



دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية

معيار المحاسبة للقطاع العام 44
"الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع
والعمليات غير المستمرة"



السجل التاريخي لمعييار المحاسبة للقطاع العام

صدر معيار المحاسبة للقطاع العام 44، الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة في
2023م.

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
معياري المحاسبة للقطاع العام 44 "الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة"
إصدار 2023م

44

English Version of Copyright Statement	Arabic Version of Copyright Statement
<p>This [Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations.] of the International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) published by the International Federation of Accountants in [May 2022] in the English language, has been translated into Arabic in [February 2024], and is reproduced with the permission of IFAC. The process for translating the [Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations.] 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 [الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات الغير مستمرة] الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSASB) المنشور من قبل الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) في [2022 مايو] باللغة الإنجليزية، قد تُرجم إلى اللغة العربية في [فبراير 2024]، وأعيد إخراجها بإذن من الاتحاد الدولي للمحاسبين. نظر الاتحاد الدولي للمحاسبين في عملية ترجمة [الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات الغير مستمرة] 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 [Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations.] © [insert year] by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.</p>	<p>النص العربي لـ [الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات الغير مستمرة] حقوق تأليفه ونشره [2024] للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة.</p>
<p>Arabic text of [الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع و] © [2024] by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.</p>	<p>العنوان الأصلي: [IPSAS, Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations].</p>
<p>Original title: [Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations.:] ISBN: [978-1-60815-491-3]</p>	<p>ردمك 3-491-60815-1-978</p>
<p>“International Federation of Accountants”, “International Public Sector Accounting Standards Board”, “International Public Sector Accounting Standards”, “Recommended Practice Guidelines”, “IFAC”, “IPSASB”, “IPSAS”, “RPG” and their respective logos are trademarks or registered trademarks of the International Federation of Accountants (IFAC).</p>	<p>إن الأسماء "الاتحاد الدولي للمحاسبين" و"مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام" و"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>

الفهرس

الموضوع	الفقرات
تقديم	
الهدف	1
النطاق	8-2
تعريفات	10-9
تصنيف الأصول غير المتداولة (أو مجموعات الاستبعاد) على أنها محتفظ بها للبيع أو على أنها محتفظ بها للتوزيع على الملاك	19-11
الأصول غير المتداولة التي سيتم التخلي عنها	21-20
قياس الأصول غير المتداولة (أو مجموعات الاستبعاد) المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع	38-22
قياس الأصل غير المتداول (مجموعة الاستبعاد)	27-22
إثبات خسائر الهبوط وعكس قيدها	33-28
التغييرات في خطة البيع أو في خطة التوزيع على الملاك	38-34
العرض والإفصاح	39
عرض العمليات غير المستمرة	46-40
المكاسب أو الخسائر المتعلقة بالعمليات المستمرة	47
عرض الأصل غير المتداول المصنف على أنه محتفظ به للبيع أو مجموعة الاستبعاد المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع	50-48
إفصاحات إضافية	57-51
تاريخ السريان وأحكام انتقالية	60-58
تاريخ السريان	59-58
أحكام انتقالية	60
الدراسة المرفقة بالمعيار	

تقديم

ورد معيار المحاسبة للقطاع العام 44 "الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة" في الفقرات 1-60، وتتساوى جميع الفقرات في قوة النفاذ. ويجب أن يُقرأ معيار المحاسبة للقطاع العام 44 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 44 أن يكون متوافقاً مع معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 44 الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي للقطاع العام في مايو 2022، وأُبيح 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. يهدف هذا المعيار إلى تحديد المحاسبة عن الأصول المحتفظ بها للبيع، والعرض والإفصاح عن العمليات غير المستمرة. ويتطلب هذا المعيار على وجه الخصوص:
(أ) أن يتم قياس الأصول التي تستوفي ضوابط تصنيفها على أنها محتفظ بها للبيع بالقيمة الدفترية أو القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع، أيهما أقل، وأن يتم إيقاف استهلاك تلك الأصول؛ و
(ب) أن يتم عرض الأصول التي تستوفي ضوابط تصنيفها على أنها محتفظ بها للبيع بشكل منفصل في قائمة المركز المالي وأن يتم عرض نتائج العمليات غير المستمرة بشكل منفصل في قائمة الأداء المالي.

النطاق

2. يجب على الجهة التي تعد وتعرض القوائم المالية بموجب أساس الاستحقاق المحاسبي أن تطبق هذا المعيار في المحاسبة عن الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع، والعرض والإفصاح عن العمليات غير المستمرة.
3. تنطبق متطلبات التصنيف والعرض الواردة في هذا المعيار على جميع الأصول غير المتداولة¹ المثبتة وعلى جميع مجموعات الاستبعاد للجهة. وتنطبق متطلبات القياس الواردة في هذا المعيار على جميع الأصول غير المتداولة المثبتة وعلى جميع مجموعات الاستبعاد (كما هي موضحة في الفقرة 5)، باستثناء تلك الأصول المذكورة في الفقرة 6 والتي يجب أن يستمر قياسها وفقاً للمعيار المشار إليه.
4. الأصول المصنفة على أنها غير متداولة وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 1، عرض القوائم المالية لا يجوز إعادة تصنيفها على أنها أصول متداولة حتى تستوفي ضوابط تصنيفها على أنها محتفظ بها للبيع وفقاً لهذا المعيار. وأصول الفئة التي تعتبرها الجهة عادةً غير متداولة والتي يتم اقتناؤها حصرياً بغية إعادة البيع لا يجوز تصنيفها على أنها متداولة ما لم تستوف ضوابط تصنيفها على أنها محتفظ بها للبيع وفقاً لهذا المعيار.
5. في بعض الأحيان تستبعد الجهة مجموعة من الأصول مع بعضها، ربما مع بعض الالتزامات المرتبطة بها بشكل مباشر، في معاملة واحدة. ومجموعة الاستبعاد هذه قد تكون

مجموعة من وحدات مولدة للنقد، أو وحدة مولدة للنقد واحدة، أو جزءاً من وحدة مولدة للنقد². ويمكن أن تشمل المجموعة أي أصول للجهة وأي التزامات عليها، بما في ذلك الأصول المتداولة والالتزامات المتداولة والأصول المستبعدة بموجب الفقرة 6 من متطلبات القياس الواردة في هذا المعيار. وإذا كان أحد الأصول غير المتداولة الواقعة ضمن نطاق متطلبات القياس الواردة في هذا المعيار جزءاً من مجموعة استبعاد، فإن متطلبات القياس الواردة في هذا المعيار تنطبق على المجموعة ككل، وفي تلك الحالة يتم قياس المجموعة بقيمتها الدفترية أو قيمتها العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع، أيهما أقل. إن متطلبات قياس الأصول والالتزامات الفردية الواقعة ضمن مجموعة الاستبعاد الواردة في الفقرات 26 و 27 و 31.

1 فيما يخص الأصول المصنفة وفقاً للعرض على أساس السيولة، فإن الأصول غير المتداولة هي الأصول التي تشتمل على مبالغ يتوقع أن يتم استردادها بعد فترة القوائم المالية بأكثر من اثني عشر شهراً. وتنطبق الفقرة 4 على تصنيف مثل هذه الأصول

2 بالرغم من ذلك، فور التوقع بأن التدفقات النقدية من أصل أو مجموعة من أصول ستنشأ بشكل رئيسي من البيع بدلاً من الاستخدام المستمر، فإنها تصبح أقل اعتماداً على التدفقات النقدية الناشئة عن الأصول الأخرى، وتصبح مجموعة الاستبعاد وحدة مولدة للنقد منفصلة بعد أن كانت جزءاً من وحدة مولدة للنقد.

6. لا تنطبق أحكام القياس الواردة في هذا المعيار³ على الأصول التالية، التي تشملها معايير المحاسبة للقطاع العام المذكورة قرينها، سواء بوصفها أصولاً فردية أو جزءاً من مجموعة استبعاد:

(أ) أصول الضريبة المؤجلة ضمن نطاق معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول ضرائب الدخل؛ و

(ب) الأصول الناشئة عن منافع الموظفين (معيير المحاسبة للقطاع العام 39، *منافع الموظفين*)؛ و

(ج) الأصول المالية الواقعة ضمن نطاق معيار المحاسبة للقطاع العام 41، *الأدوات المالية*؛ و

(د) الأصول غير المتداولة التي يتم المحاسبة عنها وفقاً لنموذج القيمة العادلة الوارد في معيار المحاسبة للقطاع العام 16، *العقارات الاستثمارية*؛ و

(هـ) الأصول غير المتداولة التي يتم قياسها بالقيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع وفقاً لمعيير المحاسبة للقطاع العام 27، *الزراعة*؛ و

- (و) مجموعات العقود الواقعة ضمن نطاق معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول عقود التأمين.
7. متطلبات التصنيف والعرض والقياس الواردة في هذا المعيار التي تنطبق على الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد) المصنف على أنه محتفظ به للبيع تنطبق أيضاً على الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد) المصنف على أنه محتفظ به للتوزيع على الملاك الذين يتصرفون بصفتهم ملاكاً (محتفظ به للتوزيع على الملاك).
8. يحدد هذا المعيار الإفصاحات المطلوبة فيما يتعلق بالأصول غير المتداولة (أو مجموعات الاستبعاد) المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع أو العمليات غير المستمرة. ولا تنطبق الإفصاحات الواردة في معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى على مثل هذه الأصول (أو مجموعات الاستبعاد) ما لم تتطلب تلك المعايير:
- (أ) إفصاحات محددة فيما يتعلق بالأصول غير المتداولة (أو مجموعات الاستبعاد) المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع أو العمليات غير المستمرة؛ أو
- (ب) إفصاحات عن قياس أصول والتزامات ضمن مجموعة استبعاد ليست واقعة ضمن نطاق متطلبات القياس الواردة في هذا المعيار ومثل هذه الإفصاحات ليست مقدمة بالفعل في الإفصاحات الأخرى المرفقة بالقوائم المالية.
- قد تكون الإفصاحات الإضافية عن الأصول غير المتداولة (أو مجموعات الاستبعاد) المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع أو العمليات غير المستمرة ضرورية للالتزام بالمتطلبات العامة الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام 1، وبالتحديد الفقرتين 27 و140 من ذلك المعيار.

3 بخلاف الفقرتين 26 و27، اللتان تتطلبان أن يتم قياس الأصول المعنية وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى التي تنطبق عليها.

التعريفات

9. تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعاني المحددة:

الوحدة المولدة للنقد هي أصغر مجموعة أصول قابلة للتحديد يكون الهدف الرئيسي من الاحتفاظ بها هو توليد عائد تجاري يولد تدفقات نقدية داخلية من الاستخدام المستمر تكون مستقلة بشكل كبير عن التدفقات النقدية الداخلية من الأصول الأخرى أو مجموعات الأصول الأخرى.

مكوّن الجهة يشمل العمليات والتدفقات النقدية التي يمكن تمييزها بوضوح، من الناحية التشغيلية ولأغراض التقرير المالي، عن بقية الجهة.

تكاليف البيع التكاليف الإضافية التي يمكن عزوها بشكل مباشر إلى استبعاد أصل (أو مجموعة استبعاد)، باستثناء تكاليف التمويل ومصروف ضريبة الدخل.

الأصل المتداول يجب على الجهة تصنيف الأصل على أنه متداول عندما:

(أ) تتوقع أن تحقق الأصل، أو تنوي بيع الأصل أو استخدامه، خلال دورتها التشغيلية العادية؛ أو

(ب) تحتفظ بالأصل بشكل رئيسي لغرض المتاجرة؛ أو

(ج) تتوقع أن تحقق الأصل خلال اثني عشر شهراً بعد فترة القوائم المالية؛ أو

(د) يكون الأصل نقداً أو معادلاً للنقد (حسب التعريف الوارد في معيار المحاسبة للقطاع العام 2، *قائمة التدفقات النقدية*) ما لم يكن خاضعاً لقيود على استبداله أو استخدامه لتسوية التزام لمدة اثني عشر شهراً على الأقل بعد فترة القوائم المالية.

العملية غير المستمرة مكون للجهة إمّا أنه قد تم استبعاده أو أنه مُصنّف على أنه محتفظ به لغرض البيع إضافة إلى ما يلي:

(أ) يمثل عملية رئيسية منفصلة أو منطقة عمليات جغرافية منفصلة؛ أو

(ب) يعد جزءاً من خطة واحدة منسقة لاستبعاد عملية رئيسية منفصلة أو منطقة عمليات جغرافية منفصلة؛ أو

(ج) يعد جهة مُسيطر عليها تم الاستحواذ عليها حصرياً بغية إعادة بيعها.

مجموعة الاستبعاد مجموعة أصول سيتم استبعادها معاً، بالبيع أو خلافه، كمجموعة في معاملة واحدة، والالتزامات المرتبطة بشكل مباشر بتلك الأصول التي سيتم تحويلها في المعاملة. وتشمل المجموعة الشهرة المقتناة ضمن تجميع عمليات في القطاع العام إذا كانت المجموعة وحدة مولدة للنقد قد تم تخصيص الشهرة لها وفقاً لمتطلبات الفقرات 90-90 من معيار المحاسبة للقطاع العام 26، الهبوط في قيمة الأصول المولدة للنقد أو إذا كانت عملية ضمن وحدة مولدة للنقد من ذلك القبيل.

التعهد المؤكد بالشراء اتفاق مع طرف غير ذي علاقة، ملزم لكلا الطرفين وعادةً واجب النفاذ نظاماً، وتتوفر فيه الشروط الآتية: (أ) يحدد جميع الشروط المهمة، بما في ذلك سعر المعاملات وتوقيتها، و(ب) يتضمن في حالة عدم تنفيذه شرطاً جزائياً كبيراً بما يجعل تنفيذه مرجحاً بدرجة كبيرة.

مرجح بدرجة كبيرة أكثر احتمالاً بشكل مهم من مرجح.

الأصل غير المتداول الأصل الذي لا يستوفي تعريف الأصل المتداول.

مرجح احتمال حدوثه أكثر من عدم حدوثه.

المبلغ الممكن استرداده القيمة العادلة للأصل مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد، أو القيمة من استخدام الأصل، أيهما أكبر.

وفي هذا المعيار، تُستخدم المصطلحات المعرّفة في معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى بالمعنى الذي وردت به في تلك المعايير، كما عُرضت هذه المصطلحات في قائمة المصطلحات المعرفة المنشورة بشكل منفصل.

10. يستخدم مصطلح "القيمة العادلة" في هذا المعيار بنفس المعنى الوارد في المعيار الدولي للتقرير المالي 13، قياس القيمة العادلة.

تصنيف الأصول غير المتداولة (أو مجموعات الاستبعاد) على أنها محتفظ بها للبيع أو على أنها محتفظ بها للتوزيع على الملاك

11. يجب على الجهة أن تصنف أصلاً غير متداول (أو مجموعة استبعاد) على أنه محتفظ به للبيع إذا كانت قيمته الدفترية سوف يتم استردادها بشكل رئيسي من خلال معاملة بيع بدلاً من الاستخدام المستمر.

12. وحتى يتحقق ذلك، يجب أن يكون الأصل (أو مجموعة الاستبعاد) متاحاً للبيع الفوري بحالته الراهنة مع مراعاة فقط الشروط العادية والمتعارف عليها لبيع مثل هذه الأصول (أو مجموعات الاستبعاد) ويجب أن يكون بيعه مرجحاً بدرجة كبيرة.

13. وحتى يكون البيع مرجحاً بدرجة كبيرة، يجب أن يكون المستوى الإداري المعني ملتزماً بخطة لبيع الأصل (أو مجموعة الاستبعاد)، ويجب أن يكون قد تم البدء في برنامج نشط للعثور على مشترٍ وإنجاز الخطة. وعلاوة على ذلك، يجب تسويق الأصل (أو مجموعة الاستبعاد) بشكلٍ نشط لغرض البيع بسعر يكون معقولاً بالمقارنة بقيمته العادلة الحالية. وإضافة لذلك، ينبغي أن يكون متوقعاً أن البيع سيستوفي شروط الإثبات على أنه بيع مكتمل خلال سنة واحدة من تاريخ التصنيف، باستثناء ما هو مسموح به بموجب الفقرة 15، وينبغي أن تشير التصرفات المطلوبة لإنجاز الخطة إلى أنه من غير المحتمل أنه سوف يتم إجراء تغييرات مهمة على الخطة أو سحب الخطة. وينبغي أن يُؤخذ في الحسبان أرجحية موافقة الملاك⁴ (إذا كانت مطلوبة في الدولة) كجزء من تقييم ما إذا كان البيع مرجحاً بدرجة كبيرة.

4 في القطاع العام، يعد الحصول على الموافقة التنظيمية لبيع الأصول أمراً شائعاً.

14. يجب على الجهة التي تكون ملتزمة بخطة بيع تنطوي على فقدان السيطرة على جهة مُسيطر عليها أن تقوم بتصنيف جميع أصول والتزامات تلك الجهة المُسيطر عليها على أنها محتفظ بها للبيع عندما يتم استيفاء الضوابط المحددة في الفقرات 11-13، بغض النظر عما إذا كانت الجهة ستحتفظ بحصة غير مسيطرة في جهتها المُسيطر عليها السابقة بعد عملية البيع.

15. قد تنتسب الأحداث أو الظروف في تمديد فترة إنجاز البيع لأكثر من سنة واحدة. ولا يؤدي تمديد الفترة المطلوبة لإنجاز عملية البيع إلى الحيلولة دون تصنيف الأصل (أو مجموعة الاستبعاد) على أنه محتفظ به للبيع إذا كان التأخير بسبب أحداث أو ظروف خارجة عن سيطرة الجهة وكانت هناك أدلة كافية على أن الجهة لا تزال ملتزمة بخطتها لبيع الأصل (أو مجموعة الاستبعاد). ويكون هذا هو الحال عندما يتم استيفاء الضوابط الواردة في الملحق أ.

16. تشمل معاملات البيع مبادلة أصول غير متداولة بأصول غير متداولة أخرى عندما يكون للمبادلة جوهر تجاري وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 17، *العقارات والآلات والمعدات*.

17. عندما تقتني الجهة أصلاً غير متداول (أو مجموعة استبعاد) حصرياً بُغية استبعاده لاحقاً، فيجب عليها في تاريخ الاقتران تصنيف الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد) على أنه محتفظ به للبيع فقط إذا تم استيفاء متطلب السنة الواحدة الوارد في الفقرة 13 (باستثناء ما هو مسموح به بموجب الفقرة 15)، وكان من المرجح بدرجة كبيرة أن أي ضوابط أخرى لم يتم استيفاؤها في ذلك التاريخ من الضوابط الواردة في الفقرتين 12 و13 سيتم استيفاؤها خلال فترة قصيرة بعد الاقتران (عادةً خلال ثلاثة أشهر).

18. إذا تم استيفاء الضوابط الواردة في الفقرتين 12 و13 بعد فترة القوائم المالية، فلا يجوز للجهة أن تصنف أصلاً غير متداول (أو مجموعة استبعاد) على أنه محتفظ به للبيع في تلك القوائم المالية عند إصدارها. ومع ذلك، فعندما يتم استيفاء تلك الضوابط بعد فترة القوائم المالية ولكن قبل اعتماد إصدار القوائم المالية، يجب على الجهة أن تفصح عن المعلومات المحددة في الفقرات 51 (أ) و(ب) و(د) في الإيضاحات.

19. يتم تصنيف أصل غير متداول (أو مجموعة استبعاد) على أنه محتفظ به للتوزيع على الملاك عندما تكون الجهة ملتزمة بتوزيع الأصل (أو مجموعة الاستبعاد) على الملاك.

وحتى يتحقق ذلك، يجب أن تكون الأصول متاحة للتوزيع الفوري بحالتها الراهنة ويجب أن يكون التوزيع مرجحاً بدرجة كبيرة. وحتى يكون التوزيع مرجحاً بدرجة كبيرة، يجب أن يكون قد تم البدء في إجراءات إنجاز التوزيع وينبغي أن يكون متوقعاً إنجازَه خلال سنة واحدة من تاريخ التصنيف. وينبغي أن تشير الإجراءات المطلوبة لإنجاز التوزيع إلى أنه من غير المحتمل أنه سيتم إجراء تغييرات مهمة على التوزيع أو سحب التوزيع. وينبغي أن يُؤخذ في الحسبان أرجحية موافقة الملاك (إذا كانت مطلوبة في الدولة) كجزء من تقييم ما إذا كان التوزيع مرجحاً بدرجة كبيرة.

الأصول غير المتداولة التي سيتم التخلي عنها

20. لا يجوز للجهة أن تصنف أصلاً غير متداول (أو مجموعة استبعاد) سيتم التخلي عنه على أنه محتفظ به للبيع. وهذا نظراً لأن قيمته الدفترية سوف يتم استردادها بشكل رئيسي من خلال الاستخدام المستمر. ومع ذلك، فإذا كانت مجموعة الاستبعاد التي سيتم التخلي عنها مستوفية للضوابط الواردة في الفقرات 41(أ)-(ج)، فيجب على الجهة عرض النتائج والتدفقات النقدية لمجموعة الاستبعاد على أنها عمليات غير مستمرة وفقاً للفقرتين 42 و43 في التاريخ الذي يتم فيه التوقف عن استخدامها. وتشمل الأصول غير المتداولة (أو مجموعات الاستبعاد) التي سيتم التخلي عنها الأصول غير المتداولة (أو مجموعات الاستبعاد) التي سيتم استخدامها إلى نهاية عمرها الاقتصادي والأصول غير المتداولة (أو مجموعات الاستبعاد) التي سيتم إغلاقها بدلاً من بيعها.
21. لا يجوز للجهة أن تحاسب عن أصل غير متداول أُخرج مؤقتاً من الخدمة كما لو أنه قد تم التخلي عنه.

قياس الأصول غير المتداولة (أو مجموعات الاستبعاد) المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع

قياس أصل غير متداول (أو مجموعة استبعاد)

22. يجب على الجهة أن تقيس الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد) المصنف على أنه محتفظ به للبيع بقيمته الدفترية أو قيمته العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع، أيهما أقل.
23. يجب على الجهة أن تقيس الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد) المصنف على أنه محتفظ به للتوزيع على الملاك بقيمته الدفترية أو قيمته العادلة مطروحاً منها تكاليف التوزيع⁵، أيهما أقل.
24. إذا كان هناك أصل (أو مجموعة استبعاد) تم اقتناؤه حديثاً يستوفي الضوابط لتصنيفه على أنه محتفظ به للبيع (انظر الفقرة 17)، فإن تطبيق الفقرة 22 سوف ينتج عنه قياس الأصل (أو مجموعة الاستبعاد) عند الإثبات الأولي بقيمته الدفترية إذا لم يكن قد تم تصنيفه كذلك (على سبيل المثال، التكلفة) أو قيمته العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع، أيهما أقل. وبالتالي، إذا تم اقتناء الأصل (أو مجموعة الاستبعاد) كجزء من استحواذ على

عمليات في القطاع العام (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 40، *تجميع العمليات في القطاع العام*)، فيجب قياسه بالقيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع. وإذا تم اقتناء الأصل (أو مجموعة الاستبعاد) كجزء من اندماج عمليات في القطاع العام (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 40)، فيجب قياسه بقيمته الدفترية أو قيمته العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع، أيهما أقل.

25. عندما يكون من المتوقع أن يحدث البيع بعد سنة واحدة، فيجب على الجهة أن تقيس تكاليف البيع بقيمتها الحالية. ويجب عرض أية زيادة في القيمة الحالية لتكاليف البيع والتي تنشأ عن مرور الوقت ضمن الفائض أو العجز على أنها تكلفة تمويل.

26. يجب قياس القيمة الدفترية للأصل (أو جميع الأصول والالتزامات الموجودة في المجموعة) وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام المنطبقة، مباشرة قبل التصنيف الأولي للأصل (أو مجموعة الاستبعاد) على أنه محتفظ به للبيع.

27. عند إعادة القياس اللاحق لمجموعة الاستبعاد، فإن القيم الدفترية لأي من الأصول والالتزامات التي ليست ضمن نطاق متطلبات القياس الواردة في هذا المعيار، ولكنها ضمن مجموعة استبعاد مصنفة على أنها محتفظ بها للبيع، يجب إعادة قياسها وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام التي كانت منطبقة قبل إعادة قياس القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع لمجموعة الاستبعاد.

إثبات خسائر الهبوط وعكس قيدها

28. يجب على الجهة أن تثبت خسارة هبوط مقابل أي تخفيض أولي أو لاحق لقيمة الأصل (أو مجموعة الاستبعاد) إلى القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع، بالقدر الذي لم يتم إثباته وفقاً للفقرة 27.

29. يجب على الجهة أن تثبت مكسباً مقابل أية زيادة لاحقة في القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع للأصل، ولكن بما لا يزيد عن خسارة الهبوط التراكمي التي تم إثباتها إماً وفقاً لهذا المعيار أو تم إثباتها سابقاً وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 21، *الهبوط في قيمة الأصول غير المولدة للنقد*، أو معيار المحاسبة للقطاع العام 26، *الهبوط في قيمة الأصول المولدة للنقد*.

30. يجب على الجهة أن تثبت مكسباً مقابل أية زيادة لاحقة في القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع لمجموعة الاستبعاد:

(أ) بالقدر الذي لم يتم إثباته وفقاً للفقرة 27؛ ولكن

(ب) بما لا يزيد عن خسارة الهبوط التراكمي التي تم إثباتها، إماً وفقاً لهذا المعيار أو تم إثباتها سابقاً وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 21 أو معيار المحاسبة للقطاع العام 26، على الأصول غير المتداولة التي تقع ضمن نطاق متطلبات القياس الواردة في هذا المعيار.

31. يجب أن تؤدي خسارة الهبوط المثبتة (أو أي مكسب لاحق مثبت) لمجموعة الاستبعاد إلى تخفيض (أو زيادة) القيمة الدفترية للأصول غير المتداولة في المجموعة التي تقع ضمن

نطاق متطلبات القياس الواردة في هذا المعيار، حسب ترتيب التخصيص المحدد في الفقرات 91(أ) و(د) و110 من معيار المحاسبة للقطاع العام 26. 32. يجب أن يتم إثبات المكسب أو الخسارة التي لم يتم إثباتها سابقاً حتى تاريخ بيع الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد) في تاريخ إلغاء الإثبات. وقد تم تحديد المتطلبات المتعلقة بإلغاء الإثبات في:

(أ) الفقرات 87-82 من معيار المحاسبة للقطاع العام 17 للعقارات والآلات والمعدات؛

و

(ب) الفقرات 111-116 من معيار المحاسبة للقطاع العام 31، *الأصول غير الملموسة*، للأصول غير الملموسة.

33. لا يجوز للجهة استهلاك (أو استنفاد) أصل غير متداول حين يكون مصنفاً على أنه محتفظ به للبيع أو حين يكون جزءاً من مجموعة استبعاد مصنفة على أنها محتفظ بها للبيع. ويجب الاستمرار في إثبات الفوائد والمصروفات الأخرى التي تُعزى إلى التزامات مجموعة استبعاد مصنفة على أنها محتفظ بها للبيع.

التغييرات في خطة البيع أو في خطة التوزيع على الملاك

34. إذا كانت الجهة قد صنفت أصلاً (أو مجموعة استبعاد) على أنه محتفظ به للبيع أو على أنه محتفظ به للتوزيع على الملاك، ولكن الضوابط الواردة في الفقرات 15-12 (للمحتفظ به للبيع) أو الفقرة 19 (للمحتفظ به للتوزيع على الملاك) لم تعد مستوفاة، فيجب على الجهة أن تتوقف عن تصنيف الأصل (أو مجموعة الاستبعاد) على أنه محتفظ به للبيع أو محتفظ به للتوزيع على الملاك (على التوالي). وفي مثل هذه الحالات، يجب على الجهة أن تتبع الإرشادات الواردة في الفقرات 36 – 38 لتحاسبات عن هذا التغيير إلا عندما تنطبق الفقرة 35.

35. إذا أعادت الجهة تصنيف أصل (أو مجموعة استبعاد) مباشرة من كونه محتفظ به للبيع إلى كونه محتفظ به للتوزيع على الملاك، أو مباشرة من كونه محتفظ به للتوزيع على الملاك إلى كونه محتفظ به للبيع، فعندئذ يُعد التغيير في التصنيف استمراراً لخطة الاستبعاد الأصلية. وعليه:

- (أ) لا يجوز للجهة أن تتبع الإرشادات الواردة في الفقرات 36 - 38 لتحاسِب عن هذا التغيير. ويجب على الجهة أن تطبق متطلبات التصنيف والعرض والقياس الواردة في هذا المعيار المنطبقة على طريقة الاستبعاد الجديدة.
- (ب) يجب على الجهة أن تقيس الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد) باتباع المتطلبات الواردة في الفقرة 22 (إذا أعيد تصنيفه على أنه محتفظ به للبيع) أو 23 (إذا أعيد تصنيفه على أنه محتفظ به للتوزيع على الملاك) وثبت أي انخفاض أو زيادة في القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف بيع أو تكاليف توزيع الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد) باتباع المتطلبات الواردة في الفقرات 28 - 33.
- (ج) لا يجوز للجهة أن تغير تاريخ التصنيف وفقاً للفقرتين 13 و19. وهذا لا يمنع تمديد الفترة المطلوبة لإنجاز البيع أو إنجاز التوزيع على الملاك إذا تم استيفاء الشروط الواردة في الفقرة 15.
36. يجب على الجهة أن تقيس الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد) الذي تم التوقف عن تصنيفه على أنه محتفظ به للبيع أو على أنه محتفظ به للتوزيع على الملاك (أو تم التوقف عن تضمينه في مجموعة استبعاد مصنفة على أنها محتفظ بها للبيع أو على أنها محتفظ بها للتوزيع على الملاك) بأحد القيمتين الآتيتين، أيهما أقل:
- (أ) قيمته الدفترية قبل تصنيف الأصل (أو مجموعة الاستبعاد) على أنه محتفظ به للبيع أو على أنه محتفظ به للتوزيع على الملاك، معدلاً تبعاً لأي استهلاك أو استنفاد أو إعادة تقييم كان سيتم إثباتها لو لم يكن الأصل (أو مجموعة الاستبعاد) قد تم تصنيفه على أنه محتفظ به للبيع أو على أنه محتفظ به للتوزيع على الملاك، و
- (ب) مبلغه الممكن استرداده في تاريخ القرار اللاحق بعدم البيع أو التوزيع.⁶

6 إذا كانت الأصول غير المتداولة جزءاً من وحدة مولدة للنقد، فإن مبلغها الممكن استرداده هو القيمة الدفترية التي كان سيتم إثباتها بعد تخصيص

أية خسارة هبوط ناشئة على الوحدة المولدة للنقد تلك وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 26.

37. يجب على الجهة أن تُضمّن أي تعديل مطلوب على القيمة الدفترية للأصل غير المتداول، الذي لم يعد مصنفاً على أنه محتفظ به للبيع أو على أنه محتفظ به للتوزيع على الملاك، في الفائص أو العجز⁷ من العمليات المستمرة في الفترة التي لم تعد فيها الضوابط الواردة في الفقرات 12-15 أو الفقرة 19، على التوالي، مستوفاة. ويجب أن تُعدّل تبعاً لذلك القوائم المالية للفترات منذ تصنيف الأصل على أنه محتفظ به للبيع أو على أنه محتفظ به للتوزيع على الملاك إذا كانت مجموعة الاستبعاد أو الأصل غير المتداول الذي لم يعد مصنفاً على أنه محتفظ به للبيع أو على أنه محتفظ به للتوزيع على الملاك جهة مُسيطر عليها أو عملية مشتركة أو مشروعاً مشتركاً أو جهة زميلة أو جزءاً من حصة في مشروع مشترك أو جهة زميلة. ويجب على الجهة أن تعرض ذلك التعديل في نفس العنوان المستخدم في قائمة الأداء المالي لعرض المكسب أو الخسارة، إن وجدت، المثبتة وفقاً للفقرة 47.

38. إذا قامت الجهة بإزالة أصل أو التزام بعينه من مجموعة استبعاد مصنفة على أنها محتفظ بها للبيع، فإن الأصول والالتزامات المتبقية في مجموعة الاستبعاد والتي سيتم بيعها يجب أن يستمر قياسها على أنها مجموعة فقط إذا استوفت المجموعة الضوابط الواردة في الفقرات 12 - 15. وإذا قامت الجهة بإزالة أصل أو التزام بشكلٍ فرديٍّ من مجموعة استبعاد مصنفة على أنها محتفظ بها للتوزيع على الملاك، فيجب أن يستمر قياس بقية الأصول والالتزامات في مجموعة الاستبعاد التي سيتم توزيعها على أنها مجموعة فقط إذا استوفت المجموعة الضوابط الواردة في الفقرة 19. وبخلاف ذلك، فإن الأصول غير المتداولة المتبقية في المجموعة والتي تستوفي - بشكلٍ فرديٍّ - ضوابط تصنيفها على أنها محتفظ بها للبيع (أو على أنها محتفظ بها للتوزيع على الملاك) يجب قياسها - بشكلٍ فرديٍّ - بقيمتها الدفترية أو قيمها العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع (أو تكاليف التوزيع) في ذلك التاريخ، أيهما أقل. وأي أصل غير متداول لا يستوفي ضوابط تصنيفه على أنه محتفظ به للبيع يجب التوقف عن تصنيفه على أنه محتفظ به للبيع وفقاً للفقرة 34. وأي أصل غير متداول لا يستوفي ضوابط تصنيفه على أنه محتفظ به للتوزيع على الملاك يجب التوقف عن تصنيفه على أنه محتفظ به للتوزيع على الملاك وفقاً للفقرة 34.

39. يجب على الجهة أن تعرض وتفصح عن المعلومات التي تمكّن مستخدمي القوائم المالية من تقويم الآثار المالية للعمليات غير المستمرة واستبعاد الأصول غير المتداولة (أو مجموعات الاستبعاد).

عرض العمليات غير المستمرة

40. يشمل كل مكوّن للجهة عمليات وتدفقات نقدية يمكن تمييزها بشكل واضح، من الناحية التشغيلية ولأغراض التقرير المالي، عن بقية الجهة. وبعبارة أخرى، سيكون مكوّن الجهة وحدة مولدة للنقد أو مجموعة من الوحدات المولدة للنقد عندما يكون محتفظاً به للاستخدام.

7 ما لم يكن الأصل بندا من بنود العقارات أو الآلات أو المعدات أو أصلاً غير ملموس كان قد تم إعادة تقييمه وفقاً لمعيّار المحاسبة للقطاع العام 17 أو معيار المحاسبة للقطاع العام 31 قبل التصنيف على أنه محتفظ به للبيع، ففي هذه الحالة يجب أن يُعامل التعديل على أنه زيادة أو نقص لإعادة التقويم.

41. العملية غير المستمرة هي مكون للجهة إما أنه قد تم استبعاده أو أنه مُصنّف على أنه محتفظ به للبيع، إضافة إلى ما يلي:

- (أ) يمثل عملية رئيسية منفصلة أو منطقة عمليات جغرافية منفصلة؛ أو
- (ب) يعد جزءاً من خطة واحدة منسقة لاستبعاد عملية رئيسية منفصلة أو منطقة عمليات جغرافية منفصلة؛ أو
- (ج) يعد جهة مُسيطر عليها تم الاستحواذ عليها حصرياً بغية إعادة بيعها.

42. يجب على الجهة أن تفصح عن:

- (أ) مبلغ واحد في قائمة الأداء المالي يشمل مجموع:
 - (1) الفائض أو العجز بعد الضريبة للعمليات غير المستمرة؛ و
 - (2) مبلغ المكسب أو الخسارة بعد الضريبة المثبت عند القياس بالقيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع أو عند استبعاد الأصول أو مجموعة (مجموعات) الاستبعاد التي تشكل العملية غير المستمرة.
 - (ب) تحليل للمبلغ الواحد الوارد في البند (أ) إلى:
 - (1) الإيراد والمصروفات والفائض أو العجز قبل الضريبة للعمليات غير المستمرة؛ و
 - (2) مصروف ضريبة الدخل ذي العلاقة وفقاً لمتطلبات معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول ضرائب الدخل؛
 - (3) مبلغ المكسب أو الخسارة المثبت عند القياس بالقيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع أو عند استبعاد الأصول أو مجموعة (مجموعات) الاستبعاد التي تشكل العملية غير المستمرة؛ و
 - (4) مصروف ضريبة الدخل ذي العلاقة وفقاً لمتطلبات معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول ضرائب الدخل.
- يمكن عرض التحليل في الإيضاحات أو في قائمة الأداء المالي. وإذا عُرض في قائمة الأداء المالي، فيجب أن يُعرض في قسم يُحدد على أنه متعلق بالعمليات غير المستمرة، أي بشكل منفصل عن العمليات المستمرة. وهذا التحليل غير مطلوب لمجموعات الاستبعاد التي تكون عبارة عن جهات مُسيطر عليها تم اقتناؤها حديثاً وتستوفي ضوابط التصنيف على أنها محتفظ بها للبيع عند الاقتناء (انظر الفقرة 17).

(ج) صافي التدفقات النقدية التي تُعزى إلى الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية للعمليات غير المستمرة. ويمكن عرض هذه الإفصاحات إما في الإفصاحات أو في القوائم المالية. وهذه الإفصاحات غير مطلوبة لمجموعات الاستبعاد التي تكون عبارة عن جهات مُسيطر عليها تم اقتناؤها حديثاً وتستوفي ضوابط التصنيف على أنها محتفظ بها للبيع عند الاقتناء (انظر الفقرة 17).

(د) مبلغ الإيراد* من العمليات المستمرة ومن العمليات غير المستمرة الذي يخص ملاك الجهة المسيطرة. ويمكن عرض هذه الإفصاحات إما في الإفصاحات أو في قائمة الأداء المالي.

* يقصد بـ "الإيراد" في هذه الفقرة "الفائض أو العجز للفترة".

43. يجب على الجهة أن تعيد عرض الإفصاحات الواردة في الفقرة 42 للفترات السابقة المعروضة في القوائم المالية بحيث ترتبط الإفصاحات بجميع العمليات التي تم إيقافها بنهاية فترة القوائم المالية لآخر فترة معروضة.
44. يجب أن تُصنّف بشكل منفصل في العمليات غير المستمرة التعديلات التي تتم في الفترة الحالية على المبالغ التي عُرضت سابقاً في العمليات غير المستمرة التي تتعلق بشكل مباشر باستبعاد عملية غير مستمرة في فترة سابقة. ويجب الإفصاح عن طبيعة ومبلغ مثل هذه التعديلات، ومن أمثلة الظروف التي قد تنشأ فيها هذه التعديلات ما يلي:
- (أ) حسم حالات عدم التأكد الناشئة عن شروط معاملة الاستبعاد، مثل حسم تعديلات سعر الشراء ومسائل التعويض مع المشتري.
- (ب) حسم حالات عدم التأكد الناشئة عن عمليات المكون قبل استبعاده والمتعلقة بشكل مباشر بتلك العمليات، مثل الواجبات البيئية وواجبات ضمان المنتج التي يحتفظ بها البائع.
- (ج) تسوية واجبات برامج منافع الموظفين، شريطة أن تكون التسوية متعلقة بشكل مباشر بمعاملة الاستبعاد.
45. إذا توقفت الجهة عن تصنيف أحد مكوناتها على أنه محتفظ به للبيع، فيجب إعادة تصنيف نتائج عمليات المكون التي عُرضت سابقاً في العمليات غير المستمرة وفقاً للفقرات 42 – 44 ويجب إدراجها ضمن الإيراد من العمليات المستمرة لجميع الفترات المعروضة. ويجب توضيح أن مبالغ الفترات السابقة قد تم إعادة عرضها.
46. يجب على الجهة التي تكون ملتزمة بخطة بيع تنطوي على فقدان السيطرة على جهة مُسيطر عليها أن تفصح عن المعلومات المطلوبة في الفقرات 42 – 45 عندما تكون الجهة المُسيطر عليها مجموعة استبعاد مستوفية لتعريف العملية غير المستمرة وفقاً للفقرة 41.

المكاسب أو الخسائر المتعلقة بالعمليات المستمرة

47. يجب إدراج أي مكسب أو خسارة عند إعادة قياس أصل غير متداول (أو مجموعة استبعاد) مصنّف على أنه محتفظ به للبيع ولا يستوفي تعريف العملية غير المستمرة في الفائض أو العجز من العمليات المستمرة.

* يقصد بـ "الإيراد" في هذه الفقرة "الفائض أو العجز للفترة".

عرض الأصل غير المتداول المصنف على أنه محتفظ به للبيع أو مجموعة الاستبعاد المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع

48. يجب على الجهة أن تعرض الأصل غير المتداول المصنف على أنه محتفظ به للبيع وأصول مجموعة الاستبعاد المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع بشكل منفصل عن الأصول الأخرى في قائمة المركز المالي. ويجب عرض التزامات مجموعة الاستبعاد المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع بشكل منفصل عن الالتزامات الأخرى في قائمة المركز المالي. ولا يجوز إجراء مقاصة بين تلك الأصول، والالتزامات، وعرضها كمبلغ واحد. ويجب الإفصاح بشكل منفصل عن الفئات الرئيسية للأصول والالتزامات المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع إما في قائمة المركز المالي أو في الإيضاحات باستثناء ما هو مسموح به بموجب الفقرة 49. ويجب على الجهة أن تعرض بشكلٍ منفصل أي إيراد أو مصروف متراكم* تم إثباته في قائمة التغيرات في صافي الأصول/حقوق الملكية فيما يتعلق بأصل غير متداول (أو مجموعة استبعاد) مصنف على أنه محتفظ به للبيع.

49. إذا كانت مجموعة الاستبعاد جهة مُسيطر عليها تم اقتناؤها حديثاً وهي تستوفي ضوابط التصنيف على أنها محتفظ بها للبيع عند الاقتناء (انظر الفقرة 17)، فلا يلزم عندئذ الإفصاح عن الفئات الرئيسية للأصول والالتزامات.

50. لا يجوز للجهة أن تعيد تصنيف أو تعيد عرض المبالغ المعروضة للأصول غير المتداولة أو الأصول والالتزامات في مجموعات الاستبعاد المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع في قائمة المركز المالي للفترة السابقة لتعكس التصنيف في قائمة المركز المالي لآخر فترة معروضة.

إفصاحات إضافية

51. يجب على الجهة أن تفصح عن المعلومات الآتية في الإيضاحات في الفترة التي تم فيها تصنيف أصل غير متداول (أو مجموعة استبعاد) على أنه محتفظ به للبيع أو التي تم فيها بيعه:

(أ) وصف للأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد)؛ و

- (ب) وصف لحقائق وظروف البيع، أو الحقائق والظروف المؤدية إلى الاستبعاد المتوقع، والطريقة والتوقيت المتوقعين لذلك الاستبعاد؛ و
- (ج) المكسب أو الخسارة المثبتة وفقاً للفقرات 28-30، والعنوان في قائمة الأداء المالي الذي يتضمن ذلك المكسب أو الخسارة إذا لم يتم عرضه بشكل منفصل في قائمة الأداء المالي؛ و
- (د) عند الانطباق، القطاع الذي يُعرض فيه الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد) وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 18، *التقارير القطاعية*.
52. يجب على الجهة أن تفصح في الإيضاحات، عن القيمة العادلة للأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد) المصنف على أنه محتفظ به للبيع عندما يتم قياس ذلك الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد تلك) بقيمة دفترية أقل بشكل ذي أهمية نسبية من القيمة العادلة.

* يقصد بـ "الإيراد" في هذه الفقرة "الفائض أو العجز للفترة".

53. إذا انطبقت أي من الفقرتين 34 و38، يجب على الجهة أن تفصح، في فترة القرار بتغيير خطة بيع الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد)، عن وصف للحقائق والظروف التي أدت إلى القرار وأثر القرار على نتائج العمليات للفترة وأية فترات سابقة معروضة.

إفصاحات القيمة العادلة

54. فيما يخص الأصول والالتزامات التي يتم قياسها بالقيمة العادلة في قائمة المركز المالي بعد الإثبات الأولي، يجب على الجهة أن تفصح عن المعلومات التي تساعد مستخدمي القوائم المالية على تقويم أساليب القياس والمُدخلات المستخدمة لتطوير تلك القياسات. 55. لتحقيق الأهداف الواردة في الفقرة 54، يجب على الجهة أن تأخذ جميع ما يلي في الحسبان:

- (أ) مستوى التفصيل اللازم لاستيفاء متطلبات الإفصاح؛ و
 - (ب) حجم التركيز الذي يجب إيلاؤه لكل من المتطلبات المختلفة؛ و
 - (ج) حجم التجميع أو التفصيل الذي يجب القيام به؛ و
 - (د) ما إذا كان مستخدمو القوائم المالية بحاجة لمعلومات إضافية لتقويم المعلومات الكمية المفصّل عنها.
 - (هـ) وإذا كانت الإفصاحات المقدمة وفقاً لهذا المعيار ومعايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى غير كافية لتحقيق الأهداف الواردة في الفقرة 54، فيجب على الجهة الإفصاح عمّا يلزم من معلومات إضافية لتحقيق تلك الأهداف.
56. لتحقيق الأهداف الواردة في الفقرة 54، يجب على الجهة أن تفصح، كحد أدنى، عن المعلومات الآتية لكل فئة من فئات الأصول والالتزامات المقاسة بالقيمة العادلة (بما في ذلك القياسات على أساس القيمة العادلة ضمن نطاق المعيار الدولي للتقرير المالي 13، قياس القيمة العادلة) في قائمة المركز المالي بعد الإثبات الأولي :
- (أ) قياس القيمة العادلة في نهاية فترة القوائم المالية، وأسباب القياس.
 - (ب) المستوى في التسلسل الهرمي للقيمة العادلة الذي تُصنّف ضمنه قياسات القيمة العادلة في مجملها (المستوى 1 أو 2 أو 3).
 - (ج) فيما يخص قياسات القيمة العادلة المُصنّفة ضمن المستوى 2 والمستوى 3 في التسلسل الهرمي للقيمة العادلة: وصف لأسلوب (أساليب) القياس والمُدخلات

المُستخدمة في قياس القيمة العادلة. وإذا كان هناك تغيير قد حدث في أسلوب القياس (على سبيل المثال، التغيير من منهج السوق إلى منهج الدخل أو استخدام أسلوب قياس إضافي)، فيجب على الجهة الإفصاح عن ذلك التغيير وعن سبب (أسباب) إجراءاته. وفيما يخص قياسات القيمة العادلة المُصنفة ضمن المستوى 3 في التسلسل الهرمي للقيمة العادلة، يجب على الجهة أن تقدم معلومات كمية حول المُدخلات المهمة التي لا يمكن رصدها المُستخدمة في قياس القيمة العادلة. ولا تُطالب الجهة بإيجاد معلومات كمية لكي تلتزم بمتطلب الإفصاح هذا إذا لم تكن الجهة قد قامت بتطوير مُدخلات كمية لا يمكن رصدها عند قياس القيمة العادلة (على سبيل المثال، عندما تستخدم الجهة أسعاراً من معاملات سابقة أو معلومات تسعير من طرف ثالث دون تعديل). وبالرغم من ذلك، عند تقديم هذا الإفصاح، لا يمكن للجهة أن تتجاهل المُدخلات الكمية التي لا يمكن رصدها والتي تُعد مهمة لقياس القيمة العادلة وتكون متاحة بشكل معقول للجهة. (د) فيما يخص قياسات القيمة العادلة المُصنفة ضمن المستوى 3 في التسلسل الهرمي للقيمة العادلة: وصف لآليات التقييم المُستخدمة من قبل الجهة (بما في ذلك، على سبيل المثال، كيف تقرر الجهة سياساتها وإجراءاتها للتقييم وكيف تحل التغييرات في قياسات القيمة العادلة من فترة إلى أخرى). (هـ) فيما يخص قياسات القيمة العادلة: إذا كان أقصى وأفضل استخدام لأصل غير مالي يختلف عن استخدامه الحالي، يجب على الجهة أن تفصح عن تلك الحقيقة وعن سبب استخدام الأصل غير المالي بطريقة تختلف عن أقصى وأفضل استخدام له.

57. فيما يخص كل فئة من فئات الأصول والالتزامات غير المقاسة بالقيمة العادلة في قائمة المركز المالي، ولكن مُفصح لها عن القيمة العادلة، يجب على الجهة أن تفصح عن المعلومات المطلوبة بموجب الفقرات (ب) 56 و (ج) 56 و (هـ) 56. وبالرغم من ذلك، فإن الجهة غير مُطلوبة بأن تقدم الإفصاحات الكمية عن المُدخلات المهمة التي لا يمكن رصدها المُستخدمة في قياسات القيمة العادلة المُصنفة ضمن المستوى 3 في التسلسل الهرمي للقيمة العادلة والمطلوبة بموجب الفقرة 56 (ج). وفيما يخص مثل تلك الأصول والالتزامات، لا يلزم الجهة أن تقدم الإفصاحات الأخرى المطلوبة بموجب هذا المعيار.

تاريخ السريان وأحكام انتقالية

تاريخ السريان

58. يجب على الجهة أن تطبق هذا المعيار على الفترات السنوية التي تبدأ في 31 ديسمبر 2024 أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأبركر. إذا طبقت الجهة المعيار على فترة تبدأ قبل 31 ديسمبر 2024، يجب عليها أن تفصح عن تلك الحقيقة وأن تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 43، *عقود الإيجار في الوقت نفسه*.

59. عندما تطبق الجهة معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، حسبما هي مُعرَّفة 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.

أحكام انتقالية

60. يجب تطبيق هذا المعيار بأثر مستقبلي على الأصول غير المتداولة (أو مجموعات الاستبعاد) التي تستوفي ضوابط التصنيف على أنها محتفظ بها للبيع والعمليات التي تستوفي ضوابط التصنيف على أنها غير مستمرة بعد تاريخ سريان هذا المعيار. ويجوز للجهة أن تطبق متطلبات المعيار على جميع الأصول غير المتداولة (أو مجموعات الاستبعاد) التي تستوفي ضوابط التصنيف على أنها محتفظ بها للبيع والعمليات التي تستوفي ضوابط التصنيف على أنها غير مستمرة بعد أي تاريخ قبل تاريخ سريان المعيار، شريطة أن تكون التقييمات والمعلومات الأخرى اللازمة لتطبيق المعيار قد تم الحصول عليها في الوقت الذي تم فيه استيفاء تلك الضوابط في بادئ الأمر.

1. ملحق (أ): إرشادات التطبيق

إرشادات التطبيق
هذا الملحق هو جزء لا يتجزأ من معيار المحاسبة للقطاع العام 44.
تمديد الفترة المطلوبة لإنجاز عملية البيع (الفقرة 15)
1.حسبما ذكر في الفقرة 15، لا يؤدي تمديد الفترة المطلوبة لإنجاز عملية البيع إلى الحيلولة دون تصنيف الأصل (أو مجموعة الاستبعاد) على أنه محتفظ به للبيع إذا كان التأخير بسبب أحداث أو ظروف خارجة عن سيطرة الجهة وكانت هناك أدلة كافية على أن الجهة لا تزال ملتزمة بخطتها لبيع الأصل (أو مجموعة الاستبعاد). وبناءً عليه، يتم تطبيق استثناء من متطلب السنة الواحدة الوارد في الفقرة 13 في الحالات الآتية التي تنشأ فيها مثل هذه الأحداث أو الظروف:
(أ) أن تتوقع الجهة بدرجة معقولة، في التاريخ الذي تلتزم فيه بخطة لبيع أصل غير متداول (أو مجموعة استبعاد)، أن يقوم آخرون (وليس المشتري) بفرض شروط على نقل الأصل (أو مجموعة الاستبعاد) من شأنها أن تمدد الفترة المطلوبة لإنجاز البيع، وأن:
(1) تكون الإجراءات الضرورية للاستجابة لتلك الظروف لا يمكن الشروع فيها إلا بعد الحصول على تعهد مؤكد بالشراء، و
(2) يكون التعهد المؤكد بالشراء مرجحاً بدرجة كبيرة خلال سنة واحدة.
(ب) أن تحصل الجهة على تعهد مؤكد بالشراء، ونتيجة لذلك، يفرض المشتري أو آخرون بشكل غير متوقع على تحويل الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد) المصنف سابقاً على أنه محتفظ به للبيع شروطاً من شأنها أن تمدد الفترة اللازمة لإنجاز عملية البيع:
(1) ويكون قد تم اتخاذ الإجراءات اللازمة للاستجابة للشروط في الوقت المناسب،
(2) ويُتوقع أن يتم التوصل لحلٍ موافٍ لعوامل التأخير.

44

إرشادات التطبيق

(ج) أن تنشأ، خلال فترة السنة الواحدة الأولية، ظروف كانت تعد في السابق غير مرجحة الحدوث، ونتيجة لذلك، لا يتم بيع الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد) المصنف في السابق على أنه محتفظ به للبيع في نهاية تلك الفترة:

(1) وتتخذ الجهة خلال فترة السنة الواحدة الأولية الإجراء اللازم للاستجابة للتغير في الظروف،

(2) ويتم تسويق الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد) بشكل نشط وبسعر معقول، نظراً للتغير في الظروف،

(3) وتستوفى الضوابط الواردة في الفقرتين 12 و13.

2. إرشادات التنفيذ

إرشادات التنفيذ
ترافق هذه الإرشادات معيار المحاسبة للقطاع العام 44 ولكنها ليست جزءاً منه.
أن يكون الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد) متاحاً للبيع الفوري (الفقرة 12)
لكي يتأهل للتصنيف على أنه محتفظ به للبيع، يجب أن يكون الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد) متاحاً للبيع الفوري بحالته الراهنة مع مراعاة فقط الشروط العادية والمتعارف عليها لبيع مثل هذه الأصول (أو مجموعات الاستبعاد) (فقرة 12). يكون الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد) متاحاً للبيع الفوري إذا كان لدى الجهة الحكومية النية والقدرة على تحويل الأصل (أو مجموعة الاستبعاد) إلى المشتري بحالته الراهنة. توضح الأمثلة 1 - 3 حالات سيكون فيها الضابط الوارد في الفقرة 12 مستوفى أو غير مستوفى.
مثال 1
تلتزم جهة حكومية بخطة لبيع مبنى البلدية الخاص بها وقد بدأت إجراءات لإيجاد مشتري.
(أ) تعترم الجهة الحكومية تحويل المبنى إلى مشتري بعد أن تخلي المبنى. الوقت اللازم لإخلاء المبنى هو عادي ومتعارف عليه لبيع مثل هذه الأصول. سيكون الضابط الوارد في الفقرة 12 مستوفى في تاريخ الالتزام بالخطة.
(ب) ستستمر الجهة الحكومية في استخدام المبنى لحين اكتمال إنشاء مبنى بلدية جديد. لا تنوي الجهة الحكومية تحويل المبنى الحالي إلى مشتري إلا بعد أن يكتمل إنشاء المبنى الجديد (وتخلي المبنى الحالي). يدل التأخير في توقيت تحويل المبنى الحالي المفروض من قبل الجهة الحكومية (البائع) على أن المبنى ليس متاحاً للبيع الفوري. ولن يكون الضابط الوارد في الفقرة 12 مستوفى لحين اكتمال إنشاء المبنى الجديد، حتى لو تم في وقت سابق الحصول على تعهد مؤكد بالشراء للتحويل المستقبلي للمبنى الحالي.
مثال 2
تلتزم جهة حكومية بخطة لبيع عملية إصلاح طرق وقد بدأت إجراءات لإيجاد مشتري. في تاريخ الالتزام بالخطة، يوجد تراكم من أوامر إصلاح الطرق الحكومية غير المكتملة.
(أ) تعترم الجهة الحكومية بيع عملية إصلاح الطرق مع أوامر إصلاح الطرق الحكومية الحالية المكلفة بها. سيتم تحويل أي أوامر إصلاح طرق حكومية غير مكتملة في تاريخ البيع إلى المشتري وسيقوم المشتري بإصلاح الطرق الحكومية على أساس عقد مع الجهة الحكومية. لن يؤثر تحويل أوامر إصلاح الطرق الحكومية غير المكتملة في تاريخ البيع على توقيت تحويل المرفق. وسيكون الضابط الوارد في الفقرة 12 مستوفى في تاريخ الالتزام بالخطة.
(ب) تعترم الجهة الحكومية بيع عملية إصلاح الطرق، ولكن بدون أوامر إصلاح الطرق الحالية. لا تنوي الجهة الحكومية تحويل العملية إلى مشتري إلا بعد إنجاز التراكم من أوامر إصلاح الطرق الحكومية غير المكتملة. يدل التأخير في توقيت تحويل العملية المفروض من قبل الجهة الحكومية (البائع) على أن العملية ليست متاحة للبيع الفوري. ولن يكون الضابط الوارد في الفقرة 12 مستوفى لحين استكمال أوامر إصلاح الطرق الحكومية، حتى لو تم الحصول في وقت سابق على تعهد مؤكد بالشراء للتحويل المستقبلي للعملية.

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
معيير المحاسبة للقطاع العام 44 "الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة"
إصدار 2023م

44

إرشادات التنفيذ

مثال 3

تصادر جهة حكومية، بسبب تخلف المالك عن دفع الضرائب، عقارا مكونا من أرض ومباني تنوي الجهة بيعها.

(أ) لا تنوي الجهة الحكومية تحويل العقار إلى مشتري إلا بعد أن تستكمل أعمال تجديد لزيادة القيمة البيعية للعقار. يدلل التأخير في توقيت تحويل العقار المفروض من قبل الجهة الحكومية (البائع) على أن العقار ليس متاحا للبيع الفوري. ولن يكون الضابط الوارد في الفقرة 12 مستوفى لحين استكمال أعمال التجديد.

(ب) بعد أن يتم استكمال أعمال التجديد وتصنيف العقار على أنه محتفظ به للبيع ولكن قبل الحصول على التزام مؤكد بالشراء، تصبح الجهة الحكومية على دراية بضرر بيئي يتطلب معالجة. لا تزال الجهة الحكومية تنوي بيع العقار. وبالرغم من ذلك، ليس لدى الجهة الحكومية القدرة على تحويل العقار إلى مشتري إلا بعد استكمال المعالجة. يدلل التأخير في توقيت تحويل العقار المفروض من قبل الآخرين قبل الحصول على التزام مؤكد بالشراء على أن العقار ليس متاحا للبيع الفوري. لن يستمر الضابط الوارد في الفقرة 12 في كونه مستوفى حيث إن العقار لم يعد متاحا للبيع الفوري. وسيتم إعادة تصنيف العقار على أنه محتفظ به ومستخدم وفقا للفقرة 34.

أن يكون البيع متوقعا إنجازه خلال سنة واحدة (الفقرة 13)

مثال 4

لكي يتأهل للتصنيف على أنه محتفظ به للبيع، يجب أن يكون بيع الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد) مرجحا بدرجة كبيرة (الفقرة 12)، ويجب أن يكون متوقعا أن تحويل الأصل (أو مجموعة الاستبعاد) سيكون مؤهلا للإثبات على أنه بيع مكتمل خلال سنة واحدة (الفقرة 13). ولن يكون ذلك الضابط مستوفى إذا، على سبيل المثال:

(أ) كانت جهة حكومية تقوم بتوريد معدات صاب آلي إلى جهات حكومية فردية، وتحتفظ بمعدات متقدمة ولم يتقرر بعد ما إذا كان سيتم بيع المعدات لموظفين، أو سيتم تحويلها إلى جهة قطاع عام أخرى بدون تكلفة، أو سيتم التبرع بها إلى جهة غير هادف للربح.

(ب) جهة حكومية ملتزمة بخطة "بيع" عقار قيد الاستخدام كجزء من صفقة بيع وإعادة استئجار، لكن التحويل ليس مؤهلا للمحاسبة عنه على أنه بيع وفقا للفقرة 98 من معيار المحاسبة للقطاع العام 43، عقود الإيجار، وبدلا من ذلك، ستتم المحاسبة عنه وفقا للفقرة 102 من معيار المحاسبة للقطاع العام 43.

استثناءات من الضابط القاضي بأن يكون البيع متوقعا إنجازه خلال سنة واحدة (الفقرة 13 وفقرة إرشادات التطبيق 1)

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
معيير المحاسبة للقطاع العام 44 "الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة"
إصدار 2023م

44

إرشادات التنفيذ	
	ينطبق استثناء من متطلب السنة الواحدة الواردة في الفقرة 13 في حالات محدودة سيتم فيها (أو قد تم فيها) تمديد الفترة المطلوبة لإنجاز بيع أصل غير متداول (أو مجموعة الاستبعاد) بسبب أحداث أو ظروف خارجة عن سيطرة الجهة وتكون شروط محددة مستوفاة (الفقرة 15 وفقرة إرشادات التطبيق 1). توضح الأمثلة 5-7 تلك الحالات.
مثال 5	
	تلتزم جهة حكومية تعمل في قطاع إنتاج الطاقة بخطة لبيع مجموعة استبعاد تمثل جزءًا كبيرًا من عملياتها الخاضعة للتنظيم، يتطلب البيع من المشتريين المرتقبين الحصول على موافقة من الجهة التنظيمية، الأمر الذي يمكن أن يمدد الفترة المطلوبة لإنجاز البيع بحيث تتجاوز سنة واحدة.
	لا يمكن بدء الإجراءات اللازمة للحصول على هذه الموافقة إلا بعد معرفة المشتري والحصول على تعهد مؤكد بالشراء. وبالرغم من ذلك، فإن الحصول على تعهد مؤكد بالشراء مرجح بدرجة كبيرة خلال سنة واحدة. في تلك الحالة، ستكون الشروط الواردة في فقرة إرشادات التطبيق 1 (أ) للاستثناء من شرط السنة الواحدة الوارد في الفقرة 13 مستوفاة.
مثال 6	
	تلتزم جهة حكومية بخطة لبيع مرفق تصنيع حكومي بحالته الراهنة وتصنف المرفق على أنه محتفظ به للبيع في ذلك التاريخ. بعد الحصول على تعهد مؤكد بالشراء، يكشف فحص المشتري للعقار عن ضرر بيئي لم يكن وجوده معروفًا من ذي قبل. يتطلب المشتري من الجهة الحكومية معالجة الضرر، الأمر الذي سيمدد الفترة المطلوبة لإنجاز البيع بحيث تتجاوز سنة واحدة. وبالرغم من ذلك، فقد بدأت الجهة الحكومية إجراءات لمعالجة الضرر، ويُعد التصحيح المرضي للضرر مرجحًا بدرجة كبيرة. في تلك الحالة، ستكون الشروط الواردة في فقرة إرشادات التطبيق 1 (أ) للاستثناء من شرط السنة الواحدة الوارد في الفقرة 13 مستوفاة.
مثال 7	
	تلتزم جهة حكومية بخطة لبيع أصل غير متداول وتصنف الأصل على أنه محتفظ به للبيع في ذلك التاريخ.
	خلال فترة السنة الواحدة الأولية، تتدهور أحوال السوق التي كانت قائمة في تاريخ التصنيف الأولي للأصل على أنه محتفظ به للبيع، ونتيجة لذلك، لا يتم بيع الأصل قبل نهاية تلك الفترة. خلال تلك الفترة، استدرجت الجهة الحكومية بنشاط، ولكنها لم تتلق، أي عروض معقولة لشراء الأصل، واستجابة لذلك، قامت بتخفيض السعر. يستمر بنشاط تسويق الأصل بسعر معقول بالنظر إلى التغيير في أحوال السوق، وبناءً عليه تكون الضوابط الواردة في الفقرتين 12 و13 مستوفاة. في تلك الحالة، ستكون الشروط الواردة في فقرة إرشادات التطبيق 1 (أ) للاستثناء من شرط السنة الواحدة الوارد في الفقرة 13 مستوفاة. وفي نهاية فترة السنة الواحدة الأولية، سيستمر تصنيف الأصل على أنه محتفظ به للبيع.

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
معيير المحاسبة للقطاع العام 44 "الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة"
إصدار 2023م

44

إرشادات التنفيذ

خلال فترة السنة الواحدة التالية، تتدهور أصول السوق أكثر، ولا يتم بيع الأصل قبل نهاية تلك الفترة. تعتقد الجهة الحكومية أن أصول السوق ستتحسن ولم تخفض سعر الأصل بشكل إضافي. يستمر الاحتفاظ بالأصل للبيع ولكن بسعر يزيد عن قيمته العادلة الحالية. في تلك الحالة، يدل عدم وجود تخفيض في السعر على أن الأصل ليس متاحاً للبيع الفوري كما هو مطلوب بموجب الفقرة 12. بالإضافة إلى ذلك، تتطلب الفقرة 13 أيضاً أن يتم تسويق الأصل بسعر معقول بالنسبة لقيمتها العادلة الحالية. وبناءً عليه، لن تكون الشروط الواردة في فقرة إرشادات التطبيق 1 (أ) للاستثناء من شرط السنة الواحدة الوارد في الفقرة 13 مستوفاة. وسيتم إعادة تصنيف الأصل على أنه محتفظ به ومستخدم وفقاً للفقرة 34.

تحديد ما إذا كان الأصل قد تم التخلي عنه (الفقرتان 20 و21)

تحدد الفقرتان 20 و21 من هذا المعيار متطلبات لتحديد متى يجب معاملة الأصول على أنها متخلي عنها. يوضح المثال 8 متى لا يكون الأصل قد تم التخلي عنه.

مثال 8

تتوقف جهة حكومية عن استخدام مرفق تخزين بسبب انخفاض الطلب على التخزين. وبالرغم من ذلك، يتم الحفاظ على مرفق التخزين في حالة قابلة للتشغيل، ومن المتوقع أن تتم إعادة استخدامه إذا نشط الطلب. لا يعتبر مرفق التخزين متخلي عنه.

عرض عملية غير مستمرة تم التخلي عنها (الفقرة 20)

تحظر الفقرة 20 من هذا المعيار أن تُصنف الأصول التي سيتم التخلي عنها على أنها محتفظ بها للبيع. وبالرغم من ذلك، إذا كانت الأصول التي سيتم التخلي عنها هي عملية رئيسية أو منطقة عمليات جغرافية، فيتم التقرير عنها ضمن العمليات غير المستمرة في التاريخ الذي يتم فيه التخلي عنها. يوضح المثال 9 ذلك.

مثال 9

في أكتوبر 20X5، قررت جهة حكومية التخلي عن جميع مرافقها لتصنيع الذخيرة، والتي تشكل عملية رئيسية. تتوقف جميع الأعمال في مرافق تصنيع الذخيرة خلال السنة المنتهية في 31 ديسمبر 20X6. في القوائم المالية للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 20X5، تُعامل النتائج والتدفقات النقدية لمرافق تصنيع الذخيرة على أنها عمليات مستمرة. في القوائم المالية للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 20X6، تُعامل النتائج والتدفقات النقدية لمرافق تصنيع الذخيرة على أنها عمليات غير مستمرة وتقدم الجهة الحكومية الإفصاحات المطلوبة بموجب الفقرتين 42 و43 من هذا المعيار.

تخصيص خسارة هبوط في القيمة على مجموعة استبعاد (فقرة 31)

تتطلب الفقرة 31 من هذا المعيار أن تؤدي خسارة هبوط في القيمة مثبتة (أو أي مكسب لاحق مثبت) لمجموعة استبعاد إلى تخفيض (أو زيادة) القيمة الدفترية للأصول غير المتداولة في المجموعة، التي تقع ضمن نطاق متطلبات القياس لهذا المعيار، حسب ترتيب التخصيص المحدد في الفقرتين 91 و110 من معيار المحاسبة للقطاع العام 26. يوضح المثال 10 تخصيص خسارة هبوط في القيمة على مجموعة الاستبعاد.

مثال 10

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
معيير المحاسبة للقطاع العام 44 "الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة"
إصدار 2023م

44

إرشادات التنفيذ

تخطط جهة حكومية لاستبعاد مجموعة من أصولها (بوصفه يبيع لأصول). تشكل الأصول مجموعة استبعاد وتُقاس على النحو الآتي:

القيمة الدفترية في نهاية فترة القوائم المالية قبل التصنيف على أنها محتفظ بها للبيع	القيمة الدفترية كما أعيد قياسها مباشرة قبل التصنيف على أنها محتفظ بها للبيع	ر.س. ^(أ)	ر.س.
شهرة	1,500	1,500	
عقارات و معدات (مسجلة بمبالغ معاد تقييمها)	4,600	4,000	
عقارات و معدات (مسجلة بالتكلفة)	5,700	5,700	
مخزون	2,400	2,200	
استثمارات في أدوات حقوق ملكية	1,800	1,500	
المجموع	16,000	14,900	

(أ) تم تقويم المبالغ النقدية في هذه الإرشادات بالريال السعودي (ر.س.).

تثبت الجهة الحكومية خسارة قدرها 1,100 ر.س. (16,000 ر.س. - 14,900 ر.س.) مباشرة قبل تصنيف مجموعة الاستبعاد على أنها محتفظ بها للبيع.

تقيس الجهة الحكومية القيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع لمجموعة الاستبعاد بمبلغ 13,000 ر.س. نظرًا لأن الجهة الحكومية تقيس مجموعة استبعاد مصنفة على أنها محتفظ بها للبيع بقيمتها الدفترية أو قيمتها العادلة مطروحا منها تكاليف البيع، أيهما أقل، تُثبت الجهة الحكومية خسارة هبوط في القيمة قدرها 1,900 ر.س. (14,900 ر.س. - 13,000 ر.س.) عندما تُصنف المجموعة أولياً على أنها محتفظ بها للبيع.

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
معيير المحاسبة للقطاع العام 44 "الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة"
إصدار 2023م

44

إرشادات التنفيذ

تُخصّص خسارة الهبوط في القيمة للأصول غير المتداولة التي تنطبق عليها متطلبات القياس الواردة في هذا المعيار. وبناءً عليه، لا تُخصّص خسارة هبوط في القيمة للمخزون والاستثمارات في أدوات حقوق الملكية. وتُخصّص الخسارة للأصول الأخرى حسب ترتيب التخصيص المحدد في الفقرتين 91 و110 من معيار المحاسبة للقطاع العام 26.

يمكن توضيح التخصيص على النحو الآتي:

القيمة الدفترية كما أعيد قياسها مباشرة قبل التصنيف على أنها محتفظ بها للبيع	خسارة الهبوط في القيمة المخصصة	القيمة الدفترية بعد تخصيص الهبوط في القيمة	شهرة عقارات وألات ومعدات (مسجلة بمبالغ معاد تقييمها)
ر.س. 1,500	ر.س. (1,500)	ر.س. 0	شهرة
ر.س. 4,000	ر.س. (165)	ر.س. 3,835	عقارات وألات ومعدات (مسجلة بمبالغ معاد تقييمها)
ر.س. 5,700	ر.س. (235)	ر.س. 5,465	عقارات وألات ومعدات (مسجلة بالتكلفة بالتكلفة)
ر.س. 2,200	-	ر.س. 2,200	مخزون

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
معياري المحاسبة للقطاع العام 44 "الأصول غير المتداولة المحفوظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة"
إصدار 2023م

44

إرشادات التنفيذ		
1,500	-	1,500
		استثمارات في أدوات حقوق ملكية
13,000	(1,900)	14,900
		المجموع
أولاً، تُخفض خسارة الهبوط في القيمة أي مبلغ شهرة. بعد ذلك، تُخص الخسارة المتبقية للأصول الأخرى تناسبياً على أساس القيم الدفترية لتلك الأصول.		
عرض العمليات غير المستمرة في قائمة الأداء المالي (الفقرة 42)		
تتطلب الفقرة 42 من هذا المعيار من الجهة أن تفصح عن مبلغ واحد في قائمة الأداء المالي للعمليات غير المستمرة مع تحليل له في الإيضاحات أو في قسم ضمن قائمة الأداء المالي منفصل عن العمليات المستمرة. يوضح المثال 11 كيف يمكن استيفاء هذه المتطلبات.		
مثال 11		
الجهة الحكومية س ص ع - قائمة الأداء المالي للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 20X2 (توضح تصنيف المصروفات حسب الوظيفة)		
20X1	20X2	(بالآلاف الريالات السعودية)
		العمليات المستمرة
		الإيرادات
X	X	ضرائب
X	X	إيرادات أخرى
X	X	رسوم وغرامات وجزاءات وتراخيص
X	X	إيرادات من معاملات تبادلية
X	X	مجموع الإيرادات
		المصروفات
(X)	(X)	الخدمات العمومية العامة
(X)	(X)	الدفاع

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
معييار المحاسبة للقطاع العام 44 "الأصول غير المتداولة المحفوظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة"
إصدار 2023م

44

إرشادات التنفيذ		
(X)	(X)	النظام العام والسلامة
(X)	(X)	التعليم
(X)	(X)	الصحة
(X)	(X)	المنافع الاجتماعية
(X)	(X)	الحماية الاجتماعية الأخرى
(X)	(X)	الإسكان والمرافق المجتمعية
(X)	(X)	الشؤون الترفيهية والثقافية والدينية
(X)	(X)	الشؤون الاقتصادية
(X)	(X)	حماية البيئة
(X)	(X)	مصرفات أخرى
(X)	(X)	تكاليف التمويل
(X)	(X)	مجموع المصروفات
X	X	النصيب في فائض الجهات الزميلة*
		-
X	X	الفائض / (العجز) للفترة من العمليات المستمرة
		العمليات غير المستمرة
X	X	فائض الفترة من العمليات غير المستمرة ^(١)
X	X	فائض الفترة
		المنسوب إلى:
		ملاك الجهة المسيطرة
X	X	فائض الفترة من العمليات المستمرة

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
معيير المحاسبة للقطاع العام 44 "الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة"
إصدار 2023م

44

إرشادات التنفيذ			
	X	X	فائض الفترة من العمليات غير المستمرة
	X	X	فائض الفترة المنسوب إلى ملاك الجهة المسيطرة
			الحصص غير المسيطرة
	X	X	فائض الفترة من العمليات المستمرة
	X	X	فائض الفترة من العمليات غير المستمرة
	X	X	فائض الفترة المنسوب إلى الحصص غير المسيطرة
	X	X	

* هذا يعني النصيب في فائض الجهات الزميلة المنسوب إلى ملاك الجهات الزميلة، أي بعد الضريبة والحصص غير المسيطرة في الجهات الزميلة.
(أ) في هذا المثال سيُقدم التحليل المطلوب في الإيضاحات.

عرض الأصول غير المتداولة أو مجموعات الاستبعاد المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع (فقرة 48)

تتطلب الفقرة 48 من هذا المعيار أن تعرض الجهة الأصل غير المتداول المصنف على أنه محتفظ به للبيع وأصول مجموعة الاستبعاد المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع بشكل منفصل عن الأصول الأخرى في قائمة المركز المالي. وتعرض أيضا التزامات مجموعة الاستبعاد المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع بشكل منفصل عن التزامات الأخرى في قائمة المركز المالي. لا يجوز إجراء مقاصة بين تلك الأصول والالتزامات وعرضها على أنها مبلغ واحد. يوضح المثال 12 هذه المتطلبات.

مثال 12

في نهاية عام 20X5، قررت الجهة الحكومية استبعاد جزء من أصولها (والالتزامات المرتبطة مباشرة). يتخذ الاستبعاد، والذي يستوفي الضوابط الواردة في الفقرتين 12 و13 لتصنيفه على أنه محتفظ به للبيع، شكل مجموعتي استبعاد، على النحو الآتي:

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
معياري المحاسبة للقطاع العام 44 "الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة"
إصدار 2023م

44

إرشادات التنفيذ

القيمة الدفترية بعد التصنيف على أنها محتفظ بها
للبيع

مجموعة الاستبعاد :2	مجموعة الاستبعاد :1	مجموعة الاستبعاد :1	مجموعة الاستبعاد :2
رس.	رس.	رس.	رس.
1,700	4,900	عقارات وآلات ومعدات	
-	1,400	استثمارات في أدوات حقوق ملكية	
(900)	(2,400)	التزامات	
		صافي القيمة الدفترية	
800	3,900	لمجموعة الاستبعاد	

يمكن عرض مجموعات الاستبعاد المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع في قائمة المركز المالي للجهة الحكومية على النحو الآتي:

20X4	20X5	
		الأصول
		الأصول غير المتداولة
X	X	أ أ
X	X	ب ب ب
X	X	ج ج ج
X	X	
		الأصول المتداولة
X	X	د د د
X	X	ه ه ه
X	X	
-	8,000	الأصول غير المتداولة

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
معياري المحاسبة للقطاع العام 44 "الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة"
إصدار 2023م

44

إرشادات التنفيذ

إرشادات التنفيذ		
		المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع
X	X	
X	X	مجموع الأصول
صافي الأصول/حقوق الملكية والتزامات		
X	X	و و و
X	X	ز ز ز
-	400	المبالغ المثبتة في قائمة التغيرات في صافي الأصول/حقوق الملكية والمترابطة في صافي الأصول/حقوق الملكية المتعلقة بالأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع
X	X	
X	X	الحصص غير المسيطرة
X	X	مجموع صافي الأصول/حقوق الملكية
الالتزامات غير المتداولة		
X	X	ح ح ح
X	X	ط ط ط
X	X	ي ي ي
الالتزامات المتداولة		

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
معياري المحاسبة للقطاع العام 44 "الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة"
إصدار 2023م

44

إرشادات التنفيذ

ك ك ك	X	X
ل ل ل	X	X
م م م	X	X
الالتزامات المرتبطة مباشرة بالأصول غير المتداولة المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع	-	3,300
مجموع الالتزامات	X	X
مجموع صافي الأصول/حقوق الملكية والالتزامات	X	X

لا تنطبق متطلبات عرض الأصول (أو مجموعات الاستبعاد) المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع في نهاية فترة القوائم المالية بأثر رجعي. وبناءً عليه، لم تتم إعادة عرض الأرقام المقارنة في قائمة المركز المالي لأي فترات سابقة.

قياس وعرض الجهات المسيطرة عليها المُستحوذ عليها بُغية إعادة البيع والمُصنفة على أنها محتفظ بها للبيع (فقرة 17)

لا تُعفى الجهة المُسيطر عليها المُستحوذ عليها بُغية البيع من التوحيد وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 35، *القوائم المالية الموحدة*، ما لم تكن الجهة المستحوذة هي جهة استثمارية، كما ورد تعريفها في معيار المحاسبة للقطاع العام 35، وتكون مطالبة بقياس الاستثمار في تلك الجهة المُسيطر عليها بالقيمة العادلة من خلال الفائض أو العجز. وبالرغم من ذلك، إذا استوفت الضوابط الواردة في الفقرة 17، تُعرض بوصفها مجموعة استبعاد مصنفة على أنها محتفظ بها للبيع. يوضح المثال 13 هذه المتطلبات.

مثال 13

تستحوذ الجهة الحكومية "أ" على الجهة "ج"، والتي هي جهة مُسيطرة لديها جهتان مُسيطر عليهما، "ج هـ 1" و "ج هـ 2". تم الاستحواذ على "ج هـ 2" حصرياً بُغية البيع وتستوفي الضوابط لتصنيفها على أنها محتفظ بها للبيع. وفقاً للفقرة 41(ج)، تعد "ج هـ 2" أيضاً عملية غير مستمرة.

تبلغ القيمة العادلة مطروحا تكاليف بيع ل "ج هـ 2" 135 ر.س. تحاسب الجهة الحكومية "أ" عن "ج هـ 2" على النحو الآتي:

- أولياً، تقيس الجهة الحكومية "أ" الالتزامات القابلة للتحديد ل "ج هـ 2" بالقيمة العادلة، لنقل بمبلغ 40 ر.س.
- أولياً، تقيس الجهة الحكومية "أ" الأصول المُقتناة على أنها القيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع ل "ج هـ 2" (135 ر.س.) زائدا القيمة العادلة للالتزامات القابلة للتحديد (40 ر.س.)، أي بمبلغ 175 ر.س.

إرشادات التنفيذ

- في نهاية فترة القوائم المالية، تعيد الجهة الحكومية "أ" قياس مجموعة الاستبعاد بالتكلفة أو القيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع، أيهما أقل، لنقل بمبلغ 130 ر.س. ويعاد قياس الالتزامات وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام المنطبقة، لنقل بمبلغ 35 ر.س.. يُقاس مجموع الأصول بمبلغ 130 ر.س. + مبلغ 35 ر.س.. أي بمبلغ 165 ر.س.
- في نهاية فترة القوائم المالية، تعرض الجهة الحكومية "أ" الأصول والالتزامات بشكل منفصل عن الأصول والالتزامات الأخرى في قوائمها المالية الموحدة كما هو موضح في مثال 12 "عرض الأصول غير المتداولة أو مجموعات الاستبعاد المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع"، و
- في قائمة الأداء المالي، تعرض الجهة الحكومية "أ" مجموع مبلغ الفائض أو العجز بعد الضريبة لـ "ج هـ 2" ومبلغ المكسب أو الخسارة بعد الضريبة المُثبت من إعادة القياس اللاحق لـ "ج هـ 2"، والذي يساوي إعادة قياس مجموعة الاستبعاد من 135 ر.س. إلى 130 ر.س. لا يلزم تقديم مزيد من التحليل للأصول والالتزامات أو التغيير في قيمة مجموعة الاستبعاد.