

الاستحقاق المحاسبي
Accrual Accounting



دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية

معييار المحاسبة للقطاع العام 33

"تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام
المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة"

وزارة المالية
Ministry of Finance



السجل التاريخي لمعييار المحاسبة للقطاع العام

صدر معيار المحاسبة للقطاع العام 33، تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة في 2022م.

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

- معيار المحاسبة للقطاع العام 43، عقود الإيجار (2023)
- معيار المحاسبة للقطاع العام 44، الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة (2023)

English Version of Copyright Statement	Arabic Version of Copyright Statement
<p>This [First -Time Adoption of Accrual Basis IPSASs] of the International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) published by the International Federation of Accountants in [May2022] in the English language, has been translated into Arabic in [February 2024], and is reproduced with the permission of IFAC. The process for translating the [First -Time Adoption of Accrual Basis IPSASs] was considered by IFAC and the translation was conducted in accordance with "Policy Statement—Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants." The approved text of International Public Sector Accounting Standards is that published by IFAC in the English language. IFAC assumes no responsibility for the accuracy and completeness of the translation or for actions that may ensue as a result thereof.</p>	<p>إن هذا المعيار [تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة] 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 إخراجها بإذن من الاتحاد الدولي للمحاسبين. نظر الاتحاد الدولي للمحاسبين في عملية ترجمة [تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة] وأجريت الترجمة وفقا لـ "سياسة ترجمة منشورات الاتحاد الدولي للمحاسبين". النص المعتمد لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام هو ذلك المنشور من الاتحاد الدولي للمحاسبين باللغة الإنجليزية. لا يتحمل الاتحاد الدولي للمحاسبين أية مسؤولية عن دقة الترجمة واكتمالها أو عن أي تصرفات قد تترتب عليها.</p>
<p>English language text of [First -Time Adoption of Accrual Basis IPSASs] © [insert year] by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.</p>	<p>النص الإنجليزي لـ [First -Time Adoption of Accrual Basis IPSASs] حقوق تأليفه ونشره [2022] للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة.</p>
<p>Arabic text of [تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة] © [insert month and year] by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.</p>	<p>النص العربي لـ [تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة] حقوق تأليفه ونشره [2023] للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة.</p>
<p>Original title: [First -Time Adoption of Accrual Basis IPSASs:] ISBN: [978-1-60815-491-3]</p>	<p>العنوان الأصلي: [IPSAS First -Time Adoption of Accrual Basis IPSASs.] ردمك 978-1-60815-491-3 .</p>
<p>“International Federation of Accountants”, “International Public Sector Accounting Standards Board”, “International Public Sector Accounting Standards”, “Recommended Practice Guidelines”, “IFAC”, “IPSASB”, “IPSAS”, “RPG” and their respective logos are trademarks or registered trademarks of the International Federation of Accountants (IFAC).</p>	<p>إن الأسماء "الاتحاد الدولي للمحاسبين" و"مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام" و"إرشادات الممارسات الموصى بها" والاختصارات "IFAC" و"IPSASB" و"IPSAS" و"RPG" والشعارات الخاصة بكل منها هي علامات تجارية أو علامات تجارية مسجلة للاتحاد الدولي للمحاسبين.</p>

جدول الفقرات المعدلة في معيار المحاسبة للقطاع العام 33

الإصدار الذي عُدلت بموجبه	طبيعة التعديل	الفقرة المعدلة
معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	عُدل نص الفقرة	36
معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	عُدل نص العنوان	العنوان أعلى فقرة 46
معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	عُدل نص الفقرة	46
معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	عُدل نص الفقرة	47
معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	عُدل نص الفقرة	64
معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	عُدل نص العنوان	العنوان أعلى فقرة 95
معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	عُدل نص الفقرة	95
معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	حُذفت	96
معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	فقرة جديدة	أ96
معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	فقرة جديدة	ب96
معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	فقرة جديدة	ج96
معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	فقرة جديدة	د96
معيار المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)	عنوان جديد	العنوان أعلى الفقرة 131 أ
معيار المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)	فقرة جديدة	أ131
معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	عُدل نص العنوان	العنوان أعلى الفقرة 148
معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	عُدل نص الفقرة	148
معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	فقرة جديدة	ي154
معيار المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)	فقرة جديدة	ك154
معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	عُدل نص العنوان	العنوان أعلى فقرة إرشادات التنفيذ 20
معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	عُدل نص الفقرة	فقرة إرشادات التنفيذ 20
معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	عُدل نص الفقرة	فقرة إرشادات التنفيذ 21
معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	عُدل نص الفقرة	فقرة إرشادات التنفيذ 51
معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	عُدل نص العنوان	العنوان أعلى فقرة إرشادات التنفيذ 52
معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	عُدل نص الفقرة	فقرة إرشادات التنفيذ 52
معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	عُدل نص الفقرة	فقرة إرشادات التنفيذ 91
معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	عُدل نص الملحق	ملحق: التمييز بين الإعفاءات

الإصدار الذي عُُدلت بموجبه	طبيعة التعديل	الفقرة المُعدلة
		والأحكام الانتقالية التي يجب على الجهة المطبقة لأول مرة تطبيقها و/أو يمكن لها أن تختار تطبيقها عند تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق

الفهرس

الفقرة	الموضوع
	تقديم
1	الهدف
8-2	النطاق
14-9	تعريفات
10	تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام
11	أول قوائم مالية معدة وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام
12	أساس المحاسبة السابق
14-13	القوائم المالية الانتقالية وفق معايير المحاسبة للقطاع العام
22-15	الإثبات والقياس
15	قائمة المركز المالي الافتتاحية عند تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام
22-16	السياسات المحاسبية
26-23	الاستثناءات من تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام بأثر رجعي
32-27	العرض العادل والالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام
62-33ج	الإعفاءات التي تؤثر على العرض العادل والالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق خلال فترة التحول
62-36ج	فترة سماح لثلاث سنوات بعدم إثبات و/أو قياس الأصول و/أو الالتزامات
134-63	الإعفاءات التي لا تؤثر على العرض العادل والالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق خلال فترة التطبيق
70-64	استخدام التكلفة المفترضة لقياس الأصول و/أو الالتزامات
71	استخدام التكلفة المفترضة لقياس الأصول المقنتاة من خلال معاملة غير تبادلية
73-72	استخدام التكلفة المفترضة للاستثمارات في الجهات المسيطر عليها والمشاريع المشتركة والجهات الزميلة (معيار المحاسبة للقطاع العام 34)
76-74	التاريخ الذي يمكن فيه تحديد التكلفة المفترضة
84-77	معيار المحاسبة للقطاع العام 1، عرض القوائم المالية
87-85	معيار المحاسبة للقطاع العام 4، آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية
90-88	معيار المحاسبة للقطاع العام 5، تكاليف الاقتراض
94-91	معيار المحاسبة للقطاع العام 10، التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم الجامح
96-95	معيار المحاسبة للقطاع العام 43، عقود الإيجار
97	معيار المحاسبة للقطاع العام 18، التقارير القطاعية
100-98	معيار المحاسبة للقطاع العام 21، الهبوط في قيمة الأصول غير المولدة للنقد
107-101	معيار المحاسبة للقطاع العام 39، منافع الموظفين
110-108	معيار المحاسبة للقطاع العام 26، الهبوط في قيمة الأصول المولدة للنقد
112-111	معيار المحاسبة للقطاع العام 28، الأدوات المالية: العرض
122-113	معيار المحاسبة للقطاع العام 40، الأدوات المالية

124-123	معيار المحاسبة للقطاع العام 30، الأدوات المالية: الإفصاحات
126-125	معيار المحاسبة للقطاع العام 31، الأصول غير الملموسة
128-127	معيار المحاسبة للقطاع العام 32، ترتيبات امتياز تقديم الخدمات
130-129	معيار المحاسبة للقطاع العام 34، القوائم المالية المنفصلة ومعيار المحاسبة للقطاع العام 35، القوائم المالية الموحدة، ومعيار المحاسبة للقطاع العام 36، الاستثمارات في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة
131	معيار المحاسبة للقطاع العام 35، القوائم المالية الموحدة
134-132	معيار المحاسبة للقطاع العام 37، الترتيبات المشتركة
134-أ134-ب	معيار المحاسبة للقطاع العام 42، المنافع الاجتماعية
152-135	الإفصاحات
141	توضيح التحول إلى المعايير المحاسبة للقطاع العام
147-142	المطابقات
148	الإفصاحات عندما تستخدم التكلفة المفترضة للمخزون، أو العقارات الاستثمارية، أو العقارات والآلات والمعدات، أو الأصول غير الملموسة، أو الأدوات المالية، أو أصول امتياز تقديم الخدمات
150-149	الإفصاحات عندما تستخدم التكلفة المفترضة للاستثمارات في الجهات المسيطر عليها، أو المشاريع المشتركة أو الجهات الزميلة
152-151	الإعفاء من متطلبات الإفصاح في معايير المحاسبة للقطاع العام خلال فترة التحول
153	أحكام انتقالية
154	تاريخ السريان
	الدراسة المرفقة بالمعيار

تقديم

ورد معيار المحاسبة للقطاع العام 33 "تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة" في الفقرات 1-154. وتتساوى جميع الفقرات في قوة النفاذ. ويجب أن يُقرأ معيار المحاسبة للقطاع العام 33 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 33 أن يكون متوافقاً مع معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 33 (طبعة 2022) والتعديلات التي أُدخِلت على معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 33 بموجب معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 44، *الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة* المنشور من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في مايو 2022، وأُبقي على تسلسل وأرقام فقرات المعيار كما وردت في معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام وذلك لسهولة المقارنة والتحديث مستقبلاً، وقد تم إيضاح الاختلافات عن معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام في الدراسة المرفقة بالمعيار.

تنطبق معايير المحاسبة للقطاع العام على البنود ذات الأهمية النسبية.

الهدف

1. هدف هذا المعيار هو تقديم إرشادات للجهة المطبقة لأول مرة والتي تعد وتعرض قوائم مالية بعد تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، من أجل عرض معلومات ذات جودة عالية:
 - أ. تقدم تقارير شفافة عن تحول الجهة المطبقة لأول مرة إلى معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق؛ و
 - ب. تكون بمثابة نقطة انطلاق مناسبة للمحاسبة وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق بغض النظر عن أساس المحاسبة الذي استخدمته الجهة المطبقة لأول مرة قبل تاريخ التطبيق؛ و
 - ج. عندما تتجاوز المنافع المتوقعة التكاليف.

النطاق

2. يجب أن تطبق الجهة هذا المعيار عندما تعد وتعرض قوائمها المالية السنوية عند تطبيق، وأثناء التحول إلى، معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.
3. ينطبق هذا المعيار عندما تطبق الجهة معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة وخلال الفترة الانتقالية المسموح بها في هذا المعيار. لا يطبق المعيار، على سبيل المثال، عندما تقوم الجهة المطبقة لأول مرة بما يلي:
 - أ. توقف عرض القوائم المالية وفقاً لمتطلبات مقررة، والتي سبق عرضها إلى جانب مجموعة أخرى من القوائم المالية التي تحتوي على نص صريح وغير متحفظ يفيد بالالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق؛ أو
 - ب. عرضت القوائم المالية في فترة القوائم المالية السابقة وفقاً لمتطلبات مقررة وتلك القوائم المالية التي تحتوي على نص صريح وغير متحفظ يفيد بالالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق؛ أو
 - ج. عرضت القوائم المالية في فترة القوائم المالية السابقة والتي تحتوي على نص صريح وغير متحفظ يفيد بالالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، حتى وإن قام مراجعو الحسابات بتعديل تقرير المراجعة عن تلك القوائم المالية.
4. يجب تطبيق هذا المعيار من تاريخ تطبيق الجهة المطبقة لأول مرة معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق وخلال الفترة الانتقالية. يسمح هذا المعيار للجهة المطبقة لأول مرة بتطبيق إعفاءات وأحكام انتقالية قد تؤثر على العرض العادل. عند تطبيق الإعفاءات والأحكام الانتقالية، فإنه يجب على الجهة المطبقة لأول مرة الإفصاح عن معلومات عن الإعفاءات والأحكام الانتقالية التي طبقت، وعن التقدم نحو تحقيق العرض العادل والالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.
5. في نهاية الفترة الانتقالية يجب على الجهة المطبقة لأول مرة أن تلتزم بمتطلبات الإثبات، والقياس، والعرض والإفصاح الواردة في معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى المبنية على أساس الاستحقاق من أجل تأكيد الالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق وفقاً لمتطلبات معيار المحاسبة للقطاع العام 1، *عرض القوائم المالية*.
6. لا ينطبق هذا المعيار على التغييرات في السياسات المحاسبية التي تجريها الجهة التي تطبق فعلياً معايير المحاسبة للقطاع العام. تتعلق هذه التغييرات بما يلي:

- أ. متطلبات التغييرات في السياسات المحاسبية في معيار المحاسبة للقطاع العام 3،
السياسات المحاسبية، والتغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء؛ و
- ب. المتطلبات الانتقالية المحددة في معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى. تطبق الأحكام الانتقالية الواردة في معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى فقط على التغييرات في السياسات المحاسبية التي تجريها الجهة التي تطبق فعلياً معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق؛ ولا تنطبق على تحول الجهة المطبقة لمعايير المحاسبة للقطاع العام لأول مرة، باستثناء ما هو محدد في هذا المعيار.

.7 [حذفت].

.8 [حذفت].

تعريفات

9. تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعنى المذكور قرين كل منها:
- تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام هو التاريخ الذي تطبق فيه الجهة معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة، وهو بداية فترة القوائم المالية التي تطبق فيها الجهة المطبقة لأول مرة معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق والتي تعرض الجهة عنها أول قوائم مالية انتقالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام أو أول قوائم مالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام.
- التكلفة المفترضة هي المبلغ المستخدم كبديل عن تكلفة الاقتناء أو التكلفة المستهلكة في تاريخ معين.
- أول قوائم مالية بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام هي أول قوائم مالية سنوية تلتزم فيها الجهة بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق ويمكنها فيها تقديم نص صريح وغير متحفظ يفيد بالالتزام بتلك المعايير لأنها طبقت واحد أو أكثر من الإعفاءات الانتقالية الواردة في هذا المعيار التي لا تؤثر على العرض العادل للقوائم المالية وقدرتها على تأكيد الالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.
- الجهة المطبقة لأول مرة هي الجهة التي تطبق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة وتعرض أول قوائم مالية انتقالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام أو أول قوائم مالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام.
- قائمة المركز المالي الافتتاحية هي قائمة المركز المالي للجهة المطبقة لأول مرة في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام.
- فترة التحول هي الفترة التي تطبق خلالها الجهة المطبقة لأول مرة واحداً أو أكثر من الإعفاءات الواردة في هذا المعيار قبل أن تلتزم بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، وقبل أن تكون قادرة على تقديم نص صريح وغير متحفظ يفيد بالتزامها بمعايير المحاسبة للقطاع العام.
- أساس المحاسبة السابق هو أساس المحاسبة الذي كانت الجهة المطبقة لأول مرة تستخدمه مباشرة قبل تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.
- القوائم المالية الانتقالية بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام هي القوائم المالية المعدة

وفقاً لهذا المعيار التي لا يمكن فيها للجهة المطبقة لأول مرة تقديم نص صريح وغير متحفظ يفيد بالتزامها بمعايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى وذلك بسبب تطبيقها واحد أو أكثر من الإعفاءات الانتقالية الواردة في هذا المعيار التي تؤثر على العرض العادل للقوائم المالية وعلى قدرتها على تأكيد الالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.

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

تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام

10. يكون تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام هو التاريخ الذي تطبق فيه الجهة لأول مرة معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق. هو بداية فترة القوائم المالية التي تطبق فيها الجهة المطبقة لأول مرة معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق وتعرض عنها أول قوائم مالية انتقالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام أو أول قوائم مالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام. في حال استفادت الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاءات الواردة في هذا المعيار والتي تؤثر على العرض العادل وعلى الالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق (انظر الفقرات 36-62) في إعداد أول قوائم مالية انتقالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام، فإنه يمكن للجهة تقديم نص صريح وغير متحفظ يفيد بالتزامها بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق عند انقضاء أجل الإعفاءات التي أتاحت فترة السماح، و/ أو عند إثبات وقياس البنود ذات الصلة، و/ أو عند عرض المعلومات ذات الصلة و/ أو الإفصاح عنها في القوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق (أيهما أبكر). لا يجوز وصف القوائم المالية بأنها تلتزم بمعايير المحاسبة للقطاع العام ما لم تلتزم بجميع متطلبات جميع معايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق.

أول قوائم مالية بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام

11. أول قوائم مالية للجهة بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام هي أول قوائم مالية سنوية يمكن فيها للجهة المطبقة لأول مرة أن تقدم نصاً صريحاً وغير متحفظ يفيد بالتزامها بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق. في حال لم تطبق الجهة المطبقة لأول مرة الإعفاءات الواردة في هذا المعيار والتي تؤثر على العرض العادل وعلى الالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق (انظر الفقرات 36-62)، فإن أول قوائم مالية لها بعد تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق ستكون أيضاً هي أول قوائم مالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام.

أساس المحاسبة السابق

12. أساس المحاسبة السابق هو أساس المحاسبة الذي كانت الجهة المطبقة لأول مرة تستخدمه مباشرة قبل تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق. قد يكون الأساس النقدي المحاسبي أو أساس الاستحقاق المحاسبي أو نسخة معدلة من الأساس النقدي أو أساس الاستحقاق المحاسبي أو أي أساس آخر كان مقرراً.

القوائم المالية الانتقالية بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام

13. القوائم المالية الانتقالية للجهة بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام هي القوائم المالية

السنوية التي تتحول فيها الجهة إلى معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق وتطبق بعض الإعفاءات الواردة في هذا المعيار والتي تؤثر على العرض العادل للقوائم المالية وعلى مقدرتها على تأكيد الالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق. إذا طبقت الجهة المطبقة لأول مرة الإعفاءات الواردة في هذا المعيار والتي تؤثر على العرض العادل والالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق (انظر الفقرات 36-62)، فإنها لن تكون قادرة على تقديم نص صريح وغير متحفظ يفيد بالتزامها بمعايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى المبنية على أساس الاستحقاق إلى أن ينقضي أجل الإعفاءات التي أتاحت فترة السماح في هذا المعيار و/أو عند إثبات وقياس البنود ذات الصلة و/أو عند عرض المعلومات ذات الصلة و/أو الإفصاح عنها وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق (أيها أبكر). لا يجوز وصف القوائم المالية بأنها تلتزم بمعايير المحاسبة للقطاع العام ما لم تلتزم بجميع متطلبات جميع معايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق.

14. القوائم المالية الانتقالية للجهة بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام هي تلك القوائم المالية، التي تتحول فيها الجهة من أساس محاسبي آخر، مثلاً عندما تكون:
أ. أعدت أحدث قوائمها المالية السابقة وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي للقطاع العام، *اتقرير المالي بموجب الأساس النقدي المحاسبي*؛
ب. عرضت أحدث قوائمها المالية السابقة:

(1) وفقاً لمتطلبات مقررة لا تتسق مع معايير المحاسبة للقطاع العام من جميع النواحي؛ أو

(2) وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام من جميع النواحي، باستثناء أن القوائم المالية لم تحتوي على نص صريح وغير متحفظ يفيد بالتزامها بمعايير المحاسبة للقطاع العام؛ أو

(3) تحتوي على نص صريح وغير متحفظ يفيد بالتزامها ببعض، وليس كل، معايير المحاسبة للقطاع العام، بما في ذلك تطبيق الإعفاءات الواردة في هذا المعيار والتي تؤثر على العرض العادل وعلى الالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق (انظر الفقرات 36-62)؛ أو

(4) وفقاً لمتطلبات مقررة لا تتسق مع معايير المحاسبة للقطاع العام، باستخدام بعض معايير المحاسبة للقطاع العام الفردية للمحاسبة عن بنود لم تكن توجد متطلبات مقررة بشأنها؛ أو

(5) وفقاً لمتطلبات محددة، مع إجراء مطابقة لبعض المبالغ مع المبالغ المحددة وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام.

ج. أعدت القوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام للاستخدام الداخلي فقط، دون إتاحتها للمستخدمين الخارجيين؛ أو

د. أعدت مجموعة التقارير وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام لأغراض التوحيد دون إعداد مجموعة كاملة من القوائم المالية على النحو المحدد في معيار المحاسبة للقطاع العام 1؛ أو

هـ. لم تعرض القوائم المالية للفترات السابقة.

الإثبات والقياس

قائمة المركز المالي الافتتاحية عند تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام
15. يجب على الجهة المطبقة لأول مرة أن تعد وتعرض قائمة المركز المالي الافتتاحية في تاريخ

تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام. تعتبر هذه هي نقطة البداية للمحاسبة وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.

السياسات المحاسبية

16. في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، يجب أن تطبق الجهة المطبقة لأول مرة متطلبات معايير المحاسبة للقطاع العام بأثر رجعي إلا إذا كان هذا المعيار يتطلب أو يسمح بخلاف ذلك.
17. يجب أن تستخدم الجهة المطبقة لأول مرة نفس السياسات المحاسبية في قائمة المركز المالي الافتتاحية وخلال جميع الفترات المعروضة، باستثناء ما هو محدد في الفقرات 36-134. يجب أن تلتزم السياسات المحاسبية بكل معيار ساري المفعول من معايير المحاسبة للقطاع العام في تاريخ تطبيق تلك المعايير، باستثناء ما هو محدد في الفقرات 36-134.
18. سوف يتطلب من الجهة المطبقة لأول مرة، والتي تستفيد من الإعفاءات الواردة في الفقرات 36-134 تعديل سياساتها المحاسبية بعد انقضاء أجل الإعفاءات التي أتاحت فترة السماح و/أو عند إثبات وقياس البنود ذات الصلة و/أو عند عرض المعلومات ذات الصلة و/أو الإفصاح عنها في القوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق (أيها أبكر).
19. يجب أن تطبق الجهة المطبقة لأول مرة إصدارات معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق والتي تكون سارية المفعول في تاريخ تطبيق تلك المعايير. يجوز ان تطبق الجهة المطبقة لأول مرة المعايير الجديدة التي لم تصبح إلزامية بعد إذا كانت تلك المعايير تسمح بالتطبيق المبكر. يجب تطبيق أي معايير محاسبة للقطاع العام جديدة تصبح سارية المفعول خلال الفترة الانتقالية من قبل الجهة المطبقة لأول مرة بدءاً من التاريخ الذي تصبح فيه سارية المفعول.
20. باستثناء ما ورد في الفقرات 36-134، يجب على الجهة المطبقة لأول مرة، في قائمة المركز المالي الافتتاحية:
 - أ. إثبات جميع الأصول والالتزامات التي تتطلب معايير المحاسبة للقطاع العام إثباتها؛ و
 - ب. عدم إثبات البنود على أنها أصول أو التزامات إذا لم تكن معايير المحاسبة للقطاع العام تسمح بمثل هذا الإثبات؛ و
 - ج. إعادة تصنيف البنود التي قامت بإثباتها وفق أساس المحاسبة السابق كنوع واحد من الأصول أو الالتزامات أو أحد مكونات صافي الأصول/ حقوق الملكية، لكنها نوع مختلف من الأصول، الالتزامات أو أحد مكونات صافي الأصول/ حقوق الملكية وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام؛ و
 - د. أن تطبق معايير المحاسبة للقطاع العام في قياس جميع الأصول والالتزامات المثبتة.
21. قد تختلف السياسات المحاسبية التي تستخدمها الجهة المطبقة لأول مرة في القوائم المالية عن تلك التي استخدمتها في نهاية الفترة المقارنة وفق الأساس المحاسبي السابق لها استخدامها. تنشأ التعديلات الناتجة عن معاملات وأحداث أو أوضاع أخرى قبل تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام. لذلك، يجب على الجهة المطبقة لأول مرة أن تثبت تلك التعديلات على الرصيد الافتتاحي في الفائض أو العجز المتراكم في الفترة التي يتم فيها إثبات البنود و/أو قياسها (أو، حيث يكون مناسباً، فئة أخرى من صافي الأصول/ حقوق الملكية). يجب أن تثبت الجهة المطبقة لأول مرة تلك التعديلات في أبكر فترة معروضة.

22. تطبق الإعفاءات والأحكام الانتقالية الواردة في معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى على التغييرات في السياسات المحاسبية التي تجربها الجهة التي تطبق فعليًا معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق. تطبق الإعفاءات والأحكام الانتقالية الواردة في هذا المعيار على الجهة المطبقة لأول مرة التي تعد وتعرض قوائمها المالية السنوية عند تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، وخلال فترة التحول إلى تلك المعايير.

الاستثناءات من تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام بأثر رجعي

23. يجب أن تكون تقديرات الجهة المطبقة لأول مرة وفقًا لمعايير المحاسبة للقطاع العام في تاريخ تطبيق تلك المعايير، متنسقة مع التقديرات التي تتم وفق أساس المحاسبة السابق (بعد التعديلات لتعكس أي اختلاف في السياسات المحاسبية)، ما لم يكن هناك دليل موضوعي يثبت أن تلك التقديرات كانت غير متنسقة مع المتطلبات الواردة في معايير المحاسبة للقطاع العام.

24. يحظر هذا المعيار التطبيق بأثر رجعي لبعض جوانب معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق. يجوز أن تحصل الجهة المطبقة لأول مرة على معلومات بعد تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام عن التقديرات التي أجرتها وفق الأساس المحاسبي السابق. وفقًا للفقرة 23، يجب على الجهة المطبقة لأول مرة أن تعالج الحصول على تلك المعلومات بنفس الطريقة التي تعالج بها الأحداث اللاحقة لتاريخ القوائم المالية والتي لا يترتب عليها تعديلات وفقًا لمعيار المحاسبة للقطاع العام 14، *الأحداث اللاحقة لتاريخ القوائم المالية*.

25. قد تحتاج الجهة المطبقة لأول مرة إلى إجراء تقديرات وفقًا لمعايير المحاسبة للقطاع العام في تاريخ تطبيق تلك المعايير أو خلال فترة التحول والتي لم تكن مطلوبة في ذلك التاريخ وفق أساس المحاسبة السابق. لتحقيق الاتساق مع معيار المحاسبة للقطاع العام 14، يجب أن تعكس تلك التقديرات وفقًا لمعايير المحاسبة للقطاع العام الأوضاع التي كانت سائدة في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام أو في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام أو خلال فترة التحول أسعار السوق أو أسعار الفائدة أو أسعار صرف العملات الأجنبية وأوضاع السوق في ذلك التاريخ. بالنسبة للأصول غير المالية، مثل العقارات والآلات والمعدات، يجب أن تعكس التقديرات الخاصة بالعمر الإنتاجي للأصل أو قيمته المتبقية أو حالته توقعات وحكم الإدارة في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام أو التاريخ خلال فترة التحول.

26. تطبق الفقرات 23-25 على قائمة المركز المالي الافتتاحية. كما تطبق أيضًا على فترة المقارنة التي تختار فيها الجهة عرض المعلومات المقارنة وفقًا للفقرة 78، وفي هذه الحالة تُستبدل الإشارات إلى تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام بإشارات إلى نهاية تلك الفترة المقارنة.

العرض العادل والالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام

27. يجب أن تعرض أول قوائم مالية للجهة المطبقة لأول مرة بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام، بصورة عادلة المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للجهة. يتطلب العرض العادل التعبير الموثوق عن آثار المعاملات والأحداث والأوضاع الأخرى وفقًا للتعريفات

وضوابط إثبات الأصول، والالتزامات، والإيرادات، والمصروفات المنصوص عليها في معايير المحاسبة للقطاع العام. إذا استفادت الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاءات الواردة في الفقرات 36-62، فإن هذه الإعفاءات سوف تؤثر على العرض العادل للقوائم المالية وعلى قدرة الجهة المطبقة لأول مرة على تأكيد الالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، إلى أن ينقضي أجل الإعفاءات التي أتاحت فترة السماح و/أو عند إثبات البنود ذات الصلة و/أو قياسها وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق (أيهما أبكر).

28. يجب أن تعلن الجهة المطبقة لأول مرة عن الالتزام الكامل بمعايير المحاسبة للقطاع العام فقط عند التزامها بجميع متطلبات تلك المعايير التي تنطبق والتي تكون سارية المفعول في ذلك التاريخ، مع مراعاة الفقرة 11. إذا طبقت الجهة المطبقة لأول مرة إعفاءً واحدًا أو أكثر من الإعفاءات الواردة في الفقرات 36-62، فسوف يتأثر العرض العادل للقوائم المالية وقدرة الجهة على تأكيد الالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق. يجب على الجهة التي تلتزم قوائمها المالية بمعايير المحاسبة للقطاع العام أن تحتوي على نص صريح وغير متحفظ يفيد بذلك الالتزام في الإيضاحات. لا يجوز أن توصف القوائم المالية بأنها تلتزم بمعايير المحاسبة للقطاع العام ما لم تلتزم بجميع متطلبات المعايير ويجب أن تكون مؤهلة لوصفها كقوائم مالية تلتزم بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.

29. وفقاً للفقرة 29 من معيار المحاسبة للقطاع العام 1، يتحقق العرض العادل في جميع الظروف تقريباً عن طريق الالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق. لكي تعلن الجهة المطبقة لأول مرة عن الالتزام الكامل بمعايير المحاسبة للقطاع العام، يجب الالتزام بجميع متطلبات معايير المحاسبة للقطاع العام القابلة للتطبيق لضمان عرض تلك المعلومات بأسلوب يحقق الخصائص النوعية، مع مراعاة الفقرة 11.

30. تقدم الإعفاءات الواردة في الفقرات 36-62 إعفاءً من متطلبات الإثبات، القياس، العرض و/أو الإفصاح المنصوص عليها في معايير المحاسبة للقطاع العام في تاريخ تطبيق تلك المعايير وخلال فترة التحول. قد تختار الجهة المطبقة لأول مرة تطبيق هذه الإعفاءات، لكن يجب أن تأخذ في الاعتبار أن تطبيق هذه الإعفاءات سوف يؤثر على العرض العادل لقوائمها المالية وعلى قدرتها على تأكيد الالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق وفقاً للفقرتين 27 و28 إلى أن ينقضي أجل الإعفاءات التي أتاحت فترة السماح و/أو عند إثبات البنود ذات الصلة وقياسها و/أو عند عرض المعلومات ذات الصلة و/أو الإفصاح عنها في القوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق (أيها أبكر). قبل الاستفادة من هذه الإعفاءات، يجب على الجهة المطبقة لأول مرة أن تأخذ في اعتبارها جميع الحقائق والظروف ذات الصلة والتأثير المحتمل على قوائمها المالية.

31. يجب على الجهة المطبقة لأول مرة تقويم ما إذا كانت الإعفاءات الانتقالية التي طُبِّقت تؤثر على العرض العادل للقوائم المالية وعلى قدرة الجهة على تأكيد الالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.

32. على سبيل المثال، تطبق الجهة المطبقة لأول مرة فترة السماح الانتقالية البالغة ثلاث سنوات فيما يخص إثبات الغرامات المرورية وقياسها لعدم توافر بيانات كافية عن قيمة الغرامات الصادرة والغرامات المشطوبة والتسويات التي تُوصَل إليها مع المخالفين إلخ. لا تطبق فترة

السماح على أي فئة أخرى من الإيرادات غير التبادلية. لا تعتبر الإيرادات التي يُحصَل عليها من الغرامات ذات أهمية نسبية بالنسبة للقوائم المالية ككل. تخلص الجهة إلى أن العرض العادل والالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام لن يتأثر بتطبيق الإعفاءات والأحكام الانتقالية. نتيجة لذلك، فإن الجهة المطبقة لأول مرة سوف تظل قادرة على تحقيق العرض العادل وتأكيد الالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق في تاريخ تطبيق تلك المعايير أو خلال فترة التحول.

الإعفاءات التي تؤثر على العرض العادل والالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق خلال فترة التحول

33. يجوز ان تطبق الجهة المطبقة لأول مرة الإعفاءات الواردة في الفقرات 36-62. وسوف تؤثر هذه الإعفاءات على العرض العادل للقوائم المالية للجهة المطبقة لأول مرة، وعلى قدرتها على تأكيد الالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق خلال فترة التحول وفقاً للفقرتين 27 و28 خلال تطبيقها. لا يجوز أن تطبق الجهة المطبقة لأول مرة هذه الإعفاءات قياساً بنود أخرى.

34. على الرغم من الإعفاءات الواردة في الفقرات 36-62، تشجّع الجهة المطبقة لأول مرة على أن تلتزم بشكل كامل بجميع متطلبات معايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق في أقرب وقت ممكن.

35. إلى الحد الذي تطبق فيه الجهة المطبقة لأول مرة الإعفاءات الواردة في الفقرات 36-62، لا يجب عليها تطبيق أي متطلبات ذات صلة خاصة بالعرض و/أو الإفصاح في معايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق إلى أن ينقضي أجل الإعفاءات المطبقة أو عند إثبات البنود ذات الصلة و/أو قياسها في القوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق (أيهما أبكر).

فترة سماح لثلاث سنوات بعدم إثبات و/أو قياس الأصول و/أو الالتزامات
إثبات و/أو قياس الأصول و/أو الالتزامات

36. إذا لم تكن الجهة المطبقة لأول مرة قد أثبتت الأصول و/أو الالتزامات وفق أساسها المحاسبي السابق، فإنه لا يطلب منها إثبات و/أو قياس الأصول و/أو الالتزامات التالية لفترات القوائم المالية التي تبدأ في تاريخ يقع في السنوات الثلاث التي تلي تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام:

- أ. المخزون (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 12، *المخزون*)؛ و
- ب. العقارات الاستثمارية (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 16، *العقارات الاستثمارية*)؛ و
- ج. العقارات والآلات والمعدات (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 17، *العقارات والآلات والمعدات*)؛ و
- د. برامج المنافع المحددة ومنافع الموظفين طويلة الأجل الأخرى (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 39، *منافع الموظفين*)؛ و
- هـ. الأصول البيولوجية والمنتجات الزراعية (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 27، *الزراعة*)؛ و
- و. الأصول غير الملموسة (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 31، *الأصول غير الملموسة*)؛ و

- و.أ. أصول حقوق الاستخدام والتزامات عقود الإيجار المتعلقة بها (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 43، عقود الإيجار)؛ و
- ز. أصول امتياز تقديم الخدمات والتزامات ذات العلاقة، سواء بموجب نموذج الالتزام المالي أو نموذج منح الحق للمشغل (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 32، ترتيبات امتياز تقديم الخدمات: المانح)؛ و
- ح. الأدوات المالية (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 41، الأدوات المالية)؛ و
- ط. المنافع الاجتماعية (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 42، المنافع الاجتماعية)
37. إذا طبقت الجهة المطبقة لأول مرة الإعفاء الوارد في الفقرة 36 (د)، فإنه يجب عليها إثبات الواجب وأي أصول للبرنامج ذات علاقة في الوقت نفسه.
38. إذا أثبتت الجهة المطبقة لأول مرة الأصول و/أو الالتزامات المصنفة في الفقرة 36 وفق أساسها المحاسبي السابق، فإنه لا يتطلب منها تغيير سياستها (سياساتها) المحاسبية فيما يخص قياس هذه الأصول و/أو الالتزامات في فترات القوائم المالية التي تبدأ في تاريخ يقع خلال السنوات الثلاث التي تلي تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام.
39. مع مراعاة الفقرتين 36 و38، لا يجب على الجهة المطبقة لأول مرة أن تغير سياستها (سياساتها) المحاسبية بشأن إثبات الأصول و/أو الالتزامات و/أو قياسها في فترات القوائم المالية التي تبدأ في تاريخ ضمن السنوات الثلاث التي تلي تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام. تهدف الإعفاءات الانتقالية الواردة في الفقرتين 36 و38 إلى السماح للجهة المطبقة لأول مرة بتطوير نماذج موثوقة¹ لإثبات و/أو قياس الأصول و/أو الالتزامات خلال فترة التحول. ويمكن أن تطبق الجهة المطبقة لأول مرة السياسات المحاسبية لإثبات الأصول و/أو الالتزامات و/أو قياسها والتي لا تلتزم بأحكام معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى.
40. مع مراعاة أحكام الفقرتين 36 و38، يجب على الجهة المطبقة لأول مرة أن تغير فقط سياساتها المحاسبية خلال فترة التحول للتأكد من الالتزام بشكل أفضل بالسياسات المحاسبية المنصوص عليها في معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، ويمكن أن تبقى على سياساتها المحاسبية الحالية إلى أن ينقضي أجل الإعفاءات التي أتاحت فترة السماح أو عند إثبات البنود ذات الصلة و/أو قياسها في القوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق (أيهما أكبر). ويمكن أن تغير الجهة المطبقة لأول مرة سياستها المحاسبية بشأن إثبات و/أو قياس الأصول و/أو الالتزامات على أساس كل فئة أو كل صف على حدة عندما يكون استخدام الفئات أو الأصناف مسموحاً به في معايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق.
41. إلى الحد الذي تطبق فيه الجهة المطبقة لأول مرة الإعفاءات الواردة في الفقرتين 36 و38 اللتين تتيحان فترة سماح لثلاث سنوات بعدم إثبات و/أو قياس الأصول المالية، فإنه لا يتطلب منها إثبات و/أو قياس أي إيراد ذي علاقة وفقاً لشروط معيار المحاسبة للقطاع العام 9، الإيراد من المعاملات التبادلية، أو ذمم مدينة أخرى يتم تسويتها نقدًا أو بأصل مالي آخر وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 23، الإيراد من المعاملات غير التبادلية (الضرائب والتحويلات).

1 المعلومات الموثوقة تكون خالية من الخطأ والتحيز ذي الأهمية النسبية، ويمكن الاعتماد عليها من قبل المستخدمين لتعبير بأمانة عما تصرح أنها تعبر عنه أو ما يمكن أن يتوقع بشكل معقول أنها تعبر عنه. وتناقش الفقرة 16 من أساس الاستنتاجات المرافق لمعيار المحاسبة للقطاع العام 1 المدخل الانتقالي لتوضيح الموثوقية.

إثبات و/أو قياس الإيراد غير التبادلي

42. لا يتطلب من الجهة المطبقة لأول مرة تغيير سياستها المحاسبية بشأن إثبات وقياس الإيرادات غير التبادلية في فترات القوائم المالية التي تبدأ في تاريخ ضمن السنوات الثلاث التي تلي تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام. قد تغير الجهة المطبقة لأول مرة سياستها بشأن الإيراد من المعاملات غير التبادلية على أساس كل فئة على حدة.

43. إن الغرض من الحكم الانتقالي الوارد في الفقرة 42 هو السماح بفترة معينة للجهة المطبقة لأول مرة لتطوير نماذج موثوقة لإثبات وقياس الإيرادات المحققة من المعاملات غير التبادلية وفقاً لمعيير المحاسبة للقطاع العام 23، الإيراد من المعاملات غير التبادلية (الضرائب والتحويلات) خلال فترة التحول. قد تطبق الجهة المطبقة لأول مرة السياسات المحاسبية لإثبات و/أو قياس الإيراد من المعاملات غير التبادلية التي لا تلتزم مع أحكام معيار المحاسبة للقطاع العام 23. يسمح الحكم الانتقالي الوارد في الفقرة 42 للجهة المطبقة لأول مرة بتطبيق المعيار 23 تدريجياً على الفئات المختلفة من الإيرادات المحققة من المعاملات غير التبادلية. على سبيل المثال، قد تكون الجهة المطبقة لأول مرة قادرة على إثبات وقياس ضرائب الممتلكات وبعض الفئات الأخرى من التحويلات وفقاً للمعيار 23 بدءاً من تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، لكنها قد تشترط ثلاث سنوات لوضع نموذج موثوق وكامل لإثبات وقياس إيراد ضريبة الدخل.

الإعفاءات الأخرى

معيير المحاسبة للقطاع العام 5، تكاليف الاقتراض

44. إذا طبقت الجهة المطبقة لأول مرة الإعفاء الوارد في الفقرة 36 الذي يتيح فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات بعدم إثبات الأصول و/أو قياسها، واختيار المحاسبة عن تكاليف الاقتراض وفق المعالجة البديلة المسموح بها، فإنه لا يتطلب من الجهة رسملة أي تكاليف اقتراض على الأصول المؤهلة التي يسبق تاريخ بدء الرسملة فيها تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، إلى أن ينقضي أجل الإعفاء المقدم و/أو عند إثبات الأصول ذات الصلة و/أو قياسها وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق (أيهما أبكر).

45. تسمح الفقرة 36 للجهة المطبقة لأول مرة بعدم إثبات و/أو قياس الأصول وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام 16 و 17 و 27 و 31 و 32 لمدة تصل إلى ثلاث سنوات من تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام. خلال هذه الفترة، قد تحتاج الجهة المطبقة لأول مرة الأخذ في الاعتبار متطلبات تلك المعايير في نفس الوقت الذي يتم فيه رسملة تكاليف الاقتراض والتي تطبق فيها المعالجة البديلة المسموح بها. عندما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من فترة الإعفاء الانتقالية فيما يخص إثبات الأصول و/أو قياسها وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام 16 و 17 و 27 و 31 و 32، فإنه لا يتطلب منها رسملة تكاليف الاقتراض المتكبدة على الأصول المؤهلة قبل فترة التحول أو خلالها. وسوف يسمح للجهة المطبقة لأول مرة برسملة تكاليف الاقتراض المتكبدة على الأصول المؤهلة وفقاً للمعالجة البديلة المسموح بها فقط عند انقضاء أجل الإعفاءات التي أتاحت فترة السماح و/أو عند إثبات و/أو قياس الأصول ذات الصلة وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق (أيهما أبكر).

معيير المحاسبة للقطاع العام 43، عقود الإيجار

46. عندما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاء الوارد في الفقرة 36 الذي يتيح فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات بعدم إثبات الأصول، فإنه لا يتطلب منها تطبيق المتطلبات المتعلقة بعقود الإيجار إلى أن ينقضي أجل الإعفاء المقدم و/أو عند إثبات الأصول ذات الصلة وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق (أيهما أبكر).
47. يسمح هذا المعيار للجهة المطبقة لأول مرة بمدة تصل إلى ثلاث سنوات من تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام بعدم إثبات الأصول وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام 16 و17 و27 و31 و32. خلال هذه الفترة، قد تحتاج الجهة المطبقة لأول مرة إلى الأخذ في الاعتبار متطلبات الإثبات الواردة في تلك المعايير في نفس الوقت الذي ينظر فيه في إثبات عقود الإيجار في هذا المعيار. حينما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاء وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام 16 و17 و27 و31 و32 فإنه لا يتطلب منها إثبات أصول و/أو التزامات عقود الإيجار إلى أن ينقضي أجل الإعفاءات ذات العلاقة و/أو عند إثبات الأصول ذات الصلة وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق (أيهما أبكر).
- معيير المحاسبة للقطاع العام 19، *المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة*
48. حينما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاء الوارد في الفقرة 36 والذي يتيح فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات بعدم إثبات العقارات والآلات والمعدات، فإنه لا يتطلب منها إثبات و/أو قياس الالتزامات المتعلقة بالتقدير الأولى لتكاليف تفكيك وإزالة البند وإعادة الموقع الذي يقع عليه إلى حالته الأصلية إلى أن ينقضي أجل الإعفاء المنصوص عليه في معيار المحاسبة للقطاع العام 17، و/أو عند إثبات الأصل ذي الصلة و/أو قياسه وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 17 (أيهما أبكر).
49. يسمح هذا المعيار للجهة المطبقة لأول مرة بمدة تصل إلى ثلاث سنوات من تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام بعدم إثبات و/أو قياس العقارات والآلات والمعدات. يتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 17 من الجهة أن تدرج كجزء من تكلفة بند العقارات والآلات والمعدات، التقدير الأولى لتكاليف إزالة البند وإعادة تأهيل الموقع الذي يقع عليه. عندما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاء الذي يتيح فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات بعدم إثبات العقارات والآلات والمعدات، فإنه لا يتطلب منها تطبيق المتطلبات المتعلقة بالتقدير الأولى لتكاليف تفكيك وإزالة البند وإعادة الموقع الذي يقع عليه إلى حالته الأصلية إلى أن ينقضي أجل الإعفاء المقدم و/أو عند إثبات الأصل ذي الصلة وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 17 (أيهما أبكر). يجب قياس الالتزام كما في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، أو عندما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاء الذي يتيح فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات بعدم إثبات و/أو قياس الأصل، وهو التاريخ الذي ينقضي فيه أجل الإعفاء الذي يتيح فترة السماح و/أو الذي يُثبت فيه و/أو يُقاس الأصل وفق معايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق.
50. حينما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاء الوارد في الفقرة 48، فيجب عليها إثبات و/أو قياس الواجب وأي أصل ذي علاقة في نفس الوقت.
- معيير المحاسبة للقطاع العام 20، *الإفصاح عن الأطراف ذوي العلاقة*
51. لا يتطلب من الجهة المطبقة لأول مرة الإفصاح عن العلاقات مع الأطراف ذوي العلاقة، والمعاملات مع الأطراف ذوي العلاقة، ومعلومات عن كبار موظفي الإدارة في فترات

القوائم المالية التي تبدأ في تاريخ ضمن السنوات الثلاث التي تلي تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام.

52. على الرغم من الحكم الانتقالي المنصوص عليه في الفقرة 51، تشجّع الجهة المطبقة لأول مرة على أن تفصح عن معلومات عن العلاقات مع الأطراف ذوي العلاقة، والمعاملات مع الأطراف ذوي العلاقة، ومعلومات عن كبار موظفي الإدارة، التي تكون معروفة في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام.

معيار المحاسبة للقطاع العام 34، *القوائم المالية المنفصلة*، ومعيار المحاسبة للقطاع العام 35،
القوائم المالية الموحدة، ومعيار المحاسبة للقطاع العام 36، *الاستثمارات في الجهات الزميلة
والمشاريع المشتركة*

53. إذا لم تثبت الجهة المطبقة لأول مرة حصصها في الجهات المسيطر عليها أو الجهات الزميلة
أو المشاريع المشتركة وفق أساسها المحاسبي السابق، فإنه لا يتطلب منها إثبات و/أو قياس
حصصها في الجهات الأخرى على أنها جهة مسيطر عليها أو جهة زميلة أو مشروع مشترك
في فترات القوائم المالية التي تبدأ في تاريخ يقع في السنوات الثلاث التي تلي تاريخ تطبيق
معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.

54. مع مراعاة الفقرة 53، لا يتطلب من الجهة المطبقة لأول مرة أن تغير سياستها المحاسبية
بشأن إثبات و/أو قياس حصصها في الجهات المسيطر عليها أو الجهات الزميلة أو المشاريع
المشتركة في فترات القوائم المالية التي تبدأ في تاريخ يقع في السنوات الثلاث التي تلي
تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام. الغرض من الإعفاء الانتقالي الوارد في الفقرة 53
هو السماح للجهة المطبقة لأول مرة بفترة لتحديد وتصنيف حصصها بشكل مناسب في
الجهات الأخرى إما كجهات مسيطر عليها أو كجهات زميلة أو مشاريع مشتركة خلال فترة
التحول. قد تطبق الجهة المطبقة لأول مرة السياسات المحاسبية لإثبات و/أو قياس حصصها
في الجهات المسيطر عليها أو الجهات الزميلة أو المشاريع المشتركة التي لا تلتزم بأحكام
معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى.

معيار المحاسبة للقطاع العام 35، *القوائم المالية الموحدة*
55. مع مراعاة الفقرة 53، يجب أن تعرض الجهة المطبقة لأول مرة قوائم مالية للجهة الاقتصادية
بعد تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق. مع ذلك، لا يتطلب
من الجهة المطبقة لأول مرة والتي تعرض قوائم مالية للجهة الاقتصادية أن تستبعد جميع
الأرصدة والمعاملات والإيرادات والمصروفات، بين الجهات ضمن الجهة الاقتصادية في فترات
القوائم المالية التي تبدأ في تاريخ ضمن السنوات الثلاث التي تلي تاريخ تطبيق معايير المحاسبة
للقطاع العام.

56. عند تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، قد يكون لدى الجهة جهات مسيطر عليها مع عدد
مهم من المعاملات بين الجهات المسيطر عليها. وتبعاً لذلك، قد يكون من الصعب تحديد
بعض المعاملات والأرصدة التي هي بحاجة لاستبعادها لغرض إعداد القوائم المالية الموحدة
للجهة الاقتصادية. لهذا السبب، تقدم الفقرة 55 فترة سماح لمدة تصل إلى ثلاث سنوات
لاستبعاد الأرصدة والمعاملات والإيرادات والمصروفات بين الجهات ضمن الجهة الاقتصادية
بشكل كامل.

57. على الرغم من الإعفاء الانتقالي الوارد في الفقرة 55، تشجّع الجهة المطبقة لأول مرة على
أن تستبعد تلك الأرصدة والمعاملات والإيرادات والمصروفات التي تكون معروفة في تاريخ
تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام من أجل الالتزام بأحكام معيار المحاسبة للقطاع العام
35 بشكل كامل في أقرب وقت ممكن.

58. حينما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاء الانتقالي الوارد في الفقرة 53 و/أو الفقرة
55، فإنه لا يجوز أن تعرض القوائم المالية على أنها قوائم مالية موحدة حتى:
أ. ينقضي أجل الإعفاءات التي أتاحت فترة السماح؛ و

-
- ب. عند إثبات حصصها في الجهات الأخرى بشكل مناسب كجهات مسيطر عليها أو جهات زميلة أو مشاريع مشتركة؛ أو
- ج. استبعاد الأرصدة والمعاملات والإيرادات والمصروفات بين الجهات ضمن الجهة الاقتصادية (أيهما أبكر).

معيير المحاسبة للقطاع العام 36، الاستثمارات في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة
59. عندما تطبق الجهة المطبقة لأول مرة طريقة حقوق الملكية عند تطبيق معيار المحاسبة
للقطاع العام 36، فإنه لا يطلب من المستثمر استبعاد حصته في الفائض والعجز الناتج عن
المعاملات الصاعدة والنازلة بين المستثمر والجهة الزميلة أو المشروع المشترك التابع له في
فترات القوائم المالية التي تبدأ في تاريخ ضمن السنوات الثلاث التي تلي تاريخ تطبيق معايير
المحاسبة للقطاع العام.

60. عند تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، قد تكون الجهة المطبقة لأول مرة هي مستثمر
في واحدة أو أكثر من الجهة الزميلة أو المشاريع المشتركة مع عدد مهم من المعاملات
الصاعدة والنازلة بين المستثمر والجهة المستثمر بها. تبعاً لذلك، قد يكون من الصعب تحديد
بعض المعاملات الصاعدة و/أو النازلة التي تتطلب استبعاد حصة المستثمر في فائض أو عجز
الجهة الزميلة أو المشروع المشترك في تطبيق طريقة حقوق الملكية. لهذا السبب، تقدم
الفقرة 59 فترة سماح للمستثمر لمدة تصل إلى ثلاث سنوات لاستبعاد حصته بشكل كامل
في فائض أو عجز الجهة الزميلة أو المشروع المشترك الناتج عن المعاملات الصاعدة و/أو
النازلة.

61. على الرغم من الإعفاء الانتقالي الوارد في الفقرة 59، تشجّع الجهة المطبقة لأول مرة على
أن تستبعد حصتها في فائض وعجز الجهة الزميلة والمشروع المشترك الناتجة عن المعاملات
الصاعدة والنازلة التي تكون معروفة في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، من أجل
الالتزام بشكل كامل لأحكام معيار المحاسبة للقطاع العام 36 في أقرب وقت ممكن.

62. حينما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاء الانتقالي الوارد في الفقرة 53 و/أو الفقرة
59، فإنه لا يجوز لها عرض القوائم المالية على انها قوائم مالية تتم فيها المحاسبة عن
الاستثمارات في الجهات الزميلة أو المشاريع المشتركة باستخدام طريقة حقوق الملكية حتى:
أ. ينقضي أجل الإعفاءات التي أتاحت فترة السماح؛ و
ب. عند إثبات حصصها في الجهات الأخرى بشكل مناسب كجهات مسيطر عليها أو جهات
زميلة أو مشاريع مشتركة؛ أو
ج. استبعاد حصتها في فائض وعجز الجهة الزميلة الناتجة عن المعاملات الصاعدة والنازلة
بين الجهة المستثمرة والجهة المستثمر فيها (أيهما أكبر).

معيير المحاسبة للقطاع العام 40، تجميع العمليات في القطاع العام
62. عندما تطبق الجهة المطبقة لأول مرة الإعفاء الوارد في الفقرة 36 والذي يتيح فترة سماح
انتقالية لثلاث سنوات بعدم إثبات و/أو قياس الأصول و/أو الالتزامات، فإن الجهة المطبقة
لأول مرة قد تكون طرفاً في تجميع لعمليات في القطاع العام يحدث خلال فترة السماح
الانتقالية تلك. ولا يتطلب من الجهة المطبقة لأول مرة إثبات و/أو قياس الأصول و/أو
الالتزامات المرتبطة بتجميع العمليات في القطاع العام، حتى انقضاء فترة السماح للإعفاء
الانتقالي و/أو إثبات و/أو قياس الأصول ذات الصلة و/أو الالتزامات ذات الصلة وفق معايير
المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق (أيهما أكبر).

62.ب. عندما تطبق الجهة المطبقة لأول مرة الإعفاء الوارد في الفقرة 62أ، فلا يجوز لها أن تُثبت
شهرة فيما يتعلق باستحواذ. ويجب على الجهة المطبقة لأول مرة أن تُثبت الفرق بين (أ) و(ب)
أذناه ضمن صافي الأصول/حقوق الملكية:
أ. المبلغ المجمع لما يأتي:

- (1) أي عوض محول؛ و
 - (2) أي حصة غير مسيطر عليها في العملية المستحوذ عليها؛ و
 - (3) أي حصص حقوق ملكية محتفظ بها سابقا في العملية المستحوذ عليها.
- ب. القيم الصافية لأية أصول قابلة للتحديد مقتناة والالتزامات التي تم تحملها.

62ج. يطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 40 بأثرٍ مستقبلي. وبناءً على ذلك، لا تقوم الجهة المطبقة لأول مرة بتعديل أي مبلغ للشهرة أثبتت نتيجة لتجميع عمليات في القطاع العام سبق تطبيق معيار المحاسبة للقطاع العام 40.

الإعفاءات التي لا تؤثر على العرض العادل والالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق خلال فترة التطبيق

63. يتطلب من الجهة المطبقة لأول مرة، أو يجوز أن تختار، تطبيق الإعفاءات الواردة في الفقرات 64-134. لن تؤثر هذه الإعفاءات على العرض العادل للقوائم المالية للجهة وعلى قدرتها على تأكيد الالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق خلال فترة التحول وفقاً للفقرتين 27 و28 عند تطبيقهما. ولا يجوز أن تطبق الجهة المطبقة لأول مرة هذه الإعفاءات قياساً بنود أخرى.

استخدام التكلفة المفترضة لقياس الأصول و/أو الالتزامات
64. يجوز أن تختار الجهة المطبقة لأول مرة قياس الأصول و/أو الالتزامات التالية بقيمتها العادلة عندما لا تتوفر معلومات موثوقة بها عن تكلفة الأصول والالتزامات، وأن تستخدم تلك القيمة العادلة على أنها التكلفة المفترضة لما يلي:

- أ. المخزون (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 12)؛ أو
- ب. العقارات الاستثمارية، إذا اختارت الجهة المطبقة لأول مرة استخدام نموذج التكلفة الوارد في معيار المحاسبة للقطاع العام 16؛ أو
- ب.أ. أصول حقوق الاستخدام (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 43)؛ أو
- ج. العقارات والآلات والمعدات (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 17)؛ أو
- د. الأصول غير الملموسة، بخلاف الأصول غير الملموسة المولدة داخلياً (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 31) التي تستوفي:

- (1) ضوابط الإثبات في معيار المحاسبة للقطاع العام 31 (باستثناء ضابط القياس الموثوق)؛ و
- (2) ضوابط إعادة التقييم في معيار المحاسبة للقطاع العام 31 (بما في ذلك وجود سوق نشطة)؛ أو

هـ. الأدوات المالية (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 41)؛ أو

و. أصول امتياز تقديم الخدمات (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 32).

65. يمكن تحديد التكلفة المفترضة فقط عندما لا تتوفر تكلفة اقتناء الأصل و/أو الالتزام. تفترض التكلفة المفترضة أن الجهة قد أثبتت أولياً الأصل و/أو الالتزام في تاريخ معين. يكون الاستهلاك أو الاستنفاد اللاحق مبنياً على تلك التكلفة المفترضة على أساس افتراض أن تكلفة الاقتناء تساوي التكلفة المفترضة. على سبيل المثال، قد تختار الجهة المطبقة لأول مرة قياس العقارات والآلات والمعدات بالتكلفة المفترضة في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام لأن المعلومات عن تكلفة بند العقارات والآلات والمعدات لم تكن متوافرة في ذلك التاريخ، وتستخدم القيمة العادلة على أنها تكلفته المفترضة في ذلك التاريخ. يكون

الاستهلاك اللادق مبنياً على القيمة العادلة التي تُحدّد في ذلك التاريخ ويبدأ من التاريخ الذي حُدّدت فيه التكلفة المفترضة.

66. لا يُعدُّ استخدام التكلفة المفترضة إعادة تقييم أو تطبيق لنموذج القيمة العادلة للقياس اللادق وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى.

67. يجوز أن تختار الجهة المطبقة لأول مرة استخدام مبلغ إعادة تقييم العقارات والآلات والمعدات وفق أساسها المحاسبي السابق كتكلفة مفترضة إذا كانت القيمة الناتجة من إعادة التقييم، في تاريخ إعادة التقييم، قابلة للمقارنة بصورة عامة مع:
أ. القيمة العادلة؛ أو

ب. التكلفة أو التكلفة المستهلكة، عندما يكون ذلك مناسباً، وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام بعد تعديلها لتعكس، على سبيل المثال، التغيرات في مؤشر الأسعار العام أو الخاص.

68. يجوز أن تكون الجهة المطبقة لأول مرة قد وضعت تكلفة مفترضة للعقارات والآلات والمعدات وفقاً لأساسها المحاسبي السابق من خلال قياسها بالقيمة العادلة في تاريخ معين بسبب حدث محدد:

أ. إذا كان تاريخ القياس يصادف أو يسبق تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، قد تستخدم الجهة المطبقة لأول مرة قياسات القيمة العادلة المبنية على أساس الأحداث كتكلفة مفترضة لمعايير المحاسبة للقطاع العام في تاريخ ذلك القياس.

ب. إذا كان تاريخ القياس بعد تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، لكنه يقع خلال فترة التحول التي تستفيد فيها الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاء الذي يتيح فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات بعدم إثبات و/أو قياس بعض الأصول، يجوز استخدام قياسات القيمة العادلة المبنية على أساس الأحداث كتكلفة مفترضة عند وقوع الحدث. يجب أن تثبت الجهة المطبقة لأول مرة التعديلات الناجمة مباشرة في الفائض أو العجز المتراكم عند إثبات و/أو قياس الأصل.

69. عند تحديد القيمة العادلة وفقاً للفقرة 67، يجب أن تطبق الجهة المطبقة لأول مرة تعريف القيمة العادلة وأن تطبق الإرشادات الواردة في معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى التي تنطبق في تحديد القيمة العادلة للأصل المعني. يجب أن تعكس القيمة العادلة الأوضاع التي كانت سائدة في التاريخ الذي تم تحديدها فيه.

70. في حال توافر أدلة موثوقة مبنية على السوق للقيمة العادلة للمخزون أو العقارات الاستثمارية ذات الطبيعة المتخصصة، فإنه يجوز أن تأخذ الجهة المطبقة لأول مرة بعين الاعتبار بدائل للقياس التالية في تحديد التكلفة المفترضة:
أ. للمخزون، تكلفة الإطلال الحالية؛ و

ب. للعقارات الاستثمارية ذات الطبيعة المتخصصة، تكلفة الإطلال المستهلكة.

استخدام التكلفة المفترضة لقياس الأصول المقتناة من خلال معاملة غير تبادلية
71. يجوز أن تختار الجهة المطبقة لأول مرة قياس الأصل الذي تم اقتناؤه من خلال معاملة غير تبادلية بقيمته العادلة عندما لا تتوافر معلومات موثوقة عن تكلفة الأصل، وأن تستخدم تلك القيمة العادلة على أنها تكلفته المفترضة.

استخدام التكلفة المفترضة للاستثمارات في الجهات المسيطر عليها والمشاريع المشتركة والجهات الزميلة (معيير المحاسبة للقطاع العام 34)

72. عندما تقيس الجهة المطبقة لأول مرة الاستثمارات في جهة مسيطر عليها أو مشروع مشترك أو جهة زميلة بسعر التكلفة ضمن قوائمها المالية المنفصلة، فإنها يجوز أن تختار في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام قياس ذلك الاستثمار بأحد المبالغ التالية في قائمة المركز المالي الافتتاحية المنفصلة:
- أ. التكلفة؛ أو
- ب. التكلفة المفترضة. يجب أن تكون التكلفة المفترضة لهذا الاستثمار هي قيمته العادلة (التي تحدد وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 41) في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام الخاص بالجهة المطبقة لأول مرة في قوائمها المالية المنفصلة.
73. يجوز أن تنشئ الجهة المطبقة لأول مرة تكلفة مفترضة للاستثمار في جهة مسيطر عليها أو مشروع مشترك أو جهة زميلة وفق أساسها المحاسبي السابق من خلال قياسه بقيمته العادلة في تاريخ معين بسبب حدث محدد. في هذه الحالات، تطبق الجهة المطبقة لأول مرة الفقرة 72 (أ) و (ب).

التاريخ الذي يمكن فيه تحديد التكلفة المفترضة

74. يجوز أن يختلف التاريخ الذي تحدد فيه التكلفة المفترضة تبعاً لما إذا كانت الجهة المطبقة لأول مرة تستفيد من الإعفاء الانتقالي الذي يتيح فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات بعدم إثبات و/أو قياس بعض الأصول و/أو الالتزامات. عندما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاء، يمكن تحديد التكلفة المفترضة في أي تاريخ خلال تلك الفترة، أو في التاريخ الذي ينقضي فيه الإعفاء (أيهما أبكر)، ويجب إثباتها وفقاً للفقرة 76. في حالة عدم تطبيق الجهة المطبقة لأول مرة الإعفاء، فإنه يجب أن تحدد التكلفة المفترضة في بداية أول فترة تعرض عنها الجهة المطبقة لأول مرة قوائم مالية بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام.
75. حينما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاء الذي يتيح فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات بعدم إثبات و/أو قياس أصول و/أو التزامات معينة، فإنه قد تحدد تكلفة مفترضة لذلك الأصل و/أو الالتزام في أي لحظة زمنية ضمن فترة السماح الانتقالية البالغة ثلاث سنوات.
76. عند تحديد التكلفة المفترضة خلال الفترة التي تستفيد فيها الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاء الذي يتيح إعفاء انتقالي لثلاث سنوات بعدم إثبات و/أو قياس أصل و/أو التزام معين، فيجب أن تثبت الجهة المطبقة لأول مرة التعديل في الفائض أو العجز المتراكم في بداية السنة التي يُثبت فيها التكلفة المفترضة و/أو يُقاس الأصل و/أو الالتزام.

معياري المحاسبة للقطاع العام 1، عرض القوائم المالية المعلومات المقارنة

77. تشجع الجهة المطبقة لأول مرة، ولكنه غير مطلوب منها، على أن تقوم بعرض المعلومات المقارنة في أول قوائم مالية انتقالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام أو أول قوائم مالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام معروضة وفقاً لهذا المعيار. عندما تعرض الجهة المطبقة لأول مرة المعلومات المقارنة، فإنه يجب عرضها وفقاً لمتطلبات معيار المحاسبة للقطاع العام 1.
78. عندما تختار الجهة المطبقة لأول مرة عرض المعلومات المقارنة، يجب أن تتضمن أول قوائم مالية انتقالية بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام أو أول قوائم مالية بموجب معايير

- المحاسبة للقطاع العام معروضة وفقاً لهذا المعيار ما يلي:
- أ. قائمة واحدة للمركز المالي مع معلومات مقارنة للفترة السابقة، وقائمة المركز المالي الافتتاحية كما في بداية فترة القوائم المالية قبل تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق؛ و
- ب. قائمة واحدة للأداء المالي مع معلومات مقارنة للفترة السابقة؛ و
- ج. قائمة واحدة للتغير في صافي الأصول/ حقوق الملكية مع معلومات مقارنة للفترة السابقة؛ و
- د. قائمة تدفقات نقدية واحدة مع معلومات مقارنة للفترة السابقة؛ و
- هـ. مقارنة بين مبالغ الموازنة والمبالغ الفعلية للسنة الحالية كقائمة مالية إضافية منفصلة أو كعمود لمبالغ الموازنة ضمن القوائم المالية، وذلك إذا كانت الجهة المطبقة لأول مرة تتيح موازنتها المعتمدة للعموم؛ و
- و. الإيضاحات ذات الصلة بما في ذلك المعلومات المقارنة، والإفصاح عن المعلومات السردية حول التعديلات ذات الأهمية النسبية على النحو المطلوب وفق الفقرة 142.
79. عندما تختار الجهة المطبقة لأول مرة ألا تعرض المعلومات المقارنة، فيجب أن تتضمن أول قوائم مالية انتقالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام بعد تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق أو أول قوائم مالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام معروضة وفقاً لهذا المعيار ما يلي:
- أ. قائمة مركز مالي واحدة، وقائمة مركز مالي افتتاحية في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق؛ و
- ب. قائمة واحدة للأداء المالي؛ و
- ج. قائمة واحدة للتغيرات في صافي الأصول/ حقوق الملكية؛ و
- د. قائمة واحدة للتدفقات النقدية؛ و
- هـ. مقارنة بين مبالغ الموازنة والمبالغ الفعلية للسنة الحالية كقائمة مالية إضافية منفصلة أو كعمود لمبالغ الموازنة ضمن القوائم المالية، وذلك إذا كانت الجهة المطبقة لأول مرة تتيح موازنتها المعتمدة للعموم؛ و
- و. الإيضاحات ذات الصلة، والإفصاح عن المعلومات السردية حول التعديلات ذات الأهمية النسبية على النحو المطلوب وفق الفقرة 142.
80. حينما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاءات الواردة في الفقرات 36-62 التي تتيح فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات بعدم إثبات و/أو قياس بند، فيجب تعديل المعلومات المقارنة للسنة اللاحقة لتاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام فقط عندما تتوافر معلومات عن البنود بعد إثباتها و/أو قياسها خلال فترة السماح.
81. يتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 1 من الجهة عرض معلومات مقارنة فيما يخص الفترة السابقة لجميع المبالغ المدرجة في القوائم المالية. عندما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاء الذي يتيح إعفاء انتقالي لثلاث سنوات بعدم إثبات و/أو قياس بند، فيجب أن تعرض خلال فترة التحول معلومات، مقارنة للبند المثبت و/أو المقاس خلال تلك الفترة فقط، إذا توافرت معلومات عن البند للفترة المقارنة. ويجب أن تطبق الجهة المطبقة لأول مرة المتطلبات الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام 1 بعد أن تعدل أول قوائم مالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام.

المعلومات المقارنة المعدة وفقاً لأساس غير معايير المحاسبة للقطاع العام

82. يجوز أن تعرض الجهة المطبقة لأول مرة معلومات مقارنة وفق أساسها المحاسبي السابق. وفي أي قوائم مالية تحتوي على معلومات مقارنة بموجب أساس المحاسبة السابق، ويجب أن تسم الجهة المطبقة لأول مرة المعلومات المعدة باستخدام أساس المحاسبة السابق بأنها غير معدة وفقاً للمعايير المحاسبة للقطاع العام، وأن تفصح عن طبيعة التعديلات الرئيسية التي من شأنها أن تجعلها ملتزمة بمعايير المحاسبة للقطاع العام.

83. حينما تعرض الجهة المطبقة لأول مرة معلومات مقارنة على أساس غير معايير المحاسبة للقطاع العام ضمن أول قوائم مالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام أو أول قوائم مالية انتقالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام بعد تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، فإنه لا يجوز أن تطبق الإعفاءات والأحكام الانتقالية المنصوص عليها في هذا المعيار على المعلومات المقارنة على أساس غير معايير المحاسبة للقطاع العام المعروضة ضمن أول قوائم مالية بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام أو أول قوائم مالية انتقالية بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام.

الملخصات التاريخية المعدة على أساس غير معايير المحاسبة للقطاع العام

84. يجوز أن تختار الجهة المطبقة لأول مرة عرض الملخصات التاريخية لبيانات مختارة للفترة التي تسبق الفترة الأولى التي تعرض فيها القوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام. ولا يتطلب هذا المعيار أن تلتزم هذه الملخصات بمتطلبات الإثبات والقياس الواردة في معايير المحاسبة للقطاع العام. وفي أي قوائم مالية تحتوي على ملخصات تاريخية وفق أساس المحاسبة السابق، فإنه يجب على الجهة المطبقة لأول مرة أن تسم بشكل بارز المعلومات المعدة على أساس المحاسبة السابق بأنها غير معدة وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام، وأن تفصح عن طبيعة التعديلات الرئيسية التي من شأنها أن تجعلها ملتزمة بمعايير المحاسبة للقطاع العام. ولا تحتاج الجهة المطبقة لأول مرة إلى الإفصاح عن مبالغ تلك التعديلات.

معيير المحاسبة للقطاع العام 4، آثار التغييرات في أسعار صرف العملات الأجنبية

85. في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، لا تحتاج الجهة المطبقة لأول مرة إلى الالتزام بالمتطلبات الخاصة بفروقات التحويل المتراكمة القائمة في ذلك التاريخ. وإذا استخدمت الجهة المطبقة لأول مرة هذا الإعفاء:

- أ. يفترض أن فروقات التحويل المتراكمة لجميع العمليات الأجنبية تكون قيمتها صفر في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام؛ و
- ب. يجب أن يستثنى المكسب أو الخسارة من الاستبعاد اللاحق لأي عملية أجنبية فروقات التحويل التي نشأت قبل تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام وأن يحتوي على فروقات التحويل اللاحقة.

85أ. لا يلزم الجهة المطبقة لأول مرة أن تطبق الملحق أ من معيار المحاسبة للقطاع العام 4 على الأصول والمصروفات والإيرادات الواقعة ضمن نطاق الملحق أ التي تم إثباتها بشكل أولي قبل تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام.

85ب. بدلاً من تطبيق الفقرة 85، يجوز للجهة المسيطر عليها التي تستفيد من الإعفاء الوارد في الفقرة 129 (أ) أن تختار، في قوائمها المالية، قياس فروقات التحويل المتراكمة لجميع العمليات الأجنبية بالقيمة الدفترية التي كان سيتم تضمينها في القوائم المالية الموحدة للجهة المسيطرة، بناءً على تاريخ تطبيق الجهة المسيطرة لمعايير المحاسبة للقطاع العام، إذا لم يكن قد تم إجراء تعديلات من أجل إجراءات التوحيد ومن أجل عكس آثار جميع العمليات

في القطاع العام الذي استحوذت فيه الجهة المُسيطرة على الجهة المُسيطر عليها. ويتاح اختيار مماثل للجهة الزميلة أو المشروع المشترك الذي يستفيد من الإعفاء الوارد في الفقرة 129(أ).

86. يجب أن تطبق الجهة المطبقة لأول مرة المتطلب المتعلق بمعالجة أي شهرة (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 40) ناتجة عن استحواذ على عملية أجنبية وأي تعديلات للقيمة العادلة على القيم الدفترية للأصول والالتزامات الناتجة عن الاستحواذ، كأصول والتزامات للعملية الأجنبية بأثر مستقبلي من تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام.

87. عند تطبيق الإعفاء الانتقالي الوارد في الفقرة 85، لا يجوز للجهة المطبقة لأول مرة إعادة عرض قوائم السنوات السابقة بسبب الاستحواذ على عملية أجنبية قبل تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، ويجب تبعًا لذلك، حيث يكون مناسبًا، أن تعالج الشهرة وتعديلات القيمة العادلة الناتجة عن الاستحواذ كأصول والتزامات للجهة بدلًا من أصول والتزامات للعملية الأجنبية. لذلك تكون تلك الشهرة وتعديلات القيمة العادلة إما معبرًا عنها فعلاً بالعملة الوظيفية للجهة أو تكون بنوداً غير نقدية بعملة أجنبية، يتم التقرير عنها باستخدام سعر الصرف في تاريخ الاستحواذ.

معيار المحاسبة للقطاع العام 5، تكاليف الاقتراض

88. تشجّع الجهة المطبقة لأول مرة، ولكنه غير مطلوب منها، على أن تقوم بتطبيق متطلبات معيار المحاسبة للقطاع العام 5 بأثر رجعي حينما تطبق أو تغير سياستها المحاسبية إلى المعالجة المرجعية.

89. حينما تطبق الجهة المطبقة لأول مرة المعالجة المرجعية أو تغير سياستها المحاسبية إليها يسمح لها أن تعين أي تاريخ يسبق تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام وتطبيق معيار المحاسبة للقطاع العام 5 بأثر مستقبلي في أو بعد ذلك التاريخ المعين.

90. حينما تغير الجهة المطبقة لأول مرة سياستها المحاسبية إلى المعالجة البديلة المسموح بها، فيجب عليها إثبات أي تكاليف اقتراض متكبّدة قبل وبعد تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام على الأصول المؤهلة التي يسبق تاريخ بدء الرسملة فيها تاريخ تطبيق تلك المعايير، وذلك بأثر رجعي وفقاً للمعجلة البديلة المسموح بها.

معيار المحاسبة للقطاع العام 10، التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم الجامع

التضخم الجامع بشكل حاد

91. إذا كان لدى الجهة المطبقة لأول مرة عملة وظيفية كانت، أو هي، عملة اقتصاد ذي تضخم جامح، فيجب أن تحدد ما إذا كانت تعرضت لتضخم جامح بشكل حاد قبل تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام.

92. تعد عملة الاقتصاد ذي التضخم الجامع عرضة لتضخم جامح بشكل حاد إذا كان لديها الخاصيتان التاليتان:

- أ. لا يتوافر مؤشر عام للأسعار يمكن الاعتماد عليه لجميع الجهات التي لها معاملات وأرصدة بالعملة؛ و
- ب. لا توجد إمكانية للمبادلة بين العملة وعملة أجنبية مستقرة نسبياً.

93. تتوقف العملة الوظيفية للجهة المطبقة لأول مرة عن التعرض للتضخم الجامع بشكل حاد

في تاريخ عودة العملة الوظيفية إلى الوضع الطبيعي. وهو التاريخ الذي لا يكون فيه لدى العملة أي من، أو كل من، الخاصيتين الواردتين في الفقرة 92 أو عندما يكون هناك تغيير في العملة الوظيفية للجهة المطبقة لأول مرة إلى عملة لا تكون عرضة لتضخم جامح بشكل حاد.

94. عندما يكون تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام الخاص بالجهة المطبقة لأول مرة هو تاريخ عودة العملة الوظيفية إلى الوضع الطبيعي أو بعده، فإنه قد تختار الجهة المطبقة لأول مرة قياس جميع الأصول والالتزامات المحتفظ بها قبل تاريخ عودة العملة الوظيفية إلى الوضع الطبيعي بالقيمة العادلة في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام. قد تستخدم الجهة المطبقة لأول مرة تلك القيمة العادلة كتكلفة مفترضة لتلك الأصول والالتزامات في قائمة المركز المالي الافتتاحية.

معيير المحاسبة للقطاع العام 43، عقود الإيجار

95. يجب على الجهة المطبقة لأول مرة في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام تصنيف جميع عقود الإيجار القائمة على أنها عقود إيجار تشغيلي أو عقود إيجار تمويلي بناءً على الظروف القائمة عند نشأة عقد الإيجار، إلى الحد الذي تكون فيه هذه العقود معروفة في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام. يجوز للجهة المطبقة لأول مرة تقويم ما إذا كان عقد قائم في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام يحتوي على عقد إيجار عن طريق تطبيق الفقرات 10-12 من معيار المحاسبة للقطاع العام 43 على تلك العقود بناءً على الحقائق والظروف القائمة في ذلك التاريخ.

96. [حذفت].

196. عندما تثبت الجهة المطبقة لأول مرة، التي تُعد مستأجراً، التزامات عقود الإيجار وأصول حقوق الاستخدام، يجوز لها أن تطبق المنهج الآتي على جميع عقود الإيجار (مع مراعاة الوسائل العملية المبينة في الفقرة 96ج):

أ. قياس التزام عقد الإيجار في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، ويجب على المستأجر الذي يتبع هذا المنهج قياس التزام عقد الإيجار بالقيمة الحالية لدفعات الإيجار المتبقية (انظر الفقرة 96د)، مخصومة باستخدام معدل الاقتراض الإضافي للمستأجر (انظر الفقرة 96د) في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.

ب. قياس أصل حق الاستخدام في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، ويجب على المستأجر أن يختار، على أساس كل عقد إيجار على حدة، قياس أصل حق الاستخدام إما:

1. بقيمته الدفترية كما لو كان معيار المحاسبة للقطاع العام 43 مطبقاً منذ تاريخ بداية عقد الإيجار (انظر الفقرة 96د)، ولكن مع خصمها باستخدام معدل الاقتراض الإضافي للمستأجر في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق؛ أو

2. بمبلغ يعادل التزام عقد الإيجار، معدلاً بمبلغ أي دفعات إيجار تتعلق بعقد الإيجار هذا، مدفوعة مقدماً أو مستحقة ومثبتة في قائمة المركز المالي مباشرة قبل تاريخ تبني معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.

- ج. تطبيق معيار المحاسبة للقطاع العام 21 أو معيار المحاسبة للقطاع العام 26 على أصول حقوق الاستخدام في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.
- 96ب. على الرغم من المتطلبات الواردة في الفقرة 96أ، فإن الجهة المطبقة لأول مرة التي تُعد مستأجراً يجب عليها قياس أصل حق الاستخدام بالقيمة العادلة في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق وذلك لعقود الإيجار التي تستوفي تعريف العقار الاستثماري الوارد في معيار المحاسبة للقطاع العام 16 وتقاس باستخدام نموذج القيمة العادلة الوارد في معيار المحاسبة للقطاع العام 16 من تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.
- 96ج. يجوز للجهة المطبقة لأول مرة التي تُعد مستأجراً أن تقوم بإجراء واحد أو أكثر مما يلي في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، وتطبيق ذلك على أساس كل عقد إيجار على حدة:
- أ. تطبيق معدل خصم واحد على كل مجموعة من مجموعات عقود الإيجار المتماثلة بدرجة معقولة في خصائصها (على سبيل المثال، متماثلة في أجل الإيجار المتبقي وفئة الأصول محل العقد والبيئة الاقتصادية).
- ب. اختيار عدم تطبيق المتطلبات الواردة في الفقرة 96أ على عقود الإيجار التي ينتهي أجلها (انظر الفقرة 96د) خلال 12 شهراً من تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق. وبدلاً من ذلك، يجب على الجهة المحاسبة عن عقود الإيجار تلك (بما في ذلك الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بها) كما لو كانت عقود إيجار قصيرة الأجل تتم المحاسبة عنها وفقاً للفقرة 7 من معيار المحاسبة للقطاع العام 43.
- ج. اختيار عدم تطبيق المتطلبات الواردة في الفقرة 96أ على عقود الإيجار التي يكون فيها الأصل محل العقد ذا قيمة منخفضة (كما هو مبين في فقرات إرشادات التطبيق 4-9 من معيار المحاسبة للقطاع العام 43). وبدلاً من ذلك، يجب على الجهة المحاسبة عن عقود الإيجار تلك (بما في ذلك الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بها) وفقاً للفقرة 7 من معيار المحاسبة للقطاع العام 43.
- د. استبعاد التكاليف المباشرة الأولية (انظر الفقرة 96د) من قياس أصل حق الاستخدام في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.
- هـ. استخدام الإدراك المتأخر، على سبيل المثال، في تحديد أجل عقد الإيجار إذا كان العقد يحتوي على خيار لتمديد أو إنهاء عقد الإيجار.
- 96د. دفعات الإيجار والمستأجر ومعدل الاقتراض الإضافي للمستأجر وتاريخ بداية عقد الإيجار والتكاليف المباشرة الأولية وأجل عقد الإيجار هي مصطلحات معرفة في معيار المحاسبة للقطاع العام 43 ويتم استخدامها في هذا المعيار بنفس المعنى.

معياري المحاسبة للقطاع العام 18، التقارير القطاعية

97. لا يتطلب من الجهة المطبقة لأول مرة عرض معلومات قطاعية في فترات القوائم المالية التي تبدأ في تاريخ يقع في السنوات الثلاث اللاحقة لتاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام.

- معياري المحاسبة للقطاع العام 21، الهبوط في قيمة الأصول غير المولدة للنقد
98. يجب أن تطبق الجهة المطبقة لأول مرة المتطلبات الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام

21 بأثر مستقبلي من تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، باستثناء ما يتعلق بتلك الأصول التي تستفيد فيها الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاء الوارد في الفقرة 36 والذي يتيح فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات بعدم إثبات و/أو قياس الأصول. عندما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاء الذي يتيح فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات في معايير المحاسبة للقطاع العام 16 و 17 و 27 و 31 و 32، فإنها تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 21 عند انقضاء أجل الإعفاء الذي اتاح فترة السماح و/أو عند إثبات الأصول ذات الصلة و/أو قياسها وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق (أيهما أبكر).

99. في التاريخ الذي تنقضي فيه فترة سماح الإعفاء الانتقالي، و/أو عندما يُثبت و/أو تُقاس الأصول ذات الصلة في القوائم المالية (أيهما أبكر)، فإنه يجب على الجهة المطبقة لأول مرة تقويم ما إذا كان هناك أي مؤشر على هبوط قيمة الأصول غير المولدة للنقد التي أُثبتت و/أو قيست. يجب إثبات أي خسارة لهبوط القيمة في الفائض أو العجز المتراكم الافتتاحي في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، أو في الفائض أو العجز المتراكم الافتتاحي في فترة القوائم المالية التي ينقضي فيها أجل الإعفاء الانتقالي و/أو تُثبت و/أو تُقاس فيها الأصول ذات الصلة (أيهما أبكر).

100. يجب أن تطبق الجهة المطبقة لأول مرة متطلبات معيار المحاسبة للقطاع العام 21 بأثر مستقبلي. هذا يعني أنه في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، أو إذا طبقت الجهة المطبقة لأول مرة الإعفاء الانتقالي المتعلق بقياس و/أو إثبات الأصول، فقط عند انقضاء فترة السماح الانتقالية البالغة ثلاث سنوات، و/أو عندما تُثبت و/أو تُقاس الأصول ذات الصلة في القوائم المالية (أيهما أبكر)، سيتطلب من الجهة المطبقة لأول مرة تقويم ما إذا كان هناك أي مؤشر على هبوط قيمة أي أصول غير مولدة للنقد تظهر في قائمة المركز المالي الافتتاحية.

معيار المحاسبة للقطاع العام 39، *منافع الموظفين*

101. يجب أن تُثبت الجهة المطبقة لأول مرة و/أو قياس جميع منافع الموظفين في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، باستثناء برامج المنافع المحددة ومنافع الموظفين طويلة الأجل لأخرى حيث تستفيد من الإعفاء الوارد في الفقرة 36.

برامج المنافع المحددة ومنافع الموظفين طويلة الأجل الأخرى

102. في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، أو عندما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من فترة الإعفاء الانتقالية البالغة ثلاث سنوات، فإنه يجب على الجهة المطبقة لأول مرة في التاريخ الذي ينقضي فيه أجل الإعفاء أو عندما تُثبت و/أو تُقاس الالتزامات ذات الصلة في القوائم المالية (أيهما أبكر)، أن تحدد التزامها الأولي مقابل برامج المنافع المحددة ومنافع الموظفين طويلة الأجل الأخرى في ذلك التاريخ بما يعادل:

- أ. القيمة الحالية للواجب في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، أو عندما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من فترة السماح الانتقالية البالغة ثلاث سنوات، في التاريخ الذي ينقضي فيه أجل الإعفاء، أو عندما تُثبت و/أو تُقاس الالتزامات ذات الصلة في القوائم المالية (أيهما أبكر)، باستخدام طريقة وحدة الائتمان المتوقعة؛ و
- ب. ناقصاً القيمة العادلة في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، أو بينما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من فترة السماح الانتقالية البالغة ثلاث سنوات، في التاريخ الذي ينقضي فيه أجل الإعفاء، أو عندما تُثبت و/أو تُقاس الالتزامات ذات الصلة في

القوائم المالية (أيهما أبكر) فيما يخص أصول البرنامج (إن وجدت) والتي يتم تسوية الواجبات منها بشكل مباشر.
ج. [حذفت].

103. إذا كان الالتزام الأولي وفقاً للفقرة 102 هو أكثر أو أقل من الالتزام الذي أُثبت و/أو قيس في نهاية الفترة المقارنة وفق أساس المحاسبة السابق للجهة المطبقة لأول مرة، فإنه يجب على الجهة المطبقة لأول مرة إثبات تلك الزيادة/ النقص في الفائض أو العجز المتراكم الافتتاحي في الفترة التي تُثبت فيها البنود و/أو تُقاس.

104. يتضمن تأثير التغيير في السياسة المحاسبية ضمن معيار المحاسبة للقطاع العام 39 أي إعادة قياس نشأت، إن وجدت، في فترات سابقة. قد لا تثبت و/أو تقيس الجهة المطبقة لأول مرة أي التزام في ظل الأساس المحاسبي السابق. وفي هذه الحالة ستعبر الزيادة في الالتزام عن المبلغ الكامل للالتزام مطروحاً منه القيمة العادلة في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، أو حينما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من فترة السماح الانتقالية البالغة ثلاث سنوات، في التاريخ الذي ينقضي فيه أجل الإعفاء أو الذي تُثبت و/أو تُقاس فيه الالتزامات ذات الصلة في القوائم المالية (أيهما أبكر)، وأي أصول للبرنامج وفقاً للفقرة 102 (ب). وتُثبت هذه الزيادة في الالتزام في الفائض أو العجز المتراكم الافتتاحي في الفترة التي تُثبت و/أو تُقاس فيها البنود.

105. يجب على الجهة المطبقة لأول مرة إثبات جميع إعادة القياس التراكمية في الفائض أو العجز المتراكم الافتتاحي في الفترة التي تُثبت و/أو تُقاس فيها البنود.

106. [حذفت].

107. [حذفت].

معيار المحاسبة للقطاع العام 26، الهبوط في قيمة الأصول المولدة للنقد

108. يجب أن تطبق الجهة المطبقة لأول مرة المتطلبات الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام 26 بأثر مستقبلي من تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، إلا فيما يتعلق بتلك الأصول التي تستفيد فيها الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاء الوارد في الفقرة 36 الذي يتيح فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات بعدم إثبات الأصول و/أو قياسها. عندما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاء الذي يتيح فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات في معايير المحاسبة للقطاع العام 16 و 17 و 27 و 31 و 32، فإنها تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 26 عندما ينقضي أجل الإعفاء و/أو عند إثبات الأصول ذات الصلة و/أو قياسها وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق (أيهما أبكر).

109. في التاريخ الذي ينقضي فيه أجل الإعفاء الانتقالي الذي أتاح فترة سماح، و/أو عند إثبات الأصول ذات الصلة و/أو قياسها في القوائم المالية (أيهما أبكر)، يجب أن تحدد الجهة المطبقة لأول مرة ما إذا كان هناك أي مؤشر على هبوط قيمة الأصول المولدة للنقد التي أُثبتت و/أو قيست. يجب إثبات أي خسارة هبوط قيمة ضمن الفائض أو العجز المتراكم الافتتاحي في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، أو ضمن الفائض أو العجز المتراكم الافتتاحي في فترة القوائم المالية التي ينقضي فيها أجل الإعفاء الانتقالي، و/أو تُثبت و/أو تُقاس فيها الأصول ذات الصلة (أيهما أبكر).

110. يجب أن تطبق الجهة المطبقة لأول مرة متطلبات معيار المحاسبة للقطاع العام 26 بأثر مستقبلي. وهذا يعني أنه في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، أو إذا طبقت الجهة المطبقة لأول مرة الإعفاء الانتقالي المتعلق بإثبات الأصول و/أو قياسها، فقط عندما تنقضي فترة السماح الانتقالية البالغة ثلاث سنوات، و/أو عندما تثبت و/أو تُقاس الأصول ذات الصلة في القوائم المالية (أيهما أبكر)، فإنه يجب على الجهة المطبقة لأول مرة أن تحدد ما إذا كان هناك مؤشر على هبوط في قيمة أي أصول مولدة للنقد تتضمنها قائمة المركز المالي الافتتاحية.

معيير المحاسبة للقطاع العام 28، الأدوات المالية: العرض

111. في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، يجب أن تُقَوِّم الجهة المطبقة لأول مرة شروط الأداة المالية لتحديد ما إذا كانت تحتوي على مكون التزام ومكون صافي أصول/ حقوق ملكية. إذا لم يعد مكون الالتزام قائماً في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، فلا تحتاج الجهة المطبقة لأول مرة إلى فصل الأداة المالية المركبة إلى مكون التزام ومكون صافي الأصول/ حقوق الملكية.

112. يتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 28 من الجهة فصل الأداة المالية المركبة عند نشأة العقد إلى مكون التزام ومكون صافي الأصول/ حقوق الملكية. وإذا لم يعد مكون الالتزام قائماً، فإن تطبيق المعيار 28 بأثر رجعي يتضمن الفصل بين جزأين من صافي الأصول/ حقوق الملكية. الجزء الأول هو في الفائض والعجز المتراكم ويمثل الفوائد المتراكمة على مكون الالتزام. يمثل الجزء الآخر المكون الأصلي لصافي الأصول/ حقوق الملكية. مع ذلك، يسمح هذا المعيار للجهة المطبقة لأول مرة بعدم فصل هذين الجزأين إذا لم يعد مكون الالتزام قائماً في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام.

معيير المحاسبة للقطاع العام 41، الأدوات المالية

تعيين الأدوات المالية في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام أو خلال فترة التحول

113. يجوز أن تعين الجهة المطبقة لأول مرة أصلاً مالياً أو التزاماً مالياً على أنه أصل مالي أو التزام مالي بالقيمة العادلة من خلال الفائض أو العجز إذا كان يستوفي ضوابط التعيين الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام 41، وفقاً للفقرة 113أ. ويجب أن تفصح الجهة المطبقة لأول مرة عن القيمة العادلة للأصول المالية والالتزامات المالية المعينة ضمن كل فئة في تاريخ التعيين، وعن تصنيفها وقيمتها الدفترية.

113أ. يسمح معيار المحاسبة للقطاع العام 41 بأن يتم تعيين الأصل المالي أو الالتزام المالي عند الإثبات الأولي (شريطة أن يستوفي ضوابط معينة) على أنه أصل مالي أو التزام مالي بالقيمة العادلة من خلال الفائض أو العجز. وعلى الرغم من هذا المتطلب، ينطبق استثناء عندما تكون الجهة المطبقة لأول مرة مسموحاً لها بأن تعين، في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، أي أصل مالي أو التزام مالي على أنه بالقيمة العادلة من خلال الفائض أو العجز شريطة أن يستوفي الأصل الضوابط الواردة في الفقرة 44 من معيار المحاسبة للقطاع العام 41، أو أن يستوفي الالتزام الضوابط الواردة في الفقرة 46 من معيار المحاسبة للقطاع العام 41، في ذلك التاريخ.

114. [حذفت].

114أ. يجوز للجهة أن تعين استثماراً في أداة حقوق ملكية على أنه بالقيمة العادلة من خلال صافي الأصول/حقوق الملكية وفقاً للفقرة 106 من معيار المحاسبة للقطاع العام 41 على أساس الحقائق والظروف الموجودة في تاريخ تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام.

إلغاء إثبات الأصول المالية والالتزامات المالية

115. باستثناء ما تسمح به الفقرة 116، يجب على الجهة المطبقة لأول مرة أن تطبق متطلبات إلغاء الإثبات الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام 41 بأثر مستقبلي فيما يخص المعاملات التي تحدث في، أو بعد، تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، أو حينما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاءات بعدم إثبات الأدوات المالية، في التاريخ الذي ينقضي فيه أجل الإعفاءات التي أتاحت فترة السماح و/أو الذي تُثبت فيه الأدوات المالية (أيهما أبكر). على سبيل المثال، إذا ألغت الجهة المطبقة لأول مرة إثبات أصول مالية غير مشتقة أو التزامات مالية غير مشتقة وفق أساسها المحاسبي السابق نتيجة معاملة وقعت قبل تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، فإنه لا يجوز أن تثبت تلك الأصول والالتزامات وفقاً للمعيار 41، إلا إذا كانت مؤهلة للإثبات نتيجة معاملة أو حدث لاحق.

116. على الرغم مما ورد في الفقرة 115، يجوز أن تطبق الجهة المطبقة لأول مرة متطلبات إلغاء الإثبات الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام 41 بأثر رجعي من التاريخ الذي تختاره الجهة، شريطة أن تكون المعلومات اللازمة لتطبيق معيار المحاسبة للقطاع العام 41 على الأصول المالية والالتزامات المالية المُلغى إثباتها نتيجة لمعاملات سابقة قد تم الحصول عليها في وقت المحاسبة، بشكل أولي، عن هذه المعاملات.

محاسبة التحوط

117. كما يتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 41، يجب على الجهة المطبقة لأول مرة في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، أو حينما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاء الذي يتيح فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات بعدم إثبات الأدوات المالية و/أو عدم قياسها في التاريخ الذي ينقضي فيه أجل الإعفاء المقدم و/أو الذي تُثبت و/أو تُفاس فيه الأدوات المالية ذات الصلة ووفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق (أيهما أبكر)، القيام بما يلي:

أ. قياس جميع المشتقات بالقيمة العادلة؛ و
ب. استبعاد جميع الخسائر والمكاسب المؤجلة الناتجة عن المشتقات التي عُرضت وفق أساسها المحاسبي السابق كما لو كانت عبارة عن أصول أو التزامات.

118. لا يجوز أن تعكس الجهة المطبقة لأول مرة في قائمة المركز المالي الافتتاحية علاقة تحوط من النوع الذي لا يكون مؤهلاً للمحاسبة عن التحوط وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 41 (على سبيل المثال، العديد من علاقات التحوط حينما تكون أداة التحوط هي خيار مكتوب قائم بذاته؛ أو حينما يكون البند المتحوط له هو مركز صافي في تحوط تدفق نقدي لخطر آخر غير مخاطر العملة الأجنبية). مع ذلك، إذا عينت الجهة المطبقة لأول مرة مركز صافي على أنه بند متحوط له وفقاً لأساسها المحاسبي السابق، فإنه يجوز أن تعين بند فردي ضمن ذلك المركز الصافي أو المركز الصافي على أنه بند متحوط له وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام إذا كان ذلك يستوفي المتطلبات في فقرة 146 من معيار المحاسبة للقطاع العام 41 شريطة أن تفعل ذلك في موعد لا يتجاوز تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام أو عندما تستفيد من الإعفاء الذي يتيح فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات بعدم إثبات الأدوات المالية و/أو

عدم قياسها في التاريخ الذي ينقضي فيه أجل الإعفاء المقدم، و/أو الذي تُثبّت و/أو قياس الأدوات المالية ذات الصلة وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق (أيهما أبكر).

119. إذا قامت الجهة المطبقة لأول مرة، قبل تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، أو حينما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاء الذي يتيح فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات بعدم إثبات الأدوات المالية و/أو قياسها في التاريخ الذي ينقضي فيه أجل الإعفاء المقدم، و/أو الذي تُثبّت و/أو تُقاس فيه الأدوات المالية ذات الصلة وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق (أيهما أبكر)، بتعيين معاملة معينة على أنها تحوط ولم يكن التحوط يستوفى شروط محاسبة التحوط الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام 41، فإنه يجب على الجهة المطبقة لأول مرة تطبيق الفقرتين 135 و136 من معيار المحاسبة للقطاع العام 41 للتوقف عن المحاسبة عن التحوط. إن المعاملات التي تم الدخول فيها قبل تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، أو حينما تستفيد جهة من الإعفاء الذي يتيح فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات بعدم إثبات الأدوات المالية و/أو قياسها قبل التاريخ الذي ينقضي فيه أجل الإعفاء الانتقالي، و/أو الذي تُثبّت و/أو قياس الأدوات المالية ذات الصلة وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 41 (أيهما أبكر)، لا يجوز تعيينها بأثر رجعي على أنها تحوطات.

تصنيف وقياس الأدوات المالية

119أ. يجب على الجهة أن تقوم ما إذا كان أصل مالي يستوفي الشروط الواردة في فقرة 40 أو الشروط الواردة في فقرة 41 من معيار المحاسبة للقطاع العام 41 على أساس الحقائق والظروف الموجودة في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام.

119ب. إذا كان من غير العملي أن يتم تقويم القيمة الزمنية المعدلة لعنصر النقود وفقاً لفقرات إرشادات التطبيق 68-70 من معيار المحاسبة للقطاع العام 41 على أساس الحقائق والظروف الموجودة في تاريخ التحول لمعايير المحاسبة للقطاع العام، فيجب على الجهة أن تقوم خصائص التدفقات النقدية التعاقدية لذلك الأصل المالي على أساس الحقائق والظروف الموجودة في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام دون أن تأخذ في الحسبان المتطلبات المتعلقة بتعديل القيمة الزمنية لعنصر النقود الواردة في فقرات إرشادات التطبيق 68-70 من معيار المحاسبة للقطاع العام 41. (في هذه الحالة، يجب على الجهة - أيضاً - أن تطبق الفقرة 49 من معيار المحاسبة للقطاع العام 41 على أنها تعني هذه الفقرة ويجب أن تقرأ الإشارات إلى "الفقرة 161 من معيار المحاسبة للقطاع العام 41" على أنها تعني "في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام".)

119ج. إذا كان من غير العملي أن يتم تقويم ما إذا كانت القيمة العادلة لسمة الدفع المقدم تعتبر غير مهمة وفقاً لفقرة إرشادات التطبيق 74 (ج) من معيار المحاسبة للقطاع العام 41 على أساس الحقائق والظروف الموجودة في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، فيجب على الجهة أن تقوم خصائص التدفقات النقدية التعاقدية لذلك الأصل المالي على أساس الحقائق والظروف الموجودة في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام دون أن تأخذ في الحسبان الاستثناء الوارد لسمة الدفع المقدم في فقرة إرشادات التطبيق 74 من معيار المحاسبة للقطاع العام 41. (في هذه الحالة، يجب على الجهة - أيضاً - أن تطبق الفقرة 49 ك من معيار المحاسبة للقطاع العام 30 لكن يجب أن تقرأ الإشارات إلى "الفقرة 162 من معيار المحاسبة

للقطاع العام 41" على أنها تعني هذه الفقرة ويجب أن تقرأ الإشارات إلى "الإثبات الأولي للأصل المالي" على أنها تعني "في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام".

119د. إذا كان من غير العملي (حسبما ورد تعريفه في معيار المحاسبة للقطاع العام 3) للجهة أن تطبق بأثر رجعي طريقة معدل الفائدة الفعلية الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام 41، فيجب أن تكون القيمة العادلة للأصل المالي أو الالتزام المالي في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام هي إجمالي القيمة الدفترية الجديدة لذلك الأصل المالي أو التكلفة المستنفدة الجديدة لذلك الالتزام المالي، في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام.

هبوط قيمة الأصول المالية

120. يجب أن تطبق الجهة المطبقة لأول مرة متطلبات هبوط القيمة بأثر مستقبلي من تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، باستثناء فيما يتعلق بتلك الأصول المالية التي تستفيد الجهة فيها من الإعفاءات الواردة في الفقرات 36 و38 و42 التي تتيح فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات بعدم إثبات الأدوات المالية و/أو قياسها. عندما تطبق الجهة المطبقة لأول مرة فترة السماح الانتقالية البالغة ثلاث سنوات التي يتيحها الإعفاء، فإنها تطبق أحكام هبوط القيمة عند انقضاء فترة سماح الإعفاء المقدم، و/أو عند إثبات الأدوات المالية ذات الصلة و/أو قياسها وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 41 (أيهما أبكر).

121. يجب على الجهة المطبقة لأول مرة في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، أو عند انقضاء أجل الإعفاءات التي أتاحت فترة السماح، و/أو عند إثبات الأدوات المالية ذات الصلة و/أو قياسها، وعند عرض المعلومات ذات الصلة و/أو الإفصاح عنها في القوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق (أيهما أبكر)، أن تقوم في ذلك التاريخ ما إذا كان هناك أي مؤشر على هبوط في قيمة الأداة المالية المثبتة و/أو المقاسة في قائمة المركز المالي. يجب إثبات أي خسارة هبوط في القيمة متكبّدة في الفائض أو العجز المتراكم الافتتاحي في الفترة التي تُثبت و/أو تُقاس فيها الأداة المالية.

122. يجب أن تطبق الجهة المطبقة لأول مرة متطلبات هبوط القيمة بأثر مستقبلي. هذا يعني أنه في تاريخ تطبيق معيار المحاسبة للقطاع العام 41، عندما ينقضي أجل الإعفاءات التي أتاحت فترة السماح، و/أو عند إثبات الأدوات المالية ذات الصلة و/أو قياسها، فإنه يجب على الجهة المطبقة لأول مرة تقويم ما إذا كان هناك أي مؤشر على هبوط في قيمة الأداة المالية. ويجب إثبات أي خسارة لهبوط القيمة في الفائض أو العجز المتراكم الافتتاحي في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، أو ضمن الفائض أو العجز المتراكم الافتتاحي في فترة القوائم المالية التي ينقضي فيها أجل الإعفاءات التي أتاحت فترة السماح، و/أو التي تُثبت و/أو تُقاس فيها الأدوات المالية ذات الصلة (أيهما أبكر).

122أ. في تاريخ تطبيق معيار المحاسبة للقطاع العام 41، عندما ينقضي أجل الإعفاءات التي أتاحت فترة السماح، و/أو عند إثبات الأدوات المالية ذات الصلة و/أو قياسها، فإنه يجب على الجهة المطبقة لأول مرة أن تستخدم معلومات المعقولة والمؤيدة التي تكون متاحة دون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما لتحديد المخاطر الائتمانية في التاريخ الذي تم فيه الإثبات الأولي للأدوات المالية (أو لارتباطات القروض وعقود الضمان المالي: التاريخ الذي أصبحت فيه الجهة طرفاً في ارتباط لا رجعة فيه وفقاً للفقرة 78 من معيار المحاسبة للقطاع العام 41) وأن تقارن ذلك

مع المخاطر الائتمانية في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام (انظر أيضاً فقرتي إرشادات التطبيق 350-351 من معيار المحاسبة للقطاع العام 41).

122ب. عند تحديد ما إذا كان هناك زيادة مهمة في مخاطر الائتمان منذ الإثبات الأولي، الجهة يمكن أن تطبق:

أ. المتطلبات الواردة في الفقرة 82 وفقرات إرشادات التطبيق 179-182 من معيار المحاسبة للقطاع العام 41؛ و

ب. الافتراض القابل للدحض الوارد في الفقرة 83 من معيار المحاسبة للقطاع العام 41 للدفعات التعاقدية التي تجاوزت موعد استحقاقها بأكثر من 30 يوم إذا كانت الجهة سوف تطبق متطلبات الهبوط من خلال تحديد الزيادات المهمة في المخاطر الائتمانية منذ الإثبات الأولي لتلك الأدوات المالية على أساس معلومات عن تجاوز موعد الاستحقاق.

122ج. إذا كان، في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، تحديد ما إذا كان هناك زيادة مهمة في المخاطر الائتمانية منذ الإثبات الأولي لأداة مالية يتطلب تكلفة أو جهداً لا مبرر لهما، فيجب على الجهة إثبات مخصص خسارة بمبلغ يساوي الخسائر الائتمانية المتوقعة على مدى العمر وذلك في كل تاريخ قوائم مالية إلى أن يتم إلغاء إثبات الأداة المالية تلك (ما لم تكن الأداة المالية ذات مخاطر ائتمانية منخفضة في تاريخ القوائم المالية، وهي الحالة التي تنطبق فيها الفقرة 122ب(أ)).

المشتقات المدمجة

122د. يجب على الجهة المطبقة لأول مرة تقويم ما إذا كان مطلوباً فصل مشتقة مُدمجة عن العقد المضيف والمحاسبة عنها على أنها مشتقة على أساس الشروط التي كانت موجودة في التاريخ الذي أصبحت فيه الجهة طرفاً في العقد، أو التاريخ الذي يُتطلب فيه إعادة التقويم بموجب فقرة إرشادات التطبيق 109 من معيار المحاسبة للقطاع العام 41، أيهما يأتي لاحقاً.

معيير المحاسبة للقطاع العام 30، الأدوات المالية: الإفصاحات

123. إذا اختارت الجهة المطبقة لأول مرة عرض المعلومات المقارنة وفقاً للفقرة 78، فإنه لا يُتطلب منها عرض معلومات عن طبيعة ومدى المخاطر الناشئة عن الأدوات المالية للفترة المقارنة في أول قوائم مالية انتقالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام أو أول قوائم مالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام.

124. يجب على الجهة المطبقة لأول مرة تطبيق المتطلبات الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام 30 بأثر مستقبلي من تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، أو عندما ينقضي أجل الإعفاءات التي أتاحت فترة السماح و/أو عندما تُثبت و/أو تُقاس الأدوات المالية ذات الصلة وفقاً لمعيير المحاسبة للقطاع العام 41 (أيهما أبكر).

معيير المحاسبة للقطاع العام 31، الأصول غير الملموسة

125. يجب على الجهة المطبقة لأول مرة أن تثبت و/أو تقيس الأصول غير الملموسة المولدة داخلياً إذا استوفت تعريف الأصل غير الملموس وضوابط الإثبات المنصوص عليها في معيار المحاسبة للقطاع العام 31، حتى وإن كانت الجهة المطبقة لأول مرة قد سجلت تلك التكاليف

كمصروفات وفق أساسها المحاسبي السابق. ولا يجوز تحديد تكلفة مفترضة للأصول غير الملموسة المولدة داخليًا.

126. كما هو مطلوب وفق الفقرة 20، يتطلب من الجهة المطبقة لأول مرة إثبات جميع الأصول التي يكون إثباتها مطلوبًا وفق معايير المحاسبة للقطاع العام. لذلك يجب أن تثبت الجهة المطبقة لأول مرة أي أصول غير ملموسة مولدة داخليًا إذا استوفت تعريف الأصل غير الملموس وضوابط الإثبات الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام 31، بغض النظر عما إذا سُجّلت هذه التكاليف كمصروفات وفق أساسها المحاسبي السابق.

معيير المحاسبة للقطاع العام 32، ترتيبات امتياز تقديم الخدمات القياس الأولي للالتزام ذي العلاقة

127. حينما تختار الجهة المطبقة لأول مرة قياس أصول امتياز تقديم الخدمات باستخدام التكلفة المفترضة، يجب قياس الالتزامات ذات العلاقة على النحو التالي:
أ. فيما يخص الالتزام وفق نموذج الالتزام المالي، بالتدفقات النقدية التعاقدية المتبقية المحددة في الترتيب الملزم والمعدل المنصوص عليه في معيار المحاسبة للقطاع العام 32؛ أو

ب. فيما يخص الالتزام وفق نموذج منح الحق للمشغل، بالقيمة العادلة للأصل مطروحًا منها أي التزامات مالية، مع تعديلها لتعكس الفترة المتبقية من ترتيب امتياز تقديم الخدمات.

128. يجب على الجهة المطبقة لأول مرة أن تثبت و/أو تقيس أي فرق بين قيمة أصل امتياز تقديم الخدمات والالتزام المالي وفقًا لنموذج الالتزام المالي في الفقرة 127 في الفائض أو العجز المتراكم الافتتاحي في الفترة التي تُثبّت و/أو تُقاس فيها البنود.

معيير المحاسبة للقطاع العام 34، القوائم المالية المنفصلة ومعيير المحاسبة للقطاع العام 35، القوائم المالية الموحدة، ومعيير المحاسبة للقطاع العام 36، الاستثمارات في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة

129. إذا أصبحت جهة مسيطر عليها جهة مطبقة لأول مرة في تاريخ لاحق بعد جهتها المسيطرة باستثناء الجهة المسيطر عليها من جهة استثمارية فإنه يجب على الجهة المسيطر عليها، في قوائمها المالية، قياس أصولها والتزاماتها إما:

أ. بالقيم الدفترية المحددة وفقًا لهذا المعيار والتي ستُدْرَج في القوائم المالية الموحدة للجهة المسيطرة، بناءً على تاريخ تطبيق الجهة المسيطر عليها لمعايير المحاسبة للقطاع العام، إذا لم تجر أي تعديلات لأغراض إجراءات التوحيد وبأثر تجميع العمليات في القطاع العام الذي استحوذت فيه الجهة المسيطرة على الجهة المسيطر عليها؛ أو
ب. القيم الدفترية التي تتطلبها بقية هذا المعيار، بناءً على تاريخ تطبيق الجهة المسيطر عليها لمعايير المحاسبة للقطاع العام. قد تختلف هذه القيم الدفترية عن تلك المذكورة في الفقرة (أ):

(1) عندما تؤدي الإعفاءات في هذا المعيار إلى قياسات تعتمد على تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام.

(2) عندما تختلف السياسات المحاسبية المستخدمة في القوائم المالية للجهة المسيطر عليها عن تلك الواردة في القوائم المالية الموحدة. على سبيل المثال، قد تستخدم الجهة المسيطر عليها كسياسة محاسبية لها نموذج التكلفة الوارد في معيار المحاسبة للقطاع العام 17، في حين قد تستخدم الجهة الاقتصادية

نموذج إعادة التقييم.

يتوافر خيار مماثل للجهة الزميلة أو المشروع المشترك الذي يصبح عبارة عن جهة تطبق معايير المحاسبة للقطاع العام للمرة الأولى في وقت لاحق للجهة التي يكون لها تأثير مهم أو سيطرة مشتركة عليه.

130. مع ذلك، إذا أصبحت الجهة المسيطرة جهة مطبقة لأول مرة بعد الجهات التي تسيطر عليها (أو الجهة الزميلة أو المشروع المشترك)، فإنه يجب على الجهة المسيطرة، أن تقيس في قوائمها المالية الموحدة الأصول والالتزامات للجهة المسيطر عليها (أو الجهة الزميلة أو المشروع المشترك) بنفس القيم الدفترية الواردة في القوائم المالية للجهة المسيطر عليها (أو الجهة الزميلة أو المشروع المشترك)، بعد تعديلها لأغراض التوحيد وتعديلات المحاسبة عن حقوق الملكية وبأثر تجميع العمليات في القطاع العام الذي استحوذت فيه الجهة المسيطرة على الجهة المسيطر عليها (أو الجهة الزميلة أو المشروع المشترك)، تبعاً للإعفاءات التي قد يتم تطبيقها وفقاً لهذا المعيار. وبالمثل، إذا أصبحت الجهة المسيطر عليها جهة مطبقة لأول مرة في قوائمها المالية المنفصلة قبل أو بعد أن تصبح كذلك في قوائمها المالية الموحدة، فإنه يجب عليها قياس أصولها والتزاماتها بنفس المبالغ الواردة في كلتا المجموعتين من القوائم المالية، مع مراعاة الإعفاءات التي قد تُطبَّق في هذا المعيار، باستثناء تعديلات التوحيد.

معياري المحاسبة للقطاع العام 35، القوائم المالية الموحدة

131. يجب أن تقوم الجهة المطبقة لأول مرة، والتي هي جهة مسيطر عليها، ما إذا كانت عبارة عن جهة استثمارية على أساس الحقائق والظروف القائمة في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، وأن تقيس استثماراتها في كل جهة مسيطر عليها بالقيمة العادلة من خلال الفائض أو العجز في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.

الحصص غير المسيطرة

131أ. يجب على الجهة المطبقة لأول مرة تطبيق المتطلبات الآتية لمعياري المحاسبة للقطاع العام 35 بأثر مستقبلي من تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام:
أ. المتطلب الوارد في الفقرة 49 بأن مجموع المبلغ المُثبت في قائمة التغييرات في صافي الأصول/حقوق الملكية يتم عزوه إلى ملاك الجهة المسيطرة والحصص غير المسيطرة حتى وإن أدى ذلك إلى تحول الحصص غير المسيطرة إلى رصيد سالب؛ و
ب. المتطلبات الواردة في الفقرتين 48 و 51 للمحاسبة عن التغييرات في حصة الجهة المسيطرة في جهة مُسيطر عليها والتي لا ينتج عنها فقدان السيطرة؛ و
ج. المتطلبات الواردة في الفقرات 53-55 للمحاسبة عن فقدان السيطرة على جهة مُسيطر عليها، والمتطلبات ذات العلاقة في الفقرة 13 من معياري المحاسبة للقطاع العام 44،
الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة.

معياري المحاسبة للقطاع العام 37، الترتيبات المشتركة

132. حينما تقوم الجهة المطبقة لأول مرة بالمحاسبة عن استثمارها في المشروع المشترك وفق أساسها المحاسبي السابق باستخدام التوحيد التناسبي، فإنه يجب قياس الاستثمار في المشروع المشترك في تاريخ التطبيق على أنه المبلغ المجمع للقيم الدفترية للأصول والالتزامات التي قامت الجهة سابقاً بتوحيدها بشكل تناسبي، بما في ذلك أي شهرة ناتجة

عن معاملات الاستحواذ (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 40).

133. يُعدُّ الرصيد الافتتاحي للاستثمار المحدد وفقاً للفقرة 132 أنه تكلفة مفترضة للاستثمار عند الإثبات الأولي. يجب على الجهة المطبقة لأول مرة أن تختبر الاستثمار فيما يخص هبوط القيمة في تاريخ التطبيق، بغض النظر عما إذا كان يوجد أي مؤشر على أن الاستثمار ربما قد هبطت قيمته. يجب تعديل الفائض أو العجز المتراكم في تاريخ التطبيق بخسائر هبوط القيمة.
134. إذا نتج عن تجميع جميع الأصول والالتزامات الموحدة سابقاً بشكل تناسبي صافي أصول سالب، فإنه يجب على الجهة المطبقة لأول مرة تقويم ما إذا كان يترتب عليها واجبات نظامية أو ضمنية تتعلق بصافي الأصول السالب، وإن كان الأمر كذلك يجب أن تثبت الجهة المطبقة لأول مرة التزاماً مقابلًا. إذا استنتجت الجهة المطبقة لأول مرة أنه لا يترتب عليها واجبات نظامية أو ضمنية فيما يتعلق بصافي الأصول السالبة، فإنه لا يجوز أن تثبت التزاماً مقابلًا لكنها يجب أن تعدل الفائض أو العجز المتراكم في تاريخ التطبيق. ويجب أن تفسح الجهة المطبقة لأول مرة عن هذه الحقيقة، إلى جانب حصتها التراكمية من الخسائر غير المثبتة لمشروعاتها المشتركة في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.

معيار المحاسبة للقطاع العام 42، *المنافع الاجتماعية*

- 134أ. في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، أو – عندما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاء الذي يتيح فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات – التاريخ الذي ينقضي فيه أجل الإعفاء أو التاريخ الذي يتم فيه اثباته و/أو قياس الالتزامات ذات الصلة في القوائم المالية (أيهما أبكر)، يجب على الجهة المطبقة لأول مرة أن تحدد التزامها الأولي عن خطة المنافع الاجتماعية في ذلك التاريخ وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 42.
- 134ب. إذا كان الالتزام الأولي وفقاً للفقرة 134 أكبر أو أقل من الالتزام الذي كان مثبتاً و/أو مقاساً في نهاية الفترة المقارنة بموجب أساس المحاسبة السابق للجهة المطبقة لأول مرة، فيجب على الجهة المطبقة لأول مرة أن تثبت تلك الزيادة/ذلك النقص في الفائض أو العجز المتراكم الافتتاحي في الفترة التي يتم فيها إثبات و/أو قياس البنود.

الإفصاحات

135. يجب على الجهة المطبقة لأول مرة التي تعد قوائم مالية تلتزم بمتطلبات هذا المعيار في حين تستفيد من الإعفاءات والأحكام الانتقالية التي تؤثر على العرض العادل وقدرتها على تأكيد الالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق المحاسبي، أن تقدم نص صريح وغير متحفظ في الإفصاحات المرفقة بالقوائم المالية يفيد بالالتزام بهذا المعيار. يجب أن يصاحب هذا البيان بيان آخر يفيد بأن القوائم المالية لا تلتزم التزاماً كاملاً بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.
136. حينما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاءات الانتقالية الواردة في هذا المعيار، يجب على الجهة الإفصاح عن:
- أ. مدى استفادتها من الإعفاءات الانتقالية التي تؤثر على العرض العادل للقوائم المالية وقدرتها على تأكيد الالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق؛ و/أو

ب. مدى استفادتها من الإعفاءات الانتقالية التي لا تؤثر على العرض العادل للقوائم المالية وقدرتها على تأكيد الالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.

137. عندما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاءات والأحكام الانتقالية الواردة في هذا المعيار التي تؤثر على العرض العادل والالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق فيما يتعلق بالأصول والالتزامات والإيرادات و/أو المصروفات، يجب عليها أن تفصح عما يلي:

أ. التقدم الذي تم نحو إثبات و/أو قياس و/أو عرض و/أو الإفصاح عن الأصول و/أو الالتزامات والإيرادات و/أو المصروفات وفق متطلبات معايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق؛ و

ب. الأصول و/أو الالتزامات و/أو الإيرادات و/أو المصروفات التي تم إثباتها وقياسها وفق سياسة محاسبية ليست متسقة مع متطلبات معايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق؛ و

ج. الأصول و/أو الالتزامات و/أو الإيرادات و/أو المصروفات التي لم تُقاس و/أو تُعرض و/أو يُفصح عنها في فترة القوائم المالية السابقة، ولكنها الآن أثبتت و/أو قيسَت و/أو عرِضت و/أو أفصَحَ عنها؛ و

د. طبيعة ومبلغ أي تعديلات أثبتت خلال فترة القوائم المالية؛ و

هـ. إشارة إلى كيف تنوي تحقيق الالتزام الكامل بمتطلبات معايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق، والتاريخ الذي تنوي تحقيق هذا الالتزام بحلوله.

138. حينما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاء الانتقالي الذي يسمح بعدم استبعاد بعض الأرصدة والمعاملات والإيرادات والمصروفات، و/أو حينما تطبق الإعفاء الانتقالي لمدة ثلاث سنوات من إثبات و/أو قياس حصتها في الجهات المسيطر عليها أو الجهات الزميلة أو المشاريع المشتركة في الفقرة 55، فإنه يجب عليها الإفصاح عن طبيعة الأرصدة والمعاملات والإيرادات والمصروفات و/أو المعاملات الصاعدة أو النازلة التي استُبعدت خلال فترة القوائم المالية.

139. حينما تكون الجهة المطبقة لأول مرة غير قادرة على تقديم قوائم مالية موحدة بسبب الإعفاءات والأحكام الانتقالية المطبقة وفقاً للفقرتين 58 أو 62، فإنه يجب عليها أن تفصح عما يلي:

أ. السبب في عدم إمكانية عرض القوائم المالية أو الاستثمارات في الجهات الزميلة أو الحصص في المشاريع المشتركة كقوائم مالية موحدة؛ و

ب. إشارة إلى التاريخ الذي ستكون الجهة المطبقة لأول مرة بحلوله قادرة على عرض القوائم المالية الموحدة.

140. سوف تساعد متطلبات الإفصاح الواردة في الفقرتين 135 و139 مستخدمي القوائم المالية على تتبع مدى تقدم الجهة المطبقة لأول مرة في الالتزام في سياساته المحاسبية مع المتطلبات الواردة في المعايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق خلال فترة التحول.

توضيح التحول إلى المعايير المحاسبة للقطاع العام

141. يجب على الجهة المطبقة لأول مرة الإفصاح عن:

أ. تاريخ تطبيق المعايير المحاسبة للقطاع العام؛ و

ب. معلومات توضيحية عن كيفية تأثير التحول من الأساس السابق للمحاسبة إلى معايير المحاسبة للقطاع العام على مركزها المالي الذي تم التقرير عنه، وفي حال انطباق ذلك، أدائها المالي الذي تم التقرير عنه وتدفقاتها النقدية التي تم التقرير عنها.

المطابقات

142. يجب أن تعرض الجهة المطبقة لأول مرة في إيضاحات أول قوائم مالية انتقالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام أو إيضاحات أول قوائم مالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام:

- أ. مطابقة بين صافي الأصول/حقوق الملكية التي تم التقرير عنها وفقاً لأساس المحاسبة السابق، ورصيداً الافتتاحي لصافي الأصول/حقوق الملكية في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام؛ و
- ب. مطابقة بين فائضها أو عجزها المتراكم وفقاً لأساس المحاسبة السابق، وفائضها أو عجزها المتراكم في تاريخ تطبيق المعايير المحاسبة للقطاع العام.

لا يُطلب من الجهة المطبقة لأول مرة التي كانت تطبق الأساس النقدي المحاسبي في قوائمها المالية السابقة أن تقدم هذه المطابقات.

143. تقدم المطابقة المعروضة وفقاً للفقرة 142 تفاصيل كافية، كمية ونوعية، لتمكين المستخدمين من فهم التعديلات ذات الأهمية النسبية في قائمة المركز المالي الافتتاحية، وفي حال انطباق ذلك، قائمة المقارنة للأداء المالي المعدلة وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق. في حالة إدراج توضيحات سردية في وثائق عامة أخرى تصدر بالاقتران مع القوائم المالية، تُضمّن إشارة مرجعية إلى تلك الوثائق في الإيضاحات.

144. إذا علمت الجهة بأي أخطاء وقعت في ظل أساسها المحاسبي السابق، فيجب أن تميز المطابقات المطلوبة بموجب الفقرة 142 بين تصحيح تلك الأخطاء والتغيرات في السياسات المحاسبية.

145. إذا لم تعرض الجهة قوائم مالية للفترة السابقة، فإن القوائم المالية الانتقالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام أو أول قوائم مالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام يجب أن تفصح عن تلك الحقيقة.

146. حينما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاءات الواردة في الفقرات 36-43 التي تتيح فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات بعدم إثبات بنود و/أو قياسها، فإنها يجب أن تعرض كجزء من الإيضاحات مطابقة البنود التي أُثبتت و/أو قيسَت خلال فترة القوائم المالية عند عدم تضمين هذه البنود في القوائم المالية السابقة. يجب عرض المطابقة في كل فترة تُثبت و/أو تُقاس فيها بنود جديدة وفقاً لهذا المعيار.

147. تقدم المطابقة المعروضة وفقاً للفقرة 146 تفاصيل كافية لتمكين المستخدمين من فهم ما هي البنود التي أُثبتت و/أو قيسَت خلال فترة القوائم المالية حيث تطبق الجهة المطبقة لأول مرة واحد أو أكثر من الإعفاءات التي تتيح فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات بعدم إثبات البنود و/أو قياسها. توضح المطابقة التعديلات التي تتم على قائمة المركز المالي التي تم التقرير عنها سابقاً، وفي حال انطباق ذلك، قائمة الأداء المالي التي تم التقرير عنها سابقاً في كل فترة تُثبت و/أو تُقاس فيها بنود جديدة وفقاً لهذا المعيار.

الإفصاحات عندما تستخدم التكلفة المفترضة للمخزون، أو العقارات الاستثمارية، أو العقارات والآلات والمعدات، أو الأصول غير الملموسة، أو الأدوات المالية، أو أصول امتياز تقديم الخدمات

148. إذا استخدمت الجهة المطبقة لأول مرة القيمة العادلة، أو البديل الوارد في الفقرات 64 أو 67 أو 70، كتكلفة مفترضة للمخزون، أو العقارات الاستثمارية، أو العقارات والآلات والمعدات، أو الأصول غير الملموسة، أو أصول حقوق الاستخدام، أو الأدوات المالية، أو أصول امتياز تقديم الخدمات، فيجب أن تفصح قوائمها المالية عن:

- المبلغ المجمع لتلك القيم العادلة أو بدائل القياس الأخرى التي أُخذت بالاعتبار في تحديد التكلفة المفترضة؛ و
- المبلغ المجمع للتعديلات على القيم الدفترية المثبتة وفق أساس المحاسبة السابق؛ و
- ما إذا تم تحديد التكلفة المفترضة في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام أو خلال فترة التحول.

الإفصاحات عندما تستخدم التكلفة المفترضة للاستثمارات في الجهات المسيطر عليها، أو المشاريع المشتركة أو الجهات الزميلة

149. إذا استخدمت الجهة المطبقة لأول مرة القيمة العادلة كتكلفة مفترضة في قائمة المركز المالي الافتتاحية للاستثمار في جهة مسيطر عليها أو مشروع مشترك أو جهة زميلة ضمن قوائمها المالية المنفصلة، فيجب أن تفصح قوائمها المالية المنفصلة عن:

- المبلغ المجمع للتكاليف المفترضة لتلك الاستثمارات التي تعتبر فيها التكلفة المفترضة هي القيمة العادلة؛ و
- المبلغ المجمع للتعديلات على القيم الدفترية التي تم التقرير عنها وفق أساس المحاسبة السابق.

150. يجب الإفصاح عن المعلومات المطلوبة في الفقرتين 148 و 149 في كل فترة تُثبت و/أو تُقاس فيها بنود جديدة إلى أن ينقضي أجل الإعفاءات التي أتاحت فترة السماح و/أو عندما تُثبت و/أو تُقاس الأصول ذات الصلة وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق (أيهما أكبر).

الإعفاء من متطلبات الإفصاح في معايير المحاسبة للقطاع العام خلال فترة التحول

151. إلى الحد الذي تستفيد فيه الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاء الذي يتيح فترة سماح لثلاث سنوات بعدم إثبات البنود و/أو قياسها، لا يتطلب منها أن تطبق أي متطلبات خاصة بالعرض و/أو الإفصاح متعلقة بتلك البنود يتطلبها معيار المحاسبة للقطاع العام 1 و/أو معيار المحاسبة للقطاع العام 18 و/أو معايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق إلى أن يحين الوقت الذي ينقضي فيه أجل الإعفاءات التي أتاحت فترة السماح و/أو عندما تُثبت و/أو تُقاس البنود ذات الصلة وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق (أيهما أكبر).

152. على الرغم من الحكم الانتقالي الوارد في الفقرة 151، تشجّع الجهة المطبقة لأول مرة على أن تفصح عن المعلومات التي يتطلبها معيار المحاسبة للقطاع العام 1 و/أو معيار المحاسبة للقطاع العام 18 و/أو معايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق في أقرب وقت ممكن.

أحكام انتقالية

153. حينما تطبق الجهة المطبقة لأول مرة الأحكام الانتقالية القائمة الواردة في معايير المحاسبة

للقطاع العام الأخرى المبنية على أساس الاستحقاق، فإنه يجب عليها أن تستمر في تطبيق تلك الأحكام الانتقالية إلى أن ينقضي أجلها و/أو إلى أن تُثبت و/أو تقاس البنود ذات الصلة وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق (أيهما أبكر). إذا اختارت الجهة المطبقة لأول مرة تطبيق الإعفاءات الانتقالية الواردة في هذا المعيار، فإن فترة السماح المطبقة في تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لا يجوز أن تكون أطول من فترة السماح المنصوص عليها في هذا المعيار.

تاريخ السريان

154. يجب أن تطبق الجهة المطبقة لأول مرة هذا المعيار إذا كانت أول قوائم مالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام هي لفترة تبدأ في 31 ديسمبر 2022 أو بعد ذلك التاريخ. ويسمح بالتطبيق الأبعد.

154أ. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 33].

154ب. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 33].

154ج. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 33].

154د. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 33].

154هـ. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 33].

154و. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 33].

154ز. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 33].

154ح. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 33].

154ط. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 33].

154ي. عدل معيار المحاسبة للقطاع العام 43 الصادر في 2023 الفقرات 36 و46 و47 و64 و95 و148 والعناوين الواردة أعلى الفقرات 46 و95 و148، وحذف الفقرة 96، وأضاف الفقرات 96أ و96ب و96ج و96د. يجب على الجهة أن تطبق هذه التعديلات على القوائم المالية السنوية التي تغطي فترات تبدأ في 31 ديسمبر 2024 أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأبعد. إذا طبقت الجهة التعديلات على فترة تبدأ قبل 31 ديسمبر 2024، يجب أن تفصح عن تلك الحقيقة وأن تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 43 في الوقت نفسه.

154ك. أضاف معيار المحاسبة للقطاع العام 44 الصادر في 2023 الفقرة 131أ والعنوان المرتبط بها. يجب على الجهة أن تطبق هذا التعديل على القوائم المالية السنوية التي تغطي فترات تبدأ في 31 ديسمبر 2024 أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأبعد. إذا طبقت الجهة التعديل على فترة تبدأ قبل 31 ديسمبر 2024، يجب أن تفصح عن تلك الحقيقة وأن تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 44 في الوقت نفسه.

1. إرشادات التنفيذ

إرشادات التنفيذ

ترافق هذه الإرشادات معيار المحاسبة للقطاع العام 33، ولكنها لا تشكل جزءاً منه.

1. إن الغرض من إرشادات التطبيق هو توضيح بعض الجوانب في متطلبات معيار المحاسبة للقطاع العام 33.

تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام

2. يكون تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام هو التاريخ الذي تطبق فيه الجهة معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق للمرة الأولى في إعداد قوائمها المالية.

3. قبل تطبيق هذا المعيار، يجب أن تُحصَر الجهة المطبقة لأول مرة بشكل كافٍ لانتقالها إلى معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق. يمكن أن تساعد الإرشادات المقدمة في الدراسة 14 بعنوان، التحول إلى أساس الاستحقاق المحاسبي: إرشادات للحكومات والجهات الحكومية، الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولي للقطاع العام، الجهة المطبقة لأول مرة في التخطيط لتحويلها إلى معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق. لذلك لا يجب النظر إلى فترة السماح المقدمة في هذا المعيار بمثابة خارطة طريق كاملة لتطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، ولكنها المرحلة النهائية لعملية التطبيق.

4. لذلك يكون تاريخ التطبيق بالنسبة للجهة المطبقة لأول مرة هو بداية فترة القوائم المالية التي تختار فيها تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق والتي تعرض عنها القوائم المالية الانتقالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام أو أول قوائم مالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام. على سبيل المثال، تختار الجهة تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق بدءاً من 1 يناير 20×1 فيما يخص فترة القوائم المالية المنتهية في 31 ديسمبر 20×1. ويكون تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام هو 1 يناير 20×1.

القوائم المالية الانتقالية بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام

5. في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، يجوز أن تختار الجهة المطبقة لأول مرة تطبيق إعفاء واحد أو أكثر من الإعفاءات الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام 33، *تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة*. وتؤثر بعض الإعفاءات الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام 33 على العرض العادل للقوائم المالية للجهة المطبقة لأول مرة وعلى قدرتها على تأكيد الالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق (يتضمن ملحق أ قوائم الإعفاءات والأحكام الانتقالية التي يتطلب من الجهة المطبقة لأول مرة تطبيقها و/أو أن تختار تطبيقها عند تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق ويوضح ما إذا كان سيتأثر العرض العادل وقدرة الجهة المطبقة لأول مرة على تأكيد التزامها بالمعايير المذكورة).

6. بينما لا تكون الجهة المطبقة لأول مرة قادرة على تقديم نص صريح وغير متحفظ يفيد بالتزامها بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق بعد تطبيق الإعفاءات الواردة عليها في معيار المحاسبة للقطاع العام 33، فيُشار إلى أن القوائم المالية المعروضة لفترة القوائم المالية الأولى بعد تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق على أنها "القوائم المالية الانتقالية بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام".

7. على سبيل المثال، إذا طبقت الجهة المطبقة لأول مرة الإعفاء الانتقالي الذي يتيح فترة سماح بعدم إثبات بنود محددة للعقارات والآلات والمعدات عند تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق بتاريخ 1 يناير 20×1، فإنها لن تكون قادرة على تقديم نص صريح وغير متحفظ يفيد بالتزامها بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق في نهاية فترة القوائم المالية الأولى، أي في 31 ديسمبر 20×1. لذلك يُشار إلى القوائم المالية المعدة عن فترة القوائم المالية الأولى على أنها "أول قوائم مالية انتقالية بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام".

8. يشار إلى القوائم المالية المعروضة خلال فترة التحول إلى أن تنقضي فترة السماح التي قدمت للإعفاء، و/أو عند إثبات البنود ذات الصلة و/أو قياسها في القوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق، على أنها "القوائم المالية الانتقالية بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام".

أساس الإعداد عند إعداد القوائم المالية الانتقالية بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام

9. كما ذكر في الفقرة 27 من معيار المحاسبة للقطاع العام 33، قد لا تكون الجهة المطبقة لأول مرة، والتي تختار تطبيق إعفاء واحد أو أكثر من الإعفاءات الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام

إرشادات التنفيذ

33. قدرة على تقديم نص صريح وغير متحفظ يفيد بالتزامها بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق كما هو مطلوب في معيار المحاسبة للقطاع العام 1. يجب إظهار هذه الحقيقة خلال فترة التحول لمستخدمى القوائم المالية فى عرض "أساس الإعداد" فى القوائم المالية.
10. توضيحاً لذلك، إذا اختارت الجهة المطبقة لأول مرة تطبيق الإعفاء الانتقالي الذي يسمح لها بثلاث سنوات لإثبات العقارات الاستثمارية و/أو قياسها، فإنه يجوز تقديم الشرح التالي في فقرة "أساس الإعداد" فى القوائم المالية خلال فترة التحول.
<i>أساس الإعداد</i>
أعدت القوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق. يسمح معيار المحاسبة للقطاع العام 33 للجهة المطبقة لأول مرة بمدة تصل إلى ثلاث سنوات لإثبات و/أو قياس أصول معينة و/أو التزامات معينة. وقد استفادت جهة القطاع العام (س)، خلال فترة التحول إلى معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، من هذا الإعفاء فيما يتعلق بالعقارات الاستثمارية. نتيجة لذلك، فإنها لم تكن قادرة على تقديم نص صريح وغير متحفظ يفيد بالتزامها بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق في إعداد القوائم المالية الانتقالية لها عن فترة القوائم المالية هذه. وتنوي جهة القطاع العام (س) إثبات عقاراتها الاستثمارية و/أو قياسها بطول عام 20×3.
أول قوائم مالية بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام
11. تكون أول قوائم مالية للجهة المطبقة لأول مرة بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام هي أول مجموعة من القوائم المالية تعرضها وتقدم فيها نصاً صريح وغير متحفظ يفيد بالتزامها بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.
12. لن تكون الجهة المطبقة لأول مرة قادرة على إعداد أول قوائم مالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام إلى أن تنقضي فترة السماح الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام 33 التي قدمت الإعفاء والتي أثرت على العرض العادل والالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام، أو عند إثبات البنود ذات الصلة و/أو قياسها، و/أو عند عرض المعلومات ذات الصلة و/أو الإفصاح عنها وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق (أيهما أبكر).
13. بناء على المثال الوارد في فقرة إرشاد التنفيذ 5، ينقضي أجل الإعفاءات الانتقالية التي أتاحت للجهة فترة سماح بعدم إثبات بنود معينة للعقارات والآلات والمعدات بعد ثلاث سنوات، أي في 31 ديسمبر 20×3. إذا افترضنا أن الجهة لم تطبق أي إعفاءات انتقالية أخرى من تلك الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام 33 والتي تؤثر على العرض العادل والالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام، وأنها تثبت و/أو تقيس بنود العقارات والآلات والمعدات خلال فترة التحول، فإن الجهة المطبقة لأول مرة سوف تعرض أول قوائم مالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام عن الفترة المنتهية في 31 ديسمبر 20×3.
14. وإذا لم تطبق الجهة المطبقة لأول مرة أي من الإعفاءات الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام 33 التي تؤثر على العرض العادل وعلى قدرتها على الادعاء بالتزامها بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، فإن أول قوائم مالية لها على أساس الاستحقاق سوف تكون أيضاً هي أول قوائم مالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام. لتوضيح ذلك:
الجدول الزمني - تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام للمرة الأولى (على افتراض أن الجهة تختار تطبيق فترة السماح الانتقالية البالغة ثلاث سنوات بشأن إثبات بعض أصول معينة و/أو قياسها) تطبق الجهة معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق بتاريخ 1 يناير 20×0. بتطبيق معيار المحاسبة للقطاع العام 33، تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق للمرة الأولى. تختار الجهة المطبقة لأول مرة تطبيق فترة السماح لثلاث سنوات لإثبات العقارات والآلات والمعدات، ولنفتقر أنها لا تطبق أي فترات سماح أخرى، وهي تختار أيضاً عدم عرض معلومات مقارنة. تثبت الجهة المطبقة لأول مرة جميع العقارات والآلات والمعدات في 31 ديسمبر 20×2.

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 33 "تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبينة على أساس الاستحقاق لأول مرة"
إصدار 2023م



تاريخ تطبيق المعايير	نهاية فترة القوائم المالية الأولى	نهاية فترة القوائم المالية الثانية	نهاية فترة القوائم المالية الثالثة
1 يناير 20×0	31 ديسمبر 20×0	31 ديسمبر 20×1	31 ديسمبر 20×2
<p>السنة الأولى (المنتهية في 31 ديسمبر 20×0) - أول قوائم مالية انتقالية بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام</p> <p>لا يمكن أن يؤكد الالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبينة على أساس الاستحقاق تعرض القوائم التالية:</p> <p>* قائمة المركز المالي الافتتاحية في 20×0/01/01</p> <p>* قائمة المركز المالي في 20×0/12/31</p> <p>* قائمة الأداء المالي عن السنة المنتهية في 20×0/12/31</p> <p>* قائمة التغيرات في صافي الأصول عن السنة المنتهية في 20×0/12/31</p> <p>* قائمة التدفقات النقدية عن السنة المنتهية في 20×0/12/31</p> <p>* قائمة المقارنة بين الموازنة والمعلومات الفعلية عن السنة المنتهية في 20×0/12/31 (اعتماداً على السياسة التي تم اختيارها لعرض المعلومات، يمكن للجهة المطبقة لأول مرة أن تضمن عموداً إضافياً في القوائم المالية السنوية)</p> <p>يعرض ما يلي في الإيضاحات:</p> <p>* مطابقة التغيرات من أساس المحاسبة السابق (تعكس التعديلات المتصلة بتطبيق جميع المعايير المحاسبية للقطاع العام بالإضافة إلى معيار المحاسبة للقطاع العام 17)</p> <p>ملاحظة: إذا اختارت الجهة المطبقة لأول مرة عرض معلومات المقارنة، فإنه يجب عليها عرض القوائم المالية التالية:</p> <p>* قائمة المركز المالي الافتتاحية في 19×0/01/01</p> <p>* قائمة المركز المالي في 19×0/12/31 و 20×0/12/31</p> <p>* قائمة الأداء المالي عن السنة المنتهية في 19×0/12/31 و 20×0/12/31</p> <p>* قائمة التغيرات في صافي الأصول عن السنة المنتهية في 19×0/12/31 و 20×0/12/31</p> <p>* قائمة التدفقات النقدية عن السنة المنتهية في 19×0/12/31 و 20×0/12/31</p> <p>* قائمة المقارنة بين الموازنة والمعلومات الفعلية عن السنة المنتهية في 19×0/12/31 و 20×0/12/31</p>	<p>السنة الثانية (المنتهية في 31 ديسمبر 20×1) - القوائم المالية الانتقالية بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام</p> <p>لا يمكن أن يؤكد الالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبينة على أساس الاستحقاق تعرض القوائم المالية التالية لكل من 20×1/12/31 و 20×0:</p> <p>* قائمة المركز المالي</p> <p>* قائمة الأداء المالي</p> <p>* قائمة التغيرات في صافي الأصول</p> <p>* قائمة التدفقات النقدية</p> <p>تعرض قائمة المقارنة بين الموازنة والمعلومات الفعلية في 20×1/12/31 فقط (اعتماداً على السياسة التي تم اختيارها لعرض المعلومات، يمكن للجهة المطبقة لأول مرة أن تضمن عموداً إضافياً في القوائم المالية السنوية)</p>	<p>السنة الثالثة (المنتهية في 31 ديسمبر 20×3) - أول قوائم مالية بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام</p> <p>يمكن أن يؤكد الالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبينة على أساس الاستحقاق تعرض القوائم المالية التالية لكل من 20×2/12/31 و 20×1:</p> <p>* قائمة المركز المالي</p> <p>* قائمة الأداء المالي</p> <p>* قائمة التغيرات في صافي الأصول</p> <p>* قائمة التدفقات النقدية</p> <p>تعرض قائمة المقارنة بين الموازنة والمعلومات الفعلية في 20×2/12/31 فقط (اعتماداً على السياسة التي تم اختيارها لعرض المعلومات، يمكن للجهة المطبقة لأول مرة أن تضمن عموداً إضافياً في القوائم المالية السنوية)</p> <p>يعرض ما يلي في الإيضاحات:</p> <p>* مطابقة التعديلات التي أجريت لأثبات العقارات والآلات والمعدات</p>	

إرشادات التنفيذ

15. تتطلب الفقرة 23 من معيار المحاسبة للقطاع العام 33 بأن تكون تقديرات الجهة المطبقة لأول مرة وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام في تاريخ تطبيق تلك المعايير ويجب أن تتسق مع التقديرات التي تتم في نهاية فترتها المقارنة بموجب أساس المحاسبة السابق (بعد إجراء التعديلات لتعكس أي اختلافات في السياسات المحاسبية)، ما لم يكن هناك دليل موضوعي على خطأ هذه التقديرات، وقد تحصل الجهة على معلومات بعد تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام عن التقديرات التي أجرتها وفق أساس المحاسبة السابق، ووفقاً للفقرة 24، فإنه يجب أن تعالج الجهة المطبقة لأول مرة الحصول على تلك المعلومات بنفس الطريقة التي تعالج بها الأحداث اللاحقة لتاريخ القوائم المالية التي لا تتطلب تعديلات وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 14، *الأحداث اللاحقة لتاريخ القوائم المالية**.

* عدل مصطلح "الأحداث اللاحقة لفترة القوائم المالية" (events after the reporting period) وكذا مسمى معيار المحاسبة للقطاع 14 ليعكس مسماه الحالي "الأحداث اللاحقة لتاريخ القوائم المالية" (events after the reporting date) كما ورد في معايير المحاسبة للقطاع العام.

16. على سبيل المثال، افترض أن تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام من قبل الجهة المطبقة لأول مرة هو 1 يناير 20×4 وتتطلب المعلومات الجديدة التي ظهرت في 15 يوليو 20×4 تعديل في التقدير الذي وُضِعَ بموجب أساس المحاسبة السابق في 31 ديسمبر 20×3. لا يجوز أن تعكس الجهة المطبقة لأول مرة تلك المعلومات الجديدة في قائمة المركز المالي الافتتاحية (ما لم تتطلب التقديرات إجراء تعديل فيما يخص الاختلافات في السياسات المحاسبية أو ما لم يكن هناك دليل موضوعي بأن التقديرات كانت خاطئة). بدلاً من ذلك، يجب أن تعكس الجهة المطبقة لأول مرة تلك المعلومات الجديدة في الفائض أو العجز للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 20×4.

الإعفاءات الانتقالية التي تتيح فترة سماح لثلاث سنوات بعدم إثبات الأصول و/أو الالتزامات و/أو قياسها

17. يقدم معيار المحاسبة للقطاع العام 33 للجهة المطبقة لأول مرة فترة سماح بحد أقصى ثلاث سنوات يتيح لها خلالها عدم إثبات و/أو قياس أصول والالتزامات معينة. عندما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من هذا الإعفاء، فإنه يجب عليها الأخذ في الاعتبار وتحلل سندات الملكية والعقود والترتيبات المماثلة الأخرى عند المحاسبة عن وتصنيف هذه الأصول وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق.

18. على سبيل المثال، افترض أن الجهة المطبقة لأول مرة تسيطر على مجموعة واسعة من العقارات والآلات والمعدات عند تطبيقها لمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق بتاريخ 1 يناير 20×1. إذا استفادت الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاء الذي يتيح فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات بعدم إثبات و/أو قياس العقارات والآلات والمعدات، فإنها قد تثبت و/أو تقيس العقارات والآلات والمعدات خلال فترة التحول من 1 يناير 20×1 حتى 31 ديسمبر 20×3. إذا أثبتت العقارات والآلات والمعدات على سبيل المثال، في 1 يناير 20×2، فيجب أن تعدل الجهة المطبقة لأول مرة الفائض أو العجز المتراكم الافتتاحي في 1 يناير 20×2. وفقاً لمتطلبات الفقرة 142 في معيار المحاسبة للقطاع العام 33، فإنه يجب أن تقدم الجهة المطبقة لأول مرة، كجزء من الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية، مطابقة مع الفائض أو العجز المتراكم كما في 31 ديسمبر 20×1 (أي رصيد بداية الفترة في 1 يناير 20×2) للعقارات والآلات والمعدات التي أثبتت في 1 أبريل 20×2.

19. عندما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من فترة الإعفاء لثلاث سنوات، فإنها لا يجوز أن تلغي إثبات أي من الأصول و/أو الالتزامات التي أثبتت وفق أساسها المحاسبي السابق ما لم يكن ذلك للالتزام بأحد متطلبات المعيار. يجب تسوية أي تعديلات على الأصول و/أو الالتزامات التي أثبتت وفق أساسها المحاسبي السابق خلال فترة التحول في الفائض أو العجز المتراكم الافتتاحي في الفترة التي يُجرى فيها التعديل.

المحاسبة عن عقود الإيجار

20. حينما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة التي تُعد مستأجراً من فترة الإعفاء لمدة ثلاث سنوات، بعدم إثبات أصول حقوق الاستخدام الخاصة بها، فإنها لن تكون قادرة أيضاً على الالتزام بمتطلبات الإثبات المتعلقة بالالتزامات بالإيجار التمويلي إلى أن ينقضى أجل الإعفاءات المتعلقة بأصول حقوق الاستخدام.

21. على سبيل المثال، افترض أن الجهة المطبقة لأول مرة التي تُعد مستأجراً لديها أصل حق استخدام نتيجة لعقد إيجار في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق في 1 يناير 20×1. تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاء الذي يتيح فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات بعدم إثبات أصل حق الاستخدام. ويتم إثبات أصل حق الاستخدام في 31 ديسمبر

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 33 "تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة"
إصدار 2023م

إرشادات التنفيذ

20×3 عند انتهاء الإعفاء، يتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 33 من الجهة المطبقة لأول مرة أن تثبت فقط التزام عقد الإيجار المقابل لأصل حق الاستخدام في 31 ديسمبر 20×3، أي في التاريخ الذي يتم فيه إثبات أصل حق الاستخدام.
<i>إثبات الالتزامات المحتملة المتضمنة في التكلفة الأصلية لبند العقارات والآلات والمعدات</i>
22. يعترف معيار المحاسبة للقطاع العام 17 بأنه في بعض الحالات، ينتج عن إنشاء أو اختبار الجاهزية لتشغيل أحد بنود العقارات والآلات والمعدات واجب على الجهة بتفكيك أو إزالة هذا البند وإعادة الموقع المقام عليه الأصل إلى ما كان عليه. يتطلب من الجهة أن تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 19، <i>المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة</i> عند إثبات وقياس المخصص الذي يجب تضمينه في التكلفة الأصلية لبند العقارات والآلات والمعدات.
23. يقدم معيار المحاسبة للقطاع العام 33 إعفاءً بشأن إثبات هذا الالتزام، يسمح للجهة المطبقة لأول مرة بعدم إثبات و/أو قياس الالتزام المتعلق بالتقدير الأولي لتكاليف تفكيك وإزالة البند وإعادة الموقع الذي يقع عليه إلى حالته الأصلية، إلى أن يحين الوقت الذي ينقضي فيه الإعفاء الخاص بمعايير المحاسبة للقطاع العام 17 و/أو تُثبت الأصول ذات الصلة و/أو تُفاس، و/أو تُعرض المعلومات ذات الصلة و/أو يُفصح عنها في القوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام 17 (أيهما أكر).
24. على سبيل المثال تطبق الجهة معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق بتاريخ 1 يناير 20×1 وتستفيد من الإعفاء الوارد في معيار المحاسبة للقطاع العام 33 الذي يتيح فترة سماح لثلاث سنوات بعدم إثبات محطة طاقة نووية مملوكة للحكومة. تحدد الجهة تكلفة مفترضة للأصل في 30 يونيو 20×3 وتثبت الأصل في ذلك التاريخ بمقدار 1,000,000 ريال سعودي. تحدد الجهة بأنه يترتب عليها واجب بالإزالة وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 19 بقيمة 500,000 ريال سعودي في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، وتبلغ قيمة الواجب 550,000 ريال سعودي في 30 يونيو 20×3 عند إثبات الأصل.
25. يتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 33 من الجهة المطبقة لأول مرة أن تثبت و/أو تقيس فقط واجبها المتعلق بتفكيك وإعادة الموقع إلى حالته الأصلية في 30 يونيو 20×3، أي التاريخ الذي يُثبت فيه الأصل. سيتم قياس الالتزام بمقدار 550,000 ريال سعودي وهو ما يعكس واجب الجهة المطبقة لأول مرة والذي يُثبت فيه الأصل. يجب أن تقدم الجهة كجزء من الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية، مطابقة للفائض أو العجز المتراكم في 31 ديسمبر 20×2 (أي الرصيد الافتتاحي في 1 يناير 20×3) لإثبات الواجب والأصل المتعلق به والذي أُثبت في 30 يونيو 20×2.
<i>تكاليف الاقتراض المتكبدة على الأصول المؤهلة</i>
26. تتطلب الفقرة 90 من معيار المحاسبة للقطاع العام 33 أنه، بينما تختار الجهة المطبقة لأول مرة المحاسبة عن تكاليف الاقتراض وفقاً للمعالجة البديلة المسموح بها، فإنه يتطلب منها تطبيق المتطلبات في معيار المحاسبة للقطاع العام 5، <i>تكاليف الاقتراض</i> بأثر رجعي، فيما يخص أي تكاليف اقتراض متكبدة على الأصول المؤهلة قبل تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام.
27. تقدم الفقرة 44 من معيار المحاسبة للقطاع العام 33 إعفاءً من هذا المتطلب من خلال السماح للجهة المطبقة لأول مرة ببدء رسملة تكاليف القروض المتكبدة على الأصول المؤهلة بعد إثبات أصل حيث تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاء الذي يقدم فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات لإثبات الأصول.
28. على سبيل المثال، تطبق الجهة المطبقة لأول مرة المعالجة البديلة المسموح بها في المحاسبة عن تكاليف الاقتراض المتكبدة على الأصول المؤهلة. ويكون تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام هو 1 يناير 20×1. تحدد الجهة المطبقة لأول مرة تكلفة الاقتراض المتكبدة قبل تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام في 1 يناير 20×1 بما مجموعه 500,000 ريال سعودي وأن تكاليف الاقتراض المتكبدة في نهاية فترتي القوائم المالية تبلغ 20,000 ريال سعودي و30,000 ريال سعودي. بالإضافة إلى ذلك، تطبق الجهة الإعفاء الذي يقدم فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات من إثبات العقارات والآلات والمعدات، ونتيجة لذلك، تثبت بند العقارات والآلات والمعدات في نهاية فترة القوائم المالية الثانية بقيمة 1,000,000 ريال سعودي. في نهاية عام 20×2 سيبلغ بند العقارات والآلات والمعدات المثبتة في قائمة المركز المالي ما قيمته 1,030,000 ريال سعودي (1,000,000 ريال سعودي + 30,000 ريال سعودي). ولا يجوز أن يتضمن تكاليف الاقتراض المتكبدة قبل إثبات بند العقارات والآلات والمعدات، أي 500,000 ريال سعودي و20,000 ريال سعودي، كجزء من تكلفة الأصل المؤهل).
عرض معلومات مقارنة
29. تشجع الفقرة 78 من معيار المحاسبة للقطاع العام 33 لكنها لا تتطلب من الجهة عرض المعلومات المقارنة في أول قوائم مالية انتقالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام أو أول قوائم مالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام وفقاً لهذا المعيار. يؤثر قرار عرض المعلومات المقارنة ليس فقط على مدى المعلومات المعروضة، ولكن يؤثر أيضاً على تاريخ تطبيق معايير

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 33 "تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبينة على أساس الاستحقاق لأول مرة"
إصدار 2023م

إرشادات التنفيذ

المحاسبة للقطاع العام.

تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام

30. للتوضيح: تكون نهاية أول فترة للقوائم المالية وفق أساس الاستحقاق للجهة المطبقة لأول مرة هو 31 ديسمبر 20×5. تقرر الجهة التي تطبق معايير المحاسبة للقطاع العام للمرة الأولى عرض معلومات مقارنة في تلك القوائم المالية لسنة واحدة فقط (انظر الفقرة 78 من معيار المحاسبة للقطاع العام 33). وبالتالي يكون تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام هو بداية الفترة المقارنة، أي 1 يناير 20×4 (أو 31 ديسمبر 20×3).

المعلومات المعروضة عندما تختار الجهة المطبقة لأول مرة إعداد معلومات مقارنة

31. حينما تختار الجهة المطبقة لأول مرة إعداد معلومات مقارنة، يتطلب تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبينة على أساس الاستحقاق التي تكون سارية المفعول للفترة المنتهية في 31 ديسمبر 20×5 في:

أ. إعداد وعرض قائمة المركز المالي الافتتاحية على أساس الاستحقاق في 1 يناير 20×4؛ و

ب. إعداد وعرض:

(1) قائمة المركز المالي في 31 ديسمبر 20×5 (بما في ذلك المبالغ المقارنة لسنة 20×4)؛

(2) قائمة الأداء المالي (بما في ذلك المبالغ المقارنة لسنة 20×4)؛

(3) قائمة التغييرات في صافي الأصول / حقوق الملكية في 31 ديسمبر 20×5 (بما في ذلك المبالغ المقارنة لسنة 20×4)؛

(4) قائمة التدفقات النقدية للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 20×5 (بما في ذلك المبالغ المقارنة لسنة 20×4)؛

(5) الإفصاحات (بما في ذلك المعلومات المقارنة لسنة 20×4)؛

(6) مقارنة بين مبالغ الموازنة والمبالغ الفعلية للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 20×5؛ و

(7) المطابقات وفقاً للفقرة 142.

عندما تختار الجهة المطبقة لأول مرة عدم إعداد معلومات مقارنة

32. حينما تختار الجهة المطبقة لأول مرة عدم إعداد معلومات مقارنة، فإنه يتطلب منها تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبينة على أساس الاستحقاق التي تكون سارية المفعول للفترة المنتهية في 31 ديسمبر 20×5 في:

أ. إعداد وعرض قائمة المركز المالي الافتتاحية على أساس الاستحقاق في 1 يناير 20×5؛ و

ب. إعداد وعرض:

(1) قائمة المركز المالي في 31 ديسمبر 20×5؛ و

(2) قائمة الأداء المالي عن السنة المنتهية في 31 ديسمبر 20×5؛ و

(3) قائمة التغييرات في صافي الأصول / حقوق الملكية عن السنة المنتهية في 31 ديسمبر 20×5؛ و

(4) قائمة التدفقات النقدية للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 20×5؛ و

(5) الإفصاحات؛ و

(6) مقارنة بين مبالغ الموازنة والمبالغ الفعلية للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 20×5؛ و

(7) المطابقات وفقاً للفقرة 142.

تطبيق فترة السماح البالغة ثلاث سنوات

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 33 "تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبينة على أساس الاستحقاق لأول مرة"
إصدار 2023م

إرشادات التنفيذ

33. حينما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاءات التي تقدم فترة سماح من إثبات الأصول و/أو الالتزامات و/أو قياسها، يتطلب منها معيار المحاسبة للقطاع العام 33 أن تعدل فقط المعلومات المقارنة لفترات القوائم المالية التي تلي تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام إلى الحد الذي تتوافر فيه معلومات موثوقة وملائمة عن البنود التي أثبتت و/أو قيست.

34. للتوضيح: تكون نهاية أول فترة قوائم مالية على أساس الاستحقاق للجهة المطبقة لأول مرة هو 31 ديسمبر 20×2. وتطبق الجهة المطبقة لأول مرة في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام في 1 يناير 20×1 الإعفاء الانتقالي الذي يتيح فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات بعدم إثبات العقارات الاستثمارية. في نهاية 20×3، أثبتت الجهة المطبقة لأول مرة العقارات الاستثمارية، والتي تندرج ضمن قائمة المركز المالي كما في 31 ديسمبر 20×3. فقط في حال توافر معلومات موثوقة وملائمة عن قيمة العقارات الاستثمارية المثبتة خلال عام 20×3، سوف تعدل الجهة المطبقة لأول مرة المعلومات المقارنة المعروضة (أي للفترة المنتهية في 31 ديسمبر 20×2).

عرض المطابقات

35. تتطلب الفقرة 142 من معيار المحاسبة للقطاع العام 33 أن تعرض الجهة المطبقة لأول مرة مطابقة لأرصدها الختامية التي تم التقرير عنها وفقاً لأساس المحاسبة السابق لها، مع صافي أصولها/ حقوق ملكيتها وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام لأول قوائم مالية انتقالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام أو أول قوائم مالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام. تُعرض - أيضاً - مطابقة لفائضها أو عجزها المتراكم وفقاً لأساس المحاسبة السابق لها مع فائضها أو عجز المتراكم في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام.

36. فعلى سبيل المثال، جهة مطبقة لأول مرة كانت قد طبقت في السابق أساس المحاسبة على أساس الاستحقاق المعدل، وبدأت في تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبينة على أساس الاستحقاق في 1 يناير 20×4 واختارت عرض معلومات مقارنة على النحو المسموح به في معيار المحاسبة للقطاع العام 33. يجب على الجهة التي تطبق معايير المحاسبة للقطاع العام لأول مرة، وفقاً للفقرتين 142 و143 من معايير المحاسبة للقطاع العام 33، عرض مطابقة في الإيضاحات المتممة للقوائم المالية الانتقالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام بما يوفر تفاصيل كافية لتمكين المستخدمين من فهم التعديلات ذات الأهمية النسبية على قائمة المركز المالي الافتتاحية في 1 يناير 20×4، وقائمة الأداء المالي المقارنة المعدلة، في حال انطباق ذلك.

37. كما تتطلب الفقرة 146 أيضاً من الجهة المطبقة لأول مرة والتي تستفيد من الإعفاءات التي تتيح فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات بعدم إثبات البنود و/أو عدم قياسها، عرض مطابقة للبنود التي أثبتت و/أو قيست خلال فترة القوائم المالية والتي لم تُثبت و/أو لم تُقاس في القوائم المالية السابقة.

38. وبناءً على المثال الوارد في فقرة إرشاد التنفيذ 29، تطبق الجهة المطبقة لأول مرة الإعفاء الوارد في معيار المحاسبة للقطاع العام 33 الذي يتيح لها عدم إثبات العقارات الاستثمارية لثلاث سنوات، وتطبق الجهة هذا الإعفاء وتثبت فقط العقارات الاستثمارية في نهاية السنة الثالثة، أي في 31 ديسمبر 20×4. حيث يُجرى تعديل على الرصيد الافتتاحي للفائض أو العجز المتراكم في 1 يناير 20×4 في إثبات العقارات الاستثمارية، تتطلب الفقرة 146 من الجهة المطبقة لأول مرة أن تعرض المطابقة في إيضاحاتها المرفقة بالقوائم المالية للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 20×4 للسماح للمستخدمين بفهم التعديل الذي أُجرى بعد إثبات العقارات الاستثمارية.

التكلفة المفترضة

39. يسمح معيار المحاسبة للقطاع العام 33 للجهة المطبقة لأول مرة بتحديد التكلفة المفترضة كبديل عن تكلفة الاقتران أو التكلفة المستهلكة في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، حيث تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاء الذي يتيح فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات بعدم إثبات أصول معينة و/أو التزامات معينة و/أو عدم قياسها. مع ذلك، يجوز تحديد التكلفة المفترضة فقط إذا لم تتوافر أي معلومات عن التكلفة التاريخية للأصل و/أو الالتزام. عندما تقيس الجهة المطبقة لأول مرة هذه الأصول و/أو الالتزامات بشكل أولي في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، أو عندما ينقضي أجل الإعفاءات الانتقالية التي أتاحت للجهة المطبقة لأول مرة فترة سماح لثلاث سنوات بعدم إثبات أصول و/أو التزامات معينة و/أو عدم قياسها، فإنها يجب أن تثبت التأثير بشكل مباشر في الفائض أو العجز المتراكم في قائمة المركز المالي الافتتاحية في الفقرة التي يتم فيها تحديد التكلفة المفترضة.

للتوضيح:

طبقت جهة القطاع العام (س) معايير المحاسبة للقطاع العام المبينة على أساس الاستحقاق بتاريخ 1 يناير 20×4 وطبقت التكلفة المفترضة لقياس العقارات الاستثمارية. وعند تطبيق التكلفة المفترضة، بلغت قيمة العقارات الاستثمارية مجموعة 1,800,000 ريال سعودي في تاريخ تطبيق المعايير. واختارت جهة القطاع العام (س) عدم عرض المعلومات المقارنة.

قائمة التغييرات في صافي الأصول/ حقوق الملكية للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 20×4

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
 الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 33 "تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبينة على أساس الاستحقاق لأول مرة"
 إصدار 2023م

إرشادات التنفيذ

مجموع صافي الأصول/ حقوق الملكية	منسوبة إلى ملاك الجهة المسيطرة		
	احتياطات أخرى	الفائض/ العجز المتراكم	
ريال سعودي	ريال سعودي	ريال سعودي	
220,000	10,000	210,000	الرصيد الافتتاحي في 1 يناير 20×4
1,500,000		1,500,000	قياس العقارات الاستثمارية بالتكلفة المفترضة وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 33 (أنظر الإيضاح 34)
1,710,000	10,000	1,710,000	الرصيد الافتتاحي المعدل في 1 يناير 20×4
5,000		5,000	الفائض للفترة
1,725,000	10,000	1,715,000	الرصيد في 31 ديسمبر 20×4

الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية لجهة القطاع العام (س) في 31 ديسمبر 20×4:

الإيضاح 34 – العقارات الاستثمارية

31 ديسمبر 20×4 ريال سعودي	
300,000	الرصيد الافتتاحي للعقارات الاستثمارية المثبتة وفق أساس المحاسبة السابق
1,500,000	العقارات الاستثمارية المقاسة بالتكلفة المفترضة وفقاً لأحكام معيار المحاسبة للقطاع العام 33 في 1 يناير 20×4
1,800,000	الرصيد الافتتاحي المعدل للعقارات الاستثمارية في 1 يناير 20×4
	الإضافات

الإعفاءات الانتقالية المطبقة في معيار المحاسبة للقطاع العام 33 عند تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبينة على أساس الاستحقاق

طبقت جهة القطاع العام (س) معايير المحاسبة للقطاع العام المبينة على أساس الاستحقاق في 1 يناير 20×4 وطبقت التكلفة المفترضة في قياس العقارات الاستثمارية إذ لم يكن تتوافر معلومات موثوقة عن تكلفة بعض العقارات الاستثمارية. ونتيجة لذلك، عدلت جهة القطاع العام (س) رصيدها الافتتاحي للعقارات الاستثمارية بقيمة إضافية قدرها 1,500,000 ريال سعودي في 1 يناير 20×4.

الإيضاح 54 – مطابقة صافي الأصول/ حقوق الملكية والفائض أو العجز في 1 يناير 20×4

مطابقة صافي الأصول/ حقوق الملكية كما في 1 يناير 20×4

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 33 "تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبينة على أساس الاستحقاق لأول مرة"
إصدار 2023م

إرشادات التنفيذ

صافي الأصول/ حقوق الملكية في 1 يناير 20×4	
ريال سعودي	
220,000	الرصيد الافتتاحي لصافي الأصول/ حقوق الملكية في 1 يناير 20×4، الذي تم التقرير عنه وفق أساس المحاسبة السابق
1,500,000	إثبات العقارات الاستثمارية بالتكلفة المفترضة (انظر الإيضاح 34)
1,720,000	الرصيد الافتتاحي المعدل لصافي الأصول/ حقوق الملكية في 1 يناير 20×4

مطابقة الفائض أو العجز في 1 يناير 20×4

الفائض أو العجز في 1 يناير 20×4	
ريال سعودي	
210,000	الفائض أو العجز في 31 ديسمبر 20×3 الذي تم التقرير عنه وفق أساس المحاسبة السابق
1,500,000	إثبات العقارات الاستثمارية بالتكلفة المفترضة (انظر الإيضاح 34)
1,710,000	الفائض أو العجز المعدل في 1 يناير 20×4

تحديد التكلفة المفترضة خلال فترة التحول

40. إذا استفادت الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاء الوارد في معيار المحاسبة للقطاع العام 33 الذي يتيح فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات بعدم إثبات الأصول و/أو عدم قياسها، تتطلب معايير المحاسبة للقطاع العام أنه يمكنها تحديد التكلفة المفترضة لذلك الأصل في أي وقت خلال فترة السماح الانتقالية البالغة ثلاث سنوات.
41. يحسب الاستهلاك والاستنفاد لاحقاً، إن كان ذلك ينطبق على الأصل، على التكلفة المفترضة، ويبدأ حسابه من تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، أو عند انقضاء فترة السماح الانتقالية، أو عند إثبات البنود ذات الصلة و/أو قياسها وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق (أيهما أبكر).
42. على سبيل المثال، تطبق الجهة المطبقة لأول مرة معايير المحاسبة للقطاع العام في 1 يناير 20×1 وتطبق الإعفاء الذي يتيح فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات بعدم إثبات العقارات الاستثمارية. لأن الجهة لا تمتلك معلومات موثوقة عن التكلفة التاريخية للعقارات الاستثمارية في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، فإنها تقرر تحديد التكلفة المفترضة للعقارات الاستثمارية. وتُحدّد التكلفة المفترضة للعقارات الاستثمارية خلال فترة القوائم المالية الثانية (أي 20×2) التي تطبق فيها الجهة المطبقة لأول مرة الإعفاء. يسمح معيار المحاسبة للقطاع العام 33 للجهة المطبقة لأول مرة بأن تستخدم التكلفة المفترضة المحددة خلال عام 20×2 في إثبات العقارات الاستثمارية من خلال تعديل الفائض أو العجز المتراكم الافتتاحي في 1 يناير 20×2. سوف تستخدم التكلفة المفترضة المحددة في 1 يناير 20×2 في تحديد الاستهلاك اللاحق وفي تقويم هبوط القيمة حينما تختار الجهة المطبقة لأول مرة تطبيق نموذج التكلفة كأساس قياسها اللاحق عند تطبيق معيار

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 33 "تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة"
إصدار 2023م

إرشادات التنفيذ

المحاسبة للقطاع العام 16.

معايير المحاسبة للقطاع العام 5، تكاليف الاقتراض

43. تطبق الجهة معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق في 1 يناير 20×3 وتطبق المعالجة البديلة المسموح بها في المحاسبة عن تكاليف الاقتراض. تبلغ تكاليف الاقتراض التي تنسب مباشرة إلى اقتناء الأصل مبلغ 525,000 ريال سعودي، وقد تُكَبَّدَ 500,000 ريال سعودي منها قبل تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، في حين قد تُكَبَّدَ 25,000 ريال سعودي في فترة القوائم المالية الأولى المنتهية في 31 ديسمبر 20×3. تتطلب الفقرة 90 في معيار المحاسبة للقطاع العام 33 من الجهة المطبقة لأول مرة أن تثبت بأثر رجعي بأي تكاليف اقتراض متكبدة قبل تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق عندما تطبق الطريقة البديلة المسموح بها. لذلك فإنه يجب رسملة 500,000 ريال سعودي ضمن تكلفة الأصل المثبتة في قائمة المركز المالي الافتتاحية كما في 1 يناير 20×3.

44. إذا اختارت الجهة تطبيق المعالجة المرجعية، تشجع الفقرة 88 في معيار المحاسبة للقطاع العام 33 الجهة المطبقة لأول مرة، لكنها لا تتطلب منها، على تطبيق السياسة المحاسبية بأثر رجعي. وإذا اختارت الجهة تطبيق سياستها المحاسبية بأثر مستقبلي، فإنها تسجل مبلغ 25,000 ريال سعودي فقط كمصروف في قائمة الأداء المالي للفترة المنتهية في 31 ديسمبر 20×3.

معايير المحاسبة للقطاع العام 9، الإيراد من المعاملات التبادلية

45. إذا استلمت الجهة المطبقة لأول مرة مبالغاً غير مؤهلة لإثباتها كإيراد وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 9 (على سبيل المثال، المتحصلات من البيع التي لا تكون مؤهلة لإثباتها كإيراد)، فإن الجهة المطبقة لأول مرة تثبت المبلغ المستلم كالتزام في قائمة المركز المالي الافتتاحية وتقيس ذلك الالتزام بالمبلغ المستلم. يجب أن تلغي إثبات الالتزام وأن تثبت الإيراد في قائمة الأداء المالي عند استيفاء ضوابط الاثبات الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام 9.

معايير المحاسبة للقطاع العام 10، التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم الجامح

46. تلتزم الجهة المطبقة لمعيار المحاسبة للقطاع العام 4، آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية في تحديد عملتها الوظيفية وعملة العرض الخاصة بها. عندما تقوم الجهة المطبقة لأول مرة بإعداد قائمة المركز المالي الافتتاحية، فإنها تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 10، التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم الجامح* على أي فترات يكون فيها اقتصاد العملة الوظيفية أو عملة العرض هو اقتصاد ذو تضخم جامح.

* صُحِّحَ مسمى معيار المحاسبة للقطاع العام 10 ليعكس مسماه الحالي كما ورد في معايير المحاسبة للقطاع العام (التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم الجامح Financial Reporting in Hyperinflationary Economies).

47. إذا اختارت الجهة المطبقة لأول مرة استخدام الإعفاءات الواردة في الفقرات 64-76 من معيار المحاسبة للقطاع العام 33، فإنها تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 10 على الفترات التي تلي التاريخ الذي تم فيه تحديد المبلغ المعاد تقييمه أو القيمة العادلة.

معايير المحاسبة للقطاع العام 14، الأحداث اللاحقة لتاريخ القوائم المالية

48. باستثناء ما هو موضح في فقرة "إرشادات التنفيذ 49"، تطبق الجهة المطبقة لأول مرة معيار المحاسبة للقطاع العام 14، الأحداث اللاحقة لتاريخ القوائم المالية في تحديد ما إذا كانت: أ. قائمة المركز المالي الافتتاحية تعكس حدثاً وقع بعد تاريخ التحول؛ و ب. المبالغ المقارنة في القوائم المالية الانتقالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام أو أول قوائم مالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام، في حال انطباق ذلك، تعكس حدثاً وقع بعد نهاية تلك الفترة المقارنة.

49. تتطلب الفقرات 23-26 في معيار المحاسبة للقطاع العام 33 إجراء بعض التعديلات على المبادئ الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام 14 عندما تحدد الجهة المطبقة لأول مرة ما إذا كانت التغيرات في التقديرات هي أحداث موجبة للتعديل أو غير موجبة للتعديل في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام (أو، عند انطباق ذلك، في نهاية الفترة المقارنة). توضح الحالتان 1 و2 أدناه تلك التعديلات. في الحالة 3 أدناه، لا تتطلب الفقرات 23-26 في معيار المحاسبة للقطاع العام 33 إجراء تعديلات على المبادئ الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام 14.

أ. الحالة 1 - إذا كان أساس المحاسبة السابق للجهة المطبقة لأول مرة يتطلب تقديرات بنود مماثلة في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، وذلك باستخدام سياسة محاسبية تتسق مع معايير المحاسبة للقطاع العام، في هذه الحالة، يجب أن تكون التقديرات وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام متسقة مع التقديرات التي تتم في ذلك التاريخ بموجب أساس المحاسبة

إرشادات التنفيذ

السابق، ما لم يكن هناك دليل موضوعي بأن تلك التقديرات خاطئة (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 3، السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية، والأخطاء). تقوم الجهة بالتقرير عن التعديلات اللاحقة على تلك التقديرات كأحداث في الفترة التي تجري فيها التعديلات، وليست كأحداث معدلة ناتجة عن استلام المزيد من الأدلة عن الأوضاع التي كانت قائمة في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام.

ب. الحالة 2 – تطلب أساس المحاسبة السابق إجراء تقديرات لبنود مماثلة في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، لكن الجهة المطبقة لأول مرة أجرت تلك التقديرات باستخدام سياسات محاسبية لا تتسق مع سياساتها المحاسبية وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام. في هذه الحالة، يجب أن تكون التقديرات وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام متسقة مع التقديرات المطلوبة بموجب أساس المحاسبة السابق في ذلك التاريخ (ما لم يكن هناك دليل موضوعي أن تلك التقديرات كانت خاطئة). بعد إجراء تعديل بخصوص الاختلاف في السياسات المحاسبية. تعكس قائمة المركز المالي الافتتاحية تلك التعديلات فيما يخص الاختلافات في السياسات المحاسبية. كما هو الوضع في الحالة 1، تقوم الجهة المطبقة لأول مرة بالتقرير عن التعديلات اللاحقة على تلك التقديرات كأحداث في الفترة التي تجري فيها التعديلات.

على سبيل المثال، قد يتطلب أساس المحاسبة السابق من الجهة المطبقة لأول مرة أن تثبت وتقيس الالتزامات المحتملة وفق أساس يتسق مع معيار المحاسبة للقطاع العام 19، المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة، إلا أن القياس وفق أساس المحاسبة السابق كان على أساس غير مضمون. في هذا المثال، تستخدم الجهة المطبقة لأول مرة التقديرات وفق أساسها المحاسبي السابق كمدخلات في إجراء القياس المضمون الذي يتطلبه معيار المحاسبة للقطاع العام 19.

ج. الحالة 3 – لم يتطلب أساس المحاسبة السابق إجراء تقديرات لبنود مماثلة في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام. تعكس التقديرات وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام في ذلك التاريخ الأوضاع التي كانت قائمة في ذلك التاريخ. وتحديداً، تعكس تقديرات أسعار السوق أو أسعار الفائدة أو أسعار صرف العملات الأجنبية في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام لأوضاع السوق في ذلك التاريخ وهذا يتسق مع التمييز الوارد في معيار المحاسبة للقطاع العام 14 بين الأحداث اللاحقة لفترة القوائم المالية التي تتطلب تعديلات والأحداث اللاحقة لتاريخ القوائم المالية التي لا تتطلب تعديلات*.

* مٌصَّح مصطلح "الأحداث اللاحقة" ليعكس مسماه الحالي "الأحداث اللاحقة لتاريخ القوائم المالية" (events after the reporting date) كما ورد في معايير المحاسبة للقطاع العام بدلاً من "الأحداث اللاحقة لفترة القوائم المالية" (events after the reporting period).

50. للتوضيح: أول قوائم مالية انتقالية للجهة "أ" بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام هي عن الفترة المنتهية في 31 ديسمبر 20×5، وتختار الجهة المطبقة لأول مرة عرض معلومات مقارنة وفقاً

لأساسها المحاسبي السابق، يُشار إلى المعاملات والأحداث التالية في القوائم المالية للجهة "أ" في 31 ديسمبر 20×3 و20×4:

أ. أُجريت تقديرات المصروفات والمخصصات المستحقة في تلك التواريخ؛ و

ب. قامت الجهة بالمحاسبة عن برنامج منافع للتقاعد المحددة وفق الأساس النقدي؛ و

ج. لم يُثبت أي مخصص لدعوى قضائية ناتجة عن أحداث وقعت في سبتمبر 20×4. وعند انتهاء الدعوى القضائية في 30 يونيو 20×5، كان يتطلب من الجهة "أ" أن تدفع 1,000 ريال سعودي

وقد سدده في 10 يوليو 20×5.

في إعداد القوائم المالية الانتقالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام، قررت الجهة بأن تقديراتها بموجب أساس المحاسبة السابق للمصروفات والمخصصات المستحقة في 31 ديسمبر 20×3 و20×4 قد أُجريت وفق أساس يتفق مع سياساتها المحاسبية وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام. بالرغم من أن بعض المستحقات والمخصصات قد اتضح أنها عبارة عن تقديرات مبالغ بها واتضح أن البعض الآخر مقدرٌ بأقل من حقيقته، إلا أن الجهة رأت أن تقديراتها كانت معقولة، وأنه بالتالي لم يحدث أي خطأ. ونتيجة لذلك، تنطوي المحاسبة عن التقديرات المبالغ بها والتقديرات بأقل من القيمة الحقيقية على التعديل الروتيني للتقديرات وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 3، السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية، والأخطاء.

إرشادات التنفيذ

تطبيق المتطلبات

عند إعداد قائمة المركز المالي الافتتاحية في 1 يناير 20×4 وفي قائمة المركز المالي المقارنة في 31 ديسمبر 20×4، فإن الجهة "أ":
أ. لا تعدل التقديرات السابقة للمصروفات المستحقة والمخصصات؛ و

ب. تقوم بالتقديرات (على شكل افتراضات إكتوارية) الضرورية للمحاسبة عن برنامج التقاعد وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 39، *منافع الموظفين*. لا تعكس الافتراضات الإكتوارية في الجهة "أ" في 1 يناير 20×4 و31 ديسمبر 20×4 الأوضاع التي نشأت بعد تلك التواريخ. على سبيل المثال، الجهة (أ):

(1) تعكس أسعار الخصم للجهة "أ" في 1 يناير 20×4 و31 ديسمبر 20×4 فيما يخص برنامج التقاعد والمخصصات وأوضاع السوق في تلك التواريخ؛ و

(2) لا تعكس الافتراضات الإكتوارية في 1 يناير 20×4 و31 ديسمبر 20×4 بخصوص معدلات دوران الموظفين في المستقبل والأوضاع التي نشأت بعد تلك التواريخ، مثل الارتفاع الجوهري في معدلات دوران الموظفين المقدر نتيجة لتقليص برنامج التقاعد في عام 20×5.

تعتمد معالجة الدعوى القضائية المنظورة أمام المحكمة في 31 ديسمبر 20×4 على السبب وراء عدم إثبات الجهة لمخصص معين وفقاً لأساسها المحاسبي السابق في ذلك التاريخ.

الافتراض الأول – كان أساس المحاسبة السابق متنسّقاً مع معيار المحاسبة للقطاع العام 19، *المخصصات، والأصول المحتملة، والالتزامات المحتملة*. استنتجت الجهة "أ" بأن ضوابط الإثبات لم تتحقق. في هذه الحالة، وتكون افتراضات الجهة "أ" وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام متنسّقة مع افتراضاتها بموجب أساس المحاسبة السابق. لذلك، لا تثبت الجهة مخصصاً في 31 ديسمبر 20×4.

الافتراض الثاني – لم يكن أساس المحاسبة السابق للجهة "أ" متنسّقاً مع معيار المحاسبة للقطاع العام 19. لذلك، وضعت الجهة التقديرات وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 19. وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 19، تحدد الجهة ما إذا كان واجب موجوداً في نهاية فترة القوائم المالية عن طريق الأخذ بعين الاعتبار جميع الأدلة المتاحة، بما في ذلك أي أدلة إضافية تتوافر من الأحداث اللاحقة لتاريخ القوائم المالية*. على نحو مماثل، ووفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 14، *الأحداث اللاحقة لفترة القوائم المالية*، يُعدُّ قرار البت في الدعوى المرفوعة أمام المحكمة بعد فترة القوائم المالية هو حدث معدل بعد فترة القوائم المالية إذا أدى إلى التأكيد على أن الجهة كان عليها واجب حالي في ذلك التاريخ. وفي هذه الحالة، يؤكّد قرار المحكمة أنه يترتب على الجهة "أ" التزاماً في سبتمبر 20×4 (عندما تحققت الأحداث التي نتج عنها رفع الدعوى أمام المحكمة). لذلك تقوم الجهة "أ" بإثبات مخصص في 31 ديسمبر 20×4. وتقيس الجهة "أ" ذلك المخصص عن طريق خصم مبلغ 1,000 ريال سعودي يسدد في 10 يوليو 20×5 إلى قيمته الحالية، وذلك باستخدام سعر خصم يتوافق مع معيار المحاسبة للقطاع العام 19 ويعكس أوضاع السوق في 31 ديسمبر 20×4.

* عُدَّ مصطلح "الأحداث اللاحقة لفترة القوائم المالية" (events after the reporting period) وكذا مسمى معيار المحاسبة للقطاع 14 ليعكس مسماه الحالي "الأحداث اللاحقة لتاريخ القوائم المالية" (events after the reporting date) كما ورد في معايير المحاسبة للقطاع العام.

51. لا تلغى الفقرات 23-26 في معيار المحاسبة للقطاع العام 33 المتطلبات المنصوص عليها في معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى التي تبنى التصنيفات أو القياسات على أساس الظروف القائمة في تاريخ معين. تتضمن الأمثلة:

أ. تحديد عقد الإيجار (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 43، *عقود الإيجار*)؛ و

ب. التمييز بين الالتزامات المالية وأدوات حقوق الملكية (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 28، *الأدوات المالية: العرض*).

معيار المحاسبة للقطاع العام 43، *عقود الإيجار*

52. وفقاً للفقرة 95 من معيار المحاسبة للقطاع العام 33 والفقرة 70 من معيار المحاسبة للقطاع العام 43، يقوم المستأجر أو المؤجر بتصنيف عقود الإيجار كعقود إيجار تشغيلي أو عقود إيجار تمويلي على أساس الظروف القائمة عند نشأة عقد الإيجار، وذلك في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق. في بعض الحالات، قد يتفق المستأجر والمؤجر على

إرشادات التنفيذ

تغيير أحكام عقد الإيجار، بخلاف تجديد عقد الإيجار، وبطريقة كانت سينتج عنها تصنيف مختلف للمؤجر وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 43 فيما لو كانت الشروط المغيّرة سارية المفعول عند نشأة عقد الإيجار. في هذه الحالة، يُعتبر الاتفاق المعدل عقداً جديداً على مدى أجله من تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.

معايير المحاسبة للقطاع العام 17، العقارات والآلات والمعدات

53. إذا كانت طرق ومعدلات الاستهلاك للجهة المطبقة لأول مرة وفقاً لأساسها المحاسبي السابق هي طرق ومعدلات مقبولة وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام، تقوم الجهة بالمحاسبة عن أي تغيير في العمر الإنتاجي المقدر أو نمط الاستهلاك بأثر مستقبلي من تاريخ إجراء ذلك التغيير في التقدير (الفقرتان 22 و26 من معيار المحاسبة للقطاع العام 33 والفقرة 76 من معيار المحاسبة للقطاع العام 17). مع ذلك، في بعض الحالات قد تختلف طرق ومعدلات الاستهلاك للجهة المطبقة لأول مرة وفقاً لأساسها المحاسبي السابق عن تلك الطرق والمعدلات التي تُعدّ مقبولة وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام (على سبيل المثال، إذا كانت لا تعكس تقديراً معقولاً للعمر الإنتاجي للأصل). إذا كان لتلك الاختلافات تأثير ذو أهمية نسبية على القوائم المالية، فإن على الجهة أن تعدل الاستهلاك المتراكم في قائمة المركز المالي الافتتاحية بأثر رجعي بحيث يتوافق مع معايير المحاسبة للقطاع العام.

54. يجوز أن تختار الجهة المطبقة لأول مرة استخدام أحد المبالغ التالية كتكلفة مفترضة للممتلكات والآلات والمعدات:
أ. القيمة العادلة في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام (الفقرة 67 من معيار المحاسبة للقطاع العام 33)، وفي هذه الحالة تقدم الجهة المطبقة لأول مرة الإفصاحات المطلوبة وفق الفقرة 148 من معيار المحاسبة للقطاع العام 33؛ أو
ب. إعادة التقييم وفقاً لأساسها المحاسبي السابق الذي يستوفى الضوابط الواردة في الفقرة 67 من معيار المحاسبة للقطاع العام 33.

55. يُحسب الاستهلاك اللاحق على أساس تلك التكلفة المفترضة، ويبدأ من التاريخ الذي حددت فيه الجهة المطبقة لأول مرة التكلفة المفترضة، أو عندما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاء الذي يتيح فترة سماح لثلاث سنوات بعدم إثبات أصول معينة، عند انقضاء فترة السماح أو عند إثبات الأصل وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 17 (أيهما أبكر).

56. إذا اختارت الجهة المطبقة لأول مرة نموذج إعادة التقييم الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام 17 كسياسة محاسبية لها لبعض أو جميع فئات العقارات والآلات والمعدات، فإنها تعرض فائض إعادة التقييم التراكمي كبنء مكون منفصل في صافي الأصول/ حقوق الملكية. يقوم فائض إعادة التقييم في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام على مقارنة القيمة الدفترية للأصل في ذلك التاريخ مع تكلفته أو تكلفته المفترضة. إذا كانت التكلفة المفترضة هي القيمة العادلة في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام أو حينما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاء الذي يتيح فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات بعدم إثبات أصول معينة و/أو عدم قياسها، عند انقضاء أجل الإعفاءات التي أتاحت فترة السماح، أو عند إثبات الأصول و/أو قياسها وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 17 (أيهما أبكر)، فإن الجهة المطبقة لأول مرة تقدم الإفصاحات المطلوبة وفق الفقرة 148 من معيار المحاسبة للقطاع العام 33.

57. إذا لم تستوف عمليات إعادة التقييم وفقاً للأساس المحاسبي السابق للجهة المطبقة لأول مرة الضوابط الواردة في الفقرة 67 أو 69 من معيار المحاسبة للقطاع العام 33، فإنه على الجهة المطبقة لأول مرة أن تقيس الأصول المعاد تقييمها في قائمة المركز المالي الافتتاحية وفقاً لأحد الأسس التالية:
أ. التكلفة (أو التكلفة المفترضة) مطروحة منها أي استهلاك متراكم وأيّة خسائر متراكمة لهبوط في القيمة بموجب نموذج التكلفة الوارد في معيار المحاسبة للقطاع العام 17؛ أو
ب. التكلفة المفترضة، كونها القيمة العادلة أو بديلها عند عدم توافر أدلة مبنية على السوق عن القيمة العادلة، في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، أو حينما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاء الذي يتيح فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات بعدم إثبات أصول معينة و/أو عدم قياسها، أو في التاريخ الذي يُثبت فيه إثبات أصول و/أو عدم قياسها، أو في التاريخ الذي تُثبت الأصول و/أو تُقاس فيه خلال فترة التحول، أو عند انقضاء أجل الإعفاءات الانتقالية (أيهما أبكر)؛ أو
ج. المبلغ المعاد تقويمه، إذا طبقت الجهة نموذج إعادة التقييم في معيار المحاسبة للقطاع العام 17 كسياسة محاسبية لها وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام لجميع بنود العقارات والآلات والمعدات في نفس الفئة.

58. يتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 17 استهلاك كل جزء من بند العقارات والآلات والمعدات، الذي تكون تكلفته مهمة نسبياً قياساً بمجموع التكلفة للبنء، بشكل منفصل. مع ذلك، لم يحدد معيار المحاسبة للقطاع العام 17 وحدة القياس لإثبات أصل، أي ما يشكل بنءاً من بنود العقارات والآلات والمعدات. وبالتالي، لابد من إصدار أحكام محددة في تطبيق ضوابط الإثبات على الظروف الخاصة بالجهة (الفقرتان 18 و59).

إرشادات التنفيذ

معايير المحاسبة للقطاع العام 21، الهبوط في قيمة الأصول غير المولدة للنقد ومعايير المحاسبة للقطاع العام 26، الهبوط في قيمة الأصول المولدة للنقد

63. تتطلب الفقرتان 98 و108 في معيار المحاسبة للقطاع العام 33 من الجهة المطبقة لأول مرة تطبيق المتطلبات الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام 21 ومعايير المحاسبة للقطاع العام 26 بأثر مستقبلي من تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، أو حينما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاءات التي تتيح فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات بعدم إثبات الأصول و/أو عدم قياسها، في التاريخ الذي تنقضي فيه الإعفاءات التي أتاحت فترة السماح و/أو تُثبت و/أو تُقاس فيه الأصول. على سبيل المثال، إذا طبقت الجهة معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق في 1 يناير 20×1 وكانت تستفيد من فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات بعدم إثبات و/أو قياس بند العقارات والآلات والمعدات، فإنه لا يتطلب منها تقويم بند العقارات والآلات والمعدات فيما يخص هبوط القيمة حتى (أ) 31 ديسمبر 20×3 (أي التاريخ الذي ينقضي فيه أجل الإعفاء الانتقالي) أو (ب) التاريخ الذي يلي إثبات بند العقارات والآلات والمعدات إذا أثبت و/أو قيس خلال فترة التحول (أيهما أبكر).

64. تعتبر التقديرات المستخدمة لتحديد ما إذا كانت الجهة المطبقة لأول مرة تثبت خسارة هبوط القيمة (وتقيس مثل هذه الخسارة لهبوط القيمة) في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، أو حينما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاء الذي يتيح فترة سماح بعدم إثبات الأصول، في التاريخ الذي تنقضي فيه الإعفاءات و/أو تُثبت و/أو تُقاس فيه الأصول وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام الذي ينطبق (أيهما أبكر)، متسقة مع التقديرات التي تتم في نهاية فترتها المقارنة (إذا اختارت الجهة المطبقة لأول مرة عرض معلومات مقارنة وفقاً للفقرة 78 من معيار المحاسبة للقطاع العام 33) بموجب أساس المحاسبة السابق للجهة المطبقة لأول مرة (بعد التعديلات لتعكس أي اختلاف في السياسات المحاسبية)، ما لم يكن هناك دليل موضوعي بأن تلك التقديرات كانت خاطئة (الفقرتان 23 و 24 من معيار المحاسبة للقطاع العام 33). تقوم الجهة المطبقة لأول مرة بالتقرير عن أي تعديلات لاحقة على تلك التقديرات على أنها أحداث في الفترة التي تجري فيها التعديلات.

65. في تقويم ما إذا كانت تحتاج إلى إثبات خسارة هبوط القيمة (وفي قياس أي خسارة لهبوط القيمة) في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، أو حينما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاءات التي تقدم فترة سماح من إثبات الأصول، في التاريخ الذي تنقضي فيه الإعفاءات و/أو تُثبت و/أو تُقاس فيه الأصول وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام الذي ينطبق (أيهما أبكر)، قد تحتاج الجهة المطبقة لأول مرة إلى إجراء تقديرات في ذلك التاريخ لم تكن ضرورية وفقاً لأساسها المحاسبي السابق. لا تعكس هذه التقديرات والافتراضات الأوضاع التي نشأت بعد تاريخ التحول، أو حينما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاءات التي تقدم فترة السماح من إثبات الأصول، في التاريخ الذي تنقضي فيه الإعفاءات و/أو تُثبت و/أو تُقاس فيه الأصول وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام الذي ينطبق (أيهما أبكر) (الفقرة 25 من معيار المحاسبة للقطاع العام 33).

معايير المحاسبة للقطاع العام 28، الأدوات المالية: العرض

66. في قائمة المركز المالي الافتتاحية، تطبق الجهة المطبقة لأول مرة الضوابط الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام 28 لتصنيف الأدوات المالية المصدرة (أو مكونات الأدوات المركبة المصدرة) إما كالالتزامات مالية أو كأدوات صافي أصول / حقوق ملكية وفقاً لجوهر الترتيب التعاقدية عندما استوفت الأداة ضوابط الإثبات الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام 28 (الفقرتان 13 و 35)، دون الأخذ في الاعتبار الأحداث التي تقع بعد ذلك التاريخ (بخلاف التغييرات في الشروط التي تتضمنها الأدوات).

معايير المحاسبة للقطاع العام 41، الأدوات المالية

الإثبات

67. تثبت الجهة المطبقة لأول مرة جميع الأصول والالتزامات المالية (بما في ذلك جميع المشتقات) المؤهلة للإثبات وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام 41 والتي لم تصبح مؤهلة بعد لإلغاء إثباتها وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام 41 - باستثناء الأصول المالية غير المشتقة والالتزامات المالية غير المشتقة التي تم إلغاء إثباتها وفقاً للأساس المحاسبي السابق قبل تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام - أو حينما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاءات التي تقدم فترة سماح من إثبات الأدوات المالية، في التاريخ الذي تنقضي فيه الإعفاءات أو عندما يتم فيه إثبات الأدوات المالية و/أو قياسها وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام الذي ينطبق (أيهما أبكر)، والتي لا تختار الجهة المطبقة لأول مرة تطبيق الفقرة 116 من معيار المحاسبة للقطاع العام 33 عليها (انظر الفقرتين 115 و 116 من معيار المحاسبة للقطاع العام 33).

68. على سبيل المثال، لا تثبت الجهة المطبقة لأول مرة والتي لا تطبق الفقرة 116 من معيار المحاسبة للقطاع العام 33 الأصول المحولة في عملية التوريق أو التحويل أو غيرها من معاملات إلغاء

إرشادات التنفيذ

الإثبات التي وقعت قبل تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام إذا كانت تلك المعاملات مؤهلة للإلغاء الإثبات وفقاً لأساسها المحاسبي السابق. مع ذلك، إذا استخدمت الجهة المطبقة لأول مرة نفس ترتيب التوريق أو ترتيب آخر للإلغاء الإثبات في عمليات التحويل الأخرى بعد تاريخ التحول إلى معايير المحاسبة للقطاع العام، أو حينما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاءات التي تسمح بالإعفاء من إثبات الأدوات المالية و/أو قياسها، في التاريخ الذي تنقضي فيه الإعفاءات أو تُثبت و/أو تُقاس فيه الأدوات المالية وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام الذي ينطبق (أيهما أبكر)، وتكون عمليات التحويل الأخرى هذه مؤهلة للإلغاء الإثبات فقط إذا كانت مستوفية لضوابط إلغاء الإثبات المنصوص عليها في معيار المحاسبة للقطاع العام 41.

المشتقات المدمجة

69. عندما يتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 41 من الجهة المطبقة لأول مرة فصل مشتقة مدمجة عن العقد الأساسي، تعكس القيم الدفترية الأصلية للمكونات في التاريخ الذي تستوفى فيه الأداة للمرة الأولى ضوابط الإثبات الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام 41 الظروف السائدة في ذلك التاريخ (معيار المحاسبة للقطاع العام 41، الفقرة 49). وإذا لم تتمكن الجهة المطبقة لأول مرة من تحديد القيمة الدفترية الأصلية للمشتقة المدمجة والعقد الأساسي بموثوقية، فإنها تقيس العقد بمجمله بالقيمة العادلة من خلال الفائض أو العجز (معيار المحاسبة للقطاع العام 41، الفقرة 52).

القياس

70. عند إعداد قائمة المركز المالي الافتتاحية، تطبق الجهة المطبقة لأول مرة الضوابط الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام 41 لتحديد تلك الأصول المالية والالتزامات المالية التي تقاس بالقيمة العادلة وتلك التي تقاس بالتكلفة المستنفذة.

تعديل القيمة الدفترية للأدوات المالية في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق أو خلال فترة التحول

71. يجب أن تعالج الجهة التعديل على القيمة الدفترية للأصل المالي أو الالتزام المالي كتعديل يجب إثباته في الرصيد الافتتاحي للفائض أو العجز المتراكم في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، أو حينما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاءات التي تقدم فترة سماح من إثبات الأدوات المالية و/أو قياسها، في التاريخ الذي تنقضي فيه الإعفاءات المسموح بها و/أو تُثبت و/أو تُقاس فيه الأدوات المالية وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام الذي ينطبق (أيهما أبكر)، فقط إلى الحد الذي ينتج عن تطبيق معيار المحاسبة للقطاع العام 41. ولأن جميع المشتقات، باستثناء تلك التي هي عقود ضمان مالي أو أدوات تحوط مصنفة وفعالة، يتم تعيينها على أنها محتفظ بها للمتاجرة، يتم إثبات الفروق بين القيمة الدفترية السابقة (التي قد تكون بقيمة صفر) والقيمة العادلة للمشتقات كتعديل على رصيد الفائض أو العجز المتراكم في بداية السنة المالية التي طبق خلالها معيار المحاسبة للقطاع العام 41 لأول مرة، أو حينما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاءات التي تقدم فترة سماح من إثبات الأدوات المالية و/أو قياسها، في التاريخ الذي تنقضي فيه الإعفاءات و/أو تُثبت و/أو تُقاس فيه الأدوات المالية و وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام الذي ينطبق (أيهما أبكر).

محاسبة التحوط

72. تتناول الفقرات 117-119 من معيار المحاسبة للقطاع العام 33 المحاسبة عن التحوط. يجب إكمال التعيين وتوثيق علاقة التحوط في أو قبل تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، أو حينما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاءات التي تقدم فترة سماح من إثبات الأدوات المالية و/أو قياسها، في التاريخ الذي تنقضي فيه و/أو تُثبت و/أو تُقاس فيه الأدوات المالية وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام الذي ينطبق (أيهما أبكر) إذا كانت علاقة التحوط مؤهلة للمحاسبة عن التحوط بدءاً من ذلك التاريخ. يمكن تطبيق المحاسبة عن التحوط بأثر مستقبلي فقط من التاريخ الذي تصنف فيه وتوثق علاقة التحوط بشكل كامل.

73. يجوز للجهة المطبقة لأول مرة، ووفقاً لأساسها المحاسبي السابق، أن تؤجل أو لا تثبت المكاسب والخسائر من تحوط القيمة العادلة للبند المتحوط له الذي لا يقاس بالقيمة العادلة. بالنسبة لمثل هذا التحوط للقيمة العادلة، تعدل الجهة المطبقة لأول مرة القيمة الدفترية للبند المتحوط له في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، أو حينما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاءات التي تسمح بإعفاء من إثبات الأدوات المالية، في التاريخ الذي تنقضي فيه الإعفاءات و/أو يتم فيه إثبات الأدوات المالية و/أو قياسها وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام الذي ينطبق (أيهما أبكر). يكون التعديل بالمبلغ الأقل من بين ما يلي:

أ. ذلك الجزء من التغيير المتراكم في القيمة العادلة للبند المتحوط له الذي يعكس المخاطر المتحوط لها التي تم تعيينها والذي لم يتم إثباته وفقاً للأساس المحاسبي السابق للجهة؛ و

إرشادات التنفيذ

ب. ذلك الجزء من التغيير المتراكم في القيمة العادلة لأداة التحوط الذي يعكس المخاطر المتحوط لها المصنفة وفقاً للأساس المحاسبي السابق للجهة، والذي إما أنه (1) لم يُثبت أو (2) يُؤجل في قائمة المركز المالي كأصل أو التزام.

74. يجوز للجهة المطبقة لأول مرة، وفقاً لأساسها المحاسبي السابق، أن تؤجل المكاسب والخسائر المؤجلة في تحوط التدفق النقدي لمعاملة متوقعة. وإذا استفادت الجهة، في تاريخ تطبيق هذا المعيار، أو حينما تستفيد الجهة من الإعفاء الذي يقدم فترة سماح من إثبات الأدوات المالية و/أو قياسها، في التاريخ الذي تنقضي فيه الإعفاءات و/أو يتم فيه إثبات الأدوات المالية و/أو قياسها وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام الذي ينطبق (أيهما أبكر)، فإنه لا تكون المعاملة المتوقعة المتحوط لها محتملة بدرجة كبيرة، لكنها من المتوقع أن تحدث، وتثبت المكاسب أو الخسائر المؤجلة بالكامل في صافي الأصول/ حقوق الملكية. تبقى أي مكاسب أو خسائر صافية متراكمة أعيد تصنيفها في صافي الأصول/ حقوق الملكية عند التطبيق الأولى لمعيار المحاسبة للقطاع العام 41، أو حيث تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاءات التي تسمح بإعفاء من إثبات الأدوات المالية و/أو قياسها، في التاريخ الذي تنقضي فيه الإعفاءات و/أو تُثبت و/أو تُقاس فيه الأدوات المالية وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام الذي ينطبق (أيهما أبكر)، تبقى في صافي الأصول/ حقوق الملكية إلى أن (أ) تؤدي المعاملة المتوقعة لاحقاً إلى إثبات أصل غير مالي أو التزام غير مالي، أو (ب) تؤثر المعاملة المتوقعة على الفائض أو العجز، أو (ج) تتغير الظروف لاحقاً ويكون من غير المتوقع حدوث المعاملة المتوقعة، وفي هذه الحالة يُعاد تصنيف أي صافي مكاسب أو خسائر تراكمية ذات علاقة من صافي الأصول/ حقوق الملكية إلى الفائض أو العجز. وإذا كانت أداة التحوط مازال مُحْتَقَظاً بها، ولكن كان التحوط غير مؤهل كتحوط للتدفقات النقدية وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 41، فإن المحاسبة عن التحوط لا تعد مناسبة بدءاً من تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، أو حينما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاءات التي تقدم فترة سماح من إثبات الأدوات المالية و/أو قياسها، من التاريخ الذي تنقضي فيه الإعفاءات و/أو عندما تُثبت و/أو تُقاس فيه الأدوات المالية وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام الذي ينطبق (أيهما أبكر).

معايير المحاسبة للقطاع العام 31، الأصول غير الملموسة

75. تستبعد قائمة المركز المالي الافتتاحية للجهة المطبقة لأول مرة جميع الأصول غير الملموسة والبنود غير الملموسة الأخرى التي لا تستوفي ضوابط الإثبات وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 31 في تاريخ تطبيق المعيار، أو حينما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاءات التي تسمح بالإعفاء من إثبات الأصول غير الملموسة، في التاريخ الذي تنقضي فيه الإعفاءات المسموح بها و/أو يتم فيه إثبات الأصول غير الملموسة و/أو قياسها وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العامة التي تنطبق (أيها أبكر)، وتتضمن جميع الأصول غير الملموسة التي تستوفي ضوابط الإثبات المنصوص عليها في معيار المحاسبة للقطاع العام 31 في ذلك التاريخ.

76. تتطلب الضوابط المنصوص عليها في معيار المحاسبة للقطاع العام 31 من الجهة أن تثبت أصلاً غير ملموس فقط إذا:

أ. كان من المحتمل أن تتدفق المنافع الاقتصادية المستقبلية التي تنسب للأصل إلى الجهة؛ و

ب. كان من الممكن قياس تكلفة الأصل بموثوقية.

ويضيف معيار المحاسبة للقطاع العام 31 إلى هذين الضابطين ضوابط إضافية أكثر تحديداً بالنسبة للأصول غير الملموسة المولدة داخلياً.

77. وفقاً للفقرتين 63 و66 من معيار المحاسبة للقطاع العام 31، تقوم الجهة برسمة تكاليف الأصول غير الملموسة المولدة داخلياً بأثر مستقبلي من تاريخ استيفاء ضوابط الإثبات، ويسمح معيار المحاسبة للقطاع العام 33 للجهة بإثبات الأصول غير الملموسة التي قيّدت مسبقاً كمصروفات إلى الحد الذي يستوفى فيه البند تعريف الأصل غير الملموس، وضوابط الإثبات المنصوص عليها

إرشادات التنفيذ

في معيار المحاسبة للقطاع العام 31. لذلك، إذا كان الأصل غير الملموس المولد داخلياً مؤهلاً للإثبات في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، أو حينما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاءات التي تقدم فترة سماح من إثبات الأصول غير الملموسة، في التاريخ الذي تنقضي فيه الإعفاءات و/أو عند إثبات الأصول غير الملموسة و/أو قياسها وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 31 (أيهما أبكر)، تثبت الجهة المطبقة لأول مرة و/أو تقيس الأصل في قائمة المركز المالي الافتتاحية حتى وإن كانت قد أثبتت النفقات ذات العلاقة كمصروفات وفقاً لأساسها المحاسبي السابق.

78. إذا لم يكن الأصل مؤهلاً للإثبات وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 31 حتى تاريخ لاحق، تكون تكلفته هي مجموع النفقات المتكبدة بدءاً من ذلك التاريخ اللاحق.

79. تطبق أيضاً الضوابط الواردة في فقرة "إرشادات التنفيذ 76" على الأصول غير الملموسة التي يتم اقتناؤها بشكل منفصل. وفي كثير من الحالات، تحتوي على الوثائق المتزامنة المعدة لدعم قرار اقتناء الأصل تقويماً للمنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة. وعلاوة على ذلك، وكما هو موضح في الفقرة 33 من معيار المحاسبة للقطاع العام 31، يمكن عادة قياس تكلفة الأصل غير الملموس المُقْتَنَى بشكل منفصل بموثوقية.

80. يجوز أن تختار الجهة المطبقة لأول مرة استخدام أحد المبالغ التالية كتكلفة مفترضة للأصول غير الملموسة (باستثناء الأصول غير الملموسة المولدة داخلياً):

أ. القيمة العادلة في تاريخ التحول، في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام، أو حينما تستفيد الجهة المطبقة لأول مرة من الإعفاءات التي تتيح فترة سماح انتقالية لثلاث سنوات بعدم إثبات أصول معينة و/أو عدم قياسها، في التاريخ الذي يُبْتَنَى و/أو يُقاس فيه الأصل خلال فترة التحول أو تنقضي فيه الإعفاءات (أيهما أبكر) (الفقرة 67 من معيار المحاسبة للقطاع العام 33)، وفي هذه الحالة تقدم الجهة الإفصاحات المطلوبة وفق الفقرة 148 من معيار المحاسبة للقطاع العام 33؛ أو

ب. إعادة التقويم وفقاً لأساسها المحاسبي السابق والذي يستوفى الضوابط الواردة في الفقرة 67 من معيار المحاسبة للقطاع العام 33.

81. إذا كانت طرق ومعدلات الاستنفاد للجهة المطبقة لأول مرة وفقاً لأساسها المحاسبي السابق هي طرق ومعدلات مقبولة وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام، تقوم الجهة بالمحاسبة عن أي تغيير في العمر الإنتاجي المقدر أو نمط الاستنفاد بأثر مستقبلي من تاريخ إجرائها لذلك التغيير في التقدير (الفقرتان 23 و24 من معيار المحاسبة للقطاع العام 33 والفقرة 103 من معيار المحاسبة للقطاع العام 31). مع ذلك، في بعض الحالات، قد تختلف طرق ومعدلات الاستنفاد للجهة المطبقة لأول مرة وفقاً لأساسها المحاسبي السابق عن تلك الطرق والمعدلات التي تعتبر مقبولة وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام (على سبيل المثال، إذا كانت لا تعكس تقديراً معقولاً للعمر الإنتاجي للأصل)، إذا كان لتلك الاختلافات تأثير ذو أهمية نسبية على القوائم المالية، تعدل الجهة الاستنفاد المتراكم في قائمة المركز المالي الافتتاحية بأثر رجعي بحيث تلتزم بمعايير المحاسبة للقطاع العام.

معيار المحاسبة للقطاع العام 35، القوائم المالية الموحدة

82. إذا لم توحّد الجهة المطبقة لأول مرة جهة مسيطر عليها وفقاً لأساسها المحاسبي السابق، فإنها تقيس ضمن قوائمها المالية الموحدة أصول والتزامات الجهة المسيطر عليها بنفس القيم الدفترية الواردة في القوائم المالية على أساس الاستحقاق الخاصة بالجهة المسيطر عليها بعد تطبيقها لمعايير المحاسبة للقطاع العام، وبعد التعديل لأغراض التوحيد وبأثر تجميع العمليات في القطاع العام الذي استحوذت فيه على الجهة المسيطر عليها (الفقرة 130 من معيار المحاسبة للقطاع العام 33). إذا لم تطبق الجهة المسيطر عليها معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق في قوائمها المالية، فإن القيمة الدفترية الموضحة في الجملة السابقة هي تلك التي تتطلبها معايير المحاسبة للقطاع العام في تلك القوائم المالية.

الجهة المسيطرة تطبق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق قبل الجهة المسيطر عليها

خلفية

83. تعرض الجهة المسيطرة أول قوائم مالية (موحدة) لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام 20×5 وتقوم الجهة المسيطر عليها "ب"، المملوكة بالكامل للجهة المسيطرة منذ تأسيسها، بإعداد المعلومات وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأغراض التوحيد الداخلي بدءاً من ذلك التاريخ، لكن الجهة المسيطر عليها "ب" لا تعرض أول قوائم مالية لها بموجب

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 33 "تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة"
إصدار 2023م

إرشادات التنفيذ

معايير المحاسبة للقطاع العام حتى عام 20×7.
تطبيق المتطلبات
84. إذا طبقت الجهة المسيطر عليها "ب" الفقرة 129 (أ) من معيار المحاسبة للقطاع العام 33، تكون القيم الدفترية لأصولها والتزاماتها هي نفس المبالغ الواردة في كل من قائمة المركز المالي الافتتاحية في 1 يناير 20×6 وقائمة المركز المالي الموحد للجهة المسيطرة "أ" (باستثناء التعديلات بخصوص إجراءات التوحيد) وتقوم على أساس تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام من قبل الجهة المسيطر عليها "ب".
85. وكخيار بديل، تقيس الجهة المسيطر عليها "ب"، وفقاً للفقرة 129 (ب) من معيار المحاسبة للقطاع العام 33، قياس جميع أصولها أو التزاماتها بناءً على تاريخ تطبيقها لمعايير المحاسبة للقطاع العام (يناير 20×6). مع ذلك، فإن حقيقة أن الجهة المسيطر عليها "ب" قد أصبحت جهة تطبق معايير المحاسبة للقطاع العام للمرة الأولى في عام 20×7 لا تغير من القيم الدفترية لأصولها والتزاماتها في القوائم المالية الموحدة للجهة المسيطرة "أ".
<i>الجهة المسيطر عليها تطبق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق قبل الجهة المسيطرة</i>
خلفية
86. تعرض الجهة المسيطرة "ج" القوائم المالية الانتقالية (الموحدة) لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام في عام 20×7. وتقوم الجهة المسيطر عليها "د"، المملوكة بالكامل للجهة المسيطرة "ج" منذ تأسيسها، بعرض القوائم المالية الانتقالية لها بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام في عام 20×5. وحتى عام 20×7، قامت الجهة المسيطر عليها "د" بإعداد المعلومات لأغراض التوحيد الداخلي وفقاً للأساس المحاسبي السابق للجهة المسيطرة "ج".
<i>تطبيق المتطلبات</i>
87. تكون القيم الدفترية لأصول والتزامات الجهة المسيطر عليها "د" في 1 يناير 20×6 هي نفس المبالغ الواردة في كل من قائمة المركز المالي الافتتاحية (الموحدة) وفق أساس الاستحقاق للجهة المسيطرة "ج" والقوائم المالية للجهة المسيطر عليها "د" (باستثناء التعديلات بخصوص إجراءات التوحيد) وتقوم على أساس تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام من قبل الجهة المسيطر عليها "د". ولا تغير حقيقة أن الجهة المسيطرة "ج" قد أصبحت جهة تطبق معايير المحاسبة للقطاع العام للمرة الأولى في عام 20×7 من تلك القيم الدفترية (الفقرة 129 من معيار المحاسبة للقطاع العام 33).
88. الفقرتان 129 و130 من معيار المحاسبة للقطاع العام 33 لا تبطلان المتطلبات التالية: أ. بقية معيار المحاسبة للقطاع العام 33 فيما يتعلق بقياس جميع الأصول والالتزامات التي لا تتعلق بها الفقرتان 129 و130 من معيار المحاسبة للقطاع العام 33. ب. تقديم جميع الإفصاحات التي يتطلبها هذا المعيار اعتباراً من تاريخ تحول الجهة المطبقة لأول مرة إلى معايير المحاسبة للقطاع العام.
89. تطبق الفقرة 129 من معيار المحاسبة للقطاع العام 33 إذا أصبحت الجهة المسيطر عليها هي جهة تطبق معايير المحاسبة للقطاع العام للمرة الأولى بعد الجهة المسيطرة، على سبيل المثال إذا أعدت الجهة المسيطرة سابقاً مجموعة تقارير وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأغراض التوحيد لكنها لم تعرض مجموعة كاملة من القوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام. قد يكون هذا مناسباً ليس فقط عندما تلتزم مجموعة التقارير للجهة المسيطرة بشكل كامل بمتطلبات الإثبات والقياس الواردة في معايير المحاسبة للقطاع العام، ولكن أيضاً عندما يتم تعديلها بشكل مركزي بخصوص أمور معينة مثل مراجعة الأحداث اللاحقة لتاريخ القوائم المالية والتخصيص المركزي لتكاليف التقاعد. مع ذلك، لا تسمح الفقرة 129 من معيار المحاسبة للقطاع العام 33 للجهة المسيطر عليها بتجاهل الأخطاء التي لا تُعد ذات أهمية نسبية بالنسبة للقوائم المالية الموحدة للجهة المسيطرة، لكن تعتبر ذات أهمية نسبية بالنسبة لقوائمها المالية.
<i>العرض والإفصاح</i>
90. تتطلب الفقرات 135-140 في معيار المحاسبة للقطاع العام 33 من الجهة المطبقة لأول مرة الإفصاح عن معلومات معينة عندما تستفيد من الإعفاءات والأحكام الانتقالية في تطبيقها لمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.

إرشادات التنفيذ

للتوضيح:

الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 20×2

الإيضاح 48 – تطبيق الإعفاءات والأحكام الانتقالية الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام 33

طبقت جهة القطاع العام (س) معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق في 1 يناير 20×1، واختارت تطبيق الإعفاء الانتقالي في معيار المحاسبة للقطاع العام 33 الذي يسمح لها بتطبيق التكلفة المفترضة وبفترة تصل إلى ثلاث سنوات لقياس الأراضي والمباني والعقارات الاستثمارية. استفادت جهة القطاع العام (س) من هذه الإعفاءات في تحديد التكلفة المفترضة، وفي قياس الأراضي والمباني والعقارات الاستثمارية. نتيجة لتطبيق هذه الإعفاءات والأحكام الانتقالية، لا تستطيع الجهة تقديم نص صريح وغير متحفظ يفيد بالتزامها بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، حيث يؤثر تطبيق هذه الإعفاءات الانتقالية على العرض العادل للقوائم المالية لجهة القطاع العام (س) وعلى قدرتها على تأكيد الالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق. لم تُطبق أي إعفاءات انتقالية أخرى تؤثر على العرض العادل وعلى الالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق خلال فترة التحول على أي أصول و/أو التزامات أخرى. خلال الفترة قيد المراجعة، عدلت جهة القطاع العام (س) رصيدها الافتتاحي للعقارات الاستثمارية بقيمة إضافية قدرها 1,200,000 ريال سعودي بعد تحديد التكلفة المفترضة في 30 يونيو 20×2 للعقارات الاستثمارية الخاضعة لسيطرتها. وفي نهاية السنة، لم تحدد جهة القطاع العام (س) بعد التكلفة المفترضة للأراضي والمباني ولم تقس بعد هذه الأصول في قوائمها المالية. وتعكس الأراضي والمباني رصيد إقفال قيمته 2,500,000 ريال سعودي في 31 ديسمبر 20×2. قد حُدِّدَت هذه القيمة وفق أساس المحاسبة السابق لجهة القطاع العام (س). تخطط جهة القطاع العام (س) لتطبيق إعفاء انتقالي مدته ثلاث سنوات لقياس أراضيها ومبانيها وفي تحديد التكلفة المفترضة لهذه الأصول. عينت جهة القطاع العام (س) مقيماً لتقييم الأرض ووطورت نموذجاً لقياس المباني. ويتوافق التقدم المحرز في تحديد تقييمات الأراضي والمباني مع خطة تنفيذها.

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 33 "تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة"
إصدار 2023م

إرشادات التنفيذ

هل يوجد إعفاء انتقالي							معيار المحاسبة للقطاع العام
نعم							لا
أخرى	استبعاد المعاملات والأرصدة والإيرادات والمصروفات	3 سنوات فترة سماح انتقالية للإفصاح	3 سنوات فترة سماح انتقالية للإثبات و /أو القياس	3 سنوات فترة سماح انتقالية للقياس	3 سنوات فترة سماح انتقالية للإثبات	التكلفة المفترضة	
		✓ إلى الحد الذي طبقت فيه فترة السماح البالغة 3 سنوات					معيار المحاسبة للقطاع العام 1 "عرض القوائم المالية"
							✓ معيار المحاسبة للقطاع العام 2 "قائمة التدفقات النقدية"
							✓ معيار المحاسبة للقطاع العام 3 "السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية، والأخطاء"
	الإعفاء من الالتزام بمتطلبات الترجمة التراكمية						معيار المحاسبة للقطاع العام 4 "آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية"
	لا يُطلب تطبيق الملحق أ على البنود التي تم إثباتها أولاً قبل تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام						
	يشجع على تطبيق المعالجة الأساسية بأثر رجعي						
	يجب أن تطبق المعالجة البديلة المسموح بها بأثر رجعي				✓ عندما يتم اختيار المعالجة البديلة المسموح بها على أنها السياسة المحاسبية		معيار المحاسبة للقطاع العام 5 "تكاليف الاقتراض"

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 33 "تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبينة على أساس الاستحقاق لأول مرة"
إصدار 2023م

Arabic Version

هل يوجد إعفاء انتقالي

معايير المحاسبة للقطاع العام

نعم

لا

أخرى

استبعاد المعاملات والأرصدة
والإيرادات والمصروفات

3 سنوات فترة سماح
انتقالية للإفصاح

3 سنوات فترة سماح
انتقالية للإثبات و/أو
القياس

3 سنوات فترة سماح انتقالية
للقياس

3 سنوات فترة سماح انتقالية
للإثبات

التكلفة المفترضة

معايير المحاسبة للقطاع العام 9 "الإيراد من المعاملات
التبادلية"

إلى الحد الذي طبقت فيه
فترة السماح البالغة 3
سنوات لأصول و/أو
التزامات

أحكام حول التضخم الجامع
بشكل حاد

معايير المحاسبة للقطاع العام 10 "التقرير المالي في
الاقتصادات ذات التضخم الجامع"

معايير المحاسبة للقطاع العام 11 "عقود الإنشاء"

معايير المحاسبة للقطاع العام 12 "المخزون"

المخزون الذي تم إثباته بموجب
أساس المحاسبة السابق

المخزون الذي لم يتم إثباته
بموجب أساس المحاسبة
السابق

معايير المحاسبة للقطاع العام 43 "عقود الإيجار"

الأصول المستأجرة و/أو
الالتزامات التي تم إثباتها
بموجب أساس المحاسبة
السابق

الأصول المستأجرة و/أو
الالتزامات التي لم يتم إثباتها
بموجب أساس المحاسبة
السابق

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 33 "تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبينة على أساس الاستحقاق لأول مرة"
إصدار 2023م

Arabic Version

هل يوجد إعفاء انتقالي							معايير المحاسبة للقطاع العام	
نعم							لا	
أخرى	استبعاد المعاملات والأرصدة والإيرادات والمصروفات	3 سنوات فترة سماح انتقالية للإفصاح	3 سنوات فترة سماح انتقالية للإثبات و /أو القياس	3 سنوات فترة سماح انتقالية للقياس	3 سنوات فترة سماح انتقالية للإثبات	التكلفة المفترضة		
							✓	معايير المحاسبة للقطاع العام 14 "الأحداث اللاحقة لتاريخ القوائم المالية"
				✓ العقارات الاستثمارية التي تم إثباتها بموجب أساس المحاسبة السابق	✓ العقارات الاستثمارية التي لم يتم إثباتها بموجب أساس المحاسبة السابق	✓		معايير المحاسبة للقطاع العام 16 "العقارات الاستثمارية"
				✓ العقارات والآلات والمعدات التي لم يتم إثباتها بموجب أساس المحاسبة السابق	✓ العقارات والآلات والمعدات التي لم يتم إثباتها بموجب أساس المحاسبة السابق	✓		معايير المحاسبة للقطاع العام 17 "العقارات والآلات والمعدات"
							✓ لا يقدم تقرير قطاعي إلى الحد الذي طبقت فيه فترة السماح البالغة 3 سنوات	معايير المحاسبة للقطاع العام 18 "التقارير القطاعية"

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 33 "تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبينة على أساس الاستحقاق لأول مرة"
إصدار 2023م

Arabic Version

هل يوجد إعفاء انتقالي							معايير المحاسبة للقطاع العام
نعم							لا
أخرى	استبعاد المعاملات والأرصدة والإيرادات والمصروفات	3 سنوات فترة سماح انتقالية للإفصاح	3 سنوات فترة سماح انتقالية للإثبات و /أو القياس	3 سنوات فترة سماح انتقالية للقياس	3 سنوات فترة سماح انتقالية للإثبات	التكلفة المفترضة	
				✓ فقط الالتزامات المتعلقة بالأصول التي تم إثباتها بموجب أساس المحاسبة السابق والتي يجب تضمينها التقدير الأولي لتكلفة تفكيك البند / إزالة البند / إعادة الموقع إلى حالته الأصلية	✓ فقط الالتزامات المتعلقة بالأصول التي لم يتم إثباتها بموجب أساس المحاسبة السابق والتي يجب تضمينها التقدير الأولي لتكلفة تفكيك البند / إزالة البند / إعادة الموقع إلى حالته الأصلية		معايير المحاسبة للقطاع العام 19 "المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة"
		✓					معايير المحاسبة للقطاع العام 20 "الإفصاح عن الأطراف ذوي العلاقة"
• التطبيق بأثر مستقبلي							معايير المحاسبة للقطاع العام 21 "الهبوط في قيمة الأصول غير المولدة للتقديرات"
						✓	معايير المحاسبة للقطاع العام 22 "الإفصاح عن معلومات مالية عن قطاع الحكومة العامة"

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 33 "تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة"
إصدار 2023م

Arabic Version

هل يوجد إعفاء انتقالي							معايير المحاسبة للقطاع العام
نعم						لا	
أخرى	استبعاد المعاملات والأرصدة والإيرادات والمصروفات	3 سنوات فترة سماح انتقالية للإفصاح	3 سنوات فترة سماح انتقالية للإثبات و /أو القياس	3 سنوات فترة سماح انتقالية للقياس	3 سنوات فترة سماح انتقالية للإثبات	التكلفة المفترضة	
			✓ إلى الحد الذي طبقت فيه فترة السماح البالغة 3 سنوات لأصول و/أو التزامات	✓ جميع الإيرادات من المعاملات غير التبادلية التي تم إثباتها بموجب أساس المحاسبة السابق	✓ جميع الإيرادات من المعاملات غير التبادلية التي لم يتم إثباتها بموجب أساس المحاسبة السابق		معايير المحاسبة للقطاع العام 23 من "الإيرادات من المعاملات غير التبادلية (الضرائب والتحويلات)"
						✓	معايير المحاسبة للقطاع العام 24 "عرض معلومات الموازنة في القوائم المالية"
التطبيق بأثر مستقبلي					✓		معايير المحاسبة للقطاع العام 26 "الهبوط في قيمة الأصول المولدة للنقد"

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 33 "تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة"
إصدار 2023م

Arabic Version

هل يوجد إعفاء انتقالي							معايير المحاسبة للقطاع العام
نعم							لا
أخرى	استبعاد المعاملات والأرصدة والإيرادات والمصروفات	3 سنوات فترة سماح انتقالية للإفصاح	3 سنوات فترة سماح انتقالية للإثبات و /أو القياس	3 سنوات فترة سماح انتقالية للقياس	3 سنوات فترة سماح انتقالية للإثبات	التكلفة المفترضة	
				✓ الأنشطة البيولوجية والزراعية التي تم إثباتها بموجب أساس المحاسبة السابق	✓ الأنشطة البيولوجية والزراعية التي لم يتم إثباتها بموجب أساس المحاسبة السابق		معايير المحاسبة للقطاع العام 27 "الزراعة"
أحكام بعدم فصل مكون الالتزام وصافي الأصول/ حقوق الملكية في ظروف محددة							معايير المحاسبة للقطاع العام 28 "الأدوات المالية: العرض"
عدم الإفصاح عن معلومات مقارنة حول طبيعة ومدى المخاطر							معايير المحاسبة للقطاع العام 30 "الأدوات المالية: الإفصاحات"

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 33 "تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة"
إصدار 2023م

Arabic Version

الإعفاء الانتقالي المقدم							معايير المحاسبة للقطاع العام
نعم							لا
أخرى	استبعاد المعاملات والأرصدة والإيرادات والمصروفات	3 سنوات فترة سماح انتقالية للإفصاح	3 سنوات فترة سماح انتقالية للإثبات و /أو القياس	3 سنوات فترة سماح انتقالية للقياس	3 سنوات فترة سماح انتقالية للإثبات	التكلفة المفترضة	
حكم يتطلب إثبات الأصول غير الملموسة المؤكدة داخلياً التي أثبتت تكلفتها سابقاً على أنها مصروف				✓ الأصول غير الملموسة التي تم إثباتها بموجب أساس المحاسبة السابق	✓ الأصول غير الملموسة التي لم يتم إثباتها بموجب أساس المحاسبة السابق	✓ الأصول غير الملموسة بخلاف الأصول غير الملموسة المؤكدة داخلياً	معايير المحاسبة للقطاع العام 31 "الأصول غير الملموسة"
أحكام بشأن كيفية إثبات الالتزام ذي العلاقة				✓ أصل امتياز تقديم الخدمات والالتزام ذو العلاقة اللذان تم إثباتهما بموجب أساس المحاسبة السابق	✓ أصل امتياز تقديم الخدمات والالتزام ذو العلاقة اللذان لم يتم إثباتهما بموجب أساس المحاسبة السابق	✓ أصل امتياز تقديم الخدمات	معايير المحاسبة للقطاع العام 32 "ترتيبات امتياز تقديم الخدمات: المانح"

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 33 "تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة"
إصدار 2023م

Arabic Version

هل يوجد إعفاء انتقالي							معايير المحاسبة للقطاع العام
نعم						لا	
أخرى	استبعاد المعاملات والأرصدة والإيرادات والمصروفات	3 سنوات فترة سماح انتقالية للإفصاح	3 سنوات فترة سماح انتقالية للإثبات و /أو القياس	3 سنوات فترة سماح انتقالية للقياس	3 سنوات فترة سماح انتقالية للإثبات	التكلفة المفترضة	
<ul style="list-style-type: none"> الأحكام المنطبقة عندما تطبق الجهة المسيطرة و/أو الجهة المسيطر عليها معايير المحاسبة للقطاع العام في أوقات مختلفة إعفاء من عدم إعداد قوائم مالية على أنها قوائم مالية موحدة تقويم ما إذا كانت الجهة استثمارية في تاريخ التطبيق والقياس بالقيمة العادلة في ذلك التاريخ 	✓		✓			✓	معايير المحاسبة للقطاع العام 35 "القوائم المالية الموحدة"

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 33 "تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة"
إصدار 2023م

<ul style="list-style-type: none"> • الأوكام المنطوقة عندما تطبق الجهة المسيطرة والجهة الزميلة معايير المحاسبة للقطاع العام في أوقات مختلفة • إعفاء من عدم تضمين الاستثمار في الجهة الزميلة في القوائم المالية الموحدة 	✓		✓			✓		معايير المحاسبة للقطاع العام 36 "الاستثمارات في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة"
--	---	--	---	--	--	---	--	--

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 33 "تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة"
إصدار 2023م

Arabic Version

هل يوجد إعفاء انتقالي							معايير المحاسبة للقطاع العام
نعم							لا
أخرى	استبعاد المعاملات والأرصدة والإيرادات والمصروفات	3 سنوات فترة سماح انتقالية للإفصاح	3 سنوات فترة سماح انتقالية للإببات و /أو القياس	3 سنوات فترة سماح انتقالية للقياس	3 سنوات فترة سماح انتقالية للإببات	التكلفة المفترضة	
لأحكام المنطقة عندما تطبق الجهة المسيطرة والجهة الزميلة والجهات المسيطر عليها بشكل مشترك معايير المحاسبة للقطاع العام في أوقات مختلفة	✓		✓ تصنيف وتحديد الحصص في الجهات الأخرى بشكل مناسب			✓	معايير المحاسبة للقطاع العام 36 "الاستثمارات في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة"
عفاء من عدم تضمين الحصص في المشروع المشترك في الفوائم المالية الموحدة							معايير المحاسبة للقطاع العام 37 "الترتيبات المشتركة"
أحكام بشأن كيفية قياس الاستثمار في المشروع المشترك الذي تمت المحاسبة عنه سابقاً باستخدام التوحيد التناسبي							

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 33 "تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبينة على أساس الاستحقاق لأول مرة"
إصدار 2023م

Arabic Version

هل يوجد إعفاء انتقالي							معايير المحاسبة للقطاع العام
نعم							لا
أخرى	استبعاد المعاملات والأرصدة والإيرادات والمصروفات	3 سنوات فترة سماح انتقالية للإفصاح	3 سنوات فترة سماح انتقالية للإثبات و / أو القياس	3 سنوات فترة سماح انتقالية للقياس	3 سنوات فترة سماح انتقالية للإثبات	التكلفة المفترضة	
				✓ للمنافع المحددة ومنافع الموظفين طويلة الأجل الأخرى التي تم إثباتها بموجب أساس المحاسبة السابق	✓ برامج المنافع المحددة ومنافع الموظفين طويلة الأجل الأخرى التي لم يتم إثباتها بموجب أساس المحاسبة السابق		معايير المحاسبة للقطاع العام 39 "منافع الموظفين"
				✓ للأدوات المالية التي تم إثباتها بموجب أساس المحاسبة السابق	✓ للأدوات المالية التي لم يتم إثباتها بموجب أساس المحاسبة السابق		معايير المحاسبة للقطاع العام 41 "الأدوات المالية"
				✓ الالتزامات عن المنافع الاجتماعية التي تم إثباتها بموجب أساس المحاسبة السابق	✓ الالتزامات عن المنافع الاجتماعية التي لم يتم إثباتها بموجب أساس المحاسبة السابق		معايير المحاسبة للقطاع العام 42 "المنافع الاجتماعية"

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 33 "تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة"
إصدار 2023م

6. ملحق

التمييز بين الإعفاءات والأحكام الانتقالية التي يجب على الجهة المطبقة لأول مرة تطبيقها و/أو يمكن لها أن تختار تطبيقها عند تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق

يلخص هذا الملحق الإعفاءات والأحكام الانتقالية التي يجب على الجهة المطبقة لأول مرة تطبيقها فيما يتعلق بهذا المعيار، وتلك التي يجوز للجهة المطبقة لأول مرة أن تختار تطبيقها عند تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.

بما أن الإعفاءات والأحكام الانتقالية التي يجوز اختيارها يمكن أن تؤثر أيضاً على العرض العادل وقدرة الجهة المطبقة لأول مرة على تأكيد الالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق كما هو موضح في الفقرات من 27 إلى 32 من معيار المحاسبة للقطاع العام 33، يميز هذا الملحق بين الإعفاءات والأحكام الانتقالية التي تؤثر على العرض العادل والقدرة على تأكيد الالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، وتلك التي لا تؤثر.

الإعفاءات أو الأحكام الانتقالية التي يجوز تطبيقها أو اختيار تطبيقها	الإعفاءات أو الأحكام الانتقالية التي يجب تطبيقها	الإعفاء أو الحكم الانتقالي
تؤثر على العرض العادل والالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق	لا تؤثر على العرض العادل والالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق	لا تؤثر على العرض العادل والالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق
	✓	معايير المحاسبة للقطاع العام 1 • عرض معلومات مقارنة
	✓ ✓	معايير المحاسبة للقطاع العام 4 • الفروقات الانتقالية التراكمية في تاريخ التطبيق • لا يُطلب تطبيق ملحق أ على البنود التي تم إثباتها أولاً قبل تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام
	✓	معايير المحاسبة للقطاع العام 5 • تطبيق المعالجة الأساسية في تاريخ تطبيق - التطبيق بأثر رجعي على التكاليف المتكبدة قبل وبعد تاريخ التطبيق
✓		معايير المحاسبة للقطاع العام 9 • فترة سماح مدتها 3 سنوات بعدم إثبات و/أو قياس الإيراد المتعلق بتطبيق فترة سماح بعدم إثبات و/أو قياس الأدوات المالية

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 33 "تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة"
إصدار 2023م

الإعفاء أو الحكم الانتقالي	الإعفاءات أو الأحكام الانتقالية التي يجب تطبيقها	الإعفاءات أو الأحكام الانتقالية التي يجوز تطبيقها أو اختيار تطبيقها
	لا تؤثر على العرض العادل والالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق	تؤثر على العرض العادل والالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق
معايير المحاسبة للقطاع العام 10		
<ul style="list-style-type: none"> تحديد ما إذا كان الاقتصاد ذو التضخم الجامح خاضع لتضخم جامح بشكل حاد في تاريخ التطبيق قياس الأصول والالتزامات إذا كان تاريخ التطبيق هو تاريخ العودة إلى الوضع الطبيعي أو بعده 	✓	✓
معايير المحاسبة للقطاع العام 12		
<ul style="list-style-type: none"> فترة سماح مدتها 3 سنوات بعدم إثبات و/أو قياس الأصول وتغيير السياسة المحاسبية لقياس الأصول 		✓
معايير المحاسبة للقطاع العام 43		
<ul style="list-style-type: none"> إذا كانت الجهة المطبقة لأول مرة مستأجراً، عدم إثبات و/أو قياس التزام عقد الإيجار وأصل حق للاستخدام إذا طُبقت فترة السماح بعدم إثبات و/أو قياس الأصول تحديد عقد الإيجار استناداً إلى الظروف في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق 		✓
معايير المحاسبة للقطاع العام 16		
<ul style="list-style-type: none"> فترة سماح مدتها 3 سنوات بعدم إثبات و/أو قياس الأصول وتغيير السياسة المحاسبية لقياس الأصول 		✓
معايير المحاسبة للقطاع العام 17		
<ul style="list-style-type: none"> فترة سماح مدتها 3 سنوات بعدم إثبات و/أو قياس الأصول وتغيير السياسة المحاسبية لقياس الأصول 		✓
معايير المحاسبة للقطاع العام 18		
<ul style="list-style-type: none"> عدم إعداد تقرير قطاعي خلال ثلاث سنوات من التطبيق 	✓	
معايير المحاسبة للقطاع العام 19		
<ul style="list-style-type: none"> عدم إثبات و/أو قياس الالتزام المتعلق بالتقدير الأولي لتكاليف تفكيك وإزالة البند إذا طُبقت فترة سماح بعدم إثبات و/أو قياس الأصول 		✓

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 33 "تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة"
إصدار 2023م

الإعفاء أو الحكم الانتقالي	الإعفاءات أو الأحكام الانتقالية التي يجب تطبيقها	الإعفاءات أو الأحكام الانتقالية التي يجوز تطبيقها أو اختيار تطبيقها
	لا تؤثر على العرض العادل والالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق	تؤثر على العرض العادل والالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق
معايير المحاسبة للقطاع العام 20 • عدم الإفصاح عن العلاقات مع الأطراف ذوي العلاقة، والمعاملات مع الأطراف ذوي العلاقة، والمعلومات حول كبار موظفي الإدارة		✓
معايير المحاسبة للقطاع العام 21 • تطبيق أحكام الهبوط في القيمة بأثر مستقبلي في تاريخ التطبيق أو عندما يتم إثبات الأصول إذا طُبقت فترة سماح	✓	
معايير المحاسبة للقطاع العام 26 • تطبيق أحكام الهبوط في القيمة بأثر مستقبلي في تاريخ التطبيق أو عندما يتم إثبات الأصول إذا طُبقت فترة سماح	✓	
معايير المحاسبة للقطاع العام 27 • فترة سماح مدتها 3 سنوات بعدم إثبات و/أو قياس الأصول وتغيير السياسة المحاسبية لقياس الأصول		✓
معايير المحاسبة للقطاع العام 28 • تحديد ما إذا كان للأداة المالية مكون التزام وصافي أصول/حقوق الملكية في تاريخ التطبيق • عدم فصل الأداة المالية المركبة إذا لم يكن التزام موجوداً في تاريخ التطبيق	✓ ✓	
معايير المحاسبة للقطاع العام 30 • عدم الإفصاح عن المعلومات حول طبيعة ومدى المخاطر		✓
معايير المحاسبة للقطاع العام 31 • فترة سماح مدتها 3 سنوات بعدم إثبات و/أو قياس الأصول وتغيير السياسة المحاسبية لقياس الأصول • إثبات جميع الأصول غير الملموسة المولدة داخليا	✓	

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 33 "تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة"
إصدار 2023م

الإعفاءات أو الأحكام الانتقالية التي يجوز تطبيقها أو اختيار تطبيقها		الإعفاءات أو الأحكام الانتقالية التي يجب تطبيقها		الإعفاء أو الحكم الانتقالي
تؤثر على العرض العادل والالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق	لا تؤثر على العرض العادل والالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق	لا تؤثر على العرض العادل والالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق	لا تؤثر على العرض العادل والالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق	
✓			✓	معايير المحاسبة للقطاع العام 32 <ul style="list-style-type: none"> فترة سماح مدتها 3 سنوات بعدم إثبات و/أو قياس الأصول و/أو الالتزامات وتغيير السياسة المحاسبية لقياس الأصول و/أو الالتزامات قياس الالتزام إما بموجب نموذج الالتزام المالي أو نموذج منح الحق للمشغل في تاريخ التطبيق أو عندما يتم إثبات الأصل إذا طُبقت فترة سماح
	✓			تطبيق التكلفة المفترضة على أصول و/أو التزامات
	✓			تطبيق التكلفة المفترضة على أصول مقتناه من خلال معاملة غير تبادلية
	✓			استخدام التكلفة المفترضة للاستثمارات في الجهات المسيطر عليها والمشاريع المشتركة والجهات الزميلة
			✓	إعداد المطابقات خلال الفترة الانتقالية
✓				معايير المحاسبة للقطاع العام 35 <ul style="list-style-type: none"> فترة سماح مدتها 3 سنوات بعدم إثبات و/أو قياس الحصة في الجهة المسيطر عليها خيار عدم استبعاد الأرصدة، والمعاملات، والإيرادات، والمصروفات، والبينية تصبح الجهة المسيطر عليها جهة مطابقة لأول مرة بعد أو قبل الجهة المسيطرة عدم عرض قوائم مالية على أنها قوائم مالية موحدة إذا طُبقت فترة السماح بعدم إثبات و/أو قياس الحصة و/أو طبق خيار عدم الاستبعاد تقويم ما إذا كانت الجهة استثمارية في تاريخ التطبيق وتحديد القيمة العادلة في ذلك التاريخ
✓			✓	
✓			✓	

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 33 "تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة"
إصدار 2023م

الإعفاءات أو الأحكام الانتقالية التي يجوز تطبيقها أو اختيار تطبيقها		الإعفاءات أو الأحكام الانتقالية التي يجب تطبيقها		الإعفاء أو الحكم الانتقالي
تؤثر على العرض العادل والالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق	لا تؤثر على العرض العادل والالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق	لا تؤثر على العرض العادل والالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق		
✓			✓	<p>معايير المحاسبة للقطاع العام 36</p> <ul style="list-style-type: none"> • فترة سماح مدتها 3 سنوات بعدم إثبات و/أو قياس الحصة في الجهة الزميلة • خيار عدم استبعاد النصيب في فائض أو عجز للجهة الزميلة • تصبح الجهة الزميلة جهة مطبقة لأول مرة بعد أو قبل الجهة المسيطرة • عدم عرض الاستثمار في الجهة الزميلة في القوائم المالية الموحدة إذا طبقت فترة السماح بعدم إثبات و/أو قياس الحصة و/أو طبق خيار عدم الاستبعاد
			✓	<p>معايير المحاسبة للقطاع العام 37</p> <ul style="list-style-type: none"> • قياس الاستثمار في المشروع المشترك الذي تمت المحاسبة عنه سابقا باستخدام التوحيد التناسبي
✓			✓	<p>معايير المحاسبة للقطاع العام 39</p> <ul style="list-style-type: none"> • فترة سماح مدتها 3 سنوات بعدم إثبات و/أو قياس الأصول و/أو الالتزامات وتغيير السياسة المحاسبية لقياس الأصول و/أو الالتزامات • تحديد الالتزام الأولي عن برامج المنافع المحددة وبرامج منافع الموظفين طويلة الأجل الأخرى في تاريخ التطبيق أو عندما تنقضي فترة السماح • إثبات الزيادة/النقص في تاريخ التطبيق أو عندما تنقضي فترة السماح ضمن الفائض/العجز المتراكم الافتتاحي
✓				<ul style="list-style-type: none"> • معايير المحاسبة للقطاع العام 41 • فترة سماح مدتها 3 سنوات بعدم إثبات و/أو قياس الأصول و/أو الالتزامات وتغيير السياسة المحاسبية لقياس الأصول و/أو الالتزامات

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
 الدراسة المرفقة بمعيير المحاسبة للقطاع العام 33 "تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة"
 إصدار 2023م

الإعفاءات أو الأحكام الانتقالية التي يجوز تطبيقها أو اختيار تطبيقها	الإعفاءات أو الأحكام الانتقالية التي يجب تطبيقها	الإعفاء أو الحكم الانتقالي	
تؤثر على العرض العادل والالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق	لا تؤثر على العرض العادل والالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق	لا تؤثر على العرض العادل والالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق	
	✓	✓ ✓ ✓ ✓ ✓ ✓ ✓	<p><i>التعيين</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • تعيين أصل مالي أو التزام مالي على أنه بالقيمة العادلة من خلال الفائض أو العجز في تاريخ التطبيق <p><i>الهبوط في القيمة</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • تطبيق أحكام الهبوط في القيمة بأثر مستقبلي في تاريخ التطبيق <p><i>إلغاء الإثبات</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • تطبيق أحكام إلغاء الإثبات بأثر مستقبلي في تاريخ التطبيق • تطبيق أحكام إلغاء الإثبات بأثر رجعي إذا كانت المعلومات متاحة كما في تاريخ المحاسبة الأولية <p><i>المحاسبة عن التحوط</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • قياس المشتقات بالقيمة العادلة • استبعاد جميع الخسائر والمكاسب المؤجلة • عكس - فقط - التحوط الذي يكون مؤهلاً للمحاسبة عن التحوط في تاريخ التطبيق • عدم الاستمرار في المحاسبة عن معاملة التحوط إذا كانت شروط المحاسبة عن التحوط في تاريخ التطبيق غير مستوفاة