

## الفصل الخامس المعيار الدولي للتقرير المالي (١٥) الإيراد من العقود مع العملاء

IFRS ١٥ Revenue from Contracts with from Contracts with Customers

### مقدمة

يعتبر عنصر الإيرادات من أكثر الأرقام المحاسبية المنشورة المستخدمة في تقييم الأداء المالي الحالي والمستقبلي للشركات، ويتم تضمين عنصر الإيرادات بقائمة الدخل الشامل ويتأثر صافي الربح بقيمة تلك الإيرادات من ناحية، كما أن قيمة تلك الإيرادات ترتبط ببعض العناصر التي يتم الإفصاح عنها بكل من قائمة المركز المالي وقائمة التدفقات النقدية، لذلك إذا كان رقم الإيراد الذي تم الإفصاح عنه بقائمة الدخل الشامل غير متوافق مع طبيعة ونوعية الأحداث والمعاملات الاقتصادية التي نشأ عنها أو تم فهمه بشكل غير مناسب من قبل مستخدمي التقارير المالية فإن ذلك سوف يؤدي إلى آثار سلبية على جودة القوائم المالية للشركة بصفة عامة وجودة الأرباح المحاسبية بصفة خاصة. لأهمية موضوع الاعتراف بالإيراد اشترك كل من مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB ومجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكية FASB أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية في عام ٢٠١٤م معيار التقرير المالي الدولي رقم (١٥) بعنوان "الإيراد من العقود مع العملاء" متضمناً إطاراً شاملاً لمساعدة الإدارة على اتخاذ القرارات المرتبطة بالتقرير عن الإيرادات بالقوائم المالية.

و  
بذل  
ك  
يت  
ضح  
أن  
المع  
يار

### إيضاح رقم (١)

- (أ) يهدف المعيار الدولي للتقرير المالي (١٥) إلى تحقيق الأهداف التالية :
- (ب) الحد من التناقضات وأوجه الضعف في المعايير المحاسبية الحالية المتعلقة . بالاعتراف بالإيراد.
- (ج) تحسين قابلية القوائم المالية للمقارنة على مستوى العالم.
- (د) محاولة معالجة المشكلات المرتبطة بالاعتراف بالإيراد.
- (هـ) تبسيط عملية إعداد القوائم المالية.

الدولي للتقرير المالي (١٥) يحاول صياغة إطار شامل بحيث يساعد الشركات في تقديم معلومات مفيدة إلى مستخدمي التقارير المالية عن طبيعة ومبلغ الإيراد من العقود مع العملاء، والتدفقات النقدية الناشئة عنها، وتوقيت وعدم التأكد المرتبط بالإيرادات. وقد أشار هذا المعيار إلى أنه يجب على الشركات أن تثبت الإيراد ليصف تحويل السلع أو الخدمات المتعهد بها إلى العملاء بمبلغ يعكس العوض الذي تتوقع الشركة أن يكون لها حق فيه مقابل تلك السلع أو الخدمات.

### ويمكن توضيح خطوات تطبيق هذا المعيار من خلال الايضاح رقم (٢)

### إيضاح رقم (٢)

العقد رقم .....	تحديد العقد مع العميل	الخطوة الأولى
التزام الأداء (أ) ... التزام الأداء (ب)	تحديد التزامات الأداء	الخطوة الثانية
قياس سعر المعاملة بالعقد	قياس سعر المعاملة	الخطوة الثالثة
تخصيص سعر المعاملة على : التزام الأداء (أ) .... التزام الأداء (ب)	تخصيص سعر المعاملة على التزامات الأداء	الخطوة الرابعة
الاعتراف بالإيراد عند الوفاء بالتزام الأداء (أ) .... بالتزام الأداء (ب)	الاعتراف بالإيراد من العقود	الخطوة الخامسة

من الايضاح السابق فإن إطار المعيار الدولي للتقرير المالي (١٥) يتطلب من الشركة تنفيذ خمس خطوات متتالية هي:  
(أ) تحديد العقد مع العميل : تقوم الشركة خلال هذه الخطوة بالتمييز بين العقود مع العملاء التي تدخل في نطاق تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي (١٥) عن غيرها من العقود الأخرى التي تخرج عن نطاق تطبيق المعيار.

- (ب) تحديد التزامات الأداء: تشير إلى قيام الشركة بتحديد السلعة أو الخدمة المتعهد بها في العقد مع العميل.
- (ج) قياس سعر المعاملة تشير إلى قياس مبلغ العوض الذي تتوقع الشركة أن يكون لها حق فيه، مقابل تحويل السلعة أو الخدمة المتعهد بها إلى العميل باستثناء المبالغ التي يتم تحصيلها بالنيابة عن طرف ثالث.
- (د) تخصيص سعر المعاملة على التزامات الأداء المحددة بالخطوة الثانية بمبلغ يصف قيمة العوض الذي تتوقع الشركة أن يكون لها حق فيه مقابل تحويل السلع أو الخدمات المتعهد بها إلى العميل بصورة مستقلة لكل منها.
- (هـ) الاعتراف بالإيراد من العقود وذلك عندما تقي الشركة بالتزام الأداء المحدد بالخطوة الثانية وذلك عن طريق تحويل السلعة أو الخدمة المتعهد بها إلى العميل حيث تعتبر السلعة أو الخدمة قد تم تحويلها عندما يحصل العميل على حق السيطرة على هذه السلعة أو الخدمة.

**وسوف نتناول شرح المعيار وفقاً للإصدار الأخير لعام ٢٠٢٢ كما يلي:**

### ١- مفهوم الإيراد من العقود مع العملاء

**تعدد الدراسات التي تناولت مفهوم الإيراد من العقود من العملاء من أهمها:**

- (أ) هي التدفقات الداخلة أو أي ارتفاع في قيمة الأصول الخاصة بالمنشأة أو سداد الالتزامات وذلك من خلال نقل أو إنتاج سلعة معينة أو تقديم خدمة أو أي نشاط آخر يدخل ضمن نطاق الأعمال الرئيسية والمعتادة للمنشأة.
- (ب) هي الدخل الناشئ من دورة الأنشطة العادية للمنشأة وأن هذا الدخل هو الزيادة في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية والتي تتخذ شكل تدفقات نقدية واردة أو زيادة في قيمة الأصول أو تخفيض في الالتزامات ينتج عنها في حقوق الملكية ما عدا المتعلقة بمساهمات أصحاب المنشأة في حقوق الملكية.
- (ج) الإيراد ينتج عن وفاء المنشأة بالتزاماتها بنقل سلعة أو تقديم خدمة معينة ويشير تحقق الإيراد إلى تبادل السلعة أو الخدمة والحصول على مقابلها النقدي وذلك في القدرة على تحديد قيمة المعاملة نقداً وألا يكون هناك احتمال لاسترجاع كل أو جزء من القيمة النقدية بواسطة المشتري. أما اكتساب الإيراد يشير إلى مجموعة الأنشطة والعمليات التي قامت بها المنشأة سواء كانت بالإنتاج أو البيع أو تقديم الخدمة مع وجود تأكيد من جانب المنشأة باستكمالها لهذه العمليات التي تمكنها من الحصول على الإيرادات.

### ٢- الهدف من المعيار

وضع المبادئ التي يجب على المنشأة أن تطبقها لتقديم معلومات مفيدة إلى مستخدمي القوائم المالية عن طبيعة وتوقيت وعدم تأكد الإيراد والتدفقات النقدية الناشئة عن عقد مع عميل.

#### تحقيق الهدف

لتحقيق الهدف من المعيار فإن المبدأ الأساسي لهذا المعيار هو أن المنشأة يجب عليها إثبات الإيراد ليصف نقل السلع أو الخدمات المتعهد بها إلى العملاء بمبلغ يعكس العوض الذي تتوقع المنشأة أن يكون لها حق فيه في مقابل تلك السلع أو الخدمات.

ويتعلق هذا المعيار بعقد فردي مع عميل ويجوز للمنشأة أن تطبق هذا المعيار على محفظة عقود لها خصائص متشابهة إذا كانت المنشأة تتوقع بشكل معقول أن الآثار على القوائم المالية من تطبيق هذا المعيار على المحفظة لن تختلف عن تطبيق هذا المعيار على العقود الفردية.

### ٣- نطاق تطبيق المعيار

**يجب على المنشأة أن تطبق هذا المعيار على جميع العقود المبرمة مع العملاء باستثناء ما يلي:**

- عقود الإيجار الواقعة ضمن نطاق المعيار الدولي للتقرير المالي (١٦) عقود الإيجار.
- العقود الواقعة ضمن نطاق المعيار الدولي للتقرير المالي رقم (١٧) عقود التأمين غير أنه يجوز للمنشأة اختيار تطبيق هذا المعيار على عقود التأمين التي يتمثل الهدف الأساسي منها في تقديم الخدمات مقابل أتعاب ثابتة.

- الأدوات المالية والحقوق أو الواجبات التعاقدية الأخرى الواقعة ضمن نطاق المعيار الدولي للتقرير المالية (٩) الأدوات المالية والمعيار الدولي للتقرير المالي رقم (١٠) القوائم المالية الموحدة، والمعيار الدولي للتقرير المالي رقم (١١) الترتيبات المشتركة.
- التبادلات غير النقدية بين المنشآت التي تعمل في نفس نشاط الأعمال لتسهيل المبيعات إلى العملاء أو العملاء المحتملين.

يجب على المنشأة أن تطبق هذا المعيار على أي عقد (بخلاف الحالات السابقة فقط إذا كان الطرف المقابل في العقد عميل والعميل هو طرف تعاقد مع المنشأة للحصول على سلع أو خدمات تعد أحد مخرجات الأنشطة العادية للمنشأة وذلك في مقابل عوض والطرف المقابل في العقد لا يكون عميلاً إذا كان هذا الطرف المقابل على سبيل المثال قد تعاقد مع المنشأة على أن يشارك في نشاط عملية يتقاسم فيها أطراف العقد المخاطر أو المنافع التي تنتج عن النشاط أو العملية بدلاً من الحصول على مخرجات الأنشطة العادية للمنشأة.

#### ٤- تحديد العقد

لا يجوز للمنشأة أن تحاسب عن عقد مع عميل يقع ضمن نطاق هذا المعيار إلا عند استيفاء جميع الضوابط التالية:

- أن تكون جميع أطراف العقد قد وافقت على العقد وصارت ملتزمة بأداء واجباتها.
  - أن يكون بإمكان المنشأة تحديد حقوق كل طرف فيما يتعلق بالسلع والخدمات التي سيتم نقلها.
  - أن يكون بإمكان المنشأة تحديد شروط السداد مقابل السلع والخدمات التي سيتم نقلها.
  - أن يكون العقد مضمون تجاري (أي يكون من المتوقع تغير مخاطر أو توقيت أو مبلغ التدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة نتيجة العقد).
  - أن يكون من المرجح حصول المنشأة على العوض الذي سيكون لها حق فيه مقابل السلع أو الخدمات التي سيتم نقلها إلى العميل.
- العقد هو اتفاق بين طرفين أو أكثر يرتب حقوق وواجبات واجبة النفاذ ويعد وجوب نفاذ الحقوق والواجبات في عقد من العقود مسألة قانونية والعقود يمكن أن تكون كتابية أو شفهية أو مفهومة ضمناً من ممارسة العمل المتعارف عليها لدى المنشأة، وبعض العقود قد لا تكون لها مدة محددة ويمكن إنهاؤها أو تعديلها في أي وقت، وهناك عقود أخرى قد تتجدد تلقائياً على أساس دوري يتم تحديده في العقد ويجب على المنشأة أن تطبق هذا المعيار على مدة العقد التي يكون فيها الأطراف العقد حقوق وعليهم واجبات قائمة واجبة النفاذ.

#### يكون العقد غير منفذ كلياً في الحالات التالية:

- إذا لم تنقل المنشأة أي سلع أو خدمات متعهد بها إلى العميل.
- أن تكون المنشأة لم تتسلم بعد وليس لها الحق في استلام أي عوض مقابل السلع أو الخدمات المتعهد بها.

#### ٥- تجميع العقود

- يجب على المنشأة أن تجمع كل عقدين أو أكثر يتم إبرامهم في الوقت نفسه أو في وقت متقارب مع العميل نفسه أو مع أطراف ذات علاقة بالعميل (وأن تحاسب عن العقود على أنها عقد واحد إذا تم استيفاء واحد أو أكثر من الضوابط الآتية:
- إذا تم التفاوض على العقود كحزمة واحدة لهدف تجاري واحد؛ أو
  - إذا كان مبلغ العوض الذي سيتم سداه في أحد العقود يعتمد على سعر أو أداء العقد الآخر؛ أو
  - إذا كانت السلع أو الخدمات المتعهد بها في العقود (أو بعض السلع أو الخدمات المتعهد بها في كل عقد من العقود) تمثل واجب أداء واحد.

#### ٦- تعديلات العقد

تعديل العقد هو تغيير في نطاق أو سعر العقد أو كليهما) بموافقة أطرافه قد يوصف تعديل العقد بأنه أمر تغيير أو تبديل ويوجد تعديل للعقد عندما يوافق أطراف العقد على تعديل ينشئ إما حقوقاً وواجبات جديدة واجبة النفاذ أو يغير حقوقاً وواجبات قائمة واجبة النفاذ الأطراف العقد.

يجب على المنشأة أن تحاسب عن تعديل العقد على أنه عقد منفصل إذا تحقق كلا الشرطين التاليين:

- إذا زاد نطاق العقد نظراً لإضافة سلع أو خدمات متعهد بها من الممكن تمييزها بذاتها.

➤ إذا زاد سعر العقد بمبلغ عوض يعكس أسعار البيع المستقلة الخاصة بالمنشأة للسلع أو الخدمات الإضافية المتعهد بها أو تعديلات مناسبة على ذلك ليعكس ظروف العقد ذي الصلة.

#### ٧- التعهدات في العقود مع العملاء

يحدد العقد مع العميل السلع أو الخدمات التي تتعهد المنشأة بنقلها إلى العميل وبالرغم من ذلك فإن واجبات الأداء التي يتم تحديدها في عقد مع عميل قد لا تقتصر على السلع أو الخدمات التي يتم النص عليها صراحة في ذلك العقد وذلك لأن هذا العقد مع العميل قد يشمل أيضاً تعهدات تفهم ضمناً من خلال الممارسات التجارية المعتادة للمنشأة أو سياساتها المعلنة أو تصريحاتها المحددة إذا كانت تلك التعهدات تنشئ وقت الدخول في العقد.

#### السلع والخدمات الممكن تمييزها بذاتها

تبعاً للعقد فإن السلع أو الخدمات المتعهد بها قد تشمل على سبيل المثال لا الحصر ما يلي:

- بيع سلع من إنتاج المنشأة.
- إعادة بيع سلع قامت المنشأة بشرائها.
- إعادة بيع حقوق في سلع أو خدمات قامت بشرائها.
- إعادة بيع حقوق في سلع أو خدمات قامت المنشأة بشرائها.
- أداء مهمة أو مهام متفق عليها تعاقدياً العميل.
- تقديم خدمات الاستعداد لتقديم سلع أو خدمات.
- منح التراخيص

#### ٨- الوفاء بواجبات الأداء

يجب على المنشأة أن تثبت إيراداً عندما تفي المنشأة بواجب أداء عن طريق نقل سلعة أو خدمة متعهد بها إلى العميل ويعتبر الأصل أنه قد تم نقله عندما يكتسب العميل السيطرة على ذلك الأصل. تعد السلع والخدمات أصولاً، عند استلامها واستخدامها وتشير السيطرة على أصل إلى القدرة على توجيه استخدام الأصل والحصول على ما يقارب جميع المنافع المتبقية منه ومنافع الأصل هي التدفقات النقدية المحتملة التي يمكن الحصول عليها بشكل مباشر أو بشكل غير مباشر بطرق عدة منها:

- استخدام الأصل لإنتاج سلع أو تقديم الخدمات.
- استخدام الأصل لتعزيز قيمة الأصول الأخرى.
- استخدام الأصل لتسوية الالتزامات أو تخفيض المصروفات.

#### يجب التفرقة بين واجبات الأداء التالية:

##### (أ) واجبات الأداء التي يتم الوفاء بها على مدى فترة زمنية

عندما تسيطر المنشأة على سلعة أو خدمة على مدى فترة زمنية فإنها تفي بواجب الأداء وتثبت الإيراد على مدى فترة زمنية في حالة استيفاء أحد الضوابط الآتية:

- إذا حصل العميل على المنافع التي يوفرها أداء المنشأة قام باستهلاكها في الوقت نفسه أثناء قيام المنشأة بالأداء.
- إذا كان أداء المنشأة ينشئ أو يحسن الأصل الذي يسيطر عليه العميل في نفس الوقت الذي يتم فيه إنشاء الأصل أو تحسينه.
- إذا كان أداء المنشأة لا ينشئ أصلاً له استخدام بديل للمنشأة وكان للمنشأة حق واجب النفاذ في الحصول على دفعة مقابل الأداء المكتمل حتى تاريخه.

##### (ب) واجبات الأداء التي يتم الوفاء بها عند نقطة زمنية معينة

لتحديد النقطة الزمنية التي يكتسب فيها العميل السيطرة على أصل متعهد به وتفي المنشأة فيها بواجب الأداء ويجب على المنشأة أن تأخذ في الحسبان المؤشرات على نقل السيطرة ومن أهمها:

- أن يكون للمنشأة حق قائم في الحصول على دفعة مقابل الأصل إذا كان العميل ملزماً حالياً بالسداد مقابل الأصل فعندئذ قد يشير ذلك إلى أن العميل قد اكتسب القدرة على توجيه استخدام الأصل والحصول على ما يقارب جميع المنافع المتبقية منه في المقابل.

- أن يكون للعميل حق الملكية القانونية في الأصل قد يشير حق الملكية القانونية إلى طرف العقد الذي له القدرة على توجيه استخدام الأصل والحصول على ما يقارب جميع المنافع المتبقية منه.
- أن تكون المنشأة قد قامت بنقل الحيازة المادية للأصل قد تشير الحيازة المادية للأصل إلى أن العميل له القدرة على توجه استخدام الأصل والحصول على ما يقارب جميع المنافع المتبقية منه.

#### ٩- قياس مدى التقدم في الوفاء الكامل بواجب الأداء

الهدف من قياس مدى التقدم هو وصف أداء المنشأة في نقل السيطرة على السلع أو الخدمات المتعهد بها إلى العميل، ويجب على المنشأة أن تطبق طريقة واحدة لقياس مدى التقدم لكل واجب أداء يتم الوفاء به على مدى فترة زمنية.

#### ١٠- طرق قياس مدى التقدم

يجب على المنشأة عند تطبيق طريقة لقياس مدى التقدم أن تستبعد من القياس أي سلع أو خدمات لم تنتقل المنشأة السيطرة عليها إلى العميل وفي المقابل يجب على المنشأة أن تدخل في قياس مدى التقدم أي سلع أو خدمات نقلت السيطرة عليها إلى العميل عند الوفاء بواجب الأداء.

عند الوفاء بواجب الأداء يجب على المنشأة أن تثبت ما يتم تخصيصه من مبلغ سعر المعاملة على ذلك الواجب على أنه إيراد. ويجب على المنشأة أن تأخذ في الحسبان شروط العقد وممارساتها التجارية المعتادة لتحديد سعر المعاملة. وسعر المعاملة هو مبلغ العوض الذي تتوقع المنشأة أن يكون لها حق فيه مقابل نقل السلع أو الخدمات المتعهد بها إلى العميل باستثناء المبالغ التي يتم تحصيلها بالنيابة عن أطراف ثالثة، ويجب على المنشأة عند تحديد سعر المعاملة أن تأخذ في الحسبان الآثار الخاصة بما يلي:

العوض المتغير، تقييد تقديرات العوض المتغير، وجود مكون تمويلي مهم في العقد العوض غير النقدي، العوض المستحق.

#### ١١- تخصيص سعر المعاملة على واجبات الأداء

عند تخصيص سعر المعاملة هو أن تقوم المنشأة بتخصيص سعر المعاملة على كل واجب أداء بمبلغ يصف مبلغ العوض الذي تتوقع المنشأة أن يكون لها حق مقابل نقل السلع أو الخدمات المتعهد بها إلى العميل، لتحقيق هدف التخصيص يجب على المنشأة أن تخصص سعر المعاملة على كل واجب أداء يتم تحديده في العقد على أساس سعر بيع نسبي مستقل.

#### التخصيص الذي يستند إلى أسعار البيع المستقلة

سعر البيع المستقل هو السعر الذي ستبيع به المنشأة بشكل منفصل سلعة أو خدمة متعهد بها إلى العميل وتتضمن الطرق المناسبة لتقدير سعر البيع المستقل لسلعة أو خدمة ما يلي:

- منهج تقييم السوق المعدل
- منهج التكلفة المتوقعة زائد هامش
- منهج القيمة المتبقية.

#### ١٢- تكاليف العقد وتكاليف الوفاء به.

يجب على المنشأة أن تثبت التكاليف الإضافية للحصول على عقد مع عميل على أنها أصل إذا كانت المنشأة تتوقع تغطية تلك التكاليف.

وتعرف التكاليف الإضافية للحصول على عقد بأنها التكاليف التي تتكبدها المنشأة للحصول على عقد مع عميل. ويتم اثبات تكاليف الحصول على عقد على أنها مصروف عند تكبدها ما لم يتم تحميل تلك التكاليف صراحة على العميل بغض النظر عما إذا كان قد تم الحصول على العقد أم لا.

إذا كانت التكاليف التي يتم تكبدها للوفاء بعقد مع عميل لا تقع ضمن نطاق معيار آخر فيجب على المنشأة أن تثبت أصلاً من التكاليف المتكبدة للوفاء بالعقد فقط إذا كانت تلك التكاليف تستوفي جميع الضوابط التالية:  
أن التكاليف تتعلق بشكل مباشر بعقد أو عقد متوقع بإمكان المنشأة تميزه بشكل محدد.  
أن التكاليف تحقق أو تحسن موارد للمنشأة سيتم استخدامها في الوفاء بواجبات الأداء في المستقبل.  
أن التكاليف من المتوقع تغطيتها.

#### تتضمن التكاليف التي تتعلق بشكل مباشر بعقد ما يلي:

العمالة المباشرة، المواد المباشرة، تخصيصات التكاليف التي تتعلق بشكل مباشر بالعقد التكاليف التي يتم تحميلها صراحة على العميل بموجب العقد.  
يجب على المنشأة اثبات التكاليف التالية على أنها مصروفات عند تكبدها: التكاليف العمومية والإدارية، تكاليف المواد أو العمالة أو الموارد الأخرى، التكاليف التي تتعلق بواجبات الأداء التي تم الوفاء بها.

#### ١٣- الاستنفاد والهبوط

يجب أن يتم استنفاد الأصل الذي تم اثباته على أساس منتظم يكون متسقاً مع نقل السلع أو الخدمات التي بها الأصل إلى العميل. يجب على المنشأة أن تثبت خسارة هبوط ضمن الربح أو الخسارة بالقدر الذي يتجاوز المبلغ الدفئري ما يلي:  
المبلغ المتبقي من العوض الذي يتوقع المنشأة استلامه مقابل السلع أو الخدمات التي تتعلق بالأصل مطروحاً منه التكاليف المتعلقة بشكل مباشر بتقديم تلك السلع أو الخدمات والتي لم يتم اثباتها على أنها مصروفات.

#### ١٤- العرض والإفصاح للإيزادات الناتجة من العقود من العملاء

عندما يقوم أي من طرفي العقد بالأداء يجب على المنشأة عرض العقد في قائمة المركز المالي على أنه أصل ناتج عن عقد مع عميل أو التزام ناتج عن عقد مع عميل تبعاً للعلاقة بين أداء المنشأة ودفعة العميل ويجب على المنشأة أن تعرض بشكل منفصل أي شروط غير مشروطة على أنها مبلغ مستحق التحصيل  
الهدف من متطلبات الإفصاح أن تفصح المنشأة عن معلومات كافية لتمكين مستخدمي القوائم المالية من فهم طبيعة ومبلغ وتوقيت وعدم تأكد الإيراد والتدفقات النقدية الناشئة عن العقود من العملاء وتحقيقاً لذلك يجب على المنشأة أن تفصح عن معلومات كمية ونوعية عما يلي:

- عقودها مع العملاء.
- الاجتهادات المهمة التي تم القيام بها عند تطبيق هذا المعيار على تلك العقود.
- أي أصول مثبتة من تكاليف الحصول على عقد مع عميل أو الوفاء بعقد مع عميل

#### ١٥- الإيراد من العقود مع العملاء

يجب على المنشأة أن تفصح عن جميع المبالغ التالية لفترة التقرير ما لم تكن المبالغ قد تم عرضها بشكل منفصل في قائمة الدخل الشامل وفقاً لمعايير أخرى:

- الإيراد المثبت من العقود مع العملاء الذي يجب على المنشأة أن تفصح عنه بشكل منفصل عن مصادر إيرادها الأخرى.
- أي خسائر هبوط مثبتة على أي مبالغ مستحقة التحصيل ناتجة عن عقود المنشأة مع العملاء أو أصول أخرى ناتجة من عقود المنشأة مع العملاء.

#### ١٦ - الأرصدة الناتجة عن العقود من العملاء

يجب على المنشأة أن تفصح عما يلي:

- الأرصدة الافتتاحية والختامية للمبالغ مستحقة التحصيل الناتجة من العقود من العملاء والأصول والالتزامات الناتجة من العقود مع العملاء.
- الإيراد المثبت في فترة التقرير الذي كان مضمناً في رصيد الالتزامات الناتجة عن عقود مع العملاء في بداية الفترة.
- الإيراد المثبت في فترة التقرير من واجبات الأداء التي تم الوفاء بها في الفترات السابقة.

## ١٧- تحليل الآثار المترتبة على تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي (١٥) في المحاسبة والمراجعة.

تناول الأدب المحاسبي العديد من الآثار المترتبة على تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي رقم (١٥) ومن أهمها ما يلي:

### (أ) أثر تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي (١٥) على جودة الأرباح المحاسبية

معايير التقرير المالي الدولية تقوم أساساً على المبادئ ومن ثم فإن التفسيرات والتقديرية الشخصية لها دوراً رئيسياً في اتخاذ القرارات المرتبطة بتطبيقها بكفاءة وفعالية، ولذلك فإن المرونة التي تتسم بها تلك المعايير قد تكون دافعاً للإدارة لاستغلالها للقيام بمجموعة من الممارسات الانتهازية بهدف تعظيم منافعها الذاتية على حساب باقي الأطراف ذات المصلحة، وهو ما ينعكس على زيادة ظاهرة عدم تماثل المعلومات، وزيادة تكاليف الوكالة وبالتالي ينعكس سلباً على كفاءة سوق المال. وفي المقابل يرى البعض أن المرونة التي تتسم بها معايير التقارير المالية الدولية قد تؤدي إلى تبني الإدارة سلوكاً رشيداً عند اتخاذ القرارات بهدف تعظيم قيمة الشركة.

**تتطلب عملية التقرير عن الإيراد بالقوائم المالية قيام إدارة الشركة باتخاذ ثلاثة قرارات وهي متى الاعتراف بالإيراد، كيف يتم قياس قيمته، وأخيراً طبيعة ونوعية الإيراد الذي يجب الإفصاح عنه في القوائم المالية.**

**يتطلب تطبيق إطار الاعتراف بالإيراد الوارد في المعيار الدولي للتقرير المالي رقم (١٥) من الإدارة العليا للشركة قدر كبير من التقدير الشخصي ومن أمثلة ذلك يتطلب المعيار من الإدارة العليا للشركة عند نشأة العقد مع العميل تحديد كل تعهد بتحويل سلعة أو خدمة من الممكن تمييزها بذاتها أو سلسلة السلع أو الخدمات التي يمكن تمييزها بذاتها ومتماثلة بشكل كبير ولها نفس نمط التحويل إلى العميل والتي يتضمنها العقد على أنها التزامات أداء.**

وفي حالة اختلاف توقيت نقل السيطرة على سلعتين أو خدمتين أو أكثر فإن التحديد السليم وفصل التزامات الداء سواء كانت ضمنية أو صريحة في العقد مع العميل ستكون محور الارتكاز لاتخاذ قرارات الإدارة المرتبطة بقياس والاعتراف بالإيراد من العقد في التوقيت المناسب حيث أن الفشل في تحديد التزامات الأداء المختلفة التي يتضمنها العقد إلى الاعتراف بالإيراد من العقد في توقيت غير مناسب ومن ثم فقدان القوائم المالية خاصية التوقيت الملائم.

تعتمد الإدارة على قدر كبير من التقدير الشخصي في اتخاذ القرارات المرتبطة بالاعتراف بالإيرادات، وكذلك استغلال الخيارات المحاسبية المتاحة في القيام بممارسات انتهازية لتعظيم منافعها الذاتية من خلال تسجيل إيرادات وهمية مما ينعكس سلباً على جودة الأرباح.

### (ب) أثر تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي (١٥) على القيمة السوقية لأسهم الشركة

يساهم تبني المعايير الدولية للتقرير المالي في تحقيق العديد من المنافع من أهمها تحسين الشفافية وتقليل عدم تماثل المعلومات والمقارنة وبالتالي تحسين جودة التقارير المالية وزيادة كفاءة القرارات الاستثمارية وخفض تكلفة رأس المال ومن ثم زيادة القيمة السوقية للشركة. واستناداً إلى نظرية التكاليف السياسية فإن الشركات ذات معدل الربحية المرتفعة تتبنى معايير التقارير المالية الإرسال إشارات إلى أسواق المال بأن الأرباح يتم تحديدها بصورة دقيقة وأن هناك مصداقية في التقارير المالية.

ووفقاً لنظرية الوكالة فإن الشركات ذات نسب الدين إلى حقوق الملكية المرتفعة تميل أكثر إلى تبني معايير التقارير المالية الدولية لتحقيق الرقابة الفعالة على علاقات الوكالة بين حملة السهم والدائنين وقد توصلت الدراسات إلى وجود علاقة إيجابية بين تبني معايير التقارير المالية الدولية والعوائد السوقية، وكذلك أن الشركات التي تتبنى هذه المعايير لديها مستوى إدارة أرباح منخفض وقيمة أكثر ملائمة للأرقام المحاسبية مقارنة بالشركات الأخرى التي لم تطبق معايير التقارير المالية الدولية.

كما ترى النظرية الاقتصادية أن تبني معايير التقارير المالية الدولية يساهم في تحسين مستوى الإفصاح وهو ما يؤدي إلى تقليل عدم تماثل المعلومات بين المستثمرين والاختيار العكسي في أسواق رأس المال وبالتالي زيادة سيولة السوق وخفض تكلفة رأس المال وزيادة قيمة الشركة، كما أكدت العديد من الدراسات على أن تبني معايير التقارير المالية الدولية يساعد على تحسين بيئة المعلومات ويؤثر على سلوك أسعار الأسهم.

### المصطلحات الأساسية في المعيار الدولي للتقرير المالي (١٥)

العقد	اتفاق بين طرفين أو أكثر تنشأ عنه حقوق وواجبات واجبة النفاذ
الأصل الناتج عن	حق المنشأة في الحصول على عوض مقابل سلع أو خدمات قامت بنقلها إلى عميل عندما يكون

عقد مع عميل	ذلك الحق مشروطاً بشيء آخر خلاف مرور الوقت
الالتزام الناتج عن عقد مع عميل	واجب على المنشأة بأن تنقل إلى العميل سلعاً أو خدمات حصلت المنشأة في مقابلها على عوض من العميل
العميل	طرف تعاقد مع المنشأة للحصول على سلع أو خدمات تعد أحد مخرجات الأنشطة العادية للمنشأة وذلك مقابل عوض
واجب الأداء	<b>تعهد في عقد مبرم مع عميل لنقل أي مما يلي إليه :</b> سلعة أو خدمة من الممكن تميزها بذاتها. سلسلة سلع أو خدمات من الممكن تميزها بذاتها ومتماثلة إلى حد كبير ويتم نقلها إلى العميل بنفس النمط
سعر البيع المستقل	السعر الذي ستبيع به المنشأة بشكل منفصل سلعة أو خدمة متعهد بها إلى العميل
سعر المعاملة	مبلغ العوض الذي تتوقع المنشأة أن يكون لها حق فيه مقابل نقل سلع أو خدمات متعهد بها على العميل باستثناء المبالغ التي يتم تحصيلها بالنيابة عن أطراف ثالثة

### أسئلة الفصل الخامس

#### أولاً: حالات تطبيقية محلولة

##### حالة (١)

في ٢٠٢٥/٤/١ تم توقيع عقد لبيع (تحويل) إحدى منتجات شركة الإيمان للعميل محمد يتم تسليمها في ٢٠٢٥/٦/٢٥ . وبموجب العقد يقوم العميل محمد بتسديد كامل قيمة العقد في ٢٠٢٥/٧/٢٥ بمبلغ ٦٠٠٠٠ جنيه وتبلغ تكلفة البضاعة ٤٠٠٠٠ جنيه وقامت شركة الإيمان بشحن البضاعة للعميل في ٢٠٢٥/٦/٢٥

**المطلوب:** إعداد قيود اليومية اللازمة خلال عام ٢٠٢٥م لدى شركة الإيمان

#### المحل

في ٢٠٢٥/٤/١ لا يتم إعداد قيود لأنه لا يكون أي من أطراف العقد قد أدى ما يترتب عليه بموجب العقد . في ٢٠٢٥/٦/٢٥ عند نقل الشركة البضاعة للعميل يتم إعداد القيد التالي:

من ح/ الذم المدينة	٦٠٠٠٠	
إلى ح/ إيراد المبيعات	٦٠٠٠٠	
من ح/ تكلفة المبيعات		٤٠٠٠٠
إلى ح/ المخزون	٤٠٠٠٠	

في ٢٠٢٥/٧/٢٥ عند تسديد العميل قيمة العقد يتم إعداد القيد التالي:

من ح/ النقدية	٦٠٠٠٠	
إلى ح/ الذم المدينة	٦٠٠٠٠	

##### حالة رقم (٢)

في ٢٠٢٤/١٠/١م اتفقت شركة الهدى لتجارة الأجهزة الكهربائية مع مؤسسة الإيمان على قيام شركة الهدى ببيعها أفران كهربائية كما يلي:  
الكمية (٢٠٠) فرن (وحدة).  
السعر (٨٠) جنيه للوحدة.

**فترة التوريد:** ٦ شهور من تاريخ التعاقد على أن يتم تسليم الكمية تدريجياً. في ٢٠٢٤/١٢/١م كانت شركة الهدى قد سلمت مؤسسة الإيمان (١٣٠) وحدة من الكمية المتفق عليها، وفي هذا التاريخ تم الاتفاق بين الطرفين إلى زيادة الكمية المتفق عليها بمقدار (١٠٠) وحدة إضافية وبسعر (٩٠) جنيه للوحدة لتصبح الكمية من (٢٠٠) إلى (٣٠٠) وحدة مع الإبقاء على فترة التوريد المتفق عليها سابقاً. علماً أن الزيادة في سعر الكمية الإضافية يعكس الارتفاع في أسعار بيع الفرن الكهربائي في السوق. في ٢٠٢٤/١٢/١٥م تم تسليم مؤسسة الإيمان ٨٥ وحدة.

**المطلوب:** بيان المعالجة المحاسبية لما سبق في دفاتر شركة الهدى.

### المحل

يلاحظ أن التعديل على العقد قد حقق الشرطان والمشار إليهما أعلاه لاعتباره عقد منفصل حيث أن التعديل أضاف بضاعة محددة وجديدة خلاف المتعاقد عليها في العقد الأصلي كما أن سعر التعاقد على الكمية الإضافية محدد ويعكس سعر البيع العادي للكمية الإضافية التي تم الاتفاق عليها.

### وستتم المعالجة المحاسبية كما يلي:

الإيرادات المعترف بها للوحدات التي تم تسليمها حتى تاريخ ٢٠٢٤/١٢/١م ستكون ١٠٤٠٠ جنيه (١٣٠ وحدة × ٨٠ جنيه)

أما الكمية التي تم توريدها في ٢٠٢٤/١٢/١٥م والبالغة (٨٥) وحدة فسيتم الاعتراف بإيراداتها على أساس (٧٠) وحدة من العقد الأول بسعر (٨٠) جنيه والباقي (١٥) وحدة (٨٥ - ٧٠) بالسعر الجديد البالغ (٩٠) جنيه للوحدة.

إيراد مبيعات الوحدات المسلمة في ٢٠٢٤/١٢/١٥م

$$= (٨٠ \times ٧٠) + (٩٠ \times ١٥) = ٥٦٠٠ + ١٣٥٠ = ٦٩٥٠ \text{ جنيه}$$

### حالة رقم (٣)

بالافتراض في المثال السابق أن الاتفاق بين الطرفين بتاريخ ٢٠٢٤/١٢/١٥م والذي يتضمن زيادة الكمية المتعاقد عليها من (٢٠٠) إلى (٣٠٠) وحدة وكان بسعر (٦٢) جنيه للكمية الإضافية المتعاقد عليها البالغة (١٠٠) جهاز، وأن سبب تخفيض سعر الوحدات الإضافية يعود إلى وجود عيوب بسيطة ومخالفة للمواصفات المتفق عليها في الكميات (١٣٠) وحدة المسلمة سابقاً.

**المطلوب:** بيان المعالجة المحاسبية لما سبق في دفاتر شركة الهدى

### المحل

يلاحظ أن التعديل على العقد يتضمن سعر بيع (٦٢) جنيه للوحدة وهو لا يمثل سعر البيع المستقل بالسوق، وبالتالي فإنه لم يحقق الشرط الثاني والذي يتطلب أنه يكون سعر التعاقد على الكمية الإضافية التي تم الاتفاق عليها، وبالتالي يعالج التغيير في الاتفاق كتعديل على العقد الأصلي ويعامل التغيير والعقد الأصلي كعقد واحد.

في ضوء ما سبق فإن الإيراد عن الكميات التي تم تسليمها للعميل بعد عملية التعديل في ٢٠٢٤/١٢/١٥م سيتم احتسابها بناء على متوسط سعر البيع للوحدة والذي يحسب على النحو التالي:

$$\text{متوسط سعر البيع للوحدة} = \frac{(٦٢ \times ١٠٠) + (٨٠ \times ٧٠)}{(١٠٠ + ٧٠)} = ٦٩.٤ \text{ جنيه للوحدة}$$

وبناء عليه، فإن الكميات التي ستسلم إلى العميل بعد التعديل سيتم احتساب إيراداتها بناء على متوسط سعر بيع الوحدة البالغ (٦٩.٤) جنيه مع ملاحظة أن التعديل في السعر لا يندرج بأثر رجعي على الكميات التي تم تسليمها للعميل قبل عملية التعديل أي أن التعديل يتم بأثر مستقبلي، حيث أن الوحدات المتبقية تميزها بذاتها عن السلع التي تم تحويلها في تاريخ تعديل العقد أو قبله.

إيراد المبيعات للكمية المسلمة للعميل في ٢٠٢٥/١٢/٢٥م = ٨٥ وحدة × ٦٩.٤ = ٥٨٩٩ جنيه

### حالة رقم (٤)

قامت شركة الندى للتكنولوجيا بالدخول بعقد نقل ترخيص وتركيب برنامج أنظمة معلومات جامعة بنها بالإضافة لذلك يتضمن العقد وعد شركة الندى للتكنولوجيا بتقديم خدمات استشارية لموائمة البرنامج مع بيئة عمل جامعة بنها مقابل مبلغ إجمالي ٦٠٠٠٠٠ جنيه أي أن يتم تقديم البرنامج والخدمات الاستشارية كحزمة واحدة.

**المطلوب:** تحديد التزامات الأداء في العقد المذكور

### المحل

ترخيص برنامج أنظمة المعلومات هو التزام أداء مميز لكنه مترابط مع الخدمات الاستشارية لذلك يتم محاسبتها كالتزام أداء واحد.

### حالة رقم (5)

تنتج وتبيع شركة المجد أجهزة تحاليل طبية للعملاء، وهم قطاع المختبرات الطبية شاملة ضمان ضد عيوب التصنيع لمدة سنة واحدة من تاريخ البيع بالإضافة لذلك تباع أيضا خدمة صيانة لمدة (3) سنوات وفق رغبة العملاء بعد انتهاء سنة الكفالة الأولى.

**المطلوب:** تحديد التزامات الأداء في العقد المذكور

### المحل

في هذه الحالة هناك نوعين من التزامات الأداء الأول بيع تحاليل طبية وضمن الصيانة المرافق لعقد البيع البالغ سنة واحدة والثاني عقد الصيانة الإضافي (3) سنوات، وبالتالي فإن عقد بيع الأجهزة والصيانة المرافقة يعتبران التزام أداء واحد كونهما يعتمدان على بعضهما البعض ومترابطان أما عقد الصيانة الإضافي (3) سنوات تم بيعه للعملاء بشكل مستقل ولا يعتمد على عقد بيع الأجهزة وبالتالي فهو التزام أداء مستقل سيخصص له إيراد مستقل.

### حالة رقم (6)

في ٢٠٢٦/١/١ وقعت شركة الإيمان للتجهيزات عقد لبيع شركة مطاعم الهدى بضاعه عباره عن معدات تجهيزات مطاعم حيث يقوم مطعم الهدى حاليا بإنشاء مباني لفرع جديد للمطعم يستغرق تجهيزه عامين ، وسيتم تسليم البضاعه للعميل بعد عامين ويشمل العقد بديلين :

الأول : تسديد مبلغ ٤٨٤٠٠ بعد عامين عندما يحصل العميل علي السيطرة علي الأصل (التسليم)

الثاني : تسديد ٤٠٠٠٠ عند توقيع العقد

وقد إختار العميل دفع مبلغ ٤٠٠٠٠ عند توقيع العقد علما بأن معدل الفائدة الضمني ١٠%

### المحل

(١) الإعتراف بالالتزام عقد بدفعه مبلغ ٤٠٠٠٠

٤٠٠٠٠ من ح/ النقدية

٤٠٠٠٠ إلي ح/التزامات عقود العملاء

(٢) يتم إعداد قيد مصروف الفوائد في ٢٠٢٦/١٢/٣١ = ٤٠٠٠٠ × ١٠% = ٤٠٠٠

٤٠٠٠ من ح/ مصروف الفائدة

٤٠٠٠ إلي ح/ إلتزامات عقود العملاء

ملحوظه هامه : خلي بالك كده رصيد إلتزامات عقود العملاء ٤٤٠٠٠ = ٤٠٠٠ + ٤٠٠٠٠

(٣) حساب مصروف الفائدة الضمني علي إجمالي رصيد إلتزامات عقود العملاء = ٤٤٠٠٠ × ١٠% = ٤٤٠٠

٤٤٠٠ من ح/ مصروف الفائدة

٤٤٠٠ إلي ح/ إلتزامات عقود العملاء

(٤) عند نقل الأصل للعميل والإعتراف بالإيراد

٤٨٤٠٠ من ح/ إلتزامات عقود العملاء

٤٨٤٠٠ إلي ح/ إيراد المبيعات

### حالة رقم (٧)

في ٢٠٢٢/٤/١ باعت شركة الأمل لتجهيزات المطاعم كمية من الثلجات لأحد العملاء (مطعم الأصاله) بمبلغ ١٥٠٠٠٠ ج وتبلغ تكلفتها ١١٠٠٠٠ ج وقد طلب العميل مطعم الأصاله من الشركة الإحتفاظ بالثلجات حتي الإنتهاء من تجهيز عمليات صيانة المطعم وتم إصدار فاتورة وإنتقلت ملكية الثلجات عند توقيع عقد البيع

## المسائل

- (١) يتم الاعتراف بالإيراد عند توقيع العقد  
١٥٠٠٠٠ من ح/الذمم المدينة (العملاء)  
١٥٠٠٠٠ إلى ح/إيراد المبيعات  
(٢) عند الاعتراف بالتكلفة  
١١٠٠٠٠ من ح/تكلفه البضاعة المباعة  
١١٠٠٠٠ إلى ح/المخزون

### ثانياً: اختر الإجابة الصحيحة مما يلي:

١- المرحلة الثانية من مراحل الاعتراف بالإيراد بموجب معيار (١٥) الإيراد من العقود من العملاء هي:

- (أ) تحديد وتشخيص العقد.  
(ب) توزيع سعر العملية على مكونات الإيراد.  
(ج) تحديد سعر العملية.  
(د) تحديد التزامات الأداء في العقد.

٢- في عمليات البيع وإعادة الشراء إذا كان الالتزام أو الحق بشراء الأصل بمبلغ يساوى أو يزيد عن سعر بيعه الأصلي للعميل فإن العملية تمثل:

- (أ) عملية تمويل  
(ب) عملية تأجير بموجب معيار التقرير المالي  
(ج) عملية بيع تسجيل كإيراد بتاريخ البيع وعملية شراء بتاريخ إعادة الشراء.  
(د) تعتبر منحة مؤجلة.

٣- يتم معالجة العوض النقدي المستحق للعميل مثل خصم الكمية أو المنتجات المجانية أو الكوبونات وقسائم الشراء كما يلي:

- (أ) تخفيض الإيرادات  
(ب) مصاريف التسويق  
(ج) ضمن تكلفة البضاعة المباعة  
(د) مصاريف أخرى.

٤- في ١/١/٢٠٢٤ باعت شركة الإيمان بضاعة بسعر (٣٦٣٠٠٠) جنيه للعميل (حسن) وتم تسليمها للعميل عند توقيع وتستحق الدفعة في ٣١/١٢/٢٠٢٤م علماً بأن سعر البيع النقدي للبضاعة المباعة يبلغ (٣٠٠٠٠٠) جنيه. فإن المعالجة المحاسبية لتلك العملية لدى شركة (الحمد) وفق معيار الإيراد من العقود مع العملاء (IFRS ١٥) هي:

- (أ) يجب الاعتراف بمبلغ (٦٣٠٠٠) جنيه كإيراد فائدة على مدار مدة العقد.  
(ب) يجب الاعتراف بمبلغ (٦٣٠٠٠) جنيه كمصرف فائدة على مدار مدة العقد.  
(ج) يعترف بإيراد المبيعات في ١/١/٢٠٢٤ بقيمة (٣٦٣٠٠٠) جنيه.  
(د) يعترف بإيراد المبيعات في ٣١/١٢/٢٠٢٤ بقيمة (٣٠٠٠٠٠) جنيه.

٥- في ١/١/٢٠٢٤ باعت شركة (الإخلاص) (٣٠٠٠) وحدة من السلعة (س) بسعر (٢٠) جنيه للوحدة لأحد العملاء وتكلفة الوحدة (١٤) جنيه تسمح شركة (الإخلاص) للعميل بإعادة أي منتج غير مستخدم خلال (٦٠) يوم من تاريخ البيع ويتم استلام النقدي عند تحويل السيطرة على المنتج، وتقدر المنشأة أنه سيتم إعادة (٨%) من عدد الوحدات وتقرر أنه بالرغم من أن العوائد خارج نفوذ المنشأة إلا أن لديها خبرة كبيرة في تقدير عوائد هذا المنتج وفئة العميل.

فإن إيراد المبيعات الواجب الاعتراف به لدى شركة (الإخلاص) في ١/١٢/٢٠٢٤ يبلغ:

- (أ) ٥٥٢٠٠ جنيه.  
(ب) ٦٠٠٠٠ جنيه.  
(ج) ٣٨٦٤٠ جنيه.  
(د) ٤٢٠٠٠ جنيه.

### ثالثاً: أسئلة مقالية للمناقشة

- ١- ناقش باختصار الهدف من اصدار المعيار الدولي للتقرير المالي رقم (١٥) الإيراد من العقود مع العملاء؟  
٢- وضح خطوات تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي رقم (١٥)؟  
٣- وضح مفهوم الإيراد من العقود مع العملاء؟  
٤- ما هو نطاق تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي رقم (١٥) الإيراد من العقود مع العملاء؟  
٥- ناقش باختصار كيفية تحديد العقد وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي رقم (١٥)؟  
٦- ناقش باختصار التعهدات في العقود مع العملاء؟

- ٧- ناقش باختصار واجبات الأداء التي يتم الوفاء بها؟  
٨- وضح طرق قياس مدى التقدم في الوفاء بواجبات الأداء في المعيار الدولي للتقرير المالي رقم (١٥)؟  
٩- ناقش باختصار تكاليف العقد المرتبطة بالعقود مع العملاء؟  
١٠- ناقش باختصار طريقة الإفصاح عن الايراد من العقود مع العملاء طبقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي رقم (١٥)؟  
١١- ناقش باختصار الآثار الاقتصادية المترتبة على تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي رقم (١٥)؟

## الفصل الثالث

### المعيار الدولي للتقرير المالي (١٣) قياس القيمة العادلة

#### Fair Value Measurement

#### مقدمة

قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بإصدار هذا المعيار في عام ٢٠١١م نظراً للاتجاه والاهتمام المتزايد نحو مفهوم القيمة العادلة وقبل إصدار هذا المعيار الدولية لإعداد التقارير المالية / معايير المحاسبة الدولية تحتوي على متطلبات تحديد وقياس القيمة العادلة والإفصاح عنها وبما أن تلك المعايير صدرت في فترات زمنية مختلفة فقد كانت تحتوي على متطلبات غير متنسقة لقياس القيمة العادلة مما يؤثر سلباً على قابلية القوائم المالية للمقارنة وقد نتج المعيار كمشروع مشترك بين مجلس معايير المحاسبة الدولية (IAS) ومجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي (FASB) لتطوير متطلبات عامة لقياس القيمة العادلة والإفصاح عن المعلومات المتعلقة بقياس القيمة العادلة ويعتبر هذا المعيار ساري من بداية عام ٢٠١٣

#### ١- الهدف من المعيار Objective

يهدف المعيار الدولي للتقرير المالي (١٣) إلى ما يلي:

- تعريف القيمة العادلة
- يضع إطار لقياس القيمة العادلة في معيار دولي واحد
- يتطلب إفصاحات عن قياس القيمة العادلة

#### ٢- نطاق تطبيق المعيار Scope

ينطبق هذا المعيار عندما يتطلب معيار دولي آخر لإعداد التقارير المالية أو يسمح بقياس أو إفصاحات حول قياسات القيمة العادلة للأصول والالتزامات متضمنة قياسات تعتمد على القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع الإفصاحات حول تلك القياسات.

ولا تنطبق متطلبات القياس والإفصاح الواردة في هذا المعيار على ما يلي:

- معاملات الدفع على أساس الأسهم التي تقع ضمن نطاق المعيار (٢ IFRS)
- معاملات الأيجار والتي تخضع لنطاق المعيار (١٦ IFRS)
- المقاييس التي تتشابه مع القيمة العادلة لكنها ليست قيمة عادلة مثل صافي القيمة القابلة للتحقق ضمن معيار المخزون (٢ IAS)، أو قيمة الاستخدام التي تقع ضمن نطاق معيار (٣٦ IAS) التدني في قيمة الموجودات.

#### ٣- القياس

##### ١-٣ تعريف القيمة العادلة وفرضيات قياسها

القيمة العادلة هي السعر الذي سيتم استلامه لبيع أصل، أو سيتم دفعه لنقل التزام في معاملة تتم في ظروف اعتيادية منتظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس.

عند قياس القيمة العادلة يجب على المنشأة أن تأخذ في الحسبان خصائص الأصل أو الالتزام التالية إذا رغب المشاركون في السوق أخذ تلك الخصائص بعين الاعتبار عند تسعير الأصل أو الالتزام في تاريخ القياس

- حالة الأصل وموقعه.

- القيود المفروضة على بيع الأصل أو استخدامه إن وجدت.

وقد يكون الأصل أو الالتزام الذي تم قياسه بالقيمة العادلة عبارة عن:

- أصل أو التزام قائم بذاته مثل أداة مالية أو أصل غير مالي.

➤ مجموعة من الأصول أو مجموعة من الالتزامات أو مجموعة من الأصول والالتزامات

### ٢-٣ المعاملة:

#### يفترض قياس القيمة العادلة أن معاملة بيع الأصل أو نقل الالتزام تتم إما :

- في السوق الرئيسية للأصل أو الالتزام وهو السوق ذو الحجم الأكبر ومستوى النشاط الأعلى للأصل أو الالتزام والقيمة العادلة تمثل السعر في ذلك السوق سواء كانت القيمة معلنة بشكل مباشر أو تم تقديرها باستخدام وسائل تقييم أخرى.
- في السوق الأكثر نفعاً (الأكثر ربحاً) للأصل أو الالتزام في حالة عدم وجود سوق رئيسية.

### ٣-٣ المشاركون في السوق

يجب على المنشأة أن تقيس القيمة العادلة للأصل أو الالتزام باستخدام الافتراضات التي يستخدمها المشاركون في السوق عند تسعير الأصل أو الالتزام ويجب على المنشأة أن تحدد الخصائص التي تميز المشاركين في السوق بشكل عام مع الأخذ في الحسبان العوامل الخاصة بما يلي:

- الأصل أو الالتزام.
- السوق الرئيسية للأصل أو الالتزام.
- المشاركون في السوق الذين يمكن أن تدخل معهم المنشأة في معاملة.

### ٤-٣ تطبيق القيمة العادلة على الأصول غير المالية

يأخذ قياس القيمة العادلة للأصل غير المالي بعين الاعتبار قدرة المشارك في السوق على توليد المنافع الاقتصادية من خلال أفضل وأحسن استخدام من الأصل أو بيعه لمشارك آخر سيستخدم الأصل وأحسن استخدام له. يأخذ الاستخدام الأفضل والأحسن للأصل غير المالي بعين الاعتبار استخدام الأصل الممكن مادياً والمسموح به قانونياً والمجدي مالياً على النحو التالي:

- يأخذ الاستخدام الممكن مادياً بعين الاعتبار الصفات المادية للأصل والتي يأخذها المشاركون في السوق بعين الاعتبار عند تسعير الأصل.
- إمكانية استخدام الأصل ويتم الأخذ بعين الاعتبار أي قيود قانونية على استخدام الأصل سيأخذها المتعاملين بالسوق بالاعتبار عند تسعير الأصل.
- توفر الجدوى المالية من استخدام الأصل متوفرة، ويأخذ الاستخدام المجدي مالياً بعين الاعتبار ما إذا كان استخدام الأصل الممكن مادياً والمسموح به قانونياً يولد دخلاً أو تدفقاً مالياً كافياً لإنتاج عائد استثمار يقتضيه المشاركون في السوق من الاستثمار في ذلك الأصل.

### ٤- تحديد السعر للأصل أو الالتزام

- القيمة العادلة هي السعر الذي سيتم استلامه لبيع أصل أو سيتم دفعه لنقل التزام في معاملة تتم في ظروف اعتيادية منتظمة في السوق الرئيسية أو السوق الأكثر نفعاً في تاريخ القياس في ظل ظروف السوق الحالية (أي سعر الخروج بغض النظر عما إذا كان السعر يمكن رصده بشكل مباشر أو يتم تقديره باستخدام أسلوب تقييم آخر.
- لا يتم تعديل السعر في السوق الأصلي أو السوق الأكثر ربحاً المستخدم في قياس القيمة العادلة للأصل أو الالتزام لتكاليف المعاملة. ولا تعتبر تكاليف المعاملة من صفات أي أصل أو التزام فهي محددة لكل معاملة وتختلف بناء على طريقة إبرام المنشأة لمعاملة الأصل أو الالتزام.
- لا تتضمن تكاليف المعاملة تكاليف النقل وإذا كان الموقع من صفات الأصل (كما هو مع السلع) فيجب تعديل السعر في السوق الأصلي (أو السوق الأكثر ربحاً) للتكاليف إن وجدت والتي سيتم تكبدها لنقل الأصل من موقعه الحالي إلى ذلك السوق.

## ٥- مدخلات أساليب التقويم

يجب أن تزيد أساليب التقويم المستخدمة قدر الإمكان من استخدام المدخلات الملائمة التي يمكن رصدها وأن تقلل قدر الإمكان من استخدام المدخلات التي لا يمكن رصدها ومن أمثلة الأسواق التي قد تكون فيها المدخلات من الممكن رصدها لبعض الأصول والالتزامات أسواق الأوراق المالية وأسواق المتعاملين وأسواق السمسرة بدون وسطاء. ويجب على المنشأة أن تختار المدخلات التي تتسق مع خصائص الأصل أو الالتزام والتي يمكن أن يأخذها المشاركون في السوق في الحسبان في معادلة للأصل أو الالتزام وفي بعض الحالات قد ينتج عن تلك الخصائص تطبيق تعديل مثل علاوة أو خصم.

وفي جميع الأحوال إذا كان هناك سعر معلن في سوق نشطة أي مدخل من المستوى الأول) لأصل أو التزام فيجب على المنشأة أن تستخدم ذلك السع المعلن بدون تعديل عند قياس القيمة العادلة.

### ١-٥ المدخلات المستخدمة إلى أسعار العرض والطلب

إذا كان للأصل أو الالتزام الذي تم قياسه بالقيمة العادلة سعر عرض وسعر طلب فيجب استخدام السعر الواقع ضمن الفرق بين سعري العرض والطلب والذي يعد الأكثر تمثيلاً للقيمة العادلة في ظل الظروف القائمة بغض النظر عن المستوى الذي يتم تصنيف المدخل في التسلسل الهرمي للقيمة العادلة.

### ٢-٥ القيمة العادلة عند الاعتراف الأول

عند الحصول على أصل أو نشوء التزام في عملية تبادل لذلك الأصل أو الالتزام فإن سعر العملية هو السعر المدفوع للحصول على الأصل أو السعر المحدد لنشوء ذلك الالتزام) سعر الدخول أو التنفيذ Entry Price (سعر الشراء). ومن جانب آخر فإن القيمة العادلة لأصل أو التزام هي المبلغ الذي سيتم استلامه عند بيع أصل أو المبلغ الذي سيتم تسديده لتسوية الالتزام وهو ما يسمى سعر الخروج أو السعر النهائي Exit Price (سعر البيع وليس بالضرورة أن تباع المنشأة الأصول بذات السعر المدفوع للحصول عليها، وليس بالضرورة أيضاً أن يكون سعر تسديد الالتزام هو سعر نشوء الالتزام).

## ٦- أساليب تقييم القيمة العادلة (هما ٣ مهمين)

حدد المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ثلاث أساليب مستخدمة على نطاق واسع لتقييم العادلة ويتعين على المنشأة استخدام أساليب التقييم المتسقة مع واحد أو أكثر من تلك المناهج لقياس القيمة العادلة

- **منهج السوق:** هو أسلوب للتقييم يستخدم الأسعار والمعلومات الأخرى ذات الصلة الناتجة عن معاملات السوق التي تتضمن أصول أو التزامات أو مجموعة أصول والتزامات متطابقة أو قابلة للمقارنة (أي متماثلة).
- **منهج التكلفة:** هو المبلغ المطلوب في الوقت الحالي لاستبدال الطاقة الخدمية لأصل ما تشير إلى تكلفة الاستبدال الحالية).
- **منهج الدخل:** هي أساليب التقييم التي تحول المبالغ المستقبلية (على سبيل المثال التدفقات النقدية أو الدخل والمصاريف) إلى مبلغ حالي (أي مخصوم واحد وعند استخدام منهج الدخل فإن قياس القيمة العادلة يعكس توقعات السوق الحالية بشأن المبالغ المستقبلية. وتشمل أساليب التقويم على سبيل المثال: أساليب القيمة الحالية، نماذج تسعير الخيارات طريقة الأرباح الزائدة لفترات متعددة التي تستخدم لقياس القيمة العادلة لبعض الأصول غير الملموسة.

## ٧- خصائص أساليب التقييم للقيمة العادلة

يجب على المنشأة استخدام أساليب التقييم التي تعتبر ملائمة في ظل الظروف والتي تتوفر لها معلومات كافية لقياس القيمة العادلة مع زيادة قدر الاستفادة من المدخلات الملحوظة Observable Inputs ذات الصلة والتقليل من استخدام المدخلات غير الملحوظة Unobservable ومن الأمثلة على الأسواق التي يكون فيها المدخلات كافية ويمكن ادراكها وملاحظاتها لبعض الأصول والالتزامات المالية هي السوق المالي أو بورصة الأوراق المالية، أسواق المتعاملين، أسواق الوسطاء الماليين.

### إيضاح رقم (1)

- ✓ المدخلات Inputs : هي الافتراضات التي يستخدمها المشاركون في السوق عند تسعير الأصل أو الالتزام بما في ذلك التوقعات حول المخاطر مثل ما يلي :
- ✓ المخاطر المتأصلة في أسلوب تقييم محدد المخاطر المتأصلة في مدخلات أسلوب التقييم.
- ✓ المدخلات الملحوظة : هي المدخلات التي يتم صياغتها باستخدام بيانات السوق مثل . المعلومات المتوفرة عموماً حول الأحداث أو المعاملات الفعلية التي تعكس الافتراضات التي سيستخدمها المشاركون في السوق عند تسعير الأصل أو الالتزام.
- ✓ المدخلات غير الملحوظة : هي المدخلات التي لا تتوافر لها بيانات السوق والتي تتم صياغتها باستخدام أفضل المعلومات المتوفرة بخصوص الافتراضات التي سيستخدمها المشاركون في السوق عند تسعير الأصل أو الالتزام

### ٨ - التسلسل الهرمي للقيمة العادلة هااااا عندي ٣ مستويات

الزيادة الاتساق والقابلية للمقارنة في قياسات القيمة العادلة الافصاحات ذات الصلة فإن هذا المعيار يضع تسلسلاً هرمياً للقيمة العادلة يصنف إلى:

<p>هي الأسعار المعلنة (غير المعدلة) في الأسواق النشطة للأصول أو الالتزامات المطابقة   التي تستطيع المنشأة الوصول إليها في تاريخ القياس.</p> <p>لا يجوز للمنشأة أن تجري تعديلاً على مدخلات المستوى الأول إلا في الظروف التالية:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ عند تحفظ المنشأة بعدد كبير من الأصول أو الالتزامات المتشابهة التي يتم قياسها بالقيمة العادلة ويوجد سعر معطن متاح في سوق نشطة ولكن لا يمكن الوصول إليه بسهولة لكل من تلك الأصول والالتزامات بشكل منفرد.</li> <li>✓ عندما لا يمثل السعر المعلن في سوق نشطة القيمة العادلة في تاريخ القياس.</li> <li>✓ عند قياس القيمة العادلة للالتزام أو أداة حقوق ملكية خاصة بالمنشأة باستخدام السعر المعلن لبند مطابق تتم المتاجرة فيه على أنه أصل في سوق نشطة</li> </ul>	<p>مدخلات المستوى الأول</p>
<p>هي المدخلات بخلاف الأسعار المعلنة الواقعة ضمن المستوى الأول والتي يمكن رصدها للأصل أو الالتزام سواء بشكل مباشر أو غير مباشر</p> <p><b>وتشمل مدخلات المستوى الثاني ما يلي :</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ الأسعار المعلنة للأصول أو الالتزامات في أسواق منظمة.</li> <li>✓ الأسعار المعلنة للأصول أو الالتزامات المطابقة أو المشابهة في أسواق غير نشطة.</li> <li>✓ المدخلات بخلاف السعر المعلنة التي يمكن رصدها للأصل أو الالتزام على سبيل المثال التقلبات الضمنية فروق العوائد الائتمانية.</li> </ul> <p>تتفاوت التعديلات التي يمكن أن تتم على مدخلات المستوى الثاني بناء على العوامل التالية :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ مدى ارتباط المدخلات ببند قائمة للمقارنة مع الأصل أو الالتزام.</li> <li>✓ حجم أو مستوى النشاط في الأسواق التي ترصد المدخلات.</li> <li>✓ حالة أو موقع الأصل.</li> </ul>	<p>مدخلات المستوى الثاني</p>
<p>هي المدخلات التي لا يمكن رصدها للأصل أو الالتزام، ويجب أن تعكس هذه المدخلات الافتراضات التي يمكن أن يستخدمها المشاركون في السوق عند تسعير الأصل أو الالتزام بما في ذلك الافتراضات المتعلقة بالمخاطر.</p> <p>وتشمل الافتراضات المتعلقة بالمخاطر في تلك المخاطر الملازمة لأسلوب تقييم معين مستخدم لقياس القيمة العادلة (مثل نموذج تسعير) والمخاطر الملازمة لمدخلات أسلوب التقييم</p>	<p>مدخلات المستوى الثالث</p>

## ٩- الإفصاح

يجب على المنشأة أن تفصح عن المعلومات التي تساعد مستخدمي القوائم المالية في تقييم كل من:  
 ➤ الأصول والالتزامات التي يتم قياسها بالقيمة العادلة على أساس متكرر أو غير متكرر في قائمة المركز المالي بعد الاثبات الأولى: أساليب التقويم والمدخلات المستخدمة لإجراء تلك القياسات.  
 ➤ قياسات القيمة العادلة المتكررة التي تستخدم مدخلات مهمة لا يمكن رصدها (المستوى الثالث: أثر القياسات على الربح أو الخسارة أو الدخل الشامل الآخر للفترة.  
 يجب على المنشأة أن تفصح عن المعلومات التالية كحد أدنى لكل فئة من الأصول والالتزامات التي تم قياسها بالقيمة العادلة:

- قياسات القيمة العادلة المتكررة وغير المتكررة في نهاية فترة التقرير وأسباب القياس.
- قياسات القيمة العادلة المتكررة وغير المتكررة المستوى في التسلسل الهرمي للقيمة العادلة الذي تصنف ضمنه قياسات القيمة العادلة في مجملها.
- الأصول والالتزامات المحتفظ بها في نهاية فترة التقرير والتي يتم قياسها بالقيمة العادلة على أساس متكرر مبالغ أي قياسات يتم نقلها بين المستوى الأول والثاني في التسلسل الهرمي للقيمة العادلة.
- قياسات القيمة العادلة المتكررة وغير المتكررة المصنفة ضمن المستوى الثاني والثالث في التسلسل الهرمي للقيمة العادلة وصف لأسلوب التقويم والمدخلات المستخدمة في قياس القيمة العادلة.
- أن تفصح المنشأة عن سياستها في تحديد الوقت الذي يفترض أنه قد حدث فيه النقل بين المستويات في التسلسل الهرمي للقيمة العادلة وأن تتبع تلك السياسة بشكل ثابت.

## ١٠- تحليل الآثار المترتبة على تطبيق معيار التقدير المالي الدولي رقم (١٣) في المحاسبة والمراجعة.

هناك العديد من الآثار التي تنتج من تطبيق القيمة العادلة من أهمها ما يلي:

### دقة الأرقام المحاسبية

يعتمد المستوى الأول لمدخلات القياس على مدخلات مباشرة يمكن مشاهدتها في سوق نشطة وبالتالي ينتج عنها درجة أعلى من الدقة في القياس حيث يشاهد كل من المحاسب ومستخدمي المعلومات المحاسبية الأسعار السوقية للأصل أو الالتزام في تاريخ القياس. أما دقة المستوى الثاني فهي تتوقف على دقة النموذج المستخدم في تحويل مدخلات قابلة للمشاهدة إلى قيمة عادلة، كما أن دقة المستوى الثالث تكون أقل من المستوى الأول والثاني حيث لا يمكن مشاهدة القيمة العادلة ولا مدخلات نموذج القيمة العادلة وإنما تعتمد القيمة في المستوى الثالث على افتراضات معينة تعدها الإدارة.

### ملاءمة معلومات القيمة العادلة

يقصد بالملاءمة أن تكون المعلومات المحاسبية لها تأثير على قرارات المستخدمين، ولتحقيق الملاءمة يجب أن يقيس المحاسب الخصائص المطلوبة في الأصل أو الالتزام شرط أن ينطوي هذا القياس على أقل دجة ممكنة من الأخطاء.

### الأسعار السوقية للأصول المالية قد تفقد ملائمتها لما يلي

تقلب الأسعار السوقية من فترة إلى أخرى حسب درجة نشاط السوق والظروف الاقتصادية السائدة وتسجيل فروق القيمة العادلة إلى قائمة الدخل عليه تقلب صافي الربح من فترة إلى أخرى.

ترتبط الأسعار السوقية في أوقات أزمات بدرجة عالية بالسيولة أكثر من ارتباطها بالخدمات المستقبلية للأصل.

### القيمة العادلة والمعلومات الداخلية

يعتمد المستوى الثالث من مستويات تحديد القيمة العادلة على توقعات وافتراضات الإدارة لذلك فإن هذا المستوى هو الذي يقدم معلومات مهمة لمستخدمي القوائم المالية أما المستوى الأول فهو لا ينقل معلومات إضافية لمستخدمي القوائم المالية حيث يعتمد على السوق النشط وبالتالي تكون المعلومات معروفة للمستخدمين.

### القيمة العادلة واختيارات الإدارة

تلعب اختيارات الإدارة دوراً مهماً في تحديد القيمة العادلة الأمر الذي يسمح للإدارة التلاعب في الأرقام المحاسبية عن طريق الافتراضات التي بنت عليها تقديرات القيمة العادلة أما في المستوى الثاني للقياس فإن الإدارة يمكنها ان تتحكم في توقيت إعادة القياس حيث سمحت المعايير بإعادة التقييم كل ثلاث أو خمس سنوات للأصول التي لا تتغير قيمتها تغيراً هاماً.

**المصطلحات الأساسية في المعيار الدولي للتقرير المالي (١٣)**

١	العقد	اتفاق بين طرفين أو أكثر تنشأ عنه حقوق وواجبات واجبة النفاذ.
٢	السوق النشطة	سوق تحدث فيها معاملات الأصل أو الالتزام بوتيرة وحجم كافيين لتوفير معلومات التسعير على أساس مستمر.
٣	منهج التكلفة	أسلوب تقويم يعكس المبلغ المطلوب في الوقت الحالي لاستبدال الطاقة الخدمية الأصل ما عادة ما يشار إلى ذلك المبلغ بتكلفة الاستبدال الحالية
٤	سعر الدخول	السعر المدفوع لاقتناء أصل أو المستلم لتحمل التزام في معاملة تبادلية.
٥	سعر الخروج	السعر الذي سيتم استلامه لبيع أصل أو سيتم دفعه لنقل التزام.
٦	القيمة العادلة	السعر الذي سيتم استلامه لبيع أصل أو سيتم دفعه لنقل التزام في معاملة تتم في ظروف اعتيادية منتظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس
٧	المدخلات	الاقتراضات التي يستخدمها المشاركون في السوق عند تسعير الأصل أو الالتزام بما في ذلك الاقتراضات حول المخاطر مثل : المخاطر الملازمة لأسلوب تقويم معين يستخدم في قياس القيمة العادلة. المخاطر الملازمة لمدخلات أسلوب التقويم.
٨	مدخلات المستوى الأول	الاسعار المعلنة (غير المعدلة) في السواق النشطة للأصول أو الالتزامات المطابقة التي تستطيع المنشأة الوصول إليها في تاريخ القياس.
٩	مدخلات المستوى الثاني	المدخلات بخلاف الأسعار المعلنة الواقعة ضمن المستوى الأول والتي يمكن رصدها للأصل أو الالتزام سواء بشكل مباشر أو غير مباشر
١٠	مدخلات المستوى الثالث	المدخلات التي لا يمكن رصدها للأصل أو الالتزام.
١١	المدخلات التي لا يمكن رصدها	المدخلات التي لا تتوار بشأنها بيانات سوق والتي يتم وضعها باستخدام أفضل المعلومات بشأن الاقتراضات التي يستخدمها المشاركون في السوق عند تسعير الأصل أو الالتزام.

**المصطلحات باللغة الإنجليزية في الفصل الثالث**

Principle Market	السوق الأصلي أو الرئيسي
Most Advantageous	السوق الأفضل
Transaction Costs	تكاليف العملية
Application to Non-Financial Assets	تطبيق القيمة العادلة على الأصول غير المالية
Application to Liabilities and an Entity's Own Equity	التطبيق على الالتزامات وأدوات حقوق ملكية المنشأة
Fair Value at Intitial Recognition	القيمة العادلة عند الاعتراف الأولي
Valuation Techniques	أساليب التقويم
Observable Inputs	المدخلات الملحوظة
Market Approach	مدخل السوق
Cost Approach	مدخل التكلفة
Income Approach	مدخل الدخل
Present Value Techniques	أساليب القيمة الحالية
Option Pricing Models	نماذج تسعير الخيارات
The Multi-Period Excess Earnings Method	طريقة فائض الأرباح السنوية

### أسئلة الفصل الثالث

أولاً: أسئلة الاختيار المتعدد

اختر الإجابة الصحيحة مما يلي:

١- يفترض قياس القيمة العادلة أن معاملة بيع الأصل ونقل الالتزام تتم في:

- (أ) السوق الأصلي (الرئيسي)  
(ب) السوق الأصلي (الرئيسي) والسوق الأكثر  
(ج) غياب السوق الأصلي السوق الأكثر ربحاً  
(د) البورصة فقط

٢- تتضمن أساليب تقييم القيمة العادلة

- (أ) منهج السوق  
(ب) منهج التكلفة  
(ج) منهج الدخل  
(د) كل ما سبق صحيح

٣- تمثل الأسعار المعلنة في السوق النشاط للأصول أو الالتزامات المطابقة التي تستطيع المنشأة الوصول إليها في تاريخ القياس ما يلي:

- (أ) مدخلات المستوى الأول للقيمة العادلة.  
(ب) مدخلات المستوى الثاني للقيمة العادلة.  
(ج) مدخلات المستوى الثالث للقيمة العادلة.  
(د) مدخلات المستوى المتوسط للقيمة العادلة.

٤- في حالة كان للأصل أو الالتزام الذي تم قياسه بالقيمة بالعدالة سع طلب وعرض (سع البورصة) فيجب استخدام..... والذي يعتبر الأكثر تمثيلاً للقيمة العادلة في ظل الظروف لقياس القيمة العادلة.

- (أ) سعر العرض  
(ب) متوسط السعر بين سعر الطلب والعرض  
(ج) سعر الطلب  
(د) السعر الأدنى.

ثانياً: أسئلة مقالية للمناقشة

- ١- وضح الهدف من المعيار الدولي للتقرير المالي (١٣) قياس القيمة العادلة ونطاق تطبيقه؟
- ٢- وضح مفهوم القيمة العادلة وفرضيات قياسها؟
- ٣- ناقش مفهوم القياس في المعيار الدولي رقم (١٣) قياس القيمة العادلة؟
- ٤- وضح كيفية تطبيق قياس القيمة العادلة وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي (١٣) على الأصول غير المالية؟
- ٥- ناقش تحديد السعر للأصل أو الالتزام؟
- ٦- ناقش باختصار مدخلات أساليب التقييم وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي (١٣)؟
- ٧- ناقش باختصار القيمة العادلة عند الاعتراف الأولى؟
- ٨- ناقش باختصار أساليب تقييم القيمة العادلة؟
- ٩- ناقش باختصار أساليب التقييم للقيمة العادلة؟
- ١٠- ناقش باختصار التسلسل الهرمي للقيمة العادلة؟
- ١١- ناقش باختصار عناصر الإفصاح التي حددها المعيار الدولي للتقرير المالي (١٣)؟