



دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية

معيار المحاسبة للقطاع العام 1 "عرض القوائم المالية"



السجل التاريخي لمعيار المحاسبة للقطاع العام

صدر معيار المحاسبة للقطاع العام 1، عرض القوائم المالية في 2022م.

منذ ذلك الحين، عُدل معيار المحاسبة للقطاع العام بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام الآتية:

- معيار المحاسبة للقطاع العام 44، الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة (2023)

English Version of Copyright Statement	Arabic Version of Copyright Statement
<p>This [Financial Statements presentation] of the International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) published by the International Federation of Accountants in [May 2022] in the English language, has been translated into Arabic in [February 2024], and is reproduced with the permission of IFAC. The process for translating the [presentation of Financial Statements] was considered by IFAC and the translation was conducted in accordance with "Policy Statement—Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants." The approved text of International Public Sector Accounting Standards is that published by IFAC in the English language. IFAC assumes no responsibility for the accuracy and completeness of the translation or for actions that may ensue as a result thereof.</p> <p>English language text of [presentation of Financial Statements] © [2022] by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.</p> <p>Arabic text of [عرض القوائم المالية] insert [2024] by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.</p> <p>Original title: [presentation of Financial Statements] ISBN: [978-1-60185-491-3]</p> <p>“International Federation of Accountants”, “International Public Sector Accounting Standards Board”, “International Public Sector Accounting Standards”, “Recommended Practice Guidelines”, “IFAC”, “IPSASB”, “IPSAS”, “RPG” and their respective logos are trademarks or registered trademarks of the International Federation of Accountants (IFAC).</p>	<p>إن هذا المعيار [عرض القوائم المالية] الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSASB) المنشور من قبل الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) في [مايو 2022] باللغة الإنجليزية، قد تُرجم إلى اللغة العربية في [أغسطس 2024]، وأُعيد إخراجها بإذن من الاتحاد الدولي للمحاسبين. نظر الاتحاد الدولي للمحاسبين في عملية ترجمة [عرض القوائم المالية] وأُجريت الترجمة وفقاً لـ "سياسة ترجمة منشورات الاتحاد الدولي للمحاسبين".</p> <p>النص المعتمد لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام هو ذلك المنشور من الاتحاد الدولي للمحاسبين باللغة الإنجليزية. لا يتحمل الاتحاد الدولي للمحاسبين أية مسؤولية عن دقة الترجمة واكتمالها أو عن أي تصرفات قد تترتب عليها.</p> <p>النص الإنجليزي لـ [presentation of Financial Statements] حقوق تأليفه ونشره [2022] للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة.</p> <p>النص العربي لـ [عرض القوائم المالية] حقوق تأليفه ونشره [2024] للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة.</p> <p>العنوان الأصلي: [IPSAS presentation of Financial Statements] ردمك 3-60185-1-978</p> <p>إن الأسماء "الاتحاد الدولي للمحاسبين" و"مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام" و"معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام" و"إرشادات الممارسات الموصى بها" والاختصارات "IFAC" و"IPSASB" و"RPG" والشعارات الخاصة بكل منها هي علامات تجارية أو علامات تجارية مسجلة للاتحاد الدولي للمحاسبين.</p>

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
معيير المحاسبة للقطاع العام 1 "عرض القوائم المالية"
إصدار 2023م

1

جدول الفقرات المعدلة في معيار المحاسبة للقطاع العام 1

الفقرة المُعدلة	طبيعة التعديل	الإصدار الذي عُُدلت بموجبه
88	عُدل نص الفقرة	معيير المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)
102	عُدل نص الفقرة	معيير المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)
107	عُدل نص الفقرة	معيير المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)
153ن	فقرة جديدة	معيير المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)
إرشادات التنفيذ	عُدل نصها	معيير المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)

الفقرة	الموضوع	الفهرس
		تقديم
1		الهدف
6-2		النطاق
14-7		تعريفات
10-8		الجهة الاقتصادية
11		المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة
12		منشآت قطاع الأعمال الحكومية
13		الأهمية النسبية
14		صافي الأصول / حقوق الملكية
18-15		عرض القوائم المالية
20-19		المسؤولية عن القوائم المالية
26-21		مكونات القوائم المالية
58-27		الاعتبارات العامة
37-27		العرض العادل والالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام
41-38		الاستمرارية
44-42		اتساق العرض
47-45		الأهمية النسبية والتجميع
52-48		المقاصة
58-53		المعلومات المقارنة
150-59		الهيكل والمحتوى
60-59		المقدمة
65-61		تحديد القوائم المالية
68-66		فترة القوائم المالية
69		التوقيت
98-70		قائمة المركز المالي
75-70		التمييز بين المتداول / غير المتداول
79-76		الأصول المتداولة
87-80		الالتزامات المتداولة
92-88		المعلومات التي يجب عرضها في صلب قائمة المركز المالي
98-93		المعلومات التي يجب عرضها إما في صلب قائمة المركز المالي أو في الإيضاحات
117-99		قائمة الأداء المالي
101-99		الفائض أو العجز للفترة
105-102		المعلومات التي يجب عرضها في صلب قائمة الأداء المال

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
معيار المحاسبة للقطاع العام 1 "عرض القوائم المالية"
إصدار 2023م

1

الفقرة	الموضوع
117-106	المعلومات التي يجب عرضها إما في صلب قائمة الأداء المالي أو في الإيضاحات
125-118	قائمة التغيرات في صافي الأصول / حقوق الملكية
126	قائمة التدفقات النقدية
150-127	الإيضاحات
131-127	الهيكل
139-132	الإفصاح عن السياسات المحاسبية
148-140	المصادر الرئيسية للتقديرات غير المؤكدة
148-أ148	رأس المال
د148	الأدوات المالية القابلة للإعادة المصنفة على أنها صافي أصول / حقوق ملكية
150-149	إفصاحات أخرى
152-151	أحكام انتقالية
154-153	تاريخ السريان
155	سحب معيار المحاسبة للقطاع العام 1 (2000)

تقديم

ورد معيار المحاسبة للقطاع العام 1 "عرض القوائم المالية" في الفقرات 1-155. وتتساوى جميع الفقرات في قوة النفاذ. ويجب أن يُقرأ معيار المحاسبة للقطاع العام 1 في سياق هدفه، وتقديم دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام، وإطار مفاهيم التقارير المالية ذات الغرض العام لجهات القطاع العام. ويوفر معيار المحاسبة للقطاع العام 3 "السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية، والأخطاء" أساساً لاختيار وتطبيق السياسات المحاسبية في حال عدم وجود إرشادات صريحة.

روعي عند إعداد معيار المحاسبة للقطاع العام 1 أن يكون متوافقاً مع معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 1 (طبعة 2022) والتعديلات التي أُذِّخَتْ على معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 1 بموجب معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 44، *الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة* المنشور من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في مايو 2022، وأُبقي على تسلسل وأرقام فقرات المعيار كما وردت في معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام وذلك لسهولة المقارنة والتحديث مستقبلاً، وقد تم إيضاح الاختلافات عن معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام في الدراسة المرفقة بالمعيار. تنطبق معايير المحاسبة للقطاع العام على البنود ذات الأهمية النسبية.

الهدف

1. هدف هذا المعيار هو تحديد الطريقة التي ينبغي بها عرض القوائم المالية ذات الغرض العام لضمان القابلية للمقارنة مع القوائم المالية للفترة السابقة للجهة ومع القوائم المالية للجهات الأخرى. ولتحقيق هذا الهدف، يحدد هذا المعيار الاعتبارات العامة لعرض القوائم المالية، والإرشادات المتعلقة بهيكلها، والحد الأدنى من متطلبات محتوى القوائم المالية المعدّة على أساس الاستحقاق المحاسبي. ويتم تناول الإثبات والقياس والإفصاح عن معاملات محددة وأحداث أخرى في معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى.

النطاق

2. يجب أن يُطبق هذا المعيار على جميع القوائم المالية ذات الغرض العام التي تُعدّ وتُعرض بموجب أساس الاستحقاق المحاسبي وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام.

3. القوائم المالية ذات الغرض العام هي القوائم التي تستهدف تلبية احتياجات المستخدمين الذين ليسوا في وضع يسمح لهم بطلب تقارير مصممة خصيصاً لتلبية احتياجاتهم المحددة من المعلومات. ويشمل مستخدمو القوائم المالية ذات الغرض العام دافعي الضرائب ودافعي رسوم الخدمات العامة وأعضاء السلطة التشريعية¹ والدائنين والموردين ووسائل الإعلام والموظفين. وتشمل القوائم المالية ذات الغرض العام تلك التي تعرض منفصلة أو في وثيقة أخرى متاحة للعموم، مثل التقرير السنوي. ولا ينطبق هذا المعيار على المعلومات المالية الأولية المختصرة.

4. ينطبق هذا المعيار بشكل متساوٍ على جميع الجهات، بما في ذلك الجهات التي تعرض قوائم مالية موحدة وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 35، *القوائم المالية الموحدة*، وتلك التي تعرض قوائم مالية منفصلة، وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 34، *القوائم المالية المنفصلة*.

5. [حذفت].

6. [حذفت].

تعريفات

7. تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار وفق المعاني المحددة قرين كل منها:

أساس الاستحقاق، يعني الأساس المحاسبي الذي تُثبت بموجبه المعاملات والأحداث الأخرى عند حدوثها (وليس عند استلام أو دفع النقد أو الأموال المماثلة للنقد فحسب). ومن ثم، تُسجل المعاملات والأحداث في السجلات المحاسبية وتُثبت في القوائم المالية للفترة ذات العلاقة. وتتضمن العناصر التي تُثبت بموجب المحاسبة على أساس الاستحقاق، الأصول والالتزامات وصافي الأصول/ حقوق الملكية والإيرادات والمصروفات.

¹ إن معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام صممت بحيث تخاطب جميع الدول ولا تخاطب دولة واحدة بعينها، وفي المملكة، الشريعة الإسلامية هي المطبقة ولا توجد سلطة تشريعية في الدولة وإنما توجد سلطة تنظيمية، والمقام السامي هو مرجع جميع السلطات في الدولة، وتصدر الأنظمة ويتم تعديلها بموجب مراسيم ملكية.

الأصول هي الموارد التي تسيطر عليها الجهة نتيجة أحداث سابقة، ويتوقع أن تتدفق منها منافع اقتصادية مستقبلية أو خدمات متوقعة إلى الجهة.

مساهمات الملاك تعني المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة التي قد يساهم بها أطراف من خارج الجهة، بخلاف تلك التي ينتج عنها التزامات على الجهة، والتي ينشأ عنها حصة مالية في صافي أصول / حقوق ملكية الجهة، والتي:

أ. تمنح الحق في كل من: (1) توزيعات لمنافع اقتصادية مستقبلية أو خدمات متوقعة من الجهة خلال حياتها، وتكون هذه التوزيعات حسبما يقرره الملاك أو ممثلوهم، و(2) توزيعات لأبي زيادة في الأصول عن الالتزامات في حالة تصفية الجهة؛ و/أو

ب. يمكن بيعها أو مبادلتها أو تحويلها أو استردادها.

التوزيعات على الملاك تعني المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة التي توزعها الجهة على جميع ملاكها أو بعضهم، سواء أكانت عائداً على الاستثمار أو استرداداً للاستثمار.

الجهة الاقتصادية هي الجهة المسيطرة وجهاتها المسيطر عليها.

المصروفات هي الانخفاض في المنافع الاقتصادية أو الخدمات المتوقعة خلال فترة القوائم المالية، على شكل تدفقات خارجة، أو استهلاك للأصول، أو تكبد التزامات، تؤدي إلى انخفاض في صافي الأصول / حقوق الملكية، بخلاف تلك المتعلقة بالتوزيعات على الملاك.

غير عملي يكون تطبيق متطلب ما غير عملي عندما تكون الجهة غير قادرة على تطبيقه بعد أن استنفدت جميع الجهود المعقولة لتطبيقه.

الالتزامات هي الواجبات الحالية للجهة التي تنشأ عن أحداث سابقة، والتي يتوقع أن تؤدي تسويتها إلى تدفق خارج من الجهة لموارد تنطوي على منافع اقتصادية أو خدمات متوقعة.

بند ذو أهمية نسبية يكون حذف البنود أو تحريفها ذا أهمية نسبية إذا كان من الممكن أن تؤثر هذه الحالات بشكل فردي أو جماعي على قرارات أو تقويمات المستخدمين التي تمت بناءً على القوائم المالية. وتعتمد الأهمية النسبية على طبيعة ومقدار حذف البنود أو تحريفها بعد تقديرها في ضوء الظروف المحيطة. ويمكن أن تكون طبيعة أو مقدار البند، أو كلاهما معاً، هو العامل المحدد في اعتبار البند ذا أهمية نسبية أو لا.

صافي الأصول / حقوق الملكية هي الحصة المتبقية في أصول الجهة بعد طرح جميع التزاماتها.

مكونات صافي الأصول/حقوق الملكية هي رأس المال المساهم به، والفائض أو العجز المتراكم، والاحتياطات، والحصص غير المسيطرة. تشمل أنواع الاحتياطات:

أ. التغييرات في فائض إعادة التقييم (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 17، *العقارات والآلات والمعدات* ومعيار المحاسبة للقطاع العام 31، *الأصول غير الملموسة*)؛ و

ب. إعادة قياسات برامج المنافع المحددة (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 39، *منافع الموظفين*)؛

9

ج. المكاسب والخسائر الناشئة عن ترجمة القوائم المالية لعملية أجنبية (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 4، *آثار التغييرات في أسعار صرف العملات الأجنبية*)؛ و

د. المكاسب والخسائر من الاستثمارات في أدوات حقوق الملكية المعينة على أنها بالقيمة العادلة من خلال صافي الأصول/حقوق الملكية وفقاً للفقرة 106 من معيار المحاسبة للقطاع العام 41، *الأدوات المالية؛ و*

هـ. المكاسب والخسائر على الأصول المالية المقاسة بالقيمة العادلة من خلال صافي الأصول/حقوق الملكية وفقاً للفقرة 41 من معيار المحاسبة للقطاع العام 41؛ و

و. الجزء الفعّال من المكاسب والخسائر على أدوات التحوط المستخدمة في تحوط تدفق نقدي والمكاسب والخسائر على أدوات التحوط التي يتحوط بها للاستثمارات في أدوات حقوق الملكية التي تقاس بالقيمة العادلة من خلال صافي الأصول/حقوق الملكية وفقاً للفقرة 106 من معيار المحاسبة للقطاع العام 41 (انظر الفقرات 113-155 من معيار المحاسبة للقطاع العام 41)؛ و

ز. الالتزامات محددة معينة على أنها بالقيمة العادلة من خلال الفائض أو العجز، مبلغ التغير في القيمة العادلة المنسوب للتغيرات في مخاطر الائتمان للالتزام (انظر الفقرة 108 من معيار المحاسبة للقطاع العام 41)؛ و

ح. التغيرات في القيمة الزمنية للخيارات عند الفصل بين القيمة الحقيقية والقيمة الزمنية لعقد الخيار وتعيين التغيرات في القيمة الحقيقية فقط على أنها أداة التحوط (انظر الفقرات 113-155 من معيار المحاسبة للقطاع العام 41)؛ و

ط. التغيرات في قيمة العناصر الآجلة للعقود الآجلة عند فصل العنصر الآجل عن العنصر الفوري لعقد آجل وتعيين التغيرات في العنصر الفوري فقط على أنها أداة التحوط، والتغيرات في قيمة الفرق الميني على سعر العملة الأجنبية للأداة المالية عند استثنائه من تعيين تلك الأداة المالية على أنها أداة التحوط (انظر الفقرات 113-155 من معيار المحاسبة للقطاع العام 41).

الإيضاحات تحتوي على معلومات بالإضافة إلى تلك المعلومات المعروضة في قائمة المركز المالي، وقائمة الأداء المالي وقائمة التغيرات في صافي الأصول/حقوق الملكية، وقائمة التدفقات النقدية. وتقدم هذه المعلومات شروحات وصفية أو تفصيلاً للبنود المفصّل عنها في القوائم المالية ومعلومات حول البنود غير المؤهلة لإثباتها في صلب القوائم المالية.

الإيراد هو إجمالي التدفق الداخل للجهة من المنافع الاقتصادية أو الخدمات المتوقعة خلال فترة القوائم المالية عندما ينتج عن تلك التدفقات الداخلة زيادة في صافي الأصول/حقوق الملكية، بخلاف الزيادة التي تنتج من المساهمات من الملاك.

وفي هذا المعيار، تُستخدم المصطلحات المعرّفة في معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى بالمعنى نفسه الذي وردت به في تلك المعايير، كما عُرضت هذه المصطلحات في قائمة المصطلحات المعرّفة الواردة في نهاية دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام.

أ7. وُصفت المصطلحات التالية في معيار المحاسبة للقطاع العام 28، *الأدوات المالية: العرض* والمستخدمة في هذا المعيار بالمعنى المحدد في معيار المحاسبة للقطاع العام 28:

أ. أداة مالية قابلة للإعادة مصنفة على أنها أداة حقوق ملكية (وُصفت في الفقرتين 15 و16 من معيار المحاسبة للقطاع العام 28)؛

ب. أداة تفرض على الجهة واجباً بتسليم طرف آخر حصة تناسبية من صافي أصول الجهة فقط عند التصفية، ومصنفة على أنها أداة حقوق ملكية (وُصفت في الفقرتين 17 و18 من معيار المحاسبة للقطاع العام 28).

الجهة الاقتصادية

8. لأغراض التقرير المالي، يستخدم مصطلح "الجهة الاقتصادية" في هذا المعيار بمعنى مجموعة من الجهات تشمل الجهة المسيطرة وأي جهات مسيطر عليها.
9. تتضمن المصطلحات الأخرى التي تستخدم - أحياناً - للإشارة إلى الجهة الاقتصادية "الجهة الإدارية"، و"الجهة المالية"، و"الجهة الموحدة"، و"المجموعة".
10. قد تتضمن الجهة الاقتصادية جهات ذات أهداف تتعلق بتنفيذ سياسات اجتماعية بالإضافة إلى أهداف تجارية. فعلى سبيل المثال، قد تكون وزارة إسكان جهة اقتصادية تشتمل على جهات توفر مساكن بمقابل رمزي، بالإضافة إلى جهات أخرى توفر السكن على أساس تجاري.

المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة

11. توفر الأصول وسائل لتحقيق أهداف الجهات. وتوصف الأصول التي تستخدم في تقديم السلع والخدمات وفقاً لأهداف الجهة، والتي لا تولد مباشرة تدفقات نقدية صافية داخلية، غالباً بأنها تنطوي على خدمات متوقعة. في حين توصف الأصول التي تستخدم لتوليد تدفقات نقدية صافية داخلية بأنها تنطوي على منافع اقتصادية مستقبلية. ولتحقيق جميع الأغراض التي يمكن أن تستخدم فيها الأصول، يستخدم هذا المعيار مصطلح "المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة" لوصف الخصائص الأساسية للأصول.

منشآت قطاع الأعمال الحكومية

12. [حذفت].

الأهمية النسبية

13. يتطلب تقويم ما إذا كان الحذف أو التحريف قد يؤثر على قرارات المستخدمين، ومن ثم يكون ذا أهمية نسبية، الأخذ في الحسبان خصائص هؤلاء المستخدمين. ويفترض أن يكون لدى المستخدمين قدر معقول من المعرفة بالقطاع العام والأنشطة الاقتصادية، وبالمحاسبة، وأن يكون لديهم استعداد لدراسة المعلومات بقدر معقول من العناية. وبناءً عليه، يحتاج التقويم أن يأخذ في الحسبان كيف يُتوقع - بشكل معقول - أن يتأثر المستخدمون الذين لديهم مثل تلك الصفات عند اتخاذ وتقويم القرارات.

صافي الأصول / حقوق الملكية

14. يُستخدم مصطلح "صافي الأصول / حقوق الملكية" في هذا المعيار للإشارة إلى القيمة المتبقية في قائمة المركز المالي (الأصول مطروحاً منها الالتزامات). قد يكون صافي الأصول / حقوق الملكية موجباً أو سالباً. ويجوز أن تُستخدم مصطلحات أخرى بدلاً من "صافي الأصول / حقوق الملكية"، شريطة أن يكون معناها واضحاً.

غرض القوائم المالية

15. القوائم المالية هي تعبير منظم عن المركز المالي والأداء المالي للجهة. فأهداف القوائم المالية ذات الغرض العام هو توفير معلومات عن المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للجهة والتي تكون

مفيدة لشريحة عريضة من المستخدمين عند اتخاذ وتقييم القرارات حول تخصيص الموارد. وبالتحديد، ينبغي أن تكون أهداف التقارير المالية ذات الغرض العام في القطاع العام هي توفير معلومات مفيدة لاتخاذ القرارات، والتدليل على مساءلة الجهة عن الموارد المعهود بها إليها، من خلال:

- أ. توفير معلومات عن مصادر وتخصيص واستخدامات الموارد المالية؛ و
- ب. توفير معلومات عن كيف مولت الجهة أنشطتها وسدت احتياجاتها النقدية؛ و
- ج. توفير معلومات مفيدة في تقييم قدرة الجهة على تمويل أنشطتها والوفاء بالتزاماتها وارتباطاتها التعاقدية؛ و
- د. توفير معلومات عن الوضع المالي للجهة والتغيرات فيه؛ و
- هـ. توفير معلومات مجمعة مفيدة في تقييم أداء الجهة من حيث تكاليف الخدمات والكفاءة والإنجازات.

16. يمكن أن يكون للقوائم المالية ذات الغرض العام أيضاً دور في التوقع أو الاستشراف، بتوفير معلومات مفيدة في توقع مستوى الموارد المطلوبة للعمليات المستمرة، والموارد التي قد تولدُها العمليات المستمرة، والمخاطر وحالات عدم تأكد المرتبطة بها. وقد يوفر التقرير المالي - أيضاً - للمستخدمين معلومات:

- أ. تبين ما إذا كانت الموارد حُصل عليها واستُخدمت وفقاً للموازنة المطبقة نظاماً؛ و
- ب. تبين ما إذا كانت الموارد حُصل عليها واستُخدمت وفقاً للمتطلبات النظامية والتعاقدية، بما في ذلك الحدود المالية الموضوعة من قبل السلطات التشريعية المختصة.

17. لتحقيق هذه الأهداف، توفر القوائم المالية معلومات عما يخص الجهة من:

- أ. الأصول؛ و
- ب. الالتزامات؛ و
- ج. صافي الأصول / حقوق الملكية؛ و
- د. الإيرادات؛ و
- هـ. المصروفات؛ و
- و. التغيرات الأخرى في صافي الأصول / حقوق الملكية؛ و
- ز. التدفقات النقدية.

18. على الرغم من أن المعلومات التي تحتوي القوائم المالية عليها قد تكون ملائمة لغرض تحقيق الأهداف الواردة في الفقرة 15، فإنه من غير المرجح أن تكون قادرة على تحقيق جميع هذه الأهداف. ومن المرجح أن يكون ذلك هو الحال خصوصاً فيما يتعلق بالجهات التي قد لا يكون هدفها الرئيس هو تحقيق ربح، حيث يرجح أن يكون المديرون مسؤولين عن تحقيق تقديم الخدمات بالإضافة إلى تحقيق الأهداف المالية. ويجوز التقرير عن معلومات تكميلية، بما في ذلك قوائم غير مالية، إلى جانب القوائم المالية من أجل تقديم صورة أشمل لأنشطة الجهة خلال الفترة.

المسؤولية عن القوائم المالية

19. تختلف المسؤولية عن إعداد وعرض القوائم المالية بداخل الدول ومن دولة إلى أخرى. وبالإضافة إلى ذلك، قد تميز دولة بين المسؤول عن إعداد القوائم المالية والمسؤول عن اعتماد أو تقديم القوائم المالية. ومن أمثلة الأشخاص أو أصحاب المناصب الذين قد يكونوا مسؤولين عن إعداد القوائم المالية

للجهات الفردية (مثل الوزارات أو ما في حكمها) الشخص الذي يرأس الجهة (الرئيس الدائم² أو الرئيس التنفيذي³) ورئيس وكالة الشؤون المالية المركزية⁴ (أو مسؤول الشؤون المالية الرئيس، مثل المراقب المالي العام⁵ أو المحاسب العام).

20. تقع مسؤولية إعداد القوائم المالية الموحدة للدولة ككل - عادةً - بشكل مشترك على عاتق كلٍّ من رئيس وكالة الشؤون المالية المركزية (أو مسؤول الشؤون المالية الرئيس، مثل المراقب المالي العام أو المحاسب العام) ووزير المالية (أو من في حكمه).

² في سياق جهات القطاع العام في المملكة، المنصب المعادل لهذا المنصب هو الوزير، أو المحافظ، أو المدير العام، بحسب طبيعة الجهة.

³ في سياق جهات القطاع العام في المملكة، المنصب المعادل لهذا المنصب هو الوزير، أو المحافظ، أو المدير العام، بحسب طبيعة الجهة.

⁴ في سياق جهات القطاع العام في المملكة، المنصب المعادل لهذا المنصب هو نظرياً وكيل وزارة المالية للشؤون المالية والحسابات، وتحدد الأنظمة أو اللوائح الجهة المختصة باعتماد القوائم المالية في كل جهة حكومية والجهة المختصة باعتماد القوائم المالية الموحدة للدولة.

⁵ في سياق جهات القطاع العام في المملكة، المنصب المعادل لهذا المنصب هو نظرياً مدير المحاسبة لدى الجهة.

مكونات القوائم المالية

21. تشمل المجموعة الكاملة من القوائم المالية ما يلي:
- أ. قائمة المركز المالي؛ و
 - ب. قائمة الأداء المالي؛ و
 - ج. قائمة التغيرات في صافي الأصول حقوق الملكية؛ و
 - د. قائمة التدفقات النقدية؛ و
 - هـ. مقارنة بين مبالغ الموازنة والمبالغ الفعلية إما في قائمة مالية إضافية منفصلة أو في عامود لمبالغ الموازنة في القوائم المالية؛ وذلك عندما تتيح الجهة موازنتها المعتمدة للعموم؛ و
 - و. الإيضاحات، التي تتضمن ملخصاً للسياسات المحاسبية المهمة والإيضاحات الأخرى؛ و
 - ز. المعلومات المقارنة المتعلقة بالفترة السابقة على النحو المحدد في الفقرتين 53 و53أ من معيار المحاسبة للقطاع العام 1.
22. يُشار إلى المكونات الواردة في الفقرة 21 بأسماء مختلفة بداخل الدول ومن دولة إلى أخرى. فقد يُشار إلى قائمة المركز المالي - أيضاً - بالميزانية العمومية أو قائمة الأصول والالتزامات. وقد يُشار إلى قائمة الأداء المالي - أيضاً - بقائمة الإيرادات والمصروفات أو قائمة الدخل أو قائمة التشغيل أو قائمة الأرباح والخسائر. وقد تتضمن الإيضاحات بنوداً يُشار إليها بالجدول في بعض الدول.
23. توفر القوائم المالية للمستخدمين معلومات عن موارد وواجبات الجهة في تاريخ القوائم المالية وعن تدفق الموارد بين تواريخ القوائم المالية. وهذه المعلومات مفيدة للمستخدمين الذين يقومون بتقويم قدرة الجهة على الاستمرار في توفير السلع والخدمات بمستوى معين، وتقويم مستوى الموارد التي قد يُتطلب تقديمها إلى الجهة في المستقبل حتى تتمكن من الاستمرار في الوفاء بواجباتها المتعلقة بتقديم الخدمات.
24. تخضع جهات القطاع العام - عادة - لحدود موازنة في شكل مخصصات أو اعتمادات مالية (أو ما في حكمها)، والتي قد تكون نافذة المفعول من خلال التشريع الذي اعتمدت بموجبه. ويمكن أن توفر التقارير المالية ذات الغرض العام التي تعدها جهات القطاع العام معلومات عما إذا كانت الموارد حُصل عليها وإستخدِمَت وفقاً للموازنة المطبقة نظاماً. والجهات التي تتيح موازنتها (موازنتها) المعتمدة للعموم مُطالبة بالالتزام بمتطلبات معيار المحاسبة للقطاع العام 24، *عرض معلومات الموازنة في القوائم المالية*. وبالنسبة للجهات الأخرى التي تكون قوائمها المالية وموازنتها معدتين على الأساس المحاسبي نفسه، يُشجع هذا المعيار على تضمين مقارنة في القوائم المالية بمبالغ الموازنة لفترة القوائم المالية. يمكن لهذه الجهات التقرير عن المبالغ الفعلية مقابل الموازنة (الموازنات) بطرق مختلفة، بما في ذلك:
- استخدام شكل أعمدة للقوائم المالية، بحيث تتضمن أعمدة منفصلة لمبالغ الموازنة والمبالغ الفعلية. ويمكن أيضاً عرض عامود يُظهر أي انحرافات عن الموازنة أو المخصص، لغرض الاكتمال؛
 - و
 - الإفصاح عن أن مبالغ الموازنة لم يتم تجاوزها. وإذا تم تجاوز أي مبالغ أو مخصصات في الموازنة، أو إذا تُكبدت مصروفات دون وجود مخصص أو أي شكل آخر من أشكال الاعتمادات المالية، عندئذ يمكن الإفصاح عن تفاصيل ذلك عن طريق إيضاح للبند ذي العلاقة في القوائم المالية.
25. تُشجّع الجهات على عرض معلومات إضافية لمساعدة المستخدمين في تقويم أداء الجهة، وإدارتها

للأصول، إضافة إلى اتخاذ وتقويم القرارات حول تخصيص الموارد. ويمكن أن تتضمن هذه المعلومات الإضافية تفاصيل عن مخرجات الجهة ونتائجها على شكل (أ) مؤشرات الأداء، و(ب) قوائم أداء الخدمات، و(ج) استعراض البرامج، و(د) تقارير أخرى من قبل الإدارة عن إنجازات الجهة على مدى فترة القوائم المالية.

26. تُشجّع الجهات - أيضاً - على الإفصاح عن معلومات عن الالتزام بالأنظمة التشريعية أو التنظيمية أو غيرها من الأنظمة التي تفرض من خارج الجهة. وعندما لا تكون المعلومات عن الالتزام مضمنة في القوائم المالية، قد يكون من المفيد أن يُشار في أحد الإيضاحات إلى أي وثائق تتضمن تلك المعلومات. إن العلم بعدم الالتزام يرجح أن يكون ملائماً لأغراض المساءلة، وقد يؤثر على تقويم المستخدم لأداء الجهة وتوجيه العمليات المستقبلية. وقد يؤثر - أيضاً - على القرارات حول الموارد التي ستخصص للجهة في المستقبل.

الاعتبارات العامة

العرض العادل والالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام

27. يجب أن تعرض القوائم المالية - بعدل - المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للجهة. ويتطلب العرض العادل التعبير الموثوق عن آثار المعاملات، والأحداث الأخرى والأوضاع، وفقاً لتعريفات وضوابط إثبات الأصول، والالتزامات، والإيرادات، والمصروفات المحددة في معايير المحاسبة للقطاع العام. ويفترض أن ينتج عن تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، مع إفصاحات إضافية عند الضرورة، قوائم مالية تحقق عرضاً عادلاً.

28. يجب على الجهة التي تلتزم قوائمها المالية بمعايير المحاسبة للقطاع العام، النص الصريح وغير المتحفظ في الإيضاحات على هذا الالتزام، ولا يجوز أن توصف القوائم المالية بأنها ملتزمة بمعايير المحاسبة للقطاع العام إلا إذا كانت تلتزم بجميع متطلبات معايير المحاسبة للقطاع العام.

29. في جميع الظروف - تقريباً - يتحقق العرض العادل من خلال الالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق على الجهة. ويتطلب العرض العادل - أيضاً - من الجهة:
أ. اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 3، السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية، والأخطاء. ويحدد معيار المحاسبة للقطاع العام 3 سلسلة من الإرشادات الرسمية التي تنظر الإدارة في اتباعها، في حال عدم وجود معيار ينطبق - بشكل محدد - على بند ما.

ب. عرض المعلومات، بما في ذلك السياسات المحاسبية، بطريقة توفر معلومات ملائمة، وتعبّر بموثوقية، وقابلة للفهم، وتصدر في الوقت المناسب، وقابلة للمقارنة، وقابلة للتحقق.

ج. توفير إفصاحات إضافية عندما يكون الالتزام بمتطلبات محددة في معايير المحاسبة للقطاع العام غير كافٍ لتمكين المستخدمين من فهم أثر معاملات معينة، وأحداث أخرى، وأوضاع على المركز المالي والأداء المالي للجهة.

30. لا يمكن للجهة أن تتدارك تطبيق سياسات محاسبية غير مناسبة من خلال الإفصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة، أو من خلال تضمين إيضاحات أو مذكرات إيضاحية.

31. في الحالات النادرة للغاية، التي تخلص فيها الإدارة إلى أن الالتزام بمتطلب في معيار سيكون مضللاً - بشكل كبير - إلى حد أنه يتعارض مع هدف القوائم المالية المحدد في هذا المعيار، يجب على الجهة

- أن تخرج عن ذلك المتطلب بالطريقة المحددة في الفقرة 32، وذلك إذا كان الإطار التنظيمي الذي ينطبق على الجهة يتطلب، أو بخلاف ذلك لا يحظر مثل هذا الخروج.
32. إذا خرجت الجهة عن متطلب في معيار محاسبة للقطاع العام وفقاً للفقرة 31، يجب عليها أن تفصح عما يلي:
- أ. أن الإدارة خلصت إلى أن القوائم المالية تعرض - بعدل - المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للجهة؛ و
 - ب. أنها التزمت بمعايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق عليها، إلا أنها خرجت عن متطلب معين وذلك لتحقيق عرض عادل؛ و
 - ج. عنوان معيار المحاسبة للقطاع العام الذي خرجت عنه الجهة، وطبيعة الخروج عنه، بما في ذلك المعالجة التي يتطلبها معيار المحاسبة للقطاع العام، والسبب في أن تلك المعالجة - فيما لو تمت - في ظل ظروف الجهة، ستكون مضلة بشكل كبير إلى حد أنها تتعارض مع هدف القوائم المالية المحدد في هذا المعيار، والمعالجة المطبقة؛ و
 - د. الأثر المالي للخروج على كل بند في القوائم المالية كان سيتم التقرير عنه التزاماً بالمتطلب، وذلك لكل فترة معروضة.
33. عندما تخرج الجهة عن متطلب في معيار محاسبة للقطاع العام في فترة سابقة، ويؤثر ذلك الخروج على المبالغ المثبتة في القوائم المالية للفترة الحالية، فإنه يجب عليها أن تقوم بالإفصاحات المحددة في الفقرة 32(ج) و(د).
34. تنطبق الفقرة 33، على سبيل المثال، عندما تخرج الجهة في فترة سابقة عن متطلب في معيار محاسبة للقطاع العام لقياس أصول أو التزامات، ويؤثر ذلك الخروج على قياس التغيرات في الأصول والالتزامات المثبتة في القوائم المالية للفترة الحالية.
35. في الحالات النادرة للغاية، التي تخلص فيها الإدارة إلى أن الالتزام بمتطلب في معيار محاسبة للقطاع العام سيكون مضللاً - بشكل كبير - إلى حد أنه يتعارض مع هدف القوائم المالية المحدد في هذا المعيار، ولكن الإطار التنظيمي الذي ينطبق على الجهة يحظر الخروج عن المتطلب، فإنه يجب على الجهة أن تقلل - إلى أقصى حد ممكن - الجوانب المضللة المتصورة للالتزام، وذلك بالإفصاح عما يلي:
- أ. عنوان معيار المحاسبة للقطاع العام المعني، وطبيعة المتطلب، وسبب أن الإدارة خلصت إلى أن الالتزام بهذا المتطلب، في ظل ظروف الجهة، سيكون مضللاً - بشكل كبير - إلى حد أنه يتعارض مع هدف القوائم المالية المحدد في هذا المعيار؛ و
 - ب. التعديلات على كل بند في القوائم المالية التي خلصت الإدارة إلى أنها ستكون ضرورية - فيما لو تم الالتزام بالمتطلب - لتحقيق عرض عادل، وذلك لكل فترة معروضة.
36. لغرض الفقرات 31-35، يتعارض بند ما من المعلومات مع هدف القوائم المالية عندما لا يعبر - بموثوقية - عن المعاملات والأحداث الأخرى والأوضاع التي يصرح أنه يعبر عنها أو يمكن التوقع - بشكل معقول - أنه يعبر عنها، ومن ثم من المرجح أن يؤثر على القرارات التي يتخذها مستخدمو القوائم المالية. وعند تقويم ما إذا كان الالتزام بمتطلب محدد في معيار محاسبة للقطاع العام سيكون مضللاً - بشكل كبير - إلى حد أنه يتعارض مع هدف القوائم المالية المحدد في هذا المعيار، تأخذ الإدارة في الحسبان ما يلي:
- أ. لماذا لا يتحقق هدف القوائم المالية في ظل الظروف الخاصة بالجهة؛ و

ب. كيف تختلف ظروف الجهة عن ظروف الجهات الأخرى التي تلتزم بالمتطلب. وإذا كانت جهات أخرى في ظروف مماثلة تلتزم بالمتطلب، فإنه يوجد افتراض - قابل للدحض - بأن التزام الجهة بالمتطلب لن يكون مضللاً - بشكل كبير - إلى حد أنه يتعارض مع هدف القوائم المالية المحدد في هذا المعيار.

37. لا تشكل حالات الخروج عن متطلبات معيار محاسبة للقطاع العام من أجل الالتزام بمتطلبات نظامية/تشريعية للتقارير المالية في دولة معينة حالات خروج تتعارض مع هدف القوائم المالية المحدد في هذا المعيار على النحو المبين في الفقرة 31. وإذا كانت حالات الخروج هذه ذات أهمية نسبية، فإنه لا يمكن للجهة أن تدعي أنها تلتزم بمعايير المحاسبة للقطاع العام.

الاستمرارية

38. عند إعداد القوائم المالية، يجب إجراء تقييم لقدرة الجهة على الاستمرار على أنها جهة مستمرة. ويجب إجراء هذا التقييم من قبل المسؤولين عن إعداد القوائم المالية. ويجب أن تُعد القوائم المالية على أساس الاستمرارية ما لم تكن هناك نية لتصفية الجهة أو التوقف عن العمل، أو ما لم يكن هناك بديل واقعي سوى أن تفعل ذلك. وعندما يكون المسؤولون عن إعداد القوائم المالية على علم، عند إجراء تقييمهم، بحالات عدم تأكد ذات أهمية نسبية متعلقة بأحداث أو أوضاع قد تلقي شكوكاً كبيرة على قدرة الجهة على الاستمرار كجهة مستمرة، فإنه يجب الإفصاح عن حالات عدم التأكد تلك. وعندما لا تُعد القوائم المالية على أساس الاستمرارية، يجب الإفصاح عن تلك الحقيقة، ومعها الأساس الذي عليه أعدت القوائم المالية وسبب أن الجهة لا تُعد جهة مستمرة.

39. تُعد القوائم المالية - عادة - على افتراض أن الجهة هي جهة مستمرة، وسوف تستمر في العمل وتفي بواجباتها النظامية في المستقبل المنظور. وعند تقييم ما إذا كان افتراض الاستمرارية مناسباً، يأخذ المسؤولون عن إعداد القوائم المالية في الحسبان جميع المعلومات المتاحة عن المستقبل، والذي يكون على الأقل - ولكنه لا يقتصر على - اثني عشرة شهراً من اعتماد القوائم المالية.

40. تعتمد درجة الأخذ في الحسبان على الحقائق في كل حالة، ولا يستند تقييم الاستمرارية إلى اختبار الملاءة المالية الذي يطبق - عادة - على منشآت الأعمال. فقد تكون هناك ظروف تبدو فيها نتائج اختبارات الاستمرارية المعتادة للسيولة والملاءة المالية غير إيجابية، ولكن هناك عوامل أخرى تشير إلى أن الجهة جهة مستمرة على الرغم من ذلك، على سبيل المثال:

أ. عند تقييم ما إذا كانت حكومة هي جهة مستمرة، فإن سلطة فرض رسوم أو ضرائب قد تمكن بعض الجهات من أن تُعد جهة مستمرة، على الرغم من أنها قد تعمل لفترات طويلة بصافي أصول/حقوق ملكية سالبة؛ و

ب. بالنسبة لجهة فردية، قد يشير تقييم لقائمة مركزها المالي في تاريخ القوائم المالية إلى أن افتراض الاستمرارية غير مناسب. وبالرغم من ذلك، قد تكون هناك اتفاقيات تمويل متعددة السنوات أو ترتيبات أخرى ستكفل استمرارية عمل الجهة.

41. إن تحديد ما إذا كان افتراض الاستمرارية يُعد مناسباً، هو - بشكل رئيس - ملائم للجهات الفردية وليس للحكومة ككل. وبالنسبة للجهات الفردية، عند تقييم ما إذا كان أساس الاستمرارية يُعد مناسباً، قد يحتاج المسؤولون عن إعداد القوائم المالية أن يأخذوا في الحسبان نطاقاً واسعاً من العوامل المتعلقة بما يلي: (أ) الأداء الحالي والمتوقع، و(ب) وإعادات الهيكل الممكنة والمعلنة للوحدات التنظيمية، و(ج) تقديرات الإيراد أو احتمال استمرار التمويل الحكومي، و(د) المصادر الممكنة لتمويل بديل، وذلك قبل أن

يكون من المناسب الخلوص إلى أن افتراض الاستمرارية يُعد مناسب.

اتساق العرض

42. يجب الحفاظ على طريقة عرض وتصنيف البنود في القوائم المالية من فترة إلى التي تليها، ما لم:
أ. يكن من الواضح، بعد حدوث تغيير مهم في طبيعة عمليات الجهة، أو بعد فحص قوائمها المالية، أن عرضاً أو تصنيفاً آخر سيكون أكثر مناسبة أخذاً في الحسبان ضوابط اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام 3؛ أو
ب. يتطلب معيار محاسبة للقطاع العام تغييراً في طريقة العرض.

43. قد يُشير استحواذ أو استبعاد مهم، أو فحص لطريقة عرض القوائم المالية، إلى أن القوائم المالية تحتاج أن تُعرض بطريقة مختلف. فعلى سبيل المثال، قد تستبعد جهة مصرف ادخار يمثل واحداً من جهاتها المسيطر عليها الأكثر أهمية، وتكون الجهة الاقتصادية المتبقية تقوم - بشكل رئيس - بخدمات إدارية وخدمات استشارية بشأن رسم السياسات، وفي هذه الحالة، من غير المرجح أن يكون عرض القوائم المالية استناداً إلى الأنشطة الرئيسية للجهة الاقتصادية على أنها مؤسسة مالية مناسباً للجهة الاقتصادية الجديدة.

44. تقوم الجهة بتغيير طريقة عرض قوائمها المالية - فقط - إذا كانت طريقة العرض المُغيرة توفر معلومات تعبر بموثوقية وأكثر ملاءمة لمستخدمي القوائم المالية، ومن المرجح أن يستمر الهيكل المعدل بحيث لا تتضرر القابلية للمقارنة. وعند إجراء مثل هذه التغييرات في طريقة العرض، تعيد الجهة تصنيف المعلومات المقارنة وفقاً للفقرتين 55 و56.

الأهمية النسبية والتجميع

45. يجب أن تُعَرَض كل فئة ذات أهمية نسبية من البنود المتماثلة - بشكل منفصل - في القوائم المالية. ويجب أن تُعَرَض البنود ذات الطبيعة أو الوظيفة المختلفة - بشكل منفصل - ما لم تكن غير ذات أهمية نسبية.

46. تنتج القوائم المالية من معالجة أعداد كبيرة من المعاملات أو الأحداث الأخرى التي تُجمَع في فئات وفقاً لطبيعتها أو وظيفتها. والمرحلة النهائية في عملية التجميع والتصنيف هي عرض بيانات مختصرة ومصنفة، تشكل بنوداً مستقلة في صلب قائمة المركز المالي، وقائمة الأداء المالي، وقائمة التغييرات في صافي الأصول/حقوق الملكية، وقائمة التدفقات النقدية، أو في الإيضاحات. وإذا لم يكن بند مستقل ذا أهمية نسبية بشكل فردي، فإنه يُجمَع مع البنود الأخرى إما في صلب تلك القوائم أو في الإيضاحات. والبند الذي لا يكون ذا أهمية نسبية - بشكل كافٍ - لتبرير عرضه - بشكل منفصل - في صلب تلك القوائم، قد يكون ذا أهمية نسبية - بشكل كافٍ - ليبرر عرضه - بشكل منفصل - في الإيضاحات.

47. يعني تطبيق مفهوم الأهمية النسبية أن متطلب إفصاح محدد في معيار محاسبة للقطاع العام لا يلزم الوفاء به إذا لم تكن المعلومات ذات أهمية نسبية.

المقاصة

48. لا يجوز إجراء مقاصة بين الأصول والالتزامات، أو بين الإيراد والمصروفات، ما لم يتطلب أو يسمح معيار محاسبة للقطاع العام بذلك.

49. من المهم أن يتم التقرير عن الأصول والالتزامات، وعن الإيراد والمصروفات، بشكل منفصل. وباستثناء

عندما تعكس المقاصة جوهر المعاملة أو الحدث الآخر، فإن إجراء المقاصة في قائمة الأداء المالي، أو في قائمة المركز المالي، يتنقص من قدرة المستخدمين على (أ) فهم المعاملات والأحداث الأخرى والأوضاع التي حدثت، و(ب) تقويم التدفقات النقدية المستقبلية للجهة. ولا يُعدّ قياس الأصول بالصافي بعد طرح مخصصات التقييم - على سبيل المثال، طرح مخصصات التقادم من المخزون وطرح مخصصات الديون المشكوك في تحصيلها من الذمم المدينة - مقاصة.

50. يعرف معيار المحاسبة للقطاع العام 9، الإيراد من المعاملات التبادلية، مصطلح الإيراد ويتطلب قياس الإيراد بالقيمة العادلة للعرض المستلم أو المستحق الاستلام، مع الأخذ في الحسبان مبلغ أي خصومات تجارية وتخفيضات على الكمية تسمح بها الجهة. وتقوم الجهة، في سياق أنشطتها العادية، بمعاملات أخرى لا تولد إيرادات ولكنها عرضية بالنسبة للأنشطة الرئيسية المولدة للإيراد. وتُعرض نتائج مثل هذه المعاملات بصافي أي إيراد بعد طرح المصروفات ذات العلاقة الناشئة عن المعاملة نفسها، وذلك عندما يعكس هذا العرض جوهر المعاملة أو الحدث الآخر. على سبيل المثال:

أ. تُعرض المكاسب والخسائر الناشئة عن استبعاد الأصول غير المتداولة، بما في ذلك الاستثمارات والأصول التشغيلية، وذلك بطرح القيمة الدفترية للأصل ومصروفات البيع ذات العلاقة من متحصلات الاستبعاد؛ و

ب. بالنسبة للمصروفات المتعلقة بمخصص مثبت وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 19، المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة، والمعوض عنها بموجب ترتيب تعاقدية مع طرف ثالث (على سبيل المثال، اتفاقية ضمان الخدمة أو المنتج من قبل المورد)، فإنه يمكن طرحها من التعويض ذي العلاقة.

51. بالإضافة إلى ذلك، يتم التقرير عن المكاسب والخسائر الناشئة عن مجموعة من المعاملات المتماثلة على الأساس الصافي، على سبيل المثال، مكاسب وخسائر صرف العملات الأجنبية والمكاسب والخسائر الناشئة عن الأدوات المالية المحتفظ بها للمتاجرة. وبالرغم من ذلك، يتم التقرير عن مثل هذه المكاسب والخسائر - بشكل منفصل - إذا كانت ذات أهمية نسبية.

52. يتناول معيار المحاسبة للقطاع العام 2، قائمة التدفقات النقدية، إجراء المقاصة بين التدفقات النقدية.

المعلومات المقارنة

الحد الأدنى من المعلومات المقارنة

53. يجب على الجهة أن تعرض المعلومات المقارنة المتعلقة بالفترة السابقة لجميع المبالغ التي تم التقرير عنها في القوائم المالية، باستثناء عندما يسمح معيار محاسبة للقطاع العام بخلاف ذلك أو يتطلب خلاف ذلك. ويجب على الجهة أن تُضمّن معلومات مقارنة للمعلومات السردية والوصفية إذا كانت ملائمة لفهم القوائم المالية للفترة الحالية.

53أ. كحد أدنى، يجب على الجهة أن تعرض قائمة واحدة للمركز المالي بها المعلومات المقارنة عن الفترة السابقة، وقائمة واحدة للأداء المالي بها المعلومات المقارنة عن الفترة السابقة، وقائمة واحدة للتدفقات النقدية بها المعلومات المقارنة عن الفترة السابقة، وقائمة واحدة للتغيرات في صافي الأصول/حقوق الملكية بها المعلومات المقارنة عن الفترة السابقة، والإيضاحات ذات العلاقة.

54. في بعض الحالات، تظل المعلومات السردية الموفرة في القوائم المالية للفترة (الفترة) السابقة ملائمة في الفترة الحالية. على سبيل المثال، تفصح الجهة في الفترة الحالية عن تفاصيل نزاع قضائي، كانت نتيجته غير مؤكدة في نهاية الفترة السابقة ولم يُحسم بعد. فقد يستفيد المستخدمون من

الإفصاح عن معلومات بأن حالة عدم التأكد كانت موجودة في نهاية الفترة السابقة، ومن الإفصاح عن معلومات عن الخطوات التي أُتخذت خلال الفترة لحل حالة عدم التأكد.

55. عندما يُعدل عرض أو تصنيف البنود في القوائم المالية، يجب أن يُعاد تصنيف المبالغ المقارنة، ما لم تكن إعادة التصنيف غير عملية. وعندما يُعاد تصنيف المبالغ المقارنة، يجب على الجهة أن تُفصح عما يلي:

أ. طبيعة إعادة التصنيف؛ و

ب. مبلغ كل بند أو فئة من البنود التي يعاد تصنيفها؛ و

ج. سبب إعادة التصنيف.

56. عندما يكون من غير العملي أن يُعاد تصنيف المبالغ المقارنة، يجب على الجهة أن تُفصح عما يلي:

أ. سبب عدم إعادة تصنيف المبالغ؛ و

ب. طبيعة التعديلات التي كانت ستجرى إذا أعيد تصنيف المبالغ.

57. يُساعد تعزيز قابلية المعلومات للمقارنة بين الفترات المستخدمين في اتخاذ وتقويم القرارات، خاصةً من خلال السماح بتقويم الاتجاهات في المعلومات المالية لأغراض التوقع. وفي بعض الظروف، يكون من غير العملي أن يُعاد تصنيف المعلومات المقارنة لفترة سابقة معينة لتحقيق القابلية للمقارنة مع الفترة الحالية. على سبيل المثال، قد لا تكون البيانات قد جمعت في الفترة (الفترات) السابقة بطريقة تسمح بإعادة التصنيف، وقد يكون من غير العملي أن يُعاد إنتاج المعلومات.

58. يتناول معيار المحاسبة للقطاع العام 3 التعديلات المطلوبة على المعلومات المقارنة عندما تغير الجهة سياسة محاسبية أو تصحح خطأ.

الهيكل والمحتوى

المقدمة

59. يتطلب هذا المعيار إفصاحات محددة في صلب قائمة المركز المالي وقائمة الأداء المالي وقائمة التغييرات في صافي الأصول / حقوق الملكية ويتطلب الإفصاح عن بنود مستقلة أخرى إما في صلب تلك القوائم أو في الإيضاحات. ويحدد معيار المحاسبة للقطاع العام 2 متطلبات عرض قائمة التدفقات النقدية.

60. يستخدم هذا المعيار أحياناً مصطلح "الإفصاح" بمعناه الواسع، الذي يشمل البنود المعروضة في صلب (أ) قائمة المركز المالي، (ب) قائمة الأداء المالي، (ج) قائمة التغييرات في صافي الأصول / حقوق الملكية، و(د) قائمة التدفقات النقدية، وكذلك في الإيضاحات. وتتطلب معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى أيضاً إفصاحات. وما لم ينص على خلاف ذلك في مواضع أخرى من هذا المعيار، أو في معيار آخر، تُجرى هذه الإفصاحات إما في صلب قائمة المركز المالي وإما في قائمة الأداء المالي أو قائمة التغييرات في صافي الأصول / حقوق الملكية أو قائمة التدفقات النقدية (أيهما ذات الصلة)، أو في الإيضاحات.

تحديد القوائم المالية

61. يجب أن تُحدد القوائم المالية - بشكل واضح - وأن تُميز عن المعلومات الأخرى في الوثيقة المنشورة نفسها.

62. تنطبق معايير المحاسبة للقطاع العام - فقط - على القوائم المالية، وليس على المعلومات الأخرى

المعرضة في تقرير سنوي أو في وثيقة أخرى. وبناءً عليه، فإنه من المهم أن يتمكن المستخدمون من تمييز المعلومات التي أعدت باستخدام معايير المحاسبة للقطاع العام عن المعلومات الأخرى التي قد تكون مفيدة للمستخدمين ولكنها ليست موضوع تلك المتطلبات.

63. يجب أن يُحدد كل مكون من مكونات القوائم المالية بشكل واضح. وبالإضافة إلى ذلك، يجب أن تُعرض

المعلومات التالية بشكل بارز، وأن تُكرر عندما يكون ذلك ضرورياً للفهم السليم للمعلومات المعروضة:
أ. اسم الجهة المعدّة للقوائم المالية أو وسيلة أخرى لتحديد هويتها، وأي تغيير في تلك المعلومات منذ تاريخ القوائم المالية السابق؛ و

ب. ما إذا كانت القوائم المالية تغطي الجهة الفردية أو الجهة الاقتصادية؛ و

ج. تاريخ القوائم المالية أو الفترة التي تغطيها القوائم المالية، أيهما يكون مناسباً لذلك المكون من مكونات القوائم المالية؛ و

د. عملة العرض، كما عُرفت في معيار المحاسبة للقطاع العام 4، *آثار التغييرات في أسعار صرف العملات الأجنبية؛ و*

هـ. مستوى التقريب المستخدم في عرض المبالغ في القوائم المالية.

64. تُستوفى المتطلبات الواردة في الفقرة 63 - عادة - من خلال عرض عناوين للصفحات وعناوين مختصرة

للأعمدة في كل صفحة من القوائم المالية. ويُعدّ الحكم مطلوب في تحديد أفضل طريقة لعرض مثل هذه المعلومات. فعلى سبيل المثال، عندما تُعرض القوائم المالية بصورة إلكترونية، فإنه لا تستخدم - دائماً - صفحات منفصلة؛ وتُعرض البنود المذكورة أعلاه كثيراً بما يكفي لضمان الفهم السليم للمعلومات المضمنة في القوائم المالية.

65. غالباً ما تُجَعَل القوائم المالية أكثر قابلية للفهم من خلال عرض معلومات بالآلاف أو الملايين من وحدات

عملة العرض. ويعد هذا مقبولاً طالما أن الجهة تُفصح عن مستوى التقريب في العرض ولا تحذف معلومات ذات أهمية نسبية.

فترة القوائم المالية

66. يجب أن تُعرض القوائم المالية على الأقل سنوياً. وعندما يتغير تاريخ القوائم المالية للجهة وتُعرض

القوائم المالية السنوية عن فترة أطول أو أقصر من سنة واحدة، فإنه يجب على الجهة أن تُفصح - بالإضافة إلى الفترة التي تغطيها القوائم المالية - عما يلي:

أ. سبب استخدام فترة أطول أو أقصر؛ و

ب. حقيقة أن المبالغ المقارنة لقوائم معينة مثل قائمة الأداء المالي، وقائمة التغييرات في صافي الأصول/حقوق الملكية، وقائمة التدفقات النقدية، والإيضاحات ذات العلاقة ليست - بشكل كامل - قابلة للمقارنة.

67. في ظروف استثنائية، قد تُطالب جهة، أو قد تقرر، أن تغير تاريخ القوائم المالية، على سبيل المثال، من

أجل مواءمة دورة القوائم المالية بشكل وثق مع دورة الموازنة. وعندما يكون هذا هو الحال، من المهم أن (أ) يعلم المستخدمون أن المبالغ المعروضة للفترة الحالية والمبالغ المقارنة غير قابلة للمقارنة، و(ب)

أن يُفصح عن سبب التغيير في تاريخ القوائم المالية. ومن الأمثلة الأخرى على ذلك، قيام الجهة، عند الانتقال من المحاسبة على الأساس النقدي إلى المحاسبة على أساس الاستحقاق، بتغيير تاريخ القوائم

المالية للجهات داخل الجهة الاقتصادية للتمكين من إعداد القوائم المالية الموحدة.

68. عادة تُعد القوائم المالية - بشكل متسق - عن فترة سنة واحدة. بالرغم من ذلك، تفضل بعض الجهات

- لأسباب عملية - التقرير عنها، على سبيل المثال، عن فترة 52 أسبوعاً. ولا يمنع هذا المعيار هذه الممارسة، لأن القوائم المالية الناتجة من غير المرجح أن تختلف اختلافاً ذا أهمية نسبية عن القوائم التي كانت ستُعرض عن سنة واحدة.

التوقيت

69. تقل فائدة القوائم المالية إذا لم تكن متاحة للمستخدمين خلال فترة معقولة بعد تاريخ القوائم المالية. وينبغي أن تكون الجهة في وضع يُمكنها من إصدار قوائمها المالية خلال ستة أشهر من تاريخ القوائم المالية. ولا تعتبر العوامل المستمرة مثل تعقيد عمليات الجهة سبباً كافياً لعدم التقرير في الوقت المناسب، وتتناول الأنظمة واللوائح في العديد من الدول مواعيد نهائية أكثر تحديداً.

قائمة المركز المالي

التمييز بين المتداول / غير المتداول

70. يجب على الجهة عرض الأصول المتداولة وغير المتداولة والالتزامات المتداولة وغير المتداولة على أنها تصنيفات منفصلة في صلب قائمة المركز المالي وفق الفقرات 76-87، إلا في حالة تقديم عرض بناءً على السيولة يقدم معلومات تعبر بموثوقية وأكثر ملاءمة. عند تطبيق هذا الاستثناء، تُعرض جميع الأصول والالتزامات بشكل عام حسب ترتيب السيولة.

71. أيًا كانت طريقة العرض المُطبقة، يجب على الجهة الإفصاح عن المبلغ المتوقع استرداده أو تسويته بعد أكثر من اثني عشر شهراً وذلك لكل بند من بنود الأصول والالتزامات التي تجمع بين المبالغ المتوقع استردادها أو تسويتها (أ) بعد اثني عشر شهراً على الأكثر من تاريخ القوائم المالية، و(ب) بعدما يزيد على اثني عشر شهراً بعد تاريخ القوائم المالية.

72. عندما تقوم الجهة بتوفير سلع أو خدمات ضمن دورة تشغيلية قابلة للتحديد بوضوح، يوفر التصنيف المنفصل للأصول والالتزامات المتداولة وغير المتداولة في صلب قائمة المركز المالي معلومات مفيدة عن طريق التمييز بين صافي الأصول التي تتداول بشكل مستمر على أنها رأس مال عامل عن تلك المستخدمة في عمليات الجهة الطويلة الأجل. كما يسלט الضوء على الأصول التي يتوقع تحقيقها ضمن دورة التشغيل الحالية، والالتزامات واجبة التسوية خلال الفترة نفسها.

73. بالنسبة لبعض الجهات، مثل المؤسسات المالية، يقدم عرض الأصول والالتزامات حسب الترتيب التصاعدي أو التنازلي للسيولة معلومات تعبر بموثوقية وأكثر ملاءمة من العرض على أساس ما هو متداول وغير متداول لأن الجهة لا تورد السلع أو الخدمات ضمن دورة تشغيلية قابلة للتحديد بوضوح.

74. عند تطبيق الفقرة 70، يُسمح للجهة بعرض بعض أصولها والتزاماتها بتصنيفها إلى متداول وغير متداول، وعرض البعض الآخر حسب ترتيب السيولة عندما يقدم هذا العرض معلومات تعبر بموثوقية وأكثر ملاءمة. وقد تنشأ الحاجة إلى أساس عرض مختلط عندما يكون لدى الجهة عمليات متنوعة.

75. تعد المعلومات حول التواريخ المتوقعة لتحقيق الأصول والالتزامات مفيدة في تقويم السيولة والملاءمة المالية للجهة. ويتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 30، *الأدوات المالية: الإفصاحات*، الإفصاح عن تواريخ استحقاق الأصول المالية والالتزامات المالية. وتشمل الأصول المالية الذمم المدينة التجارية والذمم المدينة الأخرى، وتشمل الالتزامات المالية الذمم الدائنة التجارية والذمم الدائنة الأخرى. وتعد المعلومات عن التاريخ المتوقع لاسترداد وتسوية الأصول والالتزامات غير النقدية مثل المخزون

والمخصصات أيضاً مفيدة، سواء صُنفت الأصول والالتزامات على أنها متداولة أو غير متداولة.

الأصول المتداولة

76. يجب أن يُصنف الأصل على أنه متداول عندما يستوفي أيّاً من الضوابط التالية:
- أ. يُتوقع أن يُحقق، أو يُحتفظ به للبيع أو الاستهلاك، خلال دورة التشغيل العادية للجهة؛ أو
 - ب. يُحتفظ به - بشكل رئيس - لغرض المتاجرة؛ أو
 - ج. يُتوقع أن يُحقق خلال اثني عشر شهراً بعد تاريخ القوائم المالية؛ أو
 - د. يكون الأصل نقداً أو مُعادلاً للنقد (كما هو مُعرّف في معيار المحاسبة للقطاع العام 2)، ما لم يكن خاضعاً لقيود على مبادلتها، أو استخدامه لتسوية التزام لمدة اثني عشر شهراً - على الأقل - بعد تاريخ القوائم المالية.
- يجب أن تُصنف جميع الأصول الأخرى على أنها غير متداولة.

77. يستخدم هذا المعيار مصطلح الأصول غير المتداولة لتشمل الأصول الملموسة وغير الملموسة والأصول المالية ذات الطبيعة الطويلة الأجل. ولا يحظر استخدام الأوصاف البديلة طالما كان المعنى واضحاً.

78. الدورة التشغيلية للجهة هي الوقت المستغرق لتحويل المدخلات أو الموارد إلى منتجات. فعلى سبيل المثال، تقوم الحكومات بتحويل الموارد إلى جهات القطاع العام حتى تتمكن من تحويل تلك الموارد إلى سلع وخدمات أو مخرجات لتحقيق النتائج الاجتماعية والسياسية والاقتصادية التي تنشدها الحكومة. وعندما تكون دورة التشغيل العادية للجهة غير قابلة للتحديد بشكل واضح، فإنه يفترض أن تكون مدتها اثني عشر شهراً.

79. تتضمن الأصول المتداولة الأصول (مثل الضرائب المستحقة، والرسوم المستحقة على المستخدمين، والغرامات والرسوم التنظيمية المستحقة، والمخزون، وإيرادات الاستثمار المستحقة) التي تُحقق، أو تستهلك أو تُباع، على أنها جزء من دورة التشغيل العادية حتى عندما لا يتوقع أن تُحقق خلال اثني عشر شهراً بعد تاريخ القوائم المالية. كما تتضمن الأصول المتداولة أصولاً محتفظاً بها - بشكل رئيس - لغرض المتاجرة (وتشمل الأمثلة على ذلك بعض الأصول المالية التي تستوفي تعريف الأصول المالية المحتفظ بها للمتاجرة الوارد في معيار المحاسبة للقطاع العام 41) والجزء المتداول من الأصول المالية غير المتداولة.

الالتزامات المتداولة

80. يجب أن يُصنف الالتزام على أنه متداول عندما يستوفي أيّاً من الضوابط التالية:
- أ. يكون متوقعاً تسويته خلال دورة التشغيل العادية للجهة؛ أو
 - ب. يكون محتفظاً به - بشكل رئيس - لغرض المتاجرة؛ أو
 - ج. يكون واجب التسوية خلال اثني عشر شهراً بعد تاريخ القوائم المالية؛ أو
 - د. ليس لدى الجهة حق غير مشروط في أن تؤجل تسوية الالتزام لمدة لا تقل عن اثني عشر شهراً بعد تاريخ القوائم المالية (انظر الفقرة 84). إن شروط الالتزام التي يمكن، بناءً على خيار الطرف المقابل، أن ينتج عنها تسوية الالتزام من خلال إصدار أدوات حقوق الملكية لا تؤثر على تصنيفه.
- يجب أن تُصنف جميع الالتزامات الأخرى على أنها غير متداولة.

81. تعتبر بعض الالتزامات المتداولة، مثل التحويلات الحكومية المستحقة الدفع وبعض الاستحقاقات المتعلقة بتكاليف الموظفين والتكاليف التشغيلية الأخرى، جزءاً من رأس المال العامل المستخدم في

دورة التشغيل العادية للجهة. وتُصنّف هذه البنود التشغيلية على أنها التزامات متداولة حتى ولو كانت واجبة التسوية بعد تاريخ القوائم المالية بأكثر من اثني عشر شهراً. وتنطبق نفس دورة التشغيل العادية على تصنيف أصول والتزامات الجهة. وعندما لا تكون دورة التشغيل العادية للجهة غير قابلة للتحديد بشكل واضح، فإنه يفترض أن مدتها هي اثنا عشر شهراً.

82. لا يتم تسوية الالتزامات المتداولة الأخرى على أنها جزء من دورة التشغيل العادية، ولكنها تكون واجبة التسوية خلال اثني عشر شهراً بعد تاريخ القوائم المالية أو محتفظ بها - بشكل رئيس - لغرض المتاجرة. من الأمثلة على ذلك بعض الالتزامات المالية التي تستوفي تعريف الالتزامات المالية المحتفظ بها للمتاجرة الوارد في معيار المحاسبة للقطاع العام 41، والسحب على المكشوف من البنوك، والجزء المتداول من الالتزامات المالية غير المتداولة، وتوزيعات الأرباح أو التوزيعات المماثلة المستحقة، وضرائب الدخل والذمم الدائنة غير التجارية الأخرى. وتعد الالتزامات المالية التي توفر التمويل على أساس طويل الأجل (أي أنها ليست جزءاً من رأس المال العامل المستخدم في دورة التشغيل العادية للجهة) والتي لا تكون واجبة التسوية خلال اثني عشر شهراً بعد تاريخ القوائم المالية، التزامات غير متداولة، وفقاً للفقرتين 85 و86.

83. تصنف الجهة التزاماتها المالية على أنها متداولة عندما تكون واجبة التسوية خلال اثني عشر شهراً بعد تاريخ القوائم المالية حتى لو:
أ. كانت المدة الأصلية أطول من فترة اثني عشر شهراً؛ و
ب. أبرمت اتفاقية ما لإعادة التمويل أو إعادة الدفوعات، على أساس طويل الأجل بعد تاريخ القوائم المالية وقبل اعتماد إصدار القوائم المالية.

84. إذا كانت الجهة تتوقع، ولديها حق اختيار، أن تعيد تمويل واجب، أو تؤجله لمدة لا تقل عن اثني عشر شهراً بعد تاريخ القوائم المالية، بموجب تسهيل قرض قائم، فإنها تصنف الواجب على أنه غير متداول، حتى ولو كان على خلاف ذلك مستحقاً خلال فترة أقصر. وبالرغم من ذلك، عندما لا يكون لدى الجهة حق اختيار إعادة تمويل الواجب أو تأجيله (على سبيل المثال، لا يوجد اتفاق على إعادة التمويل)؛ فإن الجهة لا تأخذ في الحسبان إمكانية أن تعيد تمويل الواجب، ويُصنف الواجب على أنه متداول.

85. عندما تخل الجهة تعهداً ما بموجب اتفاقية قرض طويلة الأجل في تاريخ القوائم المالية أو قبله، بحيث يصبح الالتزام مستحق الدفع عند الطلب، يصنف الالتزام على أنه متداول، حتى وإن وافق المقرض، بعد تاريخ القوائم المالية وقبل اعتماد إصدار القوائم المالية، على عدم المطالبة بالدفع نتيجة للإخلال. ويصنف الالتزام على أنه متداول؛ لأن الجهة في تاريخ القوائم المالية، لا تتمتع بحق غير مشروط في تأجيل تسويته لمدة اثني عشر شهراً على الأقل بعد ذلك التاريخ.

86. مع ذلك، يُصنّف الالتزام على أنه غير متداول في حال وافق المقرض بحلول تاريخ القوائم المالية على منح فترة سماح تنتهي بعد اثني عشر شهراً على الأقل بعد تاريخ القوائم المالية، والتي يمكن للجهة خلالها تصحيح الخلل لكن لا يمكن للمقرض خلالها المطالبة بالدفع الفوري.

87. فيما يخص القروض المصنفة على أنها التزامات متداولة، إذا وقعت الأحداث التالية بين تاريخ القوائم المالية وتاريخ اعتماد إصدار القوائم المالية، تكون تلك الأحداث مؤهلة للإفصاح عنها على أنها أحداث لا تؤدي إلى تعديل وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 14، الأحداث اللاحقة لتاريخ القوائم المالية:
أ. إعادة التمويل على أساس طويل الأجل؛ و

- ب. تصحيح إخلال باتفاقية قرض طويلة الأجل؛ و
ج. الحصول على فترة سماح من المقرض لتصحيح إخلال باتفاقية قرض طويل الأجل تنتهي على الأقل بعد اثني عشر شهراً بعد تاريخ القوائم المالية.

المعلومات التي يجب عرضها في صلب قائمة المركز المالي

88. كحد أدنى، يجب أن يشتمل صلب قائمة المركز المالي على بنود مستقلة تعرض المبالغ التالية:
- أ. العقارات والآلات والمعدات؛ و
ب. العقارات الاستثمارية؛ و
ج. الأصول غير الملموسة؛ و
د. الأصول المالية (بخلاف المبالغ المبينة في (هـ) و (ز) و (ح) و (ط)؛ و
هـ. الاستثمارات التي يُحاسب عنها باستخدام طريقة حقوق الملكية؛ و
و. المخزون؛ و
ز. المبالغ الممكن استردادها من المعاملات غير التبادلية (الضرائب والتحويلات)؛ و
ح. الذمم المدينة من المعاملات التبادلية؛ و
ط. النقد ومعادلات النقد؛ و
ط.أ. مجموع الأصول المُصنفة على أنها محتفظ بها للبيع والأصول المُضمنة في مجموعات الاستبعاد المُصنفة على أنها محتفظ بها للبيع وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 44، *الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة*؛ و
ي. الضرائب والتحويلات مستحقة الدفع؛ و
ي.أ. التزامات المنافع الاجتماعية؛ و
ك. الذمم الدائنة بموجب المعاملات التبادلية؛ و
ل. المخصصات؛ و
م. الالتزامات المالية (بخلاف المبالغ المبينة في (ي) و (ك) و (ل)؛ و
م.أ. الالتزامات المُضمنة في مجموعات الاستبعاد المُصنفة على أنها محتفظ بها للبيع وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 44؛ و
ن. الحصص غير المسيطرة، معروضة ضمن صافي الأصول / حقوق الملكية؛ و
س. صافي الأصول / حقوق الملكية المنسوبة إلى ملاك الجهة المسيطرة.
89. يجب أن تُعرض البنود المستقلة الإضافية والعناوين والمجاميع الفرعية في صلب قائمة المركز المالي، عندما يكون هذا العرض ضرورياً لفهم المركز المالي للجهة بشكل مناسب.
90. لا يحدد هذا المعيار الترتيب أو الشكل الذي يجب أن تُقدّم البنود فيه، وتقدم الفقرة 88 لائحة بالبنود التي تختلف على نحو كبير من حيث طبيعتها أو وظيفتها بحيث تستحق عرضاً منفصلاً في صلب قائمة المركز المالي. وعُرضت نماذج توضيحية في إرشادات التنفيذ المرفقة بهذا المعيار، وبالإضافة إلى ذلك:
- أ. تدرج البنود المستقلة عندما يكون حجم أو طبيعة أو وظيفة أي بند أو مجموعة من البنود المماثلة بحيث يكون العرض المنفصل ملائماً لفهم المركز المالي للجهة؛ و
ب. يمكن تعديل الأوصاف المستخدمة وترتيب البنود أو مجموعة من البنود المماثلة وفقاً لطبيعة الجهة ومعاملاتها، من أجل تقديم معلومات ملائمة لفهم المركز المالي للجهة.
91. يتوقف الحكم بما إذا يجب أن تُعرض بنود إضافية على نحو منفصل على تقويم الأمور التالية:
- أ. طبيعة وسيولة الأصول؛ و

- ب. وظيفة الأصول ضمن الجهة؛ و
ج. مبالغ وطبيعة وتوقيت الالتزامات.
92. يشير استخدام أسس قياس مختلفة لفئات مختلفة من الأصول إلى اختلاف طبيعتها أو وظيفتها، ولذلك، ينبغي عرضها على أنها بنود مستقلة منفصلة. فعلى سبيل المثال، يمكن تسجيل فئات مختلفة من العقارات والآلات والمعدات بالتكلفة أو المبالغ المُعاد تقييمها وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 17، العقارات والآلات والمعدات.

المعلومات التي يجب عرضها إما في صلب قائمة المركز المالي أو في الإيضاحات

93. يجب أن تقوم الجهة بالإفصاح إما في صلب قائمة المركز المالي أو في الإيضاحات عن تصنيفات فرعية أخرى للبنود المستقلة المعروضة، مصنفة بطريقة تناسب عمليات الجهة.

94. يعتمد التفصيل المقدم في التصنيفات الفرعية على متطلبات معايير المحاسبة للقطاع العام وعلى حجم وطبيعة ووظيفة المبالغ ذات العلاقة. وتستخدم كذلك العوامل المبينة في الفقرة 91 لتقرير أساس التصنيف الفرعي. وتختلف الإفصاحات لكل بند، فعلى سبيل المثال:

- أ. تُفصل بنود العقارات والآلات والمعدات إلى فئات وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 17؛ و
ب. تُفصل الذمم المدينة إلى مبالغ مستحقة من رسوم المستخدمين، والضرائب والإيرادات غير التبادلية الأخرى، والذمم المدينة من أطراف ذات علاقة، والدفعات المقدمة، ومبالغ أخرى؛ و
ج. يُصنّف المخزون وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 12، *المخزون*، إلى تصنيفات فرعية مثل البضاعة، وموّن الإنتاج، والمواد، والإنتاج تحت التشغيل/الأعمال تحت التنفيذ، والسلع تامة الصنع؛

- د. تُفصل الضرائب والتحويلات مستحقة الدفع إلى رديات ضريبية مستحقة الدفع، وتحويلات مستحقة الدفع، ومبالغ مستحقة الدفع إلى أعضاء آخرين في الجهة الاقتصادية؛ و
د.أ. تفصل التزامات المنافع الاجتماعية إلى خطط منافع اجتماعية منفصلة في حال كانت هذه الخطط ذات أهمية نسبية؛ و
هـ. تُفصل المخصصات إلى مخصصات لمنافع الموظفين وبنود أخرى؛ و
و. تُفصل مكونات صافي الأصول/ حقوق الملكية إلى رأس المال المساهم به، والفائض أو العجز المتراكم، وأي احتياطات.

95. عندما لا يكون لدى الجهة أسهم رأس مال، يجب عليها أن توضح عن صافي الأصول/ حقوق الملكية، إما في صلب قائمة المركز المالي أو في الإيضاحات، مبينة بشكل منفصل ما يلي:

- أ. رأس المال المساهم به، وهو المجموع التراكمي في تاريخ القوائم المالية للمساهمات من الملاك مطروحاً منها التوزيعات على الملاك؛ و
ب. الفائض أو العجز المتراكم؛ و
ج. الاحتياطات، بما في ذلك وصف طبيعة وغرض كل احتياطي ضمن صافي الأصول/ حقوق الملكية؛ و
د. الحصص غير المسيطرة.

95أ. إذا قامت الجهة بإعادة تصنيف:

- أ. أداة مالية قابلة للإعادة ومصنفة على أنها أداة حقوق ملكية؛ أو
ب. أداة تفرض على الجهة واجباً بتسليم طرف آخر حصة تناسبية من صافي أصول الجهة عند التصفية فقط وتصنف على أنها أداة حقوق ملكية؛

- بين الالتزامات المالية وصافي الأصول/ حقوق الملكية، فإنها يجب أن تفصح عن المبلغ المُعاد تصنيفه إلى ومن كل فئة (الالتزامات المالية أو صافي الأصول/ حقوق الملكية) ووقت وسبب إعادة التصنيف.
96. لن يكون لدى العديد من جهات القطاع العام أسهم رأس مال، ولكن سيُسيطر عليها بشكل حصري من قبل جهة قطاع عام أخرى. ومن المحتمل أن تكون طبيعة حصة الحكومة في صافي الأصول/ حقوق الملكية للجهة مزيجاً من رأس المال المساهم به وإجمالي الفائض أو العجز المتراكم والاحتياطيات للجهة مما يعكس صافي الأصول/ حقوق الملكية المنسوبة إلى عمليات الجهة.
97. في بعض الحالات، قد تكون هنالك حصة غير مسيطرة في صافي الأصول/ حقوق الملكية للجهة. فعلى سبيل المثال، على مستوى الحكومة ككل، قد تشتمل الجهة الاقتصادية على جهة قطاع عام تجارية خُصّصت جزئياً. وتبعاً لذلك من الممكن أن يكون هناك مساهمون من القطاع الخاص لديهم حصة مالية في صافي الأصول/ حقوق الملكية للجهة.
98. عندما يكون لدى الجهة أسهم رأس مال بالإضافة، إلى الإفصاحات في الفقرة 95، فإنه يجب عليها أن تفصح، إما في صلب قائمة المركز المالي أو في الإيضاحات عما يلي:
- د. لكل فئة من أسهم رأس المال:
- (1) عدد الأسهم المصرح بها؛ و
 - (2) عدد الأسهم الصادرة والمدفوعة بالكامل، وعدد الأسهم الصادرة ولكن غير مدفوعة بشكل كامل؛ و
 - (3) القيمة الاسمية لكل سهم، أو أن الأسهم ليس لها قيمة اسمية؛ و
 - (4) مطابقة لعدد الأسهم القائمة في بداية ونهاية السنة؛ و
 - (5) الحقوق والامتيازات والقيود المرتبطة بتلك الفئة، بما في ذلك القيود على توزيع أرباح الأسهم وتسديد رأس المال؛ و
 - (6) الأسهم في الجهة التي تحتفظ بها الجهة بنفسها أو تحتفظ بها جهاتها المسيطر عليها أو جهاتها الزميلة للجهة؛ و
 - (7) الأسهم المخصصة للإصدار بموجب خيارات وعقود مبيعات أسهم، بما في ذلك الشروط والمبالغ؛ و
- ب. وصف لطبيعة وغرض كل احتياطي ضمن صافي الأصول/ حقوق الملكية.

قائمة الأداء المالي

الفائض أو العجز للفترة

99. يجب تضمين جميع بنود الإيرادات والمصروفات التي تُثبت في فترة معينة في الفائض أو العجز، ما لم يتطلب معيار محاسبة للقطاع العام خلاف ذلك.
100. تُضمن جميع بنود الإيرادات والمصروفات المثبتة في فترة معينة عادة في الفائض أو العجز. وهذا يتضمن آثار التغييرات في التقديرات المحاسبية. ومع ذلك، قد توجد ظروف يمكن فيها استثناء بنود محددة من فائض أو عجز الفترة الحالية. ويتناول معيار المحاسبة للقطاع العام 3 حالتين من هذه الظروف: تصحيح الأخطاء وأثر التغييرات في السياسات المحاسبية.
101. تتناول معايير المحاسبة الأخرى للقطاع العام بنوداً يمكن أن تستوفي تعريف الإيراد أو تعريف المصروف المحددين في هذا المعيار، ولكنها تُستثنى عادة من الفائض أو العجز. وتشمل الأمثلة على ذلك فوائض

إعادة التقييم (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 17) ومكاسب و/أو خسائر محددة (أ) ناشئة عن ترجمة القوائم المالية لعملية أجنبية (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 4)، و(ب) من إعادة قياس الأصول المالية المقاسة بالقيمة العادلة من خلال صافي الأصول/حقوق الملكية (توجد الإرشادات حول قياس الأصول المالية في معيار المحاسبة للقطاع العام 41).

المعلومات التي يجب عرضها في صلب قائمة الأداء المالي

102. كحد أدنى، يجب أن يتضمن صلب قائمة الأداء المالي بنوداً مستقلة تعرض المبالغ التالية للفترة:
- الإيراد، مع عرض ما يلي بشكل منفصل:
 - إيراد الفائدة المحتسب بطريقة الفائدة الفعلية؛ و
 - المكاسب والخسائر الناشئة عن إلغاء اثبات الأصول المالية المقاسة بالتكلفة المستنفدة؛ و
 - تكاليف التمويل؛ و
 - أ. خسائر الهبوط في القيمة (بما في ذلك القيود العكسية لخسائر الهبوط في القيمة أو مكاسب الهبوط في القيمة) المحددة وفقاً للفقرات 73-93 من معيار المحاسبة للقطاع العام 41؛ و
 - ج. النصيب في فائض أو عجز الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة التي يُحاسب عنها باستخدام طريقة حقوق الملكية؛ و
 - ج. أ. أي مكسب أو خسارة ناشئة عن الفرق بين التكلفة المستنفدة سابقاً للأصل المالي والقيمة العادلة في تاريخ إعادة التصنيف (كما هو معرف في معيار المحاسبة للقطاع العام 41) إذا أعيد تصنيف الأصل المالي لإخراجه من فئة القياس بالتكلفة المستنفدة بحيث يُقاس بالقيمة العادلة من خلال الفائض أو العجز؛ و
 - ج. ب. أي مكسب متراكم أو خسارة متراكمة مثبتة سابقاً في صافي الأصول/حقوق الملكية وأعيد تصنيفها إلى الفائض أو العجز إذا أعيد تصنيف الأصل المالي لإخراجه من فئة القياس بالقيمة العادلة من خلال صافي الأصول/حقوق الملكية بحيث يُقاس بالقيمة العادلة من خلال الفائض أو العجز؛ و
 - د. [حذفت]
 - هـ. الفائض أو العجز؛ و
 - و. مبلغ واحد لمجموع العمليات غير المستمرة (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 44).
103. يجب الإفصاح عن البنود التالية في صلب قائمة الأداء المالي كتخصيصات لفائض أو عجز الفترة:
- أ. الفائض أو العجز المنسوب إلى الحصة غير المسيطرة؛ و
 - ب. الفائض أو العجز المنسوب إلى ملاك الجهة المسيطرة.
104. يجب أن تُعرض البنود المستقلة الإضافية والعناوين والمجاميع الفرعية في صلب قائمة الأداء المالي عندما يكون هذا العرض مناسباً لفهم الأداء المالي للجهة.
105. تختلف آثار الأنشطة المتنوعة للجهة ومعاملاتها وأحداثها الأخرى من حيث أثرها على قدرة الجهة على تلبية واجباتها عن أداء الخدمات ويساعد الإفصاح عن مكونات الأداء المالي في فهم الأداء المالي المتحقق وإجراء التوقعات حول النتائج المستقبلية. وتضاف بنود مستقلة إضافية في صلب قائمة الأداء المالي، وتُعدّل الأوصاف المستخدمة وترتيب البنود عندما يكون ذلك ضرورياً لتفسير عناصر الأداء. وتتضمن العوامل التي ينبغي أخذها في الحسبان، الأهمية النسبية وطبيعة ووظيفة مكونات الإيرادات والمصروفات. ولا تُجرى مقاصة بين بنود الإيرادات والمصروفات ما لم تُستوف الضوابط الواردة في الفقرة 48.

المعلومات التي يجب عرضها إما في صلب قائمة الأداء المالي أو في الإيضاحات

106. عندما تكون بنود الإيرادات والمصروفات ذات أهمية نسبية، فإنه يجب الإفصاح عن طبيعتها ومبالغها بشكل منفصل.

107. تتضمن الظروف التي ينشأ فيها الإفصاح المنفصل عن بنود الإيرادات والمصروفات ما يلي:
أ. تخفيض قيمة المخزون إلى صافي القيمة القابلة للتحقق أو العقارات والآلات والمعدات إلى المبلغ الممكن استرداده أو مبلغ الخدمة الممكن استرداده حسب ما هو مناسب، فضلاً عن عكس قيد هذا التخفيض؛ و

ب. عمليات إعادة هيكلة أنشطة الجهة وعكس قيد أي مخصصات لتكاليف إعادة الهيكلة؛ و

ج. استبعادات بنود العقارات والآلات والمعدات؛ و

د. عمليات الخصخصة أو الاستبعادات الأخرى للاستثمارات؛ و

هـ. العمليات غير المستمرة؛ و

و. تسويات الدعاوى القضائية؛ و

ز. عكس قيد المخصصات الأخرى.

108. يجب أن تعرض الجهة، إما في صلب قائمة الأداء المالي أو في الإيضاحات، تصنيفاً فرعياً لمجموع الإيرادات مصنفة بطريقة تناسب عمليات الجهة.

109. يجب أن تعرض الجهة، إما في صلب قائمة الأداء المالي أو في الإيضاحات، تحليلاً للمصروفات باستخدام تصنيف مبني إما على طبيعة المصروفات أو على وظيفتها داخل الجهة، أيهما يوفر معلومات تعبر بموثوقية وأكثر ملاءمة.

110. تُشجّع الجهات على أن تعرض التحليل الوارد في الفقرة 109 في صلب قائمة الأداء المالي.

111. تُصنّف المصروفات فرعياً لتبرز التكاليف والتكاليف المستردة لبرامج أو أنشطة معينة، أو قطاعات أخرى ملائمة، للجهة المعدّة للقوائم المالية. ويُقدّم هذا التحليل بإحدى طريقتين.

112. الشكل الأول للتحليل هو طريقة العرض بحسب طبيعة المصروف. حيث تُجمّع المصروفات في قائمة الأداء المالي وفقاً لطبيعتها (على سبيل المثال، الاستهلاك، ومشتريات المواد، وتكاليف النقل، ومنافع الموظفين، وتكاليف الإعلان)، ولا يُعاد تخصيصها بين الوظائف المختلفة داخل الجهة. وقد تكون هذه الطريقة سهلة التطبيق نظراً لأن تخصيص المصروفات للتصنيفات الوظيفية ليس ضرورياً. وفيما يلي مثال للتصنيف باستخدام طريقة العرض بحسب طبيعة المصروف:

x	الإيراد
x	تكاليف منافع الموظفين
x	مصروفات المنافع الاجتماعية
x	مصروف الاستهلاك والاستنفاد
x	مصروفات أخرى
(x)	مجموع المصروفات
x	الفائض

113. الشكل الثاني للتحليل هو طريقة العرض بحسب وظيفة المصروف وتصنيف المصروفات وفقاً للبرنامج أو الغرض الذي تُكبّدت من أجله. ويمكن أن توفر هذه الطريقة معلومات أكثر ملاءمة للمستخدمين من تصنيف المصروفات بحسب طبيعتها، إلا أن تخصيص التكاليف للوظائف قد يتطلب إجراء تخصيصات

جزافية وينطوي على قدر كبير من الحكم الشخصي، وفيما يلي مثال للتصنيف باستخدام طريقة العرض بحسب وظيفة المصروف:

x	الإيراد
	المصروفات:
(x)	مصروفات المنافع الاجتماعية
(x)	مصروفات الصحة
(x)	مصروفات التعليم
(x)	مصروفات أخرى
<u>x</u>	الفائض

114. تُعرض المصروفات المرتبطة بالوظائف الرئيسية التي تقوم بها الجهة بشكل منفصل. في هذا المثال، لدى الجهة وظائف متعلقة بتقديم منافع اجتماعية، وخدمات صحية وتعليمية. وفي مثل هذه الحالة، تعرض الجهة بنود مصروفات مستقلة لكل من هذه الوظائف.

115. يجب على الجهات التي تصنف المصروفات بحسب وظيفتها أن تفصح عن معلومات إضافية حول طبيعة المصروفات، بما في ذلك مصروف الاستهلاك والاستنفاد، ومصروف المنافع الاجتماعية، ومصروف منافع الموظفين.

116. يعتمد الاختيار بين طريقة العرض بحسب وظيفة المصروف وطريقة العرض بحسب طبيعة المصروف على العوامل التاريخية والتنظيمية وطبيعة الجهة. وتقدم كلتا الطريقتان مؤشراً لتلك التكاليف التي قد تتغير، بشكل مباشر أو غير مباشر، مع مخرجات الجهة. ونظراً لأن لكل طريقة عرض مميزات الأنواع مختلفة من الجهات، فإن هذا المعيار يتطلب من الإدارة أن تختار العرض الأكثر ملاءمة والأكثر موثوقية في التعبير. وبالرغم من ذلك، فإنه نظراً لأن المعلومات حول طبيعة المصروفات مفيدة في توقع التدفقات النقدية المستقبلية، فإنه يتطلب إفصاح إضافي عندما تستخدم طريقة العرض بحسب وظيفة المصروف. إن لمصطلح "منافع الموظفين" الوارد في الفقرة 115 المعنى نفسه الذي ورد به في معيار المحاسبة للقطاع العام 39، *منافع الموظفين*.

117. عندما تقدم الجهة توزيعات أرباح أو توزيعات مماثلة لملاكها ولديها أسهم رأس مال، فإنه يجب عليها أن تفصح، إما في صلب قائمة الأداء المالي أو قائمة التغيرات في الأصول/حقوق الملكية، أو في الإيضاحات، عن مبلغ توزيعات الأرباح أو التوزيعات المماثلة المثبتة على أنها توزيعات على الملاك خلال الفترة، والمبلغ ذي العلاقة للسهم الواحد.

قائمة التغيرات في صافي الأصول/حقوق الملكية

118. يجب على الجهة أن تعرض قائمة التغيرات في صافي الأصول/حقوق الملكية، تظهر في صلبها ما يلي:

- أ. الفائض أو العجز للفترة؛ و
- ب. كل بند من الإيراد والمصروف للفترة والذي - كما تتطلبها المعايير الأخرى - يجب أن يُثبت مباشرة في صافي الأصول/حقوق الملكية، وكذلك مجموع هذه البنود؛ و
- ج. مجموع الإيرادات والمصروفات للفترة (المحسوبة كمجموع البندين (أ) و(ب))، مع إظهار مجموع المبالغ المنسوبة إلى ملاك الجهة المسيطرة والحصة غير المسيطرة بشكل منفصل؛ و
- د. بالنسبة لكل مكون في صافي الأصول/حقوق الملكية والمفصّل عنه بشكل منفصل، آثار التغيرات في السياسات المحاسبية وتصحيحات الأخطاء المثبتة وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 3.

119. بالإضافة إلى ذلك، يجب على الجهة أن تعرض إما في صلب قائمة التغيرات في صافي الأصول/ حقوق الملكية أو في الإيضاحات:
- أ. مبالغ المعاملات مع الملاك الذين يتصرفون فيها بصفتهم ملاك، مع إظهار التوزيعات على الملاك بشكل منفصل؛ و
- ب. رصيد الفائض أو العجز المتراكم في بداية الفترة وفي تاريخ القوائم المالية والحركات خلال الفترة؛
- ج. إلى الحد الذي يُفصّل عنده عن مكونات صافي الأصول/ حقوق الملكية بشكل منفصل، تُجرى مطابقة بين القيمة الدفترية لكل مكون من صافي الأصول/ حقوق الملكية في بداية ونهاية الفترة، مع الإفصاح بشكل منفصل عن كل تغيير.
120. تعكس التغيرات في صافي الأصول/ حقوق الملكية للجهة بين تاريخين للقوائم المالية الزيادة أو النقص في صافي أصولها خلال الفترة.
121. يمثل التغيير العام في صافي الأصول/ حقوق الملكية خلال الفترة مجموع الفائض أو العجز للفترة، والإيرادات والمصروفات الأخرى المثبتة مباشرة كتغيرات في صافي الأصول/ حقوق الملكية، مع أي مساهمات من قبل الملاك وتوزيعات على الملاك بصفتهم ملاك.
122. تتضمن مساهمات الملاك والتوزيعات على الملاك التحويلات بين جهتين داخل جهة اقتصادية (على سبيل المثال، تحويل من حكومة، تتصرف بصفتها مالكا، إلى وزارة). يتم إثبات مساهمات الملاك، بصفتهم ملاك، للجهات المسيطر عليها كتعديل مباشر لصافي الأصول/ حقوق الملكية فقط عندما ينتج عنها وبشكل صريح حصص متبقية في الجهة في شكل حقوق في صافي الأصول/ حقوق الملكية.
123. يتطلب هذا المعيار أن تشمل جميع بنود الإيرادات والمصروفات المثبتة في فترة معينة ضمن الفائض أو العجز، ما لم يتطلب معيار محاسبة للقطاع العام آخر خلاف ذلك. وتتطلب بعض معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى إثبات بعض البنود (مثل زيادة وانخفاض إعادة التقييم، وفروقات تحويل عملات أجنبية محددة) مباشرة على أنها تغيرات في صافي الأصول/ حقوق الملكية. ونظراً لأنه من المهم أن تؤخذ في الحسبان جميع بنود الإيرادات والمصروفات في تقويم التغيرات في المركز المالي للجهة بين تاريخين للقوائم المالية، يتطلب هذا المعيار عرض قائمة التغيرات في صافي الأصول/ حقوق الملكية التي تبرز مجموع إيرادات ومصروفات الجهة، بما في ذلك تلك التي تثبت مباشرة في صافي الأصول/ حقوق الملكية.
124. يتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 3 إجراء تعديلات بأثر رجعي لعكس التغيرات في السياسات المحاسبية، إلى الحد الممكن عملياً، إلا عندما تتطلب الأحكام الانتقالية المنصوص عليها في معيار محاسبة للقطاع العام آخر خلاف ذلك. كما يتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 3 إجراء إعادة عرض للقوائم المالية لتصحيح الأخطاء بأثر رجعي، إلى الحد الممكن. وتتم التعديلات وإعادة عرض القوائم المالية بأثر رجعي على رصيد الفائض أو العجز المتراكم، ما لم يتطلب معيار محاسبة للقطاع العام تعديلاً بأثر رجعي على مكون آخر في صافي الأصول/ حقوق الملكية. وتتطلب الفقرة 118 (د) الإفصاح في قائمة التغيرات في صافي الأصول/ حقوق الملكية المفصّل عنها بشكل منفصل والنتيجة، كل منها على حدة، من التغيرات في السياسات المحاسبية وتصحيح الأخطاء. ويُفصّل عن هذه التعديلات لكل فترة سابقة وبداية الفترة.

125. يمكن تلبية المتطلبات الواردة في الفقرتين 118 و119 من خلال استخدام شكل الأعمدة لمطابقة الأرصدة الافتتاحية والأرصدة الختامية لكل عنصر ضمن صافي الأصول/ حقوق الملكية. ويكون البديل هو عرض البنود الموضحة في الفقرة 118 في قائمة التغيرات في صافي الأصول/ حقوق الملكية فقط. وبموجب هذا المدخل، تظهر البنود المبينة في الفقرة 119 في الإيضاحات.

125أ. تحدد معايير محاسبة أخرى للقطاع العام ما إذا كانت المبالغ المثبتة سابقاً في صافي الأصول/ حقوق الملكية يُعاد تصنيفها إلى الفائض أو العجز وتوقيت ذلك. ويشار إلى إعادة التصنيف هذه في هذا المعيار على أنها تعديلات إعادة تصنيف. يُدرج تعديل إعادة التصنيف مع مكون صافي الأصول/ حقوق الملكية المتعلق به في الفترة التي يُعاد فيها تصنيف التعديل ضمن الفائض أو العجز. وقد تكون هذه المبالغ اثبتت ضمن صافي الأصول/ حقوق الملكية على أنها مكاسب غير محققة في الفترة الحالية أو في فترات سابقة. ويجب أن تُطرح هذه المكاسب غير المحققة من صافي الأصول/ حقوق الملكية في الفترة التي يُعاد فيها تصنيف المكاسب المحققة إلى الفائض أو العجز لتجنب إدراجها ضمن قائمة التغيرات في صافي الأصول/ حقوق الملكية مرتين.

125ب. تنشأ تعديلات إعادة التصنيف، على سبيل المثال، عند استبعاد عملية أجنبية (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 4)، وعندما تؤثر بعض التدفقات النقدية المتوقعة المتحوت لها على الفائض أو العجز (انظر الفقرة 140د من معيار المحاسبة للقطاع العام 41 فيما يتعلق بتحويلات التدفقات النقدية).

125ج. لا تنشأ تعديلات إعادة التصنيف عن التغيرات في فائض إعادة التقييم المُثبتة وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 17 أو معيار المحاسبة للقطاع العام 31 أو عن إعادة قياس برامج المنافع المحددة المُثبتة وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 39. وتثبت هذه المكونات ضمن صافي الأصول/ حقوق الملكية ولا يُعاد تصنيفها إلى الفائض أو العجز في الفترات اللاحقة. ويمكن تحويل التغيرات في فائض إعادة التقييم إلى الفائض أو العجز المتراكم في فترات لاحقة، مع استخدام الأصل يستخدم، أو عندما يلغى اثباته (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 17 أو معيار المحاسبة للقطاع العام 31). وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 41، لا تنشأ تعديلات إعادة التصنيف إذا كانت تحويلات تدفق نقدي أو المحاسبة عن القيمة الزمنية للخيار (أو العنصر الآجل للعقد آجل أو الفرق المبني على سعر العملة الأجنبية للأداة المالية) ينتج عنها مبالغ يتم ازلتها من احتياطي تحوط التدفقات النقدية أو مكون منفصل في صافي الأصول/ حقوق الملكية، على التوالي، وتدرج مباشرة في التكلفة الأولية أو القيمة الدفترية الأخرى لأصل أو التزام. يتم تحويل هذه المبالغ مباشرة إلى الأصول أو اللاتزامات.

قائمة التدفقات النقدية

126. تقدم معلومات التدفقات النقدية لمستخدمي القوائم المالية أساساً لتقويم (أ) قدرة الجهة على توليد النقد ومعادلات النقد، و(ب) احتياجات الجهة لاستخدام التدفقات النقدية. ويحدد معيار المحاسبة للقطاع العام 2 متطلبات عرض قائمة التدفقات النقدية والإفصاحات ذات العلاقة.

الإيضاحات

الهيكل

127. الإيضاحات يجب:

أ. أن تُعرض معلومات حول أساس إعداد القوائم المالية والسياسات المحاسبية المستخدمة وفقاً للفقرات 132-139؛ و

ب. أن تُفصح عن المعلومات التي تتطلبها معايير المحاسبة للقطاع العام التي لا تُعرض في صلب قائمة المركز المالي أو قائمة الأداء المالي أو قائمة التغيرات في صافي الأصول/حقوق الملكية أو قائمة التدفقات النقدية؛ و
ج. أن تقدم معلومات إضافية لا تُعرض في صلب قائمة المركز المالي أو قائمة الأداء المالي أو قائمة التغيرات في صافي الأصول/حقوق الملكية أو قائمة التدفقات النقدية، لكنها ملائمة لفهم أي من هذه القوائم.

128. يجب أن تُعرض الإيضاحات بطريقة منتظمة، ما أمكن ذلك عملياً. ويجب أن يشير كل بند من بنود قائمة المركز المالي وقائمة الأداء المالي وقائمة التغيرات في صافي الأصول/حقوق الملكية وقائمة التدفقات النقدية إلى أي معلومات ذات صلة في الإيضاحات.

129. تُعرض الإيضاحات عادة بالترتيب التالي، مما يساعد المستخدمين في فهم القوائم المالية ومقارنتها بالقوائم المالية لجهات أخرى:

أ. بيان بالالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام (انظر الفقرة 28)؛ و
ب. ملخص السياسات المحاسبية المهمة المطبقة (انظر الفقرة 132)؛ و
ج. المعلومات المؤيدة للبنود المعروضة في صلب قائمة المركز المالي أو قائمة الأداء المالي أو قائمة التغيرات في صافي الأصول/حقوق الملكية أو قائمة التدفقات النقدية، بالترتيب الذي يعرض به كل قائمة وكل بند مستقل؛ و
د. إفصاحات أخرى بما في ذلك:

(1) الالتزامات المحتملة (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 19) والارتباطات التعاقدية غير المثبتة؛ و

(2) الإفصاحات غير المالية، مثل أهداف وسياسات إدارة المخاطر المالية في الجهة (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 30).

130. قد يكون من الضروري أو الأفضل في بعض الحالات تغيير ترتيب بنود محددة ضمن الإيضاحات. فعلى سبيل المثال، يمكن جمع المعلومات حول التغيرات في القيمة العادلة المثبتة في الفائض أو العجز مع المعلومات حول تواريخ استحقاق الأدوات المالية، مع أن المعلومات الأولى ترتبط بقائمة الأداء المالي، وترتبط المعلومات الأخيرة بقائمة المركز المالي. ومع ذلك، يُحتفظ بهيكل منتظم للإيضاحات إلى أقصى حد ممكن عملياً.

131. يمكن عرض الإيضاحات التي تقدم معلومات حول أساس إعداد القوائم المالية والسياسات المحاسبية المحددة على أنها مكون منفصل في القوائم المالية.

الإفصاح عن السياسات المحاسبية

132. يجب على الجهة الإفصاح عما يلي في ملخص السياسات المحاسبية المهمة:

أ. أساس (أسس) القياس المستخدمة في إعداد القوائم المالية؛ و
ب. إلى أي مدى طبقت الجهة أي أحكام انتقالية في أي معيار محاسبة للقطاع العام؛ و
ج. السياسات المحاسبية الأخرى المستخدمة والملائمة لفهم القوائم المالية.

133. من المهم بالنسبة للمستخدمين الاطلاع على أساس أو أسس القياس المستخدمة في القوائم المالية (على سبيل المثال، التكلفة التاريخية، التكلفة الجارية، صافي القيمة القابلة للتحقق، القيمة العادلة، المبلغ الممكن استرداده أو مبلغ الخدمة الممكن استرداده) وذلك لأن الأساس الذي تُعد بناءً عليه

القوائم المالية يؤثر بشكل مهم على تحليلها. وعند استخدام أكثر من أساس لقياس القوائم المالية، على سبيل المثال إعادة تقييم فئات محددة من الأصول، فإنه يكفي تقديم مؤشر على فئات الأصول والالتزامات التي يطبق عليها كل أساس من أسس القياس.

134. عند تحديد ما إذا كان ينبغي الإفصاح عن سياسة محاسبية محددة، تأخذ الإدارة في الحسبان ما إذا كان الإفصاح من شأنه أن يساعد المستخدمين في فهم الكيفية التي تظهر المعاملات والأحداث والأوضاع الأخرى في الأداء المالي أو المركز المالي المبلغ عنه. ويكون الإفصاح عن سياسات محاسبية معينة مفيداً بشكل خاص للمستخدمين عندما تختار تلك السياسات من بين البدائل المسموح بها في معايير المحاسبة للقطاع العام. ومن الأمثلة على ذلك، الإفصاح عما إذا كانت الجهة تطبق نموذج القيمة العادلة أو نموذج التكلفة على عقارها الاستثماري (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 16، العقارات الاستثمارية). وتتطلب بعض معايير المحاسبة للقطاع العام بشكل محدد الإفصاح عن سياسات محاسبية معينة، بما في ذلك الخيارات التي تتخذها الإدارة بين مختلف السياسات التي تسمح بها هذه المعايير. فعلى سبيل المثال، يتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 17 الإفصاح عن أسس القياس المستخدمة لفئات العقارات والآلات والمعدات. كما يتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 5، تكاليف الاقتراض، الإفصاح عما إذا كانت تكاليف الاقتراض تُثبت فوراً على أنها مصروفات أو تكون رسملتها على أنها جزء من تكلفة الأصول المؤهلة.

135. تأخذ كل جهة في الحسبان طبيعة عملياتها والسياسات التي يتوقع أن تفصح عنها لمستخدمي قوائمها المالية لهذا النوع من الجهات. فعلى سبيل المثال، يتوقع من جهات القطاع العام أن تفصح عن سياسة محاسبية لإثبات الضرائب والتبرعات وغير ذلك من أشكال الإيرادات غير التبادلية. من المتوقع الإفصاح عن السياسات المحاسبية لإثبات مكاسب وخسائر تحويل العملات الأجنبية عندما يكون لدى الجهة عمليات أجنبية مهمة أو معاملات بالعملات الأجنبية المهمة. ويُفصح عن السياسات المستخدمة لقياس الشهرة والحصة غير المسيطرة عندما يحدث تجميع عمليات في القطاع العام.

136. قد تكون إحدى السياسات المحاسبية مهمة بسبب طبيعة عمليات الجهة، حتى وإن لم تكن مبالغ الفترة الحالية والفترات السابقة هي مبالغ ذات أهمية نسبية. ومن المناسب أيضاً الإفصاح عن كل سياسة محاسبية مهمة لا تتطلبها بشكل محدد معايير المحاسبة للقطاع العام، لكنها تختار وتطبق وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 3.

137. يجب على الجهة الإفصاح، في ملخص السياسات المحاسبية المهمة أو الإيضاحات الأخرى، عن الأحكام، بخلاف تلك التي تنطوي على تقديرات (انظر الفقرة 140)، التي اتخذتها الإدارة في عملية تطبيق السياسات المحاسبية للجهة والتي لها الأثر الأكبر على المبالغ التي تم إثباتها في القوائم المالية.

138. خلال عملية تطبيق السياسات المحاسبية للجهة، تتخذ الإدارة أحكاماً متنوعة، بخلاف تلك التي تنطوي على تقديرات، والتي يمكن أن تؤثر - بشكل مهم - على المبالغ المثبتة في القوائم المالية. على سبيل المثال، تتخذ الإدارة أحكاماً في تحديد:

- ما إذا كانت أصول هي استثمارات عقارية؛ و
- ما إذا كانت الاتفاقيات لتقديم سلع و/أو خدمات التي تنطوي على استخدام أصول مخصصة هي عقود إيجار؛ و
- ما إذا كانت مبيعات معينة للسلع هي، في جوهرها، ترتيبات تمويل ومن ثم لا ينشأ عنها إيراد؛

- ما إذا كان جوهر العلاقة بين الجهة المعدّة للقوائم المالية وجهات أخرى يشير إلى أن هذه الجهات الأخرى مُسيطر عليها من قبل الجهة المعدّة للقوائم المالية؛ و
- ما إذا كانت الشروط التعاقدية لأصل مالي تنشئ في تواريخ محددة تدفقات نقدية هي فقط دفعات للمبلغ الأصلي والفائدة على المبلغ الأصلي القائم.

139. تتطلب معايير محاسبة أخرى للقطاع العام بعض الإفصاحات التي تقدم وفقاً للفقرة 137. فعلى سبيل المثال، يتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 38، الإفصاح عن الحصة في الجهات الأخرى، أن تفصح الجهة عن الأحكام التي اتخذتها في تحديد ما إذا كانت تسيطر على جهة أخرى. ويتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 16، العقارات الاستثمارية، الإفصاح عن الضوابط التي وضعتها الجهة لتمييز العقارات الاستثمارية عن العقارات التي يشغلها المالك، وعن العقارات المحتفظ بها لغرض البيع في السياق العادي للأعمال، عندما يكون تصنيف العقارات صعباً.

المصادر الرئيسية للتقديرات غير المؤكدة

140. يجب على الجهة أن تفصح في الإيضاحات عن معلومات حول (أ) الافتراضات الرئيسية المتعلقة بالمستقبل، و(ب) المصادر الرئيسية الأخرى للتقديرات غير المؤكدة في تاريخ القوائم المالية، التي تتضمن مخاطر مهمة تؤدي إلى تعديل ذي أهمية نسبية على القيم الدفترية للأصول والالتزامات خلال السنة المالية القادمة، وفيما يتعلق بتلك الأصول والالتزامات، يجب أن تتضمن الإيضاحات تفاصيل: أ. طبيعتها؛ و

ب. قيمتها الدفترية كما في تاريخ القوائم المالية.

141. يتطلب تحديد القيمة الدفترية لبعض الأصول والالتزامات تقدير تأثير الأحداث المستقبلية غير المؤكدة على تلك الأصول والالتزامات في تاريخ القوائم المالية. على سبيل المثال، في ظل عدم وجود أسعار سوق مرصودة حديثاً ومستخدمة لقياس الأصول والالتزامات التالية، فإن التقديرات الموجهة نحو المستقبل ضرورية لقياس (أ) المبلغ الممكن استرداده لبعض فئات العقارات والآلات والمعدات، (ب) أثر التقادم التقني على المخزون، و(ج) المخصصات الخاضعة للنتائج المستقبلية لدعاوى قضائية جارية. تتضمن هذه التقديرات افتراضات حول بنود مثل تعديل المخاطر للتدفقات النقدية أو معدلات الخصم المستخدمة والتغيرات المستقبلية في الأسعار التي تؤثر على التكاليف الأخرى.

142. تتعلق الافتراضات الرئيسية والمصادر الرئيسية الأخرى للتقديرات غير المؤكدة المفصّل عنها وفقاً للفقرة 140 بالتقديرات التي تتطلب أحكام الإدارة الأكثر صعوبة أو الأقل موضوعية أو الأكثر تعقيداً. ومع ازدياد عدد المتغيرات والافتراضات التي تؤثر على الحل المستقبلي غير المؤكد، تصبح هذه الأحكام أقل موضوعية وأكثر تعقيداً، وعادة ما تزيد احتمالات التعديلات ذات الأهمية النسبية على القيم الدفترية للأصول والالتزامات تبعاً لذلك.

143. إن الإفصاحات الواردة في الفقرة 140 غير مطلوبة للأصول والالتزامات التي تتضمن مخاطر مهمة بأن قيمها الدفترية قد تتغير على نحو ذي أهمية نسبية خلال السنة المالية التالية، إذا تم قياسها في تاريخ القوائم المالية بالقيمة العادلة بناءً على أسعار السوق المرصودة مؤخراً (قد تتغير القيم العادلة على نحو ذي أهمية نسبية خلال السنة المالية التالية، ولكن هذه التغيرات لن تنتج عن الافتراضات أو غيرها من مصادر التقديرات غير المؤكدة في تاريخ القوائم المالية).

144. تعرض الإفصاحات الواردة في الفقرة 140 بطريقة تساعد مستخدمي القوائم المالية على فهم الأحكام التي تتخذها الإدارة بشأن المستقبل وعن مصادر رئيسية أخرى للتقديرات غير المؤكدة. تختلف طبيعة

وحد المعلومات المقدمة وفقاً لطبيعة الافتراض والظروف الأخرى. ومن الأمثلة على أنواع الإفصاحات المقدمة:

- أ. طبيعة الافتراض أو التقديرات غير المؤكدة الأخرى؛ و
- ب. حساسية القيم الدفترية للطرق والافتراضات والتقديرات التي تستند إليها حساباتها، بما في ذلك أسباب الحساسية؛ و
- ج. الحل المتوقع لحالة عدم التأكد ونطاق النتائج المحتملة المعقولة خلال السنة المالية المقبلة فيما يتعلق بالقيم الدفترية للأصول والالتزامات المتأثرة؛ و
- د. شرح للتغييرات التي أدخلت على الافتراضات السابقة المتعلقة بتلك الأصول والالتزامات إذا استمرت حالة عدم التأكد دون حل.

145. من غير الضروري الإفصاح عن معلومات الموازنة أو التوقعات في القيام بالإفصاحات الواردة في الفقرة 140.

146. عندما يكون من غير العملي الإفصاح عن نطاق الآثار المحتملة لافتراض رئيس أو مصدر رئيس آخر للتقدير غير مؤكد في تاريخ القوائم المالية، فإن على الجهة أن تفصح عن أنه من المحتمل وبشكل معقول، بناءً على المعرفة الحالية، أن النتائج في السنة المالية القادمة والتي تختلف عن الافتراضات قد تتطلب تعديلاً ذا أهمية نسبية على القيمة الدفترية للأصل أو الالتزام المتأثر. وفي جميع الحالات، تفصح الجهة عن طبيعة الأصل أو الالتزام المحدد (أو فئة من الأصول والالتزامات) المتأثر بالافتراض وقيمه الدفترية.

147. لا تتعلق الإفصاحات الواردة في الفقرة 137 عن أحكام معينة تتخذها الإدارة في عملية تطبيق السياسات المحاسبية للجهة بالإفصاحات عن المصادر الرئيسية للتقديرات غير المؤكدة في الفقرة 140.

148. تتطلب معايير محاسبة القطاع العام الأخرى الإفصاح عن بعض الافتراضات الرئيسية بخلاف تلك التي ستلزم وفق الفقرة 140. فعلى سبيل المثال، يتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 19 الإفصاح، في حالات محددة، عن الافتراضات الرئيسية المتعلقة بالأحداث المقبلة التي تؤثر على فئات المخصصات. ويتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 30 الإفصاح عن الافتراضات المهمة المطبقة في تقدير القيم العادلة للأصول المالية والالتزامات المالية التي تدرج بالقيمة العادلة. ويتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 17 الإفصاح عن الافتراضات المهمة المطبقة في تقدير القيم العادلة لبنود العقارات والآلات والمعدات المعاد تقييمها.

رأس المال

148أ. يجب على الجهة أن تفصح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي قوائمها المالية من تقويم أهداف الجهة وسياساتها وإجراءاتها لإدارة رأس المال.

148ب. للالتزام بالفقرة 148 (أ) تفصح الجهة عما يلي:
أ. معلومات نوعية عن أهدافها وسياساتها وإجراءاتها لإدارة رأس المال، بما في ذلك (دون الاقتصار على) ما يلي:

- (1) وصف لما تديره على أنه رأس مال؛ و
- (2) عندما تكون الجهة خاضعة لمتطلبات رأس المال مفروضة عليها من خارجها، طبيعة تلك المتطلبات وكيف تُضمن تلك المتطلبات في إدارة رأس المال؛ و
- (3) كيف تحقق أهدافها لإدارة رأس المال.

- ب. بيانات كمية مُلخصة عما تديره على أنه رأس مال. تعتبر بعض الجهات بعض الالتزامات المالية (مثل بعض أشكال الدين تالي الاستحقاق) جزءاً من رأس المال. وتعتبر جهات أخرى أن رأس المال يستثنى منه بعض مكونات حقوق الملكية (مثل المكونات الناشئة عن تحوطات التدفقات النقدية).
- ج. أي تغييرات في (أ) و(ب) عن الفترة السابقة.
- د. ما إذا كانت التزمت خلال الفترة بأي متطلبات رأسمال تخضع لها مفروضة من خارجها.
- هـ. عندما لا تلتزم الجهة بمثل متطلبات رأس المال هذه المفروضة من خارجها، تبعات عدم الالتزام هذا.

يجب أن تكون هذه الإفصاحات مبنية على المعلومات المقدمة داخلياً لكبار موظفي الإدارة في الجهة.

- 148ج. قد تدير الجهة رأس المال بعدة طرق وتكون خاضعة لعدد من متطلبات رأس المال المختلفة. فعلى سبيل المثال، قد يتضمن تكتل جهات تقوم بأنشطة تأمين وأنشطة مصرفية، وقد تعمل تلك الجهات أيضاً في عدة دول. وعندما لا يوفر الإفصاح المجمع عن متطلبات رأس المال وكيفية إدارة رأس المال معلومات مفيدة، أو يحرف فهم مستخدم القوائم المالية للموارد الرأسمالية للجهة، فإنه يجب أن تفصح الجهة عن معلومات منفصلة لكل متطلب رأس مال تخضع له الجهة.

الأدوات المالية القابلة للإعادة المصنفة على أنها صافي أصول / حقوق ملكية 148(د). بالنسبة للأدوات المالية القابلة للإعادة المصنفة على أنها أدوات حقوق ملكية، يجب على الجهة الإفصاح (إلى الحد الذي لم يُفصح عنه في مكان آخر) عما يلي:

- بيانات كمية ملخصة عن المبلغ المصنف على أنه صافي الأصول/حقوق الملكية؛ و
- أهدافها وسياساتها وإجراءاتها لإدارة واجبها بإعادة شراء أو استرداد الأدوات عندما تُطالب بأن تفعل ذلك من قبل حاملي الأدوات، بما في ذلك أي تغييرات من الفترة السابقة؛ و
- التدفق النقدي المتوقع عند استرداد أو إعادة شراء تلك الفئة من الأدوات المالية؛ و
- معلومات عن كيفية تحديد التدفق النقدي المتوقع عند الاسترداد أو إعادة الشراء.

إفصاحات أخرى

149. يجب على الجهة أن تفصح في الإفصاحات عما يلي:

- مبلغ توزيعات الأرباح، أو التوزيعات المماثلة، المقترحة أو المعلنة قبل اعتماد إصدار القوائم المالية، ولكن لم تثبت على أنها توزيع على الملاك خلال الفترة، والمبلغ ذي العلاقة للسهم الواحد؛ و
- مبلغ أي توزيعات أرباح أسهم ممتازة مجمعة للأرباح، أو توزيعات مماثلة، غير مثبتة.

150. يجب على الجهة أن تفصح عما يلي، إذا لم يُفصح عنه في مكان آخر ضمن معلومات منشورة مع القوائم المالية:

- مقر الجهة وشكلها النظامي، والدولة التي تعمل بها؛ و
- وصف لطبيعة عمليات الجهة وأنشطتها الرئيسية؛ و
- إشارة إلى التشريع ذي الصلة الذي يحكم عمليات الجهة؛ و
- اسم الجهة المسيطرة والجهة المسيطرة النهائية للجهة الاقتصادية (في حال انطباق ذلك)؛ و
- هـ. إذا كانت الجهة محدودة المدة، المعلومات المتعلقة بطول مدتها.

أحكام انتقالية

151. [حذفت].

152. [حذفت].

تاريخ السريان

153. يجب على الجهة أن تطبق هذا المعيار على القوائم المالية السنوية التي تغطي فترات تبدأ في 31 ديسمبر 2022 أو بعد ذلك التاريخ. ويشجع على التطبيق الأبعد. إذا طبقت الجهة هذا المعيار على فترة تبدأ قبل 31 ديسمبر 2022، يجب أن تفصح عن تلك الحقيقة.

153أ. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 1].

153ب. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 1].

153ج. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 1].

153د. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 1].

153هـ. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 1].

153و. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 1].

153ز. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 1].

153ح. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 1].

153ط. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 1].

153ي. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 1].

153ك. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 1].

153ل. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 1].

153م. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 1].

153ن. عدل معيار المحاسبة للقطاع العام 44 الصادر في 2023 الفقرات 88 و102 و107. يجب على الجهة أن تطبق هذه التعديلات على القوائم المالية السنوية التي تغطي فترات تبدأ في 31 ديسمبر 2024 أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأبعد. إذا طبقت الجهة التعديلات على فترة تبدأ قبل 31 ديسمبر 2024، يجب أن تفصح عن تلك الحقيقة وأن تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 44 في الوقت نفسه.

154. عندما تطبق الجهة معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، حسبما هي مُعرّفة في معيار المحاسبة للقطاع العام 33، تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة، لأغراض التقرير المالي بعد تاريخ سريان هذا المعيار، فإن هذا المعيار ينطبق على القوائم المالية السنوية للجهة التي تغطي فترات تبدأ في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام أو بعد ذلك التاريخ.

سحب معيار المحاسبة للقطاع العام 1 (2000)

155. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 1].

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
دراسة معيار المحاسبة للقطاع العام 1 "عرض القوائم المالية"
إصدار 2023م

إرشادات التنفيذ

إرشادات التنفيذ

هيكل القوائم المالية التوضيحي

1. يحدد هذا المعيار مكونات القوائم المالية والحد الأدنى لمتطلبات الإفصاح في صلب قائمة المركز المالي وقائمة الأداء المالي، إضافة إلى عرض التغيير في صافي الأصول / حقوق الملكية. كما يصف أيضاً البنود الأخرى التي يمكن عرضها إما في صلب القائمة المالية ذات الصلة أو في الإيضاحات. وتقدم هذه الإرشادات أمثلة بسيطة على الطرق التي يمكن بها تلبية متطلبات هذا المعيار فيما يخص عرض قائمة المركز المالي وقائمة الأداء المالي وقائمة التغييرات في صافي الأصول / حقوق الملكية. وينبغي تغيير ترتيب العرض والأوصاف المستخدمة للبنود المستقلة عند اللزوم من أجل تحقيق عرض عادل في كل من الظروف المعينة للجهة. فعلى سبيل المثال، فإنه من المحتمل أن تكون البنود المستقلة لجهة قطاع عام، مثل وزارة الدفاع، مختلفة بشكل مهم عن البنود المستقلة لبنك مركزي.

2. تُظهر القائمة التوضيحية للمركز المالي طريقة واحدة يمكن بها عرض قائمة المركز المالي الذي يميز بين البنود المتداولة وغير المتداولة. ويمكن أن تكون الأشكال الأخرى مناسبة على نحو متكافئ، شريطة أن يكون التمييز واضحاً.

3. أُعدت القوائم المالية للحكومة وطنية⁶ وتوضح قائمة الأداء المالي (حسب الوظيفة) ووظائف التصنيفات الحكومية المستخدمة في إحصاءات مالية الحكومة. ومن غير المحتمل أن تنطبق هذه التصنيفات الوظيفية على جميع جهات القطاع العام. يجب الرجوع إلى هذا المعيار للاطلاع على مثال لتصنيفات وظيفية أكثر عمومية لجهات قطاع عام أخرى.

4. لا يقصد من الأمثلة توضيح كل جوانب معايير المحاسبة للقطاع العام، كما أنها لا تشمل مجموعة كاملة من القوائم المالية، التي من شأنها أن تتضمن أيضاً قائمة للتدفقات النقدية وملخصاً بالسياسات المحاسبية المهمة والإيضاحات
أخرى.

جهة قطاع عام – السياسات المحاسبية (مقتطفات)

الجهة المعدّة للقوائم المالية

⁶ إن معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام صممت بحيث تخاطب جميع الدول ولا تخاطب دولة واحدة بعينها، وهيكل الحكومة في المملكة مركزي.

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
دراسة معيار المحاسبة للقطاع العام 1 "عرض القوائم المالية"
إصدار 2023م

إرشادات التنفيذ

تخص هذه القوائم المالية جهة قطاع عام (الحكومة الوطنية للدولة أ) وتشمل القوائم المالية للجهة المعدّة للقوائم المالية كما هي محددة في النظام ذي الصلة (نظام المالية العامة 20xx). وتشمل القوائم المالية كلاً من:

- وزارات الحكومة المركزية؛ و
- جهات القطاع العام التجارية

أساس الإعداد

تُعد القوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق المعتمدة في المملكة العربية السعودية، ويتبع مبدأ التكلفة التاريخية/ التكلفة التاريخية المعدلة بإعادة تقييم بعض الأصول (تحدد الجهة أساس القياس العام والاستثناءات منه). وأُعدت القوائم المالية على أساس استمرارية الجهة وتطبيق السياسات المحاسبية باتساق خلال الفترة.

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
دراسة معيار المحاسبة للقطاع العام 1 "عرض القوائم المالية"
إصدار 2023م

(اسم الجهة) - قائمة المركز المالي
كما في 31 ديسمبر 20x2 (بألف ريال سعودي)

20x2	
الأصول	
الأصول المتداولة	
X	النقد ومعادلات النقد
X	الذمم المدينة
X	المخزون
X	الدفعات المقدمة
X	أصول متداولة أخرى
X	
الأصول غير المتداولة	
X	الذمم المدينة
X	الاستثمارات في الجهات الزميلة
X	الأصول المالية الأخرى
X	البنية التحتية والآلات والمعدات
X	الأراضي والأبنية
X	الأصول غير الملموسة
X	أصول غير مالية أخرى
X	
X	
مجموع الأصول	
الالتزامات	
الالتزامات المتداولة	
X	الذمم الدائنة
X	قروض قصيرة الأجل
X	الجزء المتداول من القروض الطويلة الأجل
X	مخصصات قصيرة الأجل
X	منافع الموظفين

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
دراسة معيار المحاسبة للقطاع العام 1 "عرض القوائم المالية"
إصدار 2023م

X	معاش التقاعد
X	
	الالتزامات غير المتداولة
X	الذمم الدائنة
X	قروض طويلة الأجل
X	مخصصات طويلة الأجل
X	منافع الموظفين
X	معاش التقاعد
X	
X	مجموع الالتزامات
X	صافي الأصول

صافي الأصول/حقوق الملكية

X	رأس المال المساهم به من قبل جهات حكومية أخرى
X	الاحتياطيات
X	الفائض / (العجز) المتراكم
X	الحصص غير المسيطرة
X	مجموع صافي الأصول/حقوق الملكية

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
دراسة معيار المحاسبة للقطاع العام 1 "عرض القوائم المالية"
إصدار 2023م

(اسم الجهة) - قائمة الأدلة المالي للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 20x2 (توضح تصنيف المصروفات حسب الوظيفة)

(بألف ريال سعودي)

20x2	
	الإيرادات
X	الضرائب
X	الرسوم والغرامات الجزاءات والتراخيص
X	الإيراد من معاملات تبادلية
X	التحويلات من جهات حكومية أخرى
X	الإيرادات أخرى
X	مجموع الإيرادات
	المصروفات
(X)	الخدمات العامة
(X)	الدفاع
(X)	النظام العام وشؤون السلامة العامة
(X)	التعليم
(X)	الصحة
(X)	الحماية الاجتماعية
(X)	الإسكان ومرافق المجتمع
(X)	الترفيه والثقافة والدين
(X)	الشؤون الاقتصادية
(X)	الحماية البيئية
(X)	مصروفات أخرى
(X)	تكاليف التمويل
(X)	مجموع المصروفات
X	النصيب من فائض الجهات الزميلة*
X	فائض/ (عجز) الفترة من العمليات المستمرة
(X)	خسارة الفترة من العمليات غير المستمرة
X	فائض/ (عجز) الفترة
	المنسوب إلى:
X	ملاك الجهة المسيطرة
X	الحصص غير المسيطرة
X	

* يعني هذا النصيب في فائض الجهات الزميلة المنسوب إلى ملاك الجهات الزميلة، أي أنه بعد الضريبة والحصص غير المسيطرة في الجهات الزميلة.

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
دراسة معيار المحاسبة للقطاع العام 1 "عرض القوائم المالية"
إصدار 2023م

(اسم الجهة) - قائمة الأدلة المالي للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 20x2 (توضح تصنيف المصروفات حسب الطبيعة)

(بألف ريال سعودي)

20x1	20x2	
		الإيرادات
X	X	الضرائب
X	X	الرسوم والغرامات والجزاءات والتراخيص
X	X	الإيراد من معاملات تبادلية
X	X	التحويلات من جهات حكومية أخرى
X	X	إيرادات أخرى
X	X	مجموع الإيرادات
		المصروفات
(X)	(X)	الآنحور والرواتب ومنافع الموظفين
(X)	(X)	المنح ودفوعات التحويل الأخرى
(X)	(X)	المؤن والمهمات المستخدمة
(X)	(X)	مصروف الاستهلاك والاستنفاد
(X)	(X)	الهبوط في قيمة العقارات والآلات والمعدات*
(X)	(X)	مصروفات أخرى
(X)	(X)	تكاليف التمويل
(X)	(X)	مجموع المصروفات
X	X	النصيب في فائض الجهات الزميلة*
X	(X)	فائض/ (عجز) الفترة من العمليات المستمرة
(X)	(X)	خسارة الفترة من العمليات غير المستمرة
X	(X)	فائض / (عجز) الفترة
		المنسوب إلى:
X	(X)	ملاك الجهة المسيطرة
X	(X)	الحصص غير المسيطرة
X	(X)	

* في قائمة الأدلة المالي التي تصنف فيها المصروفات بحسب طبيعتها، يُعرض الهبوط في قيمة العقارات والآلات والمعدات على أنه بند مستقل منفصل. وعلى العكس من ذلك، إذا صُنفت المصروفات بحسب وظيفتها، يُضمن الهبوط في الوظيفة (الوظائف) التي تتعلق بها.

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
دراسة معيار المحاسبة للقطاع العام 1 "عرض القوائم المالية"
إصدار 2023م

(اسم الجهة) - قائمة التغيرات في صافي الأصول/حقوق الملكية للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 20x1

(بألف ريال سعودي)

المنسوبة إلى ملاك الجهة المسيطرة

إجمالي صافي الأصول/حقوق الملكية	الحصص غير المسيطرة	الإجمالي	الفائض/(العجز) المتراكم	احتياطي ترجمة	احتياطات أخرى ⁵	رأس المال المساهم به	
X	X	X	X	(X)	X	X	الرصيد في 31 ديسمبر 20x0
(X)	(X)	(X)	(X)				التغيرات في السياسة المحاسبية
X	X	X	X	(x)	X	X	الرصيد المعاد عرضه
							التغيرات في صافي الأصول/حقوق الملكية لعام 20x1
X	X	X			X		المكسب من إعادة تقييم العقارات
(X)	(X)	(X)			(X)		الخسارة من إعادة تقييم الاستثمارات
(X)	(X)	(X)		(X)			فروقات تحويل عملات أجنبية من ترجمة العمليات الأجنبية
X	X	X		(X)	X		صافي الإيرادات المثبتة مباشرة في صافي الأصول/حقوق الملكية
X	X	X	X				فائض الفترة
X	X	X	X	(X)	X		مجموع الإيرادات والمصرفات المثبتة للفترة
X	X	X	X	(X)	X	X	الرصيد في 31 ديسمبر 20x1 المرسل

5 يتم تحليل الاحتياطات الأخرى إلى مكوناتها، إذا كانت ذات أهمية نسبية.

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
دراسة معيار المحاسبة للقطاع العام 1 "عرض القوائم المالية"
إصدار 2023م

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
دراسة معيار المحاسبة للقطاع العام 1 "عرض القوائم المالية"
إصدار 2023م

(اسم الجهة) - قائمة التغيرات في صافي الأصول حقوق الملكية للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 20x2

(بألف ريال سعودي)

المنسوبة إلى ملاك الجهة المسيطرة

إجمالي صافي الأصول/حقوق الملكية	الحصص غير المسيطرة	الإجمالي	الفائض/(العجز) المتراكم	احتياطي ترجمة	احتياطات أخرى ⁵	رأس المال المساهم به	
X	X	X	X	(X)	X	X	الرصيد في 31 ديسمبر 20x1 المرحل
							التغيرات في صافي الأصول/حقوق الملكية لعام 20x2
(X)	(X)	(X)			(X)		الضارة من إعادة تقييم العقارات
X	X	X			X		المكسب من إعادة تقييم الاستثمارات
(X)	(X)	(X)		(X)			فروقات تحويل عملات أجنبية من ترجمة العمليات الأجنبية
(X)	(X)	(X)		(X)	(X)		صافي الإيرادات المثبتة مباشرة في صافي الأصول/حقوق الملكية
(X)	(X)	(X)	(X)				عجز الفترة
(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)		مجموع الإيرادات والمصروفات المثبتة للفترة
X	X	X	X	(X)	X	X	الرصيد في 31 ديسمبر 20x2