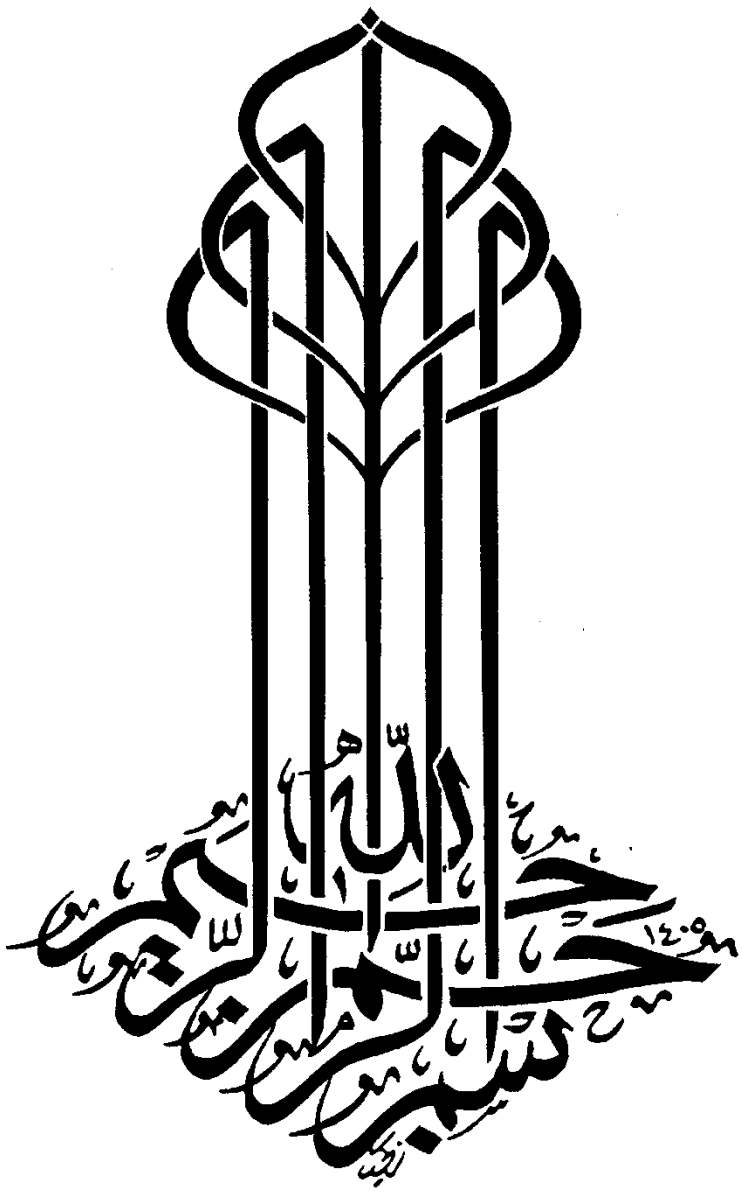
دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية

2023م

(المجلد الأول)


بسم الله الرحمن الرحيم

متابعة نُسخ الدليل

النسخة	تاريخ الإصدار	تاريخ الاعتماد	ملاحظات
الإصدار الأول	مايو 2019م	مايو 2019م	
الإصدار الثانى	يونيو 2022م	يوليو 2022م	
الإصدار الثالث	ديسمبر 2023م	فبراير 2024م	

معتمد من: وزير المالية

التاريخ: 2 شعبان 1445هـ الموافق 12 فبراير 2024م

تقديم

صدر الأمر السامي الكريم رقم 13059 وتاريخ 1438/3/16هـ الموافق 2016/12/15م القاضي بالموافقة على تحول جميع الجهات الحكومية من المحاسبة على الأساس النقدي إلى المحاسبة على أساس الاستحقاق. كما صدر الأمر السامي الكريم رقم 51574 وتاريخ 1440/09/13هـ الموافق 2019/5/18م القاضي بالموافقة على أن تتولى وزارة المالية مسؤولية اعتماد وتطوير وتحديث دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة في القطاع العام في المملكة وإصدار الآراء والتفسيرات والسياسات والإجراءات ذوات الصلة بالمحاسبة في القطاع العام في المملكة.

وقد عملت وزارة المالية - من خلال لجنة مشكلة من ذوي الاختصاص والاهتمام - على إعداد دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية وتحديثه بناء على منهجية استندت إلى تبني مفاهيم ومعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق ومواكبة التطورات عليها، مع مراعاة ما يلي:

- الإبقاء على البدائل التي أتاحها المعيار (إن وجدت) كما هي في معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام، إلا إذا تبين أن أحد الأحكام أو البدائل التي تضمنها المعيار غير ملائم للتطبيق في المملكة، وفي هذه الحالة يتم تعديل نص المعيار وبيان أسباب التعديل في الدراسة المرفقة بالمعيار، وأن يتم إضافة أي معايير محاسبية يتبين الحاجة لها في المملكة ولم تغطيها معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.
- الإبقاء على تسلسل وأرقام فقرات المعيار كما وردت في المعيار الدولي دون تعديل.
- تحديد البديل الأنسب للتطبيق من البدائل الواردة في المعيار المحاسبي (إن وجد)، ويتم النص على هذا البديل في دليل السياسات المحاسبية للقطاع العام.
- إبراز المبادئ الرئيسية في فقرات معايير محاسبة للقطاع العام بالخط السميك، وأن جميع فقرات المعايير لها قوة نفاذ متساوية سواء كانت بخط سميك أو خط عادي.

أُعْتُمِد الإصدار الثالث بالقرار الوزاري رقم (7705) وتاريخ 1445/8/2هـ الموافق 2024/2/12م. وقد بلغ عدد المواضيع التي شملها هذا الإصدار من الدليل ثلاثة وأربعين موضوعاً تضمنت إطار مفاهيم التقارير المالية ذات الغرض العام، وتسعة وثلاثون معياراً، وثلاثة إرشادات موصى بها. وتضمنت الدراسة المرفقة بكل معيار حصراً للتعديلات المدخلة على المعيار الدولي وبيان أسباب التعديلات، ويبين ما يلي ملخص لها:

التعديلات	أسباب التعديل
تعديل الفقرة (8) من معيار المحاسبة للقطاع العام 35 "القوائم المالية الموحدة" بحيث تجيز استثناء جهات القطاع العام التجارية وجهات القطاع العام ذات الشخصية الاعتبارية من طريقة توحيد القوائم المالية، وأن تتم المحاسبة عنها بطريقة حقوق الملكية وفقاً لمعيار المحاسبة	تبين للجنة الفنية عند استعراض تجارب عدد من الدول أنها تطبق طريقة حقوق الملكية في المحاسبة عن الشركات المسيطر عليها في قوائمها المالية الموحدة بدلاً من طريقة التوحيد، ويعود السبب في ذلك إلى تفاوت أنواع الأصول والخصوم للجهات التي تسيطر عليها الدولة التي تعمل في قطاعات مختلفة مما قد ينتج عنه عدم تجانس بنود القوائم المالية وطرق العرض، الأمر الذي يجعل التوحيد غير سهل وغير عملي من حيث الوقت والجهد وقد تفوق تكلفته منافعه، على حين أن طريقة حقوق الملكية تساعد على الحصول على معلومة واضحة وتقديم معلومات متجانسة في القوائم المالية الموحدة حيث أنها تعبر عن حصة الجهة في

التعديلات	أسباب التعديل
للقطاع العام 36 "الاستثمارات في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة"	القيمة الدفترية لصافي أصول / حقوق ملكية الجهة التابعة مباشرة في جانب الأصول في القوائم المالية الموحدة.
تعديل الفقرة (5) من معيار المحاسبة للقطاع العام 40 "تجميع العمليات في القطاع العام" بحيث تستثنى من نطاق المعيار جهات القطاع العام التجارية وجهات القطاع العام ذات الشخصية الاعتبارية عندما يتم استثناء هذه الجهات من التوحيد والمحاسبة عنها بطريقة حقوق الملكية وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 36، الاستثمارات في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة عملاً بما ورد في الفقرة 8 من معيار المحاسبة للقطاع العام 35، القوائم المالية الموحدة	يتسق هذا التعديل مع التعديل المشار إليه أعلاه على الفقرة 8 من معيار المحاسبة للقطاع العام 35 "القوائم المالية الموحدة" والذي يسمح باستثناء جهات القطاع العام التجارية وجهات القطاع العام ذات الشخصية الاعتبارية المسيطر عليها من التوحيد والمحاسبة عنها بطريقة حقوق الملكية وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 36 "الاستثمارات في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة" حيث إن محاسبة الاستحواذ الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام 40 "تجميع العمليات في القطاع العام" تتعارض مع تطبيق طريقة حقوق الملكية والتي يجب تطبيقها بدءًا من تاريخ الاقتناء.
تعديل تاريخ سريان المعايير بحيث يكون متوافقاً مع الخطة الاستراتيجية لمشروع تحول الجهات الحكومية إلى المحاسبة على أساس الاستحقاق	صدرت معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام وتحديثاتها على مدى فترة تربو على عشرين عاما وتفاوت تاريخ السريان بين كل معيار وآخر حسب تاريخ صدوره والتطورات اللاحقة عليه، وحيث إن معايير المحاسبة للقطاع العام يتم تطبيقها لأول مرة في المملكة فقد تقرر أن يكون تاريخ تطبيق المعايير من قبل الجهات الحكومية متفقاً مع استراتيجية تحول الجهات الحكومية إلى المحاسبة على أساس الاستحقاق. وتضمن كل معيار فقرة تحدد تاريخ سريانه.
إضافة معيار التقارير المالية الأولية	يهدف معيار التقارير المالية الأولية إلى تحديد محتوى القوائم المالية الأولية وتحديد مبادئ الإثبات والقياس في القوائم المالية الأولية، وحيث أن حكومة المملكة العربية السعودية بدأت بنشر تقارير ربعية لأداء الميزانية العامة للدولة، وأن معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام لا تتضمن معياراً يغطي التقارير المالية الأولية، فقد تم تضمين معايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية هذا المعيار.
استبعاد الفقرات المتعلقة بحلول المعايير محل إصدارات سابقة	أُعِدَّت معايير المحاسبة للقطاع العام بناءً على النسخة السارية من معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، وبذلك فإن الفقرات المتعلقة بسحب المعايير السابقة لا تنطبق لكون أن المعايير صدرت في المملكة العربية السعودية لأول مرة.
استبدال بعض الأمثلة غير المتوافقة مع بيئة المملكة بأمثلة ملائمة، واستبعاد العبارات غير الملائمة	بعض الأمثلة والعبارات الواردة في معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام لا تتفق مع بيئة المملكة ومنها أمثلة (إنتاج الخمور من كرم العنب، وإنتاج النقانق من لحم الخنزير) وعبارة (الشريك المنزلي)، وتم استبدالها بأمثلة متوافقة مع بيئة المملكة العربية السعودية.

التعديلات	أسباب التعديل
استبدال مصطلح (وحدة عملة) بـ (ريال سعودي) كلما كان ذلك ملائماً	وردت (وحدة عملة) في معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام لأن المعايير تخاطب جميع الدول، ولذا تم اختيار العملة الوطنية (الريال السعودي) لكونها أكثر ملاءمة.
استكمال بعض العبارات الناقصة في المعيار الدولي، وتصحيح بعض الإشارات المرجعية إلى أرقام الفقرات في المعيار الدولي المرتبطة بها	ربط الإشارات المرجعية بالفقرات التي لا تخصها ونقص بعض العبارات لا يمكن من إيصال المعنى المطلوب لمطبق المعيار، ولذا تم تصحيحها بعد استشارة الخبراء الفنيين.

هذا وينطبق دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية على جهات القطاع العام التي تتوافر فيها جميع الخصائص التالية:

أ- تكون مسؤولة عن تقديم الخدمات[1] لمنفعة العموم و/ أو إعادة توزيع الدخل والثروة.

ب- تقوم بتمويل أنشطتها بشكل رئيس - مباشرة أو غير مباشرة - عن طريق الضرائب و/ أو التحويلات من مستويات أخرى في الحكومة، أو المساهمات الاجتماعية، أو الاستدانة، أو الرسوم.

ج- لا يكون هدفها الأساسي تحقيق أرباح.

[1] تتضمن الخدمات تقديم السلع والخدمات والمشورة بشأن السياسات، بما في ذلك إلى جهات قطاع عام أخرى.

الفـــهرس

الموضوع	رقم المعيار
المجلد الأول	
إطار مفاهيم التقارير المالية ذات الغرض العام لجهات القطاع العام	-
معايير المحاسبة للقطاع العام:	
عرض القوائم المالية	1
قائمة التدفقات النقدية	2
السياسات المحاسبية، والتغيرات فى التقديرات المحاسبية، والأخطاء	3
آثار التغيرات فى أسعار صرف العملات الأجنبية	4
تكاليف الاقتراض	5
الإيراد من المعاملات التبادلية	9
التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم الجامح	10
عقود الإنشاء	11
المخزون	12
عقود الإيجار	13
الأحداث اللاحقة لتاريخ القوائم المالية	14
العقارات الاستثمارية	16
العقارات والآلات والمعدات	17
التقارير القطاعية	18
المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة	19
الإفصاح عن الأطراف ذوي العلاقة	20
الهبوط في قيمة الأصول غير المولدة للنقد	21
الإفصاح عن المعلومات المالية حول قطاع الحكومة العامة	22
الإيراد من المعاملات غير التبادلية (الضرائب والتحويلات)	23
عرض معلومات الموازنة في القوائم المالية	24
الهبوط في قيمة الأصول المولدة للنقد	26
الزراعة	27
المجلد الثانى	
الأدوات المالية: العرض	28
الأدوات المالية: الإثبات والقياس	29
الأدوات المالية: الإفصاح	30
الأصول غير الملموسة	31
ترتيبات امتياز تقديم الخدمات (المانح)	32

الموضوع	رقم المعيار
تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام لأول مرة	33
القوائم المالية المنفصلة	34
القوائم المالية الموحدة	35
الاستثمارات في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة	36
الترتيبات المشتركة	37
الإفصاح عن الحصص فى الجهات الأخرى	38
منافع الموظفين	39
تجميع العمليات في القطاع العام	40
المجلد الثالث	
الأدوات المالية	41
المنافع الاجتماعية	42
عقود الإيجار*	43
الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة	44
العقارات والآلات والمعدات*	45
القياس	46
الإيراد	47
مصروفات التحويل	48
إرشادات الممارسات الموصى بها:	
1- التقرير عن الاستدامة المالية طويلة الأجل للجهة	RPG 1
2- تقرير مناقشة وتحليل القوائم المالية	RPG 2
3- التقرير عن معلومات أداء الخدمات	RPG 3
قائمة المصطلحات المعرفة	-

* على الجهة أن تطبق هذا المعيار على القوائم المالية السنوية التي تغطي فترات تبدأ في 31 ديسمبر 2024