

الاستحقاق المحاسبي  
Accrual Accounting



## دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية

### معييار المحاسبة للقطاع العام 18 "التقارير القطاعية"

وزارة المالية  
Ministry of Finance



السجل التاريخي لمعيير المحاسبة للقطاع العام

صدر معيير المحاسبة للقطاع العام 18، *التقارير القطاعية* في 2022م.

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

- معيير المحاسبة للقطاع العام 43، *عقود الإيجار* (2023)

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية  
 معيار المحاسبة للقطاع العام 18 "التقارير القطاعية"  
 إصدار 2023م

18

English Version of Copyright Statement	Arabic Version of Copyright Statement
<p>This [Segment Reporting] 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 [Segment Reporting] 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 [Segment Reporting] © [2022] by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.</p> <p>Arabic text of [التقارير القطاعية] © [insert month and year] by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.</p> <p>Original title: [Segment Reporting]                      ISBN: [978-1-60815-491-3]</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 [التقارير القطاعية] 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 [فبراير 2024]، وأعيد إضراجه بإذن من الاتحاد الدولي للمحاسبين. نظر الاتحاد الدولي للمحاسبين في عملية ترجمة [التقارير القطاعية] وأجريت الترجمة وفقا لـ "سياسة ترجمة منشورات الاتحاد الدولي للمحاسبين". 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 [Segment Reporting] حقوق تأليفه ونشره [2022] للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة.</p> <p>النص العربي لـ [التقارير القطاعية] حقوق تأليفه ونشره [2023] للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة.</p> <p>العنوان الأصلي: [IPSAS Segment Reporting].</p> <p>ردمك 3-491-60815-1-978</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"IPSAS" 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 18 "التقارير القطاعية"  
إصدار 2023م

18

جدول الفقرات المعدلة في معيار المحاسبة للقطاع العام 18

الإصدار الذي عُدلت بموجبه	طبيعة التعديل	الفقرة المُعدلة
معيير المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	عُدل نص الفقرة	33
معيير المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	عُدل نص الفقرة	35
معيير المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	فقرة جديدة	76و

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية  
معييار المحاسبة للقطاع العام 18 "التقارير القطاعية"  
إصدار 2023م

18

الفهرس

الفقرة	الموضوع
	تقديم
	الهدف
7-1	النطاق
11-8	تعريفات
26-12	التقرير حسب القطاعات
16-14	هيكل التقرير
22-17	القطاعات الخدمية والقطاعات الجغرافية
23	التصنيفات المتعددة للقطاعات
26-24	هياكل التقرير غير المناسبة
42-27	تعريفات إيراد القطاع ومصروفاته وأصوله والتزاماته وسياساته المحاسبية
32-28	نسب البنود للقطاعات
42-33	أصول والتزامات وإيرادات ومصروفات القطاع
46-43	السياسات المحاسبية للقطاع
48-47	الأصول المشتركة
50-49	القطاعات المحددة الجديدة
75-51	الإفصاح
66-65	معلومات إضافية حول القطاع
73-67	أمور أخرى يفصح عنها
75-74	الأهداف التشغيلية للقطاعات
77-76	تاريخ السريان
	الدراسة المرفقة بالمعيار

## تقديم

ورد معيار المحاسبة للقطاع العام 18، *التقارير القطاعية* في الفقرات 1-77. وتتساوى جميع الفقرات في قوة النفاذ. ويجب أن يُقرأ معيار المحاسبة للقطاع العام 18 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 18 أن يكون متوافقاً مع معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 18 (طبعة 2022)، وأبقي 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

هدف هذا المعيار هو وضع مبادئ للتقرير عن المعلومات المالية حسب القطاعات. يؤدي الإفصاح عن هذه المعلومات إلى:

أ. مساعدة مستخدمي القوائم المالية على فهم الأداء الماضي للجهة بشكل أفضل، وتحديد الموارد المخصصة لدعم الأنشطة الرئيسية للجهة؛ و

ب. تعزيز شفافية التقارير المالية وتمكين الجهة من الوفاء بواجباتها المتعلقة بالمساءلة.

## النطاق

1. يجب على الجهة التي تقوم بإعداد وعرض القوائم المالية بموجب أساس الاستحقاق المحاسبي أن تطبق هذا المعيار في عرض المعلومات القطاعية.
2. [حذفت].
3. [حذفت].
4. يجب أن يطبق هذا المعيار على المجموعات الكاملة للقوائم المالية المنشورة المعدة والتي تلتزم بمعايير المحاسبة للقطاع العام.
5. كما ورد في معيار المحاسبة للقطاع العام 1، تتضمن المجموعة الكاملة للقوائم المالية قائمة المركز المالي، وقائمة الأداء المالي، وقائمة التدفقات النقدية، وقائمة التغيرات في صافي الأصول / حقوق الملكية، والإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية.
6. في حال عرض كل من القوائم المالية الموحدة للحكومة أو جهة اقتصادية أخرى، والقوائم المالية المنفصلة للجهة الأم سويًا، تعرض المعلومات القطاعية على أساس القوائم المالية الموحدة فقط.
7. في بعض الدول، تُعد القوائم المالية الموحدة للحكومة أو جهة اقتصادية أخرى والقوائم المالية المنفصلة للجهة المسيطرة، وتُعرض معاً في تقرير واحد. في هذه الحالة يلزم أن يعرض التقرير الذي يحتوي على القوائم المالية الموحدة للحكومة أو جهة مسيطرة أخرى، معلومات قطاعية للقوائم المالية الموحدة فقط.

## تعريفات

8. [حذفت].
9. في هذا المعيار، يستخدم المصطلح الآتي بالمعنى قرينه:  
**القطاع** هو نشاط للجهة قابل للتمييز أو مجموعة من أنشطة الجهة القابلة للتمييز يكون من المناسب تقديم معلومات مالية عنه/ عنها بشكل منفصل لغرض (أ) تقويم الأداء الماضي للجهة في تحقيق أهدافها، و (ب) واتخاذ القرارات حول تخصيص الموارد في المستقبل.
- تُستخدم في هذا المعيار، المصطلحات المعرّفة في معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى بالمعنى نفسه الذي وردت به في تلك المعايير، كما عُرضت هذه المصطلحات في قائمة المصطلحات المعرفة الواردة في نهاية دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام.
10. تسيطر الحكومة والوكالات التابعة لها على موارد عامة مهمة، وتعمل على تقديم تشكيلة

واسعة من السلع والخدمات للمواطنين في مناطق جغرافية مختلفة وفي مناطق ذات خصائص اقتصادية اجتماعية متفاوتة. يتوقع من هذه الجهات، وأحياناً يطلب منها بشكل رسمي، أن تستخدم تلك الموارد بكفاءة وفاعلية لتحقيق أهداف الجهة. تقدم القوائم المالية الموحدة على مستوى الجهة بأكملها نظرة عامة عن (أ) الأصول المسيطر عليها والالتزامات التي تتحملها الجهة المعدة للقوائم المالية و(ب) تكلفة الخدمات المقدمة و(ج) الإيراد الضريبي ومخصصات الموازنة واستردادات التكلفة المولدة لتمويل مخصص لتلك الخدمات. مع ذلك، فإن هذه المعلومات المجمعة لا تقدم معلومات حول الأهداف التشغيلية المحددة والأنشطة الرئيسية للجهة المعدة للقوائم المالية والموارد والتكاليف المخصصة لتلك الأهداف والأنشطة.

11. في معظم الحالات، تكون أنشطة الجهة واسعة النطاق، وتشمل سلسلة واسعة من المناطق الجغرافية المختلفة، أو المناطق ذات الخصائص الاقتصادية الاجتماعية المختلفة، إلى درجة يصبح فيها من الضروري عرض المعلومات المالية وغير المالية المفصلة حول قطاعات معينة من الجهة، وذلك لتقديم معلومات ملائمة لأغراض المساءلة واتخاذ القرارات.

### التقرير حسب القطاعات

12. يجب على كل جهة تحديد قطاعاتها المنفصلة بما يتوافق مع متطلبات الفقرة 9 من هذا المعيار، ويجب أن تعرض معلومات حول تلك القطاعات كما هو مطلوب في الفقرات 51-75 من هذا المعيار.

13. بموجب هذا المعيار، تحدد جهات القطاع العام - كقطاعات منفصلة - كل نشاط أو مجموعة أنشطة قابلة للتمييز يجب عرض المعلومات المالية المتعلقة بها بغرض (أ) تقييم الأداء الماضي للجهة ومدى تحقيقها لأهدافها و(ب) اتخاذ القرارات حول تخصيص الموارد من قبل الجهة. بالإضافة إلى الإفصاح عن المعلومات المطلوبة في الفقرات 51-75 من هذا المعيار، تشجع الجهات على الإفصاح عن معلومات إضافية حول القطاعات التي قدمت عنها تقارير كما هو محدد في هذا المعيار أو التي تعد ضرورية لأغراض المساءلة واتخاذ القرارات.

### هيكل التقرير

14. في معظم الحالات، تعكس التصنيفات الرئيسية للأنشطة المحددة في وثائق الموازنة القطاعات التي تُعرض معلومات تتعلق بها إلى الهيئة الحاكمة<sup>1</sup> والمسؤول الأول في الإدارة العليا في الجهة. في معظم الحالات، تعكس القطاعات التي تم التقرير عنها للهيئة الحاكمة والمسؤول الأول في الإدارة العليا أيضاً القطاعات التي عُرضت في القوائم المالية. يرجع ذلك إلى أن الهيئة الحاكمة والمسؤول الأول في الإدارة العليا سيطلبان معلومات حول القطاعات ليتمكنوا من (أ) أداء مسؤولياتهما الإدارية وتقييم أداء الجهة في تحقيق أهدافها و(ب) اتخاذ القرارات حول تخصيص الجهة للموارد في المستقبل.

15. يتطلب تحديد الأنشطة التي يجب أن تجمع كقطاعات منفصلة والتي تعرض في القوائم المالية لأغراض المساءلة واتخاذ القرارات ممارسة الحكم. عند اتخاذ هذا الحكم، يجب على معدي القوائم المالية الأخذ في الاعتبار كل من الأمور التالية:

<sup>1</sup> يوضح معيار المحاسبة للقطاع العام 20 "الإفصاح عن الأطراف ذوي العلاقة" مصطلح "الهيئة الحاكمة".

- أ. الهدف من عرض المعلومات المالية حسب القطاع كما هو محدد في الفقرة 9 أعلاه؛  
ب. توقعات أفراد المجتمع وممثلهم المنتخبين أو المعينين بشأن الأنشطة الرئيسية للجهة؛  
ج. الخصائص النوعية للتقارير المالية كما هي محددة في إطار مفاهيم التقارير المالية ذات الغرض العام لجهات القطاع العام؛ و  
د. ما إذا كان هيكل قطاعات معين يعكس الأساس الذي يركز عليه الهيئة الحاكمة والمسؤول الأول في الإدارة العليا لطلب المعلومات المالية ليتمكننا من تقويم الأداء الماضي للجهة في تحقيق أهدافها ولاتخاذ القرارات حول تخصيص الموارد لتحقيق أهداف الجهة في المستقبل.
16. على مستوى الحكومة ككل، غالبًا ما تجمع المعلومات المالية وتعرض بأسلوب يعكس، على سبيل المثال:
- أ. التصنيفات الاقتصادية الرئيسية للأنشطة التي قامت بها الحكومة العامة، مثل الصحة والتعليم والدفاع والخدمات الاجتماعية (قد تعكس هذه التصنيفات الوظيفية للحكومة وفقًا لإحصاءات مالية الحكومة (GFS))، والأنشطة التجارية الرئيسية التي تتولاها جهات القطاع العام التجارية، مثل محطات الكهرباء والبنوك وجهات التأمين؛ أو  
ب. مسؤوليات الحقائق الوزارية لكل من الوزراء أو أعضاء الحكومة التنفيذية. تعكس هذه المسؤوليات غالبًا، وليس دائمًا، التصنيفات الاقتصادية في البند (أ) أعلاه-وقد تنشأ اختلافات إذ قد تجمع مسؤوليات الحقيبة الوزارية أكثر من تصنيف واحد من التصنيفات الاقتصادية أو تشترك مع تلك التصنيفات.

### القطاعات الخدمية والقطاعات الجغرافية

17. غالبًا ما يشار إلى أنواع القطاعات المعروضة على الهيئة الحاكمة والمسؤول الأول في الإدارة العليا لجهة معينة على أنها قطاعات خدمية أو قطاعات جغرافية. تستخدم هذه المصطلحات في هذا المعيار حسب المعاني التالية:
- أ. يشير قطاع الخدمة إلى مكون قابل للتمييز من مكونات جهة تعمل على توفير مخرجات ذات صلة أو تحقيق أهداف تشغيلية معينة تكون متسقة مع المهمة الكلية لكل جهة؛  
ب. القطاع الجغرافي هو مكون قابل للتمييز من مكونات جهة تعمل على توفير مخرجات أو تحقيق أهداف تشغيلية معينة ضمن منطقة جغرافية معينة.
18. تدار الوزارات والجهات الحكومية عادة على أساس خطوط الخدمات، لأن هذا الأمر يعكس طريقة (أ) تحديد المخرجات الرئيسية و(ب) متابعة إنجازاتها و(ج) تحديد حاجاتها من الموارد ووضع الموازنة لها. ومن الأمثلة على جهة تعد تقاريرها الداخلية على أساس خطوط خدماتها أو قطاعاتها الخدمية وزارة تعليم يعكس هيكلها التنظيمي ونظام التقارير الداخلية بها أنشطة ومخرجات تعليمية لمراحل التعليم الأساسي، والإعدادي، والثانوي كقطاعات منفصلة. يمكن تبني هذا الأساس لتصنيف القطاعات داخليًا لاختلاف المهارات والمرافق اللازمة لتقديم المخرجات والنتائج المرجوة لكل من هذه الأنشطة التعليمية العامة. بالإضافة إلى ذلك، تتضمن القرارات المالية الرئيسية التي تواجهها الإدارة تحديد الموارد التي ستخصص على كل من هذه المخرجات أو الأنشطة. في هذه الحالات، من المحتمل أن إعداد التقارير الخارجية على أساس القطاعات الخدمية سيلبي أيضًا متطلبات هذا المعيار.

19. تشمل العوامل التي تؤخذ في الاعتبار عند تحديد ما إذا كانت المخرجات (السلع والخدمات) ترتبط ببعضها البعض، ومن ثم يجب جمعها كقطاعات لأغراض تقديم التقارير المالية:
- أ. الأهداف التشغيلية الأساسية للجهة والسلع والخدمات والأنشطة التي تتعلق بتحقيق كل من تلك الأهداف، وما إذا كانت الموارد موزعة وخصصت في الموازنة على أساس مجموعات سلع وخدمات؛ و
  - ب. طبيعة السلع أو الخدمات المقدمة أو الأنشطة المنفذة؛
  - ج. طبيعة عملية الإنتاج و/ أو تقديم الخدمات وعملية التوزيع أو آليتها؛ و
  - د. نوع العميل أو مستهلك السلع أو الخدمات؛ و
  - هـ. إذا كان هذا يعكس الطريقة التي تدار بها الجهة وطريقة عرض المعلومات المالية على الإدارة العليا والهيئة الحاكمة؛ و
  - و. في حالة انطباق ذلك، طبيعة البيئة التنظيمية (مثلًا وزارة أو سلطة تشريعية<sup>2</sup>) أو القطاع الحكومي (مثلًا قطاع مالي أو مرافق عامة أو حكومة عامة).
20. يجوز أن تُنظَّم الجهة، وتقدم تقاريرها داخليًا إلى الهيئة الحاكمة والمسؤول الأول في الإدارة العليا، على أساس إقليمي - سواء ضمن أو عبر الحدود الوطنية أو حدود الولايات أو الحدود المحلية أو حدود اختصاص أخرى. في مثل هذه الحالات، يعكس نظام التقارير الداخلية هيكل قطاعات جغرافية.
21. يجوز تبني هيكل قطاعات جغرافي عندما يكون، على سبيل المثال، الهيكل التنظيمي ونظام التقارير الداخلية لوزارة تعليم مبنياً على أساس المخرجات التعليمية الإقليمية، وذلك لأن تقويمات الأداء الرئيسة وقرارات تخصيص الموارد التي تقوم بها الهيئة الحاكمة والمسؤول الأول في الإدارة العليا تُحدد بالرجوع إلى الإنجازات والاحتياجات الإقليمية. يجوز تبني هذا الهيكل للحفاظ على الاستقلالية الإقليمية للاحتياجات التعليمية وتقديم خدمات التعليم، أو لأن الأوضاع التشغيلية أو الأهداف التعليمية تختلف بشكل جوهري من إقليم إلى آخر. يجوز أيضًا تبني هذا الهيكل لأن الإدارة تعتقد بأن الهيكل التنظيمي المبني على أساس التوزيع الإقليمي للمسؤولية يخدم أهداف الإدارة التعليمية بشكل أفضل. في هذه الحالات، تتخذ قرارات تخصيص الموارد أوليًا، ومن ثم تتابع من قبل الهيئة الحاكمة والمسؤول الأول في الإدارة العليا على أساس إقليمي. بعد ذلك تتخذ قرارات تفصيلية حول تخصيص الموارد على أنشطة وظيفية معينة ضمن إقليم جغرافي من قبل الإدارة الإقليمية، وذلك بما يتسق مع الاحتياجات التعليمية في تلك المنطقة. في هذه الحالات، من المحتمل أن تلبى المعلومات المعروضة حسب القطاعات الجغرافية في القوائم المالية متطلبات هذا المعيار أيضًا.
22. تشمل العوامل التي تؤخذ في الاعتبار عند تحديد ما إذا كان يجب عرض المعلومات المالية على أساس جغرافي ما يلي:
- أ. التشابه في الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية في مختلف الأقاليم؛ و
  - ب. العلاقات بين الأهداف الرئيسة للجهة والأقاليم المختلفة؛ و
  - ج. ما إذا كانت خصائص تقديم الخدمات والأوضاع التشغيلية تختلف باختلاف الأقاليم؛ و

<sup>2</sup> 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.

- د. ما إذا كان هذا يعكس الطريقة التي تدار بها الجهة وتعرض المعلومات المالية على المديرين الرئيسيين والهيئة الحاكمة؛ و
- هـ. الاحتياجات أو المهارات أو المخاطر الخاصة التي ترتبط بالعمليات المنفذة في منطقة معينة.

### التصنيفات المتعددة للقطاعات

23. في بعض الحالات، قد تقدم الجهة تقاريرها إلى الهيئة الحاكمة والمسؤول الأول في الإدارة العليا حول إيرادات القطاع ومصروفاته وأصوله والتزاماته على أساس أكثر من هيكل قطاعات واحد، مثلًا على أساس كلا القطاعين الخدمي والجغرافي. غالبًا ما يوفر تقديم التقارير على أساس القطاعات الخدمية والقطاعات الجغرافية في القوائم المالية الخارجية معلومات مفيدة إذا كان تحقيق أهداف الجهة يتأثر بشكل كبير بالمنتجات والخدمات المختلفة التي تقدمها، وأيضًا بالمناطق الجغرافية التي تقدم فيها هذه السلع والخدمات. على نحو مشابه، على مستوى الحكومة ككل، قد تطبق الحكومة أساسًا للإفصاح (أ) يعكس إفصاحات الحكومة العامة وقطاع التمويل العام والقطاع التجاري و(ب) يلحق بتحليل قطاع الحكومة العامة، على سبيل المثال، إفصاحات قطاعية للغرض الرئيس أو فئات فرعية وظيفية. في هذه الحالات، يمكن التقرير حول القطاعات بشكل منفصل أو بشكل مصفوفة. كما يجوز تبني هيكل تقارير قطاعية أساسية وثانوية بحيث توفر إفصاحات محدودة عن القطاعات الثانوية.

### هياكل التقرير غير المناسبة

24. كما ذكر أعلاه، ففي معظم الحالات تعكس القطاعات التي تعد تقارير المعلومات عنها داخليًا إلى الهيئة الحاكمة والمسؤول الأول في الإدارة العليا في الجهة لأغراض تقويم الأداء الماضي للجهة واتخاذ قرارات حول تخصيص الموارد في المستقبل، تلك القطاعات المحددة في وثائق الموازنة، ويتم أيضًا تبنيها لأغراض التقارير الخارجية وفقًا لمتطلبات هذا المعيار. مع ذلك، في بعض الحالات يجوز هيكل التقرير الداخلي عن الجهة والمقدم للهيئة الحاكمة والمسؤول الأول في الإدارة العليا بحيث تجمع وتعرض على أساس يميز الإيرادات والمصروفات والأصول والالتزامات المتعلقة بالأنشطة التي تعتمد على الموازنة عن الإيرادات والمصروفات والأصول والالتزامات المتعلقة بالأنشطة التجارية، أو يميز الجهات التي تعتمد على الموازنة عن جهات القطاع العام التجارية. من غير المحتمل أن يتوافق عرض المعلومات القطاعية في القوائم المالية على أساس هذه القطاعات فقط مع الأهداف المحددة لهذا المعيار. ذلك لأنه من غير المحتمل أن تقدم هذه القطاعات معلومات ملائمة للمستخدمين، على سبيل المثال، حول أداء الجهة في تحقيق أهدافها التشغيلية الرئيسية. ويتضمن معيار المحاسبة للقطاع العام 22، الإفصاح عن المعلومات المالية حول قطاع الحكومة العامة متطلبات للحكومة التي تختار الإفصاح عن المعلومات المالية حول قطاع الحكومة العامة كما هو محدد في الأسس الإحصائية للتقرير.

25. في بعض الحالات، قد لا تعرض المعلومات المالية المفصلة المعروضة على الهيئة الحاكمة أو المسؤول الأول في الإدارة العليا معلومات عن المصروفات والإيرادات والأصول والالتزامات حسب القطاع الخدمي والقطاع الجغرافي أو بالرجوع إلى أنشطة أخرى. قد تعد مثل هذه التقارير بحيث تعكس النفقات فقط حسب طبيعتها (مثل الأجور والإيجار والمؤن والاستحواذ الرأسمالي) على أساس بند مستقل متنسق مع اعتمادات الموازنة أو غيرها من

نماذج تفويض التمويل أو النفقة المنطبقة على الجهة. قد يحدث هذا حين يكون الغرض من تقديم التقارير المالية إلى الهيئة الحاكمة والإدارة العليا هو أن تقدم دليلاً على الالتزام بتفويضات الإنفاق بدلاً من أن يكون الغرض هو (أ) تقويم الأداء الماضي لأنشطة الجهة الرئيسية في تحقيق الأهداف المرجوة منها و(ب) اتخاذ قرارات تتعلق بتخصيص الموارد في المستقبل. حين يكون التقرير الداخلي إلى الهيئة الحاكمة والمسؤول الأول في الإدارة العليا مهيكلًا لعرض معلومات حول الالتزام فقط، فإن التقرير الخارجي على الأساس نفسه الذي يتم به التقرير الداخلي إلى الهيئة الحاكمة والمسؤول الأول في الإدارة العليا لن يفرض بمتطلبات هذا المعيار.

26. عندما لا يعكس هيكل التقرير الداخلي في الجهة متطلبات هذا المعيار، ستحتاج الجهة لأغراض التقرير الخارجي إلى تحديد القطاعات التي تستوفي تعريف القطاع الذي ورد في الفقرة 9 والإفصاح عن المعلومات المطلوبة بموجب الفقرات 51-75.

### تعريفات إيرادات القطاع ومصروفاته وأصوله والتزاماته وسياساته المحاسبية

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

**السياسات المحاسبية للقطاع** هي السياسات المحاسبية المتبناة لإعداد وعرض القوائم المالية للمجموعة الموحدة أو الجهة الموحدة بالإضافة إلى تلك السياسات المحاسبية التي تتعلق على وجه الخصوص بالتقارير القطاعية.

**أصول القطاع** هي تلك الأصول التشغيلية التي يوظفها القطاع في أنشطته التشغيلية، والتي تنسب مباشرة إلى القطاع أو تُخصّص للقطاع وفق أساس معقول.

وإذا تضمن إيرادات القطاع إيرادات فائدة أو أرباح أسهم فإن أصول هذا القطاع تشمل ما يتعلق بها من مستحقات أو قروض أو استثمارات أو غيرها من الأصول المولدة للإيراد.

ولا تتضمن أصول القطاع أصول ضريبة الدخل أو أصول معادلات ضريبة الدخل التي تُثبت وفقاً لمعايير المحاسبة التي تتناول واجبات دفع ضريبة الدخل أو ما يعادل ضريبة الدخل.

وتتضمن أصول القطاع الاستثمارات التي تكون المحاسبة عنها بموجب طريقة حقوق الملكية فقط إذا كان صافي الفائض (العجز) من تلك الاستثمارات يُضمّن في إيرادات القطاع.

وتُحدّد قيمة أصول القطاع بعد خصم مخصصات التقييم ذات العلاقة التي تُعرض في قائمة المركز المالي للجهة من خلال مقاصتها بشكل مباشر من الأصول ذات العلاقة.

**مصروف القطاع** هو المصروف الناتج عن الأنشطة التشغيلية لقطاع ما وينسب مباشرة لذلك القطاع، والجزء ذو العلاقة من المصروف الذي يمكن تخصيصه وفق أساس معقول للقطاع، بما في ذلك المصروفات المتعلقة بتخصيص السلع والخدمات إلى عملاء خارجيين والمصروفات المتعلقة بالمعاملات مع قطاعات أخرى من نفس الجهة. ولا يشمل مصروف القطاع:

- الفائدة، بما في ذلك الفائدة المتكبّدة على السلف أو القروض من قطاعات أخرى، ما لم تكن أعمال القطاع ذات طبيعة مالية بشكل رئيس؛ أو
- الخصائر من بيع الاستثمارات أو الخصائر من تسوية الديون، ما لم تكن عمليات القطاع ذات طبيعة مالية بشكل رئيس؛ أو

- ج. حصة الجهة في صافي عجز أو خسائر الجهات الزميلة أو المشاريع المشتركة أو الاستثمارات الأخرى التي تتم المحاسبة عنها بموجب طريقة حقوق الملكية؛ أو
- د. مصروف ضريبة الدخل أو المصروف المعادل لضريبة الدخل، الذي يُثبت وفقاً لمعايير المحاسبة التي تتناول واجبات دفع ضريبة الدخل أو ما يعادل ضريبة الدخل؛ أو
- هـ. المصروفات الإدارية العامة ومصروفات المركز الرئيس والمصروفات الأخرى التي تنشأ على مستوى الجهة وتتعلق بالجهة بأكملها. مع ذلك، يتم تكبد التكاليف في بعض الأحيان على مستوى الجهة نيابة عن قطاع معين. تعتبر مثل هذه التكاليف مصروفات القطاع إذا كانت تنسب إلى الأنشطة التشغيلية للقطاع وكان من الممكن أن تنسب مباشرة إلى القطاع أو تخصيصها له وفق أساس معقول.

وفيما يخص أعمال القطاع التي تكون ذات طبيعة مالية بشكل رئيس، يجوز عرض إيرادات الفائدة ومصروفات الفائدة على أنها بند واحد بالمبلغ الصافي لأغراض تقديم المعلومات القطاعية وذلك فقط في حال كانت تلك البنود تُعرض على أنها بند واحد بالمبلغ الصافي في القوائم المالية الموحدة أو القوائم المالية للجهة.

**التزامات القطاع** هي التزامات تشغيلية تنتج من الأنشطة التشغيلية للقطاع والتي يمكن أن تنسب بشكل مباشر للقطاع أو يمكن تخصيصها للقطاع وفق أساس معقول.

إذا تضمنت مصروفات القطاع مصروفات الفائدة فإن التزامات القطاع تشمل التزامات الفائدة ذات الصلة.

ولا تشمل التزامات القطاع التزامات ضريبة الدخل أو الالتزامات التي تعادل ضريبة الدخل التي تُثبت وفقاً لمعايير المحاسبة التي تتناول واجبات دفع ضريبة الدخل أو معادلات ضريبة الدخل.

**إيراد القطاع** هو الإيراد المعروض في قائمة الأداء المالي للجهة والذي ينسب مباشرة لقطاع ما، والجزء ذو العلاقة من إيرادات الجهة الذي يمكن تخصيصه وفق أساس معقول لقطاع ما، سواء كان هذا الإيراد من اعتمادات مالية، أو المنح، أو التحويلات، أو الغرامات، أو الرسوم، أو عمليات البيع إلى عملاء خارجيين أو من معاملات مع قطاعات أخرى داخل الجهة ذاتها. لا يتضمن إيرادات القطاع:

- أ. إيرادات الفائدة أو توزيع الأرباح بما في ذلك الفائدة المكتسبة على السلف أو القروض لقطاعات أخرى، ما لم تكن أعمال القطاع ذات طبيعة مالية بشكل رئيس؛ و
- ب. المكاسب من بيع الاستثمارات أو من تسوية الديون، ما لم تكن أعمال القطاع ذات طبيعة مالية بشكل رئيس.

يتضمن إيرادات حصة الجهة في صافي فائض (عجز) الجهات الزميلة أو المشاريع المشتركة أو الاستثمارات الأخرى التي تكون المحاسبة عنها وفق طريقة حقوق الملكية، فقط إذا كانت تلك البنود مضمنة في الإيرادات الموحدة أو مجموع إيرادات الجهة.

#### نسب البنود للقطاعات

28. تشمل تعريفات إيرادات القطاع، ومصروفات القطاع، وأصول القطاع، والتزامات القطاع مبالغ تلك البنود التي تنسب مباشرة لقطاع ما ومبالغ البنود التي يمكن تخصيصها لقطاع ما على أساس معقول.

29. تنظر الجهة إلى نظام التقارير المالية الداخلية بها على أنها نقطة بداية لتحديد تلك البنود التي

يمكن أن تنسب مباشرة أو تخصص بشكل معقول للقطاعات. أي أنه حين تُبنى القطاعات المستخدمة لأغراض التقارير الداخلية، أو أنها تشكل أساساً للقطاعات المتبناة لأغراض للقوائم المالية ذات الغرض العام، فإنه يفترض أن المبالغ التي حددت للقطاعات لأغراض التقارير المالية الداخلية تنسب مباشرة أو تخصص بشكل معقول للقطاعات لغرض قياس إيرادات تلك القطاعات، ومصروفاتها، وأصولها، والتزاماتها.

30. في بعض الحالات، قد يخصص إيراد أو مصروف أو أصل أو التزام للقطاعات لأغراض التقارير المالية الداخلية على أساس تفهمه إدارة الجهة، إلا أنه من الممكن اعتباره غير موضوعي أو جزافياً أو من الصعب فهمه بالنسبة للمستخدمين الخارجيين للقوائم المالية. لا يشكل مثل هذا التخصيص أساساً معقولاً بموجب تعريفات إيراد القطاع ومصروفاته وأصوله والتزاماته في هذا المعيار. بالعكس قد تختار جهة معينة عدم تخصيص أحد بنود الإيراد أو المصروف أو الأصل أو الالتزام لأغراض إعداد التقارير المالية الداخلية على الرغم من وجود أساس معقول لإجراء ذلك. يُخصّص مثل هذا البند بموجب تعريفات إيراد القطاع، ومصروف القطاع، وأصول القطاع، والتزامات القطاع في هذا المعيار.

31. يمكن لجهات القطاع العام أن تحدد بشكل عام (أ) تكاليف تقديم مجموعات معينة من السلع والخدمات أو تكاليف تنفيذ أنشطة معينة و(ب) الأصول اللازمة للقيام بتلك الأنشطة. تعد هذه المعلومات ضرورية لأغراض التخطيط والرقابة. مع ذلك، في حالات عديدة تُموّل عمليات الجهات الحكومية وجهات القطاع العام الأخرى من اعتمادات مالية "مجمعة"، أو اعتمادات مالية "على أساس الفئات" والتي تعكس طبيعة الفئات الرئيسة للمصروفات والنفقات. قد لا تكون هذه الاعتمادات المالية "المجمعة" أو الاعتمادات المالية "على أساس الفئات" متعلقة بخطوط خدمات أو أنشطة وظيفية أو أقاليم جغرافية محددة. في بعض الحالات، قد لا يكون ممكناً أن ينسب الإيراد مباشرة إلى قطاع معين أو تخصيصه لقطاع معين على أساس معقول. كما قد يكون من غير الممكن أن تنسب بعض الأصول والمصروفات والالتزامات مباشرة، أو أن تُخصّص على أساس معقول، إلى قطاعات فردية لأنها تدعم نطاقاً كبيراً من أنشطة تقديم الخدمات في عدد من القطاعات أو لكونها متصلة بشكل مباشر بأنشطة الإدارة العامة ولا يمكن تحديدها على أنها قطاع منفصل. ويتم التقرير عن الإيراد والمصروف والأصول والالتزامات غير المنسوبة أو غير المخصصة على أنها مبلغ غير مخصص عند مطابقة إفاصحات القطاع مع مجموع إيرادات الجهة وفقاً لمتطلبات الفقرة 64 من هذا المعيار.

32. قد تشترك الحكومة ووكالاتها في ترتيبات مع جهات من القطاع الخاص لتوفير السلع والخدمات أو لتنفيذ أنشطة أخرى. في بعض الدول تأخذ هذه الترتيبات شكل مشروع مشترك أو استثمار في جهة زميلة يُحاسب عنها بموجب طريقة حقوق الملكية. في مثل هذه الحالة، يشمل إيراد القطاع حصة القطاع من صافي الفائض (العجز) الذي كانت المحاسبة عنه بموجب طريقة حقوق الملكية، حيث يُضمّن صافي الفائض (العجز) الذي كانت المحاسبة عنه بموجب طريقة حقوق الملكية في إيراد الجهة، ويمكن أن ينسب مباشرة أو يخصص بموثوقية للقطاع على أساس معقول.

### أصول والتزامات وإيرادات ومصروفات القطاع

33. من أمثلة أصول القطاع الأصول المتداولة المستخدمة في الأنشطة التشغيلية للقطاع، والعقارات والآلات والمعدات، وأصول حقوق الاستخدام، والأصول غير الملموسة. إذا تضمنت

مصروفات القطاع بندا معيناً للاستهلاك أو الاستنفاد، فإن الأصل ذا العلاقة يدخل أيضاً ضمن أصول القطاع. ولا تتضمن أصول القطاع تلك الأصول المستخدمة للأغراض العامة للجهة أو لأغراض المركز الرئيس، ومثال ذلك:

- أ. مقر الإدارة المركزية ووحدة تطوير السياسات لوزارة تعليم لا يُضمّن في القطاعات التي تمثل تقديم الخدمات التعليمية في المراحل الأساسية والإعدادية والثانوية؛ أو
- ب. مبنى مجلس الوزراء أو غيره من المجالس العامة لا تُضمّن في القطاعات التي تمثل أنشطة وظيفية رئيسة مثل التعليم والصحة والدفاع عند التقرير على مستوى الحكومة ككل.

وتشمل أصول القطاع الأصول التشغيلية التي يشارك فيها قطاعان أو أكثر إذا كان هناك أساس معقول للتخصيص.

34. قد تشمل القوائم المالية الموحدة للحكومة أو جهة أخرى عمليات كان الاستحواذ عليها من خلال تجميع عمليات في القطاع العام ينشأ عنه شهرة مقتناه (توجد الإرشادات المتعلقة بالمحاسبة عن الاستحواذ على عملية في معيار المحاسبة للقطاع العام 40، *تجميع العمليات في القطاع العام*). في هذه الحالات، ستتضمن أصول القطاع الشهرة التي تنسب مباشرة إلى القطاع أو التي يمكن تخصيصها للقطاع على أساس معقول، وتتضمن مصروفات القطاع الهبوط في قيمة الشهرة.

35. تتضمن الأمثلة على التزامات القطاع الذمم التجارية الدائنة، والذمم الدائنة الأخرى، والالتزامات المستحقة، والمبالغ المحصلة مقدماً من أفراد المجتمع مقابل الحصول على السلع والخدمات المدعومة جزئياً في المستقبل، وضمان المنتجات الناشئة عن أي أنشطة تجارية للجهة، والمطالبات الأخرى المتعلقة بتقديم السلع والخدمات. ولا تتضمن التزامات القطاع القروض والالتزامات المتعلقة بأصول حقوق الاستخدام، والالتزامات الأخرى المتكبدة لأغراض التمويل وليس للأغراض التشغيلية. وإذا تضمنت مصروفات القطاع مصروف الفائدة، فإن الالتزام ذا العلاقة بالفائدة يصبح ضمن التزامات القطاع.

36. لا تتضمن التزامات القطاعات التي لا تعتبر عملياتها ذات طبيعة مالية بشكل رئيس القروض والالتزامات المماثلة لأن إيرادات القطاع ومصروفاته لا تتضمن إيرادات التمويل ومصروفاته. علاوة على ذلك، ونظراً لأنه غالباً ما يصدر الدين على مستوى المركز الرئيس أو من قبل سلطة اقتراض مركزية على أساس الجهة كلها أو الحكومة بأكملها، فإنه من غير الممكن غالباً أن ينسب الالتزام الذي يحمل الفائدة للقطاع بشكل مباشر أو أن يُخصّص للقطاع بشكل معقول. مع ذلك، في حال تحديد الأنشطة التمويلية للجهة كقطاع منفصل، كما قد يحدث على مستوى الحكومة ككل، فإن مصروفات قطاع "التمويل" ستتضمن مصروفات الفائدة، كما تتضمن التزامات القطاع الالتزامات الحاملة للفائدة ذات العلاقة.

37. قد يتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 40 تعديل القيم الدفترية للأصول والالتزامات القابلة لتحديد عملية كان الاستحواذ عليها في عملية استحواذ. تشمل قياسات أصول والتزامات القطاع أي تعديلات على القيم الدفترية السابقة لأصول القطاع والتزاماته القابلة للتحديد التابعة لعملية كان الاستحواذ عليها في عملية استحواذ، حتى وإن كانت هذه التعديلات فقط لغرض إعداد القوائم المالية الموحدة ولم تسجل في القوائم المالية المنفصلة للجهة المسيطرة أو القوائم المالية المفردة للجهة المسيطر عليها. بالمثل، إذا أعيد تقييم العقارات

والآلات والمعدات بعد الاقْتناء بموجب نموذج إعادة التقييم كما ورد في معيار المحاسبة للقطاع العام 17، *العقارات والآلات والمعدات*، فإن قياسات أصول القطاع تعكس عمليات إعادة التقييم هذه.

38. في بعض الدول، قد تسيطر الحكومة أو جهة حكومية على جهة قطاع عام تجارية تخضع لضريبة الدخل أو ما يعادلها. قد يتطلب من هذه المنشآت تطبيق معايير محاسبية مثل معيار المحاسبة الدولي 12، *ضرائب الدخل* والذي يحدد المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل أو ما يعادلها. وقد تتطلب مثل هذه المعايير إثبات أصول والتزامات ضريبة الدخل من أجل مصروفات ضريبة الدخل، أو ما يعادلها، والتي أثبتت في الفترة الحالية وتكون قابلة للاسترداد أو السداد في فترات مستقبلية. هذه الأصول والتزامات لا تتضمنها أصول القطاع أو التزاماته لأنها ناتجة عن الأنشطة بأكملها والترتيبات الضريبية القائمة فيما يتعلق بالمنشأة. مع ذلك، فإن الأصول التي تمثل إيراداتاً ضريبياً مستحق القبض مسيطراً عليه من قبل سلطة ضريبية سوف تدخل ضمن أصول القطاع الممثل للسلطة إذا كان من الممكن أن ينسب مباشرة لذلك القطاع أو يمكن تخصيصه له بموثوقية<sup>3</sup>.

39. يمكن إيجاد بعض الإرشادات حول تخصيص التكلفة في معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى. على سبيل المثال، معيار المحاسبة للقطاع العام 12، *المخزون* الذي يقدم إرشادات حول نسب وتخصيص التكاليف للمخزون، ومعيير المحاسبة للقطاع العام 11، *عقود الإنشاء* الذي يقدم إرشادات حول نسب وتخصيص التكاليف للعقود. قد تكون تلك الإرشادات مفيدة في نسب وتخصيص التكاليف للقطاعات.

40. يقدم معيار المحاسبة للقطاع العام 2، *قائمة التدفقات النقدية* إرشادات حول ما إذا كان يجب إدخال السحب البنكي على المكشوف على أنه مكون للنقد أم يجب عرضه على أنه قروض.

41. تتطلب القوائم المالية للحكومة ككل وبعض الجهات المسيطرة الأخرى، توحيد عدد من الجهات المنفصلة مثل الوزارات، والوكالات، وجهات القطاع العام التجارية. عند إعداد هذه القوائم المالية الموحدة تُحذف الأرصدة والمعاملات التي تمت بين الجهات المسيطر عليها بموجب معيار المحاسبة للقطاع العام 35، *القوائم المالية الموحدة*. مع ذلك، يُحدد إيرادات القطاع ومصروفاته وأصوله والتزاماته قبل أن تُحذف الأرصدة والمعاملات التي تكون بين الجهات التي تتضمنها الجهة الاقتصادية كجزء من عملية التوحيد، فيما عدا هذه الأرصدة والمعاملات التي تكون بين جهات ضمن قطاع واحد.

42. في حين أن السياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد وعرض القوائم المالية للجهة بكاملها هي أيضاً السياسات المحاسبية الرئيسية للقطاع، إلا أن السياسات المحاسبية للقطاع تشمل، بالإضافة إلى ذلك، السياسات التي تتعلق على وجه الخصوص بالتقارير القطاعية مثل طريقة تسعير التحويلات بين القطاعات وأساس تخصيص الإيرادات والمصروفات على القطاعات.

<sup>3</sup> المعلومات الموثوقة تكون خالية من الخطأ والتحيز ذي الأهمية النسبية، ويمكن الاعتماد عليها من قبل المستخدمين لتعبير بأمانة عما تصرح أنها تعبر عنه أو ما يمكن أن يتوقع بشكل معقول أنها تعبر عنه. وتناقش الفقرة 6 من أساس الاستنتاجات المرافق لمعيير المحاسبة للقطاع العام 1 المدخل الانتقالي لتوضيح الموثوقية.

## السياسات المحاسبية للقطاع

43. يجب إعداد معلومات القطاع بحيث تتفق مع السياسات المحاسبية المطبقة لإعداد وعرض القوائم المالية للمجموعة الموحدة أو الجهة.
44. هناك افتراض بأن السياسات المحاسبية التي اختارت الهيئة الحاكمة وإدارة الجهة استخدامها في إعداد القوائم المالية الموحدة أو الشاملة للجهة، هي تلك السياسات التي تعتقد الهيئة الحاكمة والإدارة أنها الأنسب لأغراض التقارير الخارجية. ولأن الغرض من المعلومات القطاعية هو مساعدة مستخدمي القوائم المالية على تكوين فهم أفضل وإصدار أحكام مستنيرة بشأن الجهة عامة، فإن هذا المعيار يتطلب استخدام السياسات المحاسبية التي اختارتها الهيئة الحاكمة والإدارة لإعداد القوائم المالية الموحدة أو الشاملة للجهة لإعداد المعلومات القطاعية. مع ذلك، فإن هذا لا يعني أنه يجب تطبيق السياسات المحاسبية الموحدة أو السياسات المحاسبية للجهة على القطاعات كما لو كانت القطاعات جهات تعد قوائم مالية منفصلة. يجوز تخصيص العمليات الحسابية المستخدمة في تطبيق سياسة محاسبية معينة على مستوى الجهة على القطاعات إذا كان هناك أساس معقول لإجراء ذلك. على سبيل المثال، غالباً ما يتم إجراء حساب مستحقات العاملين للجهة عامة، إلا أنه يجوز تخصيص المبلغ المحتسب للجهة بكاملها على القطاعات على أساس الرواتب والبيانات الديموغرافية للقطاعات.
45. كما هو مشار إليه في الفقرة 42، فإن السياسات المحاسبية التي تتناول أمور الجهة فقط مثل التسعير بين القطاعات قد تحتاج إلى التطوير. فمعياري المحاسبة للقطاع العام 1 يتطلب الإفصاح عن السياسات المحاسبية اللازمة لفهم القوائم المالية. ولتحقيق الاتساق مع هذه المتطلبات، فقد يلزم الإفصاح عن السياسات الخاصة بالقطاعات.
46. يسمح هذا المعيار بالإفصاح عن معلومات إضافية حول القطاعات بحيث تكون معدة على أساس بخلاف السياسات المحاسبية المعتمدة للقوائم المالية الموحدة أو القوائم المالية للجهة شريطة أن:
- أ. تكون المعلومات ملائمة لأغراض تقويم الأداء واتخاذ القرارات؛ و
- ب. يكون وصف القياس لهذه المعلومات الإضافية واضحاً.

## الأصول المشتركة

47. يجب تخصيص الأصول التي يشترك في استخدامها قطاعان أو أكثر فقط إذا خصصت الإيرادات والمصروفات المتعلقة بها أيضاً على تلك القطاعات.
48. تعتمد الطريقة التي تُخصَّص بها بنود الأصول والالتزامات والإيرادات والمصروفات للقطاعات على عوامل، مثل: طبيعة هذه البنود والأنشطة التي يقوم بها القطاع، والاستقلال الذاتي النسبي لذلك القطاع. ومن غير الممكن أو المناسب تحديد أساس واحد للتخصيص والذي يجب أن تتبناه جميع الجهات، كما أنه من غير المناسب فرض تخصيص بنود الجهة الخاصة بالأصول والالتزامات والإيرادات والمصروفات التي تتعلق بشكل مشترك بقطاعين أو أكثر إذا كان الأساس الوحيد لعمل تلك التخصيصات جزائياً أو صعب الفهم. في الوقت نفسه هناك تداخل في تعريفات إيرادات القطاع، ومصروفات القطاع، وأصول القطاع، والالتزامات القطاع، لذلك يجب أن تكون التخصيصات الناجمة متسقة. تبعاً لذلك تُخصَّص الأصول المستخدمة بشكل مشترك للقطاعات، إذا كانت إيراداتها ومصروفاتها ذات العلاقة مخصصة كذلك على تلك القطاعات. فعلى سبيل المثال يدرج أصل ضمن أصول القطاع، إذا أدرج الاستهلاك أو الاستنفاد الخاص به عند قياس مصروفات القطاع.

## القطاعات المحددة الجديدة

49. في حالة تمييز أحد القطاعات للمرة الأولى وفي الفترة الحالية بأنه قطاع منفصل، فإنه يجب إعادة عرض بيانات القطاع للفترة السابقة والتي تعرض لأغراض المقارنة لتعكس بيانات القطاع الجديد الذي تم التقرير عنه على أنه قطاع منفصل، ما لم يكن ذلك الأمر غير عملي.
50. يمكن التقرير حول قطاعات جديدة في القوائم المالية في ظروف مختلفة. على سبيل المثال، يجوز للجهة تغيير هيكل التقارير الداخلية فيها من هيكل قطاعات خدمية إلى هيكل قطاعات جغرافية، وقد ترى الإدارة أنه من المناسب تبني هذا هيكل القطاعات الجديد هذا لأغراض التقارير الخارجية أيضاً. وقد تباشر الجهة أنشطة مهمة جديدة أو إضافية، أو تزيد النطاق الذي يقدم فيه نشاط كان يُشغَل في السابق على أنه خدمة دعم داخلية وذلك بتقديم خدمات إلى أطراف خارجية. في هذه الحالات يمكن التقرير عن القطاعات الجديدة للمرة الأولى في القوائم المالية ذات الأغراض العامة. عند حدوث ذلك، يتطلب هذا المعيار إعادة عرض بيانات المقارنة للفترة السابقة لتعكس هيكل القطاع الحالي حيثما يكون هذا الأمر عملياً.

## الإفصاح

51. يجب تطبيق متطلبات الإفصاح في الفقرات 52-75 على كل قطاع.
52. يجب على كل جهة الإفصاح عن الإيرادات والمصروفات الخاصة بكل قطاع. كما يجب التقرير عن كل من إيرادات القطاع من اعتمادات الموازنة أو التخصيص المشابه، وإيرادات القطاع من مصادر خارجية أخرى، وإيراد القطاع من عمليات مع قطاعات أخرى بشكل منفصل.
53. يجب على الجهة الإفصاح عن مجموع القيمة الدفترية لأصول كل قطاع.
54. يجب على الجهة الإفصاح عن مجموع القيمة الدفترية للالتزامات كل قطاع.
55. يجب على الجهة الإفصاح عن مجموع التكلفة المتكبدة خلال الفترة لاقتناء أصول القطاع المتوقع استخدامها خلال أكثر من فترة واحدة وذلك بالنسبة لكل قطاع.
56. تُشجع الجهة، ولكنها غير مُطلبة، بأن تفصح عن طبيعة وحجم أي بنود لإيرادات القطاع ومصروفات القطاع التي هي من حيث حجمها أو طبيعتها أو تكرار حدوثها بما يجعل الإفصاح عنها ملائماً لتفسير أداء كل قطاع للفترة.
57. يتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 1 أنه عندما تكون بنود الإيرادات أو المصروفات ذات أهمية نسبية، يُفصح عن طبيعة وحجم هذه البنود بشكل منفصل. ويحدد معيار المحاسبة للقطاع العام 1 عددًا من الأمثلة لهذه البنود بما في ذلك تخفيض قيمة المخزون والعقارات والآلات والمعدات، ومخصصات إعادة الهيكلة، واستبعاد العقارات والآلات والمعدات، وعمليات الخصخصة واستبعاد الاستثمارات طويلة الأجل، والعمليات غير المستمرة، وتسويات التقاضي، وعكس قيد المخصصات. ولا تشجع الفقرة 56 على تغيير تصنيف أي بند من البنود أو تغيير القيمة المقاسة بها. مع ذلك، الإفصاح الذي تشجعه تلك الفقرة يغير المستوى الذي تقيم عنده مدى أهمية هذه البنود لأغراض الإفصاح من مستوى الجهة إلى مستوى القطاع.
58. لا يتطلب هذا المعيار الإفصاح عن نتيجة القطاع. مع ذلك، إذا احتُسبت نتيجة القطاع وأُفصح عنها فإنها تعد نتيجة تشغيلية لا تتضمن مصروفات تمويل.

59. تُشجع الجهة، ولكنها غير مُطالبة، بأن تفصح عن التدفقات النقدية للقطاعات بما يتسق مع متطلبات معيار المحاسبة للقطاع العام 2. ويتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 2 أن تعرض الجهة قائمة التدفقات النقدية التي تعرض بشكل مفصل التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية والاستثمارية التمويلية. كما يتطلب أيضاً الإفصاح عن معلومات عن تدفقات نقدية معينة. ويمكن أن يكون الإفصاح عن معلومات التدفق النقدي لكل قطاع مفيداً لفهم المركز المالي الكلي للجهة وسيولتها وتدفقاتها النقدية.

60. تُشجع الجهة التي لا تفصح عن التدفقات النقدية للقطاعات وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 2، ولكنها غير مُطالبة، بأن تفصح عما يلي لكل قطاع يمكن التقرير عنه:  
أ. مصروفات القطاع الخاصة باستهلاك أو استنفاد أصول القطاع؛ و  
ب. المصروفات غير النقدية المهمة الأخرى؛ و  
ج. الإيرادات غير النقدية المهمة المتضمنة في إيرادات القطاع.

ويمكن هذا المستخدمين من تحديد المصادر والاستخدامات الرئيسية للنقد فيما يتعلق بأنشطة القطاع عن الفترة.

61. يجب على الجهة الإفصاح لكل قطاع عن المبلغ المجمع لأنصبة الجهة في صافي فائض (عجز) الجهات الزميلة أو المشاريع المشتركة أو الاستثمارات الأخرى التي كانت المحاسبة عنها بموجب طريقة حقوق الملكية، إذا وقعت عمليات جميع هذه الجهات الزميلة تقريباً ضمن ذلك القطاع المنفرد.

62. بينما يُفصح عن مبلغ مجمع منفرد بموجب متطلبات الفقرة 61، تُقيم كل جهة زميلة، أو مشروع مشترك، أو استثمار آخر كانت المحاسبة عنه بموجب طريقة حقوق الملكية، لتحديد ما إذا كانت جميع عملياته تقريباً تقع ضمن قطاع واحد.

63. إذا أُفصح عن المبلغ المجمع لأنصبة الجهة في صافي فائض (عجز) جهات زميلة أو مشاريع مشتركة أو استثمارات أخرى حوسب عنها بموجب طريقة حقوق الملكية على أساس قطاعي، فإنه يجب أيضاً الإفصاح عن مجموع الاستثمارات في هذه الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة حسب القطاع.

64. يجب على الجهة عرض مطابقة بين المعلومات التي أُفصح عنها للقطاعات والمعلومات المجمعة في القوائم المالية الموحدة أو القوائم المالية للجهة. وعند عرض المطابقة، يجب مطابقة إيرادات القطاع مع إيرادات الجهة من المصادر الخارجية (بما في ذلك الإفصاح عن مبلغ إيرادات الجهة من المصادر الخارجية التي لم تدخل في إيرادات أي قطاع)، ويجب مطابقة مصروفات القطاع مع مقياس يمكن مقارنته لمصروفات الجهة. ويجب مطابقة أصول القطاع مع أصول الجهة ومطابقة التزامات القطاع مع التزامات الجهة.

#### معلومات إضافية حول القطاع

65. كما تبين سابقاً، من المتوقع أن تحدد القطاعات بناءً على أساس السلع والخدمات الرئيسية التي تقدمها الجهة، أو البرامج التي تشغلها أو الأنشطة التي تنفذها. ويعود هذا إلى أن المعلومات المتعلقة بهذه القطاعات توفر للمستخدمين معلومات ملائمة حول أداء الجهة في تحقيق أهدافها، وتمكن الجهة من الوفاء بواجباتها المتعلقة بالمساءلة. مع ذلك، قد يعكس الأساس الجغرافي أو غيره من الأسس في بعض الجهات، بشكل أفضل الأساس الذي

تقدم بموجبه الخدمات وتخصص به الموارد في الجهة، ومن ثم تُفضّل الجهة لأغراض إعداد القوائم المالية.

66. يتبنى هذا المعيار وجهة النظر التي تنص على أن الإفصاح عن الحد الأدنى من المعلومات حول القطاعات الخدمية والقطاعات الجغرافية من المحتمل أن يكون مفيدًا للمستخدمين لأغراض المساءلة واتخاذ القرارات. وعليه، إذا عرضت الجهة معلومات القطاع على أساس:  
أ. السلع والخدمات الرئيسية التي تقدمها الجهة أو البرامج التي تشغلها أو الأنشطة التي تنفذها أو القطاعات الخدمية الأخرى، تشجع الجهة على عرض ما يلي لكل قطاع جغرافي يكون التقرير عنه داخليًا إلى الهيئة الحاكمة والمسؤول الأول في الإدارة العليا للجهة:

- (1) مصروفات القطاع؛ و
  - (2) مجموع القيمة الدفترية لأصول القطاع؛ و
  - (3) مجموع النفقات خلال الفترة لاقتناء أصول القطاع المتوقع استخدامها خلال أكثر من فترة (العقارات والآلات والمعدات والأصول غير الملموسة)؛ و
- ب. القطاعات الجغرافية أو أساس آخر غير مشمول في (أ)، وتشجع الجهة على عرض المعلومات القطاعية التالية، أيضًا لكل قطاع خدمي رئيسي يكون التقرير عنه داخليًا إلى الهيئة الحاكمة والمسؤول الأول في الإدارة العليا للجهة:
- (1) مصروفات القطاع؛ و
  - (2) مجموع القيمة الدفترية لأصول القطاع؛ و
  - (3) مجموع النفقات خلال الفترة لاقتناء أصول القطاع المتوقع استخدامها خلال أكثر من فترة (العقارات والآلات والمعدات والأصول غير الملموسة).

#### أمور أخرى يفصح عنها

67. عند قياس وعرض إيرادات القطاع من العمليات مع القطاعات الأخرى، فإنه يجب قياس التحويلات بين القطاعات على الأساس الذي تحدث به. ويجب الإفصاح عن أساس تسعير التحويلات بين القطاعات أو أي تغيير في ذلك في القوائم المالية.

68. يجب الإفصاح عن التغييرات في السياسات المحاسبية المتبناة للتقارير القطاعية التي لها تأثير ذو أهمية نسبية على المعلومات الخاصة بالقطاع. كما يجب إعادة عرض معلومات القطاع للفترة السابقة المعروضة لأغراض المقارنة، إلا إذا كان من غير العملي القيام بذلك. ويجب أن يشمل هذا الإفصاح وصفًا لطبيعة التغيير، وأسباب التغيير، وحقيقة أن المعلومات المقارنة كانت قد أعيد عرضها أو أنه من غير العملي إجراء ذلك، بالإضافة إلى التأثير المالي للتغيير إذا كان من الممكن تحديده بشكل معقول. وإذا قامت الجهة بتغيير تحديد قطاعاتها ولم تقم بإعادة عرض معلومات القطاعات للفترة السابقة على الأساس الجديد لأنه من غير العملي القيام بذلك، فإنه يجب على الجهة، لغرض المقارنة، عرض بيانات القطاع حسب كل من الأساسين القديم والجديد لتصنيف القطاعات في السنة التي تم فيها تغيير تحديد قطاعاتها.

69. يتم تناول التغييرات في السياسات المحاسبية التي تتبناها الجهة بموجب معيار المحاسبة للقطاع العام 3، السياسات المحاسبية، والتغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء. ويتطلب هذا المعيار أن تُجرى التغييرات على السياسة المحاسبية فقط (أ) إذا كان مطلوبًا بموجب معيار محاسبة للقطاع العام أو (ب) إذا كان التغيير سيؤدي إلى الحصول على معلومات تعبر بموثوقية وأكثر ملاءمة عن المعاملات والأحداث والأوضاع الأخرى في القوائم

المالية الخاصة بالجهة.

70. يتم تناول التغييرات في السياسات المحاسبية المطبقة على مستوى الجهة التي تؤثر على معلومات القطاع بموجب معيار المحاسبة للقطاع العام 3. ما لم يحدد معيار محاسبة للقطاع العام جديد خلاف ذلك، فإن معيار المحاسبة للقطاع العام 3 يتطلب:
- أ. أن يُطبَّق التغيير في السياسة المحاسبية بأثر رجعي وأن يعاد عرض المعلومات الخاصة بفترة سابقة إلا إذا كان من غير العملي تحديد التأثير المتراكم للتغيير أو تأثير التغيير الخاص بالفترة؛ و
  - ب. إذا كان التطبيق بأثر رجعي غير عملي لكافة الفترات المعروضة، فإنه يجب تطبيق السياسة المحاسبية الجديدة بأثر رجعي ابتداءً من أقرب تاريخ ممكن؛ و
  - ج. إذا كان من غير العملي تحديد التأثير المتراكم لتطبيق السياسة المحاسبية الجديدة في بداية الفترة الحالية، يجب تطبيق السياسة بأثر مستقبلي من أقرب تاريخ ممكن.
71. تتعلق بعض التغييرات في السياسات المحاسبية بالتقارير القطاعية على وجه الخصوص. وتتضمن الأمثلة على ذلك التغييرات في تحديد القطاعات والتغييرات في أساس تخصيص الإيرادات والمصروفات للقطاعات. وقد يكون لهذه التغييرات أثر مهم على معلومات القطاع المعروضة، إلا أنها لا تغير المعلومات المالية المجمعة المعروضة. ولتمكين المستخدمين من فهم التغييرات وتقويم الاتجاهات يعاد، إذا كان ذلك عملياً، عرض معلومات القطاع للفترة السابقة والتي تضمّن في القوائم المالية لأغراض المقارنة وذلك لتعكس السياسة المحاسبية الجديدة.
72. تتطلب الفقرة 67، لأغراض التقارير القطاعية، وجوب قياس التحويلات بين القطاعات على أساس أن الجهة معتادة بالفعل على تسعير تلك التحويلات. وإذا قامت الجهة بتغيير الطريقة التي تستخدمها بالفعل لتسعير التحويلات بين القطاعات فإن ذلك لا يعتبر تغييراً في السياسة المحاسبية يستوجب إعادة عرض بيانات القطاع للفترة السابقة بموجب الفقرة 68. مع ذلك، فإن الفقرة 67 تتطلب إفصاحاً عن التغيير.
73. إذا لم يُفصَح في القوائم المالية أو في مكان آخر في التقرير السنوي عن الآتي، يجب على الجهة أن تبيّن:
- أ. أنواع السلع والخدمات المضمّنة في كل قطاع خدمي تم التقرير عنه؛ و
  - ب. تركيبة كل قطاع جغرافي تم التقرير عنه؛ و
  - ج. إذا لم تتبنّ الجهة أيّاً من الأساسين الخدمي أو الجغرافي لتصنيف القطاعات، عليها أن تبيّن طبيعة القطاع والأنشطة التي يحتويها.

#### الأهداف التشغيلية للقطاعات

74. ما لم يُفصَح عنها في القوائم المالية أو في مكان آخر في التقرير السنوي، تُشجّع الجهة على الإفصاح عن الأهداف التشغيلية العامة الموضوعة لكل قطاع عند بداية فترة القوائم المالية، وبيان مدى تحقيق تلك الأهداف.
75. لتمكين المستخدمين من تقويم أداء الجهة في تحقيق الأهداف المتعلقة بأداء خدماتها، من الضروري إعلام المستخدمين بهذه الأهداف. يدعم الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بتركيبة كل قطاع والأهداف المتعلقة بأداء الخدمات لهذه القطاعات ومدى تحقيق تلك الأهداف، هذا التقويم. وتمكّن هذه المعلومات الجهة أيضاً من الوفاء بواجباتها المتعلقة بالمساءلة

بشكل أفضل. في العديد من الحالات، تكون هذه المعلومات مشمولة في التقرير السنوي على أنها جزء من تقرير الهيئة الحاكمة أو المسؤول الأول في الإدارة العليا. في مثل هذه الحالات، ليس من الضروري الإفصاح عن هذه المعلومات في القوائم المالية.

### تاريخ السريان

76. 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.
- 76أ. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 18].
- 76ب. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 18].
- 76ج. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 18].
- 76د. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 18].
- 76هـ. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 18].
- 107و. عدل معيار المحاسبة للقطاع العام 43، *عقود الإيجار الصادر في 2023 الفقرتين 33 و35*. يجب على الجهة أن تطبق هذين التعديلين على القوائم المالية السنوية التي تغطي فترات تبدأ في 31 ديسمبر 2024 أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأبعد. إذا طبقت الجهة التعديلين على فترة تبدأ قبل 31 ديسمبر 2024، يجب أن تفصح عن تلك الحقيقة وأن تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 43 في الوقت نفسه.
77. عندما تُطبق الجهة معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، حسبما هي مُعرَّفة 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.

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية  
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 18 "التقارير القطاعية"  
إصدار 2023م

1. إرشادات التنفيذ

إرشادات التنفيذ
تُرفق هذه الإرشادات بمعايير المحاسبة للقطاع العام 18 لكنها لا تشكل جزءاً منه.
<b>ملخص الإفصاحات المطلوبة</b>
(xx) تشير إلى الفقرة xx في هذا المعيار
<i>الإفصاحات</i>
مجموع المصروفات حسب القطاع (52) مجموع الإيرادات حسب القطاع (52) الإيرادات من اعتمادات الموازنة أو التخصيصات المشابهة وذلك لكل قطاع (52) الإيرادات من مصادر خارجية (فيما عدا الاعتمادات أو التخصيصات المشابهة) وذلك لكل قطاع (52) الإيرادات من معاملات مع قطاعات أخرى وذلك لكل قطاع (52) القيمة الدفترية لأصول القطاع حسب القطر وذلك لكل قطاع (53) التزامات القطاع وذلك لكل قطاع (54) تكلفة اقتناء الأصول وذلك لكل قطاع (55) حصة صافي الفائض (العجز) من (61) والاستثمار في (63) الجهات الزميلة أو المشاريع المشتركة التي يتم المحاسبة عنها بموجب طريقة حقوق الملكية وذلك لكل قطاع (إذا كانت جميعها تقع ضمن نفس القطاع الواحد بشكل جوهري) مطابقة الإيرادات والمصروفات والأصول والتزامات وذلك لكل قطاع (64)
<i>إفصاحات أخرى</i>
أساس تسعير التحويلات بين القطاعات وأي التغييرات فيه (67) التغييرات في السياسات المحاسبية للقطاع (68) أنواع المنتجات والخدمات في كل قطاع خدمي (73) تكوين كل قطاع جغرافي (73) في حال عدم اعتماد أي من الأساسين الخدمي أو الجغرافي لتصنيف القطاعات، طبيعة القطاعات والأنشطة المشمولة لكل قطاع (73)
<b>الخصائص النوعية للتقارير المالية</b>
1. [حذفت].

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية  
الدراسة المرفقة بمعيار المحاسبة للقطاع العام 18 "التقارير القطاعية"  
إصدار 2023م

إرشادات التنفيذ	
2.	[حذفت].
	قابلية الفهم
3.	[حذفت].
4.	[حذفت].
	الملاءمة
5.	[حذفت].
	الأهمية النسبية
6.	[حذفت].
7.	[حذفت].
	إمكانية الاعتماد عليها
8.	[حذفت].
	التعبير الموثوق
9.	[حذفت].
	تغليب الجوهر على الشكل
10.	[حذفت].
	الحيادية
11.	[حذفت].
	الحيطة والحذر
12.	[حذفت].
13.	[حذفت].
	الاكتمال
14.	[حذفت].
	القابلية للمقارنة
15.	[حذفت].
16.	[حذفت].
17.	[حذفت].

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية  
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 18 "التقارير القطاعية"  
إصدار 2023م

إرشادات التنفيذ	
18. [حذفت].	
<b>القيود على المعلومات الملائمة والموثوقة</b>	
<i>الوقت المناسب</i>	
19. إذا حدث تأخير كبير في عرض المعلومات، فقد تفقد هذه المعلومات ملاءمتها . ولتقديم المعلومات في الوقت المناسب فقد يكون ضروريًا في الغالب العرض قبل أن تكون جميع النواحي المتعلقة بالعملية معروفة، مما يضعف خاصية الموثوقية. في المقابل، إذا تأخر العرض إلى أن تعرف جميع النواحي، قد تكون المعلومات موثوقة بشكل كبير لكنها قليلة النفع بالنسبة للمستخدمين الذين يجب عليهم اتخاذ قرارات مرطية. ولتحقيق الموازنة بين الملائمة والموثوقية، سيكون الاعتبار المهيمن هو كيفية تلبية احتياجات المستخدمين لاتخاذ القرارات على أكمل وجه.	
<i>التوازن بين المنفعة والتكلفة</i>	
20. يُعَدُّ التوازن بين المنفعة والتكلفة قيداً من الصعب تجاوزه. إذ لا بد من أن تتجاوز المنافع المستمدة من المعلومات تكلفة تقديم هذه المعلومات . مع ذلك، فإن تقويم المنافع والتكاليف هو بشكل جوهري مسألة اجتهادية. إضافة إلى أن التكاليف لا تقع عادة على كاهل أولئك المستخدمين الذين يستفيدون من المنافع. كما يجوز أن يستفيد مستخدمون آخرون بالمنافع غير أولئك الذين أعدت المعلومات من أجلهم. لهذه الأسباب، من الصعب تطبيق اختبار للمقارنة بين المنفعة والتكلفة على أي حالة معينة. على الرغم من ذلك، يجب أن يأخذ واضعو المعايير والمسؤولون عن إعداد القوائم المالية ومستخدمو القوائم المالية هذا القيد في اعتبارهم.	
<i>التوازن بين الخصائص النوعية</i>	
21. في الواقع، غالبًا ما يكون التوازن والمبادلة بين الخصائص النوعية أمرًا ضروريًا. ويهدف هذا بشكل عام إلى التوصل إلى توازن مناسب بين الخصائص في سبيل تحقيق الأهداف المرجوة من القوائم المالية. وتعتبر الأهمية النسبية للخصائص في الحالات المختلفة هي مسألة اجتهاد مهني.	

2. مثال توضيحي

مثال توضيحي						
<i>تُرفق هذه الأمثلة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 18 لكنها لا تُشكّل جزءاً منه.</i>						
يوضح الجدول التالي والإيضاح المرفق به في هذا الملحق إفصاحات القطاع التي يتطلبها هذا المعيار لسلطة تعليمية ممولة بالغالب بموجب اعتمادات مالية لكنها (أ) تقدم بعض الخدمات التعليمية على أساس تجاري لموظفي الشركات الكبرى و(ب) شاركت في مشروع تجاري لتأسيس مؤسسة تعليمية خاصة تدار على أساس تجاري. للسلطة تأثير مهم على المؤسسة لكنها لا تسيطر عليها. لأغراض التوضيح، يقدم المثال بيانات مقارنة لسنتين. وتعرض بيانات القطاعات المطلوبة لكل سنة يعرض لها مجموعة كاملة من القوائم المالية.						
<b>الجدول (أ) معلومات حول القطاعات (كل المبالغ بمليون ريال سعودي)</b>						
	أساسي/ إحصائي	ثانوي	خدمات خاصة	خدمات أخرى	استعدادات	موحدة

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية  
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 18 "التقارير القطاعية"  
إصدار 2023م

مثال توضيحي												
20X2	20X1	20X2	20X1	20X2	20X1	20X2	20X1	20X2	20X1	20X2	20X1	إيراد القطاع
				7	7	10	10	23	22	40	48	الاعتماد
				-	-	6	9	-	-	4	5	الرسوم من مصادر خارجية
				2	2	4	2	7	6	6	10	التحويلات بين القطاعات
90	101	19	20	9	9	20	21	30	28	50	63	<b>مجموع إيراد القطاع</b>
												<b>مصروف القطاع</b>
				(2)	(2)	(13)	(13)	(13)	(13)	(31)	(39)	الرواتب والأجور
				(1)	(1)	(3)	(5)	(7)	(5)	(7)	(9)	الاستهلاك
				(2)	(2)	(5)	(5)	(9)	(10)	(11)	(12)	مصروفات أخرى
(85)	(96)	19	20	(5)	(5)	(21)	(23)	(29)	(28)	(49)	(60)	<b>مجموع مصروفات القطاع</b>
(9)	(7)											المصروفات العامة غير المخصصة
(4)	(2)											<b>العجز من الأنشطة التشغيلية</b>
(3)	(4)											مصروف الفائدة
3	2											إيراد الفائدة
7	8			7	8							الحصة في صافي فائض الجهات الزميلة
												<b>فائض الفترة</b>
												<b>معلومات أخرى</b>
108	99			9	10	10	10	30	34	50	54	أصول القطاع

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية  
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 18 "التقارير القطاعية"  
إصدار 2023م

مثال توضيحي												
26	32			26	32						استثمارات في جهات زميلة (بموجب طريقة حقوق الملكية)	
30	35										الأصول المركزية غير المخصصة	
155	175										<b>مجموع الأصول الموحدة</b>	
35	42			1	1	8	8	11	8	15	25	التزامات القطاع
55	40											الالتزامات المركزية غير المخصصة
90	82											<b>مجموع الالتزامات الموحدة</b>
				3	2	0	4	5	9	10	13	الإنفاق الرأسمالي
				(1)	(1)	(2)	(2)	(3)	(3)	(2)	(8)	المصروفات غير النقدية باستثناء الاستهلاك
				-	-	1	1	-	-	-	-	الإيرادات غير النقدية

هذه السلطة منظمة من قبل وترفع تقاريرها إلى الهيئة الحاكمة على أساس أربعة مجالات وظيفية رئيسية: التعليم الأساسي والثانوي، والتعليم العالي، وخدمات تعليمية خاصة، وخدمات أخرى، كل منها يرأسه مدير. وتشمل عمليات قطاع الخدمات التعليمية الخاصة تقديم خدمات تعليمية على أساس تجاري لموظفي شركات كبرى. وعند تقديم هذه الخدمات لأطراف خارجية فإن وحدة الخدمات التجارية للقطاع تستخدم، على أساس رسم مقابل الخدمة، الخدمات المقدمة من قبل القطاعات الأساسية / الثانوي والتعليم العالي. وتستبعد هذه التحويلات بين القطاعات عند التوحيد.

وتستخدم المعلومات المعروضة حول هذه القطاعات من قبل المجلس الحاكم والإدارة العليا على أنها أساس لتقويم الأداء الماضي للجهة في تحقيق أهدافها، ولاتخاذ القرارات حول تخصيص الموارد في المستقبل. ويعد الإفصاح عن المعلومات حول هذه القطاعات مناسباً كذلك لأغراض التقرير الخارجي.

وتعدّ معظم عمليات هذه السلطة وطنية فيما عدا تلك العمليات التي تعد جزءاً من برنامج مساعدة أنشأ مرافق في أوروبا الشرقية لتقديم الخدمات التعليمية الثانوية. وكان مجموع تكلفة الخدمات المقدمة في أوروبا الشرقية 5 ملايين (4 ملايين في 20×1)، وبمجموع القيمة الدفترية للمرافق التعليمية في أوروبا الشرقية 3 ملايين (6,5 ملايين في 20×1). ولم تكن هناك أي نفقات لاقتناء أصول رأسمالية في أوروبا الشرقية خلال 20×2 أو 20×1.

التحويلات بين القطاعات: تتضمن إيرادات القطاع ومصروفات القطاع الإيرادات والمصروفات الناشئة عن التحويلات بين القطاعات. وعادة ما تحسب هذه التحويلات بسعر التكلفة

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية  
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 18 "التقارير القطاعية"  
إصدار 2023م

مثال توضيحي

ثم تحذف عند التوحيد. وكان مبلغ هذه التحويلات 20 مليوناً (19 مليوناً في 1×19).  
وتكون المحاسبة عن الاستثمارات في الجهات الزميلة بموجب طريقة حقوق الملكية. وتملك السلطة 40% من أسهم رأس مال مؤسسة يورو إيه دي المحدودة، وهي مؤسسة  
تعليمية متخصصة تقدم خدمات تعليمية دولية على أساس تجاري بموجب عقود مع وكالات إقراض متعددة الأطراف. وتكون المحاسبة عن هذا الاستثمار بموجب طريقة حقوق  
الملكية. الاستثمار، وحصة السلطة في صافي أرباح يورو إيه دي مستثناة من أصول وإيراد القطاع. مع ذلك، فإنها مبينة بشكل منفصل تحت قطاع الخدمات الأخرى، وهو  
المسؤول عن إدارة الاستثمار في الجهة الزميلة.  
ويتضمن تقرير "استعراض العمليات"، الوارد في موضع آخر من هذا التقرير، تقريراً كاملاً عن الأهداف المحددة لكل قطاع ومدى تحقيق تلك الأهداف.