

الاستحقاق المحاسبي  
Accrual Accounting



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

معييار المحاسبة للقطاع العام 24  
"عرض معلومات الموازنة في القوائم المالية"

وزارة المالية  
Ministry of Finance



السجل التاريخي لمعييار المحاسبة للقطاع العام

صدر معيار المحاسبة للقطاع العام 24، عرض معلومات الموازنة في القوائم المالية في 2022م.

English Version of Copyright Statement	Arabic Version of Copyright Statement
<p>This [Presentations of Budget Information in Financial Statements] of the International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) published by the International Federation of Accountants in [May2022] 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 [Presentations of Budget Information in 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 [Presentations of Budget Information in Financial Statements] © [2022] by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.</p> <p>Arabic text of [عرض معلومات الموازنة في القوائم المالية] © [2023] by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.</p> <p>Original title: [Presentations of Budget Information in Financial Statements:]                      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 [عرض معلومات الموازنة في القوائم المالية] الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSASB) المنشور من قبل الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) في [مايو2022] باللغة الإنجليزية، قد تُرجم إلى اللغة العربية في [فبراير2024]، وأُعيد إخراجها بإذن من الاتحاد الدولي للمحاسبين. نظر الاتحاد الدولي للمحاسبين في عملية ترجمة [عرض معلومات الموازنة في 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 [Presentaion of Budget Information in Financial Statments] حقوق تأليفه ونشره [2022] للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة.</p> <p>النص العربي لـ [عرض معلومات الموازنة في القوائم المالية] حقوق تأليفه ونشره [2023] للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة.</p> <p>العنوان الأصلي: [IPSAS Presentations of Budget Information in Financial Statements].</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>

الفهرس

الفقرة	الموضوع
	تقديم
1	الهدف
6-2	النطاق
13-7	تعريفات
10-8	الموازانات المعتمدة
12-11	الموازنة الأصلية والنهائية
13	المبالغ الفعلية
38-14	عرض مقارنة بين مبالغ الموازنة والمبالغ الفعلية
24-21	العرض والإفصاح
28-25	مستويات التجميع
30-29	التغيرات من الموازنة الأصلية إلى الموازنة النهائية
36-31	الأساس المقارن
38-37	الموازانات المتعددة السنوات
46-39	الإفصاح في الإيضاحات عن الأساس المحاسبي المستخدم في إعداد الموازنة، فترتها ونطاقها
53-47	المطابقة بين المبالغ الفعلية المعدة على أساس مقارن، والمبالغ الفعلية المعروضة في القوائم المالية
55-54	تاريخ السريان
	الدراسة المرفقة بالمعيار

## تقديم

ورد معيار المحاسبة للقطاع العام 24 "عرض معلومات الموازنة في القوائم المالية" في الفقرات 1-55. وتتساوى جميع الفقرات في قوة النفاذ. ويجب أن يُقرأ معيار المحاسبة للقطاع العام 24 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 24 أن يكون متوافقاً مع معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 24 (طبعة 2022)، وأُقييَ 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. يتطلب هذا المعيار تضمين مقارنة بين مبالغ الموازنة والمبالغ الفعلية الناتجة عن تنفيذ الموازنة في القوائم المالية الخاصة بالجهات التي يُطلب منها، أو تختار، إتاحة موازنتها أو (موازنتها) المعتمدة للعموم، وبالتالي تكون مساءلة عنها أمام العموم. ويتطلب هذا المعيار أيضًا إيضاح أسباب الفروقات ذات الأهمية النسبية بين مبالغ الموازنة والمبالغ الفعلية. وسيكفل الالتزام بمتطلبات هذا المعيار أن تفي جهات القطاع العام بواجباتها المتعلقة بالمساءلة وأن تعزز شفافية قوائمها المالية من خلال (أ) تبيان التزامها بالموازنة (الموازنات) المعتمدة التي تكون مساءلة عنها أمام العموم و(ب) عندما تُعد الموازنة (الموازنات) والقوائم المالية على نفس الأساس، تبيان أدائها المالي في تحقيق النتائج المستهدفة في الموازنة.

## النطاق

2. يجب على الجهة التي تعد وتعرض القوائم المالية بموجب أساس الاستحقاق المحاسبي أن تطبق هذا المعيار.
3. ينطبق هذا المعيار على جهات القطاع العام التي يطلب منها أو تختار إتاحة موازنتها (موازناتها) المعتمدة للعموم.
4. [حذفت].
5. لا يتطلب هذا المعيار إتاحة الموازنات المعتمدة للعموم، كما لا يتطلب أن تفصح القوائم المالية عن معلومات حول الموازنات المعتمدة غير المتاحة للعموم، أو عمل مقارنات معها.
6. في بعض الحالات، سوف تُجمَع الموازنات المعتمدة لتشمل جميع الأنشطة المسيطر عليها من قبل جهة قطاع عام. في حالات أخرى، فإنه قد يُطلب إتاحة موازنات منفصلة معتمدة للعموم لبعض الأنشطة، مجموعة من الأنشطة، أو جهات مشمولة في القوائم المالية الخاصة بحكومة أو جهة أخرى في القطاع العام. ويمكن أن يحدث هذا (أ) عندما، على سبيل المثال، تشمل القوائم المالية لحكومة جهات حكومية أو برامج حكومية ذات استقلال تشغيلي وتقوم بإعداد الموازنات الخاصة بها، أو (ب) عندما تُعد الموازنة لقطاع الحكومة العامة للحكومة ككل. وينطبق هذا المعيار على جميع الجهات التي تعرض القوائم المالية عندما تُتاح الموازنات المعتمدة للجهة، أو أجزاء منها، للعموم.

## تعريفات

7. تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعنى المحدد قرين كل منها:  
**الأساس المحاسبي** تعني أساس الاستحقاق المحاسبي أو أساس النقد المحاسبي كما هما معرفان في معايير المحاسبة للقطاع العام المبني على أساس الاستحقاق ومعيير المحاسبة الدولي للقطاع العام المبني على الأساس النقدي.  
**الموازنة السنوية** تعني الموازنة المعتمدة لسنة واحدة. ولا تتضمن أي تقديرات مستقبلية أو توقعات منشورة لفترات تتعدى الفترة موضوع الموازنة.

اعتماد مالي هو تفويض ممنوح من السلطة التشريعية<sup>1</sup> لتخصيص أموال لأغراض محددة من قبل السلطة التشريعية أو سلطة مماثلة.

الموازنة المعتمدة تعني صلاحية الإنفاق المشتقة من الأنظمة، مشاريع أنظمة الاعتمادات المالية، الأوامر والمراسيم الحكومية، والقرارات الأخرى المتعلقة بالإيرادات أو المقبوضات المتوقعة فيما يخص فترة الموازنة.

الأساس المحاسبي المستخدم في إعداد الموازنة يعني أساس الاستحقاق المحاسبي، الأساس النقدي المحاسبي، أو الأساس المحاسبي الآخر المطبق في إعداد الموازنة التي اعتمدها الجهة التشريعية.

أساس مقارن يعني المبالغ الفعلية المعروضة على نفس الأساس المحاسبي، نفس أساس التصنيف في الموازنة المعتمدة، لنفس الجهات، ولنفس الفترة التي تغطيها الموازنة المعتمدة.

الموازنة النهائية هي الموازنة الأصلية، بعد تعديلها بجميع الاحتياطات، المبالغ المرحلة، التحويلات، المخصصات، الاعتمادات المالية الإضافية، والتغيرات الأخرى المعتمدة من قبل سلطة تشريعية أو سلطة أخرى مماثلة والمطبقة على الفترة موضوع الموازنة.

الموازنة المتعددة السنوات هي موازنة معتمدة لأكثر من سنة واحدة. ولا تتضمن تقديرات مستقبلية أو توقعات منشورة للفترات التي تتعدى فترة الموازنة.

الموازنة الأصلية هي الموازنة الأولية المعتمدة لفترة الموازنة.

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 المعرفة* الواردة في نهاية دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام.

## الموازنات المعتمدة

8. تعكس الموازنة المعتمدة كما هي معرفة في هذا المعيار الإيرادات أو المقبوضات المتوقع أن تنشأ في فترة الموازنة السنوية أو فترة الموازنة المتعددة السنوات، بناءً على الخطط الحالية والأحوال الاقتصادية المتوقعة خلال فترة الموازنة تلك، والمصروفات أو النفقات المعتمدة من قبل هيئة تشريعية<sup>2</sup>، تكون إما سلطة تشريعية أو سلطة أخرى ملائمة. ولا تُعدّ الموازنة المعتمدة تقديراً مستقبلياً، أو توقعاً مبنياً على افتراضات حول الأحداث المستقبلية والإجراءات الإدارية المحتملة التي ليست بالضرورة متوقع حدوثها. وبالمثل، تختلف الموازنة المعتمدة عن المعلومات المالية المتوقعة التي من المحتمل أن تكون على شكل تقدير، توقع، أو مزيج من كليهما؛ على سبيل المثال، تقدير لمدة سنة واحدة بالإضافة إلى توقع لمدة خمس سنوات.

<sup>1</sup> إن معايير المحاسبة الدولي 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.

<sup>2</sup> إن معايير المحاسبة الدولي 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.

9. في بعض الدول، يمكن إقرار الموازنات على أنها نظام كجزء من عملية الاعتماد. وفي دول أخرى، قد تُعتمد الموازنة دون أن تصبح الموازنة نظاماً. وأياً كانت عملية الاعتماد، فإن الخاصية الأساسية في الموازنات المعتمدة هي أن صلاحية سحب الأموال من خزينة الحكومة أو هيئة مماثلة والتي تتم لأغراض محددة ومتفق عليها تُمنح من قبل هيئة تشريعية أعلى أو سلطة مختصة أخرى. تحدد الموازنة المعتمدة صلاحية الإنفاق في البنود المحددة في الموازنة. وتُعد صلاحية الإنفاق عموماً هي الحد النظامي الذي يجب أن تعمل الجهة ضمنه. في بعض الدول، يمكن أن تكون الموازنة المعتمدة التي ستكون الجهة مسائلة عنها هي الموازنة الأصلية، في حين قد تكون في دول أخرى هي الموازنة النهائية.
10. إذا لم تُعتمد الموازنة قبل بداية فترة الموازنة، تكون الموازنة الأصلية هي الموازنة المُعتمَدة أولاً لِتُطبَّق في سنة الموازنة.

### الموازنة الأصلية والنهائية

11. يمكن أن تتضمن الموازنة الأصلية المبالغ المعتمدة المتبقية التي تُرحَّل تلقائياً من السنوات السابقة وفق النظام. على سبيل المثال، فإن عمليات إعداد الموازنة الحكومية قد تتضمن في بعض الدول نص نظامي يقضي بالترحيل التلقائي للاعتمادات المالية لتغطية ارتباطات السنوات السابقة. تتضمن الارتباطات التزامات مستقبلية محتملة مبنية على اتفاقية تعاقدية حالية. في بعض الدول، قد يُشار إليها على أنها واجبات أو أعباء، وتتضمن أوامر شراء وعقوداً معلقة لم تُستلم فيها بعد السلع أو الخدمات.
12. قد تكون الاعتمادات الإضافية ضرورية عندما لا تصور الموازنة الأصلية بشكل كاف متطلبات الإنفاق الناجمة، على سبيل المثال، عن الحرب أو الكوارث الطبيعية. بالإضافة إلى ذلك، قد يكون هناك نقص في الإيرادات المقدرة خلال الفترة، وقد يكون من الضروري إجراء تحويلات داخلية بين العناوين أو البنود الرئيسة للموازنة لمقابلة التغيرات في أولويات التمويل خلال السنة المالية. تبعاً لذلك، فإنه قد يتطلب الأمر اقتطاع الأموال المخصصة لجهة أو نشاط ما من المبلغ المخصص أصلاً للفترة من أجل المحافظة على الانضباط المالي. وتتضمن الموازنة النهائية جميع هذه التغيرات أو التعديلات المعتمدة.

### المبالغ الفعلية

13. يستخدم هذا المعيار مصطلح فعلي أو المبلغ الفعلي للتعبير عن المبالغ الناتجة عن تنفيذ الموازنة. في بعض الدول، يمكن استخدام مصطلح نتائج الموازنة، تنفيذ الموازنة، أو مصطلحات مماثلة بنفس معنى فعلي أو المبلغ الفعلي.

### عرض مقارنة بين مبالغ الموازنة والمبالغ الفعلية

14. مع مراعاة متطلبات الفقرة 21، يجب على الجهة أن تعرض مقارنة بين مبالغ الموازنة التي تُسأل عنها أمام العموم والمبالغ الفعلية، إما في شكل قائمة مالية إضافية منفصلة أو كأعمدة موازنة إضافية في القوائم المالية المعروضة حالياً وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام. ويجب أن تعرض المقارنة بين مبالغ الموازنة والمبالغ الفعلية بشكل منفصل لكل مستوى رقابي محدد من الجهة التشريعية:
- أ. مبالغ الموازنة الأصلية والنهائية؛
- ب. المبالغ الفعلية على أساس مقارن؛ و
- ج. بيان أسباب الفروقات ذات الأهمية النسبية بين الموازنة التي تسأل عنها الجهة أمام

**العموم والمبالغ الفعلية، وذلك عن طريق الإفصاح في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية، إلا إذا بُنيت هذه الأسباب في وثائق أخرى متاحة للعموم صدرت مقترنة بالقوائم المالية، ومع وجود إشارة مرجعية إلى تلك الوثائق في الإيضاحات.**

15. يؤدي عرض القوائم المالية لمبالغ الموازنة الأصلية والنهائية والمبالغ الفعلية على أساس مقارنة مع الموازنة التي تتاح للعموم إلى اكتمال دورة المساءلة من خلال تمكين مستخدمي القوائم المالية من تحديد ما إذا كان قد تم الحصول على الموارد واستخدامها وفقاً للموازنة المعتمدة. ويمكن أيضاً عرض الفروقات بين المبالغ الفعلية ومبالغ الموازنة، سواء كانت موازنة أصلية أو نهائية (وغالباً ما يشار إليها في المحاسبة بالانحراف)، في القوائم المالية بغرض الاكتمال.
16. سيساعد بيان الفروقات ذات الأهمية النسبية بين المبالغ الفعلية ومبالغ الموازنة المستخدمين على فهم الأسباب وراء حالات الخروج ذات الأهمية النسبية عن الموازنة المعتمدة التي تُسأل عنها أمام العموم.
17. قد يطلب من الجهة، أو قد تختار، إتاحة موازنتها الأصلية، موازنتها النهائية، أو كليهما للعموم. في الحالات التي يطلب فيها إتاحة الموازنة الأصلية والنهائية للعموم، فإن التشريع، اللوائح، أو سلطة أخرى تقدم غالباً الإرشادات حول ما إذا كان بيان أسباب الفروقات ذات الأهمية النسبية بين المبالغ الفعلية ومبالغ الموازنة الأصلية، أو المبالغ الفعلية ومبالغ الموازنة النهائية، هو أمر مطلوب وفقاً للفقرة 14(ج). وفي غياب أي من هذه الإرشادات، فإنه يمكن تحديد الفروقات ذات الأهمية النسبية بالإشارة إلى، مثلاً، (أ) الفروقات بين الموازنة الفعلية والأصلية من أجل التركيز على الأداء مقابل الموازنة الأصلية، أو (ب) الفروقات بين الموازنة الفعلية والنهائية من أجل التركيز على الالتزام بالموازنة النهائية.
18. في كثير من الحالات، تكون الموازنة النهائية مساوية للمبالغ الفعلية. وهذا نظراً لأن تنفيذ الموازنة يُراقبُ خلال فترة التقرير، وتُعدّل الموازنة الأصلية قُدماً لتعكس الأوضاع المتغيرة، والظروف المتغيرة، والخبرات خلال فترة التقرير. وتتطلب الفقرة 29 من هذا المعيار الإفصاح عن توضيح أسباب التغيرات بين الموازنة الأصلية والنهائية. وستضمن تلك الإفصاحات، بالإضافة إلى الإفصاحات المطلوبة بموجب الفقرة 14 أعلاه، أن تكون الجهات التي تتيح موازنتها (موازنتها) المعتمدة للعموم مساءلة أمام العموم عن أدائها مقابل الموازنة المعتمدة ذات الصلة وعن الالتزام بها.
19. تصدر عادةً بالاقتران مع القوائم المالية مناقشات وتحليلات الإدارة، استعراض العمليات، أو التقارير المتاحة للعموم الأخرى التي تقدم تعليلاً على أداء وإنجازات الجهة خلال فترة القوائم المالية، بما في ذلك بيان أسباب أي فروقات ذات أهمية نسبية عن المبالغ موازنة. ووفقاً للفقرة 14(ج) من هذا المعيار، سيتم تضمين بيان أسباب الفروقات ذات الأهمية النسبية بين المبالغ الفعلية والمقدرة في إيضاحات القوائم المالية، ما لم تكن (أ) متضمنة في تقارير أو وثائق متاحة للعموم أخرى صادرة بالاقتران مع القوائم المالية، و(ب) تحدد إيضاحات القوائم المالية التقارير أو الوثائق التي يوجد التفسير بها.
20. عندما تتاح الموازنات المعتمدة للعموم فقط لبعض الجهات أو الأنشطة المضمنة في القوائم المالية، تنطبق متطلبات الفقرة 14 فقط على تلك الجهات أو الأنشطة المبينة في الموازنة المعتمدة. هذا يعني أنه عند إعداد موازنة، على سبيل المثال، فقط لقطاع الحكومة العامة

لحكومة ككل معدة للقوائم المالية، فإن الإفصاحات المطلوبة وفق الفقرة 14 ستتم فقط فيما يخص قطاع الحكومة العامة للحكومة.

### العرض والإفصاح

21. يجب على الجهة أن تعرض مقارنة بين مبالغ الموازنة والمبالغ الفعلية كأعمدة موازنة إضافية في القوائم المالية فقط عندما تُعد القوائم المالية والموازنة على أساس مقارن.
22. يمكن عرض المقارنات بين مبالغ الموازنة والمبالغ الفعلية في قائمة مالية منفصلة (قائمة المقارنة بين مبالغ الموازنة والمبالغ الفعلية أو قائمة بمسمى مماثل) تُضمّن في المجموعة الكاملة للقوائم المالية كما هي محددة في معيار المحاسبة للقطاع العام 1. وكبديل لذلك، عندما تُعد القوائم المالية والموازنة على أساس مقارن - أي، على نفس الأساس المحاسبي لنفس الجهة ولنفس فترة القوائم المالية، وتطبق نفس هيكل التصنيف - فإنه يمكن إضافة أعمدة إضافية إلى القوائم المالية الحالية المعروضة وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام، وتبين هذه الأعمدة الإضافية مبالغ الموازنة الأصلية والنهائية، وإذا اختارت الجهة ذلك، ستبين أيضاً الفروقات بين مبالغ الموازنة والمبالغ الفعلية.
23. عندما لا تُعد الموازنة والقوائم المالية على أساس مقارن، تُعرض قائمة منفصلة للمقارنة بين مبالغ الموازنة والمبالغ الفعلية. في هذه الحالات، من أجل ضمان ألا يساء تفسير المعلومات المالية المعدة على أسس مختلفة، فإنه يمكن أن توضح القوائم المالية بشكل مفيد أن أساس إعداد الموازنة يختلف عن أساس إعداد القوائم المالية، وأن قائمة مقارنة مبالغ الموازنة والمبالغ الفعلية معدة على أساس الموازنة.
24. في تلك الدول التي تُعد فيها الموازنات على أساس الاستحقاق وتتضمن الموازنات المجموعة الكاملة من القوائم المالية، فإنه يمكن إضافة أعمدة بأرقام الموازنة إلى جميع القوائم المالية التي تتطلبها معايير المحاسبة للقطاع العام. في بعض الدول، قد تُعرض الموازنات المعدة على أساس الاستحقاق في شكل معين فقط من القوائم المالية التي تشكل المجموعة الكاملة للقوائم المالية كما حددتها معايير المحاسبة للقطاع العام - على سبيل المثال، يمكن عرض الموازنة كقائمة للأداء المالي أو قائمة للتدفقات النقدية، مع تقديم معلومات إضافية في الجداول الداعمة. في هذه الحالات، يمكن تضمين الأعمدة الإضافية للموازنة في القوائم المالية الرئيسية المطبقة أيضاً في عرض الموازنة.

### مستويات التجميع

25. قد تقدم وثائق الموازنة تفاصيل كثيرة حول أنشطة، برامج، أو جهات معينة. وغالباً ما تُجمَعُ هذه التفاصيل في فئات واسعة تحت العناوين الشائعة للموازنة، تصنيفات الموازنة، أو عناوين الموازنة لعرضها على هيئة تشريعية أو هيئة رسمية أخرى واعتمادها. وسيضمن الإفصاح عن مبالغ الموازنة والمبالغ الفعلية التي تتسق مع تلك الفئات العريضة ورؤوس أو عناوين الموازنة بأن تجرى المقارنات على مستوى رقابة الهيئة التشريعية أو رقابة هيئة رسمية أخرى محددة في وثائق الموازنة.
26. يتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 3، السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية، والأخطاء، بأن تقدم القوائم المالية معلومات يتوافر بها عددٌ من الخصائص النوعية، بما في ذلك أن تكون المعلومات ملائمة لاحتياجات المستخدمين في المساءلة واتخاذ القرارات، تعبر بموثوقية عن المركز المالي، الأداء المالي، والتدفقات النقدية للجهة،

وتستوفي الخصائص النوعية الأخرى وتراعي القيود المفروضة على المعلومات الواردة في التقارير المالية ذات الغرض العام.

27. في بعض الحالات، قد يكون من الضروري تجميع المعلومات المالية التفصيلية المتضمنة في الموازنات لعرضها في القوائم المالية وفقاً لمتطلبات هذا المعيار. وقد يكون هذا التجميع ضرورياً لتجنب المعلومات الزائدة ولتعكس المستويات الملائمة للرقابة التشريعية أو رقابة هيئة رسمية أخرى. ويتطلب تحديد مستوى التجميع حكماً مهنيًا. سيطبق ذلك الحكم في سياق أهداف هذا المعيار والخصائص النوعية لإعداد التقارير المالية كما هي مبينة في الفقرة 26 أعلاه وفي إطار مفاهيم التقارير المالية ذات الغرض العام لجهات القطاع العام.

28. قد تُعرض معلومات موازنة إضافية، بما في ذلك معلومات حول إنجازات الخدمات، في وثائق بخلاف القوائم المالية. وتشجّع الإشارة المرجعية في القوائم المالية إلى هذه الوثائق، وخصوصاً لربط بيانات الموازنة المالية والبيانات المالية الفعلية مع بيانات الموازنة غير المالية وإنجازات الخدمات.

#### التغيرات من الموازنة الأصلية إلى الموازنة النهائية

29. يجب على الجهة أن تعرض تفسيراً حول ما إذا كانت التغييرات بين الموازنة الأصلية والموازنة النهائية هي نتيجة المناقشات بين أبواب الموازنة، أو نتيجة عوامل أخرى:  
أ. من خلال الإفصاح في الإيضاحات المتممة للقوائم المالية؛ أو  
ب. في تقرير يصدر قبل صدور القوائم المالية، في نفس وقت صدورها، أو بالتزامن معها، ويجب أن يتضمن إشارة مرجعية للتقرير في إيضاحات القوائم المالية.

30. تتضمن الموازنة النهائية جميع التغييرات المعتمدة بموجب قرارات تشريعية أو من قبل سلطة مختصة أخرى لتعديل الموازنة الأصلية. وبالانساق مع متطلبات هذا المعيار، ستدرج جهة القطاع العام في إيضاحات القوائم المالية أو في تقرير منفصل يُصدّر قبل صدور القوائم المالية، بالاقتران معها، أو في نفس وقت صدورها، بياناً لأسباب التغييرات بين الموازنة الأصلية والموازنة النهائية. ويتضمن بيان تلك الأسباب ما إذا كانت قد نشأت التغييرات، على سبيل المثال، نتيجة المناقشات بين نطاقات الموازنة الأصلية أو نتيجة لعوامل أخرى، مثل تغييرات في النطاقات الإجمالية للموازنة، بما في ذلك التغييرات في السياسات الحكومية. وغالباً ما تقدم هذه الإفصاحات في تقرير مناقشة وتحليل الإدارة أو في تقرير مماثل عن العمليات يُصدّر بالتزامن مع القوائم المالية، ولكن ليس كجزء منها. وتتضمن هذه الإفصاحات أيضاً في تقارير نتائج الموازنة الصادرة عن الحكومات من أجل التقرير عن تنفيذ الموازنة. وعندما تُقدم الإفصاحات في تقارير منفصلة بدلاً من تضمينها في القوائم المالية، ستتضمن إيضاحات القوائم المالية إشارة مرجعية إلى التقرير.

#### الأساس المقارن

31. يجب عرض جميع المقارنات بين مبالغ الموازنة والمبالغ الفعلية على أساس مقارن مع الموازنة.

32. تُعرض المقارنة بين مبالغ الموازنة والمبالغ الفعلية وفق نفس الأساس المحاسبي (أساس الاستحقاق، أو الأساس النقدي، أو أي أساس آخر) المطبق في إعداد الموازنة المعتمدة، ووفق نفس أساس التصنيف المطبق في عرض الموازنة المعتمدة، ولنفس الجهات ونفس الفترة التي تغطيها الموازنة المعتمدة. وهذا يضمن أن يكون الإفصاح عن المعلومات حول الالتزام بالموازنة في القوائم المالية على نفس الأساس المستخدم في الموازنة نفسها. في

بعض الحالات، قد يعني ذلك عرض مقارنة بين مبالغ الموازنة والمبالغ الفعلية باستخدام أساس محاسبي مختلف عن الأساس المطبق في إعداد القوائم المالية، ولمجموعة من الأنشطة مختلفة عن تلك التي تغطيها القوائم المالية، وبشكل عرض أو تصنيف مختلف عن ذلك المطبق في القوائم المالية.

33. توحد القوائم المالية الجهات والأنشطة المسيطر عليها من قبل الجهة. وحسبما هو موضح في الفقرة 6، يمكن اعتماد موازنات منفصلة وجعلها متاحة للعموم لجهات فردية أو أنشطة معينة تتشكل منها القوائم المالية الموحدة. عند حدوث ذلك، فإنه قد يُعادُ تجميع الموازنات المنفصلة لعرضها في القوائم المالية وفقاً لمتطلبات هذا المعيار. وعندما تحدث عملية إعادة التجميع هذه، فإنها لا تنطوي على تغييرات أو تعديلات في الموازنات المعتمدة. ذلك لأن هذا المعيار يتطلب مقارنة المبالغ الفعلية مع مبالغ الموازنة المعتمدة.

34. قد تطبق الجهات أساساً محاسبية مختلفة لإعداد قوائمها المالية وموازناتها المعتمدة. على سبيل المثال، قد تطبق حكومة أساس الاستحقاق في قوائمها المالية والأساس النقدي في موازنتها. بالإضافة إلى ذلك، فإنه يمكن أن تركز الموازنات على، أو تتضمن معلومات حول، الارتباطات بإنفاق الأموال في المستقبل والتغييرات في تلك الارتباطات، في حين أن القوائم المالية تقوم بالتقرير عن الأصول، والالتزامات، وصافي الأصول/حقوق الملكية، والإيرادات، والمصروفات، والتغييرات الأخرى في صافي الأصول/حقوق الملكية، والتدفقات النقدية. وبالرغم من ذلك، فإن الجهة المعدة للموازنة والجهة المعدة للقوائم المالية غالباً ما تكون نفس الجهة. وبالمثل، فإنه عادة ما تنعكس الفترة التي تُعد الموازنة لها وأساس التصنيف المطبق في إعداد الموازنة على القوائم المالية. وسيضمن ذلك أن يسجل النظام المحاسبي المعلومات المالية ويقوم بالتقرير عنها بأسلوب يسهل مقارنة بيانات الموازنة والبيانات الفعلية لأغراض الإدارة والمساءلة، على سبيل المثال، من أجل مراقبة سير التقدم في تنفيذ الموازنة خلال فترة الموازنة وإعداد التقارير إلى الحكومة، والعموم، ومستخدمين آخرين على أساس ملائم وفي الوقت المناسب.

35. في بعض الدول، قد تُعد الموازنات على أساس نقدي أو أساس استحقاق يتسق مع نظام إعداد التقارير الإحصائية يشمل جهات وأنشطة مختلفة عن تلك التي تتضمنها القوائم المالية. على سبيل المثال، قد تركز الموازنات المعدة وفقاً لنظام إعداد تقارير إحصائية على قطاع الحكومة العامة، وتتضمن فقط الجهات التي تحقق الوظائف الأساسية أو غير السوقية للحكومة باعتبارها نشاطها الرئيس، في حين تبلغ القوائم المالية عن جميع الأنشطة المسيطر عليها من قبل الحكومة، بما في ذلك الأنشطة التجارية للحكومة. ويحدد معيار المحاسبة للقطاع العام 22، *الإفصاح عن المعلومات المالية حول قطاع الحكومة العامة*، متطلبات الإفصاح في الإفصاحات عن المعلومات المالية حول قطاع الحكومة العامة لجهة حكومية ككل معدة للقوائم المالية تطبق أساس الاستحقاق المحاسبي وتختار إجراء هذه الإفصاحات. في العديد من الحالات، تشمل الإفصاحات التي تُقدم وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 22 نفس الجهات، الأنشطة، وأسس التصنيف المطبقة في الموازنات المعدة بالاتساق مع قطاع الحكومة العامة كما هو معرف في نماذج إعداد التقارير الإحصائية. في هذه الحالات، الإفصاحات التي تُقدم وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 22 ستسهل أيضاً عمل الإفصاحات التي يتطلبها هذا المعيار.

36. في نماذج إعداد التقارير الإحصائية، قد يتضمن قطاع الحكومة العامة مستويات الحكومة الوطنية<sup>3</sup>، حكومة الولاية/ المنطقة<sup>4</sup>، والحكومة المحلية. وفي بعض الدول، الحكومة الوطنية قد (أ) تسيطر على حكومات الولايات/ المناطق والحكومات المحلية، (ب) توحد تلك الحكومات في قوائمها المالية و(ج) تعد موازنة معتمدة تشمل جميع مستويات الحكومة الثلاثة وتتطلب إتاحتها للعموم. في هذه الحالات، تنطبق متطلبات هذا المعيار على القوائم المالية لتلك الجهات الحكومية الوطنية. وبالرغم من ذلك، عندما لا تسيطر الحكومة الوطنية على حكومات الولايات/ المناطق أو الحكومات المحلية، فلن تُوجَد حكومات الولايات/ المناطق أو الحكومات المحلية في قوائمها المالية. وبدلاً من ذلك، تُعدُّ قوائم مالية منفصلة لكل مستوى من مستويات الحكومة. ستطبق متطلبات هذا المعيار فقط على القوائم المالية للجهات الحكومية عندما تكون الموازنات المعتمدة الخاصة بالجهات والأنشطة التي تسيطر عليها، أو قطاعها، متاحة للعموم.

### الموازنات المتعددة السنوات

37. قد تعتمد بعض الحكومات والجهات الأخرى موازنات متعددة السنوات وتتيحها للعموم، بدلاً من موازنات سنوية منفصلة. وعادة ما تتضمن الموازنات المتعددة السنوات مجموعة من موازنات سنوية أو أهداف موازنات سنوية مستهدفة. وتعكس الموازنة المعتمدة لكل فترة سنوية مكونة تطبيق سياسات الموازنة المرتبطة بالموازنة المتعددة السنوات لتلك الفترة المكونة. وفي بعض الحالات، قد تسمح الموازنة متعددة السنوات بنقل الاعتمادات المالية غير المستخدمة في أي سنة فردية لسنة تالية.

38. قد تتبع الحكومات والجهات الأخرى ذات الموازنات متعددة السنوات مداخل مختلفة في تحديد موازنتها الأصلية والنهائية، معتمدة على كيفية تمرير موازنتها. فعلى سبيل المثال، فإنه يمكن أن تصادق حكومة على موازنة لفترة سنتين تحتوي على موازنتين سنويتين معتمدين، وفي هذه الحالة تكون الموازنة الأصلية والنهائية المعتمدة لكل فترة سنوية قابلة للتحديد. وفي حال تم التفويض نظامياً بإنفاق الاعتمادات المالية غير المستخدمة من السنة الأولى في الموازنة ذات السنتين خلال السنة الثانية، فستكون زيادة الموازنة الأصلية لفترة السنة الثانية بهذه المبالغ المرحلة. في الحالات النادرة التي تصادق فيها حكومة على موازنة لسنتين أو موازنة متعددة الفترات والتي لا تفصل بشكل محدد مبالغ الموازنة في كل فترة سنوية، قد يكون من الضروري الحكم في تحديد المبالغ المنسوبة لكل فترة سنوية في تحديد الموازنات السنوية لأغراض هذا المعيار. على سبيل المثال، قد تتضمن الموازنة الأصلية والنهائية المعتمدة للسنة الأولى من فترة السنتين أي اقتناء رأسمالي معتمد لفترة السنتين التي حدثت خلال السنة الأولى، إضافة إلى مبلغ بنود الإيرادات والنفقات المتكررة المنسوبة لتلك السنة. من ثم تُضمَّن المبالغ التي لا يتوقع إنفاقها من الفترة السنوية الأولى في الموازنة الأصلية للفترة السنوية الثانية، وتشكل تلك الموازنة بالإضافة إلى أية تعديلات عليها الموازنة النهائية للسنة الثانية. عندما تُطبق الموازنات المتعددة السنوات، تُشجع الجهات على تقديم إفصاحات إضافية في الإفصاحات عن العلاقة بين مبالغ الموازنة والمبالغ الفعلية خلال فترة الموازنة.

<sup>3</sup> إن معايير المحاسبة الدولي للقطاع العام صممت بحيث تخاطب جميع الدول ولا تخاطب دولة واحدة بعينها، وهيكل الحكومة في المملكة مركزي.  
<sup>4</sup> إن معايير المحاسبة الدولي للقطاع العام صممت بحيث تخاطب جميع الدول ولا تخاطب دولة واحدة بعينها، وهيكل الحكومة في المملكة مركزي.

## الإفصاح في الإيضاحات عن الأساس المحاسبي المستخدم في إعداد الموازنة، فترتها ونطاقها

39. يجب على الجهة أن توضح في إيضاحات القوائم المالية الأساس المحاسبي المستخدم في إعداد الموازنة وأساس التصنيف المُطبق في الموازنة المعتمدة.

40. قد يكون هناك اختلافات بين الأساس المحاسبي (النقد، الاستحقاق، أو تعديل معين عليه) المستخدم في إعداد وعرض الموازنة والأساس المحاسبي المستخدم في القوائم المالية. وقد تحدث هذه الاختلافات عندما يجمع النظام المحاسبي ونظام الموازنة المعلومات من جهات نظر مختلفة - قد تركز الموازنة على التدفقات النقدية، أو التدفقات النقدية بالإضافة إلى التزامات معينة، في حين تعرض القوائم المالية التدفقات النقدية ومعلومات الاستحقاقات.

41. قد تختلف الأشكال وطرق التصنيف المطبقة في عرض الموازنة المعتمدة عن الأشكال المطبقة في القوائم المالية. وقد تصنف الموازنة المعتمدة البنود على نفس الأساس المُطبق في القوائم المالية، مثلًا، حسب الطبيعة الاقتصادية (تعويضات الموظفين، استخدام السلع أو الخدمات، إلخ)، أو الوظائف (الصحة، التعليم، إلخ). كبدل لذلك، قد تصنف الموازنة البنود حسب برامج محددة (مثلًا، الحد من الفقر أو مكافحة الأمراض المعدية) أو مكونات البرامج المرتبطة بأهداف نتائج الأداء (مثلًا، الطلاب المتخرجين من برامج التعليم العالي أو العمليات الجراحية التي تُؤديها خدمات الطوارئ في المستشفيات)، والتي تختلف عن التصنيفات المطبقة في القوائم المالية. إضافة إلى ذلك، قد تُعتمد موازنة متكررة للعمليات المستمرة (مثلًا، الصحة أو التعليم) بشكل منفصل عن موازنة رأسمالية لنفقات رأسمالية (مثلًا، البنية التحتية أو المباني).

42. يتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 1 من الجهات عرض معلومات، في إيضاحات القوائم المالية، عن أساس إعداد القوائم المالية والسياسات المحاسبية المهمة المطبقة. الإفصاح عن الأساس المحاسبي المستخدم في إعداد الموازنة وأساس التصنيف المطبق في إعداد وعرض الموازنات المعتمدة سوف يساعد المستخدمين في فهم العلاقة بين الموازنة والمعلومات المحاسبية المفصّل عنها في القوائم المالية بشكل أفضل.

43. يجب على الجهة الإفصاح في إيضاحات القوائم المالية عن فترة الموازنة المعتمدة.

44. تُعرض القوائم المالية على الأقل سنويًا. وقد تعتمد الجهات على موازنات لفترة سنوية أو لفترة متعددة السنوات. سيساعد الإفصاح عن الفترة التي تغطيها الموازنة المعتمدة، عندما تختلف تلك الفترة عن الفترة التي تُغطيها القوائم المالية، مستخدمي تلك القوائم المالية على فهم العلاقة بين معلومات الموازنة ومقارنة الموازنة مع القوائم المالية بشكل أفضل. كما أن الإفصاح عن الفترة التي تغطيها الموازنة المعتمدة، عندما تكون تلك الفترة هي نفس الفترة التي تغطيها القوائم المالية، سوف يؤدي أيضًا دورًا تأكيدياً مفيداً، خاصة في الدول التي تُعد فيها أيضاً موازنات أولية وقوائم مالية أولية وتقارير أولية.

45. يجب أن تحدد الجهة في إيضاحات القوائم المالية الجهات المتضمنة في الموازنة المعتمدة.

46. تتطلب معايير المحاسبة للقطاع العام من الجهات إعداد وعرض القوائم المالية التي توحد جميع الموارد التي تسيطر عليها الجهة. وعلى مستوى الحكومة ككل، سوف تتضمن القوائم

المالية المعدة وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام الجهات التي تعتمد على الموازنة وجهات القطاع العام التجارية المسيطر عليها من قبل الحكومة. مع ذلك، وكما اتضح في الفقرة 35، قد لا تشمل الموازنات المعتمدة المعدة وفقاً لنماذج إعداد التقارير الإحصائية عمليات الحكومة التي تُنفذ على أساس تجاري أو سوقي. واتساقاً مع متطلبات الفقرة 31، يجب أن تُعرض مبالغ الموازنة والمبالغ الفعلية على أساس مقارن. كما أن الإفصاح عن الجهات التي تشملها الموازنة سيمكن المستخدمين من تحديد الحد الذي تخضع به نشاطات الجهة لموازنة معتمدة، وكيف تختلف جهة الموازنة عن الجهة التي تعكسها القوائم المالية.

المطابقة بين المبالغ الفعلية المعدة على أساس مقارن، والمبالغ الفعلية المعروضة في القوائم المالية

47. يجب مطابقة المبالغ الفعلية المعروضة على أساس مقارن مع الموازنة وفقاً للفقرة 31، عندما لا تُعد القوائم المالية والموازنة على أساس مقارن، مع المبالغ الفعلية التالية المعروضة في القوائم المالية، مع تحديد أي اختلافات في الأساس، الوقت، والجهة بشكل منفصل:  
أ. إذا طبق أساس الاستحقاق في إعداد الموازنة، مجموع الإيرادات، مجموع المصروفات، وصافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية، الأنشطة الاستثمارية، والأنشطة التمويلية؛ أو

ب. إذا طبق أساس آخر بخلاف أساس الاستحقاق في إعداد الموازنة، صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية، الأنشطة الاستثمارية، والأنشطة التمويلية.  
ويجب الإفصاح عن المطابقة في صلب قائمة المقارنة بين مبالغ الموازنة والمبالغ الفعلية، أو في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية.

48. يمكن تصنيف الاختلافات بين المبالغ الفعلية المحددة بالاتساق مع الأساس المقارن، والمبالغ الفعلية المثبتة في القوائم المالية، بشكل مفيد على النحو التالي:  
أ. الاختلافات في الأساس، والتي تحدث عندما تُعد الموازنة المعتمدة على أساس بخلاف الأساس المطبق في إعداد القوائم المالية. على سبيل المثال، في حال إعداد الموازنة على الأساس النقدي أو على الأساس النقدي المعدل وإعداد القوائم المالية على أساس الاستحقاق؛ و

ب. الاختلافات الزمنية، والتي تحدث عندما تختلف الفترة التي تغطيها الموازنة عن الفترة التي تغطيها القوائم المالية؛ و

ج. الاختلافات في الجهة، والتي تحدث عندما تحذف الموازنة برامج أو جهات تكون جزءاً من الجهة التي تُعد عنها القوائم المالية.

وقد تكون هناك أيضاً اختلافات في الأشكال وطرق التصنيف المطبقة في عرض القوائم المالية والموازنة. على سبيل المثال، المنافع الاجتماعية كما هي معرفة في معيار المحاسبة للقطاع العام 42، *المنافع الاجتماعية*، هي مقتصرة على التحويلات النقدية. أما تصنيف إحصاءات مالية الحكومية للمنافع الاجتماعية فهو أوسع، ويتضمن بعض الخدمات الفردية المقدمة من قبل الحكومات.

49. سوف تمكن المطابقة المطلوبة وفق الفقرة 47 في هذا المعيار الجهة من الوفاء بواجباتها المتعلقة بالمساءلة بشكل أفضل، عن طريق تحديد المصادر الرئيسية للاختلاف بين المبالغ الفعلية على أساس الموازنة والمبالغ المثبتة في القوائم المالية. ولا يمنع هذا المعيار من مطابقة كل من المجاميع الرئيسية والمجاميع الفرعية، أو كل فئة من فئات البنود، المعروضة في مقارنة بين مبالغ الموازنة والمبالغ الفعلية مع المبالغ المناظرة لها في القوائم المالية.

50. بالنسبة لبعض الجهات التي تطبق نفس الأساس المحاسبي في إعداد كل من وثائق الموازنة والقوائم المالية، سوف يطلب منها فقط تحديد الاختلافات بين المبالغ الفعلية في الموازنة والمبالغ المعادلة في القوائم المالية. ويحدث ذلك عندما تكون الموازنة (أ) مُعدة لنفس الفترة، (ب) تتضمن نفس الجهات، و(ج) تطبق نفس شكل العرض المستخدم في القوائم المالية. في هذه الحالات، لا يتطلب إجراء مطابقة. أما بالنسبة للجهات الأخرى التي تطبق نفس الأساس المحاسبي في الموازنة والقوائم المالية، قد يكون هناك اختلاف في شكل العرض، الجهة المعدة للقوائم المالية، أو فترة التقرير؛ على سبيل المثال، قد تطبق الموازنة المعتمدة تصنيف أو شكل عرض مختلف عن ذلك المستخدم في القوائم المالية، قد تتضمن فقط الأنشطة غير التجارية للجهة، أو قد تكون عبارة عن موازنة متعددة السنوات. ويكون إجراء المطابقة ضروريًا عندما يكون هناك اختلافات في طريقة العرض، الفترة الزمنية، أو الجهة بين الموازنة والقوائم المالية المعدة على نفس الأساس المحاسبي.

51. بالنسبة لتلك الجهات التي تستخدم الأساس النقدي المحاسبي (أو الأساس النقدي المعدل أو أساس الاستحقاق المعدل) في عرض الموازنة المعتمدة وتستخدم أساس الاستحقاق في قوائمها المالية، تُطابق المجاميع الرئيسية المعروضة في قائمة المقارنة بين مبالغ الموازنة والمبالغ الفعلية مع صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية، صافي التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية، وصافي التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية كما هي معروضة في قائمة التدفقات النقدية المعدّة وفقًا لمعييار المحاسبة للقطاع العام 2، قائمة التدفقات النقدية.

52. لا يتطلب هذا المعيار الإفصاح عن المعلومات المقارنة المتعلقة بالفترة السابقة وفقًا لمتطلبات المعيار.

53. يتطلب هذا المعيار تضمين مقارنة بين مبالغ الموازنة والمبالغ الفعلية في القوائم المالية الخاصة بالجهات التي تتيح موازنتها (موازنتها) المعتمدة للعموم. ولا يتطلب الإفصاح عن مقارنة المبالغ الفعلية للفترة السابقة مع المبالغ الموازنة لتلك الفترة، كما لا يتطلب الإفصاح عن تفسيرات للاختلافات بين المبالغ الفعلية والموازنة لتلك الفترة السابقة في القوائم المالية للفترة الحالية.

#### تاريخ السريان

54. 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.

54أ. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 24].

54ب. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 24].

54ج. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 24].

54د. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 24].

54هـ. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 24].

55. 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 إعداد 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.

## 1. أمثلة توضيحية

تُرافق هذه الأمثلة معيار المحاسبة الحكومية 24 ولكنها لا تشكل جزءاً منه

### قائمة مقارنة بين المبالغ الموازنة والفعلية

للجهة ×× للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 20××

الموازنة على الأساس النقدي

(تصنيف الدفعات حسب وظائف الحكومة)

ملاحظة: يختلف أساس الموازنة عن الأساس المحاسبي. إن هذه القائمة تم إعدادها على أساس الموازنة.

المبالغ الفعلية على أساس مقارن	المبالغ الموازنة		(ريال سعودي)
	الموازنة النهائية	الموازنة الأصلية	
<b>المقبوضات</b>			
X	X	X	الضرائب
			اتفاقيات معونات
X	X	X	الوكالات الدولية
X	X	X	المنح ومعونات الأخرى
X	X	X	المتحصلات: الاقتراض
X	X	X	المتحصلات: استبعاد الآلات والمعدات
X	X	X	الأنشطة التجارية
X	X	X	مقبوضات أخرى
<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>مجموع المقبوضات</b>
<b>الدفعات</b>			
(X)	(X)	(X)	الصحة
(X)	(X)	(X)	التعليم
(X)	(X)	(X)	النظام العام/السلامة العامة
(X)	(X)	(X)	المنافع الاجتماعية
(X)	(X)	(X)	حماية اجتماعية أخرى

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية  
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 24 "عرض معلومات الموازنة في القوائم المالية"  
إصدار 2023م

(X)	(X)	(X)	(X)	الدفاع
(X)	(X)	(X)	(X)	الإسكان ومرافق المجتمع
(X)	(X)	(X)	(X)	الترفيه، والثقافة والدين
(X)	(X)	(X)	(X)	الشؤون الاقتصادية
(X)	(X)	(X)	(X)	أخرى
(X)	(X)	(X)	(X)	مجموع الدفعات
(X)	(X)	(X)	(X)	صافي المقبوضات/(الدفعات)

\* وجود عمود "الفروقات..." غير ملزم، إلا أنه قد يتم إدراج مقارنة بين المبالغ الفعلية والموازنة الأصلية أو الموازنة النهائية، مع تعريفها بعناوين ومسميات واضحة حسبما يكون ملائماً.

مدخل الأعمدة الإضافية

للحكومة YY للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 20xx

يتم تبني أساس الاستحقاق في إعداد كل من الموازنة السنوية والقوائم المالية السنوية

(نموذج توضيحي لقائمة الأداء المالي فقط. إذا ما اتبعت طريقة العرض هذه فيتم عرض المقارنة في القوائم المالية الأخرى بطريقة مماثلة)

الفروقات: الموازنة النهائية والفعلية	الموازنة الأصلية 20xx	الموازنة النهائية 20xx	الفعلي 20xx	(ريال سعودي)	الفعلي 1-20xx
				<b>الإيرادات</b>	
X	X	X	X	الضرائب	X
X	X	X	X	الرسوم، الغرامات، الجزاءات، والتراخيص	X
X	X	X	X	الإيراد من المعاملات التبادلية	X
X	X	X	X	التحويلات من حكومات أخرى	X
X	X	X	X	إيرادات أخرى	X
<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>مجموع الإيرادات</b>	<b>X</b>
				<b>المصروفات</b>	
(X)	(X)	(X)	(X)	الأجور، الرواتب، ومنافع الموظفين	(X)
(X)	(X)	(X)	(X)	المنح وتحويل دفعات أخرى	(X)
(X)	(X)	(X)	(X)	الإمدادات والمخزون المهمات	(X)
(X)	(X)	(X)	(X)	مصروف الاستهلاك/الاستنفاد	(X)
(X)	(X)	(X)	(X)	مصروفات أخرى	(X)
(X)	(X)	(X)	(X)	تكاليف التمويل	(X)
<b>(X)</b>	<b>(X)</b>	<b>(X)</b>	<b>(X)</b>	<b>مجموع المصروفات</b>	<b>(X)</b>
X	X	X	X	الحصة في فائض الشركات الزميلة	X
<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>فائض (عجز) الفترة</b>	<b>X</b>

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية  
 الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 24 "عرض معلومات الموازنة في القوائم المالية"  
 إصدار 2023م

				المنسوب إلى:	
X	X	X	X	ملاك الجهة المسيطرة	X
X	X	X	X	الحصص غير مسيطرة	X
X	X	X	X		X

\* وجود عمود "الفروقات..." غير ملزم، إلا أنه قد يتم إدراج مقارنة بين المبالغ الفعلية والموازنة الأصلية أو الموازنة النهائية، مع تعريفها بعناوين ومسميات واضحة حسبما يكون ملائماً.

مقتطف من الإفصاحات في الإيضاحات - للحكومة X

(تعرض الحكومة X موازنتها المعتمدة على الأساس النقدي وتعرض القوائم المالية على أساس الاستحقاق)

1. يتم اعتماد الموازنة على الأساس النقدي حسب التصنيف الوظيفي. وتغطي الموازنة الفترة المالية من 1 يناير 20XX إلى 31 ديسمبر 20XX وتتضمن كافة الجهات في قطاع الحكومة العامة. ويشمل قطاع الحكومة العامة كافة الجهات المعرفة على أنها دوائر حكومية في الإيضاح XX (المعد وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 35 "القوائم المالية الموحدة").
2. تم اعتماد الموازنة الأصلية بموجب قرار تشريعي في (تاريخ)، وتم اعتماد اعتماد مالي إضافي XXX لإعانة منكوبي الكوارث بموجب قرار تشريعي في (تاريخ) بسبب الزلزال الذي وقع في المنطقة الشمالية (بتاريخ). وقد تم توضيح أهداف وسياسات الموازنة الأصلية والتعديلات اللائحة بشكل كامل في تقارير استعراض الأعمال ونتائج الموازنة الصادرة بالاقتران مع القوائم المالية.
3. كانت زيادة النفقات الفعلية عن الموازنة النهائية بنسبة 15% (زيادة قدرها 25% عن الموازنة الأصلية) في وظيفة الصحة نتيجة النفقات التي تجاوزت المستوى المعتمد وفق القرار التشريعي للتعامل مع كارثة الزلزال. ولم تكن هناك فروقات ذات أهمية نسبية أخرى بين الموازنة النهائية المعتمدة وبين المبالغ الفعلية.
4. يختلف أساس الموازنة عن الأساس المحاسبي. ويتم إعداد القوائم المالية للحكومة ككل على أساس الاستحقاق باستخدام تصنيف مبني على طبيعة المصروفات في قائمة الأداء المالي. إن القوائم المالية هي قوائم مالية موحدة تشمل كافة الجهات المسيطر عليها بما في ذلك جهات القطاع العام التجارية للفترة المالية من 1 يناير 20XX إلى 31 ديسمبر 20XX. وتختلف القوائم المالية عن الموازنة التي يتم اعتمادها على الأساس النقدي والتي تتناول فقط قطاع الحكومة العامة والذي لا يشمل جهات القطاع العام التجارية وجهات وأنشطة حكومية غير سوقية أخرى معينة.
5. تم إعادة صياغة المبالغ في القوائم المالية على أساس الاستحقاق إلى الأساس النقدي وتم إعادة تصنيفها حسب الوظيفة بحيث تكون على نفس الأساس المعتمد في الموازنة. بالإضافة إلى ذلك، تم إجراء تعديلات على المبالغ في القوائم المالية فيما يخص فروقات التوقيت المرتبطة بالتخصيص المستمر والاختلافات في الجهات المغطاة (جهات القطاع العام التجارية) من أجل إظهار المبالغ الفعلية على أساس مقارن مع الموازنة النهائية المعتمدة. وقد تم تحديد مبالغ هذه التعديلات في الجدول التالي.
6. أدناه مطابقة بين المبالغ الفعلية على أساس مقارن كما هي معروضة في "قائمة المقارنة بين المبالغ المقدرة في الموازنة والمبالغ الفعلية" والمبالغ الفعلية الواردة في قائمة التدفقات النقدية للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 20XX. لقد تم إعداد القوائم المالية ووثائق الموازنة لنفس الفترة. ويوجد اختلاف فيما يخص الجهات المغطاة بكل منهما: حيث يتم إعداد الموازنة لقطاع الحكومة العامة في حين توضح القوائم المالية كافة الجهات المسيطر عليها من قبل الحكومة. كما يوجد اختلاف فيما يخص الأساس المتبع في إعداد كل منهما: حيث يتم إعداد الموازنة على الأساس النقدي في حين يتم إعداد القوائم المالية على أساس الاستحقاق.

المجموع	الاستثمارية	التمويلية	التشغيلية	
X	X	X	X	المبالغ الفعلية على أساس المقارنة كما هي معروضة في قائمة المقارنة بين المبالغ الموازنة والمبالغ الفعلية

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية  
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 24 "عرض معلومات الموازنة في القوائم المالية"  
إصدار 2023م

X	X	X	X	الاختلافات في الأساس
-	-	-	-	الاختلافات الزمنية
X	X	X	X	الاختلافات في الجهات
X	X	X	X	المبالغ الفعلية الواردة في قائمة التدفقات النقدية

(يمكن إدراج هذه المطابقة في صلب قائمة المقارنة بين المبالغ الموازنة والمبالغ الفعلية أو كإفصاح في الإيضاحات.)

إفصاح في الإيضاحات يُشجع عليه: موازنة سنتين على الأساس النقدي - للحكومة ب للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 20xx

الفرق: بين المبالغ المقدر والمبالغ الفعلية على مدى فترة الموازنة	السنة الثانية المبالغ الفعلية على أساس مقارن	الموازنة المعدلة في السنة الثانية	الموازنة المستهدفة للسنة الثانية	الرصيد المتوفر للسنة الثانية	السنة الأولى المبالغ الفعلية على أساس مقارن	الموازنة المعدلة في السنة الأولى	الموازنة المستهدفة للسنة الأولى	الموازنة الأصلية لمدة سنتين	(ريال سعودي)
X	X	X	X	X	X	X	X	X	المقبوضات
X	X	X	X	X	X	X	X	X	الضرائب
X	X	X	X	X	X	X	X	X	اتفاقيات معونات
X	X	X	X	X	X	X	X	X	المتحصلات: الاقتراض
X	X	X	X	X	X	X	X	X	المتحصلات: استبعاد الآلات والمعدات
X	X	X	X	X	X	X	X	X	الأنشطة التجارية
X	X	X	X	X	X	X	X	X	مقبوضات أخرى
X	X	X	X	X	X	X	X	X	مجموع المقبوضات
									الدفعات
(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	الصحة
(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	التعليم
(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	النظام العام والسلامة العامة
(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	المناخ الاجتماعية

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية  
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 24 "عرض معلومات الموازنة في القوائم المالية"  
إصدار 2023م

(ريال سعودي)	الموازنة الأصلية لمدة سنتين	الموازنة المستهدفة للسنة الأولى	الموازنة المعدلة في السنة الأولى	السنة الأولى المبالغ الفعلية على أساس مقارن	الرصيد المتوفر للسنة الثانية	الموازنة المستهدفة للسنة الثانية	الموازنة المعدلة في السنة الثانية	السنة الثانية المبالغ الفعلية على أساس مقارن	*الفرق: بين المبالغ المقدرة والمبالغ الفعلية على مدى فترة الموازنة
حماية اجتماعية أخرى	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
الدفاع	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
الإسكان ومرافق المجتمع	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
الترفيه، والثقافة والدين	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
الشؤون الاقتصادية	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
أخرى	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
مجموع الدفعات	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
صافي المقبوضات/(الدفعات)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)

\* وجود عمود "الفروقات..." غير ملزم، إلا أنه قد يتم إدراج مقارنة بين المبالغ الفعلية والموازنة الأصلية أو الموازنة النهائية، مع تعريفها بعناوين ومسميات واضحة حسبما يكون ملائماً.