

الاستحقاق المحاسبي
Accrual Accounting



دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية

معييار المحاسبة للقطاع العام 38
"الإفصاح عن الحصص في الجهات الأخرى"

وزارة المالية
Ministry of Finance



السجل التاريخي لمعييار المحاسبة للقطاع العام

صدر معييار المحاسبة للقطاع العام 38، الإفصاح عن الحصص في الجهات الأخرى في 2022م.

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

- معييار 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 [Disclosure of Interests in Other Entities] of the International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) published by the International Federation of Accountants in [May 2022] in the English language, has been translated into Arabic in [February2024], and is reproduced with the permission of IFAC. The process for translating the [Disclosure of Interests in Other Entities] was considered by IFAC and the translation was conducted in accordance with "Policy Statement—Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants." The approved text of International Public Sector Accounting Standards is that published by IFAC in the English language. IFAC assumes no responsibility for the accuracy and completeness of the translation or for actions that may ensue as a result thereof.</p> <p>English language text of [Disclosure of Interests in Other Entities] © [2022] by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.</p> <p>Arabic text of [الإفصاح عن الحصص في الجهات الأخرى] © [2023] by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.</p> <p>Original title: [Disclosure of Interests in Other Entities:] ISBN: [978-1-60815-491-3]</p> <p>“International Federation of Accountants”, “International Public Sector Accounting Standards Board”, “International Public Sector Accounting Standards”, “Recommended Practice Guidelines”, “IFAC”, “IPSASB”, “IPSAS”, “RPG” and their respective logos are trademarks or registered trademarks of the International Federation of Accountants (IFAC).</p>	<p>إن هذا المعيار [الإفصاح عن الحصص في الجهات الأخرى] الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSASB) المنشور من قبل الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) في [مايو2022] باللغة الإنجليزية، قد تُرجم إلى اللغة العربية في [فبراير2024]، وأُعيد إخراجُه بإذن من الاتحاد الدولي للمحاسبين. نظر الاتحاد الدولي للمحاسبين في عملية ترجمة [الإفصاح عن الحصص في الجهات الأخرى] وأُجريت الترجمة وفقاً لـ "سياسة ترجمة منشورات الاتحاد الدولي للمحاسبين".</p> <p>النص المعتمد لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام هو ذلك المنشور من الاتحاد الدولي للمحاسبين باللغة الإنجليزية. لا يتحمل الاتحاد الدولي للمحاسبين أية مسؤولية عن دقة الترجمة واكتمالها أو عن أي تصرفات قد تترتب عليها.</p> <p>النص الإنجليزي لـ [Disclosure of Interests in Other Entities] حقوق تأليفه ونشره [2022] للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة.</p> <p>النص العربي لـ [الإفصاح عن الحصص في الجهات الأخرى] حقوق تأليفه ونشره [2023] للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة.</p> <p>العنوان الأصلي: [IPSAS Disclosure of Interests in Other Entities].</p> <p>ردمك 3-491-60815-1-978.</p> <p>إن الأسماء "الاتحاد الدولي للمحاسبين" و"مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام" و"معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام" و"إرشادات الممارسات الموصى بها" والاختصارات "IFAC" و"IPSASB" و"IPSAS" و"RPG" والشعارات الخاصة بكل منها هي علامات تجارية أو علامات تجارية مسجلة للاتحاد الدولي للمحاسبين.</p>

جدول الفقرات المعدلة في معيار المحاسبة للقطاع العام 38

الفقرة المُعدلة	طبيعة التعديل	الإصدار الذي عُُدلت بموجبه
أ3	فقرة جديدة	معييار المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)
د61	فقرة جديدة	معييار المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)
فقرة إرشادات التطبيق 12	عُدل نص الفقرة	معييار المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)
فقرة إرشادات التطبيق 16	عُدل نص الفقرة	معييار المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)
فقرة إرشادات التطبيق 16أ	فقرة جديدة	معييار المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)

الفهرس

الفقرة	الموضوع
	تقديم
1	الهدف
6-2	النطاق
8-7	تعريفات
8	الترتيب الملزم
11-9	الإفصاح عن معلومات حول الحصص في جهات أخرى
14-12	الأحكام والافتراضات المهمة
16-15	وضع الجهة الاستثمارية
26-17	الحصص في الجهات المسيطر عليها
19	الحصة التي تملكها الحصص غير المسيطرة في أنشطة الجهة الاقتصادية وتدفقاتها لنقدية
20	طبيعة ومدى القيود المهمة
24-21	طبيعة المخاطر المرتبطة بحصص الجهة في جهات مُهيكله مُوحده
25	تبعات التغيرات في حصة ملكية الجهة المسيطرة في جهة مسيطر عليها والتي لا ينتج عنها فقدان السيطرة
26	تبعات فقدان السيطرة على جهة مسيطر عليها خلال فترة القوائم المالية
34-27	الحصص في جهات مسيطر عليها غير موحده (الجهات الاستثمارية)
39-35	الحصص في ترتيبات مشتركة وجهات زميلة
38-36	طبيعة ومدى حصص الجهة في الترتيبات المشتركة والجهات الزميلة والآثار المالية لتلك الحصص
39	المخاطر المرتبطة بحصص الجهة في مشاريع مشتركة وجهات زميلة
48-40	الحصص في الجهات المُهيكله غير المُوحده
45-43	طبيعة الحصص
48-46	طبيعة المخاطر
50-49	حصص الملكية غير القابلة للقياس الكمي
57-51	الحصص المُسيطره المستحوذ عليها بنية الاستبعاد
60-58	أحكام انتقالية
62-61	تاريخ السريان
	الدراسة المرفقة بالمعيار

تقديم

ورد معيار المحاسبة للقطاع العام 38 " الإفصاح عن الحصص في الجهات الأخرى " في الفقرات 1-62. وتتساوى جميع الفقرات في قوة النفاذ. ويجب أن يُقرأ معيار المحاسبة للقطاع العام 38 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 38 أن يكون متوافقاً مع معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 38 (طبعة 2022) والتعديلات التي أُدخِلت على معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 38 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 مُطالبة الجهة بأن تفصح عن معلومات تمكن مستخدمي قوائمها المالية من تقييم:
أ. طبيعة حصصها في الجهات المسيطر عليها، والجهات المسيطر عليها غير الموحدة، والترتيبات المشتركة والجهات الزميلة، والجهات المُهيكله غير الموحدة، والمخاطر المرتبطة بتلك الحصص؛ و
ب. آثار تلك الحصص على مركزها المالي وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية.

النطاق

2. يجب على الجهة التي تعد وتعرض القوائم المالية بموجب أساس الاستحقاق المحاسبي أن تطبق هذا المعيار في الإفصاح عن معلومات حول حصصها في الجهات المسيطر عليها، والجهات المسيطر عليها غير الموحدة، والترتيبات المشتركة والجهات الزميلة، والجهات المُهيكله غير الموحدة.
3. يجب أن يُطبق هذا المعيار من قبل الجهة التي لها حصة في أي مما يلي:
أ. جهات مسيطر عليها؛ أو
ب. ترتيبات مشتركة (أي عمليات مشتركة أو مشاريع مشتركة)؛ أو
ج. جهات زميلة؛ أو
د. جهات مُهيكله غير موحدة.
- 3أ. باستثناء ما هو موضح في فقرة إرشادات التطبيق 16أ، فإن متطلبات هذا المعيار تنطبق على حصص الجهة المذكورة في الفقرة 3، التي تم تصنيفها (أو تم تضمينها في مجموعة استبعاد مُصنفة) على أنها محتفظ بها للبيع أو على أنها عمليات غير مستمرة وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 44، *الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة*.
4. لا ينطبق هذا المعيار على:
أ. برامج منافع ما بعد التوظيف أو برامج منافع الموظفين طويلة الأجل الأخرى التي ينطبق عليها معيار المحاسبة للقطاع العام 39، *منافع الموظفين*.
ب. القوائم المالية المنفصلة للجهة التي ينطبق عليها معيار المحاسبة للقطاع العام 34، *القوائم المالية المنفصلة*. مع ذلك:
(1) عندما يكون لدى الجهة حصص في جهات مُهيكله غير موحدة وتعد قوائم مالية منفصلة على أنها قوائمها المالية الوحيدة، فإنه يجب عليها أن تطبق المتطلبات الواردة في الفقرات 40-48 عند إعداد تلك القوائم المالية المنفصلة.
(2) الجهة الاستثمارية التي تعد قوائم مالية تُقاس فيها جميع جهاتها المسيطر عليها بالقيمة العادلة من خلال الفائض أو العجز وفقاً للفقرة 56 من معيار المحاسبة للقطاع العام 35 يجب عليها عرض الإفصاحات المتعلقة بالجهات الاستثمارية المطلوبة وفقاً لهذا المعيار.
ج. الحصة المُحتفظ بها من قبل جهة تشارك في ترتيب مشترك، ولكن ليس لها سيطرة مشتركة عليه، ما لم ينتج عن تلك الحصة تأثير مهم على الترتيب أو أن تكون حصة في جهة مُهيكله.
د. حصة في جهة أخرى تتم المحاسبة عنها وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 41، *الأدوات المالية*. وبالرغم من ذلك، يجب على الجهة أن تطبق هذا المعيار:
(1) عندما تكون تلك الحصة هي حصة في جهة زميلة أو مشروع مشترك تُقاس

بالقيمة العادلة من خلال الفائض أو العجز وفقاً لمعيير المحاسبة للقطاع العام
36، *الاستثمارات في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة؛ أو*
(2) عندما تكون تلك الحصة هي حصة في جهة مُهيكله غير مُوحده.

.5. [حذفت].

.6. [حذفت].

تعريفات

.7. تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار وفقاً للمعنى المحدد قرين كل منها:

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 الحقوق الناشئة عن عقود أو حقوق نظامية أخرى.

حصة في جهة أخرى، لأغراض هذا المعيار، تشير الحصة في جهة أخرى إلى ارتباط - عن طريق ترتيبات ملزمة أو خلاف ذلك - يعرض الجهة لمنافع متغيرة من أداء جهة أخرى. ويمكن أن يُدل على حصة في جهة أخرى من خلال، ولكن لا يقتصر على، حيازة أدوات حقوق ملكية أو أدوات دين إضافة إلى أشكال أخرى من الارتباط مثل تقديم التمويل، ودعم السيولة، وتعزيز الجدارة الائتمانية، وتقديم الضمانات. وهي تتضمن الوسائل التي من خلالها يكون للجهة سيطرة أو سيطرة مشتركة، أو تأثير مهم على جهة أخرى. ولا يكون للجهة - بالضرورة - حصة في جهة أخرى - فقط - بسبب علاقة عادية بين ممول ومتلقي للتمويل عادية أو علاقة عادية بين عميل ومورد.

وتوفر فقرات إرشادات التطبيق 7-9 مزيداً من المعلومات حول الحصص في الجهات الأخرى. كما توضح فقرات إرشادات التطبيق 57-59 من معيار المحاسبة للقطاع العام 35، القوائم المالية الموحدة، تغيير المنافع.

إيراد من جهة مُهيكله، لغرض هذا المعيار، يتضمن، ولكنه لا يقتصر على، ما هو متكرر وغير متكرر من أتعاب، وفائدة، وتوزيعات أرباح أو توزيعات مماثلة، ومكاسب أو خسائر من إعادة قياس أو إلغاء إثبات حصص في جهات مُهيكله، ومكاسب أو خسائر من تحويل أصول والتزامات إلى الجهة المُهيكله.

الجهة المُهيكله هي:

أ. في حالة الجهات التي تكون فيها الترتيبات الإدارية أو الأنظمة هي العوامل المهيمنة عادة في تحديد من يسيطر على الجهة، فإن الجهة المهيكله هي الجهة التي صممت بحيث لا تكون الترتيبات الإدارية أو الأنظمة هي العوامل المهيمنة في تحديد من يسيطر على الجهة، ومثال ذلك عندما تكون هناك ترتيبات ملزمة مهمة لتحديد السيطرة على الجهة وتكون الأنشطة ذات الصلة موجهة من خلال ترتيبات ملزمة؛ أو

ب. في حالة الجهات التي تكون فيها حقوق التصويت أو حقوق مماثلة هي العوامل المهيمنة عادة في تحديد من يسيطر على الجهة، فإن الجهة المهيكله هي الجهة التي صممت بحيث لا تكون حقوق التصويت أو الحقوق المماثلة هي العوامل المهيمنة في تحديد من يسيطر على الجهة، ومثال ذلك عندما تتعلق أي حقوق تصويت بالمهام الإدارية فقط وتكون الأنشطة ذات الصلة موجهة من خلال ترتيبات ملزمة.

وتوفر فقرات إرشادات التطبيق 20-23 مزيداً من المعلومات حول الجهات المُهيكله.

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 المعروفة الواردة في نهاية دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام. عُرفت المصطلحات التالية في معيار المحاسبة للقطاع العام 34، القوائم المالية المنفصلة، أو معيار المحاسبة للقطاع العام 35، القوائم المالية الموحدة، أو معيار المحاسبة للقطاع العام 36، الاستثمارات في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة، أو معيار المحاسبة للقطاع العام 37، الترتيبات المشتركة: الجهة الزميلة، القوائم المالية الموحدة، السيطرة، الجهة المسيطر عليها، الجهة المسيطرة، الجهة الاقتصادية، طريقة حقوق الملكية، الجهة الاستثمارية، الترتيب المشترك، السيطرة المشتركة، العملية المشتركة، المشروع المشترك، الحصص غير المسيطرة، الأنشطة ذات الصلة، القوائم المالية المنفصلة، الكيان المنفصل، التأثير المهم.

الترتيب الملزم

8. يمكن أن يُدلّل على الترتيبات الملزمة بعدة طرق. فغالباً - ولكن ليس دائماً - ما يكون الترتيب الملزم مكتوباً، في شكل عقد أو مناقشات موثقة بين الأطراف. ويمكن - أيضاً - أن تُوجد الآليات الدستورية، مثل السلطة التشريعية¹ أو التنفيذية، ترتيبات قابلة للإنفاذ، على غرار الترتيبات التعاقدية، إما بحد ذاتها أو مقترنة بعقود مبرمة بين الأطراف.

الإفصاح عن معلومات حول الحصص في جهات أخرى

9. لتحقيق الهدف المذكور في الفقرة 1، يجب على الجهة أن تفصح عما يلي:
أ. الأحكام والافتراضات المهمة التي استخدمتها عند تحديد:

- (1) طبيعة حصتها في جهة أخرى أو ترتيب آخر؛ و
 - (2) نوع الترتيب المشترك الذي لها حصة فيه (الفقرات 12-14)؛ و
 - (3) أنها تستوفي تعريف الجهة الاستثمارية، في حال انطباق ذلك (الفقرة 15)؛ و
- ب. معلومات حول حصصها في:

- (1) الجهات المسيطر عليها (الفقرات 17-26)؛ و
- (2) الترتيبات المشتركة والجهات الزميلة (الفقرات 35-39)؛ و
- (3) الجهات المهيكلة غير الموحدة (الفقرات 40-48)؛ و
- (4) حصص الملكية غير القابلة للقياس الكمي (الفقرات 49-50)؛ و
- (5) الحصص المسيطرة المستحوذ عليها بنية استبعادها (الفقرات 51-57).

10. إذا كانت الإفصاحات المطلوبة بموجب هذا المعيار، مع الإفصاحات المطلوبة بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى، لا تحقق الهدف المذكور في الفقرة 1، فإنه يجب على الجهة أن تفصح عن أي معلومات إضافية ضرورية لتحقيق ذلك الهدف.

11. يجب على الجهة أن تأخذ في الحسبان مستوى التفصيل اللازم لتحقيق هدف الإفصاح المذكور في الفقرة 1 ومقدار التركيز الذي يجب أن توليه لكل متطلب من المتطلبات الواردة في هذا المعيار. ويجب على الجهة تجميع أو تفصيل الإفصاحات بحيث لا تُحجب المعلومات المفيدة إما بتضمين كم كبير من التفاصيل غير المهمة أو بتجميع بنود لها خصائص مختلفة (أنظر فقرات إرشادات التطبيق 2-6).

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.

الأحكام والافتراضات المهمة

12. يجب على الجهة أن تفصح الجهة عن المنهجية المستخدمة لتحديد:
أ. أن لها سيطرة على جهة أخرى كما هو موضح في الفقرتين 18 و20 من معيار المحاسبة للقطاع العام 35؛ و
ب. أن لها سيطرة مشتركة على ترتيب أو لها تأثير مهم على جهة أخرى؛ و
ج. نوع الترتيب المشترك (أي عملية مشتركة أو مشروع مشترك) عندما يكون قد تمت هيكلية الترتيب من خلال كيان منفصل.
13. الإفصاحات المطلوبة بموجب الفقرة 12 يجب إما أن تُقدم في القوائم المالية أو تُضمن من خلال إشارة مرجعية من القوائم المالية إلى وثيقة ما أخرى تكون متاحة لمستخدمي القوائم المالية وفق نفس ترتيبات إتاحة القوائم المالية وفي الوقت نفسه. وتُعد القوائم المالية غير مكتملة إذا لم تُضمن المعلومات من خلال هذه الإشارة المرجعية. وقد يكون استخدام مثل هذه الإشارة المرجعية خاضعاً لقيود خاصة بالدولة.
14. للالتزام بالفقرة 12، يجب على الجهة أن تفصح، على سبيل المثال، عن العوامل التي أخذت في الحسبان عند تحديد أنها:
أ. تسيطر على جهة محددة (أو فئة متماثلة من الجهات) عندما تكون الحصة في الجهة الأخرى غير مُدلل عليها من خلال حيازة أدوات حقوق ملكية أو أدوات دين؛ و
ب. لا تسيطر على جهة أخرى (أو فئة من الجهات) رغم أنها تحتفظ بأكثر من نصف حقوق التصويت في الجهة (أو الجهات) الأخرى؛ و
ج. تسيطر على جهة أخرى (أو فئة من الجهات) رغم أنها تحتفظ بأقل من نصف حقوق التصويت في الجهة (أو الجهات) الأخرى؛ و
د. تُعد وكيلاً أو أصيلاً (أنظر فقرات إرشادات التطبيق 60-74 من معيار المحاسبة للقطاع العام 35)؛ و
هـ. ليس لها تأثير مهم رغم أنها تحتفظ بـ 20% أو أكثر من حقوق التصويت في الجهة الأخرى؛ و
و. لها تأثير مهم رغم أنها تحتفظ بأقل من 20% من حقوق التصويت في الجهة الأخرى.

وضع الجهة الاستثمارية

15. عندما تحدد الجهة المسيطرة أنها تُعد جهة استثمارية وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 35، فإنه يجب على الجهة الاستثمارية أن تفصح عن معلومات حول الأحكام والافتراضات المهمة التي قامت بها عند تحديد أنها تُعد جهة استثمارية. ولا يُتطلب من الجهة الاستثمارية الإفصاح عن هذه المعلومات إذا كانت تتصف بجميع الخصائص الواردة في الفقرة 61 من معيار المحاسبة للقطاع العام 35.
16. عندما تصبح الجهة، أو تتوقف عن كونها، جهة استثمارية، فإنها يجب أن تفصح عن التغيير في وضع الجهة الاستثمارية وأسباب التغيير. بالإضافة إلى ذلك، يجب على الجهة التي تصبح جهة استثمارية أن تفصح عن أثر التغيير في الوضع على القوائم المالية للفترة المعروضة، بما في ذلك:
أ. مجموعة القيمة العادلة، في تاريخ تغيير الوضع، للجهات المسيطر عليها التي تتوقف عن توحيدها؛ و

- ب. مجموع المكسب أو الخسارة، إن وجدت، محسوبة وفقاً للفقرة 64 من معيار المحاسبة للقطاع العام 35؛ و
- ج. البند (البنود) المستقلة في الفائض أو العجز المُثبت فيها المكسب أو الخسارة (إذا لم تعرض - بشكل منفصل).

الحصص في الجهات المسيطر عليها

17. يجب على الجهة أن تفصح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي قوائمها المالية المُوحدة من:
- أ. فهم:
- (1) تركيبة الجهة الاقتصادية؛ و
 - (2) الحصة التي تملكها الحصص غير المسيطرة في أنشطة الجهة الاقتصادية وتدفقاتها النقدية (الفقرة 19)؛ و
- ب. تقويم:
- (1) طبيعة ومدى القيود المهمة على قدرتها على أن تصل إلى أصول الجهة الاقتصادية أو أن تستخدمها، وعلى أن تسوي التزاماتها (الفقرة 20)؛ و
 - (2) طبيعة المخاطر المرتبطة بحصصها في الجهات المُهيكلّة المُوحدة، والتغيرات في هذه المخاطر (الفقرات 21-24)؛ و
 - (3) تبعات التغيرات في حصص ملكيتها في جهة مسيطر عليها والتي لا ينتج عنها فقدان السيطرة (الفقرة 25)؛ و
 - (4) تبعات فقدان السيطرة على جهة مسيطر عليها خلال فترة القوائم المالية (الفقرة 26).

18. عندما تكون القوائم المالية لجهة مسيطر عليها، والمستخدم في إعداد القوائم المالية المُوحدة، هي كما في تاريخ أو لفترة تختلف عن تاريخ أو فترة القوائم المالية المُوحدة (أنظر الفقرة 46 من معيار المحاسبة للقطاع العام 35)، فإنه يجب على الجهة أن تفصح عن:
- أ. تاريخ نهاية فترة القوائم المالية لتلك الجهة المسيطر عليها؛ و
- ب. سبب استخدام تاريخ مختلف أو فترة مختلفة.

- الحصة التي تملكها الحصص غير المسيطرة في أنشطة الجهة الاقتصادية وتدفقاتها النقدية
19. يجب على الجهة أن تفصح، لكل من جهاتها المسيطر عليها التي بها حصص غير مسيطرة - ذات أهمية نسبية - للجهة المعدّة للقوائم المالية، عن:
- أ. اسم الجهة المسيطر عليها؛ و
- ب. مقر الجهة المسيطر عليها وشكلها النظامي والدولة التي تعمل فيها؛ و
- ج. نسبة حصص الملكية المُحتفظ بها من قبل الحصص غير المسيطرة؛ و
- د. نسبة حقوق التصويت المُحتفظ بها من قبل الحصص غير المسيطرة، إذا كانت مختلفة عن نسبة حصص الملكية المُحتفظ بها؛ و
- هـ. الفائض أو العجز المخصص للحصص غير المسيطرة في الجهة المسيطر عليها خلال فترة القوائم المالية؛ و
- و. الحصص غير المسيطرة المتراكمة في الجهة المسيطر عليها في نهاية فترة القوائم المالية؛ و
- ز. معلومات مالية مختصرة حول الجهة المسيطر عليها (أنظر فقرة إرشادات التطبيق 10).

طبيعة ومدى القيود المهمة

20. يجب على الجهة أن تفصح عن:

أ. القيود المهمة في الترتيبات الملزمة (مثلًا القيود التشريعية، والتعاقدية، والتنظيمية) على قدرتها على أن تصل إلى أصول الجهة الاقتصادية أو أن تستخدمها، وعلى أن تسوي التزامات الجهة الاقتصادية، مثل:

- (1) تلك التي تقيّد قدرة الجهة المسيطرة أو جهاتها المسيطر عليها على تحويل نقد أو أصول أخرى إلى (أو من) جهات أخرى ضمن الجهة الاقتصادية.
- (2) الضمانات أو المتطلبات الأخرى التي قد تقيّد توزيعات الأرباح والتوزيعات الرأسمالية الأخرى التي تُدفع، أو القروض والسلف التي تُقدم أو تُسدد، إلى (أو من) الجهات الأخرى ضمن الجهة الاقتصادية.

ب. الطبيعة والمدى الذي يمكن لحقوق حماية الحصص غير المسيطرة أن تقيّد - بشكل مهم - قدرة الجهة على أن تصل إلى أصول الجهة الاقتصادية أو أن تستخدمها، وعلى أن تسوي التزامات الجهة الاقتصادية (مثلًا عندما تكون الجهة المسيطرة ملزمة بأن تسوي التزامات جهة مسيطر عليها قبل تسوية الالتزامات الخاصة بها، أو عندما تكون موافقة الحصص غير المسيطرة مطلوبة إما لتصل إلى أصول، أو لتسوي التزامات، الجهة المسيطر عليها).

ج. القيم الدفترية في القوائم المالية المُوحدّة للأصول والالتزامات التي تنطبق عليها تلك القيود.

طبيعة المخاطر المرتبطة بحصص الجهة في جهات مُهيكلّة مُوحدة

21. يجب على الجهة أن تفحص عن شروط أي ترتيبات ملزمة والتي يمكن أن تتطلب من الجهة المسيطرة أو من جهاتها المسيطر عليها أن تقدم دعماً مالياً لجهة مُهيكلّة مُوحدة، بما في ذلك الأحداث أو الظروف التي يمكن أن تُعرّض الجهة المُعدّة للقوائم المالية لخسارة (مثلًا ترتيبات سيولة، أو تبعات تعاقدية لانخفاض تصنيف ائتماني، مرتبطة بواجبات بشراء أصول الجهة المُهيكلّة أو بتقديم دعم مالي).

22. إذا قدمت الجهة المسيطرة أو أي من جهاتها المسيطر عليها، خلال فترة القوائم المالية، دون أن يكون عليها واجب - بموجب ترتيب ملزم - بأن تفعل ذلك، دعماً مالياً أو غيره إلى جهة مُهيكلّة مُوحدة (مثلًا شراء أصول من أصول الجهة المُهيكلّة، أو شراء أدوات مُصدرة من قبل الجهة المُهيكلّة)، فإنه يجب على الجهة أن تفحص عن:

- أ. نوع ومبلغ الدعم المُقدم، بما في ذلك الحالات التي ساعدت فيها الجهة المسيطرة أو جهاتها المسيطر عليها الجهة المُهيكلّة في الحصول على دعم مالي؛ و
- ب. أسباب تقديم الدعم.

23. إذا قدمت الجهة المسيطرة أو أي من جهاتها المسيطر عليها خلال فترة القوائم المالية، دون أن يكون عليها واجب - بموجب ترتيب ملزم - بأن تفعل ذلك، دعماً مالياً أو غيره إلى جهة مُهيكلّة غير مُوحدة - سابقاً - وقد نتج عن تقديم الدعم أن تُسيطر الجهة على الجهة المُهيكلّة، فإنه يجب على الجهة أن تفحص عن توضيح للعوامل ذات الصلة التي أخذت في الحسبان عند التوصل إلى ذلك القرار.

24. يجب على الجهة أن تفحص عن أي نوايا حالية لتقديم دعم مالي أو غيره إلى جهة مُهيكلّة مُوحدة، بما في ذلك النوايا لمساعدة الجهة المُهيكلّة في الحصول على دعم مالي.

تبعات التغييرات في حصة ملكية الجهة المسيطرة في جهة مسيطر عليها والتي لا ينتج عنها فقدان السيطرة

25. يجب على الجهة أن تعرض جدولاً يُظهر الآثار على صافي الأصول/حقوق الملكية التي تعود إلى ملاك الجهة المسيطرة لأي تغييرات في حصة ملكيتها في جهة مسيطر عليها والتي لا

ينتج عنها فقدان السيطرة.

تبعات فقدان السيطرة على جهة مسيطر عليها خلال فترة القوائم المالية
26. يجب على الجهة أن تفصح عن المكسب أو الخسارة - إن وجد - المحسوب وفقاً للفقرة 52
من معيار المحاسبة للقطاع العام 35، و:

أ. الجزء من ذلك المكسب أو الخسارة الذي يعود إلى قياس أي استثمار مُحتفظ به في الجهة
المسيطر عليها السابقة بقيمته العادلة في التاريخ الذي فقدت فيه السيطرة؛ و
ب. البند المستقل (البنود المستقلة) في الفائض أو العجز المُثبت فيه المكسب أو الخسارة
(إذا لم يُعرض/تُعرض بشكل منفصل).

الحصص في جهات مسيطر عليها غير موحدة (الجهات الاستثمارية)

27. الجهة الاستثمارية التي تكون مُطالبة، وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 35، بأن تطبق
الاستثناء من التوحيد، وأن تحاسب عن استثمارها في الجهة المسيطر عليها بالقيمة العادلة
من خلال الفائض أو العجز بدلاً من ذلك، يجب عليها أن تفصح عن تلك الحقيقة.

28. يجب على الجهة الاستثمارية أن تفصح، لكل جهة مسيطر عليها غير مُوحدة، عن:
أ. اسم الجهة المسيطر عليها؛ و
ب. مقر الجهة المسيطر عليها وشكلها النظامي والدولة التي تعمل بها؛ و
ج. نسبة حصة الملكية المُحتفظ بها من قبل الجهة الاستثمارية، ونسبة حقوق التصويت
المُحتفظ بها إذا كانت مختلفة.

29. إذا كانت الجهة الاستثمارية هي الجهة المسيطرة على جهة استثمارية أخرى، فإنه يجب على
الجهة المسيطرة أن تقدم - أيضاً - الإفصاحات الواردة في الفقرة 28(أ)-(ج) للاستثمارات
المسيطر عليها من قبل جهتها الاستثمارية المسيطر عليها. ويمكن أن يُقدم الإفصاح من خلال
تضمين القوائم المالية للجهة المسيطرة القوائم المالية للجهة المسيطر عليها (أو الجهات
المسيطر عليها) التي تحتوي على المعلومات أعلاه.

30. يجب على الجهة الاستثمارية أن تفصح عن:
أ. طبيعة ومدى أي قيود مهمة ناشئة عن ترتيبات ملزمة (مثلاً ناتجة عن ترتيبات اقتراض،
أو متطلبات تنظيمية، أو ترتيبات تعاقدية) على قدرة جهة مسيطر عليها غير موحدة
على تحويل أموال إلى الجهة الاستثمارية في شكل توزيعات أرباح نقدية أو توزيعات
مماثلة، أو على تسديد قروض أو سلف مقدمة إلى الجهة المسيطر عليها غير الموحدة
من قبل الجهة الاستثمارية؛ و
ب. أي ارتباطات أو نوايا حالية لتقديم دعم مالي أو غيره إلى جهة مسيطر عليها غير مُوحدة،
بما في ذلك الارتباطات أو النوايا لمساعدة الجهة المسيطر عليها في الحصول على
دعم مالي.

31. إذا قدمت الجهة الاستثمارية أو أي من جهاتها المسيطر عليها خلال فترة القوائم المالية، دون
أن يكون عليها واجب - ناشئ عن ترتيب ملزم - بأن تفعل بذلك، دعماً مالياً أو غيره إلى جهة
مُسيطر عليها غير مُوحدة (مثلاً شراء أصول من أصول الجهة المُسيطر عليها، أو شراء أدوات
مصدرة من قبل الجهة المُسيطر عليها، أو مساعدة الجهة المُسيطر عليها في الحصول على
دعم مالي)، فإنه يجب على الجهة أن تفصح عن:
أ. نوع ومبلغ الدعم المقدم لكل جهة مسيطر عليها غير مُوحدة؛ و
ب. أسباب تقديم الدعم.

32. يجب على الجهة الاستثمارية أن تفصح عن شروط أي ترتيبات ملزمة قد تتطلب من الجهة أو من جهاتها المسيطر عليها غير الموحدة أن تقدم دعماً مالياً إلى جهة مُهيكله مُسيطر عليها وغير موحدة، بما في ذلك الأحداث أو الظروف التي قد تُعرض الجهة المُعدّة للقوائم المالية لخسارة (مثلاً ترتيبات سيولة، أو تبعات تعاقدية لانخفاض تصنيف ائتماني، مرتبطة بواجبات بشراء أصول من أصول الجهة المُهيكله أو بتقديم دعم مالي).
33. إذا قدمت الجهة الاستثمارية أو أي من جهاتها المسيطر عليها غير الموحدة خلال فترة القوائم المالية، دون أن يكون عليها واجب - ناشئ عن ترتيب ملزم - بأن تفعل ذلك، دعماً مالياً أو غيره إلى جهة مُهيكله غير موحدة، لم تسيطر عليها الجهة الاستثمارية، وإذا نتج عن تقديم ذلك الدعم أن تسيطر الجهة الاستثمارية على الجهة المُهيكله، فإنه يجب على الجهة الاستثمارية أن تفصح عن توضيح للعوامل ذات الصلة التي أخذت في الحسبان عند التوصل إلى القرار بتقديم ذلك الدعم.
34. يجب على الجهة المسيطرة التي تسيطر على جهة استثمارية والتي ليست هي ذاتها جهة استثمارية، أن تفصح في قوائمها المالية الموحدة عن المعلومات المطلوبة بموجب الفقرات 27-33 فيما يتعلق بمثل هذه الجهات المسيطر عليها غير الموحدة.

الحصص في ترتيبات مشتركة وجهات زميلة

35. يجب على الجهة أن تفصح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي قوائمها المالية من تقويم: أ. طبيعة ومدى حصصها في الترتيبات المشتركة والجهات الزميلة والآثار المالية لتلك الحصص، بما في ذلك طبيعة وآثار علاقتها مع مستثمرين آخرين لهم سيطرة مشتركة، أو تأثير مهم، على الترتيبات المشتركة والجهات الزميلة (الفقرتان 36 و38)؛ و ب. طبيعة المخاطر المرتبطة بحصصها في المشاريع المشتركة والجهات الزميلة، والتغيرات في تلك المخاطر (الفقرة 39).

طبيعة ومدى حصص الجهة في الترتيبات المشتركة والجهات الزميلة والآثار المالية لتلك الحصص
36. يجب على الجهة أن تفصح عن:

- أ. لكل ترتيب مشترك وجهة زميلة - ذات أهمية نسبية - للجهة المُعدّة للقوائم المالية:
- (1) اسم الترتيب المشترك أو الجهة الزميلة؛ و
 - (2) طبيعة علاقة الجهة مع الترتيب المشترك أو الجهة الزميلة (من خلال، على سبيل المثال، وصف طبيعة أنشطة الترتيب المشترك أو الجهة الزميلة وما إذا كانت هي استراتيجية لأنشطة الجهة)؛ و
 - (3) مقر الترتيب المشترك أو الجهة الزميلة وشكله/شكلها النظامي والدولة التي يعمل/تعمل بها؛ و
 - (4) نسبة حصة الملكية أو نصيب المشاركة المُحتفظ بها/به من قبل الجهة، ونسبة حقوق التصويت المُحتفظ بها إذا كانت مختلفة (في حال انطباق ذلك).
- ب. لكل مشروع مشترك وجهة زميلة - ذات أهمية نسبية - للجهة المُعدّة للقوائم المالية:
- (1) ما إذا كان الاستثمار في المشروع المشترك أو الجهة الزميلة مُقاس باستخدام طريقة حقوق الملكية أو بالقيمة العادلة؛ و
 - (2) معلومات مالية مُختصرة حول المشروع المشترك أو الجهة الزميلة كما هو مُحدد في فقرتي إرشادات التطبيق 12 و13؛ و

- (3) إذا تمت المحاسبة عن المشروع المشترك أو الجهة الزميلة باستخدام طريقة حقوق الملكية، القيمة العادلة لاستثمارها في المشروع المشترك أو الجهة الزميلة، إذا كان هناك سعر سوق مععلن للاستثمار.
- ج. معلومات مالية كما حددت في فقرة إرشادات التطبيق 16 حول استثمارات الجهة في المشاريع المشتركة والجهات الزميلة التي ليست ذات أهمية نسبية - بشكل فردي:
- (1) بصورة مجمعة لجميع المشاريع المشتركة التي ليست ذات أهمية نسبية - بشكل فردي؛ و
- (2) بصورة مجمعة لجميع الجهات الزميلة التي ليست ذات أهمية نسبية - بشكل فردي. يجب الإفصاح عن هذه المعلومات المجمعة بشكل منفصل عن المعلومات المجمعة حول المشاريع المشتركة.
37. لا يلزم الجهة الاستثمارية أن تقدم الإفصاحات المطلوبة بموجب الفقرتين 36(ب)-36(ج).
38. يجب على الجهة أن تفصح - أيضاً - عن:
- أ. طبيعة ومدى أي قيود مهمة (مثلاً ناتجة عن ترتيبات اقتراض، أو متطلبات تنظيمية، أو ترتيبات ملزمة بين مستثمرين لهم سيطرة مشتركة، أو تأثير مهم، على مشروع مشترك أو جهة زميلة) على قدرة المشاريع المشتركة أو الجهات الزميلة على تحويل أموال إلى الجهة في شكل توزيعات أرباح نقدية أو توزيعات مماثلة، أو على تسديد قروض أو سلف مقدمة من قبل الجهة.
- ب. عندما تكون القوائم المالية لمشروع مشترك أو جهة زميلة، والتي استخدمت في تطبيق طريقة حقوق الملكية، هي كما في تاريخ أو لفترة تختلف عن تاريخ أو فترة القوائم المالية للجهة:
- (1) تاريخ القوائم المالية لذلك المشروع المشترك أو تلك الجهة الزميلة؛ و
- (2) سبب استخدام تاريخ مختلف أو فترة مختلفة.
- ج. النصيب غير المثبت من خسائر مشروع مشترك أو جهة زميلة، لكل من فترة القوائم المالية ويشكل تراكمي، إذا توقفت الجهة عن إثبات نصيبها من خسائر المشروع المشترك أو الجهة الزميلة عند تطبيق طريقة حقوق الملكية.
- المخاطر المرتبطة بحصف الجهة في مشاريع مشتركة وجهات زميلة
39. يجب على الجهة أن تفصح:
- أ. عن الارتباطات التي تتعلق بمشاريعها المشتركة - بشكل منفصل - عن مبلغ الارتباطات الأخرى كما حددت في فقرات إرشادات التطبيق 17-19؛ و
- ب. وفقاً لمعييار المحاسبة للقطاع العام 19، المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة، ما لم يكن احتمال الخسارة بعيداً، عن الالتزامات المحتملة المتكبدة فيما يتعلق بحصصها في مشاريع مشتركة أو جهات زميلة (بما في ذلك نصيبها من الالتزامات المحتملة المتكبدة - بشكل مشترك - مع مستثمرين آخرين لهم سيطرة مشتركة، أو تأثير مهم، على المشاريع المشتركة أو الجهات الزميلة)، بشكل منفصل - عن مبلغ الالتزامات المحتملة الأخرى.
- الحصف في الجهات المُهيكلّة غير المُوحدة
40. يجب على الجهة أن تفصح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي قوائمها المالية من:
- أ. فهم طبيعة ومدى حصصها في الجهات المُهيكلّة غير المُوحدة (الفقرات 43-45)؛ و
- ب. تقويم طبيعة المخاطر المرتبطة بحصصها في الجهات المُهيكلّة غير المُوحدة، والتغيرات في تلك المخاطر (الفقرات 46-48).

41. تتضمن المعلومات المطلوبة بموجب الفقرة 40(ب) معلومات حول تعرض الجهة لمخاطر من ارتباط كان لها بجهات مُهيكلّة غير مُوحدة في فترات سابقة (مثلاً رعاية الجهة المُهيكلّة)، حتى ولو لم يعد للجهة أي ارتباط - عن طريق ترتيب ملزم - بالجهة المُهيكلّة في تاريخ القوائم المالية.
42. لا يلزم الجهة الاستثمارية أن تقدم الإفصاحات المطلوبة بموجب الفقرة 40 للجهة المُهيكلّة التي تسيطر عليها لكنها غير مُوحدة والتي تعرض عنها الإفصاحات المطلوبة بموجب الفقرات 27-33.

طبيعة الحصص

43. يجب على الجهة أن تفصح عن معلومات نوعية وكمية حول حصصها في الجهات المُهيكلّة غير المُوحدة، بما في ذلك، ولكن لا تقتصر على، طبيعة وغرض وحجم وأنشطة الجهة المُهيكلّة وكيف تُمول الجهة المُهيكلّة.
44. إذا قامت الجهة برعاية جهة مُهيكلّة غير مُوحدة لا تقدم عنها المعلومات المطلوبة بموجب الفقرة 46 (مثلاً نظراً لأنها لا تمتلك حصة في الجهة في تاريخ القوائم المالية)، فإنه يجب على الجهة أن تفصح عن:
أ. كيف حددت أيّاً من الجهات المُهيكلّة قد قامت برعايتها؛ و
ب. الإيراد من تلك الجهات المُهيكلّة خلال فترة القوائم المالية، بما في ذلك وصف لأنواع الإيراد المعروضة؛ و
ج. القيمة الدفترية (في وقت التحويل) لجميع الأصول المحولة إلى تلك الجهات المُهيكلّة خلال فترة القوائم المالية.
45. يجب على الجهة أن تعرض المعلومات الواردة في الفقرة 44(ب) و(ج) في شكل جداول، ما لم يكن هناك شكل آخر أكثر مناسبة، وأن تصنف أنشطة الرعاية التي تقوم بها في فئات ملائمة (أنظر فقرات إرشادات التطبيق 2-6).

طبيعة المخاطر

46. يجب على الجهة أن تفصح - في شكل جدول - عن ملخص لما يلي، ما لم يكن هناك شكل آخر مناسباً:
أ. القيم الدفترية للأصول والالتزامات المُثبتة في قوائمها المالية المتعلقة بحصصها في الجهات المُهيكلّة غير المُوحدة؛ و
ب. البنود المستقلة في قائمة المركز المالي المُثبت فيها تلك الأصول والالتزامات؛ و
ج. المبلغ الذي يعبر - على أفضل وجه - عن الحد الأقصى لتعرض الجهة للخسارة من حصصها في الجهات المُهيكلّة غير المُوحدة، بما في ذلك كيف يُحدد الحد الأقصى للتعرض للخسارة. وإذا لم تكن الجهة تستطيع أن تقيس - بشكل كمي - الحد الأقصى لتعرضها للخسارة من حصصها في الجهات المُهيكلّة غير المُوحدة، فإنه يجب عليها أن تفصح عن تلك الحقيقة والأسباب؛ و
د. مقارنة بين القيم الدفترية لأصول والتزامات الجهة التي تتعلق بحصصها في الجهات المُهيكلّة غير المُوحدة والحد الأقصى لتعرض الجهة للخسارة من تلك الجهات.

47. إذا قدمت الجهة خلال فترة القوائم المالية، دون أن يكون عليها واجب - بموجب ترتيب ملزم - بأن تفعل ذلك، دعماً مالياً أو غيره إلى جهة مُهيكلّة غير مُوحدة كانت تمتلك - سابقاً، أو تمتلك - حالياً، حصة فيها (على سبيل المثال، شراء أصول من أصول الجهة المُهيكلّة، أو شراء

أدوات مصدرة من قبل الجهة المُهيكلَة)، فإنه يجب على الجهة أن تفصح عن:
أ. نوع ومبلغ الدعم المُقدم، بما في ذلك الحالات التي ساعدت فيها الجهة المُهيكلَة في الحصول على دعم مالي؛ و
ب. أسباب تقديم الدعم.

48. يجب على الجهة أن تفصح عن أي نوايا حالية لتقديم دعم مالي أو غيره إلى جهة مُهيكلَة غير مُوحدة، بما في ذلك النوايا لمساعدة الجهة المُهيكلَة في الحصول على دعم مالي. وتتضمن مثل هذه النوايا الحالية نوايا لتقديم دعم كنتيجة لواجبات بموجب ترتيبات ملزمة ونوايا لتقديم دعم حينما لا يكون على الجهة واجب بموجب ترتيب ملزم.

حصص الملكية غير القابلة للقياس الكمي

49. يجب على الجهة أن تفصح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي قوائمها المالية من فهم طبيعة ومدى أي حصص ملكية غير قابلة للقياس الكمي في جهات أخرى.

50. يجب على الجهة أن تفصح عن المعلومات التالية، فيما يتعلق بكل حصة ملكية غير قابلة للقياس الكمي - ذات أهمية نسبية للجهة المعدّة للقوائم المالية، وذلك بالقدر الذي لا تكون به هذه المعلومات قد قدمت بالفعل وفقاً لهذا المعيار:
أ. اسم الجهة التي لها فيها حصة ملكية؛ و
ب. طبيعة حصة ملكيتها في الجهة.

الحصص المُسيطرة المستحوذ عليها بنية الاستبعاد

51. يجب على الجهة، بخلاف الجهة الاستثمارية، أن تفصح عن معلومات حول حصتها في جهة مسيطر عليها إذا كانت لدى الجهة - في النقطة الزمنية التي نشأت فيها السيطرة - النية لاستبعاد تلك الحصة، ولديها - في تاريخ القوائم المالية - نية ناشطة لاستبعاد تلك الحصة.

52. هناك عدد من الحالات التي يمكن أن تحصل فيها جهة قطاع عام على السيطرة على جهة أخرى، ولكن يكون لدى الجهة - فيها - نية ناشطة لاستبعاد كامل، أو جزء من، حصتها المُسيطرة في المستقبل القريب.

53. بسبب المسؤولية الواسعة للحكومة عن الرفاهية الاقتصادية للدولة، فإنها قد تتدخل للحيلولة دون تبعات فشل جهة أخرى، مثل مؤسسة مالية. وقد تؤدي مثل هذه التدخلات إلى حصول الحكومة على السيطرة على جهة أخرى رغم أنها ليس لديها نية للإبقاء على سيطرتها على تلك الجهة. فبدلاً من ذلك، قد تكون نيتها بيع حصتها في الجهة المسيطر عليها أو استبعاد تلك الحصة بطريقة أخرى. إذا كان يلزم إعادة هيكلة الجهة الأخرى لتسهيل الاستبعاد، فإن إعادة الهيكلة يمكن أن تحدث على مدى سنة واحدة أو أكثر وقد تحتفظ الحكومة ببعض الأصول المتبقية أو الالتزامات المتبقية في نهاية العملية. ويمكن أن يكون لتوحيد مثل هذه الجهات المسيطر عليها في فترات القوائم المالية التي تكون فيها السيطرة قائمة، تأثير مهم على القوائم المالية الموحدة. إن الحصول على السيطرة كنتيجة لتدخلات للحيلولة دون فشل جهة يحدث في الأغلب في سياق الحكومات، ولكن يمكن - أيضاً - أن يحدث في حالة جهات قطاع عام فردية.

54. قد تستحوذ جهة قطاع عام - أيضاً - على حصة مُسيطرة في جهة أخرى، بنية استبعاد كامل تلك الحصة أو جزء منها، لتنفيذ أهداف سياسات حكومة. فعلى سبيل المثال، قد توجه حكومة

جهة بالاستحواذ على حصص معينة في جهات أخرى لغرض إعادة التوزيع.

55. يجب على الجهة أن تفصح في الإفصاحات عن المعلومات التالية فيما يتعلق بكل جهة مسيطر عليها مشار إليها في الفقرة 51:
- اسم الجهة المسيطر عليها ووصف لأنشطتها الرئيسية؛ و
 - أسباب الاستحواذ على الحصة المسيطرة والعوامل التي أخذت في الحسبان عند تحديد أن السيطرة موجودة؛ و
 - تأثير توحيد الجهة المسيطر عليها على القوائم المالية الموحدة، بما في الأثر على الأصول، والالتزامات والإيراد، والمصروفات، وصافي الأصول/ حقوق الملكية؛ و
 - الوضع الحالي لمدخل استبعاد الحصة، بما في ذلك الطريقة المتوقعة، والتوقيت المتوقع، للاستبعاد.
56. يجب أن تُقدم الإفصاحات المطلوبة بموجب الفقرة 55 في كل تاريخ قوائم مالية إلى أن تستبعد الجهة الحصة المسيطرة أو تعدل عن نية استبعاد تلك الحصة. يجب على الجهة أن تفصح - في الفترة التي تستبعد فيها الحصة المسيطرة أو تعدل فيها عن نية استبعاد الحصة المسيطرة - عن:
- حقيقة أنه كان هناك استبعاد أو تغير في النية؛ و
 - أثر الاستبعاد أو تغير النية على القوائم المالية الموحدة.
57. حينما تقدم إفصاحات أخرى مطلوبة بموجب هذا المعيار أو معايير محاسبة للقطاع العام أخرى معلومات ذات صلة بالفقرة 55 أو 56، فإنه يجب تقديم إشارة مرجعية إلى تلك الإفصاحات الأخرى.

أحكام انتقالية

58. تشجع الجهة على تقديم المعلومات التي يتطلبها هذا المعيار قبل الفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد 31 ديسمبر 2022. إن تقديم بعض الإفصاحات التي يتطلبها هذا المعيار لا يجبر الجهة على الالتزام بجميع متطلبات هذا المعيار أو على تطبيق معيار المحاسبة للقطاع العام 34، ومعيار المحاسبة للقطاع العام 35، ومعيار المحاسبة للقطاع العام 36، ومعيار المحاسبة للقطاع العام 37، بشكل مبكر.
59. لا يلزم تطبيق متطلبات الإفصاح الواردة في هذا المعيار على أي فترة معروضة تبدأ قبل الفترة السنوية التي تسبق مباشرة أول فترة سنوية يطبق عليها هذا المعيار.
60. لا يلزم تطبيق متطلبات الإفصاح الواردة في الفقرات 40-56 والإرشادات المناظرة في فقرات إرشادات التطبيق 20-25 من هذا المعيار على أي فترة معروضة تبدأ قبل أول فترة سنوية يطبق عليها هذا المعيار.

تاريخ السريان

61. 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.
- 61أ. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 38].
- 61ب. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 38].

61ج. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 38].

61د. عدل معيار المحاسبة للقطاع العام 44 الصادر في 2023 فقرتي إرشادات التطبيق 12 و16، وأضاف الفقرة 3أ وفقرة إرشادات التطبيق 16أ. 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 44 في الوقت نفسه.

62. 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.

1. إرشادات التطبيق

إرشادات التطبيق
ملحق أ
<i>يُعد هذا الملحق جزءاً لا يتجزأ من معيار المحاسبة للقطاع العام 38.</i>
1. تصف الأمثلة الواردة في هذا الملحق حالات افتراضية. ورغم أن بعض جوانب الأمثلة قد تكون حاضرة في أنماط الوقائع الفعلية، فإنه سيلزم أن تُقوم جميع الحقائق والظروف ذات الصلة بنمط وقائع بعينه عند تطبيق هذا المعيار.
التجميع (الفقرة 11)
2. يجب على الجهة أن تقرر، في ضوء ظروفها، مقدار التفصيل الذي توفره لتلبية احتياجات المستخدمين من المعلومات، ومقدار التركيز الذي توليه للجوانب المختلفة للمتطلبات وكيف تجمّع المعلومات. ومن الضروري تحقيق للجهة لتوازن بين إرهاق القوائم المالية بالتفصيل المفرط الذي قد لا يساعد مستخدمي القوائم المالية وبين حجب المعلومات نتيجة لتجميع أكثر مما ينبغي.
3. يجوز للجهة أن تجمع الإفصاحات المطلوبة بموجب هذا المعيار عن الحصص في الجهات المتماثلة عندما يكون التجميع متفقاً مع هدف الإفصاح والمتطلب الوارد في فقرة إرشادات التطبيق 4، ولا يجب المعلومات المقدمة. يجب على الجهة أن تفصح عن الكيفية التي جمّعت بها حصصها في الجهات المتماثلة.
4. يجب على الجهة أن تعرض معلومات - بشكل منفصل - عن الحصص في: أ. الجهات المسيطر عليها؛ و ب. المشاريع المشتركة؛ و ج. العمليات المشتركة؛ و د. الجهات الزميلة؛ و هـ. الجهات المُهيكلّة غير المُوحدة.
5. عند تحديد هل يتم تجميع المعلومات أم لا، يجب على الجهة أن تأخذ في الحسبان المعلومات الكمية والنوعية حول الخصائص المختلفة لمخاطر ومنافع كل جهة تنظر في تجميعها وأهمية كل جهة من هذا القبيل للجهة المعدة للقوائم المالية. ويجب على الجهة أن تعرض الإفصاحات بالطريقة التي تبين - بشكل واضح - لمستخدمي القوائم المالية طبيعة ومدى حصصها في تلك الجهات الأخرى.
6. من أمثلة مستويات التجميع ضمن فئات الجهات المحددة في فقرة إرشادات التطبيق 4 والتي قد تكون مناسبة: أ. طبيعة الأنشطة (مثلاً، جهة بحث وتطوير، جهة توريق بطاقات ائتمان متجددة). ب. تصنيف بحسب الصناعة. ج. الجغرافية (مثلاً، دولة أو إقليم).
الحصص في الجهات الأخرى
7. تشير الحصة في جهة أخرى إلى ارتباط من خلال ترتيبات ملزمة أو غيرها يعرض الجهة المعدّة للقوائم المالية إلى تغيير في المنافع من أداء الجهة الأخرى. وقد يساعد الجهة المعدة للقوائم المالية الأخذ في الحسبان غرض وتصميم الجهة الأخرى عندما تُقوم ما إذا كانت تمتلك حصة في تلك الجهة، وبناءً عليه، ما إذا كانت مُطالبة بأن تقدم الإفصاحات الواردة في هذا المعيار. ويجب أن ينطوي ذلك التقويم على الأخذ في الحسبان المخاطر التي صُمّمت الجهة الأخرى لإحداثها والمخاطر التي صُمّمت الجهة الأخرى لتمريرها إلى الجهة المعدّة للقوائم المالية والأطراف الأخرى.

إرشادات التطبيق

8. تتعرض الجهة المعدة للقوائم المالية - عادة - إلى تغير في المنافع من أداء الجهة الأخرى من خلال الاحتفاظ بأدوات (مثل أدوات حقوق ملكية أو أدوات الدين المُصدرة من قبل الجهة الأخرى) أو من خلال ارتباط آخر يستوعب التغير. على سبيل المثال، افترض أن جهة مُهيكله تحتفظ بمحفظة قروض. تحصل الجهة المُهيكله على مقايضة التخلف عن سداد الائتمان من جهة أخرى (الجهة المعدة للقوائم المالية) لحماية نفسها عند التخلف عن سداد دفعات الفائدة والمبالغ الأصلية للقروض. لدى الجهة المعدة للقوائم المالية ارتباط يعرضها لتغير في المنافع من أداء الجهة المُهيكله نظراً لأن مقايضة التخلف عن سداد الائتمان يستوعب تغير منافع الجهة المُهيكله في شكل عوائد.
9. تصمم بعض الأدوات لتحول المخاطر من الجهة المعدة للقوائم المالية إلى جهة أخرى. مثل هذه الأدوات تُحدث تغييراً في منافع الجهة الأخرى ولكنها - عادة - لا تعرض الجهة المعدة للقوائم المالية إلى تغير في المنافع من أداء الجهة الأخرى. على سبيل المثال، افترض أن جهة مُهيكله أُسست لتوفر فرص استثمار للمستثمرين الذين يرغبون في التعرض لمخاطر ائتمان الجهة س (الجهة س غير ذات علاقة بأي طرف مشارك في الترتيب). وتحصل الجهة المُهيكله على التمويل من خلال إصدار أوراق دفع لهؤلاء المستثمرين والتي ترتبط بمخاطر ائتمان الجهة س (أوراق دفع مرتبطة بالائتمان) وتستخدم المتحصلات لتستثمر في محفظة أصول مالية خالية من المخاطر. تتعرض الجهة المُهيكله لمخاطر ائتمان الجهة س من خلال الدخول في مقايضة التخلف عن سداد الائتمان مع طرف مقايضة مقابل. تمرر مقايضة التخلف عن سداد الائتمان خطر ائتمان الجهة س إلى الجهة المُهيكله في مقابل أتعاب مدفوعة من قبل طرف المقايضة المقابل. يستلم المستثمرون في الجهة المُهيكله منافعاً أكبر تعكس كلا من عائد الجهة المُهيكله من محفظة أصولها وأتعاب مقايضة التخلف عن سداد الائتمان. ليس لطرف المقايضة المقابل ارتباط مع الجهة المُهيكله يعرضه لتغير في المنافع من أداء الجهة المُهيكله نظراً لأن مقايضة التخلف عن سداد الائتمان تحول التغير إلى الجهة المُهيكله - بدلاً من - استيعاب التغير في منافع الجهة المُهيكله.

المعلومات المالية المُختصرة عن الجهات المُسيطر عليها والمشاريع المشتركة والجهات الزميلة (الفقرتان 19 و36)

10. لكل جهة مسيطر عليها يكون فيها حصص غير مسيطرة - ذات أهمية نسبية - للجهة المعدة للقوائم المالية، يجب على الجهة أن تفصح عن:
أ. توزيعات الأرباح أو التوزيعات المماثلة المدفوعة للحصص غير المسيطرة؛ و
ب. معلومات مالية مُختصرة حول أصول الجهة المُسيطر عليها، والتزاماتها، وفائضها أو عجزها، وتدفقاتها النقدية والتي تمكن المستخدمين من فهم الحصة التي تمتلكها الحصص غير المسيطرة في أنشطة الجهة الاقتصادية وتدفقاتها النقدية. ويمكن أن تتضمن تلك المعلومات، ولكنها لا تقتصر على، على سبيل المثال، الأصول المتداولة، والأصول غير المتداولة، والالتزامات المتداولة، والالتزامات غير المتداولة، والإيراد، والفائض أو العجز.
11. يجب أن تكون المعلومات المالية المُختصرة المطلوبة بموجب فقرة إرشادات التطبيق 10(ب) هي المبالغ قبل الاستبعادات بين الجهات ضمن الجهة الاقتصادية.
12. لكل مشروع مشترك وجهة زميلة - ذات أهمية نسبية - للجهة المعدة للقوائم المالية، يجب على الجهة أن تفصح عن:
أ. توزيعات الأرباح أو التوزيعات المماثلة المستلمة من المشروع المشترك أو الجهة الزميلة؛ و
ب. معلومات مالية مُختصرة للمشروع المشترك أو الجهة الزميلة (انظر فقرات إرشادات التطبيق 14 و15) بما في ذلك، ولكن لا يقتصر بالضرورة على:
(1) الأصول المتداولة؛ و
(2) الأصول غير المتداولة؛ و
(3) الالتزامات المتداولة؛ و
(4) الالتزامات غير المتداولة؛ و
(5) الإيراد؛ و
(6) مصروف الضريبة؛ و

إرشادات التطبيق

<p>(7) الفائض أو العجز بعد الضريبة من العمليات غير المستمرة؛ و (8) الفائض أو العجز.</p>
<p>13. بالإضافة إلى المعلومات المالية المُختصرة المطلوبة بموجب فقرة إرشادات التطبيق 12، يجب على الجهة أن تفصح لكل مشروع مشترك - ذي أهمية نسبية - للجهة المُعدّة للقوائم المالية عن مبلغ: أ. النقد ومُعادلات النقد المدرجة في فقرة إرشادات التطبيق 12(ب)(1)؛ و ب. الالتزامات المالية المتداولة (باستثناء الضرائب والتحويلات مستحقة الدفع، والذمم الدائنة بموجب المعاملات التبادلية، والمخصصات) المدرجة في فقرة إرشادات التطبيق 12(ب)(3)؛ و ج. الالتزامات المالية غير المتداولة (باستثناء الضرائب والتحويلات مستحقة الدفع، والذمم الدائنة بموجب المعاملات التبادلية، والمخصصات) المدرجة في فقرة إرشادات التطبيق 12(ب)(4)؛ و د. الاستهلاك والاستنفاد؛ و هـ. إيراد الفائدة؛ و و. مصروف الفائدة؛ و ز. مصروف ضريبة الدخل.</p>
<p>14. يجب أن تكون المعلومات المالية المُختصرة المعروضة وفقاً للفقرتين إرشادات التطبيق 12 و 13 هي المبالغ المُضمنة في القوائم المالية، المُعدة وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام، للمشروع المشترك أو الجهة الزميلة (وليس نصيب الجهة من هذه المبالغ). وإذا كانت الجهة تحاسب عن حصتها في المشروع المشترك أو الجهة الزميلة باستخدام طريقة حقوق الملكية: أ. يجب أن تُعدل المبالغ المُضمنة في القوائم المالية، المُعدة وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام، للمشروع المشترك أو الجهة الزميلة لتعكس التعديلات التي تم إجراؤها من قبل الجهة عند استخدام طريقة حقوق الملكية، مثل تعديلات القيمة العادلة التي تم إجراؤها في وقت الاستحواذ والتعديلات للاختلافات في السياسات المحاسبية. ب. يجب على الجهة أن تقدم مطابقة للمعلومات المالية المُختصرة المعروضة مع القيمة الدفترية لحصتها في المشروع المشترك أو الجهة الزميلة.</p>
<p>15. يجوز أن تقدم الجهة المعلومات المالية المُختصرة المطلوبة بموجب فترتي إرشادات التطبيق 12 و 13 على أساس القوائم المالية للمشروع المشترك أو الجهة الزميلة إذا: أ. كانت الجهة تقيس حصتها في المشروع المشترك أو الجهة الزميلة بالقيمة العادلة وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام 36؛ و ب. كان المشروع المشترك أو الجهة الزميلة لا يعدان قوائم مالية على أساس معايير المحاسبة للقطاع العام وأن إعدادها على ذلك الأساس سيكون غير عملي أو يسبب تكلفة غير مبررة. في تلك الحالة، يجب على الجهة أن تفصح عن الأساس الذي أعدت عليه المعلومات المالية المُختصرة.</p>
<p>16. يجب على الجهة أن تفصح - بصورة مجمعة - عن القيمة الدفترية لحصصها في جميع المشاريع المشتركة أو الجهات الزميلة غير ذات الأهمية النسبية - بشكل فردي - والتي تمت المحاسبة عنها باستخدام طريقة حقوق الملكية، ويجب على الجهة - أيضاً - أن تفصح - بشكل منفصل - عن المبلغ المجمع لنصيبها مما للمشاريع المشتركة أو الجهات الزميلة من: أ. إيراد. ب. مصروف ضريبة. ج. الفائض أو العجز بعد الضريبة من العمليات غير المستمرة. د. فائض أو عجز. تقدم الجهة الإفصاحات - بشكل منفصل - للمشاريع المشتركة والجهات الزميلة.</p>

إرشادات التطبيق

16أ. عندما تُصنف حصة الجهة في جهة مُسيطر عليها أو مشروع مشترك أو جهة زميلة (أو جزء من حصتها في مشروع مشترك أو جهة زميلة) (أو تُضمّن في مجموعة استبعاد مُصنّفة) على أنها مُحتفظ بها للبيع وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 44، *الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة*، فإن الجهة ليست مُطالباً بالإفصاح عن معلومات مالية مُختصرة للجهة المُسيطر عليها تلك أو المشروع المشترك ذاك أو الجهة الزميلة تلك وفقاً لفقرات إرشادات التطبيق 10-16.

الارتباطات للمشاريع المشتركة (الفقرة 39أ)

17. يجب على الجهة أن توضح عن مجموع الارتباطات التي أجرتها ولكن لم تُثبت في تاريخ القوائم المالية (بما في ذلك نصيبها من ارتباطات أُجريت - بشكل مشترك - مع مستثمرين آخرين لهم سيطرة مشتركة على مشروع مشترك) والمتعلقة بحصصها في المشاريع المشتركة. الارتباطات هي تلك التي قد تؤدي إلى تدفق مستقبلي خارج من النقد أو الموارد الأخرى.

18. تشمل الارتباطات غير المُثبتة التي قد تؤدي إلى تدفق مستقبلي خارج من النقد أو الموارد الأخرى:

أ. الارتباطات غير المُثبتة بالمساهمة بالتمويل أو بالموارد نتيجة، على سبيل المثال، لما يلي:

- (1) النظام الأساس أو اتفاقيات الاستحواذ لمشروع مشترك (التي، على سبيل المثال، تتطلب من الجهة بأن تساهم بالأموال خلال فترة مُحددة).
- (2) مشاريع كثيفة رأس المال يقوم بها مشروع مشترك.
- (3) واجبات شراء غير مشروطة، تشمل شراء معدات، أو مخزون، أو خدمات والتي تكون الجهة مرتبطة بشرائها من، أو بالنيابة عن، مشروع مشترك.
- (4) الارتباطات غير المُثبتة بتقديم قروض أو دعم مالي آخر لمشروع مشترك.
- (5) الارتباطات غير المُثبتة بالمساهمة بالموارد لمشروع مشترك، مثل أصول أو خدمات.
- (6) ارتباطات أخرى غير مُثبتة وغير القابلة للإلغاء تتعلق بمشروع مشترك.

ب. الارتباطات غير المُثبتة للاستحواذ على حصة ملكية طرف آخر (أو جزء من حصة الملكية تلك) في مشروع مشترك إذا وقع أو لم يقع حدث معين في المستقبل.

19. توضح المتطلبات والأمثلة الواردة في فقرتي إرشادات التطبيق 17 و18 بعض أنواع الإفصاح المطلوبة بموجب الفقرة 27 من معيار المحاسبة للقطاع العام 20، *الإفصاح عن الأطراف ذوي العلاقة*.

الحصص في الجهات المهيكلة غير الموحدة (الفقرات 40-48)

الجهات المهيكلة

20. الجهة المهيكلة هي جهة مصممة بحيث لا تكون الطرق التقليدية التي يُسيطرُ بها على جهة ما هي العوامل المهيمنة في تحديد من يُسيطر على الجهة. وفي حالة جهات مثل الوزارات والتي غالباً ما تكون فيها الترتيبات الإدارية أو التشريعات هي العوامل المهيمنة في تحديد من الذي يسيطر على الجهة، تكون الجهة المهيكلة هي الجهة المصممة بحيث لا تكون الترتيبات الإدارية أو التشريعات هي العوامل المهيمنة في تحديد من يسيطر على الجهة. وفي حالة الجهات التي تكون فيها حقوق التصويت أو الحقوق المماثلة هي العامل المهيمن في تحديد من يسيطر على الجهة (والتي قد تكون هذه هي الحالة لبعض الجهات التي تهدف لتحقيق الربح)، فتكون الجهة المهيكلة هي الجهة المصممة لتكون حقوق التصويت والحقوق المماثلة ليست هي العامل المهيمن لتحديد من يسيطر على الجهة. وبالرغم من أن الترتيبات الملزمة تحدث في كثير من الأحيان بين جهات القطاع العام، فإن الترتيبات الملزمة لا تكون عادة هي العامل المهيمن في تحديد السيطرة على الجهة. بالتالي فإن استخدام الترتيبات الملزمة لتحديد الأنشطة ذات الصلة للجهة قد يشير إلى وجود جهة مهيكلة. وتبعاً للسياق المحدد، يمكن أن تكون الجهة المهيكلة (1) هي جهة تكون فيها معظم الأنشطة محددة مسبقاً، مع محدودية نطاق الأنشطة ذات الصلة التي تُوجه من خلال الترتيبات الملزمة أو (2) هي جهة ترتبط فيها حقوق التصويت بالمهام الإدارية فقط وتُوجه الأنشطة ذات الصلة من خلال الترتيبات الملزمة.

21. لدى الجهة المهيكلة - غالباً - بعض أو جميع الخصائص أو الصفات التالية:

أ. أنشطة مقيدة.

إرشادات التطبيق

- ب. هدف ضيق ومحدد بدقة، مثل أن تنفذ أنشطة بحث وتطوير، أو أن توفر مصدراً لرأس المال أو تمويلًا للجهة أو أن توفر فرص استثمار للمستثمرين من خلال تمرير المخاطر والعوائد المرتبطة بأصول الجهة المُهيكله إلى المستثمرين.
- ج. صافي أصول/ حقوق ملكية غير كافية لتسمح للجهة المُهيكله بأن تمويل أنشطتها بدون دعم مالي تالي الاستحقاق.
- د. تمويل للمستثمرين في شكل أدوات متعددة مرتبطة تعاقدياً والتي تُحدث تركيزات للائتمان أو للمخاطر الأخرى (شرايح).

22. تتضمن الأمثلة على الجهات التي تُعد جهات مُهيكله، ولكنها لا تقتصر على:

- أ. شراكة بين حكومة وجهة في القطاع الخاص والتي ليست مشروعاً مشتركاً، كونها شراكة مؤسسة وموجهة من خلال ترتيبات ملزمة.
- ب. كيانات التوريق.
- ج. التمويلات المضمونة بأصول.
- د. بعض صناديق الاستثمار.

23. إن مجرد حقيقة أن حكومة تقدم تمويلًا لجهة أخرى لا تجعل من تلك الجهة جهة مُهيكله. ولا تُعد الجهة الخاضعة للسيطرة من خلال حقوق التصويت جهة مُهيكله - فقط - بسبب أنها، على سبيل المثال، تستلم التمويل من أطراف ثالثة بعد إعادة الهيكلة.

طبيعة المخاطر من الحصص في الجهات المُهيكله غير المُوحدة (الفقرات 46-48)

24. بالإضافة إلى المعلومات المطلوبة بموجب الفقرات 46-48، يجب على الجهة أن تفصح عن معلومات إضافية والتي تكون ضرورية لتحقيق هدف الإفصاح الوارد في الفقرة 40(ب).

25. من أمثلة المعلومات الإضافية التي، تبعاً للظروف، قد تكون ملائمة لتقويم المخاطر التي تتعرض لها الجهة عندما تمتلك حصة في جهة مُهيكله غير مُوحدة:

- أ. شروط الترتيب التي قد تتطلب من الجهة أن تقدم دعماً مالياً لجهة مُهيكله غير مُوحدة (مثلاً ترتيبات سيولة، أو تبعات تعاقدية لانخفاض تصنيف ائتماني، مرتبطة بواجبات بشراء أصول الجهة المُهيكله أو بتقديم دعم مالي) بما في ذلك:
- (1) وصف للأحداث أو الظروف التي قد تعرض الجهة المعدّة للقوائم المالية لخسارة.
 - (2) ما إذا كانت هناك أي شروط من شأنها أن تحد الواجب.
 - (3) ما إذا كانت هناك أي أطراف أخرى تقدم دعماً مالياً، وإذا كان الأمر كذلك، ما هي مرتبة واجب الجهة المعدّة للقوائم المالية مقارنة بواجبات الأطراف الأخرى.
- ب. الخسائر التي تكبدتها الجهة خلال فترة القوائم المالية والمتعلقة بحصصها في الجهات المُهيكله غير المُوحدة.
- ج. أنواع الإيراد الذي استلمته الجهة خلال فترة القوائم المالية من حصصها في الجهات المُهيكله غير المُوحدة.
- د. ما إذا كانت الجهة مُطالبه باستيعاب خسائر الجهة المُهيكله غير المُوحدة قبل الأطراف الأخرى، والحد الأقصى لمثل هذه الخسائر للجهة، و(عندما يكون ملائماً) مرتبة ومبالغ الخسائر الممكنة التي تتحملها الأطراف التي تكون مرتبة حصصها أدنى من حصة الجهة في الجهة المُهيكله غير المُوحدة.
- هـ. معلومات عن أي ترتيبات سيولة، أو ضمانات أو ارتباطات أخرى مع أطراف ثالثة والتي قد تؤثر على القيمة العادلة لحصص الجهة في الجهات المُهيكله غير المُوحدة أو على مخاطر تلك الحصص.
- و. أي صعوبات واجهت الجهة المُهيكله غير المُوحدة في تمويل أنشطتها خلال فترة القوائم المالية.
- ز. فيما يتعلق بتمويل الجهة المُهيكله غير المُوحدة، أشكال التمويل (مثلاً، أوراق تجارية أو أوراق دفع متوسطة الأجل) والمتوسط المرجح لعمرها. ويجوز أن تشمل تلك المعلومات تحليلات لاستحقاق الأصول وتمويل الجهة المُهيكله إذا كانت الجهة المُهيكله تملك أصولاً أطول أجلاً مُمولة بتمويل أقصر أجلاً.

