكلفة :

وفقا لطريقة استعادة التكلفة فإنه لا يتم إثبات أي أرباح حتى تُغطى تكاليف البضاعة المباعة من خلال الدفعات التي يتم تسلمها. وبعد تغطية التكاليف فإن أي مدفوعات يتم تسلمها تحتسب أرباحا محققة.

(الفقرة ١٣٣)

١١/٦ رسوم الامتياز المبدئية :

هي رسوم مقابل منح حق الامتياز وتقديم بعض الخدمات المبدئية. وأحيانا تشمل هذه الرسوم مقابلا للمعدات والمخزون التي يتطلبها بدء التشغيل.

(الفقرة ١٣٤)

٧ - سريان مفعول المعيار :

يسري تطبيق أحكام هذا المعيار على القوائم المالية التي تعد بعد صدور المعيار.

(الفقرة ١٣٥)

تم اعتماد مشروع المعيار النهائي من قبل لجنة معايير المحاسبة :

- | | |
|---|--|
| أ.د. عبدالرحمن إبراهيم الحميد (جامعة الملك سعود) | د. عبدالستار أبو غده (دلة البركة) (*) |
| د. عبدالله قاسم يمانى (جامعة الملك عبد العزيز) | أ. عطا حمد البيوك (محاسب قانوني) |
| د. عبدالله حسن العبد القادر (جامعة الملك فهد للبترول والمعادن) | أ. بكر عبد الله أبو الخير (محاسب قانوني) |
| د. محمد صالح الطاسان (جامعة الملك سعود) | أ. عبدالعزيز صالح الفريخ (محاسب قانوني) |
| أ. إبراهيم حمد الضويحي (مصلحة الزكاة والدخل) | أ. عادل عبد العزيز بودي (محاسب قانوني) |
| د. عبدالله عبدالعزيز العبدالقادر (الشركة السعودية للصناعات الدوائية والمستلزمات الطبية) (*) | |

وتم اعتماد المعيار من قبل مجلس إدارة الهيئة بموجب القرار رقم ١/٢/٥ وتاريخ

١٤١٩/٩/١١ هـ الموافق ١٩٩٨/١٢/٢٩ م. ويتكون مجلس الإدارة من معالي وزير التجارة

الأستاذ أسامة بن جعفر فقيه رئيساً ، وعضوية كل من :

- | | |
|---|---|
| عبدالعزیز عبدالله أبوحميد (نائب رئيس ديوان المراقبة العامة) | عبدالعزیز راشد الراشد (محاسب قانوني) |
| منصور محمود عبدالغفار (مدير عام مصلحة الزكاة والدخل) | إبراهيم محمد السبييل (محاسب قانوني) |
| منير نوار العتيبي (وكيل وزارة التجارة) | سامي بهاء الدين السراج (محاسب قانوني) |
| د. عبدالرحمن إبراهيم الحميد (أستاذ بجامعة الملك سعود) | أحمد الزامل السليم (محاسب قانوني) |
| د. عبدالله قاسم يمانى (أستاذ مشارك بجامعة الملك عبدالعزيز) | د. محمد عبدالله الشبانى (محاسب قانوني) |
| د. خليل عبدالفتاح كردي (مجلس الغرف التجارية والصناعية) | عبدالمجيد أحمد مهندس (محاسب قانوني) (*) |

(*) اعتذر عن حضور الاجتماع.