الاستحقاق المحاسبي
Accrual Accounting

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية

معيار المحاسبة للقطاع العام 29

"الأدوات المالية: الإثبات والقياس"

وزارة المالية
Ministry of Finance

السجل التاريخي لمعيار المحاسبة للقطاع العام

صدر معيار المحاسبة للقطاع العام 29، *الأدوات المالية: الإثبات والقياس* في 2022م.

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

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

English Version of Copyright Statement	Arabic Version of Copyright Statement
This [Financial Instruments : Recognition and Measurement] 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 [Financial Instruments : Recognition and Measurement] 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.	إن هذا المعيار [الأدوات المالية : الاثبات و القياس] 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 إخراجه بإذن من الاتحاد الدولي للمحاسبين. نظر الاتحاد الدولي للمحاسبين في عملية ترجمة [الأدوات المالية : الاثبات و القياس] 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.
English language text of [Financial Instruments : Recognition and Measurement] © [2022] by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.	النص الإنجليزي لـ [Financial Instruments : Recognition and Measurement] حقوق تأليفه ونشره [2022] للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة.
Arabic text of [الاداوات المالية : الاثبات و القياس] © [2024] by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.	النص العربي لـ [الأدوات المالية : الاثبات و القياس] حقوق تأليفه ونشره [2024] للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة.
Original title: [Financial Instruments : Recognition and Measurement]	العنوان الأصلي: [IPSAS Financial Instruments Recognition and Measurement]
ISBN: [978-1-60185-491-3]	ردمك . 978-1-60185-3
""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).	إن الأسماء "الاتحاد الدولي للمحاسبين" و"مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام" و"معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام" و"إرشادات الممارسات الموصى بها" والاختصارات "IFAC" و"IPSASB" و"RPG" والشعارات الخاصة بكل منها هي علامات تجارية أو علامات تجارية مسجلة للاتحاد الدولي للمحاسبين.

جدول الفقرات المعدلة في معيار المحاسبة للقطاع العام 29

الفقرة المُعدلة	طبيعة التعديل	الإصدار الذي عُدلت بموجبه
125أ	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)

الفهرس

الموضوع	الفقرة
الهدف	1
النطاق	8-2
تعريفات	10-9
الأدوات المشتقة المدمجة	15-11
الإثبات وإلغاء الإثبات	44-16
الإثبات الأولى	16
إلغاء إثبات الأصل المالي	37-17
التحويلات المؤهلة لإلغاء الإثبات	30-26
التحويلات غير المؤهلة لإلغاء الإثبات	31
الارتباط المستمر بالأصول المحولة	37-32
جميع التحويلات	39-38
الشراء أو البيع بالطريقة العادية للأصول المالية	40
إلغاء إثبات الالتزام المالى	44-41
القياس	79-45
القياس الأولى للأصول المالية والالتزامات المالية	46-45
القياس اللاحق للأصول المالية	48-47
القياس اللاحق للالتزامات المالية	49
اعتبارات قياس القيمة العادلة	52-50
إعادة التصنيف	63-53
المكاسب والخسائر	66-64
الهبوط في قيمة الأصول المالية وعدم إمكانية تحصيلها	79-67
الأصول المالية المسجلة بالتكلفة المستنفدة	74-72
الأصول المالية المسجلة بالتكلفة	75
الأصول المالية المتاحة للبيع	79-76
التحوط	113-80
أدوات التحوط	86-81
الأدوات المؤهلة	82-81
تعيين أدوات التحوط	86-83
البنود المتحوط لها	94-87
البنود المؤهلة	89-87
تعيين البنود المالية على أنها بنود متحوط لها	91-90
تعيين البنود غير المالية على أنها بنود متحوط له	92
تعيين مجموعة من البنود على أنها بنود متحوط لها	94-93
محاسبة التحوط	113-95
تحوطات القيمة العادلة	105-99
تحوطات التدفقات النقدية	112-106

تحوطات صافي الاستثمار	113
استثناءات مؤقتة من تطبيق متطلبات محددة للمحاسبة عن التحوط	113أ-113س
متطلب أن تكون المعاملة المتوقعة محتملة إلى حد كبير فيما يخص تحوطات التدفقات النقدية	113د
إعادة تصنيف المكسب المتراكم المُثبت، أو الخسارة المتراكمة المُثبتة، ضمن صافي الأصول/حقوق الملكية	113هـ
تقويم الفاعلية	113و-113ز
تعيين بنود مالية على أنها بنود متحوط لها	113ح-113ط
نهاية التطبيق	113ي-113س
استثناءات مؤقتة إضافية ناشئة عن إحلال معدل الفائدة المرجعي	113ع-113ض ج
المحاسبة عن التحوط	113ع-113ش
المحاسبة عن علاقات التحوط المؤهلة	113ت-113خ
مجموعات البنود	113ذ-113ض
تعيين بنود مالية على أنها بنود متحوط لها	113ض أ- 113 ض ج
أحكام انتقالية	123-114
تاريخ السريان وأحكام انتقالية	126-124
الدراسة المرفقة بالمعيار	

تقديم

ورد معيار المحاسبة للقطاع العام 29 "الأدوات المالية: الإثبات والقياس" في الفقرات 1-126. وتتساوى جميع الفقرات في قوة النفاذ. ويجب أن يُقرأ معيار المحاسبة للقطاع العام 29 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 29 أن يكون متوافقاً مع معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 29 (طبعة 2022)، وأُبْقِيَّ 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. [حذفت].

النطاق

2. يجب على جميع الجهات أن تُطبق هذا المعيار على جميع الأدوات المالية التي تقع ضمن نطاق معيار المحاسبة للقطاع العام 41، *الأدوات المالية* إذا، وبالقدر الذي به:
   أ. يسمح معيار المحاسبة للقطاع العام 41 بتطبيق متطلبات محاسبة التحوط الواردة في هذا المعيار؛ و
   ب. الأداة المالية هي جزء من علاقة تحوط مؤهلة لمحاسبة التحوط وفقاً لهذا المعيار.

3-8. [حذفت].

تعريفات

9. تستخدم المصطلحات المعرّفة في معيار المحاسبة للقطاع العام 28 ومعيار المحاسبة للقطاع العام 41 في هذا المعيار وفق المعاني المحددة لها في الفقرة 9 من معيار المحاسبة للقطاع العام 28 والفقرة 9 من معيار المحاسبة للقطاع العام 41. يعرف معيار المحاسبة للقطاع العام 28 ومعيار المحاسبة للقطاع العام 41 المصطلحات التالية:
   - التكلفة المستنفدة للأصل المالي أو الالتزام المالي؛ و
   - إلغاء الإثبات؛ و
   - المشتقة؛ و
   - طريقة معدل الفائدة الفعلي؛ و
   - معدل الفائدة الفعلي؛ و
   - أداة حقوق الملكية؛ و
   - الأصل المالي؛ و
   - الأداة المالية؛ و
   - الالتزام المالي؛ و
   - الارتباط الملزم؛ و
   - المعاملة المتوقعة؛

   ويقدمان إرشادات لتطبيق تلك التعريفات.

10. تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعنى المحدد قرين كل منها:

تعريفات متعلقة بمحاسبة التحوط

أداة التحوط هي أداة مشتقة مُعينة أو (فيما يخص التحوط لمخاطر التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية فقط) أصل مالي غير مشتق مُعين، أو التزام مالي غير مشتق مُعين، يتوقع أن تعوض قيمته العادلة أو تدفقاته النقدية التغيرات في القيمة العادلة أو التدفقات النقدية لبند متحوط له مُعين (توضح الفقرات 81-86 وفقرات إرشادات التطبيق 127-130 في ملحق أ بمزيد من التفصيل تعريف أداة التحوط).

البند المتحوط له هو أصل أو التزام أو ارتباط ملزم أو معاملة متوقعة باحتمال كبير أو صافي استثمار في عملية أجنبية والذي: (أ) يعرض الجهة لمخاطر التغير في القيمة العادلة أو

التدفقات النقدية المستقبلية، و (ب) مُعين على أنه متحوط له (توضح الفقرات 87-94، وفقرات إرشادات التطبيق 131-141 في ملحق أ بمزيد من التفصيل تعريف البنود المتحوط لها).

فاعلية التحوط هي درجة مقابلة التغيرات في القيمة العادلة أو التدفقات النقدية للبند المتحوط له والمنسوبة إلى المخاطر المتحوط لها بالتغيرات في القيمة العادلة أو التدفقات النقدية لأداة التحوط (انظر فقرات إرشادات التطبيق 145-156 في ملحق أ).

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

11-79. [حذفت].

التحوط

80. إذا كانت الجهة تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 41 ولم تختر – على أنها سياستها المحاسبية – الاستمرار في تطبيق متطلبات محاسبة التحوط الواردة في هذا المعيار (انظر الفقرة 177 من معيار المحاسبة للقطاع العام 41)، فيجب عليها أن تطبق متطلبات محاسبة التحوط الواردة في الفقرات 113-155 من معيار المحاسبة للقطاع العام 41. ومع ذلك، فيما يخص تحوط القيمة العادلة لتعرض معدل الفائدة لجزء من محفظة أصول مالية أو التزامات مالية، يجوز للجهة، وفقاً للفقرة 115 من معيار المحاسبة للقطاع العام 41، أن تطبق متطلبات محاسبة التحوط الواردة في هذا المعيار بدلاً من تلك الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام 41. وفي تلك الحالة يجب على الجهة - أيضا - أن تطبق المتطلبات المحددة لمحاسبة تحوط القيمة العادلة لمحفظة تحوطات لمخاطر معدلات الفائدة (انظر الفقرتين 91 و100 وفقرات إرشادات التطبيق 157-175).

أدوات التحوط

الأدوات المؤهلة

81. لا يحصر هذا المعيار الظروف التي يمكن فيها تعيين الأداة المشتقة على أنها أداة تحوط في حال تم تلبية الشروط الواردة في الفقرة 98، باستثناء بعض الخيارات المكتوبة (انظر فقرة إرشادات التطبيق 127 في ملحق أ). ومع ذلك، فإنه يمكن تعيين الأصل المالي غير المشتق أو الالتزام المالي غير المشتق على أنه أداة تحوط فقط للتحوط من مخاطر العملة الأجنبية.

82. لأغراض محاسبة التحوط، يمكن فقط تعيين الأدوات التي تنطوي على طرف خارج الجهة المعدة للقوائم المالية (أي خارج الجهة الاقتصادية أو الجهة الفردية التي يتم إعداد القوائم المالية عنها) على أنها أدوات تحوط. وبالرغم من أن الجهات الفردية ضمن الجهة الاقتصادية أو الأقسام ضمن الجهة قد تبرم معاملات تحوط مع جهات أخرى ضمن الجهة الاقتصادية أو الأقسام ضمن الجهة، فإنه يتم استبعاد أي من هذه المعاملات التي تتم داخل الجهة الاقتصادية عند التوحيد. لذلك، لا تكون معاملات التحوط هذه مؤهلة لمحاسبة التحوط في القوائم المالية الموحدة للجهة الاقتصادية. غير أنها قد تكون مؤهلة لمحاسبة التحوط في القوائم المالية المفردة أو المنفصلة للجهات الفردية ضمن الجهة الاقتصادية شريطة أن تكون خارج الجهة الفردية التي يتم إعداد القوائم المالية عنها.

تعيين أدوات التحوط

83. يكون هناك عادة قياس وحيد للقيمة العادلة لأداة التحوط بأكملها، وتكون العوامل التي تؤدي إلى التغيرات في القيمة العادلة معتمدة على بعضها البعض. وبالتالي، يتم تعيين علاقة التحوط من قبل الجهة لأداة التحوط بأكملها. والاستثناءان الوحيدان المسموح بهما هما:
أ. فصل القيمة الحقيقية عن القيمة الزمنية لعقد الخيار وتعيين التغير في القيمة الحقيقية للخيار فقط على أنه أداة تحوط واستبعاد التغير في قيمته الزمنية؛ و
ب. فصل عنصر الفائدة عن السعر الفوري لعقد آجل.
ويُسمح بهذين الاستثنائين لأنه يمكن بشكل عام قياس القيمة الحقيقية للخيار والعلاوة على العقد الآجل بشكل منفصل. ويمكن أن تكون استراتيجية التحوط الديناميكية التي تُقَوّم كلاً من القيمة الحقيقية والقيمة الزمنية لعقد الخيار مؤهلة لمحاسبة التحوط.

84. يمكن تعيين نسبة من كامل أداة التحوط، مثل 50 في المائة من المبلغ الاسمي، على أنها أداة تحوط في علاقة تحوط معينة. إلا أنه من غير الممكن تعيين علاقة التحوط لجزء فقط من الفترة الزمنية التي تبقى فيها أداة التحوط قائمة.

85. يمكن تعيين أداة تحوط مفردة على أنها تحوط لأكثر من نوع من المخاطر شريطة أن (أ) يمكن تحديد المخاطر المتحوط لها بوضوح، و(ب) يمكن إثبات فاعلية التحوط، و(ج) يكون من الممكن ضمان أن يكون هناك تعيين محدد لأداة التحوط ومراكز المخاطر المختلفة.

86. يمكن النظر إلى اثنتين أو أكثر من الأدوات المشتقة، أو أجزاء منها (أو في حالة التحوط من مخاطر العملة، اثنتين أو أكثر من غير الأدوات المشتقة أو أجزاء منها، أو مجموعة من الأدوات المشتقة وغير الأدوات المشتقة أو أجزاء منها)، كمجموعة واحدة وتعيينها بشكل مشترك على أنها أداة تحوط، بما في ذلك عندما تعوض المخاطرة (المخاطر) الناتجة عن بعض الأدوات المشتقة تلك الناشئة من أخرى. ومع ذلك، لا يكون طوق معدل الفائدة أو أداة مشتقة أخرى تجمع ما بين الخيار المكتوب والخيار المشترى مؤهلة كأداة تحوط إذا كانت، فعلياً، خياراً مكتوباً صافياً (تم مقابله استلام علاوة صافية). وعلى نحو مماثل، فإنه يمكن تعيين اثنتين أو أكثر من الأدوات (أو نسب منها) كأداة تحوط فقط إذا لم يكن أي منها خيارًا مكتوبًا أو خيارًا مكتوبًا صافياً.

البنود المتحوط لها

البنود المؤهلة

87. يمكن أن يكون البند المتحوط له أصلاً أو التزاماً تم إثباته، أو ارتباطاً ملزما غير مثبت، أو معاملة متوقعة محتملة بشكل كبير، أو صافي استثمار في عملية أجنبية. ويمكن أن يكون البند المتحوط له (أ) أصلا مفرداً، أو التزاماً، أو ارتباطاً ملزما، أو معاملة متوقعة محتملة بشكل كبير، أو صافي استثمار في عملية أجنبية، (ب) مجموعة من الأصول، أو الالتزامات، أو الارتباطات الملزمة، أو المعاملات المتوقعة محتملة بشكل كبير، أو صافي استثمارات في عملية أجنبية ذات خصائص مخاطر مماثلة، أو (ج) في تحوط محفظة فقط لمخاطر معدل الفائدة، جزء من محفظة الأصول المالية أو الالتزامات المالية التي تشترك في المخاطر التي يتم التحوط لها.

88. [حذفت].

89. لأغراض محاسبة التحوط، يمكن فقط تعيين الأصول، أو الالتزامات، أو الارتباطات الملزمة، أو معاملة متوقعة محتملة بشكل كبير مع طرف خارجي عن الجهة، على أنها بنود متحوط لها.

ويمكن أن يتم تطبيق المحاسبة عن التحوط على المعاملات بين الجهات ضمن الجهة الاقتصادية نفسها فقط في القوائم المالية المفردة أو المنفصلة لتلك الجهات وليس في القوائم المالية الموحدة للجهة الاقتصادية، باستثناء القوائم المالية الموحدة للجهة الاستثمارية، كما تم تعريفها في معيار المحاسبة للقطاع العام 35، حيث لا يتم، في القوائم المالية الموحدة، استبعاد المعاملات بين الجهات الاستثمارية والجهات المسيطر عليها التي يتم قياسها بالقيمة العادلة من خلال الفائض أو العجز. وكاستثناء، فإن مخاطر العملة الأجنبية لبند نقدي ضمن الجهة الاقتصادية (على سبيل المثال الذمم الدائنة/ الذمم المدينة بين جهتين مسيطرتين) يمكن أن تكون مؤهلة كبند متحوط له في القوائم المالية الموحدة، إذا نتج عنها تعرض لمكاسب أو خسائر سعر صرف العملات الأجنبية التي لا يتم استبعادها عند التوحيد وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 4، *آثار التغييرات في أسعار صرف العملات الأجنبية*. وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 4، لا يتم استبعاد كل مكاسب وخسائر سعر صرف العملات الأجنبية على البنود النقدية ضمن الجهة الاقتصادية عند التوحيد، عندما يتم التعامل في بنود نقدية بين جهتين ضمن جهات اقتصادية لهما عملات وظيفية مختلفة. بالإضافة إلى ذلك، قد تتأهل مخاطر العملة الأجنبية لمعاملة متوقعة محتملة إلى حد كبير ضمن الجهة الاقتصادية على أنها بند متحوط له في القوائم المالية الموحدة، شريطة أن تقوّم المعاملة بعملة بخلاف العملة الوظيفية للجهة الداخلة في تلك المعاملة، وأن مخاطر العملة الأجنبية سوف تؤثر على الفائض أو العجز الموحد.

تعيين البنود المالية على أنها بنود متحوط لها

90. إذا كان البند المتحوط له أصلاً مالياً أو التزاماً مالياً، فإنه يمكن أن يكون بنداً متحوطًا له فيما يتعلق بالمخاطر المرتبطة فقط بحصة من تدفقاته النقدية أو قيمته العادلة (مثل واحد أو أكثر من تدفقات نقدية تعاقدية مختارة أو أجزاء منها أو نسبة مئوية من القيمة العادلة) شريطة أن يكون من الممكن قياس الفاعلية. على سبيل المثال، يمكن تعيين جزء قابل للتحديد والقياس بشكل منفصل من مخاطر معدل الفائدة لأصل بفائدة أو التزام بفائدة على أنها مخاطر متحوط لها (مثل معدل الفائدة الخالي من المخاطر أو مكوّن معدل الفائدة المرجعي في مجموع مخاطر معدل الفائدة للأداة المالية المتحوط لها).

91. في تحوط القيمة العادلة لمخاطر معدل الفائدة الخاصة بمحفظة أصول مالية أو التزامات مالية (وفقط في مثل هذا التحوط)، يمكن تعيين الجزء المتحوط له على أساس مبلغ من العملة (مثلاً مبلغ الدولارات، أو اليورو، أو الجنيهات، أو الراندات) وليس كأصول (أو التزامات) فردية. وبالرغم من أن المحفظة يمكن أن تشمل -لأغراض إدارة المخاطر-أصولاً والتزامات، إلا أن المبلغ المُعين يكون مبلغاً من الأصول أو مبلغاً من الالتزامات. ولا يسمح بتعيين صافي المبلغ الذي يشتمل على أصول أو التزامات. ويمكن للجهة أن تتحوط لجزء من مخاطر معدل الفائدة المرتبطة بهذا المبلغ المُعين. على سبيل المثال، في حالة التحوط لمحفظة تحتوي أصولاً قابلة للسداد المبكر، يمكن للجهة أن تتحوط للتغير في القيمة العادلة الذي ينسب إلى التغيير في معدل الفائدة المتحوط له على أساس تواريخ إعادة التسعير المتوقعة، وليست التعاقدية. وعندما يكون الجزء المتحوط له مبنيا على تواريخ إعادة التسعير المتوقعة، فإنه يجب إدراج الأثر الذي تتركه التغيرات في معدل الفائدة المتحوط لها على تواريخ إعادة التسعير المتوقعة عند تحديد التغير في القيمة العادلة للبند المتحوط له. وتبعاً لذلك، فإذا تم التحوط للمحفظة التي تحتوي بنوداً قابلة للسداد المبكر بواسطة أداة مشتقة غير قابلة للسداد

المبكر، تنشأ عدم الفاعلية إذا تم تعديل التواريخ التي يتوقع فيها أن يتم السداد المبكر للبنود في المحفظة المتحوط لها، أو إذا كانت التواريخ الفعلية للسداد المبكر تختلف عن تلك المتوقعة.

تعيين البنود غير المالية على أنها بنود متحوط لها

92. **إذا كان البند المتحوط له أصلا غير مالي أو التزاماً غير مالي، يجب تعيينه على أنه بند متحوط له (أ) لمخاطر العملة الأجنبية، أو (ب) بأكمله لجميع المخاطر، بسبب صعوبة عزل وقياس الجزء الملائم من التدفقات النقدية أو تغيرات القيمة العادلة الذي ينسب إلى مخاطر محددة بخلاف مخاطر العملة الأجنبية.**

تعيين مجموعة من البنود على أنها بنود متحوط لها

93. يتم تجميع الأصول المماثلة أو الالتزامات المماثلة ويتم التحوط لها كمجموعة فقط إذا اشتركت الأصول المختلفة أو الالتزامات المختلفة في المجموعة في التعرض للمخاطر المُعين على أنه متحوط له. وعلاوة على ذلك، وأن يكون من المتوقع أن يكون التغير في القيمة العادلة الذي ينسب إلى المخاطر المتحوط لها لكل بند مفرد في المجموعة متناسبا تقريباً مع التغير الكلي في القيمة العادلة الذي ينسب إلى المخاطر المتحوط لها الخاصة بمجموعة البنود.

94. ونظرا لأن الجهة تقوم بتقويم فاعلية التحوط من خلال مقارنة التغير في القيمة العادلة أو التدفق النقدي لأداة التحوط (أو مجموعة من أدوات التحوط المماثلة) والبند المتحوط له (أو مجموعة من البنود المتحوط لها المماثلة)، فإن مقارنة أداة تحوط مع المركز الصافي الشامل (مثلاً صافي جميع الأصول ثابتة معدل الفائدة أو الالتزامات ثابتة معدل الفائدة التي يكون لها تواريخ استحقاق مماثلة)، بدلاً من بند متحوط له محدد، لا يجعلها مؤهلةً للمحاسبة عن التحوط.

محاسبة التحوط

95. بموجب محاسبة التحوط، يتم إثبات آثار التعويض على الفائض أو العجز من التغيرات في القيم العادلة لأداة التحوط والبند المتحوط له.

96. **أنواع علاقات التحوط ثلاثة:**

أ. تحوط القيمة العادلة: هو تحوط من التعرض للتغيرات في القيمة العادلة لأصل أو التزام مثبت أو لارتباط ملزم غير مثبت، أو جزء محدد من هذا الأصل أو الالتزام أو الارتباط الملزم، التي يمكن أن تعزى إلى مخاطر معينة ويمكن أن تؤثر على الفائض أو العجز.

ب. تحوط التدفق النقدي: وهو التحوط من التعرض للتقلب في التدفقات النقدية الذي (1) يمكن أن يعزى إلى مخاطر معينة مرتبطة بأصل أو التزام مثبت (مثل جميع دفعات الفائدة المستقبلية على دين ذي معدل فائدة متغير أو بعضها) أو معاملة متوقعة محتملة إلى حد كبير، و(2) الذي يمكن أن يؤثر على الفائض أو العجز.

ج. تحوط صافي استثمار في عملية أجنبية كما هي معرفة في معيار المحاسبة للقطاع العام 4.

97. يجوز المحاسبة عن التحوط من مخاطر العملة الأجنبية لارتباط ملزم على أنه تحوط قيمة عادلة أو تحوط تدفق نقدي.

98. تكون علاقة التحوط مؤهلة للمحاسبة عن التحوط كما هو مبين في الفقرات 99-113، فقط، إذا تحققت جميع الشروط التالية:

أ. عند بداية التحوط، هناك تعيين وتوثيق رسمي لعلاقة التحوط وهدف واستراتيجية إدارة المخاطر بالجهة للقيام بالتحوط. ويجب أن يشمل هذا التوثيق تحديد أداة التحوط، أو البند المتحوط له، أو العملية المتحوط لها وطبيعة المخاطر المتحوط لها وكيف ستقوم الجهة بتقويم فاعلية أداة التحوط في تعويض التعرض للتغيرات في القيمة العادلة أو التدفقات النقدية للبند المتحوط له التي تعزى للمخاطر المتحوط لها.

ب. يتوقع أن يكون التحوط فاعلاً إلى حد كبير (انظر فقرات إرشادات التطبيق 145-156 في ملحق أ) في تحقيق تغيرات تعويضية في القيمة العادلة أو التدفقات النقدية التي تُعزى للمخاطر المتحوط لها وذلك بما يتسق مع استراتيجية إدارة المخاطر الموثقة أصلاً لعلاقة التحوط المُعينة هذه.

ج. بالنسبة لتحوطات التدفق النقدي، يجب أن تكون المعاملة المتوقعة التي هي موضوع التحوط محتملة إلى حد كبير، ويجب أن تُعَرِّض الجهة للتغيرات في التدفقات النقدية التي يمكنها في النهاية أن تؤثر على الفائض أو العجز.

د. يمكن قياس فاعلية التحوط بموثوقية، أي يمكن قياس القيمة العادلة أو التدفقات النقدية للبند المتحوط له والقيمة العادلة لأداة التحوط بموثوقية.

ه. يتم تقويم التحوط على أساس مستمر وتحديده بأنه فعلا عالي الفاعلية خلال فترة القوائم المالية التي تم تصنيف التحوط لها.

تحوطات القيمة العادلة

99. إذا استوفى تحوط القيمة العادلة الشروط الواردة في الفقرة 98 خلال الفترة، فإنه يجب المحاسبة عنه كما يلي:

أ. يجب أن يتم إثبات المكسب أو الخسارة من إعادة قياس أداة التحوط بالقيمة العادلة (بالنسبة لأداة تحوط مشتقة) أو مكوّن العملة الأجنبية في قيمتها الدفترية والذي يتم قياسه وفقا لمعيار المحاسبة للقطاع العام 4 (بالنسبة لأداة تحوط غير مشتقة) في الفائض أو العجز؛ و

ب. يجب أن تعدّل القيمة الدفترية للبند المتحوط له بالمكسب أو الخسارة من البند المتحوط له التي تعزى للمخاطر المتحوط لها والتي يتم إثباتها في الفائض أو العجز. وينطبق ذلك إذا تم قياس البند المتحوط له – خلافاً لذلك – بالتكلفة. وينطبق إثبات المكسب أو الخسارة التي تعزى إلى المخاطر المتحوط لها في الفائض أو العجز إذا كان البند المتحوط له أصلاً ماليًا يقاس بالقيمة العادلة من خلال صافي الأصول/حقوق الملكية وفقاً للفقرة 41 من معيار المحاسبة للقطاع العام 41.

100. بالنسبة لتحوط القيمة العادلة للتعرض لمخاطر معدل الفائدة الخاصة بجزء من محفظة أصول مالية أو التزامات مالية (وفقط في مثل هذا التحوط)، يمكن أن يستوفي المتطلب الوارد في الفقرة 99(ب) من خلال عرض المكسب أو الخسارة التي تُعزى إلى البند المتحوط له إما:

أ. في بند منفصل مفرد ضمن الأصول، بالنسبة لتلك الفترات الزمنية التي يتم فيها إعادة التسعير والتي يكون فيها البند المتحوط له أصلا؛ أو

ب. في بند منفصل مفرد ضمن الالتزامات، بالنسبة لتلك الفترات الزمنية التي يتم فيها إعادة التسعير والتي يكون فيها البند المتحوط له التزاماً.

يجب أن يتم عرض البنود المنفصلة المشار إليها في (أ) و(ب) سابقًا إلى جانب الأصول المالية أو الالتزامات المالية. ويجب أن يتم استبعاد المبالغ المتضمنة في هذه البنود المستقلة من قائمة المركز المالي عندما يتم إلغاء إثبات الأصول أو الالتزامات المرتبطة بها.

101. إذا تم التحوط فقط لمخاطر معينة لها علاقة ببند متحوط له، فإنه يتم إثبات التغيرات المثبتة بالقيمة العادلة للبند المتحوط له والتي ليس لها علاقة بالتحوط كما هو مبين في الفقرة 101 من معيار المحاسبة للقطاع العام 41.

102. يجب على الجهة أن تتوقف بأثر مستقبلي عن محاسبة التحوط المحددة في الفقرة 99 إذا:

أ. انقضى أجل أداة التحوط أو تمَّ بيعها أو إنهاؤها أو ممارستها. لهذا الغرض، لا يُعَدُّ إحلال أو تجديد أداة تحوط في صورة أداة تحوط أخرى انقضاء أو إنهاء لها إذا كان مثل هذا الإحلال أو التجديد جزءًا من استراتيجية التحوط الموثقة للجهة. وبالإضافة إلى ذلك، فإنه لهذا الغرض ليس هناك انقضاء أو إنهاء لأداة التحوط إذا:

(1) وافقت أطراف أداة التحوط، كنتيجة للأنظمة أو اللوائح أو لاستحداث أنظمة أو لوائح، على أن يحل طرف مقاصة مقابل واحد أو أكثر محل الطرف المقابل الأصلي لهم ليصبح الطرف المقابل الجديد لكل واحد من الأطراف. ولهذا الغرض، فإن طرف المقاصة المقابل هو طرف مقابل مركزي (يُسمى - أحياناً - "هيئة مقاصة" أو "وكالة مقاصة") أو جهة أو جهات، على سبيل المثال، عضو مقاصة في هيئة مقاصة أو عميل لعضو مقاصة في هيئة مقاصة، يتصرف بصفته طرف مقابل من أجل تنفيذ المقاصة من قبل طرف مقابل مركزي. ومع ذلك، عندما تقوم أطراف أداة التحوط بإحلال الأطراف المقابلة الأصلية لها بأطراف مقابلة مختلفة، فإن هذه الفقرة تنطبق – فقط - إذا كان كل طرف من هؤلاء الأطراف ينفذ المقاصة مع الطرف المقابل المركزي نفسه.

(2) كانت التغييرات الأخرى، إن وجدت، في أداة التحوط، تقتصر على تلك التي تُعد ضرورية لتنفيذ مثل هذا الإحلال للطرف المقابل. وتقتصر مثل هذه التغييرات على تلك التي تتفق مع الشروط التي كان سيتم توقعها فيما لو كانت أداة التحوط قد تمت مقاصتها في الأصل مع طرف المقاصة المقابل. وتشمل هذه التغييرات التغييرات في متطلبات الضمان الرهني، والحقوق في إجراء مقاصة بين أرصدة الذمم المدينة والذمم الدائنة، والرسوم المفروضة.

ب. لم يعد التحوط مستوفيًا لضوابط محاسبة التحوط الواردة في الفقرة 98، أو

ج. ألغت الجهة التعيين.

103. يتم استنفاد أي تعديل ينشأ من الفقرة 99(ب) على القيمة الدفترية للأداة المالية المتحوط لها التي تستخدم طريقة معدل الفائدة الفعلي (أو في حالة التحوط لمحفظة لمخاطر معدل الفائدة، على بند مستقل في قائمة المركز المالي المذكور في الفقرة 100) في الفائض أو العجز. ويمكن أن يبدأ الاستنفاد بمجرد حدوث التعديل ويجب أن يبدأ في موعد لا يتجاوز الموعد الذي يتوقف فيه تعديل البند المتحوط له للتغيرات في قيمته العادلة التي تنسب إلى المخاطر التي يتم التحوط لها. ويكون التعديل مبنياً على معدل الفائدة الفعلي المعاد حسابه في التاريخ الذي يبدأ فيه الاستنفاد. ومع ذلك، إذا كان الاستنفاد باستخدام معدل الفائدة الفعلي الذي تم إعادة احتسابه في حال تحوط القيمة العادلة للتعرض لمخاطر معدل الفائدة الخاصة بمحفظة أصول مالية أو التزامات مالية (وفقط في مثل هذا التحوط) هو أمر

غير عملي، يتم استنفاد التعديل باستخدام طريقة القسط الثابت. ويتم استنفاد التعديل بالكامل بتاريخ استحقاق الأداة المالية أو، في حالة التحوط لمحفظة لمخاطر معدل الفائدة، بانتهاء فترة إعادة التسعير ذات العلاقة.

104. عندما يتم تعيين ارتباط ملزم غير مثبت على أنه بند متحوط له، يتم إثبات التغير التراكمي اللاحق في القيمة العادلة لارتباط ملزم يمكن عزوه إلى المخاطر المتحوط لها في الفائض أو العجز (انظر الفقرة 99(ب)). ويتم أيضاً إثبات التغيرات في القيمة العادلة لأداة التحوط في الفائض أو العجز.

105. عندما تعقد الجهة ارتباطا ملزماً لشراء أصل أو تتحمل التزام والذي يعتبر بنداً متحوطاً له في تحوط القيمة العادلة، يتم تعديل القيمة الدفترية الأولية للأصل أو الالتزام الناتج عن وفاء الجهة بارتباط ملزم، ليشمل التغير التراكمي في القيمة العادلة للارتباط الملزم المتعلق بالمخاطر المتحوط لها التي تم إثباتها في قائمة المركز المالي.

تحوطات التدفقات النقدية

106. **إذا استوفى تحوط التدفق النقدي الشروط الواردة في الفقرة 98 خلال الفترة، فإنه يجب أن تتم المحاسبة عنه كما يلي:**

أ. يجب إثبات الجزء من المكسب أو الخسارة من أداة التحوط والذي تحدد كونه تحوط فاعل (انظر الفقرة 98) في صافي الأصول/ حقوق الملكية من خلال قائمة التغيرات في صافي الأصول/ حقوق الملكية؛ و

ب. يجب إثبات الجزء غير الفاعل من المكسب والخسارة في الاداة التحوط مباشرة في الفائض أو العجز.

107. بصورة أكثر تحديدًا، تتم محاسبة تحوط التدفق النقدي كما يلي:

أ. يتم تعديل المكون المنفصل لصافي الأصول/ حقوق الملكية المرتبط بالبند المتحوط له للأقل من بين ما يلي (بالمبالغ المطلقة):
   (1) المكسب أو الخسارة المتراكمة من أداة التحوط منذ بداية التحوط؛ و
   (2) التغير المتراكم في القيمة العادلة (القيمة الحالية) للتدفقات النقدية المستقبلية للبند المتحوط له من بداية التحوط؛ و

ب. يتم إثبات أي مكسب أو خسارة متبقية من أداة التحوط أو مكوّن لها مُعين (والتي ليست تحوطاً فاعلاً) في الفائض أو العجز؛ و

ج. إذا استبعدت استراتيجية إدارة المخاطر الموثقة بالجهة لعلاقة تحوط معينة مكوّنا معينا للمكسب أو الخسارة أو التدفقات النقدية ذات العلاقة بأداة تحوط من تقويم فاعلية التحوط (انظر الفقرات 83، 84 و98 (أ))، فإن ذلك المكوّن المستثنى للمكسب أو الخسارة يتم إثباته بموجب الفقرة 101 من معيار المحاسبة للقطاع العام 41.

108. **إذا نتج عن التحوط لمعاملة متوقعة إثبات أصل مالي أو التزام مالي، يجب إعادة تصنيف المكاسب أو الخسائر ذات العلاقة التي تم إثباتها مباشرة في صافي الأصول/ حقوق الملكية وفقاً للفقرة 106 إلى الفائض أو العجز على أنها تعديل إعادة تصنيف في نفس الفترة أو الفترات التي تؤثر خلالها التدفقات النقدية المتوقعة المتحوط لها على الفائض أو العجز (مثل الفترات التي يتم فيها إثبات إيراد الفائدة أو مصروف الفائدة). لكن إذا كانت الجهة تتوقع أنه لن يتم استرداد كامل أو جزء من الخسارة المثبتة مباشرة في صافي الأصول/ حقوق الملكية في واحدة أو أكثر من الفترات المستقبلية، فإنه يجب عليها إعادة تصنيف المبلغ الذي يتوقع عدم استرداده إلى الفائض أو العجز على أنه تعديل إعادة تصنيف.**

109. إذا نتج عن التحوط لمعاملة متوقعة إثبات أصل غير مالي أو التزام غير مالي، أو إذا أصبحت معاملة متوقعة لأصل غير مالي أو التزام غير مالي ارتباطا ملزما ينطبق عليه محاسبة تحوط القيمة العادلة، فإنه يجب على الجهة أن تطبق إما البند (أ) أو (ب) أدناه:

أ. تقوم الجهة بإعادة تصنيف المكاسب أو الخسائر ذات العلاقة التي تم إثباتها مباشرة في صافي الأصول/ حقوق الملكية وفقاً للفقرة 106 إلى الفائض أو العجز على أنها تعديل إعادة تصنيف في نفس الفترة أو الفترات التي يؤثر خلالها الأصل الذي يتم اقتناؤه أو الالتزام الذي يتم تحمله على الفائض أو العجز (مثل الفترات التي يتم فيها إثبات الاستهلاك أو المخزون كمصروفات). ومع ذلك، إذا كانت الجهة تتوقع أنه لن يتم استرداد كامل أو جزء من الخسارة المثبتة مباشرة في صافي الأصول/ حقوق الملكية في فترة أو أكثر من الفترات المستقبلية، فإنه يجب عليها إعادة تصنيف المبلغ المتوقع عدم استرداده من صافي الأصول/حقوق الملكية إلى الفائض أو العجز على أنه تعديل إعادة تصنيف.

ب. تقوم الجهة بإزالة المكاسب والخسائر ذات العلاقة التي تم إثباتها مباشرة في صافي الأصول/ حقوق الملكية وفقاً للفقرة 106، وتقوم بتضمينها في التكلفة الأولية أو قيمة دفترية أخرى للأصل أو الالتزام.

110. تطبق الجهة إما البند (أ) أو (ب) في الفقرة 109 على أنها سياستها المحاسبية وتطبقها بشكل متسق على جميع عمليات التحوط التي ترتبط بالفقرة 109.

111. بالنسبة لجميع تحوطات التدفقات النقدية بخلاف تلك التي تغطيها الفقرتان 108 و109، فإن المبالغ التي كانت قد أُثبتت مباشرة في صافي الأصول/ حقوق الملكية يجب إثباتها في الفائض أو العجز على أنها تعديل إعادة تصنيف في نفس الفترة أو الفترات التي تؤثر خلالها التدفقات النقدية المتوقعة المتحوط لها على الفائض أو العجز (مثال ذلك عندما يحدث بيع متوقع).

112. يجب على الجهة، في أي من الظروف التالية، أن تتوقف بأثر مستقبلي عن محاسبة التحوط المحددة في الفقرات 106-111:

أ. انقضى أجل أداة التحوط أو تم بيعها أو إنهاؤها أو ممارستها. وفي هذه الحالة فإن المكسب أو الخسارة المتجمعة من أداة التحوط التي تظل مثبتة مباشرة في صافي الأصول/حقوق الملكية من الفترة التي كان فيها التحوط فاعلاً (انظر الفقرة 106 (أ)) يجب أن تبقى مثبتة بشكل منفصل في صافي الأصول/حقوق الملكية إلى أن تحدث المعاملة المتوقعة. وعندما تحدث المعاملة، تنطبق الفقرة 108 أو الفقرة 109 أو الفقرة 111. ولغرض هذه الفقرة الفرعية، لا يُعد إحلال أو تجديد أداة التحوط في صورة أداة تحوط أخرى انقضاء أو إنهاء لها إذا كان مثل هذا الإحلال أو التجديد جزءًا من استراتيجية التحوط الموثقة للجهة. وبالإضافة إلى ذلك، فإنه لغرض هذه الفقرة الفرعية ليس هناك انقضاء أو إنهاء لأداة التحوط إذا:

(1) وافقت أطراف أداة التحوط، كنتيجة للأنظمة أو اللوائح أو لاستحداث أنظمة أو لوائح، على أن يحل طرف مقاصة مقابل واحد أو أكثر محل الطرف المقابل الأصلي لهم ليصبح الطرف المقابل الجديد لكل واحد من الأطراف. ولهذا الغرض، فإن طرف المقاصة المقابل هو طرف مقابل مركزي (يُسمى - أحياناً - "هيئة مقاصة" أو "وكالة مقاصة") أو جهة أو جهات، على سبيل المثال، عضو مقاصة في هيئة

مقاصة أو عميل لعضو مقاصة في هيئة مقاصة، يتصرف بصفته طرف مقابل من أجل تنفيذ المقاصة من قبل طرف مقابل مركزي. ومع ذلك، عندما تقوم أطراف أداة التحوط بإحلال الأطراف المقابلة الأصلية لها بأطراف مقابلة مختلفة، فإن هذه الفقرة تنطبق – فقط - إذا كان كل طرف من هؤلاء الأطراف ينفذ المقاصة مع الطرف المقابل المركزي نفسه.

(2) كانت التغييرات الأخرى، إن وجدت، في أداة التحوط، تقتصر على تلك التي تُعد ضرورية لتنفيذ مثل هذا الإحلال للطرف المقابل. وتقتصر مثل هذه التغييرات على تلك التي تتفق مع الشروط التي كان سيتم توقعها فيما لو كانت أداة التحوط قد تمت مقاصتها في الأصل مع طرف المقاصة المقابل. وتشمل هذه التغييرات التغييرات في متطلبات الضمان الرهني، والحقوق في إجراء مقاصة بين أرصدة الذمم المدينة والذمم الدائنة، والرسوم المفروضة.

ب. لم يعد التحوط مستوفيًا لضوابط محاسبة التحوط الواردة في الفقرة 98. وفي هذه الحالة، فإن المكسب أو الخسارة المتجمعة من أداة التحوط التي تظل مثبتة مباشرة في صافي الأصول/حقوق الملكية من الفترة التي كان فيها التحوط فاعلاً (انظر 106 (أ)) يجب أن تبقى مثبتة بشكل منفصل في صافي الأصول/حقوق الملكية إلى أن تحدث المعاملة المتوقعة. وعندما تحدث المعاملة، تنطبق الفقرة 108 أو الفقرة 109 أو الفقرة 111.

ج. لم يعد من المتوقع حدوث المعاملة المتوقعة. وفي هذه الحالة، فإن أي مكسب أو خسارة متجمعة ذات علاقة من أداة التحوط قد أُثبتت مباشرة في صافي الأصول/ حقوق الملكية من الفترة التي كان فيها التحوط فاعلا (انظر الفقرة 106 (أ)) يجب إثباتها في الفائض أو العجز على أنها تعديل إعادة تصنيف. المعاملة المتوقعة التي لم تعد محتملة بدرجة كبيرة (انظر الفقرة 98 (ج)) قد لا تزال متوقعة الحدوث.

د. ألغت الجهة التعيين. وبالنسبة لتحوطات معاملة متوقعة، فإن المكسب أو الخسارة المتجمعة من أداة التحوط التي تظل مثبتة مباشرة في صافي الأصول/حقوق الملكية من الفترة التي كان فيها التحوط فاعلاً (انظر الفقرة 106(أ)) يجب أن تبقى مثبتة بشكل منفصل في صافي الأصول/حقوق الملكية إلى أن تحدث المعاملة المتوقعة أو تصبح لم يعد من المتوقع حدوثها. وعندما تحدث المعاملة، تنطبق الفقرة 108 أو الفقرة 109 أو الفقرة 111. وإذا لم يعد من المتوقع حدوث المعاملة، فإن المكسب أو الخسارة المتجمعة من أداة التحوط التي كانت قد أُثبتت مباشرة في صافي الأصول/ حقوق الملكية يجب إثباتها في الفائض أو العجز على أنها تعديل إعادة تصنيف.

تحوطات صافي الاستثمار

113. بالنسبة لتحوطات صافي الاستثمار في عملية أجنبية –بما في ذلك التحوط لبند نقدي تتم المحاسبة عنه كجزء من صافي الاستثمار (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 4) – يجب أن تتم المحاسبة عنها بشكل مماثل لتحوطات التدفقات النقدية:

أ. يجب إثبات الجزء من المكسب أو الخسارة من أداة التحوط الذي تحدد كونه تحوطا فاعلا (انظر الفقرة 98) مباشرة في صافي الأصول/ حقوق الملكية من خلال قائمة التغيرات في صافي الأصول/ حقوق الملكية (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 1)؛ و

ب. يجب إثبات الجزء غير الفاعل في الفائض أو العجز.

المكسب أو الخسارة من أداة التحوط المتعلق بالجزء الفاعل من التحوط التي قد أُثبتت مباشرة في صافي الأصول/ حقوق الملكية، يجب أن يتم إثباتها في الفائض أو العجز على أنها تعديل إعادة تصنيف وفقاً للفقرتين 56-57 من معيار المحاسبة للقطاع العام 4 عند استبعاد العملية الأجنبية.

استثناءات مؤقتة من تطبيق متطلبات محددة للمحاسبة عن التحوط

113أ. يجب على الجهة أن تطبق الفقرات 113د-113ن والفقرة 125ط على جميع علاقات التحوط التي تتأثر بشكل مباشر بإحلال معدل الفائدة المرجعي. وتنطبق هذه الفقرات على علاقات التحوط تلك فقط. تتأثر علاقة التحوط بإحلال معدل الفائدة المرجعي بشكل مباشر فقط إذا نشأ عن الإحلال حالات عدم تأكد حول:

أ. معدل الفائدة المرجعي (المحدد تعاقدياً أو غير المحدد تعاقدياً) المعين على أنه خطر متحوط منه؛ و/أو

ب. توقيت أو مبلغ التدفقات النقدية المستندة إلى معدل الفائدة المرجعي والناتجة عن البند المتحوط له أو أداة التحوط.

113ب. لغرض تطبيق الفقرات 113د–113ن، يشير مصطلح "إحلال معدل الفائدة المرجعي" إلى إحلال معدل فائدة مرجعي على مستوى السوق، بما في ذلك استبدال معدل فائدة مرجعي بمعدل مرجعي بديل كمثل الذي ينتج عن التوصيات الموضحة في التقرير الصادر عن مجلس الاستقرار المالي في شهر يوليو 2014 بعنوان "إحلال معدلات الفائدة المرجعية الرئيسة"[2].

2 يمكن الاطلاع على التقرير "إحلال معدلات الفائدة المرجعية الرئيسة" من خلال الرابط http://www.fsb.org/wp-content/uploads/r_140722.pdf.

113ج. تقدم الفقرات 113د–113ن استثناءات من المتطلبات المحددة في تلك الفقرات فقط. ويجب على الجهة أن تستمر في تطبيق جميع المتطلبات الأخرى للمحاسبة عن التحوط على علاقات التحوط التي تتأثر بشكل مباشر بإحلال معدل الفائدة المرجعي.

متطلب أن تكون المعاملة المتوقعة محتملة إلى حد كبير فيما يخص تحوطات التدفقات النقدية

113د. لغرض تطبيق المتطلب الوارد في الفقرة 98(ج) والذي يقضي بوجوب أن تكون المعاملة المتوقعة محتملة إلى حد كبير، يجب على الجهة أن تفترض أن معدل الفائدة المرجعي الذي تستند إليه التدفقات النقدية المتحوط لها (المحدد تعاقدياً أو غير المحدد تعاقدياً) لم يتغير نتيجة لإحلال معدل الفائدة المرجعي.

إعادة تصنيف المكسب المتراكم المُثبت، أو الخسارة المتراكمة المُثبتة، ضمن صافي الأصول/حقوق الملكية

113هـ. لغرض تطبيق المتطلب الوارد في الفقرة 112(ج) لتحديد ما إذا كانت المعاملة المتوقعة لم يعد من المتوقع أن تحدث، يجب على الجهة أن تفترض أن معدل الفائدة المرجعي الذي تستند إليه التدفقات النقدية المتحوط لها (المحدد تعاقدياً أو غير المحدد تعاقدياً) لم يتغير نتيجة للإحلال معدل الفائدة المرجعي.

تقويم الفاعلية

113و. لغرض تطبيق المتطلبات الواردة في الفقرة 98(ب) وفقرة إرشادات التطبيق 145(أ)، يجب على الجهة أن تفترض أن معدل الفائدة المرجعي الذي تستند إليه التدفقات النقدية المتحوط لها و/أو الخطر المتحوط منه (المحدد تعاقدياً أو غير المحدد تعاقدياً)، أو أن معدل الفائدة المرجعي الذي تستند إليه التدفقات النقدية لأداة التحوط، لم يتغير نتيجة للإحلال معدل الفائدة المرجعي.

113ز. لغرض تطبيق المتطلب الوارد في الفقرة 98(هـ)، لا يُتطلب من الجهة إيقاف علاقة تحوط نظراً لأن النتائج الفعلية للتحوط لا تستوفي المتطلبات الواردة في فقرة إرشادات التطبيق 145(ب). وتجنبا للشك، يجب على الجهة أن تطبق الشروط الأخرى الواردة في الفقرة 98، بما في ذلك التقويم بأثر مستقبلي الوارد في الفقرة 98(ب)، لتقويم ما إذا كان يتوجب عليها إيقاف علاقة التحوط.

تعيين بنود مالية على أنها بنود متحوط لها

113ح. ما لم تنطبق الفقرة 113ط، ففيما يخص التحوط من الجزء المرجعي، غير المحدد تعاقديا، من مخاطر معدل الفائدة، يجب على الجهة أن تطبق المتطلب الوارد في الفقرة 90 وفقرة إرشادات التطبيق 139 – والذي يقضي بوجوب أن يكون الجزء المُعين قابلاً للتحديد بشكل منفصل – فقط في بداية علاقة التحوط.

113ط. عندما تقوم الجهة، بما يتسق مع وثائق التحوط الخاصة بها، بإعادة تعيين علاقة التحوط بشكل متكرر (أي تقوم بإيقافها والبدء فيها من جديد) نظرا لأن كل من أداة التحوط والبند المتحوط يتغيران بشكل متكرر (أي أن الجهة تستخدم عملية تفاعلية لا تظل فيها كل من البنود المتحوط لها وأدوات التحوط المستخدمة لإدارة ذلك التعرض هي نفسها لفترة طويلة)، فإنه يجب على الجهة أن تطبق المتطلب الوارد في الفقرة 90 وفقرة إرشادات التطبيق 139 – الذي يقضي بأن يكون الجزء المُعين قابلاً للتحديد بشكل منفصل – فقط عندما تُعين بشكل أولي البند المتحوط له في علاقة التحوط تلك. والبند المتحوط له الذي تم تقويمه في وقت تعيينه بشكل أولي في علاقة التحوط، سواء كان ذلك في وقت بداية التحوط أو في وقت لاحق، لا يُعاد تقويمه عند أي إعادة تعيين لاحقة في علاقة التحوط نفسها.

نهاية التطبيق

113ي. يجب على الجهة أن تتوقف بأثر مستقبلي عن تطبيق الفقرة 113د على البند المتحوط له عند وقوع أحد الأمرين الآتيين، أيهما يقع أولاً:

أ. عندما لا يعد عدم التأكد الناشئ عن إحلال معدل الفائدة المرجعي موجوداً فيما يتعلق بتوقيت ومبلغ التدفقات النقدية المستندة إلى معدل الفائدة المرجعي والناتجة عن البند المتحوط له؛ أو

ب. عندما يتم إيقاف علاقة التحوط التي يكون البند المتحوط له جزءا منها.

113ك. يجب على الجهة أن تتوقف بأثر مستقبلي عن تطبيق الفقرة 113هـ عند وقوع أحد الأمرين الآتيين، أيهما يقع أولاً:

أ. عندما لا يعد عدم التأكد الناشئ عن إحلال معدل الفائدة المرجعي موجوداً فيما يتعلق بتوقيت ومبلغ التدفقات النقدية المستقبلية المستندة إلى معدل الفائدة المرجعي والناتجة عن البند المتحوط له؛ أو

ب. عندما تتم إعادة تصنيف المكسب المتراكم المثبت أو الخسارة المتراكمة المثبتة ضمن صافي الأصول/حقوق الملكية فيما يتعلق بعلاقة التحوط التي تم إيقافها تلك، بالكامل إلى الفائض أو العجز.

113ل. يجب على الجهة أن تتوقف بأثر مستقبلي عن تطبيق الفقرة 113و:

أ. على البند المتحوط له، عندما لا يعد عدم التأكد الناشئ عن إحلال معدل الفائدة المرجعي موجوداً فيما يتعلق بالخطر المتحوط منه أو توقيت ومبلغ التدفقات النقدية المستندة إلى معدل الفائدة المرجعي والناتجة عن البند المتحوط له؛ و

ب. على أداة التحوط، عندما لا يعد عدم التأكد الناشئ عن إحلال معدل الفائدة المرجعي موجوداً فيما يتعلق بتوقيت ومبلغ التدفقات النقدية المستندة إلى معدل الفائدة المرجعي والناتجة عن أداة التحوط.

إذا تم إيقاف علاقة التحوط التي يكون البند المتحوط له وأداة التحوط جزءا منها في وقت أبكر من التاريخ المحدد في الفقرة 113ل(أ) أو التاريخ المحدد في الفقرة 113ل(ب)، فيجب على الجهة أن تتوقف بأثر مستقبلي عن تطبيق الفقرة 113و على علاقة التحوط تلك في تاريخ الإيقاف.

113م. يجب على الجهة أن تتوقف بأثر مستقبلي عن تطبيق الفقرة 113ز عند وقوع أحد الأمرين الآتيين، أيهما يقع أولاً:

أ. عندما لا يعد عدم التأكد الناشئ عن إحلال معدل الفائدة المرجعي موجوداً فيما يتعلق بالخطر المتحوط منه أو توقيت ومبلغ التدفقات النقدية المستندة إلى معدل الفائدة المرجعي والناتجة عن أداة التحوط؛ أو

ب. عندما يتم إيقاف علاقة التحوط التي يُطبق عليها الاستثناء.

113ن. عند تعيين مجموعة من البنود على أنها البند المتحوط له، أو تعيين مزيج من الأدوات المالية على أنه أداة التحوط، يجب على الجهة أن تتوقف بأثر مستقبلي عن تطبيق الفقرات 113د –113ز على بند بمفرده أو على أداة مالية بمفردها وفقاً للفقرة 113ك أو 113ل أو 113م، حسب ما هو ملائم، عندما لا يعد عدم التأكد الناشئ عن إحلال معدل الفائدة المرجعي موجوداً فيما يتعلق بالخطر المتحوط منه و/أو توقيت ومبلغ التدفقات النقدية المستندة إلى معدل الفائدة المرجعي والناتجة عن ذلك البند أو تلك الأداة المالية.

113س. يجب على الجهة أن تتوقف بأثر مستقبلي عن تطبيق الفقرتين 113ح و113ط عند وقوع أحد الأمرين الآتيين، أيهما يقع أولاً:

أ. عندما يتم إجراء التغييرات التي يتطلبها إحلال معدل الفائدة المرجعي على جزء المخاطر غير المحدد تعاقدياً تطبيقاً للفقرة 113ع؛ أو

ب. عندما يتم إيقاف علاقة التحوط التي عُين فيها جزء المخاطر غير المحدد تعاقدياً.

استثناءات مؤقتة إضافية ناشئة عن إحلال معدل الفائدة المرجعي

المحاسبة عن التحوط

113ع. عندما يتوقف انطباق المتطلبات الواردة في الفقرات 113د – 113ط على علاقة تحوط (انظر الفقرات 113ي – 113س)، يجب على الجهة أن تعدل التعيين الرسمي لعلاقة التحوط تلك الذي كان موثقا في السابق ليعكس التغييرات التي يتطلبها إحلال معدل الفائدة المرجعي، أي تكون التغييرات متسقة مع المتطلبات الواردة في الفقرات 27ب-72د من معيار المحاسبة للقطاع العام 41. وفي هذا السياق، يجب أن يُعدل تعيين التحوط فقط لإجراء واحد أو أكثر من التغييرات الآتية:

أ. تعيين معدل مرجعي بديل (محدد تعاقدياً أو غير محدد تعاقدياً) على أنه خطر متحوط منه؛ أو

ب. تعديل وصف البند المتحوط له، بما في ذلك وصف الجزء المعين من التدفقات النقدية أو القيمة العادلة المتحوط لها؛ أو

ج. تعديل وصف أداة التحوط؛ أو

د. تعديل وصف الكيفية التي سَتُقَوِّم بها الجهة فاعلية التحوط؛ أو

113ف. يجب على الجهة أن تطبق المتطلب الوارد في الفقرة 113ع(ج) أيضا إذا أُستوفيت الشروط الثلاثة الآتية مجتمعة:

أ. إذا قامت الجهة بإجراء تغيير يتطلبه إحلال معدل الفائدة المرجعي باستخدام منهج آخر بخلاف تغيير أساس تحديد التدفقات النقدية التعاقدية لأداة التحوط (على النحو الموضح في الفقرة 72ب من معيار المحاسبة للقطاع العام 41)؛ و

ب. إذا لم يتم إلغاء إثبات أداة التحوط الأصلية؛ و

ج. إذا كان المنهج الذي تم اختياره يكافئ اقتصادياً تغيير أساس تحديد التدفقات النقدية التعاقدية لأداة التحوط الأصلية (على النحو الموضح في الفقرتين 72ج و72د من معيار المحاسبة للقطاع العام 41).

113ص. قد يتوقف انطباق المتطلبات الواردة في الفقرات 113د – 113ط في أوقات مختلفة. ولذلك، قد يُتطلب من الجهة، عند تطبيق الفقرة 113ع، أن تعدل التعيين الرسمي لعلاقات التحوط لديها في أوقات مختلفة، أو قد يُتطلب منها أن تعدل التعيين الرسمي لعلاقة تحوط أكثر من مرة. عندما، وفقط عندما، يتم إجراء مثل هذا التغيير في تعيين التحوط، يجب على الجهة أن تطبق الفقرات 113ت – 113ض ب حسبما يكون منطبقاً. ويجب على الجهة أيضاً أن تطبق الفقرة 99 (فيما يخص تحوط القيمة العادلة) أو الفقرة 107 (فيما يخص تحوط التدفقات النقدية) للمحاسبة عن أي تغيرات في القيمة العادلة للبند المتحوط له أو أداة التحوط.

113ق. يجب على الجهة أن تعدل علاقة التحوط وفقا لمتطلبات الفقرة 113ع فيما لا يتجاوز نهاية فترة القوائم المالية التي يتم فيها إجراء تغيير يتطلبه إحلال معدل الفائدة المرجعي على الخطر المتحوط منه أو البند المتحوط له أو أداة التحوط. وتجنباً للشك، فإن مثل هذا التعديل على التعيين الرسمي لعلاقة التحوط لا يمثل إيقافا لعلاقة التحوط ولا تعيينا لعلاقة تحوط جديدة.

113ت. إذا أُجريت تغييرات إضافة إلى تلك التغييرات التي يتطلبها إحلال معدل الفائدة المرجعي على الأصل المالي أو الالتزام المالي المعين في علاقة التحوط (على النحو الموضح في الفقرات 72ب-72د من معيار المحاسبة للقطاع العام 41) أو على تعيين علاقة التحوط (على النحو الذي تتطلبه الفقرة 113ع)، فيجب على الجهة أن تطبق أولاً المتطلبات المنطبقة في هذا المعيار لتحديد ما إذا كانت تلك التغييرات الإضافية ينتج عنها إيقاف المحاسبة عن التحوط. وإذا كانت التغييرات الإضافية لا ينتج عنها إيقاف المحاسبة عن التحوط، فيجب على الجهة أن تعدل التعيين الرسمي لعلاقة التحوط على النحو المحدد في الفقرة 113ع.

113ش. تقدم الفقرات 113ت – 113ض ج استثناءات من المتطلبات المحددة في تلك الفقرات فقط. ويجب على الجهة أن تطبق جميع المتطلبات الأخرى للمحاسبة عن التحوط الواردة في هذا المعيار، بما في ذلك ضوابط التأهل الواردة في الفقرة 98، على علاقات التحوط التي تأثرت بشكل مباشر بإحلال معدل الفائدة المرجعي.

المحاسبة عن علاقات التحوط المؤهلة

تقويم الفاعلية بأثر رجعي

113ت. لغرض تقويم الفاعلية بأثر رجعي لعلاقة تحوط على أساس تراكمي تطبيقا للفقرة 98(هـ) ولهذا الغرض فقط، يجوز للجهة أن تختار إعادة تعيين التغيرات المتراكمة في القيمة العادلة للبند المتحوط له وأداة التحوط إلى الصفر عندما تتوقف عن تطبيق الفقرة 113ز وفقا لمتطلبات الفقرة 113م. ويتم هذا الاختيار بشكل منفصل لكل علاقة تحوط (أي، على أساس علاقة التحوط الفردية).

تحوطات التدفقات النقدية

113ث. لغرض تطبيق الفقرة 108، فعندما تقوم الجهة بتعديل وصف البند المتحوط له وفقا لمتطلبات الفقرة 113ع(ب)، فإن المكسب المتراكم أو الخسارة المتراكمة ضمن صافي الأصول/حقوق الملكية يجب اعتباره/ها مستنداً/مستندة إلى المعدل المرجعي البديل الذي تُحدد بناءً عليه التدفقات النقدية المستقبلية المتحوط لها.

113خ. فيما يخص علاقة التحوط التي تم إيقافها، فعندما يتم تغيير معدل الفائدة المرجعي الذي كانت التدفقات النقدية المتحوط لها مستندة إليه وفقا لما يتطلبه إحلال معدل الفائدة المرجعي، ولغرض تطبيق الفقرة 112(ج) لتحديد ما إذا كانت التدفقات النقدية المستقبلية المتحوط لها يتوقع حدوثها، يجب اعتبار المبلغ المتراكم ضمن صافي الأصول/حقوق الملكية لعلاقة التحوط تلك مستنداً إلى المعدل المرجعي البديل الذي ستستند إليه التدفقات النقدية المستقبلية المتحوط لها.

مجموعات البنود

113ذ. عندما تطبق الجهة الفقرة 113ع على مجموعات من البنود معينة على أنها بنود متحوط لها في تحوط للقيمة عادلة أو تحوط للتدفقات النقدية، يجب على الجهة تخصيص البنود المتحوط لها لمجموعات فرعية بناً على المعدل المرجعي الذي يتم التحوط منه وتعيين المعدل المرجعي على أنه الخطر المتحوط منه لكل مجموعة فرعية. فعلى سبيل المثال، في علاقة التحوط التي يتم التحوط فيها لمجموعة من البنود ضد التغيرات في معدل فائدة مرجعي يخضع لإحلال معدل الفائدة المرجعي، يمكن تغيير التدفقات النقدية أو القيمة العادلة المتحوط لها لبعض البنود في المجموعة لتتخذ معدلا مرجعيا بديلا مرجعا لها قبل تغيير البنود الأخرى في المجموعة. وفي هذا المثال، ستقوم الجهة عند تطبيق الفقرة 113ع بتعيين المعدل المرجعي البديل على أنه الخطر المتحوط منه لتلك المجموعة الفرعية ذات الصلة من البنود المتحوط لها. وستستمر الجهة في تعيين معدل الفائدة المرجعي الحالي على أنه الخطر المتحوط منه للمجموعة الفرعية الأخرى من البنود المتحوط لها إلى أن يتم تغيير التدفقات النقدية أو القيمة العادلة المتحوط لها لتلك البنود لتتخذ المعدل المرجعي البديل مرجعا لها أو إلى أن تنقضي مدة البنود وتُستبدل ببنود متحوط لها تتخذ المعدل المرجعي البديل مرجعا لها.

113ض. يجب على الجهة أن تُقوم بشكل منفصل ما إذا كانت كل مجموعة فرعية تستوفي المتطلبات الواردة في الفقرتين 87 و93 لتكون بنداً متحوطاً له مؤهلاً. وإذا لم تستوف أية مجموعة فرعية المتطلبات الواردة في الفقرتين 87 و93، فيجب على الجهة إيقاف المحاسبة عن التحوط بأثر مستقبلي لعلاقة التحوط في مجملها. ويجب على الجهة أيضا تطبيق المتطلبات الواردة في الفقرة 99 أو 107 للمحاسبة عن عدم الفاعلية المتعلقة بعلاقة التحوط في مجملها.

تعيين بنود مالية على أنها بنود متحوط لها

113ض أ. المعدل المرجعي البديل المُعين على أنه جزء مخاطر غير محدد تعاقدياً ولا يمكن تحديده بشكل منفصل (انظر الفقرة 90 وفقرة إرشادات التطبيق 139) في التاريخ الذي يتم فيه تعيينه، يجب اعتبار أنه قد استوفى ذلك المتطلب في ذلك التاريخ إذا، وفقط إذا، كانت الجهة تتوقع بدرجة معقولة أن المعدل المرجعي البديل سيكون قابلاً للتحديد بشكل منفصل في غضون 24 شهراً. وتنطبق الفترة البالغة 24 شهراً على كل معدل مرجعي بديل بشكل منفصل وتبدأ من التاريخ الذي تعين فيه الجهة المعدل المرجعي البديل على أنه جزء مخاطر غير محدد تعاقدياً لأول مرة (أي أن الفترة البالغة 24 شهراً تنطبق على أساس كل معدل على حدة).

113ض ب. إذا توقعت الجهة بدرجة معقولة، في وقت لاحق، أن المعدل المرجعي البديل لن يكون قابلاً للتحديد بشكل منفصل في غضون 24 شهراً من تاريخ تعيين الجهة له على أنه جزء مخاطر غير محدد تعاقدياً لأول مرة، فيجب على الجهة أن تتوقف عن تطبيق المتطلب الوارد في الفقرة 113ض أ على ذلك المعدل المرجعي البديل وإيقاف المحاسبة عن التحوط بأثر مستقبلي من تاريخ

إعادة التقويم وذلك فيما يخص جميع علاقات التحوط التي تم فيها تعيين المعدل المرجعي البديل على أنه جزء مخاطر غير محدد تعاقدياً.

113ض ج. إضافةً لعلاقات التحوط المحددة في الفقرة 113ع، يجب على الجهة أن تطبق المتطلبات الواردة في الفقرتين 113ض أ و113ض ب على علاقات التحوط الجديدة التي يتم فيها تعيين معدل مرجعي بديل على أنه جزء مخاطر غير محدد تعاقدياً (انظر الفقرة 90 وفقرة إرشادات التطبيق 139) عندما لا يكون جزء المخاطر ذلك قابلاً للتحديد بشكل منفصل في تاريخ تعيينه بسبب إحلال معدل الفائدة المرجعي.

أحكام انتقالية

114. [حذفت].

115. [حذفت].

116. [حذفت].

117. [حذفت].

118. [حذفت].

119. [حذفت].

120. [حذفت].

121. [حذفت].

122. [حذفت].

123. [حذفت].

تاريخ السريان وأحكام انتقالية

124. 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 الأبكر. إذا طبقت الجهة هذا المعيار على فترة تبدأ قبل 31 ديسمبر 2022، يجب أن تفصح عن تلك الحقيقة.

125. لا يجوز للجهة أن تطبق هذا المعيار قبل 31 ديسمبر 2022، ما لم تطبق أيضاً معيار المحاسبة للقطاع العام 28 ومعيار المحاسبة للقطاع العام 30.

125أ. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 29].

125ب. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 29].

125ج. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 29].

125د. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 29].

125هـ. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 29].

125و. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 29].

125ز. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 29].

125ح. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 29].

125ط. أضيفت الفقرات 113أ-113ن بموجب الوثيقة *تحسينات على معايير محاسبة للقطاع العام، 2021*، الصادرة في يناير 2022. يجب على الجهة أن تطبق هذه التعديلات بأثر رجعي على علاقات التحوط تلك التي تكون قائمة في بداية فترة القوائم المالية التي تطبق الجهة فيها هذه التعديلات لأول مرة أو التي يتم تعيينها بعد ذلك، وعلى المكسب المثبت أو الخسارة المثبتة ضمن صافي الأصول/حقوق الملكية الذي كان قائمة أو التي كانت قائمة في بداية فترة القوائم المالية التي تطبق الجهة فيها هذه التعديلات لأول مرة.

125ي. أضيفت الفقرات 113س-113ض ج والفقرات 125ك-125م بموجب الوثيقة *تحسينات على معايير محاسبة للقطاع العام، 2021*، الصادرة في يناير 2022. يجب على الجهة أن تطبق هذه التعديلات بأثر رجعي وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 3، باستثناء ما هو محدد في الفقرات 125ك-125م.

125ك. يجب على الجهة أن تُعين علاقة التحوط الجديدة (على سبيل المثال، على النحو الموضح في الفقرة 113ض ج) بأثر مستقبلي فقط (أي، يُحظر على الجهة تعيين علاقة جديدة للمحاسبة عن التحوط في الفترات السابقة). ومع ذلك، يجب على الجهة إعادة تفعيل علاقة التحوط التي تم إيقافها إذا، وفقط إذا، أستوفيا الشرطان الآتيان:

أ. إذا كانت الجهة قد أوقفت علاقة التحوط تلك بسبب التغييرات التي تطلبها إحلال معدل الفائدة المرجعي وحدها دون غيرها، ولم يكن سيُتطلب منها إيقاف علاقة التحوط تلك فيما لو كانت هذه التعديلات قد طُبقت في ذلك الوقت؛ و

ب. إذا كانت علاقة التحوط تلك التي تم إيقافها تستوفي، في بداية فترة القوائم المالية التي تطبق فيها الجهة هذه التعديلات لأول مرة (تاريخ التطبيق الأولي لهذه التعديلات)، ضوابط التأهل للمحاسبة عن التحوط (بعد أخذ هذه التعديلات في الحسبان).

125ل. إذا قامت الجهة، عند تطبيق الفقرة 125ك، بإعادة تفعيل علاقة تحوط تم إيقافها، فيجب على الجهة قراءة الإشارات الواردة في الفقرتين 113ض أ و113ض ب إلى التاريخ الذي يتم فيه تعيين المعدل المرجعي البديل على أنه جزء مخاطر غير محدد تعاقدياً لأول مرة، على أنها تشير إلى تاريخ التطبيق الأولي لهذه التعديلات (أي إن الفترة البالغة 24 شهراً لذلك المعدل المرجعي البديل المعين على أنه جزء مخاطر غير محدد تعاقدياً تبدأ من تاريخ التطبيق الأولي لهذه التعديلات).

125م. لا يُتطلب من الجهة إعادة عرض الفترات السابقة لإظهار أثر تطبيق هذه التعديلات. ويجوز للجهة أن تعيد عرض الفترات السابقة إذا، وفقط إذا، كان ذلك ممكناً بدون استخدام الإدراك المتأخر. وإذا لم تقم الجهة بإعادة عرض الفترات السابقة، فيجب عليها أن تثبت أي فرق بين القيمة الدفترية السابقة والقيمة الدفترية في بداية فترة القوائم المالية السنوية التي تتضمن تاريخ التطبيق الأولي لهذه التعديلات ضمن الرصيد الافتتاحي لصافي الأصول/حقوق الملكية (أو مكون آخر لصافي الأصول/حقوق الملكية، بحسب ما هو مناسب) في فترة القوائم المالية السنوية التي تتضمن تاريخ التطبيق الأولي لهذه التعديلات.

126. عندما تطبق الجهة معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، حسبما هي مُعَرَّفة 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.

2. ملحق (أ): إرشادات التطبيق

ملحق أ: إرشادات التطبيق
يُعد هذا الملحق جزءًا لا يتجزأ من معيار المحاسبة للقطاع العام 29.
1-126. [حذفت].
التحوط (الفقرات 80 – 113)
أدوات التحوط (الفقرات 81 – 86)
الأدوات المؤهلة (الفقرتان 81 – 82)
80. يمكن أن تكون الخسارة المحتملة من خيار تكتبه الجهة أكبر بشكل مهم من المكسب المحتمل في قيمة البند المتحوط له ذي العلاقة. وبعبارة أخرى، فإن الخيار المكتوب ليس فاعلاً في تخفيض التعرض للفائض أو العجز لبند متحوط له. لذلك، لا يكون الخيار المكتوب مؤهلًا كأداة تحوط ما لم يتم تعيينه على أنه تعويض للخيار المشترى، بما في ذلك البند المدمج في أداة مالية أخرى (مثلًا خيار الشراء المكتوب المستخدم في التحوط لالتزام قابل للاستدعاء). وعلى العكس من ذلك، يكون للخيار المشترى مكاسب محتملة مساوية للخسائر أو تزيد عليها وبالتالي فإنه يمكن أن يخفض من التعرض للفائض أو العجز من التغيرات في القيم العادلة أو التدفقات النقدية. وتبعًا لذلك، يمكن أن يكون مؤهلًا كأداة تحوط.
81. يمكن تعيين الأصل المالى المقاس بالتكلفة المستنفدة على أنه أداة تحوط فى تحوط لمخاطر عملة أجنبية.
82. [حذفت].
83. لا تُعَدُّ أدوات حقوق الملكية الخاصة بالجهة أصولًا مالية أو التزامات مالية لها وبالتالى لا يمكن تعيينها على أنها أدوات تحوط.
البنود المتحوط لها (الفقرات 87-94)
البنود المؤهلة (الفقرات 87 – 89)
84. إن الارتباط الملزم بالاستحواذ على جهة أو مجموعة متكاملة من الأنشطة في تجميع عمليات في القطاع العام لا يمكن أن يكون بندا متحوطا له، باستثناء لمخاطر الصرف الأجنبى، لأنه لا يمكن تحديد وقياس المخاطر الأخرى التى يتم التحوط لها. وهذه المخاطر الأخرى هى مخاطر تشغيلية عامة.
85. لا يمكن أن يكون الاستثمار الذي تتم المحاسبة عنه بطريقة حقوق الملكية بندًا متحوطًا له في تحوط قيمة عادلة لأن طريقة حقوق الملكية تثبت - في الفائض أو العجز - نصيب المستثمر في فائض أو عجز الجهة الزميلة وليس التغيرات في القيمة العادلة للاستثمار. ولسبب مشابه، لا يمكن أن يكون الاستثمار في الجهة المسيطر عليها الموحدة بندًا متحوطاً له في تحوط القيمة العادلة لأن التوحيد يثبت فائض أو عجز الجهة المسيطر عليها في حساب الفائض أو العجز الخاص بها، بدلًا من التغيرات في القيمة العادلة للاستثمار. ويختلف تحوط صافى الاستثمار فى العملية الأجنبية لأنه عبارة عن تحوط لمخاطر العملة الأجنبية، وليس تحوط قيمة عادلة للتغير فى قيمة الاستثمار.
86. تنص الفقرة 89 على أن مخاطر العملة الأجنبية في القوائم المالية الموحدة لمعاملة متوقعة محتملة بدرجة كبيرة داخل الجهة الاقتصادية قد تتأهل كبند متحوط له في تحوط التدفق النقدي، شريطة أن تكون المعاملة مقومة بعملة بخلاف العملة الوظيفية للجهة الداخلة في المعاملة، وأن تكون مخاطر العملة الأجنبية ستؤثر على الفائض أو العجز الموحد. لهذا الغرض يمكن أن تكون الجهة جهة مسيطرة أو جهة مسيطر عليها أو جهة زميلة أو مشروعاً مشتركاً أو فرعاً. وإذا لم تؤثر مخاطر العملة الأجنبية لمعاملة متوقعة

ملحق أ: إرشادات التطبيق
داخل الجهة الاقتصادية على الفائض أو العجز الموحد فإن المعاملة لا يمكن أن تتأهل كبند متحوط له. هذه هي عادة الحالة بالنسبة لدفعات رسوم الامتياز أو دفعات الفائدة أو رسوم الإدارة بين الأعضاء في نفس الجهة الاقتصادية، ما لم تكن هناك معاملة خارجية ذات علاقة. ومع ذلك، عندما تؤثر مخاطر العملة الأجنبية لمعاملة متوقعة ضمن الجهة الاقتصادية على الفائض أو العجز الموحد، يمكن أن تتأهل المعاملة كبند متحوط له. من الأمثلة على ذلك مبيعات أو مشتريات متوقعة للمخزون بين أعضاء نفس الجهة الاقتصادية إذا كان هناك بيع لاحق للمخزون إلى طرف خارج الجهة الاقتصادية. وبالمثل فإن البيع المتوقع ضمن الجهة الاقتصادية لعقارات وآلات ومعدات ضمن الجهة الاقتصادية من الجهة التي صنعتها إلى الجهة التي ستستخدم العقارات والآلات والمعدات في عملياتها قد تؤثر على الفائض أو العجز الموحد. ومن الممكن أن يحدث ذلك على سبيل المثال لأن الآلات والمعدات سيتم استهلاكها من قبل الجهة المشترية، وقد يتغير المبلغ الذي تم إثباته مبدئياً للآلات والمعدات إذا كانت المعاملة المتوقعة داخل الجهة الاقتصادية مقومة بعملة بخلاف العملة الوظيفية للجهة المشترية.
87. إذا تأهل تحوط معاملة متوقعة داخل الجهة الاقتصادية لمحاسبة التحوط فإن أي مكسب أو خسارة مُثبتة مباشرة في صافي الأصول/ حقوق الملكية وفقاً للفقرة 106(أ) يجب أن يعاد تصنيفها إلى الفائض أو العجز على أنها تعديل إعادة تصنيف في نفس الفترة أو الفترات التي تؤثر خلالها مخاطر العملة الأجنبية للمعاملة المتحوط لها على الفائض أو العجز الموحد.
88. يمكن أن تقوم الجهة بتعيين جميع التغيرات في التدفقات النقدية أو القيمة العادلة لبند متحوط له في علاقة تحوط. كما يمكن للجهة تعيين فقط التغيرات في التدفقات النقدية أو القيمة العادلة لبند متحوط له بأعلى أو أقل من سعر محدد أو متغير أخر (مخاطر من جانب واحد). وتعكس القيمة الحقيقية لأداة تحوط الخيار المشترى (على افتراض أن لها نفس الشروط الأساسية مثل المخاطر المُعينة)، وليس قيمتها الزمنية، مخاطر من جانب واحد في البند المتحوط له. فعلى سبيل المثال، يمكن أن تقوم الجهة بتعيين التقلبات في نتائج التدفقات النقدية المستقبلية الناشئة عن زيادة في سعر عملية شراء متوقع لسلع. في مثل هذه الحالة، يتم تعيين خسائر التدفقات النقدية الناشئة عن الزيادة في السعر فوق المستوى المحدد فقط. ولا تتضمن المخاطر المتحوط لها القيمة الزمنية للخيار المشترى لأن القيمة الزمنية ليست مكونا من عناصر المعاملة المتوقعة التى تؤثر على الفائض أو العجز (الفقرة 96 (ب)).
تعيين البنود المالية على أنها بنود متحوط لها (الفقرتان 90 و91)
89. إذا تم تعيين حصة من التدفقات النقدية للأصل المالي أو الالتزام المالي على أنها بند متحوط له، يجب أن تكون تلك الحصة المُعينة أقل من مجموع التدفقات النقدية للأصل أو الالتزام. على سبيل المثال، في حالة الالتزام الذي يكون معدل الفائدة الفعلي له أقل من معدل الفائدة في السوق، ولا يمكن أن تُعين الجهة (أ) حصة من الالتزام تساوي المبلغ الأصلي مضافًا إليه الفائدة حسب معدل الفائدة السائد في السوق و(ب) حصة سالبة متبقية. إلا أن الجهة يمكنها أن تُعين جميع التدفقات النقدية لكامل الأصل المالي أو الالتزام المالي على أنها بند متحوط له وتتحوط بشأنها فيما يتعلق بخطر محدد واحد فقط (مثلاً، فقط للتغيرات التي تنسب إلى التغيرات في معدل الفائدة السائد في السوق). على سبيل المثال، في حالة الالتزام المالي الذي يكون معدل الفائدة الفعلي له هو 100 نقطة أساس أقل من معدل الفائدة السائد في السوق، فإنه بإمكان الجهة أن تُعين كامل الالتزام على أنه بند متحوط له (أي المبلغ الأصلي مضافًا إليه الفائدة حسب معدل الفائدة السائد في السوق مطروحًا منها 100 نقطة أساس) وتقوم بالتحوط للتغير في القيمة العادلة أو التدفقات النقدية لكامل ذلك الالتزام الذي ينسب إلى التغيرات في معدل الفائدة السائد في السوق. ويمكن أن تختار الجهة أيضًا نسبة تحوط بخلاف نسبة 1:1 من أجل تحسين فاعلية التحوط كما هو موضح فى فقرة إرشادات التطبيق 140.
90. بالإضافة إلى ذلك، إذا تم التحوط لأداة مالية ذات معدل ثابت في وقت ما بعد إنشائها وتكون معدلات الفائدة قد تغيرت في غضون ذلك، تستطيع الجهة تعيين حصة مساوية للمعدل المرجعى الذي هو أعلى من المعدل التعاقدي المدفوع على البند. ويمكن للجهة أن تقوم بذلك شريطة أن يكون المعدل المرجعى أقل من معدل الفائدة

ملحق أ: إرشادات التطبيق
الفعلي المحسوب بناءً على افتراض أن الجهة قد قامت بشراء الأداة في اليوم الذي قامت فيه أولًا بتعيين البند المتحوط له. على سبيل المثال، نفترض أن الجهة أنشأت أصلًا ماليًا ذا معدل ثابت بمبلغ 100 ريال سعودي وله معدل فائدة فعلي مقداره 6% في الوقت الذي كان فيه معدل فائدة السوق هو 4%. تبدأ الجهة بالتحوط لذلك الأصل في وقت لاحق عندما يكون معدل فائدة السوق قد ارتفع إلى 8% وانخفضت القيمة العادلة للأصل 90 ريالًا سعوديًا. وتحسب الجهة أنها لو قامت بشراء الأصل في التاريخ الذي تقوم فيه أولا بتعيينه على أنه بند متحوط له مقابل قيمته العادلة في ذلك الوقت بمقدار 90 ريالًا سعوديًا، فإن العائد الفعلي كان سيبلغ 9,5%. ونظرا لأن معدل السوق أقل من هذا العائد الفعلي، يمكن للجهة تعيين جزء من معدل السوق بنسبة 8% والذي يتكون جزئيًا من التدفقات النقدية المتعلقة بالفائدة التعاقدية وجزئيًا من الفرق بين القيمة العادلة (أي 90 ريالًا سعوديًا) والمبلغ القابل للتسديد في تاريخ الاستحقاق (أي 100 ريال سعودي).
91. تسمح الفقرة 90 للجهة بتعيين شيء بخلاف التغير الكامل في القيمة العادلة أو تقلّب التدفقات النقدية للأداة المالية. فعلى سبيل المثال: أ. جميع التدفقات النقدية للأداة المالية يمكن تعيينها للتغيرات في التدفق النقدي أو القيمة العادلة المنسوبة لبعض المخاطر (وليس جميعها)؛ أو ب. بعض (وليس جميع) التدفقات النقدية للأداة المالية يمكن تعيينها للتغيرات في التدفق النقدي أو القيمة العادلة المنسوبة لجميع أو بعض المخاطر (أي يمكن تعيين "جزء" من التدفقات النقدية للأداة المالية للتغيرات المتعلقة بجميع أو بعض المخاطر).
92. للتأهل لمحاسبة التحوط، يجب أن تكون المخاطر والأجزاء المُعينة مكونات قابلة للتحديد بشكل منفصل في الأداة المالية، ويجب قياس التغيرات في التدفقات النقدية أو القيمة العادلة لكامل الأداة المالية الناشئة عن التغيرات في المخاطر والأجزاء المُعينة بموثوقية. فعلي سبيل المثال: أ. بالنسبة لأداة مالية ذات معدل ثابت متحوط لها للتغيرات في القيمة العادلة المنسوبة للتغيرات في معدل فائدة مرجعي أو خالٍ من المخاطر، يُعَدُّ المعدل المرجعي أو الخالي من المخاطر مكونًا من عناصر الأداة المالية قابلًا للتحديد بشكل منفصل ويمكن قياسه بموثوقية. ب. لا يمكن للتضخم أن يكون قابلًا للتحديد بشكل منفصل أو قياسه بموثوقية ولا يمكن تعيينه على أنه مخاطر أو جزء من أداة مالية إلا في حال استيفاء المتطلبات الواردة في الفقرة (ج). ج. يكون الجزء المحدد تعاقديًا للتضخم للتدفقات النقدية لسند مرتبط بالتضخم تم إثباته (بافتراض عدم وجود أي متطلب للمحاسبة عن أداة مشتقة مدمجة بشكلٍ منفصل) قابلًا للتحديد بشكل منفصل ويمكن قياسه بموثوقية مادامت التدفقات النقدية الأخرى للأداة لم تتأثر بالجزء المتعلق بالتضخم.
تعيين البنود غير المالية على أنها بنود متحوط لها (الفقرة 92)
93. لا يكون للتغيرات في سعر عنصر أو مكون للأصل غير المالي أو الالتزام غير المالي عمومًا أثر يمكن توقعه وقياسه بشكل منفصل على سعر البند القابل للمقارنة مع أثر التغير في معدلات الفائدة السوقية على سعر السند على سبيل المثال. وبالتالي، يعتبر الأصل غير المالي أو الالتزام غير المالي بندا متحوطًا له فقط بأكمله أو لمخاطر الصرف الأجنبي. وإذا كان هناك اختلاف بين شروط أداة التحوط والبند المتحوط لها (مثل التحوط لشراء متوقع نفط برنت الخام باستخدام عقد آجل لشراء النفط الخام الخفيف وفق شروط مماثلة بخلاف ذلك)، فإن علاقة التحوط رغم ذلك تكون مؤهلة لتصنيفها كعلاقة تحوط شريطة أن تتحقق جميع الشروط في الفقرة 98، بما في ذلك أنه من المتوقع أن يكون التحوط عالي الفاعلية. ولهذا الغرض، يمكن أن يكون مبلغ أداة التحوط أعلى أو أقل من مبلغ البند المتحوط له إذا كان ذلك يحسن من فاعلية علاقة التحوط. على سبيل المثال، يمكن إجراء تحليل انحدار خطي لتحديد العلاقة الإحصائية بين البند المتحوط له (مثلًا معاملة نفط برنت الخام) وأداة التحوط (مثلًا معاملة النفط الخام الخفيف). وإذا كانت هناك علاقة إحصائية صحيحة بين هذين المتغيرين (أي بين أسعار الوحدة لنفط خام برنت والنفط الخفيف)، يمكن استخدام معامل الانحدار لتحديد نسبة التحوط التي ستزيد من الفاعلية المتوقعة لأعلى مستوى ممكن. على سبيل المثال، إذا كان معامل الانحدار الخطي هو 1,02، فإن نسبة التحوط بناءً على كمية 0,98 من البنود المتحوط

ملحق أ: إرشادات التطبيق
لها إلى كمية 1,00 من أدوات التحوط ستزيد من الفاعلية المتوقعة لأعلى مستوى ممكن. إلا أن علاقة التحوط يمكن أن ينتج عنها عدم فاعلية والتي يتم إثباتها في حساب الفائض أو العجز خلال مدة علاقة التحوط.
تعيين مجموعة من البنود على أنها بنود متحوط لها (الفقرتان 93 و94)
94. لا يكون التحوط لصافي المركز الكلى (مثلًا صافي جميع الأصول ذات المعدل الثابت والالتزامات ذات المعدل الثابت التي لها تواريخ استحقاق مماثلة)، بدلًا من بند محدد متحوط له، مؤهلًا لمحاسبة التحوط. ومع ذلك، فإنه يمكن تحقيق نفس الأثر تقريبًا على فائض أو عجز محاسبة عن التحوط لهذا النوع من علاقة التحوط من خلال تعيين جزء من البنود محل العقد على أنها بند متحوط له. على سبيل المثال، إذا كان لدى البنك 100 ريال سعودي من الأصول و90 ريالًا سعوديًّا من الالتزامات ذات مخاطر وشروط مشابهة في طبيعتها وقام بالتحوط لصافي التعرض والذي يبلغ 10 ريال سعودي، فإنه يمكنه أن يتم تعيين 10 ريالات سعودية من تلك الأصول كبند متحوط له. ويمكن استخدام هذا التعيين إذا كانت مثل هذه الأصول والالتزامات أدوات ذات معدل ثابت، فيكون في هذه الحالة تحوط قيمة عادلة، أما إذا كانت أدوات ذات معدل متغير، فيكون في هذه الحالة تحوط تدفق نقدي. وعلى نحو مماثل، إذا كان لدى الجهة ارتباط ملزم بتنفيذ شراء بعملة أجنبية بمبلغ 100 ريال سعودي وارتباط ملزم بتنفيذ بيع بالعملة الأجنبية بمبلغ 90 ريالًا سعوديًّا، يمكنها التحوط لصافي مبلغ 10 ريالات سعودية من خلال اقتناء اداة مشتقة وتعيينها على أنها أداة تحوط مرتبطة بما مبلغه 10 ريال سعودي من ارتباط الشراء الملزم البالغ 100 ريال سعودي.
محاسبة التحوط (الفقرات 95 – 113)
95. من الأمثلة على تحوط القيمة العادلة تحوط التعرض للتغيرات في القيمة العادلة لأداة دين ذات معدل ثابت نتيجة التغيرات في معدلات الفائدة. ويمكن الدخول في مثل هذا التحوط من قبل الجهة المصدرة أو حامل الأداة.
96. من الأمثلة على تحوط التدفق النقدي استخدام مقايضة لتغيير دين ذي معدل معوم إلى دين ذي معدل ثابت (أي تحوط لمعاملة مستقبلية حيث تكون التدفقات النقدية المستقبلية التي يتم التحوط لها هى دفعات فائدة مستقبلية).
97. يعتبر تحوط الارتباط الملزم (مثل التحوط للتغير في أسعار الوقود المرتبط بالتزام تعاقدي غير مثبت من قبل شركة الكهرباء لشراء الوقود بسعر ثابت) هو تحوط للتعرض للتغير في القيمة العادلة. وتبعًا لذلك، يعتبر مثل هذا التحوط هو تحوط قيمة عادلة. ومع ذلك، فأنه يمكن بموجب الفقرة 97، كخيار بديل، المحاسبة عن التحوط لمخاطر العملة الأجنبية للارتباط الملزم على أنه تحوط تدفق نقدي.
تقويم فاعلية التحوط
98. يعَدُّ التحوط فاعلاً بدرجة كبيرة فقط إذا تحقق الشرطان التاليان: أ. في بداية التحوط وفي الفترات اللاحقة، يتوقع أن يكون التحوط فاعلاً بدرجة كبيرة في تحقيق تغيرات تعويضية في القيمة العادلة أو التدفقات النقدية التي تنسب إلى المخاطر المتحوط لها خلال الفترة التي تم تعيين التحوط لها. ويمكن إثبات مثل هذا التوقع بطرق متنوعة، بما في ذلك مقارنة التغيرات الماضية في القيمة العادلة أو التدفقات النقدية للبند المتحوط له المتعلقة بالمخاطر المتحوط لها مع التغيرات الماضية في القيمة العادلة أو التدفقات النقدية لأداة التحوط، أو من خلال إثبات وجود ارتباط إحصائي عالٍ بين القيمة العادلة أو التدفقات النقدية للبند المتحوط له مع تلك الخاصة بأداة التحوط. ويمكن أن تختار الجهة نسبة تحوط بخلاف نسبة 1:1 من أجل تحسين فاعلية التحوط كما هو مبين في فقرة إرشادات التطبيق 140. **ب.** تكون النتائج الفعلية للتحوط ضمن مدى يُراوح بين 80 إلى 125%. على سبيل المثال، إذا كانت النتائج الفعلية تتمثل في خسارة من أداة التحوط بمبلغ 120 ريالًا سعوديًّا

ملحق أ: إرشادات التطبيق
ومكسب من أداة النقد بمبلغ 100 ريال سعودي، يمكن قياس التعويض بقسمة 100/120، وهي 120%، أو بقسمة 120/100، وهي 83%. وفي هذا المثال، بافتراض أن التحوط يحقق الشرط الوارد في البند(أ)، تخلص الجهة إلى أن التحوط كان عالي الفاعلية.
99. يتم تقويم الفاعلية، على الأقل، في الوقت الذي تعد فيه الجهة قوائمها المالية السنوية.
100. لا يحدد هذا المعيار طريقة واحدة لتقويم فاعلية التحوط. وتطبق الطريقة التي تتبعها الجهة في تقويم فاعلية التحوط على استراتيجيتها في إدارة المخاطر. على سبيل المثال، إذا كانت استراتيجية الجهة في إدارة المخاطر هي تعديل مبلغ أداة التحوط بشكل دوري ليعكس التغيرات في المركز المتحوط لها، فإن الجهة بحاجة إلى أن تثبت أنه من المتوقع أن يكون التحوط فاعلاً بدرجة كبيرة فقط للفترة التي يتم فيها تعديل مبلغ أداة التحوط مرة أخرى. وفي بعض الحالات، تطبق الجهة طرقا مختلفة للأنواع المختلفة من التحوط. ويشمل توثيق الجهة لاستراتيجيتها في التحوط إجراءاتها في تقويم الفاعلية. وتنص تلك الإجراءات على ما إذا كان التقويم يشمل كامل المكسب أو الخسارة من أداة التحوط أو ما إذا كان يتم استبعاد القيمة الزمنية للأداة.
101. إذا تحوطت الجهة بنسبة تقل عن 100% من التعرض لبند واحد، مثل 85%، ينبغي أن تُعين البند المتحوط له بنسبة 85% من التعرض وتقيس عدم الفاعلية بناءً على التغير في التعرض في نسبة 85% المُعينة. غير أنه عندما تحتاط بنسبة 85% من التعرض المُعين، يمكن للجهة أن تستخدم نسبة تحوط بخلاف نسبة 1:1 إذا أدى ذلك إلى تحسين الفاعلية المتوقعة للتحوط، كما هو مبين في فقرة إرشادات التطبيق 140.
102. إذا كانت الشروط الأساسية لأداة التحوط والأصل المتحوط له أو الالتزام المتحوط له أو الارتباط الملزم المتحوط له أو المعاملة المتوقعة المحتملة بدرجة كبيرة المتحوط لها هي نفس الشروط، فإن التغيرات في القيمة العادلة والتدفقات النقدية التي تنسب إلى المخاطر التي يتم التحوط بشأنها من المرجح أن تعوض بعضها البعض بشكل تام، عند ابرام التحوط وبعد ذلك. على سبيل المثال، من المرجح أن تكون مقايضة معدل الفائدة تحوطًا فاعلا إذا كانت المبالغ الاسمية والمبالغ الأصلية، والأجل، وتواريخ إعادة التسعير، وتواريخ مقبوضات ومدفوعات الفائدة والمبلغ الأصلي، وأساس قياس معدلات الفائدة هي نفسها تلك التي تخص أداة التحوط والبند المتحوط له. بالإضافة إلى ذلك، من المرجح أن يكون تحوط الشراء المتوقع والمحتمل بدرجة كبيرة لسلعة معينة بعقد آجل فاعلا بدرجة كبيرة إذا: أ. كان العقد الآجل لغرض شراء الكمية نفسها من السلعة نفسها وفي الزمان نفسه والمكان نفسه كما هو في الشراء المتوقع المتحوط له؛ و ب. كانت القيمة العادلة للعقد الأجل في البداية صفراً؛ و ج. تم استثناء التغير في الخصم أو العلاوة على العقد الآجل من تقويم الفاعلية وتم إثباته في حساب الفائض أو العجز أو إذا استند التغير في التدفقات النقدية المتوقعة من المعاملة المتوقعة والمحتملة بدرجة كبيرة على السعر الآجل للسلعة.
103. تعوض أداة التحوط في بعض الأحيان جزءً من المخاطر المتحوط لها فقط. على سبيل المثال، لا يكون التحوط فاعلا بالكامل إذا كانت أداة التحوط والبند المتحوط له مقوم عنهما بعملات مختلفة لا يوجد تزامن للتغير في أسعار صرفها. كذلك لا يكون تحوط مخاطر معدل الفائدة باستخدام أداة مشتقة فاعلا بالكامل إذا كان جزء من التغير في القيمة العادلة للأداة المشتقة ينسب إلى مخاطر الائتمان الخاصة بالطرف الأخر.
104. حتى يكون التحوط مؤهلًا لمحاسبة التحوط، يجب أن يرتبط بمخاطر محددة ومُعينة، لا أن يرتبط فقط بالمخاطر التشغيلية العامة للجهة، كما يجب أن يؤثر بشكل أساسي على فائض أو عجز الجهة. ولا يكون التحوط لمخاطر تقادم الأصل المادي أو مخاطر التغيرات التشريعية المتعلقة بإعادة تأهيل الضرر على البيئة مؤهلًا لمحاسبة التحوط، ولا يمكن قياس الفاعلية لأنه لا يمكن قياس تلك المخاطر بموثوقية.
105. تسمح الفقرة 83 (أ) للجهة بفصل القيمة الحقيقية والقيمة الزمنية لعقد خيار وتعيين التغير في القيمة الحقيقية فقط على أنها أداة التحوط. وقد ينتج عن مثل هذا التعيين

ملحق أ: إرشادات التطبيق
علاقة تحوط فاعلة بشكل كامل في تحقيق تغيرات تعويضية في التدفقات النقدية المنسوبة إلى مخاطر متحوط لها ذات جانب واحد لمعاملة متوقعة، إذا كانت الشروط الأساسية لمعاملة متوقعة هي نفسها لأداة التحوط.
106. في حال قامت الجهة بتعيين خيار مشترى بأكمله على أنه أداة تحوط لمخاطر من جانب واحد ناشئة عن معاملة متوقعة فلن تكون علاقة التحوط فاعلة بشكل تام. والسبب في ذلك أن العلاوة المسددة مقابل الخيار تتضمن القيمة الزمنية ولا تحتوي المخاطر من جانب واحد المُعينة كما هو موضح في فقرة إرشادات التطبيق 135، على قيمة زمنية للخيار. وبالتالي وفي هذه الحالة لن يكون هناك تعويض بين التدفقات النقدية المتعلقة بالقيمة الزمنية لعلاوة الخيار المسددة والمخاطر المُعينة المتحوط لها.
107. في حالة مخاطر معدل الفائدة، يمكن تقويم فاعلية التحوط من خلال إعداد جدول استحقاق للأصول المالية والالتزامات المالية يبين صافي تعرض معدل الفائدة لكل فترة زمنية، شريطة أن يرتبط صافي التعرض بأصل أو التزام محدد (أو مجموعة محددة من الأصول أو الالتزامات أو حصة محددة منها) يؤدي إلى نشوء التعرض الصافي، ويتم تقويم فاعلية التحوط مقابل ذلك الأصل أو الالتزام.
108. عند تقويم فاعلية التحوط، تضع الجهة في الاعتبار القيمة الزمنية للنقود. وليس بالضرورة أن يطابق معدل الفائدة الثابت على البند المتحوط له تماماً معدل الفائدة الثابت على المقايضة المُعينة على أنها تحوط قيمة عادلة. كما أنه ليس من الضروري أن يكون معدل الفائدة المتغير على الأصل أو الالتزام المحمل بفائدة أو يكون معدل الفائدة المتغير على مقايضة مُعينة على أنها تحوط تدفق نقدي. وتشتق القيمة العادلة للمقايضة من عمليات التسوية الصافية الخاصة بها. ويمكن أن تتغير المعدلات الثابتة والمتغيرة على المقايضة بدون التأثير على التسوية الصافية إذا تغير كل منها بنفس المبلغ.
109. إذا لم تستوفِ الجهة ضوابط فاعلية التحوط، فإنها تتوقف عن محاسبة التحوط منذ آخر تاريخ تم فيه إثبات الالتزام بفاعلية التحوط. لكن إذا حددت الجهة الحدث أو التغير في الظروف الذي أدى إلى عدم استيفاء علاقة التحوط للضوابط، وأثبتت أن التحوط كان فاعلا قبل وقوع الحدث أو التغير في الظروف، تتوقف الجهة عن محاسبة التحوط من تاريخ الحدث أو التغير في الظروف.
156أ. لتجنب الشك، فإن آثار إحلال الطرف المقابل الأصلي بطرف مقاصة مقابل وإجراء التغييرات المرتبطة بذلك كما هي موضحة في الفقرتين 102(أ)(2) و112(أ)(2)، يجب أن يتم عكسها في قياس أداة التحوط وتبعا لذلك في تقويم فاعلية التحوط وقياس فاعلية التحوط.
المحاسبة عن القيمة العادلة للتحوط لمخاطر معدل الفائدة لمحفظة
110. بالنسبة لتحوط القيمة العادلة لمخاطر معدل الفائدة المرتبطة بمحفظة من الأصول المالية أو الالتزامات المالية، تلبي الجهة متطلبات هذا المعيار إذا التزمت بالإجراءات المبنية في البنود (أ) – (ط) وفقرتي إرشادات التطبيق 158 و175 أدناه. أ. تحدد الجهة كجزء من عملية إدارة المخاطر فيها محفظة من البنود التي ترغب في التحوط لمخاطر معدل فائدتها. ويمكن أن تتكون المحفظة من أصول فقط، أو التزامات فقط، أو أصول والتزامات. ويمكن أن تحدد الجهة محفظتين أو أكثر، وفي هذه الحالة تطبق الإرشادات أدناه على كل محفظة بشكل منفصل. ب. تحلل الجهة المحفظة إلى فترات زمنية لإعادة التسعير بناءً على تواريخ إعادة التسعير المتوقعة، وليست التعاقدية. ويمكن إجراء التحليل إلى فترات زمنية لإعادة التسعير بطرق مختلفة تشمل جدولة التدفقات النقدية إلى الفترات الزمنية المتوقع أن تحدث فيها، أو جدولة المبالغ الأصلية الاسمية إلى جميع الفترات الزمنية إلى أن يتوقع حدوث إعادة التسعير. ج. على أساس هذا التحليل، تقرر الجهة المبلغ الذي ترغب التحوط له. وتُعين الجهة كبند متحوط له مبلغاً من الأصول أو الالتزامات (ولكن ليس مبلغاً صافياً) من المحفظة المحددة يساوي المبلغ الذي ترغب في تعيينه على أنه متحوط له. ويحدد هذا المبلغ أيضًا قياس النسبة المئوية المستخدمة في اختبار الفاعلية وفقًا لفقرة إرشادات التطبيق

ملحق أ: إرشادات التطبيق
169(ب). د. تُعين الجهة مخاطر معدل الفائدة المتحوط لها. ويمكن أن تكون هذه المخاطر جزءا من مخاطر معدل الفائدة في كل من بنود المركز المتحوط لها، مثل معدل الفائدة المرجعي (مثلًا معدل فائدة المقايضة). هـ. تُعين الجهة واحدة أو أكثر من أدوات التحوط لكل فترة زمنية لإعادة التسعير. و. باستخدام التعيينات التي تمت في البنود (ج) –(هـ) أعلاه، تقوم الجهة في البداية وفي الفترات اللاحقة بتقويم ما إذا كان من المتوقع أن يكون التحوط فاعلاً بدرجة كبيرة خلال الفترة التي تم تعيين التحوط لها. ز. تقيس الجهة بشكل دوري التغير في القيمة العادلة للبند المتحوط له (كما هو مُعين في البند (ج)) المنسوب إلى المخاطر المتحوط لها (كما هي مُعينة في البند (د))، على أساس تواريخ إعادة التسعير المتوقعة والمحددة في (ب). وشريطة أن يتم تحديد التحوط فعليًا على أنه كان ذا فاعلية عالية عند تقويمه باستخدام الطريقة الموثقة لدى الجهة لتقويم الفاعلية، تثبت الجهة التغير في القيمة العادلة للبند المتحوط له على أنه مكسب أو خسارة في حساب الفائض أو العجز في واحد من البنود المستقلة في قائمة المركز المالي كما هو مبين في الفقرة 100. ولا يحتاج هذا التغير في القيمة العادلة لأن يتم تخصيصه إلى الأصول أو الالتزامات الفردية. ح. تقيس الجهة التغير في القيمة العادلة لأداة (أدوات) التحوط (كما هو مُعين في (هـ)) ويثبت على أنه مكسب أو خسارة في حساب الفائض أو العجز. ويتم إثبات القيمة العادلة لأداة (أدوات) التحوط على أنها أصل أو التزام في قائمة المركز المالي. ط. سيتم اثبات أي عدم فاعلية في حساب الفائض أو العجز على أنها الفرق بين التغير في القيمة العادلة المشار إليه في (ز) وذلك المشار إليه في (ح) (يتم قياس الفاعلية باستخدام نفس اعتبارات الأهمية النسبية كما هو الحال في معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى).
111. ويوصف هذا المدخل لاحقًا وبدرجة أكثر تفصيلاً. ويتم تطبيق المدخل فقط على تحوط القيمة العادلة لمخاطر معدل الفائدة المرتبطة بمحفظة الأصول المالية أو الالتزامات المالية.
112. يمكن أن تشمل المحفظة المحددة في فقرة إرشادات التطبيق 157(أ) أصولًا والتزامات. كما يمكن أن تتكون محفظة من أصول فقط، أو التزامات فقط. وتستخدم المحفظة لتحديد مبلغ الأصول أو الالتزامات الذي ترغب الجهة في تحوطه. إلا أن المحفظة لا تُعين ذاتها على أنها بند متحوط له.
113. أثناء تطبيق فقرة إرشادات التطبيق 157(ب)، تحدد الجهة تاريخ إعادة التسعير المتوقع لبند معين على أنه أول تاريخ متوقع لاستحقاق ذلك البند أو إعادة تسعيره إلى معدلات السوق. ويتم تقدير تواريخ إعادة التسعير المتوقعة في بداية التحوط وخلال فترة التحوط، بناءً على الخبرة السابقة والمعلومات الأخرى المتوافرة، بما في ذلك المعلومات والتوقعات المتعلقة بمعدلات السداد المبكر ومعدلات الفائدة والتفاعل بينها. وتستخدم الجهات التي ليس لها خبرة خاصة بها أو تكون لديها خبرة غير كافية خبرة المجموعة النظيرة للأدوات المالية المقارنة. ويتم مراجعة هذه التقديرات وتحديثها بشكل دوري في ضوء الخبرة. وفي حالة وجود بند ذي معدل ثابت قابل للسداد المبكر، يكون تاريخ إعادة التسعير المتوقع هو التاريخ المتوقع أن يتم فيه السداد المبكر للبند ما لم يتم إعادة تسعيره إلى معدلات السوق في تاريخ سابق. وبالنسبة لمجموعة من الأصول المشابهة، فإن التحليل إلى فترات زمنية بناءً على تواريخ إعادة التسعير المتوقعة يمكن أن يتخذ شكل تخصيص نسبة مئوية للمجموعة، بدلًا من البنود الفردية، لكل فترة زمنية. ويمكن أن تطبق الجهة منهجيات أخرى لأغراض هذا التخصيص. على سبيل المثال، يمكن أن تستخدم الجهة مضاعف معدل السداد المبكر لتخصيص استنفاد القروض للفترات الزمنية على أساس تواريخ إعادة التسعير المتوقعة. ومع ذلك، يجب أن تكون المنهجية لمثل هذا التخصيص وفقا لإجراءات وأهداف إدارة مخاطر الجهة.

ملحق أ: إرشادات التطبيق

114. كمثال على التعيين المبين في فقرة إرشادات التطبيق 157(ج)، إذا قدرت الجهة في فترة زمنية معينة لإعادة التسعير أن لديها أصولًا بمعدل ثابت بمبلغ 100 ريال سعودي والتزامات بمعدل ثابت بمبلغ 80 ريالًا سعوديًّا وقررت أن تحوط كامل المركز الصافي بمبلغ 20 ريالًا سعوديًّا، فإنها تُعين كبند متحوط له أصولًا بمبلغ 20 ريالًا سعوديًّا (يتم تعيين جزء من الأصول حيث يسمح المعيار للجهة بتعيين أي مبلغ من الأصول أو الالتزامات المؤهلة المتاحة، مثل، في هذا المثال أي مبلغ من الأصول بين 20 ريالًا سعوديًّا و100 ريال سعودي). ويعبر عن التعيين بأنه "مبلغ من العملة" (مثلًا مبلغ من الريالات، أو الدولارات، أو اليورو، أو الجنيهات، أو الراندات) وليس كأصول فردية. ويتبع هذا وجوب أن تكون جميع الأصول (أو الالتزامات) التي سحب منها المبلغ المتحوط لها -أي كامل قيمة 100 ريال سعودي للأصول في المثال أعلاه يجب أن تكون:
    أ. بنودًا تتغير قيمتها العادلة استجابة للتغيرات في معدل الفائدة الذي يتم تحوطه؛ و
    ب. بنودًا كان من الممكن أن تكون مؤهلة لمحاسبة تحوط القيمة العادلة لو تم تعيينها على أنها متحوط لها بشكل فردي. ولأن معيار المحاسبة للقطاع العام 41 يحدد على وجه الخصوص بأن القيمة العادلة لالتزام مالي ذي خاصية طلب (مثل الودائع تحت الطلب وبعض أنواع الودائع الزمنية) ليست أقل من المبلغ المستحق الدفع عند الطلب، المخصوم من أول تاريخ يمكن أن يطلب فيه دفع المبلغ، لا يمكن أن يكون هذا البند مؤهلًا لمحاسبة عن القيمة العادلة للتحوط لأي فترة زمنية تلي أقصر فترة يمكن فيها للحامل أن يطالب بالدفع. وفي المثال أعلاه، يكون المركز المتحوط له مبلغاً من الأصول. لذلك لا تشكل هذه الالتزامات جزءًا من البند الذي تم تعيينه كبند المتحوط له، ولكن الجهة تستخدمها لتحديد مبلغ الأصل الذي يتم تعيينه على أنه متحوط له. وإذا كان المركز الذي ترغب الجهة في التحوط له هو مبلغ الالتزامات، يجب سحب المبلغ الذي يمثل البند المتحوط له المُعين من الالتزامات ذات المعدل الثابت بخلاف الالتزامات التي يمكن أن يطلب من الجهة تسديدها في فترة زمنية قبل ذلك، ويتم حساب مقياس النسبة المئوية المستخدم في تقويم فاعلية التحوط وفقًا لفقرة إرشادات التطبيق 169(ب) على أنها النسبة المئوية لهذه الالتزامات الأخرى. على سبيل المثال، نفترض أن الجهة تقدر أنه في فترة زمنية معينة لإعادة التسعير كان لديها التزامات ذات معدل ثابت بمبلغ 100 ريال سعودي، تشمل ما قيمته 40 ريالًا سعوديًّا للودائع تحت الطلب، و60 ريالًا سعوديًّا لالتزامات بدون خاصية طلب، و70 ريالًا سعوديًّا لأصول ذات معدل ثابت. وإذا قررت الجهة أن تتحوط لكامل المركز الصافي بمبلغ 30 ريالًا سعوديًّا، فإنها تُعين كبند متحوط له التزامات بمبلغ 30 ريالًا سعوديًّا أو 50% (30 ريالًا سعوديًّا / (100 ريال سعودي – 40 ريالًا سعوديًّا) = 50%) من الالتزامات التي بدون خاصية طلب.

115. تلتزم الجهة أيضًا بالمتطلبات الأخرى للتعيين والتوثيق المبنية في الفقرة 98(أ). وبالنسبة لتحوط محفظة لمخاطر معدل الفائدة، تحدد متطلبات التعيين والتوثيق هذه سياسة الجهة لجميع المتغيرات التي تستخدم في تحديد المبلغ المتحوط له وكيفية قياس الفاعلية، بما في ذلك ما يلي:
    أ. تحديد الأصول والالتزامات التي سيتم تضمينها في التحوط للمحفظة والأساس الذي سيتم استخدامه لاستبعادها من المحفظة.
    ب. كيفية تقدير الجهة لتواريخ إعادة التسعير، بما في ذلك تحديد افتراضات معدل الفائدة التي تشكل أساس تقديرات معدلات السداد المبكر وأساس تغيير تلك التقديرات. ويتم استخدام نفس الطريقة لكل من التقديرات الأولية التي تجري في الوقت الذي يتم فيه تضمين الأصل أو الالتزام في المحفظة المتحوط لها وأي مراجعات لاحقة لتلك التقديرات.
    ج. عدد الفترات الزمنية لإعادة التسعير ومدتها.
    د. مدى تكرار الجهة لاختبار الفاعلية وأي من الطريقتين في فقرة إرشادات التطبيق 169 ستستخدمها.
    هـ. المنهجية التي تستخدمها الجهة لتحديد مبلغ الأصول أو الالتزامات التي يتم تعيينها على أنها بند متحوط له، ووفقًا لذلك، مقياس النسبة المئوية المستخدم عندما تختبر الفاعلية باستخدام الطريقة المذكورة في فقرة إرشادات التطبيق 169(ب).
    و. عندما تختبر الجهة الفاعلية باستخدام الطريقة المذكورة في فقرة إرشادات التطبيق 169(ب)، سواءٌ كانت الجهة ستختبر الفاعلية لكل فترة زمنية لإعادة التسعير بشكل فردي،

ملحق أ: إرشادات التطبيق
أو لجميع الفترات الزمنية المجمعة، أو من خلال الجمع ما بين الطريقتين. ويجب أن تكون السياسات المحددة في تعيين وتوثيق علاقة التحوط متوافقة مع إجراءات وأهداف إدارة المخاطر في الجهة. ولا جوز إجراء تغيرات في السياسات جزافيًّا. إذا يجب تبريرها على أساس التغيرات في أوضاع السوق والعوامل الأخرى ويجب أن تكون مبنية على أساس إجراءات وأهداف إدارة المخاطر في الجهة ومتسقة معها.
116. يمكن أن تكون أداة التحوط المشار إليها في فقرة إرشادات التطبيق 157(هـ) عبارة عن أداة مشتقة واحدة أو محفظة أدوات مشتقة تشتمل جميعها على تعرض لمخاطر معدل الفائدة المتحوط لها المُعينة في فقرة إرشادات التطبيق 157(د). ويمكن أن تشتمل محفظة أدوات مشتقة كهذه على مراكز مخاطر تعويضية. إلا أنها قد لا تشتمل على خيارات مكتوبة أو خيارات مكتوبة صافية، لأن الفقرة 86 من المعيار وفقرة إرشادات التطبيق 127 لا تسمح بتعيين مثل هذه الخيارات على أنها أدوات تحوط (باستثناء عندما يتم تعيين الخيار المكتوب على أنه تعويض لخيار مشترى). وإذا حوطت أداة التحوط المبلغ المُعين في فقرة إرشادات التطبيق 157(ج) لأكثر من فترة زمنية واحدة لإعادة التسعير، فإنه يتم تخصيصها لجميع الفترات الزمنية التي توفر التحوط لها. إلا أنه يجب تخصيص كامل أداة التحوط لتلك الفترات الزمنية لإعادة التسعير لأن الفقرة 84 من المعيار لا تسمح بتعيين علاقة التحوط لجزء فقط من الفترة الزمنية التي تبقى فيها أداة التحوط قائمة.
117. عندما تقيس الجهة التغير في القيمة العادلة لبند قابل للسداد المبكر وفقًا لفقرة إرشادات التطبيق 157(ز)، فإن التغير في معدلات الفائدة يؤثر على القيمة العادلة للبند القابل للسداد المبكر بطريقتين: إذ يؤثر على القيمة العادلة للتدفقات النقدية التعاقدية والقيمة العادلة لخيار السداد المبكر المُضمن في البند القابل للسداد المبكر. وتسمح الفقرة 90 من المعيار للجهة بتعيين جزء من الأصل المالي أو الالتزام المالي، يشترك في التعرض لمخاطر مشتركة، على أنه بند متحوط له، شريطة أن يكون من الممكن قياس الفاعلية. وبالنسبة للبنود القابلة للسداد المبكر، تسمح الفقرة 91 بتحقيق هذا من خلال تعيين البند المتحوط له فيما يتعلق بالتغير في القيمة العادلة الذي ينسب إلى التغيرات في معدل الفائدة المُعين على أساس تواريخ إعادة التسعير المتوقعة وليس التعاقدية. ومع ذلك، يتم تضمين الأثر الذي تسببه التغيرات في معدل الفائدة المتحوط لها على تواريخ إعادة التسعير المتوقعة تلك عند تحديد التغير في القيمة العادلة للبند المتحوط له. وتبعًا لذلك، إذا تم تعديل تواريخ إعادة التسعير (مثلًا لتعكس التغير في دفعات السداد المبكر المتوقعة)، أو إذا كانت تواريخ إعادة التسعير الفعلية تختلف عن تلك المتوقعة، ستنشأ عدم فاعلية كما هو مبين في فقرة إرشادات التطبيق 169. وعلى العكس من ذلك، يتم استثناء التغيرات في تواريخ إعادة التسعير المتوقعة التي (أ) تنشأ بوضوح من عوامل أخرى بخلاف التغيرات في معدل الفائدة المتحوط لها، (ب) وتكون غير مرتبطة بالتغيرات في معدل الفائدة المتحوط لها، و(ج) يمكن فصلها بموثوقية عن التغيرات المنسوبة إلى معدل الفائدة المتحوط لها (مثل التغيرات في معدلات السداد المبكر الناشئة بوضوح من تغير في العوامل الديموغرافية أو الأنظمة الضريبية باستثناء التغيرات في معدل الفائدة) عند تحديد التغير في القيمة العادلة للبند المتحوط لها، لأنها لا تنسب إلى المخاطر المتحوط لها. وإذا كان هناك شك حول العامل الذي أدى إلى نشوء التغير في تواريخ إعادة التسعير المتوقعة أو كانت الجهة غير قادرة بموثوقية على فصل التغيرات الناشئة من معدل الفائدة المتحوط لها عن تلك الناشئة من عوامل أخرى، فإن التغير يفترض أنه نشأ من التغيرات فى معدل الفائدة المتحوط لها.
118. لا يحدد المعيار الأساليب المستخدمة في تحديد المبلغ المشار إليه في فقرة إرشادات التطبيق 157(ز)، وهو بالتحديد التغير في القيمة العادلة للبند المتحوط له الذي ينسب إلى المخاطر المتحوط لها. وإذا استخدمت أساليب إحصائية أو غيرها من أساليب التقدير التي في مثل هذا القياس، يجب أن تتوقع الإدارة أن تكون النتيجة مقاربة جداً لتلك التي كان من الممكن الحصول عليها من قياس جميع الأصول أو الالتزامات الفردية التي تشكل البند المتحوط له. وليس من المناسب افتراض أن التغيرات في القيمة العادلة للبند المتحوط له تساوي التغيرات فى قيمة أداة التحوط.

ملحق أ: إرشادات التطبيق

119. تتطلب الفقرة 100 أنه إذا كان البند المتحوط له لفترة زمنية معينة لإعادة التسعير هو أصل، يتم عرض التغير في قيمته في بند منفصل ضمن الأصول. وعلى العكس من ذلك، إذا كان البند المتحوط له لفترة زمنية معينة لإعادة التسعير التزاماً، يتم عرض التغير في قيمته في بند منفصل ضمن الالتزامات. هذه هي البنود المستقلة التي تمت الإشارة إليها في فقرة إرشادات التطبيق 157(ز). وليس مطلوبًا أن يتم تخصيص محدد للأصول (أو الالتزامات) الفردية.

120. تشير فقرة إرشادات التطبيق 157(1) إلى أن عدم الفاعلية ينشأ إلى الحد الذي يختلف فيه التغير في القيمة العادلة للبند المتحوط له الذي ينسب إلى المخاطر المتحوط لها عن التغير في القيمة العادلة لأداة مشتقة التحوط. ويمكن أن ينشأ مثل هذا الفرق لعدد من الأسباب، منها:
أ. اختلاف تواريخ إعادة التسعير الفعلية عن تلك المتوقعة، أو تعديل تواريخ إعادة التسعير؛
ب. حدوث هبوط في قيمة البنود في المحفظة المتحوط لها أو إلغاء اثبات هذه البنود؛
ج. اختلاف تواريخ الدفع لأداة التحوط والبند المتحوط لها؛ و
د. أسباب أخرى (مثلاً عندما يحمل عدد قليل من البنود المتحوط لها فائدة بمعدل أقل من المعدل المرجعي الذي تم تعيينها له على أنها متحوط لها، وعدم الفاعلية الناتجة ليست كبيرة جداً بحيث لا تكون المحفظة ككل مؤهلة لمحاسبة التحوط).
ويتم تحديد عدم الفاعلية (يتم تطبيق نفس اعتبارات الأهمية النسبية كما هو الحال فى معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى) وإثباتها فى حساب الفائض أو العجز.

121. ستتحسن فاعلية التحوط عموما:
أ. إذا قامت الجهة بجدولة البنود التي يكون لها سمات سداد مبكر مختلفة بطريقة تأخذ في الحسبان الاختلافات في سلوك السداد المبكر.
ب. عندما يكون عدد البنود في المحفظة كبيرًا. وعندما يكون هناك عدد قليل فقط من البنود المشمولة في المحفظة، من المرجح أن تكون هناك درجة عالية نسبيًا من عدم الفاعلية إذا كان السداد المبكر لأحد البنود سابق أو لاحق لما هو متوقع. وعلى العكس من ذلك، عندما تحتوي المحفظة العديد من البنود، فإنه يمكن توقع سلوك السداد المبكر بشكل أدق.
ج. عندما تكون الفترات الزمنية لإعادة التسعير المستخدمة أقصر (مثلاً شهر واحد مقابل ثلاثة أشهر من الفترات الزمنية لإعادة التسعير). فإن الفترات الزمنية الأقصر لإعادة التسعير تقلل من أثر أي سوء مطابقة بين تواريخ الدفع وتواريخ إعادة التسعير (ضمن الفترة الزمنية لإعادة التسعير) للبند المتحوط وتلك الخاصة بأداة التحوط.
د. كلما زاد التكرار الذي يتم فيه تعديل مبلغ أداة التحوط ليعكس التغيرات في البند المتحوط له (مثلاً بسبب التغيرات في توقعات السداد المبكر).

122. تختبر الجهة الفاعلية بشكل دوري. وإذا تغيرت تقديرات تواريخ إعادة التسعير بين التاريخ الذي تُقوّم فيه الجهة الفاعلية وتاريخ لاحق له، تحسب الجهة مبلغ الفاعلية إما:
أ. على أنه الفرق بين التغير في القيمة العادلة لأداة التحوط (انظر فقرة إرشادات التطبيق 157(ح) والتغير في قيمة كامل البند المتحوط له الذي يتعلق بالتغيرات في معدل الفائدة المتحوط لها (بما في ذلك أثر التغيرات في معدل الفائدة المتحوط لها على القيمة العادلة لأي خيار سداد مبكر مدمج)؛ أو
ب. باستخدام التقريب التالي. فإن الجهة:
(1) تحسب النسبة المئوية للأصول (أو الالتزامات) في كل فترة زمنية لإعادة التسعير تم التحوط لها، على أساس تواريخ إعادة التسعير المقدرة في آخر تاريخ قامت فيه باختبار الفاعلية.

ملحق أ: إرشادات التطبيق
(2) تطبق هذه النسبة المئوية على تقديرها المعدل للمبلغ في تلك الفترة الزمنية لإعادة التسعير لحساب مبلغ البند المتحوط له على أساس تقديرها المعدل. (3) تحسب التغير في القيمة العادلة لتقديرها المعدل للبند المتحوط له الذي ينسب إلى المخاطر المتحوط لها وتعرضه كما هو محدد في فقرة إرشادات التطبيق 157(ز). (4) تثبت عدم الفاعلية المساوية للفرق بين المبلغ المحدد في البند (3) والتغير في القيمة العادلة لأداة التحوط (انظر فقرة إرشادات التطبيق 157(ح)).
123. عند قياس الفاعلية، تميز الجهة التعديلات على تواريخ إعادة التسعير المقدرة للأصول (أو الالتزامات) الموجودة منذ نشأة الأصول (أو الالتزامات) الجديدة، فقط من التعديلات الأولى التي ترتب عليها عدم الفاعلية. ويتم تضمين جميع التعديلات على تواريخ إعادة التسعير المقدرة (بخلاف تلك المستثناة وفقًا لفقرة إرشادات التطبيق 164)، بما في ذلك أي إعادة تخصيص للبنود القائمة بين الفترات الزمنية، عند تعديل المبلغ المقدر في فترة زمنية معينة وفقًا لفقرة إرشادات التطبيق 169(ب)(2) وبالتالي عند قياس الفاعلية. وعندما يتم اثبات عدم الفاعلية كما هو محدد سابقًا، تجري الجهة تقديراً جديداً لمجموع الأصول (أو الالتزامات) في كل فترة زمنية لإعادة التسعير، بما في ذلك الأصول (أو الالتزامات) الجديدة التي تم إنشاؤها منذ آخر اختبار لفاعليتها، وتُعين مبلغ جديد على أنه بند متحوط له ونسبة مئوية جديدة على أنها نسبة مئوية متحوط لها. من ثم يتم تكرار الإجراءات المبينة في فقرة إرشادات التطبيق 169(ب) في التاريخ التالي الذي تختبر فيه الفاعلية.
124. يمكن إلغاء إثبات البنود التي تمت جدولتها أصلًا إلى فترة زمنية لإعادة التسعير بسبب السداد في وقت سابق لما هو متوقع، أو شطب الحساب الذي سببه الهبوط في القيمة، أو البيع. وعندما يحدث هذا، فإن مبلغ التغير في القيمة العادلة المشمول في البند المنفصل المشار إليه في فقرة إرشادات التطبيق 157(ز) المرتبط بالبند الذي تم إلغاء إثباته يتم إلغاؤه من قائمة المركز المالي، ويتم إدراجه في المكسب أو الخسارة الناشئة عن إلغاء إثبات البند. ولهذا الغرض، من الضروري معرفة (الفترة) الفترات الزمنية لإعادة التسعير التي تم فيها جدولة البند الذي تم إلغاء اثباته، لأن هذا يحدد (الفترة) الفترات الزمنية لإعادة التسعير التي يتم إلغاؤه منها وبالتالي المبلغ الذي يتم إلغائه من البند المنفصل المشار إليه في فقرة إرشادات التطبيق 157(ز). عندما يتم إلغاء اثبات بند معين، إذا كان من الممكن تحديد أي فترة زمنية تم إدراجه فيها، يتم إلغاؤه من تلك الفترة الزمنية. وإن لم يكن من الممكن ذلك، يتم إلغاؤه من الفترة الأولى إذا نتج إلغاء الإثبات عن دفعات سداد مبكر أعلى من المتوقع، أو تم تخصيصه لجميع الفترات الزمنية التي تشتمل على البند الذي تم إلغاء إثباته على أساس معقول ومنتظم إذا كان البند قد بيع أو هبطت قيمته.
125. بالإضافة إلى ذلك، فإن أي مبلغ يرتبط بفترة زمنية معينة لم يتم إلغاء إثباته عند انقضاء أجل الفترة الزمنية يتم إثباته في حساب الفائض أو العجز في ذلك الوقت (انظر الفقرة 100). على سبيل المثال، نفترض أن الجهة قامت بجدولة البنود إلى ثلاث فترات زمنية لإعادة التسعير. وعند إعادة التعيين السابقة، كان التغير في القيمة العادلة الذي تم التقرير عنه في بند مستقل في قائمة المركز المالي هو عبارة عن أصل بمبلغ 25 ريال سعودي. ويمثل ذلك المبلغ المبالغ المنسوبة إلى الفترات 1، 2 و3 بمبلغ 7 ريال سعودي، و8 ريال سعودي، و10 ريال سعودي على التوالي. وعند إعادة التعيين التالية، يكون قد تم تحقيق الأصول المنسوبة إلى الفترة 1 أو إعادة جدولتها إلى فترات أخرى. لذلك، يتم إلغاء إثبات قيمة 7 ريالات سعودية من قائمة المركز المالي ويتم إثباتها في حساب الفائض أو العجز. وتنسب الآن قيمتا 8 ريالات سعودية و10 ريالات سعودية إلى الفترتين 1 و2 على التوالي. ويتم بعد ذلك تعديل هذه الفترات المتبقية، حسبما ما هو لازم، للتغيرات في القيمة العادلة كما هو مذكور في فقرة إرشادات التطبيق 157(ز).
126. كتوضيح لمتطلبات الفقرتين السابقتين، نفترض أن الجهة قامت بجدولة الأصول من خلال تخصيص نسبة مئوية من المحفظة إلى كل فترة زمنية لإعادة التسعير. ونفترض أيضًا أنها قامت بجدولة 100 ريال سعودي إلى كل من الفترتين الزمنيتين الأُوليَيْن. وعندما تنقضي أجل الفترة الزمنية الأولى لإعادة التسعير، يتم إلغاء إثبات قيمة 110 ريالات

ملحق أ: إرشادات التطبيق
سعودية من الأصول بسبب التسديد المتوقع وغير المتوقع. وفي هذه الحالة، يتم إلغاء كامل المبلغ المشمول في البند المستقل المشار إليه في فقرة إرشادات التطبيق 157(ز) المرتبط بالفترة الزمنية الأولى من قائمة المركز المالي، بالإضافة إلى 10% من المبلغ المرتبط بالفترة الزمنية الثانية.
127. إذا تم تخفيض المبلغ المتحوط له لفترة زمنية معينة لإعادة التسعير بدون إلغاء إثبات الأصول (أو الالتزامات) ذات العلاقة، يتم استنفاد المبلغ الذي تضمنه البند المستقل المشار إليه في فقرة إرشادات التطبيق 157(ز) المتعلق بالتخفيض وفقًا للفقرة 104.
128. يمكن أن ترغب الجهة في تطبيق المدخل المبين في فقرات إرشادات التطبيق 157- 174 على تحوط محفظة الذي تمت المحاسبة عنه وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 29. وفي هذه الحالة، تلغي هذه الجهة التعيين السابق لتحوط التدفق النقدي وفقاً للفقرة 112 (د)، وتطبق المتطلبات المذكورة في تلك الفقرة. كما تقوم الجهة في هذه الحالة أيضًا بإعادة تعيين التحوط كتحوط للقيمة العادلة وتطبق المدخل المبين في فقرات إرشادات التطبيق 157- 174 بأثر مستقبلي على الفترات المحاسبية اللاحقة.

3. ملحق (ب): إعادة تقويم الأدوات المشتقة المدمجة

ملحق ب: إعادة تقويم الأدوات المشتقة المدمجة
1-7. [حذفت].

4. ملحق (ج): تحوطات صافي الاستثمار في عملية أجنبية

ملحق ج: تحوطات صافي الاستثمار في عملية أجنبية
يُعد هذا الملحق جزءًا لا يتجزأ من معيار المحاسبة للقطاع العام 29.
المقدمة
1. تمتلك الكثير من الجهات المعدة للتقرير استثمارات في عمليات أجنبية (كما هي مُعَرَّفة في الفقرة 10 من معيار المحاسبة للقطاع العام 4). ويمكن أن تكون هذه العمليات الأجنبية جهات مسيطر عليها أو جهات زميلة أو مشاريع مشتركة أو فروع. ويتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 4 من الجهة أن تحدد العملة الوظيفية لكل من عملياتها الأجنبية مثل عملة البيئة الاقتصادية الأساسية لتلك العملية. وعند ترجمة النتائج والمركز المالي من عملية أجنبية إلى عملة عرض، فإنه يتطلب من الجهة إثبات فروق تحويل العملات الأجنبية مباشرة فى صافى الأصول /حقوق الملكية حتى تستبعد العملية الأجنبية.
2. ستنطبق محاسبة التحوط لمخاطر العملة الأجنبية الناشئة من صافي الاستثمار في عملية أجنبية فقط عندما يتم تضمين صافي الأصول لتلك العملية الأجنبية في القوائم المالية. ستكون هذه هي الحالة بالنسبة للقوائم المالية الموحدة، والقوائم المالية التي يتم فيها المحاسبة عند الاستثمارات مثل الجهات الزميلة أو المشاريع المشتركة باستخدام طريقة حقوق الملكية والقوائم المالية التي تتضمن فرعاً أو عمليات مشتركة كما هي معرف في معيار المحاسبة للقطاع العام 37. ويمكن أن يكون البند المتحوط له فيما يتعلق بمخاطر العملة الأجنبية الناشئة من صافى الاستثمار فى عملية أجنبية مبلغًا من صافى الأصول مساويًا أو أقل من القيمة الدفترية لصافى الأصول للعملية الأجنبية.
3. يتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 29 تعيين البند المتحوط له المؤهل وأدوات التحوط المؤهلة في علاقة محاسبة التحوط. إذا كانت هناك علاقة تحوط مُعينة، في حالة تحوط صافي الاستثمار، فإنه يتم إثبات المكسب أو الخسارة في أداة التحوط التي يتم تحديدها لتكون تحوطاً فاعلاً لصافي الاستثمار مباشرة في صافي الأصول / حقوق الملكية ويتم تضمينها مع فروق تحويل العملات الأجنبية الناشئة عند ترجمة النتائج والمركز المالى للعملية الأجنبية.
4. ينطبق هذا الملحق على أي جهة تحوط مخاطر العملة الأجنبية الناشئة عن صافي استثماراتها في العمليات الأجنبية وترغب في التأهل لمحاسبة التحوط وفقًا لمعيار المحاسبة للقطاع العام 29. ولا يتعين أن يتم تطبيقه من خلال القياس على الأنواع الأخرى من محاسبة التحوط. ويشير هذا الملحق إلى مثل هذه الجهة كجهة مسيطرة وإلى القوائم المالية التي يتم فيها تضمين صافي أصول العمليات الأجنبية كقوائم مالية موحدة. وتنطبق جميع الإشارات للجهة المسيطرة بشكل متكافئ على الجهة التي تمتلك صافي استثمار في العملية الأجنبية التى تكون مشروعاً مشتركاً أو جهة زميلة أو فرع.
5. يوفر هذا الملحق إرشادات لما يلي: أ. تحديد مخاطر العملة الأجنبية التي تؤهل كمخاطر متحوط لها في تحوط صافي الاستثمار في عملية أجنبية، بالنظر إلى أن الجهة ذات العمليات الأجنبية المتعددة يمكن أن تتعرض لعدد من مخاطر العملة الأجنبية. ويتناول على وجه التحديد: (1) إذا كان من الممكن لجهة مسيطرة تعيين فروق تحويل العملات الأجنبية الناشئة عن الفرق بين العملات الوظيفية للجهة المسيطرة وعمليتها الأجنبية فقط كمخاطر متحوط لها، أو ما إذا كان من الممكن أيضًا تصنيف فروق تحويل العملات الأجنبية الناشئة عن الفرق بين عملة العرض للقوائم المالية الموحدة للجهة المسيطرة والعملة الوظيفية لعمليتها الأجنبية كمخاطر متحوط لها؛ و

ملحق ج: تحوطات صافي الاستثمار في عملية أجنبية
(2) إذا كانت الجهة المسيطرة تحتفظ بالعملية الأجنبية بشكل غير مباشر، ما إذا كان من الممكن أن تتضمن المخاطر المتحوط لها فقط فروق تحويل العملات الأجنبية الناشئة عن الفروقات في العملات الوظيفية بين العملية الأجنبية وجهاتها المسيطرة مباشرة، أو ما إذا كان من الممكن للمخاطر المتحوط لها أن تتضمن أي فروق تحويل عملات أجنبية بين العملة الوظيفية للعملية الأجنبية وجهاتها المسيطرة مباشرة، أو كان من الممكن للمخاطر المتحوط لها أن تتضمن أي فروق عملات أجنبية بين العملة الوظيفية والعملية الأجنبية وأي جهة مسيطرة وسيطة أو نهائية (أي ما إذا كانت حقيقة أن صافي الاستثمار في العملية الأجنبية يتم امتلاكه من خلال جهة مسيطرة وسيطة تؤثر على المخاطر الاقتصادية للجهة المسيطرة النهائية). ب. عندما يكون من الممكن وجود أداة التحوط في جهة اقتصادية. يتناول الملحق ما يلي على وجه التحديد: (1) يسمح معيار المحاسبة للقطاع العام 29 للجهة بتصنيف أداة مالية مشتقة أو غير مشتقة (أو مجموعة من الأدوات المالية المشتقة أو غير المشتقة) كأداة تحوط لمخاطر العملة الأجنبية. ويتناول هذا الملحق ما إذا كانت طبيعة أداة التحوط (أداة مشتقة أو غير مشتقة) تؤثر على تقويم فاعلية التحوط. (2) يتناول هذا الملحق أيضًا أين، داخل جهة اقتصادية، يمكن الاحتفاظ بأدوات التحوط التي تعتبر تحوطات لصافي الاستثمار في العملية الأجنبية كي تتأهل لمحاسبة التحوط، أي ما إذا كان من الممكن تأسيس علاقة محاسبة تحوط مؤهلة فقط إذا كان تحوط الجهة لصافي استثمارها طرفًا في أداة التحوط أو ما إذا كان من الممكن لأي جهة ضمن الجهة الاقتصادية، بغض النظر عن عملتها الوظيفية، الاحتفاظ بأداة التحوط. ج. كيف يتعين على جهة أن تحديد ما هو مقدار المكسب أو الخسارة المثبتة في صافي الأصول /حقوق الملكية الذي يتعين إثباته مباشرة في الفائض أو العجز لكلٍّ من أداة التحوط والبند المتحوط له حيث يتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 4 ومعيار المحاسبة للقطاع العام 29 إثبات المبالغ المتجمعة مباشرة في صافي الأصول / حقوق الملكية المتعلقة بكل من فروق تحويل العملات الأجنبية الناشئة من ترجمة النتائج والمركز المالي للعملية الأجنبية، والمكسب والخسارة في أداة التحوط التي ثبت كونها تحوطاً فاعلاً لصافي الاستثمار الذي سيتم إثباته مباشرة عندما تستبعد الجهة المسيطرة العملية الأجنبية. ويتناول على وجه التحديد: **(1)** عندما تستبعد عملية أجنبية كانت متحوط لها، ما هي المبالغ من احتياطي ترجمة العملة الأجنبية لدى الجهة المسيطرة فيما يتعلق بأداة التحوط، وذلك الموجود لدى العملية الأجنبية، والتي يجب إثباتها في الفائض أو العجز في القوائم المالية الموحدة للجهة المسيطرة؛ و **(2)** ما إذا كانت طريقة التوحيد تؤثر على تحديد المبالغ التى سيتم إثباتها فى الفائض أو العجز.
تطبيق معيار المحاسبة للقطاع العام 29 على تحوطات صافى الاستثمار فى عملية أجنبية
طبيعة المخاطر المتحوط لها وقيمة البند المتحوط له التى يمكن تعيين علاقة تحوط لها
6. يمكن فقط تطبيق محاسبة التحوط على فروق تحويل العملات الأجنبية الناشئة بين العملة الوظيفية للعملية الأجنبية والعملة الوظيفية للجهة المسيطرة.
7. في تحوط لمخاطر العملة الأجنبية الناشئة من صافي استثمار في عملية أجنبية، يمكن أن يكون البند المتحوط له مبلغًا من صافي الأصول يساوي أو أقل من القيمة الدفترية لصافي أصول العملية الأجنبية في القوائم المالية الموحدة للجهة المسيطرة. وتعتمد القيمة الدفترية لصافي أصول العملية الأجنبية يمكن أن يتم تعيينها كبند متحوط له في القوائم المالية الموحدة لجهة مسيطرة على ما إذا كانت أي جهة مسيطرة في مستوى أقل على العملية الأجنبية قد طبقت محاسبة عن التحوط على جميع أو جزء من صافي أصول تلك العملية الأجنبية وأنه قد تم الإبقاء على تلك المحاسبة فى القوائم المالية الموحدة للجهة المسيطرة.
8. يمكن تعيين المخاطر المتحوط لها على أنها تعرض للتقلبات العملة الأجنبية ناشئة بين العملة الوظيفية للعملية الأجنبية والعملة الوظيفية لأي جهة مسيطرة (الجهة المسيطرة المباشرة أو الوسيطة أو النهائية) لتلك العملية الأجنبية. ولا تؤثر حقيقة أنه يتم الاحتفاظ بصافي الاستثمار من خلال جهة مسيطرة وسيطة على طبيعة المخاطر الاقتصادية الناشئة من تعرض الجهة المسيطرة النهائية لمخاطر العملة الأجنبية.

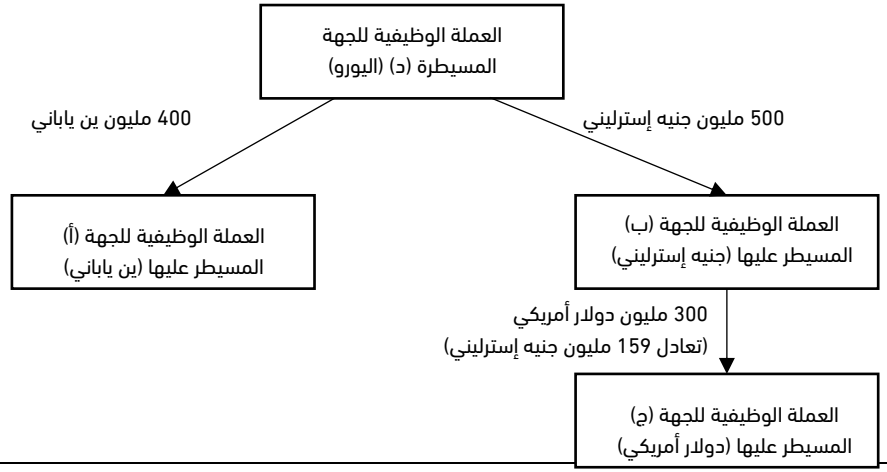
ملحق ج: تحوطات صافي الاستثمار في عملية أجنبية
9. يمكن أن يكون التعرض لمخاطر عملة أجنبية ناشئة من صافي استثمار في عملية أجنبية مؤهلا لمحاسبة التحوط فقط مرة واحدة في القوائم المالية الموحدة. بناءً على ذلك، إذا تم تحوط نفس صافي الأصول لعملية أجنبية عن طريق أكثر من جهة مسيطرة ضمن الجهة الاقتصادية (مثل، جهة مسيطرة مباشرة وغير مباشرة) لنفس المخاطر، فإن علاقة تحوط واحدة فقط تكون مؤهلة لمحاسبة التحوط في القوائم المالية الموحدة للجهة المسيطرة النهائية. ولا تحتاج علاقة تحوط تم تعيينها من قبل جهة مسيطرة واحدة في قوائمها المالية الموحدة إلى الاحتفاظ بها من قبل جهة مسيطرة أخرى ذات مستوى أعلى. ومع ذلك، إذا لم يُحتفظ بها من قبل جهة مسيطرة ذات مستوى أعلى، فإنه يجب عكس قيد التحوط المطبقة من قبل الجهة المسيطرة ذات المستوى الأدنى قبل أن يتم إثبات محاسبة التحوط للجهة المسيطرة ذات المستوى الأعلى.
أين يمكن الاحتفاظ بأداة التحوط
10. يمكن تعيين أداة مشتقة أو غير مشتقة (أو مجموعة أدوات مشتقة أو غير مشتقة) كأداة تحوط لمخاطر صافي استثمار في عملية أجنبية. ويمكن الاحتفاظ بأداة (أدوات) مالية من قبل جهة أو جهات ضمن الجهة الاقتصادية (باستثناء العملية الأجنبية التي يتم التحوط لها)، طالما تتم تلبية متطلبات التعيين والتوثيق والفاعلية الخاصة بالفقرة 98 من معيار المحاسبة للقطاع العام 29 التي تتعلق بتحوط صافي استثمار. بصفة خاصة، يتعين توثيق استراتيجية التحوط للجهة الاقتصادية بشكل واضح بسبب إمكانية وجود تعيينات مختلفة عند مستويات مختلفة للجهة الاقتصادية.
11. لأغراض تقويم الفاعلية، يُحتَسَب التغير في قيمة أداة التحوط فيما يتعلق بمخاطر أسعار صرف العملات الأجنبية بالرجوع للعملة الوظيفية للجهة المسيطرة مقابل تلك التي يتم قياس المخاطر المتحوط لها لعملتها الوظيفية، وفقًا لتوثيق محاسبة التحوط. وتبعا لأين يتم الاحتفاظ بالأداة التحوط، وفي غياب محاسبة التحوط، يمكن إثبات مجموع التغير في القيمة في الفائض أو العجز، أو مباشرة في صافي الأصول/ حقوق الملكية، أو كليهما. ومع ذلك، لا يتأثر تقويم الفاعلية بما إذا كان يتم إثبات التغير في قيمة أداة التحوط في الفائض أو العجز، أو مباشرة في صافي الأصول/ حقوق الملكية. كجزء من تطبيق محاسبة التحوط، يتم تضمين مجموع الجزء الفاعل للتغير في صافي الأصول/ حقوق الملكية. ولا يتأثر تقويم الفاعلية بما إذا كانت أداة التحوط أداة مشتقة أو غير مشتقة أو بطريقة التوحيد.
استبعاد عملية أجنبية متحوط لها
12. عندما تستبعد عملية أجنبية متحوط لها، فإن القيمة المعاد تصنيفها في الفائض أو العجز من احتياطي ترجمة العملة الأجنبية في القوائم المالية الموحدة للجهة المسيطرة فيما يتعلق بأداة تحوط هي القيمة التي تتطلب الفقرة 113 من معيار المحاسبة للقطاع العام 29 تحديدها. هذه القيمة هي عبارة عن المكسب أو الخسارة في أداة التحوط التي تم تحديدها لتكون تحوطًا فاعلا.
13. المبلغ المثبت في الفائض أو العجز بموجب التحويل من احتياطي ترجمة العملة الأجنبية في القوائم المالية الموحدة للجهة المسيطرة فيما يتعلق بصافي الاستثمار في تلك العملية الأجنبية وفقًا للفقرة 57 من معيار المحاسبة للقطاع العام 4 هو المبلغ المدرج في احتياطي ترجمة العملة الأجنبية للجهة المسيطرة فيما يتعلق بتلك العملية الأجنبية. في القوائم المالية الموحدة للجهة المسيطرة النهائية، لا يتأثر صافي المبلغ المجمع المثبت في احتياطي ترجمة العملة الأجنبية بالنسبة لجميع العمليات الأجنبية بطريقة التوحيد. ومع ذلك، فإن ما إذا كانت الجهة المسيطرة النهائية تستخدم طريقة التوحيد المباشرة أو خطوة بخطوة، قد يؤثر على المبلغ الذي يدرج في احتياطي ترجمة العملة الأجنبية فيما يتعلق بعملية أجنبية فردية.
14. الطريقة المباشرة هي طريقة التوحيد التي يتم فيها ترجمة القوائم المالية للعملية الأجنبية مباشرة إلى العملة الوظيفية للجهة المسيطرة النهائية. بينما طريقة الخطوة بخطوة هي طريقة التوحيد التي يتم فيها أولًا تحويل القوائم المالية للعملية الأجنبية إلى العملة الوظيفية لأي جهة (جهات) مسيطرة وسيطة ومن ثم يتم تحويلها إلى العملة الوظيفية للجهة المسيطرة النهائية (أو عملة العرض إذا كانت مختلفة).

ملحق ج: تحوطات صافي الاستثمار في عملية أجنبية
15. يمكن أن يؤدي استخدام طريقة التوحيد على أساس الخطوة بخطوة إلى قيمة مختلفة يتم إثباتها في الفائض أو العجز عن تلك المستخدمة لتحديد فاعلية التحوط. ويمكن استبعاد هذا الفرق عن طريق تحديد المبلغ المتعلق بتلك العملية الأجنبية الذي قد ينشأ إذا تم استخدام الطريقة المباشرة للتوحيد. ولا يتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 4 إجراء هذا التعديل. ومع ذلك، فإنه يُعَدُّ خيارًا للسياسة المحاسبية والذي يجب اتباعه بشكل متسق لجميع صافي الاستثمارات.

ملحق ج: تحوطات صافي الاستثمار في عملية أجنبية

مثال

16. يوضح المثال التالي تطبيق الفقرات السابقة باستخدام هيكل الجهة المبينة أدناه. في جميع الحالات، سيتم اختبار علاقات التحوط الموصوفة فيما يتعلق بالفاعلية وفقًا لمعيار المحاسبة للقطاع العام 29، بالرغم من عدم مناقشة هذا الاختبار. تقدم الجهة المسيطرة (د)، والتي تعتبر الجهة المسيطرة النهائية، قوائمها المالية الموحدة في عملتها الوظيفية اليورو. وكل من الجهات المسيطر عليها مثل، الجهة المسيطر عليها (أ) والجهة المسيطر عليها (ب) والجهة المسيطر عليها (ج)، مملوكة بالكامل. يحتوي صافي استثمار الجهة المسيطرة (د) البالغ 500 مليون جنية إسترليني في الجهة المسيطر عليها (ب) (العملة الوظيفية الجنيهات الإسترلينية)، متضمنة 159 مليون جنيه إسترليني معادلة لصافي استثمار الجهة المسيطر عليها (ب) البالغ 300 مليون دولار أمريكي في الجهة المسيطر عليها (ج) (العملة الوظيفية الدولار الأمريكي). بمعنى آخر، يبلغ صافي أصول الجهة المسيطر عليها (ب) بخلاف استثمارها في الجهة المسيطر عليها (ج) 341 مليون جنيه إسترليني.



طبيعة المخاطر المتحوط لها التى يمكن تعيين علاقة تحوط لها (الفقرات 6-9 من الملحق ج)

17. يمكن للجهة المسيطرة (د) أن تحوط صافي استثمارها في كل من الجهة المسيطر عليها (أ) والجهة المسيطر عليها (ب) والجهة المسيطر عليها (ج) لمخاطر التحويل الأجنبي بين العملات الوظيفية لكل منها (الين الياباني، الجنية الإسترليني، والدولار الأمريكي) واليورو. إضافة لذلك، يمكن أن تحوط الجهة المسيطر عليها (د) مخاطر التحويل الأجنبي دولار أمريكي/جنيه إسترليني بين العملات الوظيفية للجهة المسيطر عليها (ب) والجهة المسيطر عليها (ج). وفي قوائمها المالية الموحدة، يمكن أن تحوط الجهة المسيطر عليها (ب) صافي استثمارها في الجهة المسيطر عليها (ج) لمخاطر التحويل الأجنبي بين عملاتها الوظيفية بين الدولار الأمريكي والجنيه الإسترليني. في الأمثلة التالية، المخاطر المُعينة هي مخاطر أسعار الصرف الأجنبي الفورية نظرا لأن أدوات التحوط ليست أدوات مشتقة. ولو كانت أدوات التحوط عقوداً آجلة، لكان بإمكان الجهة المسيطرة (د) أن تُعين مخاطر أسعار صرف العملات الأجنبية الآجلة.

مبلغ البند المتحوط له الذي يمكن تعيين علاقة التحوط له (الفقرات ج6-ج9)

ملحق ج: تحوطات صافي الاستثمار في عملية أجنبية
18. ترغب الجهة المسيطرة (د) في التحوط لمخاطر التحويل الأجنبي من صافي استثمارها في الجهة المسيطر عليها (ج). افترض أن الجهة المسيطر عليها (أ) تمتلك قرضًا خارجيًا يبلغ 300 مليون دولار أمريكي. وكان صافي أصول الجهة المسيطر عليها (أ) في بداية فترة القوائم المالية 400,000 مليون ين ياباني بما فيها متحصلات الاقتراض الخارجي 300 مليون دولار أمريكي.
19. يمكن أن يكون البند المتحوط له مبلغا من صافي الأصول مكافئا أو أقل من القيمة الدفترية لصافي استثمار الجهة المسيطرة (د) على الجهة المسيطر عليها (ج) (300 مليون دولار أمريكي) في قوائمها المالية الموحدة. وفي قوائمها المالية الموحدة، تستطيع الجهة المسيطرة (د) تعيين القرض الخارجي 300 مليون دولار أمريكي في الجهة المسيطر عليها (أ) كتحوط لمخاطر التحويل الأجنبي الفوري يورو/ دولار أمريكي المتعلقة بصافي استثمارها في صافي أصول الجهة المسيطر عليها (ج) البالغ 300 مليون دولار أمريكي. في هذه الحالة، يتم تضمين كل من فرق التحويل العملات الأجنبية يورو/ دولار أمريكي في القرض الخارجي البالغ 300 مليون دولار أمريكي في الجهة المسيطر عليها (أ) وفرق التحويل العملات الأجنبية يورو/ دولار أمريكي في صافي الاستثمار في الجهة المسيطر عليها (ج) البالغ 300 مليون دولار أمريكي في احتياطي ترجمة العملة الأجنبية في القوائم المالية الموحدة للجهة المسيطرة (د) بعد تطبيق محاسبة التحوط.
20. عند غياب محاسبة التحوط، سيتم إثبات مجموع فرق التحويل العملات الأجنبية دولار أمريكي/ يورو في القرض الخارجي البالغ 300 مليون دولار أمريكي في الجهة المسيطر عليها (أ) في القوائم المالية الموحدة للجهة المسيطرة (د) كالتالي: أ. التغير في سعر الصرف الأجنبي الفوري دولار أمريكي/ ين ياباني، المترجم إلى يورو، في الفائض أو العجز؛ و التغير في سعر الصرف الأجنبي الفوري ين ياباني/ يورو مباشرة في صافي الأصول/ حقوق الملكية. وبدلًا من التعيين الوارد في الفقرة 19 من هذا الملحق، يمكن أن تُعين الجهة المسيطرة (د) في قوائمها المالية الموحدة، القرض الخارجي البالغ 300 مليون دولار أمريكي في الجهة المسيطر عليها (أ) كتحوط لمخاطر الصرف الأجنبي الفوري جنية إسترليني/ دولار أمريكي بين الجهة المسيطر عليها (ج) والجهة المسيطر عليها (ب). في هذه الحالة، سيتم بدلًا من ذلك إثبات مجموع فرق التحويل العملات الأجنبية دولار أمريكي/ يورو في القرض الخارجي البالغ 300 مليون دولار أمريكي في الجهة أ في القوائم المالية الموحدة للجهة المسيطرة (د) كالتالي: أ. التغير في سعر الصرف الأجنبي الفوري جنيه إسترليني/ دولار أمريكي في احتياطي ترجمة العملة الأجنبية المتعلقة بالجهة المسيطر عليها (ج)؛ و ب. التغير في سعر الصرف الأجنبي الفوري بين جنيه إسترليني/ ين ياباني، المترجم إلى يورو، في الفائض أو العجز، و ج. التغير في سعر الصرف الأجنبي الفوري بين ين ياباني/ يورو مباشرة في صافي الأصول/ حقوق الملكية.
21. لا تستطيع الجهة المسيطرة (د) تعيين القرض الخارجي البالغ 300 مليون دولار أمريكي في الجهة المسيطر عليها (أ) كتحوط لكلٍّ من مخاطر الصرف الأجنبي الفوري يورو/ دولار أمريكي ومخاطر الصرف الأجنبي الفوري جنيه إسترليني/ دولار أمريكي في قوائمها المالية الموحدة. ويمكن أن تحوط أداة تحوط فردية نفس المخاطر المُعينة مرة واحدة فقط. ولا تستطيع الجهة المسيطر عليها (ب) تطبيق محاسبة التحوط في قوائمها المالية الموحدة لأن أداة التحوط يتم الاحتفاظ بها خارج الجهة الاقتصادية التي تحتوي على الجهة المسيطر عليها (ب) والجهة المسيطر عليها (ج).
أين تستطيع جهة اقتصادية الاحتفاظ بأداة التحوط (الفقرتان 10 و11 من الملحق ج)؟
22. كما هو ملاحظ في الفقرة 20 من هذا الملحق، سيتم تسجيل مجموع التغير في القيمة فيما يتعلق بمخاطر الصرف الأجنبي للقرض الخارجي البالغ 300 مليون دولار في الجهة المسيطر عليها (أ) في كلٍّ من الفائض أو العجز (مخاطر فورية دولار أمريكي/ ين ياباني) ومباشرة في صافي الأصول/ حقوق الملكية (مخاطر فورية يورو/ ين ياباني) في القوائم المالية الموحدة للجهة المسيطرة (د) في غياب محاسبة التحوط. ويتم تضمين كلا المبلغين لأغراض تقويم فاعلية التحوط المُعينة في الفقرة 19 من هذا الملحق لأن التغير في

ملحق ج: تحوطات صافي الاستثمار في عملية أجنبية
قيمة كلٍّ من أداة التحوط والبند المتحوط له يتم حسابه بالرجوع إلى العملة الوظيفية اليورو للجهة المسيطرة (د) مقابل العملة الوظيفية الدولار الأمريكي للجهة المسيطر عليها (ج)، وفقًا لتوثيق التحوط. ولا تؤثر طريقة التوحيد (مثل، الطريقة المباشرة أو طريقة الخطوة بخطوة) على تقويم فاعلية التحوط.
المبالغ المثبتة فى الفائض أو العجز عند استبعاد عملية أجنبية (الفقرتان 12 و13 من الملحق ج)
23. عندما تستبعد الجهة المسيطر عليها (ج)، تكون المبالغ التي يتم إثباتها في الفائض أو العجز في القوائم المالية الموحدة للجهة المسيطرة (د) في ظل التحويل من احتياطي ترجمة العملة الأجنبية لديها: أ. فيما يتعلق بالقرض الخارجي البالغ 300 مليون دولار أمريكي للجهة المسيطر عليها (أ)، فإن المبلغ الذي يتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 29 تحديده -أي مجموع التغير في القيمة فيما يتعلق بمخاطر أسعار الصرف الأجنبي التي تم إثباتها مباشرة في صافي الأصول/ حقوق الملكية كجزء فاعل من التحوط؛ و ب. فيما يتعلق بصافي الاستثمار البالغ 300 مليون دولار أمريكي في الجهة المسيطر عليها (ج)، والمبلغ المحدد بواسطة طريقة التوحيد للجهة. إذا استخدمت الجهة المسيطرة (د) الطريقة المباشرة، فإن يتم تحديد احتياطي ترجمة العملة الأجنبية فيما يتعلق بالجهة المسيطر عليها (ج) مباشرة عن طريق سعر الصرف الأجنبي يورو/ دولار أمريكي. وإذا استخدمت الجهة المسيطرة (د) طريقة الخطوة بخطوة، فإنه يتم تحديد احتياطي ترجمة العملة الأجنبية فيما يتعلق بالجهة المسيطر عليها (ج) بمقدار احتياطي ترجمة العملة الأجنبية المثبت من قبل الجهة المسيطر عليها (ب) والذي يعكس سعر الصرف الأجنبي جنيه إسترليني/ دولار أمريكي ويتم ترجمتها إلى العملة الوظيفية للجهة المسيطرة (د) باستخدام سعر الصرف الأجنبي يورو/ جنيه استرليني. وإذا استخدمت الجهة المسيطرة (د) طريقة الخطوة بخطوة للتوحيد في الفترات السابقة، فإن ذلك لا يتطلب منها أو يمنعها من تحديد مبلغ احتياطي ترجمة العملة الأجنبية الذي سيتم إثباته في الفائض أو العجز عندما تستبعد الجهة المسيطر عليها (ج) ليكون المبلغ الذي كانت ستثبته إذا كانت قد استخدمت دائمًا الطريقة المباشرة، وذلك يتوقف على سياستها المحاسبية.
التحوط لأكثر من عملية أجنبية (الفقرات 7 و9 و11 من الملحق ج)
24. توضح الأمثلة التالية أنه في القوائم المالية الموحدة للجهة المسيطرة (د)، تكون المخاطر التي يمكن التحوط لها باستمرار هي المخاطر بين عملتها الوظيفية (يورو) والعملات الوظيفية للجهتين المسيطرة عليهما (ب) و(ج). وبغض النظر عن الكيفية التي يتم بها تعيين التحوطات، فإن الحد الأعلى للمبالغ التي يمكن أن تكون تحوطات فاعلة في احتياطي ترجمة العملة الأجنبية في القوائم المالية الموحدة للجهة المسيطرة (د) عندما يتم التحوط لكلتا العمليتين الأجنبيتين يكون 300 مليون دولار أمريكي لمخاطر اليورو/ الدولار الأمريكي، الجهة المسيطر عليها و341 مليون جنيه إسترليني لمخاطر اليورو/ الجنيه الإسترليني. يتم تضمين التغيرات الأخرى في القيمة بسبب التغيرات في أسعار صرف العملات في الفائض أو العجز الموحد للجهة المسيطرة (د). بالطبع، سيصبح من الممكن للجهة المسيطرة (د) تعيين 300 مليون دولار أمريكي فقط للتغيرات في سعر الصرف الفوري بين دولار أمريكى/ جنيه إسترلينى أو 500 مليون جنيه إسترلينى فقط للتغيرات فى سعر الصرف الفوري بين جنيه إسترلينى/ يورو.
الجهة (د) تحتفظ بأداتى التحوط لكلٍّ من الدولار الأمريكى والجنيه الإسترلينى
25. يمكن أن ترغب الجهة المسيطرة (د) في التحوط لمخاطر الصرف الأجنبي فيما يتعلق بصافي استثمارها في الجهة المسيطر عليها (ب) وكذلك تلك المتعلقة بالجهة المسيطر عليها (ج). افترض أن الجهة المسيطرة (د) تحتفظ بأدوات تحوط مناسبة مقومة بالدولارات الأمريكية والجنيهات الإسترلينية التي تستطيع تعيينها كتحوطات لصافي استثمارها في الجهة المسيطر عليها (ب) والجهة المسيطر عليها (ج). وتشمل التعيينات التي يمكن للجهة المسيطرة (د) إجراؤها في قوائمها المالية الموحدة -ولكنها لا تقتصر على -التالي: أ. أداه تحوط تبلغ 300 مليون دولار أمريكي مُعينة كتحوط لمبلغ 300 مليون دولار أمريكي من صافي الاستثمار في الجهة المسيطر عليها (ج) مع كون الخطر هو عبارة عن التعرض للتغير فى سعر الصرف الأجنبى الفوري (يورو/ دولار أمريكى) بين الجهة المسيطرة (د) والجهة المسيطر عليها (ج) وأداة تحوط بما لا يتجاوز 341 مليون جنيه إسترلينى

ملحق ج: تحوطات صافي الاستثمار في عملية أجنبية
مُعينة كتحوط لمبلغ 341 مليون إسترليني من صافي الاستثمار في الجهة المسيطر عليها (ب) مع كون الخطر عبارة عن التعرض للتغير في سعر الصرف الأجنبي الفوري (يورو/ جنيه إسترليني) بين الجهة المسيطرة (د) والجهة المسيطر عليها (ب). ب. أداة تحوط تبلغ 300 مليون دولار أمريكي مُعينة كتحوط لمبلغ 300 مليون دولار أمريكي من صافي الاستثمار في الجهة المسيطر عليها (ج) مع كون الخطر عبارة عن التعرض للتغيرات في سعر الصرف الأجنبي الفوري (جنيه إسترليني/ دولار أمريكي) بين الجهة المسيطر عليها (ب) والجهة المسيطر عليها (ج) ، وأداة التحوط بما لا يتجاوز 500 مليون جنية إسترليني مُعينة كتحوط لمبلغ 500 مليون جنية إسترليني من صافي الاستثمار في الجهة المسيطر عليها (ب) مع كون الخطر عبارة عن التعرض للتقلبات في سعر الصرف الأجنبى الفوري (يورو/ جنيه إسترليني) بين الجهة المسيطرة (د) والجهة المسيطر عليها (ب).
26. تعتبر مخاطر اليورو/ الدولار الأمريكي من صافي استثمار الجهة المسيطرة (د) في الجهة المسيطر عليها (ج) مخاطر مختلفة عن مخاطر اليورو/ الجنية الإسترليني من صافي استثمار الجهة المسيطرة (د) في الجهة المسيطر عليها (ب). ومع ذلك، في الحالة الموصوفة في الفقرة 25 (أ) من هذا الملحق، بتعيينها لأداة التحوط للدولار الأمريكي التي تحتفظ بها، تكون الجهة المسيطرة (د) قد تحوطت بشكل كامل لمخاطر يورو/ دولار أمريكي من صافي استثمارها في الجهة المسيطر عليها (ج). إذا عينت الجهة المسيطرة (د) أيضا أداة تحوط بالجنية الإسترليني تحتفظ بها كتحوط لصافي استثمار من 500 مليون جنية إسترليني في الجهة المسيطر عليها (ب)، فإن مبلغ 159 مليون جنيه إسترليني من صافي الاستثمار ذلك، والذي يمثل معادل الجنيه الإسترليني من صافي استثمارها بالدولار الأمريكي في الجهة المسيطر عليها (ج)، سيتم التحوط له مرتين لمخاطر الجنية الإسترليني/ اليورو فى القوائم المالية الموحدة للجهة المسيطرة (د).
27. في الحالة الموصوفة في الفقرة 25 (ب) من هذا الملحق، إذا عينت الجهة المسيطرة (د) المخاطر المتحوط لها على أنها التعرض للتقلب في سعر الصرف الأجنبي الفوري (الجنية الإسترليني/ الدولار الأمريكي) بين الجهة المسيطر عليها (ب) والجهة المسيطر عليها (ج)، فإنه يتم تضمين جزء الجنيه الإسترليني/ الدولار الأمريكي في قيمة أداة التحوط الخاصة بها البالغة 300 مليون دولار أمريكي في احتياطي ترجمة العملة الأجنبية للجهة المسيطرة (د) المتعلق بالجهة المسيطر عليها (ج). ويتم تضمين بقية التغير (معادل لتغير الجنية الإسترليني/ اليورو) في الفائض أو العجز الموحد للجهة المسيطرة (د)، كما ورد في الفقرة 20 من هذا الملحق. لأن تعيين مخاطر الدولار الأمريكي/ الجنية الإسترليني بين الجهتين المسيطر عليهما (ب) و(ج) لا يتضمن مخاطر الجنيه الإسترليني/اليورو، تستطيع الجهة المسيطرة (د) أيضًا تعيين ما لا يتجاوز 500 مليون جنيه إسترليني من صافي استثمارها في الجهة المسيطر عليها (ب) مع كون الخطر عبارة عن التعرض لتقلبات سعر الصرف الأجنبى الفوري (جنيه إسترليني/ يورو) بين الجهة المسيطرة (د) والجهة المسيطر عليها (ب).
الجهة (ب) تحتفظ بأداة التحوط للدولار الأمريكى
28. افترض أن الجهة المسيطر عليها (ب) تحتفظ بمبلغ 300 مليون دولار أمريكي من الدين الخارجي، والمتحصلات التي تم تحويلها منها إلى الجهة المسيطرة (د) عن طريق قرض داخل الجهة مقوم بالجنيه الإسترليني. لأن كلًّا من أصولها والتزاماتها قد ارتفعت بواقع 159 مليون جنية إسترليني، فإن صافي أصول الجهة المسيطر عليها (ب) لا يتغير. ويمكن أن تُعين الجهة المسيطر عليها (ب) الدين الخارجي كتحوط لمخاطر الجنيه الإسترليني/ الدولار الأمريكي في صافي استثمارها في الجهة المسيطر عليها (ج) في قوائمها المالية الموحدة. ويمكن أن تحافظ الجهة المسيطرة (د) على تعيين الجهة المسيطر عليها (ب) لأداة التحوط تلك كتحوط لصافي استثمارها البالغ 300 مليون دولار أمريكي في الجهة المسيطر عليها (ج) لمخاطر الجنيه الإسترليني/ الدولار الأمريكي (انظر الفقرة 9 من هذا الملحق) ويمكن أن تُعين الجهة المسيطرة (د) أداة تحوط الجنيه الإسترليني في الجهة المسيطر عليها (ب). وسيتم تقويم التحوط الأول، المُعين من قبل الجهة المسيطر عليها (ب)، بالرجوع إلى العملة الوظيفية للجهة المسيطر عليها (ب) (جنية إسترليني). وسوف يتم تقسيم التحوط الثاني، المُعين من قبل الجهة المسيطرة (د)، بالرجوع إلى العملة الوظيفية للجهة المسيطرة (اليورو). في هذه الحالة، يكون قد تم التحوط فقط لمخاطر الجنيه الإسترليني/ الدولار الأمريكي في صافي استثمار الجهة المسيطرة (د) في الجهة المسيطر عليها (ج) في القوائم المالية الموحدة للجهة المسيطرة (د) بواسطة أداة التحوط الدولار الأمريكي، وليس كامل مخاطر اليورو/ الدولار الأمريكى. بناءً على ذلك، فإنه يمكن التحوط لكامل مخاطر اليورو/ الجنيه الإسترليني من صافي الاستثمار البالغ 500 مليون جنيه إسترليني

ملحق ج: تحوطات صافي الاستثمار في عملية أجنبية
للجهة المسيطرة (د) فى الجهة المسيطر عليها (ب) فى القوائم المالية الموحدة للجهة المسيطرة (د).
29. ومع ذلك، فإن المحاسبة عن قرض الجهة المسيطرة (د) البالغ 159 مليون جنيه إسترليني مستحق الدفع للجهة المسيطر عليها (ب) يجب أت تؤخذ في الاعتبار. إذا كان قرض الجهة المسيطرة (د) المستحق الدفع هو جزء من صافي استثمارها في الجهة المسيطر عليها (ب) لأنه لا يستوفي الشروط الواردة في الفقرة 18 من معيار المحاسبة للقطاع العام 4، فإن فرق التحويل العملات الأجنبية جنيه إسترليني/ يورو الناجم عنها سيتم تضمينه في الفائض أو العجز الموحد للجهة المسيطرة (د). إذا تم اعتبار القرض البالغ 159 مليون جنيه إسترليني مستحق الدفع للجهة المسيطر عليها (ب) جزءًا من صافي استثمار الجهة المسيطرة (د)، فإن صافي الاستثمار سيكون فقط 341 مليون جنيه إسترليني والمبلغ الذي ستقوم الجهة المسيطرة (د) بتعيينه كبند متحوط له لمخاطر الجنية الإسترليني/ اليورو سيتم تخفيضه من 500 مليون جنيه إسترليني إلى 341 مليون جنيه إسترليني تبعا لذلك.
30. إذا عكست الجهة المسيطرة (د) قيد علاقة التحوط المُعينة من قبل الجهة المسيطر عليها (ب)، فإن الجهة المسيطرة (د) يمكن أن تُعين القرض الخارجي البالغ 300 مليون دولار أمريكي المحتفظ به من قبل الجهة المسيطر عليها (ب) كتحوط لصافي استثمارها البالغ 300 مليون دولار أمريكي في الجهة المسيطر عليها (ج) لمخاطر اليورو/ الدولار الأمريكي وتُعين أداة التحوط الجنيه الإسترليني التي تحتفظ بها بنفسها كتحوط يصل إلى 341 مليون جنيه إسترليني من صافي الاستثمار في الجهة المسيطر عليها (ب). في هذه الحالة، سيتم حساب فاعلية كلتا عمليتي التحوط بالرجوع إلى العملة الوظيفية للجهة المسيطرة (د) (اليورو). بناءً على ذلك، سيتم تضمين كلٍّ من تغير الدولار الأمريكي/ الجنيه الإسترليني في القيمة العادلة للقرض الخارجي المحتفظ به من قبل الجهة المسيطر عليها (ب) وتغير الجنيه الإسترليني/ اليورو في القيمة العادلة للقرض المستحق الدفع الخاص بالجهة المسيطرة (د) للجهة المسيطر عليها (ب) (معادل للدولار الأمريكي / اليورو في المجموع) في احتياطي ترجمة العملة الأجنبية في القوائم المالية الموحدة للجهة المسيطرة (د). ونظرا لأن الجهة المسيطرة (د) حوطت بالفعل مخاطر اليورو/ الدولار الأمريكي بشكل كامل من صافي استثمارها في الجهة المسيطر عليها (ج)، فإنها تستطيع فقط التحوط حتى 341 مليون جنيه إسترليني لمخاطر اليورو/ الجنيه الإسترليني لصافي استثمارها في الجهة المسيطر عليها (ب).

5. إرشادات التنفيذ

إرشادات التنفيذ	Implementation Guidance
الأقسام أ - ز	Section A–G
[حذفت].	[Deleted].

6. أمثلة توضيحية

امثلة توضيحية
ترافق هذه الأمثلة معيار المحاسبة للقطاع العام 29 ولكنها لا تشكل جزءًا منه.
تحوط مخاطر معدل الفائدة لمحفظة من الأصول والالتزامات
1. في 1 يناير 20X1، تحدد الجهة (أ) محفظة تتكون من أصول والتزامات ترغب بتحويط مخاطر معدل فائدتها. وتشمل الالتزامات الودائع برسم الطلب التي يمكن أن يسحبها المودع في أي وقت بدون إشعار. وتعتبر الجهة لأغراض إدارة المخاطر، جميع البنود في المحفظة على أنها بنود ذات معدل ثابت.
2. تقوم الجهة (أ)، لأغراض إدارة المخاطر، بتحليل الأصول والالتزامات في المحفظة إلى فترات زمنية لإعادة التسعير على أساس تواريخ إعادة التسعير المتوقعة. وتستخدم الجهة فترات زمنية شهرية وتقوم بجدولة البنود للسنوات الخمس القادمة (أي أن لديها 60 فترة زمنية شهرية منفصلة)[5]. والأصول التي في المحفظة هي أصول قابلة للسداد المبكر تقوم الجهة (أ) بتخصيصها إلى فترات زمنية على أساس تواريخ السداد المبكر المتوقعة، من خلال تخصيص نسبة مئوية من جميع الأصول، بدلاً من البنود المفردة، في كل فترة زمنية. وتشمل المحفظة أيضاً التزامات برسم الطلب تتوقع الجهة أن تسددها، على أساس المحفظة بين شهر واحد وخمس سنوات، ويتم جدولتها لأغراض إدارة المخاطر، إلى فترات زمنية بناءً على هذا الأساس. وعلى أساس هذا التحليل، تقرر الجهة (أ) المبلغ الذي ترغب في تحويطه في كل فترة زمنية. 5 في هذا المثال، تم جدولة التدفقات النقدية للمبلغ الأصلي على فترات زمنية لكن تم إضافة التدفقات النقدية للفائدة ذات العلاقة عند حساب التغير في القيمة العادلة للبند المتحوط له. كما أن الأساليب الأخرى لجدولة الأصول والالتزامات هي أيضًا ممكنة. وفي هذا المثال تم أيضًا استخدام فترات زمنية شهرية لإعادة التسعير. ويمكن أن تختار الجهة فترات زمنية أقصر أو أطول.
3. يتناول هذا المثال فقط الفترة الزمنية لإعادة التسعير التي تنتهي من خلال مدة ثلاثة أشهر، أي الفترة الزمنية التي تستحق في 31 مارس 20X1 (من الممكن تطبيق إجراء مماثل لكل من الفترات الزمنية الأخرى البالغ عددها 59). وقامت الجهة (أ) بجدولة أصول بمبلغ 100 مليون ريال سعودي والتزامات بمبلغ 80 مليون ريال سعودي في هذه الفترة الزمنية. ويستحق دفع جميع الالتزامات عند الطلب.
4. تقرر الجهة (أ)، لأغراض إدارة المخاطر، التحوط للمركز الصافي البالغ 20 مليون ريال سعودي وتبعاً لذلك تبرم مقايضة معدل فائدة [6] في 1 يناير 20X1 لدفع معدل ثابت واستلام معدل التعامل السائد بين بنوك لندن، ذات مبلغ أصلي اسمي قدره 20 مليون ريال سعودي وعمر ثابت مدته ثلاثة أشهر. 6 يستخدم المثال مقايضة على أنها أداة تحوط. ويمكن للجهة أن تستخدم اتفاقيات المعدل الآجل أو أدوات مشتقة أخرى على أنها أدوات تحوط
5. يقدم هذا المثال الافتراضات المبسطة التالية: أ. يساوي الفائدة الاسمية على الجانب الثابت من عملية المقايضة الفائدة الاسمية الثابت على الأصول. ب. يصبح الفائدة الاسمية على الجانب الثابت من عملية المقايضة مستحق الدفع في نفس تواريخ دفعات الفائدة على الأصول. ج. تكون الفائدة على الجانب المتغير من عملية المقايضة هي المعدل ليوم واحد لمعدل التعامل السائد بين بنوك لندن. ونتيجة لذلك، ينشأ كامل التغير في القيمة العادلة للمقايضة من الجانب الثابت فقط، لأن الجانب المتغير ليس معرضاً للتغيرات في القيمة العادلة بسبب التغيرات في معدلات الفائدة.

امثلة توضيحية
وفي الحالات التي لا يتم تطبيق هذه الافتراضات، سينشأ المزيد من عدم الفاعلية. (يمكن إلغاء عدم الفاعلية الناشئة من البند (أ) من خلال تعيين جزء من التدفقات النقدية من الأصل يعادل الجانب الثابت من عملية المقايضة على أنه بند متحوط له).
6. يفترض أيضاً أن الجهة (أ) تقوم باختبار الفاعلية بشكل شهري.
7. تكون القيمة العادلة لأصل معادل غير قابل للسداد المبكر 20 مليون ريال سعودي، مع تجاهل التغيرات في القيمة غير المنسوبة إلى التحركات في معدلات الفائدة، في فترات مختلفة خلال فتره التحوط كما يلي: 1 يناير 20X1 — 20,000,000 31 يناير 20X1 — 20,047,408 1 فبراير 20X1 — 20,047,408 28 فبراير 20X1 — 20,023,795 31 مارس 20X1 — صفر
8. تكون القيمة العادلة للمقايضة في فترات مختلفة خلال فترة التحوط هي كما يلي: 1 يناير 20×1 — القيمة العادلة (الالتزام) (ريال سعودي) صفر 31 يناير 1x20 — (47,408) 1 فبراير 1x20 — (47,408) 28 فبراير 1x20 — (23,795) 31 مارس 1x20 — صفر
المعالجة المحاسبية
9. في 1 يناير 20X1، تُعين الجهة (أ) مبلغاً بمبلغ 20 مليون ريال سعودي من الأصول على أنه بند متحوط له في فترة الثلاثة أشهر. وتُعين التغير في قيمة البند المتحوط له (أي 20 مليون ريال سعودي من الأصول) الذي ينسب إلى التغيرات في معدل التعامل السائد بين بنوك لندن على أنها مخاطر متحوط لها. كما تلتزم الجهة بمتطلبات التعيين الأخرى المبينة فى الفقرة 98 (د) من المعيار 29 وفقرة إرشادات التطبيق 162 من المعيار.
10. تُعين الجهة (أ) مقايضة معدل الفائدة المذكورة فى الفقرة 4 على أنها أداة تحوط.
نهاية الشهر الأول (31 يناير 20X1)
11. في 1 يناير 20X1 (نهاية الشهر الأول) عندما تقوم الجهة (أ) باختبار الفاعلية، كان معدل التعامل السائد بين بنوك لندن قد انخفض. وبناءً على خبرة السداد المبكر، تقدر الجهة (أ)، كنتيجة، أن دفعات السداد المبكر ستحدث بشكل أسرع مما تم تقديره سابقاً ونتيجة لذلك فإنها تعيد تقدير مبلغ الأصول المجدول في هذه الفترة الزمنية (باستثناء الأصول الجديدة التى يتم إنشاؤها خلال الشهر) على أنه 96 مليون ريال سعودي.
12. القيمة العادلة لمقايضة معدل الفائدة المُعينة ذات مبلغ أصلي اسمي قدره 20 مليون ريال سعودي هي (47,408 رسال سعودي)[7](المقايضة تُعَدُّ التزاماً). 7 انظر الفقرة 8 من الأمثلة التوضيحية
13. تقوم الجهة (أ) باحتساب التغير في القيمة العادلة للبند المتحوط لها، مع الأخذ بالاعتبار التغير في دفعات السداد المبكر المقدرة، كما يلي: أ. أولاً، تقوم بحساب النسبة المئوية للتقدير الأولى للأصول فى الفترة الزمنية التى تم تحوطها. والنسبة هى 20% (20 مليون ريال سعودي/ 100 مليون ريال سعودي).

امثلة توضيحية
ب. ثانياً، تقوم بتطبيق هذه النسبة المئوية (20%) على تقديرها المعدل للمبلغ في تلك الفترة الزمنية (96 مليون ريال سعودي) لاحتساب المبلغ الذي يرتكز البند المتحوط له على تقدير المعدل. وهذا المبلغ هو 19,2 مليون ريال سعودي. ج. ثالثاً، تقوم بحساب التغير في القيمة العادلة لهذا التقدير المعدل للبند المتحوط له (19,2 مليون ريال سعودي) الذي ينسب إلى التغيرات في معدل التعامل السائد بين بنوك لندن. وهو بمبلغ 45,511 ريال سعودي (47,408 [8] x (19,2 مليون ريال سعودي/ 20 مليون ريال سعودي). 8 أي 20,047,408 ريال سعودي – 20,000,000 ريال سعودي. انظر الفقرة 7 من الأمثلة التوضيحية.
14. تقوم الجهة (أ) بعمل القيود المحاسبية التالية المرتبطة بهذه الفترة الزمنية: من ح/ النقد 172,097 ريال سعودي إلى الفائض أو العجز (دخل الفائدة)[9] 172,097 ريالاً سعوديًّا ح/ *لإثبات الفائدة المستلمة على المبلغ المتحوط لها (19,2 مليون ريال سعودي)* 9 هذا المثال لا يبين احتساب مبالغ إيراد الفائدة ومصروف الفائدة. من ح/ الفائض أو العجز (مصروف الفائدة) 179,268 ريالاً سعوديًّا إلى مذكورين ح/ الفائض أو العجز (إيراد الفائدة) 179,268 ريالاً سعوديًّا ح/ النقد صفر *لإثبات الفائدة المستلمة والمسددة على المقايضة المُعينة كأداة التحوط.* من ح/ الفائض أو العجز(خسارة) 47,408 ريالات سعودية إلى ح/ الالتزام الأداة المشتق 47,408 ريالات سعودية *للإثبات التغير في القيمة العادلة للمقايضة* من ح/ البند المستقل في قائمة المركز المالي 45,511 ريالاً سعوديًّا إلى ح/ الفائض أو العجز(مكسب) 45,511 ريالاً سعوديًّا *لإثبات التغير في القيمة العادلة للمبلغ المتحوط له*
15. تكون النتيجة الصافية للفائض أو العجز (باستثناء إيراد الفائدة ومصروف الفائدة) هي إثبات خسارة قيمتها (1,897 ريالاً سعوديًّا). وهذا يمثل حالة عدم الفاعلية في علاقة التحوط التى تنشأ من التغير فى تواريخ السداد المبكر المقدرة.
بداية الشهر الثانى
16. فى 1 فبراير 20X1 تبيع الجهة (أ) جزءًا من الأصول فى فترات زمنية مختلفة. وتحسب الجهة (أ) أنها قد باعت 8.33 % من إجمالى محفظة الأصول. ولأنه قد تم تخصيص الأصول

امثلة توضيحية

في فترات زمنية من خلال تخصيص نسبه مئوية من الأصول (بدلاً من الأصول الفردية) في كل فترة زمنية، فإن الجهة (أ) تحدد أنها لا تستطيع التأكيد في أي فترة زمنية محددة تم جدولة الأصول المباعة. وبالتالي فإنها تستخدم أساسًا منطقياً ومنتظماً للتخصيص. وبناءً على حقيقة أنها باعت مجموعة ممثلة من الأصول في المحفظة، تخصص الجهة (أ) عملية بيع تناسبية على مدى جميع الفترات الزمنية.

17. وعلى هذا الأساس، تقوم الجهة (أ) بحساب أنها قد باعت 8.33% من الأصول المخصصة لفترة الثلاثة أشهر، ويعني هذا 8 مليون ريال سعودي (8.33% من 96 مليون ريال سعودي). والمتحصلات المستلمة هي 8,018,400 ريال سعودي، تساوي القيمة العادلة للأصول [10]. وعند إلغاء إثبات الأصول، تقوم الجهة (أ) بإلغاء المبلغ الذي يمثل التغير في القيمة العادلة للأصول المتحوط لها التي تم بيعها الآن من البند المستقل في قائمة المركز المالي. وهذه هي نسبة 8.33% من مجموع رصيد البند المستقل لقيمة 45,511 ريالاً سعوديًّا، أي 3,793 ريالاً سعوديًّا.

10 المبلغ المتحقق عند بيع الأصل هو القيمة العادلة لأصل قابل للسداد المبكر، وهي أقل من القيمة العادلة للأصل المعادل غير القابل للسداد المبكر الموضح في الفقرة 7.

18. تقوم الجهة (ا) بعمل القيود المحاسبية التالية للإثبات ببيع الأصل وإلغاء جزء من الرصيد في بند مستقل في قائمة المركز المالي:

من حـ/	النقد	8,018,400 ريال سعودي	
إلى مذكورين			
	حـ/	الأصل	8,000,000 ريال سعودي
	حـ/	بند مستقل فى قائمة المركز المالى	3,793 ريال سعودي
	حـ/	الفائض أو العجز (مكسب)	14,607 ريال سعودي

لإثبات بيع الأصل بالقيمة العادلة وإثبات مكسب من البيع

لأن التغير فى مبلغ الأصول ليس منسوبًا إلى التغير فى معدل الفائدة المتحوط لها، فإنه لا تنشأ عدم فاعلية.

19. لدى الجهة (أ) الآن قيمة 88 مليون ريال سعودي من الأصول وقيمة 80 مليون ريال سعودي من الالتزامات في هذه الفترة. وبالتالي فإن صافي المبلغ الذي تريد الجهة أن تحوطه الآن هو 8 ملايين ريال سعودي وبناءً على ذلك، فإنها تُعين 8 ملايين ريال سعودي على أنها المبلغ المتحوط له.

20. تقرر الجهة (أ) تعديل أداة التحوط من خلال تعيين جزء فقط من المقايضة الأصلية على أنها أداة تحوط. وبناء على ذلك، فإنها تُعين مبلغ 8 ملايين ريال سعودي أو 40% من المبلغ الاسمي للمقايضة الأصلية على أنها أداة التحوط مع عمر متبقي مدته شهران وقيمة عادلة تساوي 18,963 ريالاً سعوديًّا [11]. وهي تلتزم أيضاً بمتطلبات التعيين الأخرى في الفقرة 98(أ) من المعيار وفقرة إرشادات التطبيق 162. ويتم تصنيف 12 مليون ريال سعودي من المبلغ الاسمي للمقايضة التي لم تعد مُعينة على أنها اداة تحوط إما على أنها محتفظ بها لغرض المتاجرة مع اثبات التغيرات في القيمة العادلة في الفائض أو العجز، أو يتم تعيينها على أنها أداة تحوط في تحوط مختلف [12].

امثلة توضيحية

11 47,408 ريال سعودي X 40%.

12 يمكن للجهة بدلًا من ذلك أن تبرم مقايضة تعويضية ذات مبلغ أصلي اسمي قدره 12 مليون ريال سعودي لتعديل مركزها وتُعين كامل مبلغ المقايضة الموجودة البالغ 20 مليون ريال سعودي وكامل مبلغ المقايضة التعويضية الجديدة البالغ 12 مليون ريال سعودي على أنها أداة التحوط.

21. وكما في 1 فبراير 20X1 وبعد المحاسبة عن بيع الأصول، يكون البند المستقل في قائمة المركز المالي هو 41,718 ريالاً سعوديًّا (45,511 ر.س. - 3,793 ر.س)، والذي يمثل التغير التراكمي في القيمة العادلة لقيمة 17,6 مليون ريال سعودي [13] من الأصول. ولكن كما في 1 فبراير 20X1، تقوم الجهة (أ) بتحويط 8 ملايين ريال سعودي من الأصول فقط والتي لها تغير تراكمي في القيمة العادلة قيمته 18,963 ريالاً سعوديًّا [14]. وترتبط قيمة البند المستقل في قائمة المركز المالي المتبقي هي 22,755 ريالاً سعوديًّا [15] بمبلغ الأصول الذي لا تزال الجهة (أ) تحتفظ به ولكنها لم تعد تحوطه. وتبعاً لذلك، تقوم الجهة (أ) باستنفاد هذا المبلغ على مدى العمر المتبقي للفترة، ويعني ذلك استنفاد 22,755 ريالاً سعوديًّا على مدى شهرين.

13 19,2 مليون ريال سعودي – (8.33% X 19,2 X مليون ريال سعودي).

14 41,718 ريالاً سعوديًّا X (8 مليون ريال سعودي/ 17,6 مليون ريال سعودي).

15 41,718 ريالاً سعوديًّا – 18,963 ريالاً سعوديًّا.

22. تحدد الجهة (أ) أنه ليس من الممكن من الناحية العملية استخدام طريقة الاستنفاد بناءً على إعادة حساب العائد الفاعل وبالتالي تستخدم طريقة القسط الثابت.

نهاية الشهر الثاني (28 فبراير 20X1)

23. في 28 فبراير 20X1، عندما تقوم الجهة (أ) باختبار الفاعلية مرة أخرى، فإن معدل التعامل السائد بين بنوك لندن لم يتغير. ولا تُعدل الجهة (أ) توقعاتها للسداد المبكر. وتكون القيمة العادلة لمقايضة معدل الفائدة المُعينة ذات مبلغ أصلي اسمي قدره 8 ملايين ريال سعودي هي (9,518 ريال سعودي [16]) (تُعَدُّ المقايضة التزاماً). وتقوم الجهة (أ) أيضاً بحساب القيمة العادلة لمبلغ 8 ملايين ريال سعودي من الأصول المتحوط لها كما في 28 فبراير 20X1على أنها 8,009,518 ريالاً سعوديًّا [17].

16 23,795 ريالاً سعوديًّا (راجع الفقرة 8) X (8ملايين ريال سعودي / 20 مليون ريال سعودي).

17 20,023,795 ريالاً سعوديًّا (راجع الفقرة 7) X (8 ملايين ريال سعودي / 20 مليون ريال سعودي).

24. تقوم الجهة (أ) بإعداد القيود المحاسبية التالية المرتبطة بالتحوط في هذه الفترة الزمنية:

من حـ/	النقد	71,707 ريالاً سعوديًّا	
إلى حـ/	الفائض أو العجز (إيراد الفائدة)		71,707 ريالات سعوديّة

لإثبات الفائدة المستلمة على المبالغ المتحوط لها (8 ملايين ريال سعودي)

من حـ/	الفائض أو العجز (مصروف الفائدة)	71,707 ريالات سعودية	
إلى مذكورين			
حـ/	الفائض أو العجز (إيراد الفائدة)		62,115 ريالاً سعوديًّا

امثلة توضيحية			
	د/	النقد	9,592 ريالآ سعوديًّا
لإثبات الفائدة المستلمة والمسددة على الجزء من المقايضة المُعين على أنه أداة تحوط (8 ملايين ريال سعودي)			
من د/	الالتزام الأداة المشتق		9,445 ريالآ سعوديًّا
	إلى د/	الفائض أو العجز (مكسب)	9,445 ريالآ سعوديًّا
لإثبات التغير في القيمة العادلة للجزء من المقايضة المُعين على أنه أداة تحوط (8 ملايين ريال سعودي) (9,518 ريالآ سعوديًّا – 18,963 ريالآ سعوديًّا).			
من د/	الفائض أو العجز (خسارة)		9,445 ريالآ سعوديًّا
	إلى د/	بند مستقل فى قائمة المركز المالى	9,445 ريالآ سعوديًّا
لإثبات التغير فى القيمة العادلة للمبلغ المتحوط لها (8,009,518 ريالآ سعوديًّا – 8,018,963 ريالآ سعوديًّا).			
25. صافي تأثير على حساب الفائض أو العجز (باستثناء إيرادات الفائدة ومصروفات الفائدة) هو صفر ويعكس أن التحوط فاعل تمامًا.			
26. تقوم الجهة (أ) بإجراء القيد المحاسبي التالي لاستنفاد رصيد البند المستقل في هذه الفترة:			
من د/	الفائض أو العجز (خسارة)		11,378 ريالآ سعوديًّا
	إلى د/	بند مستقل فى قائمة المركز المالى	11,378 ريالآ سعوديًّا
لإثبات تكلفة الاستنفاد للفترة.			
(أ) 22,755 ريال سعودي / 2.			
نهاية الشهر الثالث			
27. لا يطرأ تغيير جديد على مبلغ الأصول أو الالتزامات خلال الشهر الثالث في فترة الأشهر الثلاثة. وفي 31 مارس 20X1 تستحق الأصول والمقايضة ويتم إثبات جميع الأرصدة في حساب الفائض أو العجز.			
28. تقوم الجهة (أ) بإجراء القيود المحاسبية التالية المرتبطة بهذه الفترة:			
من د/	النقد		8,071,707 ريالات سعودية

امثلة توضيحية
إلى مذكورين د/ الأصل (قائمة المركز المالي) 8,000,000 ريال سعودي د/ الفائض أو العجز (إيراد الفائدة) 71,707 ريالات سعودية لإثبات الفائدة والنقد المستلم عند تاريخ استحقاق المبلغ المتحوط له (8 ملايين ريال سعودي) من د/ الفائض أو العجز (مصروف الفائدة) 71,707 ريالات سعودية إلى مذكورين د/ الفائض أو العجز (إيراد الفائدة) 62,115 ريالاً سعوديًّا د/ النقد 9,592 ريالاً سعوديًّا *لإثبات الفائدة المستلمة والمسددة على الجزء من المقايضة المُعين على أنه أداة تحوط (8 ملايين ريال سعودي)* المدين الالتزام الأداة المشتق 9,518 ريالاً سعوديًّا الدائن الفائض أو العجز(المكسب) 9,518 ريالاً سعوديًّا *لإثبات نهاية صلاحية الجزء من المقايضة المُعين على أنه أداة تحوط (8 ملايين ريال سعودي)* من د/ الفائض أو العجز(الخسارة) 9,518 ريالاً سعوديًّا إلى د/ بند مستقل فى قائمة المركز المالى 9,518 ريالاً سعوديًّا *لإلغاء رصيد بند مستقل متبقى عند نهاية صلاحية الفترة.*
29. صافي التأثير على الفائض أو العجز (باستثناء إيراد الفائدة ومصروف الفائدة) هو صفر ويعكس أن التحوط فاعل تمامًا
30. تقوم الجهة (أ) بإجراء القيد المحاسبي التالي لاستنفاد رصيد بند مستقل في هذه الفترة: من د/ الفائض أو العجز (خسارة) 11,377 ريالاً سعوديًّا إلى د/ بند مستقل فى قائمة المركز المالى 11,377 ريالاً سعوديًّا *لإثبات تكلفة الاستنفاد للفترة.* (أ) 22,755 ريال سعودي / 2
الملخص
31. يلخص الجدول أدناه ما يلي: أ. التغيرات فى البند المستقل فى قائمة المركز المالى؛ و

امثلة توضيحية

ب. القيمة العادلة للأداة المشتقة؛ و
ج. أثر التحوط على الفائض أو العجز لفترة الثلاثة أشهر للتحوط كاملة؛ و
د. إيراد الفائدة ومصروف الفائدة المتعلقين بالمبلغ المُعين على أنه متحوط له.

الوصف	1 يناير 20X1	31 يناير 20X1	1 فبراير 20X1	28 فبراير 20X1	31 مارس 20X1
مبلغ الأصول المتحوط لها (ر.س)	**20,000,000**	**19,200,000**	**8,000,000**	**8,000,000**	**8,000,000**
(أ) التغيرات في البند المستقل في قائمة المركز المالي					
الرصيد المطلوب استنفاده	صفر	صفر	صفر	22,755	11,377
الرصيد المتبقي	صفر	صفر	45,511	18,963	9,518
يطرح: التعديلات على بيع الأصل	صفر	صفر	(3,793)	صفر	صفر
التعديلات للتغير في القيمة العادلة للبند المتحوط لها	صفر	45,511	صفر	(9,445)	(9,518)
الاستنفاد	صفر	صفر	صفر	(11,378)	(11,377)
مرحل للفترة التالية					
الرصيد المطلوب استنفاده	صفر	صفر	22,755	11,377	صفر
الرصيد المتبقي	**صفر**	**45,511**	**18,963**	**9,518**	**صفر**

(ب) القيمة العادلة للأداة المشتقة	1 يناير 20x1	31 يناير 20x1	1 فبراير 20x1	28 فبراير 20x1	31 مارس 20x1
20,000,000 ريال سعودي	صفر	47,408	-	-	-
12,000,000 ريال سعودي	صفر	-	28,445	لم تعد مُصَنَّفة على أنه أداة تحوط	
8,000,000 ريال سعودي	صفر	-	18,963	9,518	صفر
المجموع	**صفر**	**47,408**	**47,408**	**9,518**	**صفر**

(ج) أثر التحوط على الفائض أو العجز	1 يناير 20x1	31 يناير 20x1	1 فبراير 20x1	28 فبراير 20x1	31 مارس 20x1

امثلة توضيحية					
التغير في بند: الأصل	صفر	45,511	لا ينطبق	(9,445)	(9,518)
التغير في القيمة العادلة للأداة المشتقة	صفر	(47,408)	لا ينطبق	9,445	9,518
صافي التأثير	صفر	(1,897)	لا ينطبق	صفر	صفر
الاستنفاد	صفر	صفر	لا ينطبق	(11,378)	(11,377)

إضافة إلى ذلك، فإن هناك مكسب من بيع الأصول بمبلغ 14,607 ريال سعودي في 1 فبراير 20x1.

(د) إيراد الفائدة ومصروف الفائدة المتعلقان بالمبلغ المُعين على أنه متحوط له

إيراد الفائدة

	1 يناير 20x1	31 يناير 20x1	1 فبراير 20x1	28 فبراير 20x1	31 مارس 20x1
إيراد الفائدة					
-على الأصل	صفر	172,097	لا ينطبق	71,707	71,707
-على المقايضة	صفر	179,268	لا ينطبق	62,115	62,115
مصروف الفائدة					
على المقايضة	صفر	(179,268)	لا ينطبق	(71,707)	(71,707)