



الجمع العربي للمحاسبين القانونيين

نشرة شهرية إلكترونية ترسل إلى الأعضاء-تشرين الثاني ٢٠٠٢
العدد رقم (١١)



لمزيد من المعلومات يرجى الاتصال مع الجمعية على: هاتف ٨٢٨٢ ٥٦٩/٥٦٢ ٦٥٢٣ فاكس (٩٦٢-٦) ٥٦٧ ٦٥٢٣ بريد إلكتروني info@ascasociety.org موقع إلكتروني www.ascasociety.org
For more information contact the society at: TEL (962-6) 5676522/5698282 FAX (962-6) 5676523 EMAIL info@ascasociety.org WEBSITE www.ascasociety.org

الجمع العربي

للمحاسبين القانونيين

جمعية مهنية عربية تهدف إلى إرساء معايير المحاسبة والتدقيق والسلوك وإلى بناء القدرات من خلال برامج التعليم والامتحان والتأهيل المعترف بها دولياً.

Arab Society of Certified Accountants (ASCA)

A regional professional society dedicated to the promotion of the highest accounting, auditing and ethical standards and to capacity building through the institution of globally recognized educational and examination qualification programs.

كل عام وأنتم بخير

يتقدم رئيس وأعضاء مجلس إدارة الجمع العربي للمحاسبين القانونيين والعاملين فيه بأعطر وأطيب التمنيات القلبية إلى أعضاء الجمع العربي للمحاسبين القانونيين (ASCA) وأعضاء جمعية الجمع العربي للمحاسبين القانونيين (الأردن) وطلبة وخريجي الجمع العربي للمحاسبين القانونيين (ACPA) الكرام بمناسبة عيد الفطر المبارك وقدم العام الجديد ٢٠٠٣ مقرونة بالدعاء إلى العلي القدير أن يعيد هذه المناسبات على الجميع بالخير والبركات وتحقيق مزيد من التقدم والإزدهار.

أخبار الجمع

أعلنت إدارة الجمع العربي للمحاسبين القانونيين عن عقد إمتحانات الجمع على منهاج محاسب عربي مهني معتمد (ACPA) في (١٦) ستة عشر مركز إمتحان هي: جدة، الخبر، المنامة، عمان، القاهرة، أبو ظبي، مسقط، نابلس، الإسكندرية، غزة، بيت لحم، عدن، دمشق، جنين، رام الله، الخليل.

كما تم عقد إمتحانات الإكمال لطلبة فلسطين في كل من نابلس، غزة، بيت لحم، رام الله، الخليل، على منهاج المحاسب القانوني العربي (ACPA).

وفيما يلي صور بعض المراكز التي تم فيها عقد الإمتحانات وسيتم إعلان نتائج الإمتحان في مطلع العام ٢٠٠٣، مع تحيات إدارة الجمع للجميع بالتقدم والنجاح.



مركز أبو ظبي



مركز عمان



مركز غزة

-أخبار الجمع..... ١

- التقرير والمحاسبة في

التنظيمات التي لا تنتمي إلى

قطاع الأعمال..... ٢

- الرد على الممارسات التجارية غير

المشروعة..... ٣

-معيار المحاسبة الدولي ١٨

(المعدل عام ١٩٩٣) ١١

-المطبوعات..... ١٨

إعلان

تعلن إدارة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين للطلبة المسجلين لإمتحانات المجمع بأن موعد عقد الإمتحانات لعام ٢٠٠٣ سيكون في شهر أيلول (سبتمبر) ٢٠٠٣ وذلك بسبب تزامن عقد الإمتحانات مع حلول شهر رمضان المبارك . . . لذلك ترحو إدارة المجمع من الطلبة المسجلين للإمتحان عدم إهدار الوقت وتكثيف الجهود للإستعداد للإمتحانات .

التقرير والمحاسبة في المنظمات التي لا تنتمي الى قطاع الأعمال

Reporting & Accounting for Non-Business Organizations

إعداد

الدكتور يوسف محمود جربوع

أستاذ ورئيس قسم المحاسبة كلية التجارة - الجامعة الإسلامية في غزة وعضو المجمع العربي للمحاسبين القانونيين (ASCA)



المحاسبة في المنظمات التي لا تنتمي الى قطاع الأعمال

مقدمة

تشتمل المنظمات التي لا تنتمي الى قطاع الأعمال على الوحدات الحكومية والمنظمات الأخرى الإجتماعية التي لا تهدف الى تحقيق الأرباح وتستخدم الأساس النقدي في إثبات عملياتها المالية. ونظرا الى أن هذا النوع من المنظمات يخضع لمبادئ ومعايير محاسبية تختلف عن تلك المطبقة في منظمات قطاع الأعمال، حيث أن المحاسبة في الوحدات الحكومية تكون وفقا للمعايير التي أصدرها مجلس معايير المحاسبة الحكومية عام ٢٠٠١، أما المحاسبة في المنظمات الإجتماعية الأخرى مثل الكليات والجامعات والمستشفيات ومنظمات الرفاهة التي لا تهدف الى تحقيق الأرباح تكون وفقا لإرشادات المراجعة التي أصدرها المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA)

وبالرغم من أن كلا النوعين من المنظمات لا ينتمي الى قطاع الأعمال فإنهما يتفان في بعض الخصائص ويختلفان في البعض الآخر.

أهداف التقارير المالية في

المنظمات التي لا تنتمي الى قطاع الأعمال

(١) يجب أن توفر التقارير المالية التي تصدرها المنظمات التي لا تنتمي الى قطاع الأعمال المعلومات التي تفيد المستثمرين الحاليين والمراقبين وأي أطراف أخرى تستخدم هذه التقارير في إتخاذ قرارات رشيدة تتعلق بتخصيص الموارد على هذا النوع من المنظمات.

(٢) يجب أن توفر التقارير المالية المعلومات المفيدة للمستثمرين الحاليين والمراقبين وأي أطراف أخرى بما يمكنهم من تقييم الخدمات التي تقدمها المنظمات التي لا تنتمي لقطاع الأعمال، وكذلك التحقق من قدرة هذه المنظمات على الإستمرار في تقديم هذه الخدمات.

(٣) يجب أن توفر التقارير المالية معلومات عن الموارد الإقتصادية المتاحة، والإلتزامات وصافي موارد التنظيم، وأثر العمليات والأحداث والظروف التي تؤدي الى تغيير الموارد والحقوق

على هذه الموارد.

- (٤) يجب أن توفر التقارير المالية المعلومات المفيدة للمستثمرين الحاليين والمراقبين وأي أطراف أخرى بما يمكنهم من تقييم مدى وفاء المسؤولين عن هذه المنظمات بالمسؤوليات المناطة بهم وكذلك التحقق من المظاهر الأخرى المتعلقة بإنجازاتهم.
- (٥) يجب أن توفر التقارير المالية معلومات عن إنجاز التنظيم خلال الفترة المحاسبية، لأن القياس الدوري للتغيرات في مقدار وطبيعة صافي موارد التنظيم، وكذلك المعلومات المتعلقة بالخدمات المقدمة والإنجازات التي تم تحقيقها، تساعد على تقييم أداء المنظمات التي لا تنتمي لقطاع الأعمال.
- (٦) يجب أن توفر التقارير المالية معلومات عن كيفية حصول التنظيم على الموارد النقدية وأي موارد قابلة للتحويل الى نقدية أخرى بسهولة، كما يجب بيان كيفية إنفاق هذه الموارد، ومن أمثلة هذه المعلومات القروض التي يحصل عليها التنظيم وما يسدد من القروض وأي عوامل أخرى يمكن أن تؤثر على السيولة.
- (٧) يجب أن تتضمن التقارير المالية تفسيرات وتوضيحات بما يمكن مستخدمي هذه التقارير من تفهم المعلومات الواردة بها.

الأسواق هي الوحدات المحاسبية الحكومية

تركز المحاسبة في منظمات قطاع الأعمال على الوحدة الإقتصادية كوحدة محاسبية، وطبقا لذلك تعتبر شركات التضامن وحدة محاسبية مستقلة عن الشركاء، وتصدر القوائم المالية الموحدة عن مجموعة من الشركات تكون وحدة إقتصادية مستقلة تخضع لسيطرة عامة، مع أن كل شركة تعتبر وحدة محاسبية مستقلة ولها شخصيتها الإعتبارية، أما في القطاع الحكومي فلا توجد وحدة محاسبية مستقلة لكل تنظيم إداري حكومي، وبدلا من ذلك يعتبر المال هو الوحدة المحاسبية في الوحدات الحكومية.

"The Accounting Entity For Governmental Unit is the Fund"

وقد عرف المال في دليل المعايير على النحو التالي:

يجب تصميم وتشغيل النظم المحاسبية الحكومية على أساس المال، ويعرف المال بأنه وحدة مالية ومحاسبية تحتوي على مجموعة من

- أو تنظيمات حكومية أخرى أو أموال أخرى، وهي تتضمن ما يلي:-
- (أ) أموال الأمانة القابلة للإنفاق .
- (ب) أموال الأمانة غير القابلة للإنفاق .
- (ج) أموال المعاشات .
- (د) أموال الوكالة .

مجموعتي الحسابات (Accounting Groups) :

(١) مجموعة حسابات الأصول الثابتة العامة - يجب المحاسبة عن الأصول الثابتة المتعلقة بأموال الملكية وأموال الأمانة في نطاق تلك الأموال . أما الأصول الثابتة الأخرى الخاصة بالوحدة الحكومية فيجب المحاسبة عنها خلال مجموعة حسابات الأصول الثابتة العامة .

(٢) مجموعة حسابات الإلتزامات العامة طويلة الأجل - يجب المحاسبة عن الإلتزامات طويلة الأجل المتعلقة بأموال الملكية وأموال الأمانة في نطاق تلك الأموال . أما الإلتزامات العامة طويلة الأجل الأخرى الخاصة بالوحدة الحكومية، والتي لم تستحق بعد، متضمنة ديون رسوم التحسينات الخاصة التي قد تلتزم بها الحكومة ، فيجب المحاسبة عنها خلال مجموعة حسابات الإلتزامات العامة طويلة الأجل .

ويتضح مما سبق أن الأموال الحكومية يتم المحاسبة فيها عن الموارد المالية الخاصة بالوحدة الحكومية والتي تستخدم في العمليات الجارية، وأموال الملكية تنجز أنشطة الوحدات الحكومية التي تشبه عمليات تنظيمات قطاع الأعمال . أما أموال الغير التي يعهد بها الى الوحدة الحكومية فتخصص للمحاسبة عن الموارد التي لا تمتلكها الوحدة الحكومية ولكنها تدار بمعرفة هذه الوحدة على سبيل الوكالة أو الأمانة، بالإضافة الى ذلك توجد مجموعتي حسابات فرعية وهما لا يعتبران أموالاً، ولكنهما مجرد سجلات تذكيرية للعقارات والمعدات الخاصة بالوحدة والإلتزامات التي تقع عليها ولم تسجل في الأموال .

والجدير بالذكر، أن كل وحدة حكومية لها مال عام ومجموعتي حسابات، وطبقاً لدليل المعايير ، إذا تطلب الأمر إضافة أي أموال أخرى فيجب أن يتم ذلك بتصريح من السلطة التشريعية .

الحسابات المتوازنة ذاتياً لتسجيل النقدية والموارد المالية الأخرى، بالإضافة الى الإلتزامات والرصيد المتبقي للمال وما يطرأ على كل ذلك من تغييرات . ويخصص هذا المال لإنجاز أنشطة محددة أو تحقيق أهداف معينة طبقاً لتشريعات أو تعليمات أو قيود خاصة .

وبناء على التعديل الذي جاء بالنشرة رقم (٦) الصادرة عن ال (GASB) بعنوان " المحاسبة وإعداد التقارير المالية عن رسوم التحسينات" فقد تضمن دليل المعايير سبعة أنواع من الأموال ومجموعتين من الحسابات هما كما يلي:-

الأموال الحكومية

(١) المال العام (The General Fund) : ويخصص للمحاسبة عن جميع الموارد العامة ما عدا تلك التي يتم المحاسبة عنها في مال آخر .

(٢) أموال الإيراد المخصص (Special Revenue Funds) : وتخصص للمحاسبة عن مصادر إيراد معين مخصص قانوناً للإنفاق منها على أغراض محددة (بخلاف أموال رسوم التحسينات، أو أموال الأمانة القابلة للإنفاق ، أو أموال المشروعات الرأسمالية الأساسية).

(٣) أموال المشروعات الرأسمالية (Capital Projects Funds): وتخصص للمحاسبة عن الموارد المالية التي تستخدم للحصول على أو بناء إنشاءات رأسمالية أساسية (باستثناء ما يتم بواسطة أموال الملكية أو أموال رسوم التحسينات أو أموال الأمانة).

(٤) أموال خدمة الدين (Debt Service Funds) : وتخصص للمحاسبة عن الموارد التي يتم تجميعها بغرض سداد أقساط القروض طويلة الأجل والفوائد المستحقة .

(٥) أموال المرافق العامة (Enterprise Funds)

وتخصص للمحاسبة عن العمليات التالية :

(أ) التي تمول وتعمل بطريقة مماثلة لتنظيمات قطاع الأعمال ، حيث يكون هدف التنظيم الحكومي توفير السلع والخدمات للمواطنين بمقابل لتغطية التكاليف (المصروفات متضمنة للإستهلاك) .

(ب) التي يقرر التنظيم الحكومي أهمية التحديد الدوري لإيراداتها ومصروفاتها، والدخل الصافي للمحافظة على رأس المال أو لأغراض السياسة العامة أو الرقابة الإدارية ، أو محاسبة المسئولية ، أو أي أغراض أخرى .

(٦) أموال الخدمة الداخلية (Internal Service Funds): وتخصص للمحاسبة عن تمويل السلع والخدمات التي يقدمها قسم أو إدارة معينة أو إدارات أخرى بالتنظيم الحكومي أو تنظيمات حكومية أخرى مقابل إسترداد التكلفة .

(٧) أموال الوكالة والأمانة (Fiduciary Funds) : تخصص أموال الوكالة (Agency Funds) وأموال الأمانة (Trust Funds) للمحاسبة عن الأصول التي يعهد بها للتنظيم الحكومي على سبيل الأمانة أو الوكالة عن أفراد أو هيئات خاصة،

الرد على الممارسات التجارية غير المشروعة: القواعد الخاصة باستخدام الرسوم التعويضية ورسوم مكافحة الإغراق

موجز

باستعمال الدعم في الاتفاق الخاص بالدعم والتدابير التعويضية. وكما ذكر آنفاً، فإن الغرض الرئيسي من هذه الأحكام هو إما حظر استخدام الدعم الذي قد يؤدي الى نتائج عكسية على مصالح الأعضاء الآخرين، أو الحد من استعمال هذا الدعم. غير أنه إذا أدى استخدام الدعم المسموح به الى إلحاق ضرر كبير بالصناعة المحلية للبلد المستورد، فإن القواعد تسمح للبلد المستورد باتخاذ تدابير علاجية تتمثل في فرض رسوم تعويضية على الواردات المدعومة. وبالمثل، فإن الإتفاق الخاص بشأن ممارسات مكافحة الإغراق، وهو إتفاق تفصيلي يوضح القواعد الأساسية "للجات" بشأن الإغراق، يسمح للبلدان الأعضاء بفرض رسوم مكافحة الإغراق على الواردات الإغراقية. (وعنوانه بالكامل: إتفاق بشأن تطبيق المادة السادسة من الإتفاق العام للتعريفات والتجارة ١٩٩٤).

وبوجه عام، يوصف المنتج بأنه إغراقي إذا كان سعر تصديره أقل من سعره في البلد المصدر. فالمؤسسة المنتجة تستطيع أن تطلب أسعاراً أعلى على مبيعاتها في الأسواق المحلية عند غياب أو ضعف المنافسة الأجنبية نتيجة ارتفاع مستوى الحماية. وحتى لو كان سعر التصدير لا يقل عن سعر البيع في البلد المصدر، يعتبر المنتج إغراقياً إذا بيع بأقل من تكلفة إنتاجه.

وتجدر الإشارة الى أن قواعد الإتفاق الخاص بالدعم والتدابير التعويضية والإتفاق الخاص بشأن إجراءات مكافحة الإغراق في حد ذاتها لا تدين الإغراق والدعم. حيث إنها تقر بأن الأسعار المنخفضة للسلع المستوردة الناتجة عن الإغراق أو الدعم قد تعود بالفائدة على المستخدمين الصناعيين والمستهلكين في الدول المستوردة. وعليه، يحدد الإتفاقان مبدأ هاماً، يفيد بأنه لا يجوز فرض رسوم تعويضية على الواردات المدعومة، أو رسوم مكافحة الإغراق على الواردات الإغراقية لمجرد أن المنتج قد استفاد من الدعم أو أنه إغراقي. ولا يجوز فرض مثل هذه الرسوم إلا إذا تبين من خلال التحريات التي تجرى بناء على طلب المؤسسات الصناعية المحلية، أن الواردات الإغراقية أو المدعومة قد سببت ضرراً كبيراً لتلك الصناعة.

وفي الوقت ذاته، تطبق مبادئ مماثلة عندما تتخذ الحكومات تدابير وقائية من شأنها أن تحد من الواردات كوسيلة لمساعدة الصناعة المحلية التي تضررت بفعل الزيادة الحادة والمفاجئة في الواردات. ويجب أن يكون مستوى "الضرر" اللاحق بالصناعة الذي يجب إثباته لتبرير أعمال الوقاية أعلى بكثير من المستوى المطلوب لفرض الرسوم التعويضية أو رسوم مكافحة الإغراق. ففي حال أعمال الوقاية يجب أن يكون الضرر الذي لحق بالصناعة "جسيماً". أما في حالة فرض الرسوم التعويضية أو رسوم مكافحة الإغراق فإنه يكتفى بتقديم بيانات أقل مستوى لإثبات الضرر الكبير. ويعزى التباين في المستويات الى أنه في

تجدر الإشارة الى أن قواعد الجات تعالج نوعين من الممارسات التجارية غير المشروعة التي من شأنها أن تفسد روح المنافسة. أولهما: يتمثل في المنافسة غير المشروعة التي تنتبثق عن استفادة السلع المصدرة من الدعم. وثانيهما: يتمثل في تشويه ظروف المنافسة في حالة إغراق الأسواق الأجنبية بالسلع المصدرة.

لقد أصبح من المألوف وصف الواردات ذات التكلفة المنخفضة بأنها واردات إغراقية. ولكن الإتفاق الخاص بممارسات مكافحة الإغراق يضع معياراً صارماً لتصنيف سلعة على أنها سلعة إغراقية. فتعتبر السلعة إغراقية إذا كان سعر التصدير يقل عن سعر السلعة المماثلة في البلد المصدر. كما تعتبر السلعة إغراقية إذا ما بيعت بأقل من تكلفة إنتاجها. ويجيز الإتفاق بشأن ممارسات مكافحة الإغراق والإتفاق الخاص بالدعم والتدابير التعويضية للبلدان فرض رسوم تعويضية على المنتوجات المستوردة التي استفادت من ممارسات تجارية غير مشروعة، ومع ذلك، يحق لأي بلد مستورد أن يفرض رسوماً تعويضية على الواردات المدعومة وفرض رسوم مكافحة الإغراق على الواردات الإغراقية إذا ثبت من خلال التحريات التي تجريها هذه البلدان أن هذه الواردات تلحق ضرراً كبيراً بالصناعة المحلية. ولذلك يتعين إجراء التحريات لفرض مثل هذه الرسوم بناء على طلب تقدم به المؤسسة الصناعية المضرومة نفسها أو بناء على التماس يقدم نيابة عنها. ويجدد الإتفاقان معياراً مماثلاً للتحقق من الضرر. كما أن إجراءات القيام بالتحريات لفرض رسوم مكافحة الإغراق أو الرسوم التعويضية هي نفس الإجراءات.

تبين أن القواعد تسمح للبلدان بأعمال وقائية تحد من الواردات لفترات مؤقتة عندما تتعرض الصناعة المحلية في البلد المستورد للضرر الجسيم نتيجة للزيادة الحادة في الواردات. والزيادة في الواردات، بحسب هذه القواعد، لا ترجع الى ممارسات تجارية غير مشروعة من الموردين الأجانب.

ومع هذا تقر قواعد الجات بأن الزيادة في الواردات قد يكون مرجعها ممارسات تجارية غير مشروعة من جانب الموردين الأجانب. وبناء عليه، تحدد القواعد الأساس الذي تستطيع بموجبه الحكومات فرض رسوم تعويضية على الواردات المستفيدة من هذه الممارسات غير المشروعة. وتغطي هذه القواعد نوعين من أنواع الممارسة التجارية غير المشروعة التي تتسبب في إفساد الروح التنافسية. الأول، تصبح المنافسة غير مشروعة إذا كانت السلع المصدرة تستفيد من دعم مخصص. ويتمثل النوع الثاني في تشويه ظروف المنافسة الذي يعزى الى إغراق الأسواق الأجنبية بالسلع بواسطة المنتجين.

وقد سبق الحديث بالتفصيل عن الأحكام الأساسية للجات ١٩٩٤ الخاصة

الحالة الأولى لا تنتج مصاعب للصناعة المحلية عن المنافسة غير المشروعة، أما في الحالة الثانية، فتعزى مثل هذه المصاعب إلى ممارسات تجارية غير مشروعة من جانب المنتجين الأجانب.

- وجود زيادة كبيرة في الواردات الإغراقية أو الواردات المدعومة سواء بصورة مطلقة أو بالتناسب مع الإنتاج أو الاستهلاك، أو
- إذا تبين أن أسعار تلك الواردات هي أقل من أسعار المنتجات المحلية المماثلة، وأنها قد خفضت من سعر المنتج المماثل أو حالت دون زيادة سعره،
- وأن من نتيجة ذلك أن ضرراً قد لحق بالصناعة المحلية أو أن هناك تهديداً بالضرر قد يلحق بالصناعة المحلية في البلد المستورد.

علاقة السببية بين الواردات الإغراقية

المدعومة والضرر الواقع على الصناعة المحلية

ينص الاتفاقان على أنه لدى تحديد ما إذا كانت الواردات الإغراقية تلحق الضرر بالصناعة المحلية، يتعين مراعاة العوامل الاقتصادية التي تؤثر على الصناعة (أنظر الإطار رقم ٢٦ الذي يحتوي على قائمة بهذه العوامل). بالإضافة إلى ذلك لا يجوز فرض رسوم مكافحة الإغراق أو الرسوم التعويضية إلا إذا ثبت وجود علاقة سببية واضحة بين الواردات الإغراقية أو المدعومة والضرر الذي لحق بالصناعة.

وإذا ما ثبت أن المصاعب التي تواجهها الصناعة المحلية ناتجة عن عوامل لا يمكن أن تعزى مباشرة إلى الواردات الإغراقية أو المدعومة مثل "انخفاض الطلب أو تغييرات في نمط الاستهلاك"، فلا يجوز فرض رسوم مكافحة الإغراق أو الرسوم التعويضية. وبالإضافة إلى ذلك لا يجوز فرض مثل هذه الرسوم إذا كانت الزيادة في الواردات تؤثر سلباً على عدد قليل فقط من المنتجين. ولا يجوز فرضها إلا إذا ثبت أن الواردات تسبب المصاعب للمنتجين الذين يمثلون نسبة كبيرة من الإنتاج المحلي الكلي للصناعة المعنية.

الجمع بين الواردات

في الأحوال الطبيعية، عندما تخضع الواردات من عدة بلدان للتحري، فإن التحري عما إذا كانت مثل هذه الواردات تلحق الضرر بالصناعة المحلية يجب أن يتم بصورة منفصلة لكل بلد على حدة. ومع ذلك، يتيح الاتفاقان للسلطات المسؤولة عن إجراء التحري في حالات معينة إجراء تقييم للتأثيرات المشتركة لجميع الواردات الخاضعة للتحري وذلك لأغراض تحديد الضرر. ويسمح بمثل هذا التراكم في الواردات في الحالات التالية فقط:

- إذا كان هامش الإغراق أو مقدار الدعم بالنسبة لكل بلد يجاوز مستوى النزر اليسير،
- إذا كان حجم الواردات من كل بلد لا يستهان به،
- إذا كان مثل هذا التقييم التراكمي مناسباً على ضوء الظروف التنافسية بين المنتجات المستوردة ومثيلاتها من المنتجات المحلية.

الإطار رقم ٢٦

العوامل التي ينبغي مراعاتها عند تحديد الضرر الكبير الذي يلحق بالصناعة المحلية (الاتفاق بشأن مكافحة الإغراق، المادة ٣، واتفاق الدعم والتدابير التعويضية، المادة ١٥)

ينص الاتفاق بشأن الدعم والتدابير التعويضية والاتفاق بشأن مكافحة الإغراق على أنه يجب تحديد ما إذا كانت الواردات الإغراقية أو المدعومة تلحق ضرراً بالصناعة المحلية على أساس جميع "العوامل

ويعالج هذا الفصل المواضيع التالية:

- مفهوم الإغراق في قانون الجات.
- القواعد والتدابير التي ينبغي على البلدان إتباعها لفرض الرسوم التعويضية ورسوم مكافحة الإغراق.

ومن الجدير بالذكر أن القواعد التي حددها الاتفاق بشأن الدعم والتدابير التعويضية والاتفاق بشأن مكافحة الإغراق هي قواعد متماثلة. وبالإضافة إلى ذلك، فإن السلطات الوطنية المسؤولة عن النظر في الإلتماسات التي تطلب إجراء التحريات بغرض فرض الرسوم التعويضية وكذلك رسوم مكافحة الإغراق هي نفس السلطات في معظم الحالات.

مفهوم الإغراق في مفهوم " الجات "

جرت العادة على اعتبار الواردات منخفضة التكلفة واردة إغراقية. ولكن الاتفاق بشأن ممارسات مكافحة الإغراق يضع معايير صارمة لتحديد المنتج المستورد الذي يعتبر منتجاً إغراقياً. فهو ينص على أن المنتج يعتبر إغراقياً، إذا كان سعر تصديره يقل عن سعر بيع منتج مماثل لأغراض الاستهلاك في البلد المصدر. وبعبارة أخرى، إذا تبين عند إجراء مقارنة بين سعر التصدير وسعر الاستهلاك المحلي في البلد المصدر، أن سعر الاستهلاك المحلي هو الأعلى، عندها يعامل المنتج على أنه منتج إغراقياً.

غير أن الاتفاق يقر بأن تحديد الإغراق على هذا الأساس قد لا يكون مناسباً في الحالات التالية:

- إذا كانت المبيعات في السوق المحلي للبلد المصدر لا تجري بصورة طبيعية (سعر البيع أقل من سعر التكلفة)،
- إذا كان حجم المبيعات في الأسواق المحلية منخفضاً.

وفي مثل هذه الحالات، يسمح الاتفاق بتحديد الإغراق عن طريق مقارنة سعر التصدير:

- بالسعر المقابل للمنتج المماثل لدى تصديره إلى بلد ثالث، أو
- بالقيمة المحسوبة على أساس تكاليف الإنتاج مضافاً إليها كل من التكاليف العامة، وتكاليف البيع والتكاليف الإدارية، والأرباح.

وتوخياً لضمان تحديد الإغراق على أساس مقارنة سعر التصدير مع سعر الاستهلاك المحلي في البلد المصدر إلى أقصى حد ممكن، وضع الاتفاق ما يسمى بقاعدة ٥٪. فعند مقارنة الأسعار يجب على السلطات المعنية أن تستخدم أسعار البيع في أسواق الغير أو القيم المحسوبة على أساس تكلفة الإنتاج وذلك إذا كانت قيمة المبيعات في السوق المحلي للبلد المصدر تشكل ٥٪ أو أكثر من مبيعات المنتجات إلى البلد المستورد.

القواعد والتدابير الخاصة بفرض

الرسوم التعويضية، ورسوم مكافحة الإغراق

المعايير الرئيسية لفرض الرسوم

الضرر الذي يلحق بالصناعة المحلية

القاعدة الرئيسية التي اعتمدها الاتفاقات تتمثل في أنه يجوز فرض

القواعد الإجرائية

البيانات التي يجب توافرها في الطلب

يبين الإتفاقان كذلك ماهية البيانات التي ينبغي على الصناعة تقديمها في طلبها بغية تعزيز ادعائها بأن الواردات الإغراقية أو المدعومة تلحق الضرر بها (انظر الإطار رقم ٢٧).

فالسلطات المعنية ترفض العديد من الطلبات غير المعززة بالوثائق الثبوتية أو التي لا تتوفر فيها المعايير السالفة الذكر. وبما أن مجرد تقديم مثل هذه الطلبات بحد ذاته يؤدي الى عدم اليقين في التجارة، فقد نص الإتفاقان على أنه يتعين على السلطات تجنب الإعلان عن تقديم هذه الطلبات. ومع ذلك، وبعد اتخاذ القرار بشأن السير في التحقيق، تلتزم السلطات بالإعلان عن مثل هذه التحريات مبينة من بين الأمور الأخرى، اسم/أسماء بلد أو بلدان التصدير والأساس الذي ارتكز عليه الإغراق أو الدعم وملخص الإدعاءات التي بني على أساسها ادعاء الضرر.

إبلاغ الحكومات

بالإضافة الى ما سبق فإنه يتعين على السلطات المعنية بالتحري إبلاغ الحكومات في البلدان الأعضاء المصدرة بوصول شكوى مؤيدة بالمستندات وذلك قبل السير بإجراءات التحريات المتعلقة بمكافحة الإغراق أو التعويض. وفور بدء التحريات يجب على السلطات أن تقدم لحكومات البلدان المصدرة النص الكامل للطلب المكتوب. وفضلا عن ذلك يلزم الإتفاق بشأن الدعم والتدابير التعويضية البلد الذي يقوم بالتحري بالدخول في مشاورات مع حكومة البلد المصدر بعد قبول الطلب وقبل البدء في التحريات. وتوفر مثل هذه المشاورات لحكومة البلد الذي يقوم بالتحري فرصة التحقق ما إذا كان البلد المصدر على استعداد لتغيير ممارسات الدعم بسبب البيانات المقدمة في الطلب والمتعلقة بالتأثيرات الضارة المزعومة التي لحقت بالصناعة وذلك بهدف التوصل الى حلول مقبولة لدى الطرفين.

(١٦) لا تستطيع حكومة أي بلد بدء الإجراءات لفرض رسوم مكافحة إغراق أو رسوم تعويضية إلا في ظروف استثنائية.

(١٧) قد لا يرغب عدد من المنتجين في التعبير عن رأيهم سواء بالتأييد أو المعارضة. ويجب إستثناء مثل هؤلاء المنتجين عند حساب النسبة المئوية.

الإطار رقم ٢٧

البيانات التي ينبغي توافرها في الطلبات التي يلتزم فرض رسوم مكافحة الإغراق والرسوم التعويضية

ينبغي أن يشتمل طلب فرض رسوم مكافحة الإغراق أو الرسوم التعويضية على المعلومات التالية:

- حجم الإنتاج المحلي للمنتجين المتقدمين بالطلب،
- وصف للمنتج الذي يزعم بأنه إغراقي أو مدعوم،
- أسماء بلدان التصدير، واسم المصدر أو المنتج الأجنبي المعروف وقائمة بمستوردي المنتج،
- بيانات بشأن الإغراق / الدعم :
- وفي طلبات إجراءات مكافحة الإغراق ينبغي أن تشتمل البيانات على الأسعار التي يباع بها المنتج في السوق المحلي للبلد المصدر وكذلك بيانات عن أسعار التصدير.
- بالنسبة لطلبات الرسوم التعويضية يجب أن تشتمل مثل هذه

- الإقتصادية التي تؤثر على وضع الصناعة" وتشمل هذه العوامل ما يلي:
- الإنخفاض الحاد الفعلي أو المحتمل في الإنتاج والمبيعات، وحصص السوق، والأرباح، والإنجاجية، وعائد الإستثمارات أو الإستخدام الكامل للطاقة الإنتاجية،
- التأثيرات على الأسعار المحلية،
- العوامل الفعلية أو المحتملة التي تؤثر على التدفق النقدي، والمخزون وفرص العمل، والأجور، والنمو والقدرة على زيادة رأس المال أو الإستثمارات.

أما فيما يتعلق بتحريات مكافحة الإغراق، فإنه من بين العوامل الأخرى التي ينبغي مراعاتها هو حجم هامش الإغراق. وكما هو الحال بالنسبة للتحريات بشأن فرض الرسوم التعويضية على واردات الحاصلات الزراعية، ينبغي مراعاة عامل آخر وهو ما إذا كان هناك عبء متزايد على برامج الدعم الحكومي.

ولهذا، يوضح كل من الإتفاقيين أن قائمة العوامل الإقتصادية السالفة الذكر هي مجرد توضيحات وأنها ليست شاملة، وأن اتخاذ قرار حاسم في هذا الشأن قد يعتمد على عامل واحد أو على مجموعة من هذه العوامل.

وفضلا عن هذا، يقضي الإتفاقان أن على السلطات التي تقوم بالتحري أن تتحقق من أن هناك عوامل أخرى غير الواردات المدعومة أو الإغراقية تسبب الضرر للصناعة المحلية. هذا ولا يجوز فرض الرسوم التعويضية أو رسوم مكافحة الإغراق إذا ثبت أن العوامل الرئيسية المسؤولة عن الصعوبات التي تواجهها الصناعة تعود لعوامل غير الواردات المدعومة أو الإغراقية. وتشمل هذه العوامل ما يلي:

- تراجع الطلب أو حدوث تغييرات في أنماط الإستهلاك،
- الممارسات التجارية التقييدية والمنافسة بين المنتجين المحليين والأجانب،
- التطورات الجديدة في التكنولوجيا وصناعة التصدير،
- إنتاجية الصناعة المحلية.

مركز مقدمي الطلبات

من الأهمية بمكان التنويه إلى أن الإتفاقيين يقضيان بأنه لا يجوز إجراء تحريات بخصوص مكافحة الإغراق أو التعويض إلا بناء على شكوى مقدمة من الصناعة المحلية أو بالنيابة عنها ما لم يقتض الحال خلاف ذلك في حالات استثنائية (١٦).

وفضلا عن هذا وتوخيا لضمان تقديم طلبات فرض تلك الرسوم عندما يتضرر عدد كبير من المنتجين، فقد اعتمد الإتفاقان معيارين متكاملين لهذه الغاية هما:

- الأول، أن تزيد نسبة المنتجين الذين يؤيدون تقديم الطلب على ٥٠٪ من إنتاج المنتجين الذين يبدون تأييدهم أو معارضتهم للطلب (١٧).
- الثاني، أن لا تقل نسبة المنتجين الذين يؤيدون الطلب عن ٢٥٪ من إجمالي الإنتاج.

وتقع على عاتق السلطات المعنية بالتحري مسؤولية التحقق من توفر مثل هذه الشروط في مقدمي الطلبات قبل البدء في إجراء التحري.

البيانات على الدليل على وجود الدعم ومقدار وطبيعة هذا الدعم .
- بيانات عن حجم الواردات الإغراقية أو المدعومة .
- بيانات عن الآثار السلبية لمثل هذه الواردات:
* على الأسعار المحلية،
* على الصناعة المحلية.

الشركات المنتجة رداً على الإستهيبان أو للحصول على مزيد من المعلومات . ويقضي الإتفاقان بأنه يمكن إجراء مثل هذه التحقيقات بموافقة المصدرين أو المنتجين المعنيين إذا لم تعارض ذلك حكومة البلد المصدر . وفي مثل هذه الحالة يتعين إعطاء إشعار مسبق بالزيارة المزمعة . كما ينبغي أن يشتمل التبليغ على نوع المعلومات المطلوبة . وذلك حتى يتسنى للمصدرين والمنتجين إعداد أنفسهم لتقديم تلك المعلومات . وقد يؤدي رفض السماح بإجراء التحقيقات في الموقع إلى إستخدام السلطات أفضل المعلومات المتوفرة لديها عند اتخاذ القرار .

حق تقديم الدليل

تهدف قواعد الإتفاقيين وبمجرد البدء بالتحريات الى إتاحة الفرصة الى مصدرى ومستوردي المنتجات التي يزعم أنها إغراقية أو مدعومة ، وحكومات البلدان المصدرة والفرقاء المعنيين الآخرين (مثل الإتحادات والنقابات التي ينتمي إليها مثل هؤلاء المصدرين والمنتجين) لتقديم الدليل الشفوي والكتوب لدحض الادعاء الذي يتقدم به ملتسو الطلب والدفاع عن مصالحهم . ولهذه الغاية ، يشترط الإتفاقان على وجه التحديد مايلي:
- ضرورة تزويد جميع المصدرين المعروفين الذين يزعم أنهم يسببون الإغراق أو ينفعون من الدعم وكذلك حكومات البلدان المصدرة بالنص الكامل لطلب الإلتماس ،
- بمجرد تقديم دليل من جانب طرف ما يتعين تزويد الأطراف الأخرى المشاركة في التحريات بمثل هذا الدليل فوراً ،
- من حق جميع الأطراف الإطلاع على جميع البيانات التي تستخدمها السلطات المسؤولة عن التحريات خلال العملية (باستثناء البيانات السرية) ، وذلك حتى يتسنى لهم إعداد دفاعاتهم .

القواعد المنهجية

من الجدير بالذكر أن الطريقة التي تستخدمها السلطات المسؤولة عن التحقيقات في حساب وحدة الدعم التي يتلقاها المنتج أو هامش الإغراق قد تؤثر تأثيراً بالغاً على مستوى الرسوم التعويضية ورسوم مكافحة الإغراق المراد دفعها . وبناء عليه ، فإن الإتفاقيين يوفران إرشادات معينة يتعين على السلطات المسؤولة عن التحقيقات اتباعها لدى إجراء مثل هذه الحسابات .

اتفاق الدعم والتدابير التعويضية

ينص الإتفاق على أنه يجب على التشريعات الوطنية أو اللوائح التنفيذية للبلدان الأعضاء أن تحدد الطرق التي يتعين على السلطات المسؤولة عن التحقيقات استخدامها لدى حساب وحدة الدعم . وبالإضافة الى ذلك ولضمان مزيد من الإيضاح ، فإن الإتفاق يلزم السلطات المسؤولة عن التحقيقات بتقديم إيضاح في قرارها عن كيفية التوصل الى وحدة الدعم والوسيلة التي اتبعت بموجب التشريعات .

اتفاق مكافحة الإغراق

مقارنة السعر : مبادئ عامة

كما ذكرنا سابقاً ، يعتبر المنتج إغراقياً إذا كان سعر تصدير المنتج الأجنبي أقل من السعر للإستهلاك المحلي في بلد التصدير . ويكون تحديد هامش الإغراق أساساً عن طريق المقارنة بين هذين السعرين . وقد وضع إتفاق إجراءات مكافحة الإغراق إرشادات عامة تستهدف إجراء المقارنة المنصفة بين سعر الإستهلاك المحلي وسعر التصدير . وعلى وجه الخصوص ينص الإتفاق على ضرورة إجراء المقارنة "على نفس المستوى من التجارة ، وعادة ما يكون ذلك على مستوى السعر خارج المصنع وبخصوص مبيعات قد تمت في نفس الفترة الزمنية تقريباً" . كما يجب أن تراعى "الإختلافات القائمة في ظروف وشروط البيع والضرائب ومستويات التجارة والكميات والخصائص المادية" الى جانب عوامل أخرى لها تأثير على المقارنة في السعر .

ولدى مقارنة السعر غالباً ما يبرز السؤال عن المؤشرات التي تستخدم في تحديد السعر لأغراض الإستهلاك المحلي عندما يقوم المنتج ببيع منتجاته في السوق المحلي بأسعار تقل عن تكاليف الإنتاج أو البيع بخسارة . ولهذا ، فإن المنتج الذي باع منتجاً يوصف بأنه منتج إغراقى وكان يبيعه بخسارة في سوقه المحلي لمدة طويلة من الزمن لا يستطيع أن يفعل نفس الشيء في أسواق التصدير إلا إذا استفاد من الأرباح المتحققة من مبيعات منتجات أخرى (أي الدعم المتبادل بين المنتجات) . كما أن العديد من البلدان كانت تستثني مثل هذه المبيعات المحلية لدى تحديد أسعار الإستهلاك المحلي . ولضمان توحيد الممارسات المراد العمل بها من قبل السلطات المسؤولة عن التحقيقات لهذا الغرض فإن الإتفاق يقضى باستبعاد المبيعات المحلية التي تقل عن تكاليف الإنتاج الكاملة (بما في ذلك التكاليف الإدارية وتكاليف المبيعات) وذلك في الأحوال التالية:

ولدى السير في التحريات الخاصة بمكافحة الإغراق والتعويض يقضى الإتفاقان بضرورة توفير فرصة للصناعة التي تستخدم المنتجات الخاضعة للتحري و اتحادات مستهلكي هذه المنتجات للتعبير عن وجهات نظرهم فيما إذا كانت الدعوى تفي بالمعايير القانونية لفرض تلك الرسوم (أي الإغراق والدعم والضرر والسببية) . ويجوز إستخدام مثل هذا النص لحماية المصالح الجوهرية للمستخدمين والمستهلكين عندما ترى السلطات أن الصناعة المعنية قد تقدمت بطلب لاتخاذ إجراءات لمكافحة الإغراق وإجراءات التعويض من أجل الحماية ، وأن فرض مثل هذه الرسوم قد يؤدي الى إرتفاع غير مبرر في الأسعار .

تقديم البيانات من قبل المصدرين وقاعدة أفضل البيانات المتاحة

في الوقت الذي تعطى فيه المؤسسات المصدرة حق الدفاع عن مصالحها أثناء التحريات فإن الإتفاقيين يلزمان هذه المؤسسات بأن تتعاون مع السلطات المسؤولة عن التحريات بتزويدها بالبيانات التي قد تطلبها عن تكاليف الإنتاج والأمور الأخرى المتعلقة . ومن الناحية العملية ، تطلب السلطات المسؤولة عن التحري تزويدها بمثل هذه البيانات على شكل استبيان في غضون فترة لا تقل عن ٣٠ يوماً من تاريخ الطلب . وإذا كانت المؤسسات غير قادرة على الرد خلال هذه الفترة ، يدعو الإتفاقان السلطات المسؤولة عن التحريات أن تنظر في طلبات التمديد بعين العطف وأن تساعد هذه المؤسسات ، إذا اقتضى الأمر ، في تقديم البيانات على الاستبيان المطلوب . وإذا ما رفضت المؤسسات المنتجة التعاون أو تقديم المعلومات المطلوبة خلال مدة معقولة ، يجوز للسلطات المسؤولة عن التحريات اتخاذ القرارات على أساس أفضل المعلومات المتوفرة لديها ، أي المعلومات المقدمة من الصناعة التي قدمت الطلب .

التحقيقات في الموقع

قد ترى السلطات المسؤولة عن التحقيقات أن الأمر يستدعي إجراء تحقيقات في الموقع للتحقق من البيانات التي تقدم بها المصدرون أو

- عند استمرار هذه المبيعات لفترة ممتدة (عادة ما تكون لمدة عام واحد)،
- عندما يكون متوسط سعر البيع في السوق المحلي أقل من المتوسط المرجح لتكاليف الوحدة، أو
- عندما يكون حجم المبيعات بأقل من تكاليف الوحدة يجاوز ٢٠٪ من مجموع المبيعات، و
- عندما لا يمكن استرداد التكاليف خلال فترة معقولة.

إيجاد متوسط الأسعار

عند محاولة الوصول إلى هامش الإغراق بمقارنة الأسعار المحلية والتصديرية للمصدر، غالبا ما تستخدم السلطات المسؤولة عن التحقيقات نظام المتوسطات وخاصة عندما يتعلق الأمر بعدد كبير من الصفقات الصغيرة. ولضمان مقارنة الأسعار على أساس نفس السلعة في هذه الحالات، ينص الإتفاق أنه يجب إجراء المقارنة في العادة إستنادا للأسس التالية:

- إما على أساس مقارنة المتوسط المرجح لأسعار الإستهلاك المحلي مع المتوسط المرجح لأسعار جميع صفقات التصدير،
- أو على أساس مقارنة أسعار السوق المحلي وأسعار التصدير لكل صفقة على حدة.

ويسمح الإتفاق بوجود إستثناء من هذه القاعدة العامة وذلك عندما تختلف أسعار التصدير إلى حد كبير بين مشتر وأخر وبين منطقة وأخرى وبين فترة وأخرى. وفي مثل هذه الحالات، يمكن مقارنة المتوسط المرجح لأسعار الإستهلاك المحلي مع سعر التصدير لصفقة واحدة منفردة.

تحويل العملات

من المعروف أن مقارنة أسعار الإستهلاك المحلية مع أسعار التصدير تنطوي على تحويل أسعار التصدير الى عملة البلد المصدر. ونظرا لتقلبات الأسعار التي تطرأ على تحويل العملات، فإن السعر المستخدم لتحويل العملة من شأنه أن يؤثر كثيرا على هامش الإغراق. ولضمان التوافق التام بين الطرق التي تستخدمها السلطات المسؤولة عن التحقيقات، يقضي إتفاق إجراءات مكافحة الإغراق بضرورة إستخدام سعر الصرف السائد في تاريخ إجراء البيع. ولكن في حالة إبرام الصفقة على أساس سعر صرف مذكور في عقد أجل، فيجب إستخدام سعر الصرف هذا.

القيمة المحسوبة

يقر إتفاق إجراءات مكافحة الإغراق بأنه إذا كان حجم المبيعات المحلية منخفضا فإن سعر الإستهلاك في بلد التصدير قد لا يكون أساسا سليما لإجراء المقارنة بين الأسعار. وفي مثل تلك الحالات، يتيح الإتفاق للسلطات المسؤولة عن التحقيقات استخدام القيمة المحسوبة بدلا من سعر الإستهلاك المحلي لأغراض المقارنة بين الأسعار. وتحسب هذه القيمة المحسوبة على أساس التكلفة التي تتحملها الصناعة المصدرة في إنتاجها لتلك السلعة. وبهذا الخصوص، يبين الإطار ٢٨ الإرشادات التي يعتمدها الإتفاق لاستخراج القيم المحسوبة.

الإطار رقم ٢٨

الإرشادات الخاصة باستخراج القيم المحسوبة

(مادة ٢:٢ و ٣:٢ من إتفاق إجراءات مكافحة الإغراق)

عندما تقرر السلطات المسؤولة عن التحقيقات، أثناء مقارنة الأسعار، أن تستعيز عن سعر الإستهلاك في بلد التصدير بالقيمة المحسوبة على أساس تكاليف الإنتاج التي تحملتها الشركة الصناعية، فإن إتفاق إجراءات مكافحة الإغراق يحدد المبادئ التي ينبغي التقيد بها للتوصل الى تلك القيمة. وعلى وجه الخصوص، يقضي الإتفاق "بضرورة حساب التكاليف على أساس السجلات التي يحتفظ بها المصدر أو المنتج الخاضع للتحقيق شريطة أن تكون مثل هذه السجلات قد وضعت وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها التي يتبعها البلد المصدر". كما ينص الإتفاق كذلك على ضرورة تحديد المبالغ المترتبة على التكاليف الإدارية، والمبيعات والتكاليف العامة والأرباح على أساس "المعلومات الفعلية المتعلقة بالإنتاج والمبيعات في التعامل التجاري العادي الخاص بمنتج مماثل من جانب المصدر أو المنتج الخاضع للتحقيق". ومع ذلك، وعندما يتعذر تحديد مثل هذه المبالغ على الأساس الآنف الذكر، فإن الإتفاق يقضي بتحديد مثل هذه المبالغ على الأسس التالية:

- المعلومات الفعلية التي يمكن الحصول عليها من المصدرين أو المنتجين الآخرين لمنتجات من نفس الفئة العامة،
- المتوسط المرجح للتكاليف والأرباح التي يحققها مصدرين آخرون لنفس المنتج،
- أية طريقة معقولة أخرى طالما بقيت قيمة ذلك المنتج لا تتجاوز قيمة نفس السلعة لمصدرين أو منتجين آخرين لمنتجات من ذات الفئة.

قاعدة النزح اليسير

غالبا ما تفتنع السلطات المسؤولة عن التحقيقات أثناء سير التحقيقات الأولية أنه سيكون من غير الممكن لمقدمي الطلبات إثبات الضرر نظرا لأن هامش الإغراق يكون صغيرا، أو لأن الواردات كمية مهمة. ويقضي إتفاق إجراءات مكافحة الإغراق عندئذ بوجوب رفض الطلب فورا وإنهاء التحقيقات في الحالات التالية:

- إذا كان هامش الإغراق نزرا يسيرا، أي أقل من ٢٠٪ كنسبة من سعر التصدير، أو
- إذا كان حجم الواردات من بلد معين يقل عن ٣٪ من جميع الواردات من السلع المماثلة. ومع ذلك، لا تنطبق هذه القاعدة على البلدان التي تقل حصصها الفردية عن ٣٪ ولكن تزيد حصتها الجماعية عن ٧٪ من واردات المنتج الخاضع للتحقيق، أو
- إذا كان الضرر كمية مهمة.

وبالمثل فإن إتفاق الدعم والتدابير التعويضية يلزم السلطات المسؤولة عن التحقيقات إنهاء عملية التحقيقات في الأحوال المبينة أدناه.

- * بالنسبة للمنتج الذي يكون منشأه من بلد متقدم:
- إذا كانت قيمة الدعم نزرا يسيرا أي تقل عن ١٪،
- أو إذا كان حجم الواردات المدعومة أو الضرر كمية مهمة، بالنسبة للمنتج الذي يكون منشأه بلد نام:
- إذا كان مستوى الدعم الممنوح لا يتجاوز ٢٪ من القيمة محسوبة على أساس الوحدة،
- إذا كانت الواردات المدعومة تقل عن ٤٪ من إجمالي الواردات إلى بلد الإستيراد. ومع ذلك لا تنطبق هذه القاعدة على البلدان النامية التي تقل حصصها الفردية عن ٤٪ ولكن تزيد حصتها الجماعية عن ٩٪ من مجموع الواردات.

قاعدة الرسم الأقل

في هذا السياق تجدر الإشارة إلى أن كلا من إتفاق مكافحة الإغراق

واتفاق الدعم والتدابير التعويضية يؤكدان أنه بعد استكمال التحقيقات يتعين على الحكومات أن تنظر بعناية فيما إذا كانت هناك ضرورة تقضي فرض رسوم إضافية حتى لو توفرت جميع المتطلبات الضرورية لفرض تلك الرسوم.

كما أن هذين الاتفاقيين يشجعان تطبيق قاعدة الرسم الأقل، أي حتى لو ثبت أن الواردات الإغراقية أو المدعومة تلحق ضرراً بالصناعة المحلية، ينبغي على السلطة الحكومية المختصة اتخاذ قرار عما إذا كانت قيمة الرسوم يجب أن تعادل الهامش الكامل للإغراق أو القيمة الكاملة للدعم أو أقل منهما. وإذا كان الرسم الأقل كافياً لتعويض الضرر، عندئذ يجب فرض الرسم الأقل. وهناك عدد من البلدان يتبع هذا المبدأ ويحاول تحديد هامش الضرر وفرض رسوم على أساس ذلك الهامش إذا كان يقل عن هامش الإغراق أو قيمة الدعم وذلك بعد استكمال التحقيقات.

الإجراءات المؤقتة

فضلاً عن ذلك يجيز الإتفاقيان اتخاذ إجراءات مؤقتة على شكل ودائع نقدية أو سندات وذلك عندما ترى السلطات المسؤولة عن التحقيقات أن مثل هذه الإجراءات "ضرورية للحيلولة دون وقوع الضرر أثناء التحقيق". ويقضي الإتفاقيان بعدم اتخاذ مثل هذه الإجراءات المؤقتة إلا بعد أن تتحقق هذه السلطات من ثبوت الإغراق أو الدعم أو الضرر بالصناعة المحلية. وعند اتخاذ قرار نهائي بفرض الرسوم وكانت هذه الرسوم أعلى من الودائع النقدية أو السندات، فلا يجوز تحصيل الفرق من المستورد. ومع ذلك، فمن حق المستورد المطالبة باسترداد الفرق عندما يكون الرسم النهائي أقل من الوديعة النقدية.

التعهدات السعرية

يستطيع المصدرون تجنب رسوم مكافحة الإغراق والرسوم التعويضية عن طريق التعهد بزيادة أسعار صادراتهم. ومع ذلك، وللحيلولة دون مطالبة المصدرين بتقديم مثل هذه التعهدات السارية حتى ولو كانت صادراتهم لا تلحق أي ضرر بالصناعة المحلية في بلد الإستيراد، فإن الإتفاقيين لا يسمحان بمثل هذه التعهدات إلا بعد أن تكون السلطات المسؤولة عن التحقيقات قد تحققت من وجود الضرر بالصناعة المحلية ومن الإغراق أو الدعم. فضلاً عن ذلك، يقضي الإتفاقيان بضرورة ترك قرار التعهد السعري في يد المصدر وعدم إلزامه بتقديم مثل هذه التعهدات. ويجوز أن تعتبر السلطات في بلدان الإستيراد قبول مثل هذه التعهدات أمراً غير عملي، إذا كان عدد المصدرين الفعليين أو المحتملين كبيراً جداً.

الإفصاح قبل التقرير النهائي

ينص الإتفاقيان على ضرورة استكمال التحقيقات خلال مدة عام واحد، على أن لا تزيد تلك المدة عن ١٨ شهراً من تاريخ بدئها في أي حال من الأحوال. ويتعين على السلطات المسؤولة عن التحقيقات قبل إصدارها التقرير النهائي أن تكشف للأطراف المعنية (مثل المصدرين والمنتجين الخاضعين للتحقيق وحكوماتهم والمستوردين) عن الحقائق الجوهرية التي ارتكز عليها قرار تطبيق الرسوم.

تحديد مبالغ الدعم وهوامش الإغراق

يلاحظ أن الاتفاقيين يريان أن يكون تحديد مقدار رسوم التعويض ورسوم مكافحة الإغراق بشكل مستقل لكل مصدر أو منتج كلما كان ذلك ممكناً. وبناء عليه، قد تختلف مقادير هذه الرسوم المستحقة طبقاً لعنصر الدعم في السعر أو هامش الإغراق المحدد لكل مصدر. ومع

هذا، يجوز للسلطات المسؤولة عن التحقيقات أن تحدد الرسوم على أساس عينات إحصائية صحيحة (أو على أساس أكبر حجم من الصادرات من البلد المعني) وذلك عندما يكون عدد المصدرين أو المنتجين كبيراً جداً إلى الحد الذي يصبح فيه عملية حساب عناصر الدعم أو هوامش الإغراق الفردية أمراً غير عملي. ولدى تقرير مثل هذا الإختيار، يتعين على السلطات المسؤولة عن التحقيقات استشارة المصدرين أو المنتجين المعنيين، والأفضل أن يكون الإختيار بموافقته. كما أنه يحق لأي مصدر أو منتج غير مدرج في العينة أن يطلب تحديد هامش الإغراق بالنسبة له بصورة منفصلة.

شرط الشמוש الغاربية (إعادة النظر دائماً)

ينص الإتفاقيان على ضرورة إعادة النظر بصفة دائمة في ضرورة الإستمرار في فرض الإجراءات التعويضية وإجراءات مكافحة الإغراق التي يتم فرضها (الرسوم والتعهدات السعرية). ويتعين على السلطات المعنية القيام بمثل هذه المراجعات بناء على مبادرة منها أو بناء على طلب أحد الأطراف المعنية. وإذا خلصت السلطات بعد هذه المراجعات إلى نتيجة مفادها أنه لا ضرورة للإبقاء على مثل هذه الإجراءات، فيتعين حينئذ إلغاؤها. كما يشتمل الإتفاقيان على "شرط الشמוש الغاربية" أي انتهاء التدابير التعويضية وتدابير الحماية تلقائياً بعد خمس سنوات من فرضها ما لم يستدع الحال غير ذلك، وخاصة إذا ما ثبت أنه بدون تلك الإجراءات فإن الإغراق والضرر سيستمر أو يعود. ويتعين البدء بمثل هذه المراجعات قبل تاريخ الإنتهاء على أن تنتهي خلال عام واحد.

الانعكاسات التجارية

إن معرفة القواعد المعقدة المتعلقة بفرض الرسوم التعويضية ورسوم مكافحة الإغراق هي من الأمور الجوهرية بالنسبة لرجال الأعمال بصفتهم مصدرين ومنتجين قد تتأثر مصالحهم سلباً من جراء الممارسات غير المشروعة من جانب المنتجين في بلدان أخرى.

وفي السنوات الأخيرة، كانت هناك زيادة مطردة في طلبات اتخاذ تدابير تعويضية وتدابير مكافحة الإغراق من كل من البلدان المتقدمة والنامية على حد سواء. (انظر الإطار رقم ٢٩). وقد وجدت الشركات الصناعية في العديد من البلدان النامية أنه كلما زادت صادراتها من المنتجات المصنعة كلما زادت الضغوط من قبل الصناعات في البلدان المستوردة لفرض تلك الرسوم على أساس أن السلع يجري إغراقها أو دعمها. ويمكن فرض مثل هذه الرسوم على أي منتج مستورد، بما في ذلك منتجات مثل المنسوجات التي لها أهمية كبيرة في تجارة البلدان النامية.

وفي مثل هذه الظروف، يصبح من الضروري للمؤسسات الصناعية معرفة القواعد المنطبقة على هذا المجال. ومما لا شك فيه أن فهم مثل هذه القواعد يمكن الشركة المصدرة من إتخاذ الخطوات الإحترازية لتفادي إجراءات مكافحة الإغراق في الأسواق الأجنبية التي تأتي منها ضغوط متزايدة من جانب المؤسسات الصناعية والمجموعات الأخرى لاتخاذ مثل هذه الإجراءات. وفي الوقت الذي يمكن أن تستمر فيه المؤسسات الصناعية في بيع منتجاتها بأسعار تصديرية أقل من الأسعار المحلية في أسواق لا تواجه فيها هذه المؤسسات أي تهديد، يتعين عليها أن تتجنب القيام بذلك في الأسواق التي تكون فيها إجراءات مكافحة الإغراق ممكنة. وفي مثل هذه الأسواق يمكن تفادي رسوم مكافحة الإغراق إذا لم يسمح المصدر بوجود فرق بين أسعاره المحلية وأسعاره التصديرية يقل

وفضلا عن ذلك يلزم الإتفاقان السلطات المسؤولة عن التحقيقات إبلاغ الحكومات في بلدان التصدير بقرارها البدء بالتحقيقات. ويحق للحكومات تقديم البيانات ضد الإدعاء والدفاع عن مصالح مصدريها. ونظرا لإرتفاع الأتعاب القانونية والمصاريف الأخرى الخاصة بالتحقيقات والتي غالبا ما تفوق إمكانيات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة فمن الضروري بالنسبة لهذه المؤسسات الإعتماد على حكومتها للدفاع عن مصالحها.

وتجدر الإشارة أيضا إلى أن الإتفاقيين يسعيان لحماية مصالح المؤسسات التي تتضرر نتيجة لممارسات التسعير غير المشروعة من جانب الموردين الأجانب. ويحق لهذه المؤسسات الضرورة أن تطلب من السلطات الوطنية المسؤولة عن التحقيقات لديها فرض رسوم مكافحة الإغراق إذا كان هناك واردات تغرق أسواقها أو فرض رسوم تعويضية إذا كانت هذه الواردات تتلقى الدعم. ومع ذلك، فإن الإتفاقيين يضعان شروطا صارمة لممارسة مثل هذا الحق. وعلى وجه التحديد، لا يجوز تقديم طلب لفرض الرسوم إلا إذا كان له ما يبرره، أي أن يكون الطلب مؤيدا من منتجين يمثلون على الأقل ٢٥٪ من مجموع الإنتاج المحلي من المنتج الذي يزعم أنه إغراقي أو أنه يتلقى دعما. وعلاوة على ذلك، يتعين أن يحتوي الطلب المقدم على معلومات تثبت أن هناك علاقة سببية بين زيادة الواردات الإغراقية والمدعومة والضرر اللاحق بالمنتجين في شكل خسارة في الإنتاج والمبيعات المحلية أو فقدان الوظائف.

وقد سبق القول بأن الشكوى من الواردات الإغراقية أو المدعومة في ازدياد أيضا في معظم البلدان النامية التي تطبق إجراءات تحريرية. والحقيقة أن سبب الكثير من هذه الشكاوى هو عدم قدرة الصناعات المحلية، التي اعتادت لفترة طويلة من الزمن على مستويات عالية من الحماية، أن تكيف أوضاعها مع المناخ التنافسي الجديد الناتج عن إزالة التعريفات الجمركية والحواجز الأخرى. غير أن هناك بعض الشكاوى الصحيحة ضد ممارسات الموردين الأجانب غير المشروعة والمتعلقة بالتسعير. وغني عن القول إن الفهم الجيد للإتفاقيين سيمكن المؤسسات المنتجة الضرورة من استخدام حقها في أن تطلب من سلطات بلدانها فرض رسوم تعويضية أو رسوم مكافحة الإغراق في تلك الحالات. كما أن الشروط الصارمة التي يحددها الإتفاقان تضمن أن مثل هذه الرسوم لن تفرض إلا إذا ثبت أن الواردات الإغراقية أو المدعومة تلحق الضرر بالصناعة المعنية.

عن الهامش المعقول. وكما جرى التنويه آنفا، إذا كان الهامش نذرا يسيرا أو أقل من ذلك يجب على السلطات المسؤولة عن التحقيقات رفض طلبات فرض الرسوم. كما يجب عليها كذلك أن تأخذ بعين الإعتبار حصة البلد المصدر في إجمالي الصادرات من هذا المنتج. هذا وسيكون من مصلحة الشركة المصدرة أن لا تزيد صادراتها لسوق تخشى فيه أن تؤدي زيادة الصادرات هذه الى فرض رسوم مكافحة الإغراق، وأن تنوع تجارتها مع أسواق أخرى كلما كان ذلك ممكنا.

وعندما تبدأ التحقيقات، فإن الإتفاقيين يتيحان للمؤسسات التصديرية (والإتحادات والنقابات المهنية التي تنتمي إليها) حق الدفاع عن مصالحها. كما تلزم اتفاق إجراءات مكافحة الإغراق مثل هذه المؤسسات تقديم المعلومات عن تكاليف الإنتاج وغيرها من الأمور على أساس استبيان ترسله السلطات المعنية بالتحقيقات. ومن الضروري بالنسبة للمصدرين التعاون مع هذه السلطات وتزويدها بالمعلومات المطلوبة، وذلك لأن الرسوم في دعاوى مكافحة الإغراق تحدد بصورة منفصلة لكل مؤسسة تصديرية على أساس الهامش بين السعر الذي تحسبه للسوق المحلي والسعر الذي تحسبه للتصدير.

الإطار رقم ٢٩

دعاوى وإجراءات مكافحة الإغراق من جانب أعضاء المنظمة عام ١٩٩٧

تحقيقات مكافحة الإغراق

خلال الفترة بين ١/١ و ١٢/٣١/١٩٩٧ بلغ العدد الإجمالي للتحقيقات في مكافحة الإغراق التي بدأتها البلدان الأعضاء في المنظمة ٢٤٠ تحقيا. وكانت أنشط البلدان هي:

البلد/المنطقة	عدد التحقيقات
أستراليا	٤٢
الإتحاد الأوروبي	٤١
جنوب أفريقيا	٢٣
الولايات المتحدة	١٦
الأرجنتين	١٥
جمهورية كوريا	١٥
كندا	١٤
الهند	١٣
البرازيل	١٤
ماليزيا	٨
المكسيك	٦

أما من حيث عدد المنتجات التصديرية التي خضعت لتحقيقات خلال السنة فقد كان أكبر عدد في الإتحاد الأوروبي (٥٩) وبعدها الصين (٣١) وتايوان، المقاطعة الصينية (١٦) وجمهورية كوريا (١٦) والولايات المتحدة (١٥) واليابان (١٢). وفي نهاية ١٩٩٧ كان هناك ٨٨٠ تدبيرا لمكافحة الإغراق نافذة في مختلف البلدان الأعضاء، وكان ٣٤٪ من هذه التدابير في الولايات المتحدة و١٦٪ في الإتحاد الأوروبي و١٠٪ في كندا و ٩٪ في المكسيك. وكان ٥٪ منها في بقية البلدان.

الإجراءات التعويضية

في الفترة من ١/١ إلى ١٢/٣١/١٩٩٧ بدأ ١٦ تحقيا لفرض رسوم تعويضية في البلدان الأعضاء. وفي نهاية ١٩٩٧، كان هناك ٨٧ إجراء تعويضية نافذا في البلدان الأعضاء.

معييار المحاسبة الدولي ١٨ (المعدل عام ١٩٩٣)

من كتاب معايير المحاسبة الدولية ٢٠٠٠ الذي صدر عن المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ، حيث تم ترجمة المعايير الى اللغة العربية ، وهي الترجمة الموحدة المعتمدة من لجنة المعايير المحاسبية الدولية.

داخلة أو تعزيزات في الأصول أو تخفيضات في الالتزامات ينجم عنها زيادات في حقوق الملكية ، عدا تلك المتعلقة بمساهمات المشاركين في حقوق الملكية . يضم الدخل كلاً من الإيراد والمكاسب . الإيراد هو دخل ينشأ ضمن سياق النشاطات العادية للمشروع ويشار إليه بمسميات مختلفة تضم المبيعات والرسوم والفائدة وأرباح الأسهم والاتاوات . إن الهدف من هذا المعيار هو وصف المعالجة المحاسبية للإيراد الناشئ عن أنواع محددة من العمليات والأحداث .

إن المسألة الأساسية في المحاسبة عن الإيراد هي تحديد متى يتم الاعتراف به . يعترف بالإيراد عندما يكون من المحتمل أن منافع اقتصادية مستقبلية سوف تتدفق للمشروع وان بالإمكان قياس هذه المنافع بصورة موثوقة . يحدد هذا المعيار الظروف التي تتحقق فيها هذه المعايير ويتم الاعتراف بالإيراد ، كما يقدم إرشادات عملية على تطبيق هذه المعايير .

النطاق

- ١ . يجب أن يطبق هذا المعيار في المحاسبة عن الإيراد الناشئ عن العمليات والأحداث التالية :
 - (أ) بيع البضائع ،
 - (ب) تقديم الخدمات ، و
 - (ج) استخدام الآخرين لأصول المشروع والتي يتحصل منها فائدة ولجالات وأرباح الأسهم .
- ٢ . يحل هذا المعيار محل معيار المحاسبة الدولي ١٨ ، الاعتراف بالإيراد، المصادق عليه في ١٩٨٢ .
- ٣ . تشمل البضائع تلك البضائع المنتجة من قبل المشروع بهدف البيع والبضائع المشتراة بقصد إعادة البيع مثل البضائع التجارية المشتراة من قبل تاجر التجزئة أو الأراضي وغيرها من الممتلكات المحتفظ بها لإعادة البيع .
- ٤ . يتضمن تقديم الخدمات عادة تنفيذ مهمة من قبل المشروع متعاقد عليها خلال فترة من الوقت متفق عليها ، وقد تقدم الخدمات خلال فترة أو أكثر من فترة واحدة . ترتبط بعض عقود تقديم الخدمات مباشرة بعقود الإنشاء ، مثل خدمات مدراء المشاريع والمهندسين المعماريين . لا يعالج هذا المعيار الإيراد الناشئ عن هذه العقود بل تعالج وفقاً لمتطلبات عقود الإنشاء كما هي محددة بمعيار المحاسبة الدولي الحادي عشر ، عقود الإنشاء .
- ٥ . إن استخدام الآخرين لأصول المشروع يحقق إيراداً على شكل :
 - (أ) فائدة - رسوم مقابل استخدام النقدية أو ما يعادلها أو مبالغ مستحقة للمشروع .
 - (ب) الجعالة - رسوم مقابل استخدام أصول المشروع طويلة الأجل ، مثل حقوق الاختراع ، والعلامات التجارية ، وحقوق النشر ، وبرامج الحاسوب .
 - (ج) أرباح الأسهم - توزيع للأرباح على أصحاب الاستثمارات في حق الملكية بنسب ملكيتهم لصف معين من رأس المال .

الإيراد

في عام ١٩٩٨ يعدل معيار المحاسبة الدولي ٣٩ الأدوات المالية : الاعتراف والقياس الفقرة ١١ في المعيار المحاسبي الدولي ١٨ بما يفيد الإشارة إلى المعيار المحاسبي الدولي ٣٩ .

في مايو ١٩٩٩ عدل معيار المحاسبة الدولي ١٠ ، الأحداث بعد تاريخ الميزانية العمومية (المعدل في ١٩٩٩) الفقرة ٣٦ .

يصحح النص المعدل ساري المفعول عندما يسري مفعول معيار المحاسبة الدولي ١٠ (المعدل في ١٩٩٩) أي على البيانات المالية السنوية التي تغطي الفترات التي تبدأ في أو بعد ١ يناير ٢٠٠٠ .

لأهداف هذه النشرة فإن النص الجديد مظل والنص المحذوف من معيار المحاسبة الدولي ١٨ (المعدل في ١٩٩٣) قد تم تظليله وشطبته . إن مصدر التعديل هو معيار المحاسبة الدولي ٣٩ إلا إذا تم إدراج حاشية تفيد معيار المحاسبة الدولي ١٠ (المعدل في ١٩٩٩) .

المحتويات

معيار المحاسبة الدولي ١٨ (المعدل عام ١٩٩٣)

رقم الفقرة	الهدف
١ - ٦	النطاق
٧ - ٨	تعريف
٩ - ١٢	قياس الإيراد
١٣	التعرف على العملية
١٤ - ١٩	بيع البضائع
٢٠ - ٢٨	تقديم الخدمات
٢٩ - ٣٤	لفائدة والاتاوات وأرباح الأسهم
٣٥ - ٣٦	الإفصاح
٣٧	تاريخ التطبيق
	الملحق

معيار المحاسبة الدولي ١٨ (المعدل عام ١٩٩٣)

الإيراد

الهدف

يعرف الدخل ضمن إطار إعداد وعرض البيانات المالية على انه الزيادات في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية على شكل تدفقات

٦. لا يعالج هذا الأصل الإيراد الناشئ عن :
 (أ) اتفاقيات عقود الإيجار (انظر معيار المحاسبة الدولي ١٧ ، محاسبة عقود الإيجار) .
 (ب) أرباح الأسهم الناتجة عن الاستثمارات التي تجري المحاسبة عنها بطريقة حقوق الملكية (انظر معيار المحاسبي الدولي ٢٨ ، المحاسبة عن الاستثمارات في المنشآت الزميلة) .
 (ج) عقود التأمين في شركات التأمين .
 (د) التغييرات في القيم العادلة للأصول والالتزامات المالية أو التخلص منها (والتي سوف تعالج في معيار عن الأدوات المالية) .
 (هـ) تغييرات في قيمة الأصول المتداولة الأخرى .
 (و) الزيادات الطبيعية في القطعان والمنتجات الزراعية ومنتجات الغابات .
 (ز) استخراج الخامات المعدنية .

تعريف

٧. تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعاني المحددة لها :
الإيراد هو التدفقات الداخلة الإجمالية من المنافع الاقتصادية خلال الفترة والناشئة ضمن الأنشطة العادية للمشروع عندما ينجم عنها زيادات في حقوق الملكية عدا تلك الزيادات المتعلقة بمساهمات أصحاب حقوق الملكية .
القيمة العادلة هو المبلغ الذي يمكن أن يتم مبادلة الأصل به ، أو تسديد الالتزام بين طرفين مطلعين وراغبين في التعامل على أساس تجاري .

٨. يشمل الإيراد فقط إجمالي التدفقات الداخلة من المنافع الاقتصادية المستلمة أو القابلة للاستلام من قبل المشروع على حسابها . لا ينتج عن المبالغ المستلمة نيابة عن أطراف أخرى ، مثل ضرائب المبيعات وضرائب السلع والخدمات ، وضرائب القيمة المضافة منافع اقتصادية تتدفق إلى المشروع ولا تسبب زيادات في حقوق الملكية ولذلك يتم استيعابها من الإيراد . وبالمثل ، في حالة علاقة الوكالة ، تضم التدفقات الإجمالية الداخلة للمنافع الاقتصادية مبالغ مستلمة نيابة عن الموكل الأصلي لا ينتج عنها زيادات في حقوق ملكية المشروع ، فالمبالغ المستلمة نيابة عن الأصل ليست إيرادات وإنما الإيراد هو مبلغ العمولة .
٩. تطبق معايير الاعتراف في هذا المعيار عادة على كل عملية بشكل منفصل . ولكن في ظروف محددة ، فإن من الضروري تطبيق معايير الاعتراف على الأجزاء المحددة لعملية واحدة من أجل أن تعكس جوهر العملية ، على سبيل المثال ، عندما يتضمن سعر بيع المنتج مبلغاً محدداً مقابل خدمة لاحقة ، فإن هذا المبلغ يؤجل ويعترف به كإيراد خلال الفترة التي تقدم بها الخدمة ، وبالعكس ، تطبق معايير الاعتراف على عمليتين أو أكثر معاً عندما تكون هذه العمليات مترابطة معاً بطريقة لا يمكن معها فهم الأثر التجاري بدون الإشارة إلى سلسلة العمليات ككل ، على سبيل المثال ، قد يبيع المشروع بضائع ويدخل في نفس الوقت بإتفاق منفصل لشراء البضائع في وقت لاحق ، ملغية بذلك التأثير الجوهري للعملية ، في مثل هذه الحالة تتم معالجة العمليتين معاً .

قياس الإيراد

٩. يجب قياس الإيراد بالقيمة العادلة للمقابل المستلم أو القابل للاستلام .
 ١٠. يتم تحديد الإيراد الناشئ عن عملية عادة بالاتفاق بين المشروع والمشتري أو المستخدم للأصل ، ويقاس بالقيمة العادلة للمقابل المستلم أو القابل للاستلام مع الأخذ بالحساب مبلغ الخصومات التجارية أو الكمية التي يسمح بها المشروع .
 ١١. في أغلب الحالات يكون المقابل على شكل نقدية أو ما يعادل النقدية ، ويكون مبلغ الإيراد هو مبلغ النقدية أو ما يعادلها المستلم أو القابل للاستلام ، لكن عندما يكون تدفق النقدية أو ما يعادلها مؤجلاً ، فقد تكون القيمة العادلة للمقابل أقل من القيمة الاسمية لمبلغ النقدية المستلمة أو القابلة للاستلام على سبيل المثال ، فقد يمنح المشروع العميل إئتمناً بدون فائدة أو يقبل منه ورقة قبض تحمل سعر فائدة أقل من سعر السوق كمقابل لبيع بضائع . عندما تمثل الترتيبات بالفعل عملية تمويل ، فإنه يجري تحديد القيمة العادلة للمقابل بواسطة خصم كافة المبالغ التي ستستلم مستقبلاً باستخدام نسبة فائدة مستتبطة ، ويكون معدل الفائدة المستتبطة هو المعدل الأكثر قابلية
١٢. يجب الاعتراف بإيراد بيع البضائع عند الوفاء بكافة الشروط التالية :
 (أ) قام المشروع بتحويل المخاطر الهامة ومنافع ملكية البضائع إلى المشتري .
 (ب) لا يحتفظ المشروع بعلاقة إدارية مستمرة إلى الحد المرتبط عادة بوجود الملكية ولا بالرقابة الفعالة على البضائع المباعة .
 (ج) يمكن قياس مبلغ الإيراد بصورة موثوقة .
 (د) إن من المحتمل أن تتدفق المنافع الاقتصادية المرتبطة بالعملية إلى المشروع .
 (هـ) يمكن قياس التكاليف التي تكبدت أو سيتم تكبدها في العملية بصورة موثوقة .
١٥. تتطلب عملية التقدير لمتى قام المشروع بنقل المخاطر الهامة ومنافع الملكية إلى المشتري أن يتم فحص الظروف المتعلقة بالعملية ، ففي أغلب الحالات يتزامن نقل المخاطر ومنافع الملكية مع نقل الملكية القانونية أو تحويل الحيازة إلى المشتري ، وهذه هي الحالة لمعظم

المرتبطة بالعملية سوف تندفق الى المشروع . ولكن عندما تنشأ حالة عدم تأكد حول قابلية مبلغ للتحويل تم تضمينه في الإيراد ، فإن المبلغ غير القابل للتحويل او المبلغ الذي لم يعد استرداداً أمراً محتملاً ، يجب ان يعترف به كمصروف وليس كتعديل لمبلغ الإيراد المعترف به أساساً .

الإفصاح

٣٥ . يجب على المشروع أن يفصح عما يلي :

(أ) السياسات المحاسبية المتبعة للاعتراف بالإيراد بما في ذلك الطرق المتبعة لتحديد مرحلة الإنجاز للعملية التي تتضمن تقديم خدمات .

(ب) مبلغ كل صنف رئيسي من الإيراد المعترف به خلال الفترة بما في ذلك الإيراد الناشئ عن :

١ . بيع البضائع ،

٢ . تقديم الخدمات ،

٣ . الفائدة ،

٤ . الجعالات ،

٥ . أرباح الأسهم .

(ج) مبلغ الإيراد الناشئ عن تبادلات البضائع والخدمات والمتضمن في كل صنف هام من الإيرادات .

٣٦ . يفصح المشروع عن أي مكاسب أو خسائر طارئة بموجب معيار المحاسبة الدولي ٣٧ ، المخصصات والمطلوبات والموجودات الطارئة يمكن أن تنشأ المطلوبات والموجودات الطارئة من بنود مثل تكاليف الضمان والإدعاءات والغرامات أو الخسائر المحتملة .

تاريخ التطبيق

٣٧ . يطبق معيار المحاسبة الدولي هذا على البيانات المالية التي تغطي الفترة التي تبدأ في ١ يناير ١٩٩٥ أو ما بعد ذلك التاريخ .

الملحق

هذا الملحق توضيحي فقط ولا يمثل جزءاً من هذه المعايير ، والهدف منه توضيح تطبيق المعايير للمساعدة في توضيح معانيها في عدد من الحالات التجارية . تركز الأمثلة على خصائص محددة من العملية ولا تمثل مناقشة شاملة للعوامل ذات العلاقة التي يمكن أن تؤثر في الاعتراف بالإيراد فتتضمن الأمثلة إمكانية قياس الإيرادات بصورة موثوقة ، وأن من المحتمل ان المنافع الاقتصادية سوف تندفق الى المشروع ، وأن التكاليف التي تم او سيتم تكبدها يمكن قياسها بصورة موثوقة . إن الأمثلة الواردة لا تعدل المعايير او تتجاوزها .

بيع البضائع

إن القوانين في البلدان المختلفة قد ينجم عنها تحقيق أسس الاعتراف في هذا المعيار في أوقات مختلفة ، وبشكل خاص قد يحدد القانون الوقت الذي ينقل به المشروع مخاطر ومنافع الملكية الهامة ، لذلك يجب أن تقر الأمثلة في هذا الملحق في سياق القوانين المتعلقة ببيع البضائع في البلد الذي تحدث فيه العملية .

١ . المبيعات التي يتم إصدار فواتير بها ولكن يتأخر فيها التسليم بناءً على طلب المشتري الا أن المشتري يحصل على حق الملكية ويقبل الفاتورة :

يعترف بالإيراد عندما يحصل المشتري على حق الملكية ، شريطة :

محدد من الأعمال خلال فترة زمنية محددة ، فانه يجب الاعتراف بالإيراد على أساس القسط الثابت خلال الفترة المحددة ، ما لم يوجد إثبات أن هناك طريقة أفضل تمثل مرحلة الإنجاز ، وعندما يكون أحد الأعمال المحددة أكثر أهمية من الأعمال الأخرى ، يؤجل الاعتراف بالإيراد حتى يتم تنفيذ ذلك العمل الهام .

٢٦ . عندما لا يمكن تقدير نتائج العملية التي تتضمن تقديم خدمات على نحو موثوق به ، فإنه يجب الاعتراف بالإيراد فقط في حدود المصروفات المتكبدة القابلة للاسترداد .

٢٧ . خلال المراحل الأولية للعملية فإنه غالباً لا يمكن تقدير نتائج العملية بصورة موثوقة ، ومع هذا فقد يكون من المحتمل أن المشروع سيسترد تكاليف العملية التي تكبدها . لذلك يعترف بالإيراد فقط في حدود التكاليف المتكبدة التي من المتوقع استردادها ، وعندما لا يمكن تقدير نتائج العملية بصورة موثوقة فيجب عدم الاعتراف بأي ربح .

٢٨ . عندما لا يمكن تقدير نتائج العملية على نحو موثوق به ولا يكون من المحتمل استرداد التكاليف التي تم تكبدها ، فلا يعترف بالإيراد ، وانما يعترف بالتكاليف المتكبدة كمصروف ، وعندما تزول حالة عدم التأكد التي منعت تقدير النتائج بصورة موثوقة فانه يعترف بالإيراد بموجب الفقرة ٢٠ وليس بموجب الفقرة ٢٦ .

الفائدة والجعالات وأرباح الأسهم

٢٩ . يعترف بالإيراد الناشئ عن استخدام الآخرين لأصول المشروع التي تدر فائدة أو جعالات أو أرباح أسهم على ضوء الأسس المبينة في الفقرة ٣٠ عندما :

(أ) يكون محتملاً أن المنافع الاقتصادية المرتبطة بالعملية سوف تندفق الى المشروع .

(ب) يمكن قياس مبلغ الإيراد على نحو موثوق به .

٣٠ . يجب الاعتراف بالإيراد على الأسس التالية :

(أ) يعترف بالفائدة على الأساس الزمني التناسبي الذي يأخذ في الحساب معدل الفائدة الفعلي المتحقق على الأصل .

(ب) يعترف بالجعالات على أساس الاستحقاق بناء على جوهر الاتفاقية ذات العلاقة .

(ج) يعترف بأرباح الأسهم عندما يثبت حق حامل السهم باستلام العوائد .

٣١ . معدل الفائدة الفعلي المتحقق على الأصل هو معدل الفائدة المطلوب لخصم المقبوضات النقدية المستقبلية المتوقعة خلال حياة الأصل لتعادل المبلغ الأولي المرسل للأصل . يضم إيراد الفائدة مبلغ إطفاء الخصم وعلاوة الإصدار أو أي فرق آخر بين المبلغ الأولي المرسل للدين ومبلغه عند الاستحقاق .

٣٢ . إذا استحققت فوائد غير مدفوعة قبل امتلاك استثمار ذو فائدة فيجب توزيع الفوائد المستلمة لاحقاً بين فترتي ما قبل الامتلاك وما بعد الامتلاك ، ولا يعترف إلا بجزء ما بعد الامتلاك كإيراد . عندما يتم الإعلان عن أرباح أسهم من صافي أرباح ما قبل الامتلاك ، فإنه يجب طرح هذه الأرباح من كلفة الأسهم ، وعندما يكون من الصعب إجراء هذا التوزيع إلا على أساس جزافي ، فيجب الاعتراف بهذه الأرباح كإيراد ، إلا اذا كان من الواضح إنها تمثل استرداداً لجزء من تكلفة أسهم الملكية .

٣٣ . تستحق الجعالات طبقاً لشروط الاتفاقية المناسبة ، وعادة ما يعترف بها على هذا الأساس ، إلا إذا كان من الملائم أخذين في الاعتبار جوهر الاتفاقية ، الاعتراف بالإيراد على أساس آخر منظم معقول .

٣٤ . يعترف بالإيراد فقط عندما يكون من المحتمل أن المنافع الاقتصادية

- (أ) أن يكون التسليم محتملاً .
 (ب) أن البند موجود ومحدد ، وجاهز للتسليم الى المشتري حين الاعتراف بعملية البيع .
 (ج) يعترف المشتري بشكل محدد بتعليمات التسليم المؤجل ، و
 (د) تطبيق شروط السداد العادية .

٦. البيع لإطراف وسيطة مثل الموزعين والوسطاء وغيرهم لإعادة البيع .

يعترف عادة بالإيراد من هذه المبيعات عندما يتم تمرير مخاطر ومنافع الملكية ، ولكن اذا قام البائع جوهرياً بعمل الوكيل فيعالج البيع كبيع برسم الأمانة .

٧. الاشتراكات في المنشورات والبنود المشابهة

عندما تكون البنود المشمولة ذات قيمة متماثلة في كل فترة زمنية ، فإنه يعترف بالإيراد على أساس القسط الثابت خلال الفترة التي يتم فيها إرسال البنود . لكن عندما تكون البنود متغيرة القيمة من فترة الى أخرى ، فإنه يعترف بالإيراد على أساس قيمة مبيعات البند الذي تم ارساله بالنسبة الى قيمة المبيعات الكلية التقديرية لكافة البنود المغطاة بالاشتراك .

٨. المبيعات بالتقسيط ، حيث يتم استلام المقابل على أقساط .

يعترف بالإيراد الذي يعزى الى سعر البيع ، صاف من الفائدة في تاريخ البيع . سعر البيع هو القيمة الحالية للمقابل ، ويتم تحديده بواسطة خصم الأقساط القابلة للتحويل باستخدام سعر فائدة مستنبت . يعترف بعنصر الفائدة كإيراد كلما اكتسب على أساس زمني يأخذ في الاعتبار سعر الفائدة المستنبت .

٩. مبيعات العقارات

يعترف بالإيراد عادة عند انتقال حق الملكية القانوني الى المشتري . على انه وفق بعض التشريعات قد تؤول الحصة العادلة في عقار قبل انتقال حق الملكية القانوني وعليه تنتقل مخاطر ومنافع الملكية في تلك المرحلة . في مثل هذه الحالات ، وبشرط عدم بقاء أعمال هامة يجب أن ينجزها البائع بموجب العقد ، قد يكون من المناسب الاعتراف بإيراد . وإن كان البائع ملتزم بإنجاز أعمال هامة بعد انتقال حق الملكية العادل و/أو حق الملكية القانوني فإنه يعترف بالإيراد مع إنجاز الأعمال ، وكمثال على ذلك بناء أو مرفق آخر لم يكتمل إنشاؤه .

في بعض الأحيان يمكن أن يباع عقار ويبقى هناك درجة من استمرارية الارتباط مع البائع بحيث أن مخاطر ومنافع الملكية لم تنتقل . من أمثلة ذلك اتفاقيات البيع وإعادة الشراء والتي تحتوي على خيارات الشراء والبيع ، واتفاقيات يضمن بموجبها إشغال العقار لمدة محددة ، أو تكفل عائداً على استثمار المشتري لمدة محددة . في مثل هذه الحالات فان طبيعة ومدى ارتباط البائع المستمر يقرر كيف تتم المحاسبة عن العملية ، فقد تتم المحاسبة عنها كعملية بيع أو عملية تمويل أو عقد إيجار أو ترتيبات أخرى متعلقة بمشاركة الأرباح . فإذا تمت المحاسبة عنها كبيع فان ارتباط البائع المستمر قد يؤخر الاعتراف بالإيراد .

على البائع كذلك أن يأخذ في الاعتبار وسائل الدفع والدليل على التزام المشتري بإتمام عملية الدفع على سبيل المثال ، عندما يكون إجمالي الدفعات المستلمة ، بما في ذلك الدفعة الأولية التي سددها المشتري أو

لا يعترف بالإيراد لمجرد أن هناك نية لشراء أو صنع البضاعة لتوفيرها في وقت التسليم .

٢. البضائع المشحونة بموجب شروط .
 (أ) التركيب والفحص:

يعترف بالإيراد عادة عندما يقبل المشتري التسليم ويكون التركيب والاختيار قد تم ، ولكن يعترف بالإيراد حالاً عند قبول المشتري للتسليم عندما :

١. تكون عملية التركيب بسيطة بطبيعتها ، على سبيل المثال ، تركيب مستقبل تلفزيوني جرى اختباره في المصنع ولا يتطلب الا الإخراج من التغليف ووصل التيار الكهربائي والهوائي له .

٢. عندما يتم الفحص فقط لغايات التحديد النهائي لأسعار العقد ، على سبيل المثال ، شحنة من خامات الحديد أو السكر أو فول الصويا

(ب) عند الموافقة عندما يكون المشتري قد تفاوض على حق محدود لرد البضاعة .

إذا كان هناك عدم تأكيد حول احتمالية الرد ، يعترف بالدخل عندما تكون الشحنة قد قبلت رسمياً من قبل المشتري أو أن البضائع قد سلمت وتكون الفترة الزمنية لحق الرفض قد انقضت .

(ج) بضائع الأمانة التي يتعهد بها المستلم (المشتري) ببيع البضائع نيابة عن الشاحن (البائع)

يعترف بالإيراد من قبل الشاحن عندما تباع البضائع من قبل المستلم الى طرف ثالث .

(د) البيع نقداً عند التسليم :
 يعترف بالإيراد عندما يتم التسليم واستلام النقدية بواسطة البائع او وكيله .

٣. المبيعات التي بموجبها يتم تسليم البضائع فقط بعد أن يتم المشتري الدفعة الأخيرة من سلسلة الأقساط .

يعترف بالإيراد من مثل هذه المبيعات عندما يتم تسليم البضائع ، ولكن عندما توضح الخبرة أن معظم مثل هذه المبيعات تتم في النهاية ، فإنه يمكن الاعتراف بالإيراد عند استلام دفعة كبيرة بشرط أن تكون البضائع موجودة ومحددة وجاهزة للتسليم للمشتري .

٤. الطلبات التي يتم فيها استلام دفعة كاملة (أو جزئية) من الثمن مقدماً قبل شحن البضاعة التي لا تكون موجودة حينها ، على سبيل المثال ، سيتم صنع البضائع لاحقاً أو ستسلم مباشرة للعميل من قبل طرف ثالث .

يعترف بالإيراد عندما يتم تسليم البضائع الى المشتري .

٥. اتفاقيات البيع وإعادة الشراء (عدا عمليات المقايضة) التي بموجبها يوافق البائع على إعادة شراء نفس البضائع المبيعة في وقت لاحق أو عندما يكون للبائع حق إعادة الشراء أو يكون للمشتري حق الزام البائع بإعادة شراء البضاعة .

الدفعات المستمرة من قبل المشتري لا توفر أدلة كافية على التزام المشتري بإتمام الدفع ، فإنه يعترف بالإيراد فقط في حدود النقد المستلم .

تقديم الخدمات

١٠. رسوم التركيب

يعترف برسوم التركيب كإيراد بالرجوع الى مرحلة إنجاز التركيب ، ٢. إلا إذا كانت هذه الرسوم عرضية نسبة إلى بيع المنتج عندئذ يعترف بها عند بيع البضائع .

١١. رسوم الخدمات المشمولة في سعر المنتج

عندما يضم سعر بيع المنتج مبلغاً محدداً للخدمات اللاحقة (على سبيل المثال ، دعم المنتجات وتعزيزها في مبيعات برامج الحاسوب الآلي) فإن هذا المبلغ يؤجل ويعترف به كإيراد خلال الفترة التي يتم فيها تأدية الخدمة ، ويكون المبلغ المؤجل هو المبلغ الذي من المتوقع أن يغطي تكاليف الخدمات بموجب الاتفاقية مع ربح معقول على هذه الخدمات .

١٢. عمولات الإعلان

يعترف بعمولات الإعلان عند ظهور الإعلانات التجارية أمام الجمهور ، أما عمولة إنتاج الإعلان فيعترف بها بناءً على مرحلة إتمام المشروع .

١٣. عمولات وكالة التأمين

يتم الاعتراف بعمولات وكالة التأمين المستلمة أو القابلة للاستلام التي لا تتطلب تقديم مزيد من الخدمة كإيراد بتاريخ البدء الفعلي أو تاريخ تجديد عقود التأمين ، ولكن عندما يكون من المحتمل انه سيطلب من الوكيل تقديم المزيد من الخدمة أثناء عمر الوثيقة فإنه يجري تأجيل العمولة ، أو جزء منها ، للاعتراف بها كإيراد خلال فترة سريان الوثيقة .

١٤. رسوم الخدمات المالية

يعتمد الاعتراف بإيراد رسوم الخدمات المالية على الأغراض التي من أجلها تم وضع الرسوم وعلى الأساس المحاسبي المستخدم في معالجة الأداة المالية المرتبطة بها هذه الرسوم ، فوصف رسوم الخدمات المالية قد لا يكون دالاً على طبيعة وجوهر الخدمات المقدمة ، لذلك يجب التمييز بين الرسوم التي تمثل جزءاً من العائد الفعلي على الأداة المالية ، والرسوم التي تكتسب مع تقديم الخدمات ، والرسوم التي تكتسب عند تنفيذ عمل هام .

(أ) الرسوم التي تمثل جزءاً من العائد الفعلي على الأداة المالية

مثل هذه الرسوم تعالج عادة كتسوية للعائد الفعلي ، ولكن إن كانت الإدارة المالية ستقاس بالقيمة العادلة بعد الاعتراف الأولي بها ، فإنه يعترف بالرسوم كإيراد عند الاعتراف الأولي بهذه الأداة .

١. رسوم التنظيم التي استلمها المشروع وتعود إلى إصدار أو تملك أداة مالية محتفظ بها كاستثمار من قبل المشروع .

قد تتضمن مثل هذه الرسوم تعويضاً عن بعض النشاطات مثل تقييم الحالة المالية للمقترض ، وتقييم وتسجيل الضمانات ، وترتيبات الضمانات الأخرى والتفاوض بشأن شروط الأداة ، وتحضير ومعالجة الوثائق ، وإنهاء العملية . تعتبر هذه الرسوم جزءاً مكماً من استمرارية الارتباط بالإدارة المالية الناتجة ، لذلك تؤجل بالإضافة الى أي تكاليف مباشرة ذات علاقة ويعترف بها كتسوية للعائد الفعلي .

٢. رسوم الالتزام المستلمة من قبل المشروع لتنظيم أو شراء قرض . إذا كان من المحتمل أن المشروع سيدخل في ترتيبات إقراض محددة ، تعتبر رسوم الالتزام تعويض عن المتابعة المستمرة لتملك الأداة المالية وتؤجل هي والتكاليف المباشرة ذات الصلة ويعترف بها كتسوية للعائد الفعلي / وفي حالة انقضاء الالتزام دون أن يمنح المشروع القرض فيعترف بالرسوم كإيراد بتاريخ انقضاء الالتزام .

(ب) الرسوم التي تكتسب مع تقديم الخدمات

١. رسوم خدمات القرض :

يعترف برسوم خدمات القرض التي تحملها المنشأة كإيراد مع تقديم الخدمة أما إذا باع المشروع القرض ولكنه احتفظ بخدمة القرض مقابل رسوم أقل من الرسوم العادية لمثل هذه الخدمات ، فإنه يتم تأجيل جزء من ثمن بيع القرض للاعتراف به كإيراد مع تقديم الخدمة .

٢. رسوم الالتزام لتنظيم أو شراء قرض

إذا كان من غير المحتمل الدخول في اتفاقية إقراض ، فإنه يعترف برسوم الالتزام كإيراد على أساس المدة الزمنية المناسبة خلال فترة الالتزام .

(ج) الرسوم التي تكتسب على تنفيذ عمل هام هو أكثر أهمية من أي عمل آخر

يعترف بالرسوم كإيرادات عند إنجاز العمل الهام ، كما في الأمثلة أدناه:

١. عمولة تخصيص أسهم لعميل

يعترف بالعمولة كإيراد عندما يتم تخصيص الأسهم .

٢. رسوم لقاء ترتيب قرض بين مقترض ومستثمر

يعترف بالرسوم كإيراد عندما يتم ترتيب القرض .

٣. رسوم ترتيب القروض المشتركة :

من الضروري التمييز بين الرسوم المكتسبة عند إتمام عمل هام والرسوم العائدة لأداء مستقبلي أو تحمل للمخاطر . إن رسوم القرض المشترك التي يستلمها المشروع التي يقوم بترتيب قرض ولا تحتفظ بجزء من صفقة القرض لنفسها (أو تحتفظ بجزء بنفس العائد الفعلي للمخاطر المماثلة كالمشاركين الآخرين) هي تعويض مقابل خدمة ترتيب القرض المشترك . يعترف بمثل هذه الرسوم كإيراد عندما يتم إنجاز ترتيب القرض المشترك ولكن عندما يحتفظ الطرف الذي يتولى ترتيبات القرض المشترك بجزء من صفقة القرض بمعدل عائد فعلي لمستوى مخاطرة مماثل ويكون العائد أقل من ذلك المكتسب من قبل مشاركين آخرين ، يكون جزء من رسوم القرض المشترك المستلمة يعود للمخاطرة نتيجة يتحملها وهنا يجري تأجيل الجزء المناسب من الرسوم للاعتراف به كإيراد تسوية للعائد الفعلي على الاستثمار كما في ١٤ (أ) أعلاه . وبالعكس عندما يحتفظ المشارك بجزء من صفقة القرض بمعدل عائد فعلي لمستوى مخاطرة مماثلة ويكون العائد الفعلي أعلى من ذلك المكتسب من قبل مشاركين آخرين ، فإن جزء من العائد الفعلي يعود لرسوم القرض المشترك ، لذلك يعترف بهذا الجزء المناسب من العائد

قد تعتمد الخدمات الأولية والالتزامات الأخرى في اتفاقية امتياز لمنطقة جغرافية على عدد المحلات الفردية التي تقام في المنطقة . في هذه الحالة ، يعترف بالرسوم التي تعزى للخدمات الأولية كإيراد نسبة الى عدد المحلات التي تكون الخدمات الأولية فيها قد أنجزت بشكل جوهري .

إذا كان الرسم الأولي سوف يحصل على فترة ممتدة وكان هناك عدم تأكد هام بخصوص التحصيل الكامل ، فإنه يعترف بالرسم عند استلام الأقساط النقدية .

(ج) رسوم الامتياز المستمرة

الرسوم المحملة لقاء الاستخدام المستمر للحقوق الممنوحة بموجب الاتفاقية ، أو لقاء الخدمات الأخرى المزودة خلال فترة الاتفاقية ، يعترف بها كإيراد عند تقديم الخدمات أو استخدام الحقوق .

(د) عمليات الوكالة

قد تحدث العمليات بين مانح الامتياز والمستفيد من الامتياز بحيث تتضمن ، في جوهرها قيام مانح الامتياز بالعمل كوكيل للمستفيد من الامتياز ، على سبيل المثال يطلب مانح الامتياز لزام ويعد ترتيبات لتسليمها الى المستفيد من الامتياز بدون ربح . لا تؤدي مثل هذه العمليات الى تحقيق إيراد .

١٩ . رسوم تطوير برامج الحاسب الآلي المعدة حسب الطلب

يعترف برسوم برامج الحاسوب المطورة خصيصاً كإيراد بناءً على مرحلة إنجاز هذا التطوير بما في ذلك إنجاز خدمات الدعم التي تتم بعد التسليم .

الفائدة والبعثات وأرباح الأسهم

٢٠ . رسوم الرخص والبعثات

بالنسبة للرسوم والبعثات المدفوعة مقابل استخدام أصول المشروع (مثل العلامات التجارية ، وحقوق الاختراع ، وبرامج الحاسب الآلي ، وحقوق التأليف الموسيقي والتسجيلات والأفلام) فإنه يعترف بها طبقاً لجوهر الاتفاقية ، ولكن من ناحية عملية ، يمكن أن يكون ذلك على أساس القسط الثابت خلال مدة الاتفاقية ، على سبيل المثال ، عندما يكون للمرخص له حق استخدام تكنولوجيا معينة لفترة محددة من الزمن .

إن حالة الحقوق لقاء مبلغ ثابت أو كفالة بدون حق استرداد بموجب اتفاق غير قابل للإلغاء يسمح للمرخص له باستغلال الحقوق بحرية ولا تبقى على مانح الرخصة التزامات واجبة الوفاء تعتبر في جوهرها عملية بيع ، مثال ذلك ، اتفاقية ترخيص لاستخدام برامج حاسوب حيث لا يوجد على المرخص التزامات بعد التسليم وكمثال آخر ، منح حقوق عرض فيلم في الأسواق حيث لا يوجد رقابة على الموزع ومن غير المتوقع استلام إيرادات إضافية من المبيعات ، في مثل هذه الحالات يعترف بالإيراد عند وقت البيع .

في بعض الأحيان يكون استلام رسم ترخيص أو جعالة معتمداً على حصول حدث مستقبلي . في مثل هذه الحالات يعترف بالإيراد عندما يكون من المحتمل أن الرسم أو الجعالة سوف تستلم ، وهذا يتم عادة عند حصول الحدث .

الفعلي كجزء من رسوم القرض المشترك عندما يتم إنجاز عملية ترتيب القرض المشترك .

١٥ . رسوم الدخول

يعترف بالإيراد من الحفلات الفنية وحفلات الطعام والأحداث الأخرى الخاصة عند وقوع الحدث وفي حالة بيع اشتراك في عدد من الأحداث (النشاطات) يوزع الرسم بين الأحداث على أساس يعكس مدى إنجاز الخدمات المتعلقة بكل حدث .

١٦ . رسوم الدراسة

يعترف بالإيراد خلال فترة الدراسة

١٧ . رسوم الاشتراك ، والدخول والعضوية

يعتمد الاعتراف بالإيراد على طبيعة الخدمات المقدمة . فإذا كان الرسم يسمح بالعضوية فقط ويجب الدفع مقابل الخدمات أو المنتجات الأخرى بشكل منفصل ، أو إذا كان هناك رسم انتساب سنوي ، فإنه يعترف بالرسم كإيراد عندما لا يوجد شك جوهري بالنسبة للقدرة على التحصيل . أما إذا كان الرسم يؤهل العضو لخدمات أو منشورات توفر أثناء فترة العضوية ، أو لشراء بضائع أو خدمات بأسعار أقل من الأسعار المطلوبة من غير الأعضاء ، فإنه يعترف بها على أساس يعكس توقيت وطبيعة وقيمة المنافع المقدمة .

١٨ . رسوم الامتياز

قد تغطي رسوم الامتياز تقديم الخدمات المبدئية واللاحقة ، والمعدات والأصول الملموسة الأخرى والخبرة الفنية ، وعليه يعترف برسوم الامتياز كإيراد على أساس يعكس الغرض من تحميل الرسم . تعتبر الطرق التالية مناسبة للاعتراف برسوم الامتياز :

(أ) تزويد معدات وأصول ملموسة أخرى

يعترف بالمبلغ كإيراد ، على أساس القيمة العادلة للأصول المباعة ، عندما يتم تسليم البنود أو نقل الملكية .

(ب) تقديم الخدمات الأولية واللاحقة

رسوم تزويد الخدمات المستمرة سواء كانت جزء من الرسم الأولي أو رسم منفصل ، يعترف بها كإيراد مع تقديم الخدمات . عندما لا يغطي الرسم المنفصل تكلفة الخدمات المستمرة ومبلغ معقول من الربح ، يؤجل جزء من الرسم الأولي يكفي لتغطية تكاليف الخدمات المستمرة وربح معقول على هذه الخدمات ليعترف به كإيراد مع تقديم الخدمات .

قد تتطلب اتفاقية الامتياز قيام مانح الامتياز بتزويد معدات ومخزون أو أصول ملموسة أخرى ، بسعر يقل عن السعر الذي يحمل للآخرين أو بسعر لا يسمح بربح معقول على هذه المبيعات . في هذه الحالات ، يؤجل جزء من الرسم الأولي ، يكفي لتغطية التكاليف المقدرة زيادة على ذلك السعر ويسمح بربح معقول على هذه المبيعات يعترف به خلال الفترة التي يتوقع أن تباع خلالها البضائع الى المستفيد من الامتياز ، ويعترف برصيد الرسم كدخل عندما يكون قد تم جوهرياً إنجاز كافة الخدمات الأولية والالتزامات الأخرى المطلوبة من مانح الامتياز (مثل المساعدة في اختيار الموقع ، وتدريب العاملين ، والتمويل والدعاية) .

المعرفة هي القوة



ثلاثون مكتباً وطنياً عربياً

- مراجعة الحسابات . التدقيق الداخلي . التقييم .
- الإستشارات الإدارية والمالية والصناعية .
- دراسة وتطوير وإدارة المشاريع .
- نقية المعلومات في الحكومة والتجارة والتعليم .
- تدقيق أمن أنظمة المعلومات .
- شهادات إدارة الجودة .
- بناء القدرات الحكومية في التجارة الدولية .
- التأهيل المهني والمعلوماتي .
- معلومات الإنتمان .
- التدريب . التوظيف .
- حقوق الملكية الفكرية . التراخيص .
- الخدمات القانونية . الترجمة .