

الاستحقاق المحاسبي
Accrual Accounting



دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية

معيار المحاسبة للقطاع العام 36
"الاستثمارات في الجهات الزميلة
والمشاريع المشتركة"

وزارة المالية
Ministry of Finance



السجل التاريخي لمعييار المحاسبة للقطاع العام

صدر معيار المحاسبة للقطاع العام 36، *الاستثمارات في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة* في 2022م.

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

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

English Version of Copyright Statement	Arabic Version of Copyright Statement
<p>This [Investments in Associates and Joint Ventures] 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 [February2024], and is reproduced with the permission of IFAC. The process for translating the [Investments in Associates and Joint Ventures] 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 [الاستثمارات في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة] 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 [الاستثمار في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة] 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 [Investments in Associates and Joint Ventures] © [2022] by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.</p>	<p>النص الإنجليزي لـ [Investments in Associates and Joint Ventures] حقوق تأليفه ونشره [2022] للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة.</p>
<p>Arabic text of [الاستثمار في الجهات الزميلة و المشاريع المشتركة] © [2024] by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.</p>	<p>النص العربي لـ [الاستثمار في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة] حقوق تأليفه ونشره [2024] للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة.</p>
<p>Original title: [Investments in Associates and Joint Ventures:] ISBN: [978-1-60185-491-3] "International Federation of Accountants", "International Public Sector Accounting Standards Board", "International Public Sector Accounting Standards", "Recommended Practice Guidelines", "IFAC", "IPSASB", "IPSAS", "RPG" and their respective logos are trademarks or registered trademarks of the International Federation of Accountants (IFAC).</p>	<p>العنوان الأصلي: [IPSAS Investments in Associates and Joint Ventures] ردمك 3-941-60185-1-978 إن الأسماء "الاتحاد الدولي للمحاسبين" و"مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام" و"معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام" و"إرشادات الممارسات الموصى بها" والاختصارات "IFAC" و"IPSASB" و"RPG" والشعارات الخاصة بكل منها هي علامات تجارية أو علامات تجارية مسجلة للاتحاد الدولي للمحاسبين.</p>

جدول الفقرات المعدلة في معيار المحاسبة للقطاع العام 36

الفقرة المُعدلة	طبيعة التعديل	الإصدار الذي عُُدلت بموجبه
21	عُدل نص الفقرة	معييار المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)
العنوان أعلى الفقرة 25أ	عنوان جديد	معييار المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)
25أ	فقرة جديدة	معييار المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)
25ب	فقرة جديدة	معييار المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)
51ي	فقرة جديدة	معييار المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)

الفهرس

الفقرة	الموضوع
	تقديم
1	الهدف
7-2	النطاق
9-8	تعريفات
9	الترتيب الملزم
15-10	التأثير المهم
21-16	طريقة حقوق الملكية
48-22	تطبيق طريقة حقوق الملكية
25-23	الإعفاءات من تطبيق طريقة حقوق الملكية
25-أ25ب	التصنيف على أنه محتفظ به للبيع
27-26	التوقف عن استخدام طريقة حقوق الملكية
28	التغيرات في حصة الملكية
42-29	إجراءات طريقة حقوق الملكية
48-43	خسائر الهبوط في القيمة
49	القوائم المالية المنفصلة
50	أحكام انتقالية
52-51	تاريخ السريان
53	سحب واستبدال معيار المحاسبة للقطاع العام 7 (ديسمبر 2006)
	الدراسة المرفقة بالمعيار

تقديم

ورد معيار المحاسبة للقطاع العام 36 "الاستثمارات في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة" في الفقرات 1-53. وتتساوى جميع الفقرات في قوة النفاذ. ويجب أن يُقرأ معيار المحاسبة للقطاع العام 36 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 36 أن يكون متوافقاً مع معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 36 (طبعة 2022) والتعديلات التي أُدخِلت على معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 36 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، وأُبقِيَ على تسلسل وأرقام فقرات المعيار كما وردت في معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام وذلك لسهولة المقارنة والتحديث مستقبلاً، وقد تم إيضاح الاختلافات عن معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام في الدراسة المرفقة بالمعيار.

تنطبق معايير المحاسبة للقطاع العام على البنود ذات الأهمية النسبية.

الهدف

1. هدف هذا المعيار هو تحديد كيفية المحاسبة عن الاستثمارات في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة وتحديد متطلبات تطبيق طريقة حقوق الملكية عند المحاسبة عن الاستثمارات في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة.

النطاق

2. يجب على الجهة التي تعد وتعرض القوائم المالية بموجب أساس الاستحقاق المحاسبي أن تطبق هذا المعيار في المحاسبة عن الاستثمارات في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة.
3. يجب أن يطبق هذا المعيار من قبل جميع الجهات التي تُعدُّ جهات مستثمرة ذات تأثير مهم، أو سيطرة مشتركة، على جهة مستثمر فيها إذا كان الاستثمار يؤدي إلى امتلاك حصة ملكية قابلة للقياس الكمي.
4. يوفر هذا المعيار الأساس للمحاسبة عن حصص الملكية في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة. وهو أن الاستثمار في الجهة الأخرى ينقل إلى الجهة المضطر والعوائد التي تتبع حصة ملكية. وينطبق هذا المعيار فقط على حصص الملكية القابلة للقياس الكمي. ويشمل هذا حصص الملكية الناشئة عن الاستثمارات في هيكل حقوق الملكية الرسمي لجهة أخرى. ويعني "هيكل حقوق الملكية الرسمي" أسهم رأس المال، أو ما في حكم رأس المال، مثل الوحدات في صندوق استثمار عقاري. ويمكن أن تتضمن حصص الملكية القابلة للقياس الكمي - أيضاً - حصص ملكية ناشئة عن استثمارات أخرى والتي يمكن أن تقاس حصص ملكية الجهة فيها بموثوقية (على سبيل المثال، الحصة في شركة تضامنية). إذا كان هيكل حقوق الملكية للجهة الأخرى محدد بشكل غير واضح، قد لا يكون من الممكن الحصول على قياس موثوق لحصة الملكية.
5. قد يُشار إلى بعض المساهمات التي تقدمها جهات القطاع العام على أنها "استثمار"، لكنها قد لا ينشأ عنها حصة ملكية. فعلى سبيل المثال، قد تقوم جهة في القطاع العام باستثمار كبير في تطوير مستشفى تملكه وتديره مؤسسة خيرية. وعلى حين أن هذه المساهمات هي ذات طبيعة غير تبادلية، فهي تسمح لجهة القطاع العام بالمشاركة في تشغيل المستشفى، وتكون المؤسسة الخيرية مُساءلة أمام جهة القطاع العام عن استخدامها للأموال العامة. وبالرغم من ذلك، لا تُشكل المساهمات المقدمة من قبل جهة القطاع العام حصة ملكية، إذ كان بوسع المؤسسة الخيرية أن تسعى إلى الحصول على تمويل بديل ومن ثم تمنع جهة القطاع العام من المشاركة في تشغيل المستشفى. تبعاً لذلك، لا تتعرض جهة القطاع العام للمخاطر، ولا تحظى بالعوائد، التي تتبع حصة ملكية.

6. [حذفت].

7. [حذفت].

تعريفات

8. تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعاني المحددة قرين كل منها:

الجهة الزميلة هي جهة يكون للجهة المستثمرة تأثير مهم عليها.

الترتيب الملزم لأغراض هذا المعيار، الترتيب الملزم هو ترتيب يُوجد حقوقاً قابلة للإنفاذ لأطرافه وواجبات قابلة للإنفاذ عليهم كما لو كان في شكل عقد. ويتضمن حقوقاً ناشئة عن عقود أو حقوقاً نظامية أخرى.

القوائم المالية الموحدة هي القوائم المالية لجهة اقتصادية تُعرض فيها الأصول، والالتزامات، وصافي الأصول/حقوق الملكية، والإيرادات، والمصروفات والتدفقات النقدية للجهة المسيطرة والجهات المسيطر عليها على أنها لجهة اقتصادية واحدة.

طريقة حقوق الملكية هي طريقة محاسبة يُثبت بموجبها الاستثمار - بشكل أولي - بالتكلفة ويُعدل بعد ذلك للتغير في نصيب الجهة المستثمرة في صافي أصول/حقوق ملكية الجهة المُستثمر فيها (الجهة الزميلة أو المشروع المشترك) بعد الاستحواذ. ويتضمن فائض أو عجز الجهة المستثمرة نصيبها في فائض أو عجز الجهة المستثمر فيها ويتضمن صافي أصول/حقوق ملكية الجهة المستثمرة نصيبها من التغيرات في صافي أصول/حقوق ملكية الجهة المستثمر فيها التي لم تُثبت في فائض أو عجز الجهة المستثمر فيها.

الترتيب المشترك هو ترتيب يكون لطرفين أو أكثر سيطرة مشتركة عليه.

السيطرة المشتركة هي التقاسم المتفق عليه للسيطرة على ترتيب عن طريق ترتيب ملزم، والتي توجد - فقط - عندما يتطلب اتخاذ القرارات حول الأنشطة ذات الصلة الموافقة بالإجماع من قبل الأطراف المتقاسمة للسيطرة.

المشروع المشترك هو ترتيب مشترك يكون بموجبه للأطراف التي لها سيطرة مشتركة على الترتيب حقوق في صافي أصول الترتيب.

المشارك في مشروع مشترك هو طرف في مشروع مشترك له سيطرة مشتركة على ذلك المشروع المشترك.

التأثير المهم هو سلطة المشاركة في اتخاذ القرارات المتعلقة برسم السياسات المالية والتشغيلية لجهة أخرى، ولكنه ليس سيطرة أو سيطرة مشتركة على تلك السياسات.

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. وتعرف المصطلحات التالية إما في معيار المحاسبة للقطاع العام 34، *القوائم المالية المنفصلة*، أو معيار المحاسبة للقطاع العام 35، *القوائم المالية الموحدة*، أو معيار المحاسبة للقطاع العام 37، *الترتيبات المشتركة*: المنافع، السيطرة، الجهة المسيطر عليها، الجهة المسيطرة، الجهة الاقتصادية، الجهة الاستثمارية، العملية المشتركة، السلطة، القوائم المالية المنفصلة.

الترتيب الملزم

9. يمكن إقامة الدليل على الترتيبات الملزمة بعدة طرق. ويكون الترتيب الملزم غالبًا، وليس دائمًا، مكتوبًا، في شكل عقد أو مناقشات موثقة بين الأطراف. ويمكن - أيضًا - أن تنشئ الآليات الدستورية - مثل السلطة التشريعية¹ أو السلطة التنفيذية - ترتيبات قابلة للإنفاذ، على نحو مماثل للترتيبات التعاقدية، إما بحد ذاتها، أو مقترنة بعقود مبرمة بين الأطراف.

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

التأثير المهم

10. إن تحديد ما إذا كان لدى الجهة المستثمرة تأثير مهم على الجهة المستثمر فيها هو مسألة اجتهاد يستند إلى طبيعة العلاقة بين الجهة المستثمرة والجهة المستثمر فيها، وإلى تعريف التأثير المهم الوارد في هذا المعيار، وينطبق هذا المعيار - فقط - على تلك الجهات الزميلة التي تحتفظ الجهة فيها بحصة ملكية قابلة للقياس الكمي إما في شكل أسهم أو هيكل حقوق ملكية رسمي آخر أو في شكل آخر يمكن فيه قياس حصة الجهة بموثوقية.
11. إذا كانت الجهة تحتفظ بحصة ملكية قابلة للقياس الكمي وتحتفظ - بشكل مباشر أو غير مباشر (مثلاً من خلال جهات مسيطر عليها) بـ 20% أو أكثر من سلطة التصويت في الجهة المستثمر فيها، فإنه يفترض أن يكون للجهة تأثير مهم، ما لم يكن من الممكن التدليل - بشكل واضح - على أن هذا ليس هو الحال. وفي المقابل، إذا كانت الجهة تحتفظ - بشكل مباشر أو غير مباشر (مثلاً من خلال جهات مسيطر عليها) - بأقل من 20% من سلطة التصويت في الجهة المستثمر فيها، فإنه يفترض ألا يكون للجهة تأثير مهم، ما لم يكن من الممكن التدليل - بشكل واضح - على مثل هذا التأثير. ولا تمنع ملكية كبيرة أو أغلبية من قبل جهة مستثمرة أخرى - بالضرورة - الجهة من أن يكون لها تأثير مهم.
12. يُقام الدليل - عادةً - على وجود تأثير مهم، من قبل الجهة، بوحدة أو أكثر من الطرق التالية:
أ. التمثيل في مجلس الإدارة أو في هيئة حاکمة² مُعادلة، في الجهة المستثمر فيها؛ أو
ب. المشاركة في عمليات وضع السياسات، بما في ذلك المشاركة في اتخاذ القرارات بشأن توزيعات الأرباح أو التوزيعات المماثلة؛ أو
ج. المعاملات ذات الأهمية النسبية بين الجهة والجهة المستثمر فيها؛ أو
د. تبادل موظفي الإدارة؛ أو
هـ. توفير معلومات فنية أساسية.
13. قد تمتلك الجهة مذكرات حق اكتتاب في أسهم، أو خيارات شراء أسهم، أو أدوات دين أو حقوق ملكية تكون قابلة للتحويل إلى أسهم عادية، أو أدوات أخرى مماثلة والتي، إذا مُورست أو حُوّلت، يكون لها إمكانية أن تمنح الجهة سلطة تصويت إضافية أو أن تخفض سلطة التصويت لطرف آخر على السياسات المالية والتشغيلية لجهة أخرى (أي حقوق التصويت الممكنة). ويؤخذ في الحسبان عند تقويم ما إذا كان للجهة تأثير مهم، وجود وأثر حقوق التصويت الممكنة التي تكون قابلة لممارسة أو قابلة للتحويل في الوقت الحالي، بما في ذلك حقوق التصويت الممكنة المُحتفظ بها من قبل جهات أخرى. ولا تُعد حقوق التصويت الممكنة قابلة للممارسة أو قابلة للتحويل في الوقت الحالي عندما، على سبيل المثال، لا يمكن ممارستها أو تحويلها حتى تاريخ مستقبلي أو حتى وقوع حدث مستقبلي.
14. عند تقويم ما إذا كانت حقوق التصويت الممكنة تساهم في التأثير المهم، تفحص الجهة جميع الحقائق والظروف (بما في ذلك شروط ممارسة حقوق التصويت الممكنة وأي ترتيبات ملزمة أخرى سواء أُخذت في الحسبان بشكل منفرد أو مجتمعة) التي تؤثر على الحقوق الممكنة، باستثناء نوايا الإدارة والقدرة المالية على ممارسة أو تحويل تلك الحقوق الممكنة.

² يوضح معيار المحاسبة للقطاع العام 20 "الإفصاح عن الأطراف ذوي العلاقة" مصطلح "هيئة حاکمة".

15. تفقد الجهة التأثير المهم على جهة مستثمر فيها عندما تفقد سلطة المشاركة في اتخاذ قرارات السياسة المالية والتشغيلية لتلك الجهة المستثمر فيها. ويمكن أن يحدث فقدان التأثير المهم مع، أو بدون، التغيير في المستويات المطلقة أو النسبية للملكية. فيمكن أن يحدث ذلك، على سبيل المثال، عندما تصبح جهة زميلة خاضعة لسيطرة حكومة أخرى، أو محكمة، أو مدير تصفية أو إفلاس. ويمكن أن يحدث ذلك - أيضاً - نتيجة لترتيب ملزم.

طريقة حقوق الملكية

16. بموجب طريقة حقوق الملكية، عند الإثبات الأولي، يُثبت الاستثمار في جهة زميلة أو مشروع مشترك بالتكلفة، وتُزاد أو تُخفض القيمة الدفترية لإثبات نصيب الجهة المستثمرة من فائض أو عجز الجهة المستثمر فيها بعد تاريخ الاستحواذ. ويُثبت نصيب الجهة المستثمرة من فائض أو عجز الجهة المستثمر فيها ضمن فائض أو عجز الجهة المستثمرة. وتُخفض التوزيعات المُستلمة من الجهة المستثمر فيها القيمة الدفترية للاستثمار. وقد تكون التعديلات على القيمة الدفترية ضرورية - أيضاً - لتعكس التغييرات في الحصة التناسبية للجهة المستثمرة في الجهة المستثمر فيها والناشئة عن التغييرات في صافي أصول/حقوق ملكية الجهة المستثمر فيها التي لم تُثبت ضمن فائض أو عجز الجهة المستثمر فيها. وتتضمن مثل هذه التغييرات تلك الناشئة عن إعادة تقييم العقارات والآلات والمعدات، وعن فروق تحويل العملات الأجنبية. ويُثبت نصيب الجهة المستثمرة من تلك التغييرات ضمن صافي أصول/حقوق ملكية الجهة المستثمرة.

17. قد لا يكون إثبات الإيراد على أساس التوزيعات المُستلمة قياساً كافياً للإيراد المُكتسب من قبل جهة مستثمرة من استثمارها في جهة زميلة أو مشروع مشترك نظراً لأن التوزيعات المُستلمة قد تنطوي على علاقة ضعيفة بأداء الجهة الزميلة أو المشروع المشترك، ونظراً لأن للجهة المستثمرة سيطرة مشتركة، أو تأثيراً مهماً، على الجهة المستثمر فيها، فإن للجهة المستثمرة حصة في أداء الجهة الزميلة أو المشروع المشترك، و- نتيجة لذلك - في العائد على استثمارها. تُحاسب الجهة المستثمرة عن هذه الحصة من خلال توسيع نطاق قوائمها المالية لتتضمن نصيبها من فائض أو عجز تلك الجهة المستثمر فيها. ونتيجة لذلك، يوفر تطبيق طريقة حقوق الملكية تقريراً أكثر إعلاماً عن صافي أصول/حقوق ملكية الجهة المستثمرة وفائضها أو عجزها.

18. عندما توجد حقوق تصويت ممكنة أو مشتقات أخرى تحتوي على حقوق تصويت ممكنة، تُحدد حصة الجهة في جهة زميلة أو مشروع مشترك - فقط - على أساس حصص الملكية القائمة ولا تعكس الممارسة المحتملة أو التحويل المحتمل لحقوق التصويت الممكنة والأدوات المشتقة الأخرى، ما لم تنطبق الفقرة 19.

19. في بعض الظروف، يكون للجهة - في الجوهر - حصة ملكية قائمة نتيجة لمعاملة تمنحها - في الوقت الحالي - الحق في الحصول على المنافع المرتبطة بحصة ملكية. في مثل هذه الظروف، تُحدد النسبة المُخصصة للجهة من خلال الأخذ في الحسبان الممارسة اللاحقة لحقوق التصويت الممكنة والأدوات المشتقة الأخرى تلك التي تمنح الجهة - في الوقت الحالي - الحق في الحصول على المنافع.

20. لا ينطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 41، *الأدوات المالية* على الحصص في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة التي تتم المحاسبة عنها باستخدام طريقة حقوق الملكية. عندما تمنح

الأدوات التي تحتوي على حقوق تصويت ممكنة - في الجوهر - في الوقت الحالي الحق في الحصول على المنافع المرتبطة بحصة ملكية في جهة زميلة أو مشروع مشترك، فإن الأدوات لا تخضع لمعيار المحاسبة للقطاع العام 41. أما في جميع الحالات الأخرى، فإنه تتم المحاسبة عن الأدوات التي تحتوي على حقوق تصويت ممكنة في جهة زميلة أو مشروع مشترك وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 41.

20. أ. تطبق الجهة - أيضاً - معيار المحاسبة للقطاع 41 على الأدوات المالية الأخرى في الجهة الزميلة أو المشروع المشترك التي لا تُطبق عليها طريقة حقوق الملكية. تتضمن هذه الأدوات المالية الحصص طويلة الأجل التي، في جوهرها، تشكل جزءاً من صافي استثمار الجهة في الجهة الزميلة أو المشروع المشترك (انظر الفقرة 41). تطبق الجهة معيار المحاسبة للقطاع العام 41 على مثل هذه الحصص طويلة الأجل قبل أن تطبق الفقرة 41 والفقرات 43-48 من هذا المعيار. عند تطبيق معيار المحاسبة للقطاع العام 41 لا تأخذ الجهة في الحسبان أية تعديلات على القيمة الدفترية للحصص طويلة الأجل تنشأ من تطبيق هذا المعيار.

21. ما لم يكن الاستثمار، أو جزء من الاستثمار، في جهة زميلة أو مشروع مشترك مُصنفاً على أنه مُحتفظ به للبيع وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 44، الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة، فيجب تصنيف الاستثمار، أو أي حصة مبقاة في الاستثمار غير مُصنفة على أنها مُحتفظ بها للبيع، على أنه أصل غير متداول.

تطبيق طريقة حقوق الملكية

22. يجب على الجهة التي لها سيطرة مشتركة، أو تأثير مهم، على جهة مستثمر فيها، أن تحاسب عن استثمارها في الجهة الزميلة أو المشروع المشترك باستخدام طريقة حقوق الملكية، باستثناء عندما يكون ذلك الاستثمار مؤهلاً للإعفاء وفقاً للفقرات 23-25.

الإعفاءات من تطبيق طريقة حقوق الملكية

23. لا يلزم الجهة أن تطبق طريقة حقوق الملكية على استثمارها في جهة زميلة أو مشروع مشترك إذا كانت الجهة هي جهة مُسيطرة معفاة من إعداد القوائم المالية الموحدة بموجب الاستثناء من النطاق الوارد في الفقرة 5 من معيار المحاسبة للقطاع العام 35، أو إذا انطبق جميع ما يلي:

أ. أن الجهة هي نفسها جهة مُسيطر عليها وتُلبّي احتياجات المستخدمين من المعلومات من خلال القوائم المالية الموحدة للجهة المُسيطرة عليها، وفي حال كانت الجهة مملوكة - بشكل جزئي - فإن جميع ملاكها الآخرين، بما فيهم أولئك الذين ليس لهم حق التصويت، قد أخطوا علماً بعدم تطبيق الجهة لطريقة حقوق الملكية، ولم يعترضوا على ذلك.

ب. لا تتداول أدوات الدين أو حقوق الملكية للجهة في سوق عام (سوق أوراق مالية وطني أو أجنبي أو سوق موازي، بما في ذلك الأسواق المحلية والإقليمية).

ج. لم تودع الجهة، وليست في طور إيداع، قوائمها المالية لدى هيئة أوراق مالية أو هيئة تنظيمية أخرى، لغرض إصدار أي فئة من الأدوات في سوق عام.

د. تُعد الجهة المُسيطرة النهائية للجهة، أو أي جهة مُسيطرة وسيطة للجهة، قوائم مالية متاحة لاستخدام العموم وتلتزم بمعايير المحاسبة للقطاع العام، وتوحد فيها الجهات المُسيطر عليها أو تقاس فيها بالقيمة العادلة وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 35.

24. عندما يُحتفظ باستثمار في جهة زميلة أو مشروع مشترك من قبل - أو بشكل غير مباشر من خلال - جهة هي تنظيم لرأس المال المُخاطر، أو صندوق استثمار مشترك، أو صندوق أمانة استثمارية وجهات مماثلة بما في ذلك صناديق التأمين المرتبطة بالاستثمار، فإنه يمكن للجهة أن تختار أن تقيس ذلك الاستثمار بالقيمة العادلة من خلال الفائض أو العجز وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 41. ويجب على الجهة أن تقوم بهذا الاختيار بشكل منفصل لكل جهة زميلة أو مشروع مشترك عند الإثبات الأولي للجهة الزميلة أو المشروع المشترك. تقوم الجهة الاستثمارية، بحكم طبيعتها، بهذا الاختيار لاستثماراتها.

25. عندما يكون للجهة استثمار في جهة زميلة، ويحتفظ بجزء منه - بشكل غير مباشر - من خلال تنظيم لرأس المال المُخاطر، أو صندوق استثمار مشترك، أو صندوق أمانة استثمارية وجهات مماثلة بما في ذلك صناديق التأمين المرتبطة بالاستثمار، فإنه يمكن للجهة أن تختار أن تقيس ذلك الجزء من الاستثمار في الجهة الزميلة بالقيمة العادلة من خلال الفائض أو العجز وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 41، وذلك بغض النظر عما إذا كان لتنظيم رأس المال المُخاطر، أو لصندوق الاستثمار المشترك، أو لصندوق الأمانة الاستثمارية وللجهات المماثلة بما في ذلك صناديق التأمين المرتبطة بالاستثمار، تأثير مهم على ذلك الجزء من الاستثمار. وإذا قامت الجهة بذلك الاختيار، فإنه يجب على الجهة أن تطبق طريقة حقوق الملكية على أي جزء متبقٍ من استثمارها في الجهة الزميلة لا يُحتفظ به من خلال تنظيم لرأس المال المُخاطر، أو صندوق استثمار مشترك، أو صندوق أمانة استثمارية وجهات مماثلة بما في ذلك صناديق التأمين المرتبطة بالاستثمار. عندما يكون للجهة استثمار في جهة زميلة، ويحتفظ بجزء منه - بشكل غير مباشر - من خلال جهة استثمارية، فإنه يجب على الجهة أن تقيس ذلك الجزء من الاستثمار بالقيمة العادلة من خلال الفائض أو العجز وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 41.

التصنيف على أنه محتفظ به للبيع

25أ. يجب على الجهة أن تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 44 على الاستثمار أو الجزء من الاستثمار في جهة زميلة أو مشروع مشترك الذي يستوفي الضوابط اللازمة لتصنيفه على أنه محتفظ به للبيع. ويجب أن تتم المحاسبة عن أي جزء مبقى من الاستثمار في جهة زميلة أو مشروع مشترك لم يُصنف على أنه محتفظ به للبيع، باستخدام طريقة حقوق الملكية حتى يتم استبعاد الجزء المصنف على أنه محتفظ به للبيع. وبعد الاستبعاد، يجب على الجهة أن تحاسب عن أية حصة مبقاة في الجهة الزميلة أو المشروع المشترك وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 41، ما لم تستمر الحصة المبقاة في كونها جهة زميلة أو مشروعاً مشتركاً، ففي هذه الحالة تستخدم الجهة طريقة حقوق الملكية.

25ب. عندما لا يُعد الاستثمار، أو الجزء من الاستثمار، في جهة زميلة أو مشروع مشترك، الذي صُنّف سابقاً على أنه محتفظ به للبيع، مستوفياً للضوابط اللازمة لتصنيفه على هذا النحو، فيجب أن تتم المحاسبة عنه باستخدام طريقة حقوق الملكية بأثر رجعي اعتباراً من تاريخ تصنيفه على أنه محتفظ به للبيع. ويجب أن تُعدّل تبعاً لذلك القوائم المالية للفترات منذ التصنيف على أنه محتفظ به للبيع.

التوقف عن استخدام طريقة حقوق الملكية

26. يجب على الجهة أن تتوقف عن استخدام طريقة حقوق الملكية من التاريخ الذي يتوقف فيه استثمارها عن كونه جهة زميلة أو مشروعاً مشتركاً، وذلك كما يلي:

أ. إذا أصبح الاستثمار جهة مسيطر عليها، فإنه يجب على الجهة أن تحاسب عن استثمارها وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 40، *تجميع العمليات في القطاع العام* ومعيار المحاسبة للقطاع العام 35.

ب. إذا كانت الحصة المبقاة في الجهة الزميلة السابقة أو المشروع المشترك السابق أصلاً مالياً، فإنه يجب على الجهة أن تقيس الحصة المبقاة بالقيمة العادلة. ويجب اعتبار القيمة العادلة للحصة المبقاة قيمتها العادلة عند الإثبات الأولي لها على أنها أصل مالي وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 41. ويجب على الجهة أن تثبت ضمن الفائض أو العجز أي فرق بين:

- (1) القيمة العادلة لأي حصة مبقاة وأي متحصلات من استبعاد حصة جزئية في الجهة الزميلة أو المشروع المشترك؛ و
- (2) القيمة الدفترية للاستثمار في التاريخ الذي تم فيه التوقف عن استخدام طريقة حقوق الملكية.

ج. عندما تتوقف الجهة عن استخدام طريقة حقوق الملكية، فإنه يجب على الجهة أن تحاسب عن جميع المبالغ المثبتة - سابقاً - بشكل مباشر ضمن صافي أصول/حقوق ملكية الجهة فيما يتعلق بذلك الاستثمار على الأساس نفسه الذي كان سيتطلب إذا استبعدت الجهة المستثمر فيها - بشكل مباشر - الأصول أو الالتزامات المتعلقة به.

27. إذا أصبح استثمار في جهة زميلة استثماراً في مشروع مشترك، أو إذا أصبح استثمار في مشروع مشترك استثماراً في جهة زميلة، فإن الجهة تستمر في طريقة حقوق الملكية ولا تعيد قياس الحصة المبقاة.

التغيرات في حصة الملكية

28. إذا انخفضت حصة ملكية الجهة في جهة زميلة أو مشروع مشترك، ولكن استمر تصنيف الاستثمار إما على أنه جهة زميلة أو مشروع مشترك على التوالي، فإنه يجب على الجهة أن تحول - بشكل مباشر - إلى الفائض أو العجز المتراكم الجزء التناسبي من المكسب أو الخسارة المثبت - سابقاً - ضمن صافي الأصول/حقوق الملكية والمتعلق بذلك الانخفاض في حصة الملكية، وذلك إذا كان سيتطلب أن يحول ذلك المكسب أو الخسارة - بشكل مباشر - إلى الفائض أو العجز المتراكم عند استبعاد الأصول أو الالتزامات ذات العلاقة.

إجراءات طريقة حقوق الملكية

29. كثير من الإجراءات التي تُعد مناسبة لتطبيق طريقة حقوق الملكية مشابهة لإجراءات التوحيد الموضحة في معيار المحاسبة للقطاع العام 35. إضافة إلى ذلك، فإن المفاهيم التي تستند إليها الإجراءات المستخدمة في المحاسبة عن الاستحواذ على جهة مسيطر عليها تطبق - أيضاً - في المحاسبة عن اقتناء استثمار في جهة زميلة أو مشروع مشترك.

30. نصيب الجهة الاقتصادية في جهة زميلة أو مشروع مشترك هو مجموع الحيازات من قبل الجهة المسيطرة وجهاتها المسيطر عليها في تلك الجهة الزميلة أو المشروع المشترك. ولهذا الغرض، تُتجاهل حيازات الجهة الاقتصادية في الجهات الزميلة الأخرى أو المشاريع المشتركة الأخرى. وعندما يكون لجهة زميلة أو مشروع مشترك جهات مسيطر عليها، أو جهات زميلة أو مشاريع مشتركة، فإن الفائض أو العجز وصافي الأصول المأخوذة في الحساب عند تطبيق طريقة حقوق الملكية هي تلك المثبتة في القوائم المالية للجهة الزميلة أو المشروع المشترك (بما في ذلك نصيب الجهة الزميلة أو المشروع المشترك من فائض أو عجز وصافي أصول

جهاتها الزميلة ومشاريعها المشتركة)، بعد أي تعديلات ضرورية لتوحيد السياسات المحاسبية (أنظر الفقرات 37-39).

31. تُثبت في القوائم المالية للجهة المكاسب والخسائر الناتجة عن المعاملات "الصاعدة" و"النازلة" التي تنطوي على أصول لا تشكل عملية، كما هي معرفة في معيار المحاسبة للقطاع العام 40، بين الجهة (بما في ذلك جهاتها المسيطر عليها المُوحدّة) وجهتها الزميلة أو مشروعها المشترك - فقط - بقدر حصص المستثمرين غير ذوي العلاقة في الجهة الزميلة أو المشروع المشترك. المعاملات "الصاعدة" هي، على سبيل المثال، مبيعات أصول من جهة زميلة أو مشروع مشترك إلى الجهة المستثمرة. ويُستبعد نصيب الجهة المستثمرة في مكاسب أو خسارة الجهة الزميلة أو المشروع المشترك الناتجة من هذه المعاملات. المعاملات "النازلة" هي، على سبيل المثال، مبيعات أو مساهمات بأصول من الجهة المستثمرة إلى جهتها الزميلة أو مشروعها المشترك.

32. عندما توفر المعاملات النازلة دليلاً على انخفاض في صافي القيمة القابلة للتحقق للأصول التي ستُباع أو يُساهم بها، أو خسارة هبوط في قيمة تلك الأصول، فإنه يجب أن تُثبت تلك الخسائر بالكامل من قبل الجهة المستثمرة. وعندما توفر المعاملات الصاعدة دليلاً على انخفاض في صافي القيمة القابلة للتحقق للأصول التي ستُستَرى أو خسارة هبوط في قيمة تلك الأصول، فإنه يجب على الجهة المستثمرة أن تُثبت نصيبها من تلك الخسائر.

33. تجب المحاسبة عن المكسب أو الخسارة الناتجة عن المساهمة بأصول غير نقدية التي لا تشكل عملية، كما هي معرفة في معيار المحاسبة للقطاع العام 40، لجهة زميلة أو مشروع مشترك في مقابل حصة ملكية في الجهة الزميلة أو المشروع المشترك، وفقاً للفقرة 31، باستثناء عندما تفتقر المساهمة إلى جوهر تجاري، على النحو الموضح به ذلك المصطلح في معيار المحاسبة للقطاع العام 17، *العقارات والآلات والمعدات*. إذا كانت مثل هذه المساهمة تفتقر إلى جوهر تجاري، فإن المكسب أو الخسارة تُعد غير محققة ولا تُثبت ما لم تنطبق - أيضاً - الفقرة 34. ويجب أن تُستبعد مثل هذه المكاسب أو الخسائر غير المحققة مقابل الاستثمار الذي تمت المحاسبة عنه باستخدام طريقة حقوق الملكية، ولا يجوز أن تُعرض على أنها مكاسب أو خسائر مؤجلة في قائمة المركز المالي المُوحدّة للجهة، أو في قائمة المركز المالي للجهة، التي تمت فيها المحاسبة عن الاستثمارات باستخدام طريقة حقوق الملكية.

34. إذا استلمت الجهة أصولاً نقدية أو غير نقدية، إضافة إلى تلقي حصة ملكية في جهة زميلة أو مشروع مشترك، فإن الجهة تثبت - بالكامل - ضمن الفائض أو العجز الجزء من المكسب أو الخسارة من المساهمة غير النقدية المتعلقة بالأصول النقدية أو غير النقدية المُستلمة.

34أ. المكسب أو الخسارة الناتجة عن معاملة نازلة تنطوي على أصول تشكل عملية، كما هي معرفة في معيار المحاسبة للقطاع العام 40، بين الجهة (بما في ذلك جهاتها المسيطر عليها المُوحدّة) وجهتها الزميلة أو مشروعها المشترك، تثبت - بالكامل - في القوائم المالية للجهة المستثمرة.

34ب. قد تباع الجهة أو تساهم بأصول من خلال ترتيبين (معاملتين) أو أكثر. عند تحديد ما إذا كانت الأصول المباعة أو المساهم بها تشكل عملية، كما هي معرفة في معيار المحاسبة للقطاع العام 40، فإنه يجب على الجهة أن تأخذ في الحسبان ما إذا كان بيع أو المساهمة بتلك الأصول

هو جزء من ترتيبات متعددة ينبغي المحاسبة عنها على أنها معاملة واحدة وفقاً للمتطلبات في الفقرة 53 من معيار المحاسبة للقطاع العام 35.

35. تتم المحاسبة عن الاستثمار باستخدام طريقة حقوق الملكية من التاريخ الذي يصبح فيه جهة زميلة أو مشروع مشترك. وعند اقتناء الاستثمار، تتم المحاسبة عن أي فرق بين تكلفة الاستثمار ونصيب الجهة من صافي القيمة العادلة للأصول والالتزامات القابلة للتحديد للجهة المستثمر فيها كما يلي:

أ. عندما تكون الجهة قد صَمَّنت شهرة متعلقة بجهة زميلة أو مشروع مشترك في القيمة الدفترية للاستثمار، فإنه لا يسمح باستنفاد تلك الشهرة.
ب. تُصَمَّن أي زيادة لنصيب الجهة من صافي القيمة العادلة للأصول والالتزامات القابلة للتحديد للجهة المستثمر فيها عن تكلفة الاستثمار على أنها إيراد عند تحديد نصيب الجهة من فائض أو عجز الجهة الزميلة أو المشروع المشترك في الفترة التي يُقْتنى فيها الاستثمار.

وتُجرى التعديلات المناسبة على نصيب الجهة من فائض أو عجز الجهة الزميلة أو المشروع المشترك بعد الاستحواذ من أجل، على سبيل المثال، المحاسبة عن استهلاك الأصول القابلة للاستهلاك المُستند إلى قيمها العادلة في تاريخ الاستحواذ. وبالمثل، تُجرى التعديلات المناسبة على نصيب الجهة من فائض أو عجز الجهة الزميلة أو المشروع المشترك بعد الاستحواذ لعكس خسائر الهبوط، مثلاً في قيمة العقارات والآلات والمعدات أو، عندما يكون ملائماً، في الشهرة.

36. تُستخدم أحدث القوائم المالية المتاحة للجهة الزميلة أو المشروع المشترك من قبل الجهة عند تطبيق طريقة حقوق الملكية. وعندما تختلف نهاية فترة القوائم المالية للجهة عن نهاية فترة القوائم المالية للجهة الزميلة أو المشروع المشترك، فإن الجهة:

أ. تحصل - لغرض تطبيق طريقة حقوق الملكية - على معلومات مالية إضافية كما في نفس تاريخ القوائم المالية للجهة؛ أو
ب. تستخدم أحدث قوائم مالية للجهة الزميلة أو المشروع المشترك بعد تعديلها بآثار المعاملات أو الأحداث المهمة التي تقع بين تاريخ تلك القوائم المالية وتاريخ القوائم المالية للجهة.

37. يجب أن تُعد القوائم المالية للجهة باستخدام سياسات محاسبية موحدة للمعاملات والأحداث المتماثلة في الظروف المتماثلة.

38. باستثناء ما هو مبين في الفقرة 39، إذا استخدمت جهة زميلة أو مشروع مشترك سياسات محاسبية غير تلك التي تستخدمها الجهة للمعاملات والأحداث المتماثلة في ظروف متماثلة، فإنه يجب أن تُجرى تعديلات لجعل السياسات المحاسبية للجهة الزميلة أو المشروع المشترك تتوافق مع السياسات المحاسبية للجهة عندما تُستخدم القوائم المالية للجهة الزميلة أو المشروع المشترك من قبل الجهة في تطبيق طريقة حقوق الملكية.

39. على الرغم من المتطلبات الواردة في الفقرة 38، إذا كانت الجهة لها حصة في جهة زميلة أو مشروع مشترك وتكون هذه الجهة الزميلة أو المشروع المشترك جهة استثمارية، فإنه يجب على الجهة - عند تطبيق طريقة حقوق الملكية - الإبقاء على قياس القيمة العادلة التي تطبقها تلك الجهة الزميلة أو المشروع المشترك على حصتها في الجهات المسيطر عليها.

40. إذا كان لجهة الزميلة أو مشروع مشترك أسهم ممتازة قائمة مجمعة للأرباح يُحتفظ بها من قبل أطراف أخرى بخلاف الجهة وتُصنف على أنها حقوق ملكية، فإن الجهة تحسب نصيبها من الفائض أو العجز بعد التعديل بتوزيعات أرباح على مثل هذه الأسهم، سواء أُعلن عن توزيعات الأرباح، أو لم يُعلن عنها.
41. إذا عادل أو تجاوز نصيب الجهة من عجز جهة زميلة أو مشروع حصتها في الجهة الزميلة أو المشروع المشترك، فإن الجهة تتوقف عن إثبات نصيبها من العجوزات الإضافية. وتكون الحصة في جهة زميلة أو مشروع مشترك هي القيمة الدفترية للاستثمار في الجهة الزميلة أو المشروع المشترك مُحدد باستخدام طريقة حقوق الملكية، بالإضافة إلى أي حصص طويلة الأجل تشكّل - في الجوهر - جزء من صافي استثمار الجهة في الجهة الزميلة أو المشروع المشترك، فعلى سبيل المثال، البند غير المُخطط لتسويته أو من غير المرجح أن تحدث تسويته في المستقبل القريب، يُعد - في الجوهر - امتداداً لاستثمار الجهة في تلك الجهة الزميلة أو المشروع المشترك. وقد تشمل مثل هذه البنود الأسهم الممتازة والذمم المدينة أو القروض طويلة الأجل، ولكنها لا تشمل الذمم المدينة التجارية أو الذمم الدائنة التجارية أو أي ذمم مدينة طويلة الأجل توجد لها ضمانات كافية، مثل القروض المضمونة. وتطبق العجوزات المُثبتة باستخدام طريقة حقوق الملكية بما يزيد على استثمار الجهة في الأسهم العادية على المكونات الأخرى لحصة الجهة في الجهة الزميلة أو المشروع المشترك بترتيب معاكس لأقدميتها (أي الأولوية في التصفية).
42. بعد أن تُخفض حصة الجهة إلى الصفر، يتم تحمل العجوزات الإضافية، ويُثبت التزام - فقط - بقدر ما تتكبده الجهة من واجبات نظامية أو ضمنية أو ما قامت به من مدفوعات نيابة عن الجهة الزميلة أو المشروع المشترك. وإذا قامت الجهة الزميلة أو المشروع المشترك بالتقرير - لاحقاً - عن فوائض، فإن الجهة تستأنف إثبات نصيبها من تلك الفوائض - فقط - بعد أن يتعادل نصيبها من الفوائض مع نصيبها غير المُثبت من العجوزات.

خسائر الهبوط في القيمة

43. بعد تطبيق طريقة حقوق الملكية، بما في ذلك إثبات عجوزات الجهة الزميلة أو المشروع المشترك وفقاً للفقرة 41، فإن الجهة تطبق الفقرات 44-44ج لتحديد ما إذا كان هناك أي دليل موضوعي فعلى أن صافي استثمارها في الجهة الزميلة أو المشروع المشترك قد هبطت قيمته.
44. [حذفت].
- 44أ. تهبط قيمة صافي الاستثمار في جهة زميلة أو مشروع مشترك ويتم تكبد خسائر الهبوط إذا، و فقط إذا، كان هناك دليل موضوعي على الهبوط نتيجة لحدث واحد أو أكثر وقع بعد الإثبات الأولي لصافي الاستثمار ("حدث خسارة") وأن حدث الخسارة ذلك (أو أحداث الخسارة تلك) له تأثير على التدفقات النقدية المستقبلية المقدرة من صافي الاستثمار يمكن تقديره بموثوقية. قد لا يكون من الممكن تحديد حدث واحد منفصل تسبب في الهبوط. وبدلاً من ذلك فإن الأثر المجمع لعدة أحداث قد يكون هو الذي تتسبب في الهبوط. ولا يتم إثبات الخسائر المتوقعة كنتيجة للأحداث المستقبلية، بغض النظر عن مدى احتماليتها. الدليل الموضوعي على أن صافي الاستثمار قد هبطت قيمته يتضمن بيانات ممكن رصدها تسترعي انتباه الجهة عن أحداث الخسارة التالية:

- (أ) صعوبات مالية كبيرة للجهة الزميلة أو المشروع المشترك؛ أو
- (ب) مخالفة لعقد مثل التعثر أو التأخر عن السداد من قبل الجهة الزميلة أو المشروع المشترك؛ أو
- (ج) لأسباب اقتصادية أو نظامية مرتبطة بالصعوبات المالية للجهة الزميلة أو المشروع المشترك، تمنح الجهة الزميلة أو المشروع المشترك تيسيراً ما كانت لتتظر في منحه لولا تلك الأسباب؛ أو
- (د) يصبح من المحتمل أن تدخل الجهة الزميلة أو يدخل المشروع المشترك في إفلاس أو إعادة هيكلة مالية أخرى؛ أو
- (هـ) اختفاء سوق نشطة لصافي الاستثمار بسبب الصعوبات المالية للجهة الزميلة أو المشروع المشترك.
- 44ب. اختفاء سوق نشطة بسبب أن حقوق ملكية أو الأدوات المالية للجهة الزميلة أو المشروع المشترك لم تعد تتداول في سوق عامة لا يُعد دليلاً على الهبوط في القيمة. ولا يُعد تخفيض التصنيف الائتماني للجهة الزميلة أو المشروع المشترك دليلاً، في حد ذاته، على الهبوط في القيمة، على الرغم من أنه قد يكون دليلاً على الهبوط في القيمة عند أخذه في الاعتبار مع المعلومات الأخرى المتاحة.
- 44ج. بالإضافة إلى أنواع الأحداث في الفقرة 44أ، يتضمن الدليل الموضوعي على الهبوط في صافي الاستثمار في أدوات حقوق الملكية للجهة الزميلة أو المشروع المشترك المعلومات عن التغيرات الهامة ذات الآثار السلبية التي حدثت في البيئة التقنية، أو السوقية، أو الاقتصادية، أو النظامية التي تعمل فيها الجهة الزميلة أو المشروع المشترك، وتشير إلى أن تكلفة الاستثمار في أدوات حقوق الملكية قد لا يمكن استردادها. الهبوط الهام أو طويل الأمد في القيمة العادلة للاستثمار في أدوات حقوق الملكية إلى ما دون تكلفتها يعد - أيضاً - دليلاً موضوعياً على الهبوط في القيمة.
45. عندما يشير تطبيق الفقرات 44أ-44ج إلى أن الاستثمار في جهة زميلة أو مشروع مشترك ربما قد هبطت قيمته، فإن الجهة تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 26، *الهبوط في قيمة الأصول المولدة للنقد*، ومعيار المحاسبة للقطاع العام 21، *الهبوط في قيمة الأصول غير المولدة للنقد* إذا انطبق.
46. يوجه معيار المحاسبة للقطاع العام 26 الجهة بتحديد القيمة من الاستخدام للاستثمار المولد للنقد. عند تحديد القيمة من استخدام للاستثمار المولد للنقد وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 26، فإن الجهة تقوم بتقدير:
- أ. نصيبها من القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية المقدرة المتوقع توليدها من قبل الجهة الزميلة أو المشروع المشترك، بما في ذلك التدفقات النقدية من عمليات الجهة الزميلة أو المشروع المشترك والمتحصلات من الاستبعاد النهائي للاستثمار؛ أو
- ب. القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية المقدرة المتوقع أن تنشأ عن توزيعات الأرباح أو التوزيعات المماثلة التي ستستلم من الاستثمار ومن الاستبعاد النهائي له. وتعطي كلتا الطريقتين النتائج نفسها عند استخدام افتراضات مناسبة.

47. يتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 21 أن تُخفض القيمة الدفترية للأصل إلى مبلغ الخدمات الممكن استرداده من الأصل إذا كان مبلغ الخدمات الممكن استرداده من الأصل غير المولد للنقد أقل من قيمته الدفترية. مبلغ الخدمات الممكن استرداده هو القيمة العادلة للأصل مطروحاً منها تكاليف البيع أو القيمة من الاستخدام للأصل، أيهما أكبر. وتُعرّف القيمة من الاستخدام لأصل غير مولدة للنقد على أنها القيمة الحالية للخدمات الممكنة المتبقية للأصل. ويمكن تقدير القيمة الحالية للخدمات الممكنة المتبقية باستخدام مدخل تكلفة الإطلال المستهلكة أو مدخل تكلفة الاستعادة أو مدخل وحدات الخدمة، حسب ما يكون مناسباً.
48. يجب أن يُقدّر المبلغ الممكن استرداده من الاستثمار في جهة زميلة أو مشروع مشترك لكل جهة زميلة أو مشروع مشترك، ما لم تكن الجهة الزميلة أو المشروع المشترك لا يولد تدفقات نقدية داخلية من الاستخدام المستمر تكون مستقلة - إلى حد كبير - عن التدفقات النقدية المولدة من الأصول الأخرى للجهة.

القوائم المالية المنفصلة

49. يجب أن تتم المحاسبة عن الاستثمار في جهة زميلة أو مشروع مشترك في القوائم المالية المنفصلة للجهة وفقاً للفقرة 12 من معيار المحاسبة للقطاع العام 34، *القوائم المالية المنفصلة*.

أحكام انتقالية

50. إن الأحكام الانتقالية للتغيير من التوحيد التناسبي إلى طريقة حقوق الملكية، أو من طريقة حقوق الملكية إلى المحاسبة عن الأصول والالتزامات فيما يتعلق بعملية مشتركة مبينة في معيار المحاسبة للقطاع العام 37.

تاريخ السريان

51. يجب على الجهة أن تطبق هذا المعيار على القوائم المالية السنوية التي تغطي فترات تبدأ في 31 ديسمبر 2022 أو بعد ذلك التاريخ. ويشجع على التطبيق الأبعد. إذا طبقت الجهة هذا المعيار على فترة تبدأ قبل 31 ديسمبر 2022، يجب أن تفصح عن تلك الحقيقة وأن تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 34، ومعيار المحاسبة للقطاع العام 35، ومعيار المحاسبة للقطاع العام 37، ومعيار المحاسبة للقطاع العام 38، *الإفصاح عن الحصص في جهات أخرى*، في الوقت نفسه.

- أ.51 [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 36].
- ب.51 [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 36].
- ج.51 [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 36].
- د.51 [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 36].
- هـ.51 [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 36].
- و.51 [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 36].
- ز.51 [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 36].

51ح. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 36].

51ط. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 36].

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

سحب واستبدال معيار المحاسبة للقطاع العام 7 (ديسمبر 2006)

53. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 36].

1. مثال توضيحي

مثال توضيحي – الحصص طويلة الأجل في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة

يرافق هذا المثال معيار المحاسبة للقطاع العام 36 لكنه لا يشكل جزءاً منه.

يرسم هذا المثال حالة فرضية توضح كيف تناسب جهة مستثمرة عن الحصص طويلة الأجل التي، في جوهرها، تشكل جزءاً من صافي استثمار الجهة في جهة زميلة (يشار إليها في هذه المثال بـ "الحصص طويلة الأجل") بتطبيق معيار المحاسبة للقطاع العام 41، *الأدوات المالية*، ومعيار المحاسبة للقطاع العام 36 بناءً على الافتراضات المعروضة. تطبق الجهة معيار المحاسبة للقطاع العام 41 في المحاسبة عن الحصص طويلة الأجل. تطبق الجهة معيار المحاسبة للقطاع العام 36 على صافي استثمارها في الجهة الزميلة، والذي يتضمن الحصص طويلة الأجل. لا يُقصد بالتحليل الوارد في هذا المثال أن يمثل الطريقة الوحيدة التي يمكن بها أن تُطبق المتطلبات الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام 36.

الافتراضات

لدى الجهة المستثمرة الأنواع الثلاثة الآتية من الحصص في الجهة الزميلة:

- (أ) أسهم عادية – أسهم عادية تمثل حصة ملكية نسبتها 40% تطبق عليها الجهة المستثمرة طريقة حقوق الملكية. هذه الحصة هي أدنى الحصص الثلاث من حيث الأقدمية، بناءً على أولويتها النسبية في التصفية.
- (ب) أسهم ممتازة – أسهم ممتازة غير مجمعة للأرباح تشكل جزءاً من صافي الاستثمار في الجهة الزميلة وتقيسها الجهة المستثمرة بالقيمة العادلة من خلال الفائض أو العجز بتطبيق معيار المحاسبة للقطاع العام 41.
- (ج) قرض طويل الأجل – قرض طويل الأجل يشكل جزءاً من صافي الاستثمار في الجهة الزميلة وتقيسه الجهة المستثمرة بالتكلفة المستندة بتطبيق معيار المحاسبة للقطاع العام 41 بمعدل فائدة منصوص عليه بين الطرفين ومعدل فائدة فعلي قدره 5% سنوياً. تسدد الجهة الزميلة دفعات فائدة فقط للجهة المستثمرة كل سنة. القرض طويل الأجل هو أعلى الحصص الثلاث من حيث الأقدمية.

القرض طويل الأجل ليس قرصاً مستحدثاً ذا مستوى ائتماني هابط. طوال السنوات المشمولة بالمثال التوضيحي، لم يكن هناك أي دليل موضوعي على أن صافي الاستثمار في الجهة الزميلة قد هبطت قيمته بتطبيق معيار المحاسبة للقطاع العام 36، ولا يصبح القرض طويل الأجل ذا مستوى ائتماني هابط بتطبيق معيار المحاسبة للقطاع العام 41.

ليس لدى الجهة الزميلة أية أسهم ممتازة مجمعة للأرباح قائمة مصنفة على أنها حقوق ملكية، حسبما هو موضح في الفقرة 40 من معيار المحاسبة للقطاع العام 36. طوال السنوات المشمولة بالمثال التوضيحي، لا تعلن الجهة الزميلة ولا تدفع توزيعات أرباح على الأسهم العادية أو الأسهم الممتازة.

لم تتحمل الجهة المستثمرة أية واجبات نظامية أو ضمنية، ولم تسدد دفعات بالنيابة عن الجهة الزميلة، حسبما هو موضح في الفقرة 42 من معيار المحاسبة للقطاع العام 36. وتبعاً لذلك، لا تثبت الجهة المستثمرة نصيبها في عجوزات الجهة الزميلة طالما تُخفض القيمة الدفترية لصافي استثمارها في الجهة الزميلة إلى صفر.

مبلغ الاستثمار الأولي للجهة المستثمرة في الأسهم العادية 200 ر س¹، وفي الأسهم الممتازة 100 ر س، وفي القرض طويل الأجل 100 ر س. عند اقتناء الاستثمار، تساوي تكلفة الاستثمار نصيب الجهة المستثمرة في القيمة العادلة للأصول والتزامات الجهة المستثمرة القابلة للتحديد.

1 في هذا المثال التوضيحي، يُعبر عن المبالغ بالريال السعودي (ر س).

يلخص الجدول أدناه القيمة الدفترية في نهاية كل سنة للأسهم العادية والقرض طويل الأجل بتطبيق معيار المحاسبة للقطاع العام 41 ولكن قبل تطبيق معيار المحاسبة للقطاع العام 36، وفائض (عجز) الجهة الزميلة لكل سنة. القيم المعروضة للقرض طويل الأجل صافية بعد طرح مخصص الخسارة.

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 36 "الاستثمارات في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة"
إصدار 2023م

في نهاية	الأسهم الممتازة بتطبيق المحاسبة العام 41 (القيمة العادلة)	القرض طويل الأجل بتطبيق المحاسبة العام 41 (التكلفة المستنفدة)	فائض (عجز) الجهة الزميلة
السنة الأولى	110 ر س	90 ر س	50 ر س
السنة الثانية	90 ر س	70 ر س	(200) ر س
السنة الثالثة	50 ر س	50 ر س	(500) ر س
السنة الرابعة	40 ر س	50 ر س	(150) ر س
السنة الخامسة	60 ر س	60 ر س	-
السنة السادسة	80 ر س	70 ر س	500 ر س
السنة السابعة	110 ر س	90 ر س	50 ر س

التحليل

السنة الأولى

تثبت الجهة المستثمرة ما يأتي في السنة الأولى:
الاستثمارات في الجهة الزميلة:
200 ر س من د/ الأسهم العادية
100 ر س من د/ الأسهم الممتازة
100 ر س من د/ القرض طويل الأجل
400 ر س إلى د/ النقد لدى البنك
لإثبات الاستثمار الأولي في الجهة الزميلة
10 ر س من د/ الأسهم الممتازة
10 ر س إلى د/ الفائض أو العجز
لإثبات التغيير في القيمة العادلة (110 ر س - 100 ر س)
10 ر س من د/ الفائض أو العجز
10 ر س إلى د/ مخصص الخسارة (المقابل لحساب القرض طويل الأجل)
لإثبات زيادة في مخصص الخسارة (90 ر س - 100 ر س)

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 36 "الاستثمارات في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة"
إصدار 2023م

<p>20 ر س من د/ الأسهم العادية 20 ر س إلى د/ الفائض أو العجز لإثبات نصيب الجهة المستثمرة في فائض الجهة الزميلة (50 ر س × 40%) في نهاية السنة الأولى، تكون القيمة الدفترية للأسهم العادية 220 ر س، وللأسهم الممتازة 110 ر س، وللقرض طويل الأجل (صافية بعد طرح مخصص الخسارة) 90 ر س.</p>
<p><i>السنة الثانية</i></p> <p>تثبت الجهة المستثمرة ما يأتي في السنة الثانية: 20 ر س من د/ الفائض أو العجز 20 ر س إلى د/ الأسهم الممتازة لإثبات التغير في القيمة العادلة (90 ر س – 110 ر س) 20 ر س من د/ الفائض أو العجز 20 ر س إلى د/ مخصص الخسارة (المقابل لحساب القرض طويل الأجل) لإثبات زيادة في مخصص الخسارة (70 ر س – 90 ر س) 80 ر س من د/ الفائض أو العجز 80 ر س إلى د/ الأسهم العادية لإثبات نصيب الجهة المستثمرة في عجز الجهة الزميلة (200 ر س × 40%) في نهاية السنة الثانية، تكون القيمة الدفترية للأسهم العادية 140 ر س، وللأسهم الممتازة 90 ر س، وللقرض طويل الأجل (صافية بعد طرح مخصص الخسارة) 70 ر س.</p>
<p><i>السنة الثالثة</i></p> <p>بتطبيق الفقرة 20 من معيار المحاسبة للقطاع العام 36، تطبق الجهة المستثمرة معيار المحاسبة للقطاع العام 41 على الأسهم الممتازة والقرض طويل الأجل قبل أن تطبق الفقرة 41 من معيار المحاسبة للقطاع العام 36. وتبعاً لذلك، تثبت الجهة المستثمرة ما يأتي في السنة الثالثة: 40 ر س من د/ الفائض أو العجز 40 ر س إلى د/ الأسهم الممتازة لإثبات التغير في القيمة العادلة (50 ر س – 90 ر س) 20 ر س من د/ الفائض أو العجز 20 ر س إلى د/ مخصص الخسارة (المقابل لحساب القرض طويل الأجل) لإثبات زيادة في مخصص الخسارة (50 ر س – 70 ر س) 200 ر س من د/ الفائض أو العجز 140 ر س إلى د/ الأسهم العادية</p>

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 36 "الاستثمارات في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة"
إصدار 2023م

<p>50 ر س إلى د/ الأسهم الممتازة 10 ر س إلى د/ الفرض طويل الأجل لإثبات نصيب الجهة المستثمرة في عجز الجهة الزميلة وفق ترتيب معاكس للأقدمية حسبما هو محدد في الفقرة 41 من معيار المحاسبة للقطاع العام 36 (500 ر س × 40%) في نهاية السنة الثالثة، تكون القيمة الدفترية للأسهم العادية صفراً، وللأسهم الممتازة صفراً، وللقرض طويل الأجل (صافية بعد طرح مخصص الخسارة) 40 ر س.</p>
<p><i>السنة الرابعة</i></p>
<p>بتطبيق معيار المحاسبة للقطاع العام 41، تثبت الجهة المستثمرة ما يأتي في السنة الرابعة: 10 ر س من د/ الفائض أو العجز 10 ر س إلى د/ الأسهم الممتازة لإثبات التغير في القيمة العادلة (40 ر س – 50 ر س) ينتج عن إثبات التغير في القيمة العادلة البالغ 10 ر س في السنة الرابعة أن تكون القيمة الدفترية للأسهم الممتازة سالب 10 ر س. وتبعاً لذلك، تثبت الجهة المستثمرة ما يأتي لعكس قيد الجزء من عجوزات الجهة الزميلة المخصص سابقاً للأسهم الممتازة: 10 ر س من د/ الأسهم الممتازة 10 ر س إلى د/ الفائض أو العجز لعكس قيد جزء من عجوزات الجهة الزميلة خصص سابقاً للأسهم الممتازة بتطبيق الفقرة 41 من معيار المحاسبة للقطاع العام 36، تحد الجهة المستثمرة اثبات عجوزات الجهة الزميلة بمبلغ 40 ر س نظراً لأن القيمة الدفترية لصافي استثمارها في الجهة الزميلة تكون صفراً حينها. وتبعاً، لذلك تثبت الجهة المستثمرة ما يأتي: 40 ر س من د/ الفائض أو العجز 40 ر س إلى د/ الفرض طويل الأجل لإثبات نصيب الجهة المستثمرة في عجز الجهة الزميلة في نهاية السنة الرابعة، تكون القيمة الدفترية للأسهم العادية صفراً، وللأسهم الممتازة صفراً، وللقرض طويل الأجل (صافية بعد طرح مخصص الخسارة) صفراً. هناك أيضاً نصيب غير مثبت في صافي عجوزات الجهة الزميلة بمبلغ 30 ر س (نصيب الجهة المستثمرة في العجوزات التراكمية للجهة الزميلة بمبلغ 340 ر س – 320 ر س العجوزات المثبتة بشكل تراكمي + 10 ر س العجوزات المعكوس قيدها).</p>
<p><i>السنة الخامسة</i></p>
<p>بتطبيق معيار المحاسبة للقطاع العام 41 على حصصها في الجهة الزميلة، تثبت الجهة المستثمرة ما يأتي في السنة الخامسة: 20 ر س من د/ الأسهم الممتازة 20 ر س إلى د/ الفائض أو العجز</p>

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 36 "الاستثمارات في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة"
إصدار 2023م

لإثبات التغير في القيمة العادلة (60 ر س - 40 ر س)
10 ر س من د/ مخصص الخسارة (المقابل لحساب القرض طويل الأجل)
10 ر س إلى د/ الفائض أو العجز
لإثبات انخفاض في مخصص الخسارة (60 ر س - 50 ر س)
بعد تطبيق معيار المحاسبة للقطاع العام 41 على الأسهم الممتازة والقرض طويل الأجل، يكون لهاتين الحصتين قيمة دفترية موجبة. وتبعاً لذلك، تخصص الجهة المستثمرة النصيب غير المثبت سابقاً في عجوزات الجهة الزميلة البالغ 30 ر س لهاتين الحصتين.
30 ر س من د/ الفائض أو العجز
20 ر س إلى د/ الأسهم الممتازة
10 ر س إلى د/ القرض طويل الأجل
لإثبات النصيب غير المثبت سابقاً في عجوزات الجهة الزميلة
في نهاية السنة الخامسة، تكون القيمة الدفترية للأسهم العادية صفرًا، وللأسهم الممتازة صفرًا، وللقرض طويل الأجل (صافية بعد طرح مخصص الخسارة) صفرًا.

السنة السادسة

بتطبيق معيار المحاسبة للقطاع العام 41 على حصصها في الجهة الزميلة، تثبت الجهة المستثمرة ما يأتي في السنة السادسة:
20 ر س من د/ الأسهم الممتازة
20 ر س إلى د/ الفائض أو العجز
لإثبات التغير في القيمة العادلة (80 ر س - 60 ر س)
10 ر س من د/ مخصص الخسارة (المقابل لحساب القرض طويل الأجل)
10 ر س إلى د/ الفائض أو العجز
لإثبات انخفاض في مخصص الخسارة (70 ر س - 60 ر س)
تخصص الجهة المستثمرة فائض الجهة الزميلة لكل حصة وفق ترتيب الأقدمية. تحد الجهة المستثمرة مبلغ فائض الجهة الزميلة الذي تخصصه للأسهم الممتازة والقرض طويل الأجل بمبلغ العجوزات المخصص سابقاً لتلكما الحصتين بموجب طريقة حقوق الملكية، وهو في هذا المثال 60 ر س لكل حصة منهما.
80 ر س من د/ الأسهم العادية
60 ر س من د/ الأسهم الممتازة
60 ر س من د/ القرض طويل الأجل
200 ر س إلى د/ الفائض أو العجز
لإثبات نصيب الجهة المستثمرة في فائض الجهة الزميلة (500 ر س × 40%)
في نهاية السنة السادسة، تكون القيمة الدفترية للأسهم العادية 80 ر س، وللأسهم الممتازة 80 ر س، وللقرض طويل الأجل (صافية بعد طرح مخصص الخسارة) 70 ر س.

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 36 "الاستثمارات في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة"
إصدار 2023م

<i>السنة السابعة</i>					
<p>تثبت الجهة المستثمرة ما يأتي في السنة السابعة: 30 ر س من د/ الأسهم الممتازة 30 ر س إلى د/ الفائض أو العجز لإثبات التغير في القيمة العادلة (110 ر س - 80 ر س) 20 ر س من د/ مخصص الخسارة (المقابل لحساب القرض طويل الأجل) 20 ر س إلى د/ الفائض أو العجز لإثبات انخفاض في مخصص الخسارة (90 ر س - 70 ر س) 200 ر س من د/ الأسهم العادية 200 ر س إلى د/ الفائض أو العجز لإثبات نصيب الجهة المستثمرة في فائض الجهة الزميلة (500 ر س × 40%) في نهاية السنة السابعة، تكون القيمة الدفترية للأسهم العادية 280 ر س، وللأسهم الممتازة 110 ر س، وللقرض طويل الأجل (صافية بعد طرح مخصص الخسارة) 90 ر س.</p>					
<i>السنوات الأولى حتى السابعة</i>					
<p>عندما تُثبت إيرادات الفائدة من القرض طويل الأجل في كل سنة، لا تأخذ الجهة المستثمرة في الحساب أية تعديلات على القيمة الدفترية للقرض طويل الأجل نشأت من تطبيق معيار المحاسبة للقطاع العام 36 (الفقرة 20أ من معيار المحاسبة للقطاع العام 36). وتبعاً لذلك، تثبت الجهة المستثمرة ما يأتي في كل سنة: 5 ر س من د/ النقد لدى البنك 5 ر س إلى د/ الفائض أو العجز لإثبات إيرادات الفائدة من القرض طويل الأجل بناءً على معدل الفائدة الفعلي البالغ 5%</p>					
<i>ملخص المبالغ المثبتة ضمن الفائض أو العجز</i>					
يلخص الجدول أدناه المبالغ المثبتة ضمن فائض أو عجز الجهة المستثمرة.					
إيراد الفائدة	النصيب في فائض (عجز) الجهة الزميلة المثبت بتطبيق طريقة حقوق الملكية	مكاسب (خسائر) الأسهم الممتازة المثبتة بتطبيق معيار المحاسبة للقطاع العام	(خسائر) الهبوط، بما في ذلك القيود العكسية لخسائر الهبوط، المثبتة بتطبيق	البنود المثبتة خلال	
المُثبت بتطبيق معيار المحاسبة للقطاع العام 41					

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 36 "الاستثمارات في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة"
إصدار 2023م

		41	معايير المحاسبة للقطاع العام 41	
5 ر س	20 ر س	10 ر س	(10) ر س	السنة الأولى
5 ر س	(80) ر س	(20) ر س	(20) ر س	السنة الثانية
5 ر س	(200) ر س	(40) ر س	(20) ر س	السنة الثالثة
5 ر س	(30) ر س	(10) ر س	-	السنة الرابعة
5 ر س	(30) ر س	20 ر س	10 ر س	السنة الخامسة
5 ر س	200 ر س	20 ر س	10 ر س	السنة السادسة
5 ر س	200 ر س	30 ر س	20 ر س	السنة السابعة