



وزارة المالية
Ministry of Finance

عرض عن مشروع معيار المحاسبة للقطاع العام 46 "القياس"

وزارة المالية

2023/11/05م



المحتويات

1. ملخص تنفيذي لمعيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 46 "القياس" 3
2. الخيارات الواردة في مشروع معيار المحاسبة للقطاع العام 46 11
3. بدائل تضمنها المعيار يعتمد اختيارها على أساس القياس المطبق والمُدخلات المتوفرة 22
4. التعديلات المقترحة على معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 46 24
5. التعديلات على معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى الناتجة عن اعتماد معيار المحاسبة للقطاع العام 46 28



1. ملخص تنفيذي لمعيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 46 "القياس"

أولاً: الهدف من المعيار وتاريخ سريانه

- الهدف من المعيار هو تعريف أسس القياس التي تساعد في عكس تكلفة الخدمات والطاقة التشغيلية والطاقة المالية للأصول والالتزامات بشكل عادل. ويعين المعيار منهجيات بموجب أسس القياس تلك ليتم تطبيقها من خلال معايير المحاسبة للقطاع العام الفردية لتحقيق أهداف التقارير المالية. يسري المعيار اعتباراً من فترات القوائم المالية السنوية التي تبدأ في 1 يناير 2025، مع السماح بالتطبيق الأبعد.

ثانياً: الإرشادات العامة

القياس الأولي

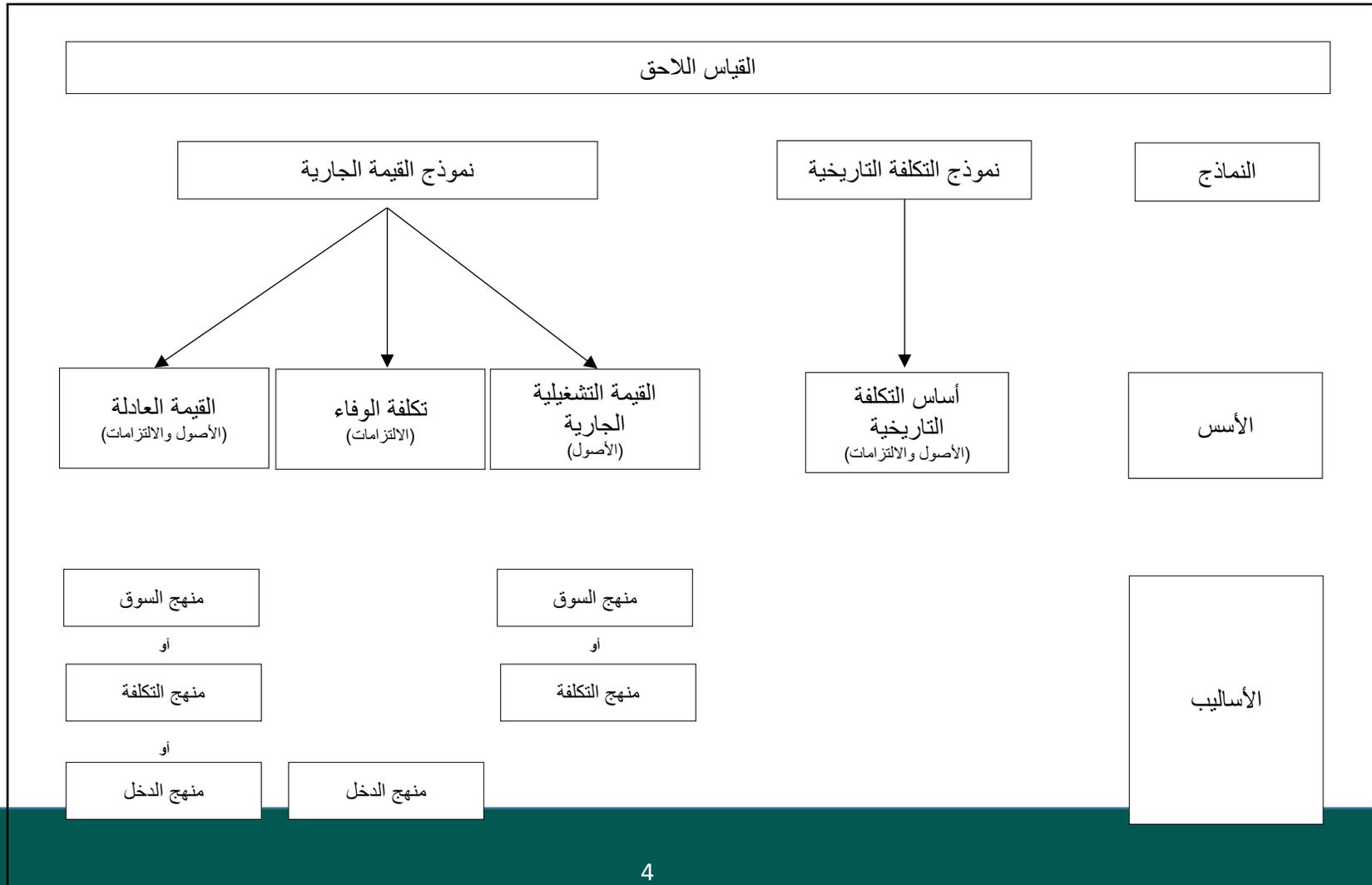
- في التاريخ الذي يتأهل فيه البند للإثبات، يجب قياس البند بشكل أولي بسعر المعاملة الخاص به، مضافاً إليه تكاليف المعاملة (فيما يخص الأصول) أو مطروحاً منه تكاليف المعاملة (فيما يخص الالتزامات)، إلا إذا:
 - أ. كان سعر المعاملة ذلك، مضافاً إليه أو مطروحاً منه تكاليف المعاملة، لا يعرض بموثوقية معلومات ملائمة عن الجهة بطريقة تكون مفيدة في مساءلة الجهة، ولأغراض اتخاذ القرارات؛ أو
 - ب. كان معيار محاسبة للقطاع العام آخر يتطلب خلاف ذلك أو يسمح بخلاف ذلك.
- تكاليف المعاملة المتعلقة باقتناء أو إنشاء أو تطوير أصل، أو بتكبد التزام، هي أحد مقومات المعاملة التي تم فيها اقتناء أو إنشاء أو تطوير الأصل، أو تكبد الالتزام. ويعكس القياس الأولي للأصل أو الالتزام تكاليف المعاملة تلك حيث لم تكن الجهة ستستطيع اقتناء أو إنشاء أو تطوير الأصل، أو تحمل الالتزام، بدون تكبد تلك التكاليف. أما تكاليف المعاملة التي قد يتم تكبدها عند بيع أو استبعاد الأصل، أو عند تسوية أو تحويل التزام، فهي أحد مقومات معاملة مستقبلية ممكنة. وما لم يُتطلب ذلك صراحةً، لا تُضمن تكاليف المعاملة الممكنة في القياس الأولي نظراً لأن القياس الأولي يعكس تكاليف اقتناء الأصل أو تكبد الالتزام.

القياس اللاحق

- بعد القياس الأولي، وما لم يكن معيار محاسبة للقطاع العام ذو صلة يتطلب خلاف ذلك، يتم اختيار سياسة محاسبية لقياس الأصل أو الالتزام على أساس التكلفة التاريخية أو على أساس القيمة الجارية. ينعكس اختيار السياسة المحاسبية هذا من خلال اختيار نموذج القياس.
- عندما يحدد معيار محاسبة للقطاع العام آخر متطلبات قياس تشير إلى أساس قياس واحد أو أكثر من أسس القياس الواردة أدناه، فيجب على الجهة أن تطبق أساس القياس وفقاً للمتطلبات الواردة في المعيار وملحقاته المتعلقة بها:



- أ. أساس التكلفة التاريخية (ملحق أ: التكلفة التاريخية)؛ و
ب. أساس القيمة التشغيلية الجارية (ملحق ب: القيمة التشغيلية الجارية)؛ و
ج. أساس تكلفة الوفاء (ملحق ج: تكلفة الوفاء)؛ و
د. أساس القيمة العادلة (ملحق د: القيمة العادلة).





أساليب القياس

- يجب على الجهة استخدام أساليب القياس المناسبة في ظل الظروف والتي تتوفر لها بيانات كافية لتقدير أساس القياس أو تحديد التكلفة المفترضة.

منهج السوق

- يستخدم منهج السوق الأسعار والمعلومات الملائمة الأخرى المتولدة عن معاملات السوق التي تنطوي على أصول، أو التزامات، أو مجموعة أصول والتزامات، مطابقة أو قابلة للمقارنة (أي، مماثلة).

منهج التكلفة

- يعكس منهج التكلفة المبلغ الذي من شأنه أن يكون مطلوباً في الوقت الحالي لإحلال الخدمة التي يقدمها أصل (يشار إلى ذلك المبلغ عادة بتكلفة الإحلال الجارية) من خلال اقتناء أو إنشاء أو تطوير أصل بديل ذي منفعة قابلة للمقارنة، معدلاً تبعاً للتقدم. ويشمل التقدم المادي والتقدم الوظيفي (التقني) والتقدم الاقتصادي (الخارجي)، وهو أوسع في مفهومه من الاستهلاك الدفترى لأغراض التقرير المالي.

منهج الدخل

- يحول منهج الدخل المبالغ المستقبلية (على سبيل المثال، التدفقات النقدية أو الإيراد والمصروفات) إلى مبلغ جاري (أي، مخصوم) واحد. وعند استخدام منهج الدخل، فإن تقدير أساس القياس يعكس توقعات السوق الحالية بشأن تلك المبالغ المستقبلية.

تكاليف المعاملة في القياس اللاحق

- تكاليف المعاملة هي تكاليف إضافية لم تكن الجهة ستتكبدها فيما لو لم تقتني أو تنشئ أو تطور أو تستبعد الأصل، أو فيما لو لم تتكبد أو تحول أو تسوي الالتزام.
- يعتمد تضمين تكاليف المعاملة في قياس الأصل أو الالتزام على هدف القياس. ويؤثر ما إذا كانت الجهة تثبت الأصل أو الالتزام باستخدام أساس قياس مستند إلى الدخل أو أساس قياس مستند إلى الخروج على ما إذا كانت تكاليف المعاملة تُضمن في قياس البند أو تُستبعد من قياسه.

الإفصاح

- يجب على الجهة أن تفصح عن المعلومات التي تساعد مستخدمي قوائمها المالية على تقويم أساس القياس وأساليب القياس والمُدخلات المستخدمة لإعداد تلك القياسات. ولتحقيق ذلك، يجب على الجهة أن تطبق متطلبات الإفصاح المتعلقة بالقياس الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام ذي الصلة الذي ينطبق على قياس الأصل أو الالتزام.



رابعاً: الإرشادات الخاصة بتطبيق كل أساس قياس

أساس التكلفة التاريخية (للأصول والالتزامات)

- أساس التكلفة التاريخية هو قيمة دخول خاصة بالجهة. الهدف من أساس القياس بالتكلفة التاريخية هو توفير معلومات نقدية حول الأصول والالتزامات، وحول ما يتعلق بها من إيراد ومصروفات، باستخدام معلومات مشتقة - على الأقل جزئياً - من سعر المعاملة (أو التكلفة المفترضة حينما ينطبق ذلك) أو الحدث الآخر الذي أدى إلى نشوئها.
- التكلفة التاريخية هي:

أ. العوض المُعطى لاقتناء و/أو إنشاء و/أو تطوير أصل مضافاً إليه تكاليف المعاملة؛ أو

ب. العوض المُستلم لتحمل التزام مطروحاً منه تكاليف المعاملة؛ أو

ج. التكلفة المفترضة للأصل أو الالتزام أو الحدث الآخر الذي أدى إلى نشوئه.

- العوض هو النقد المُعطى أو المُستلم أو معادلات النقد المُعطاة أو المُستلمة أو قيمة عوض آخر مُعطى أو مُستلم، في الوقت الذي فيه - أو الفترة التي على مداها - اُقتني أو أنشئ أو طُور الأصل أو تُحمّل الالتزام .
- بعد القياس الأولي، تظل القيمة الدفترية الإجمالية للأصل أو الالتزام المقاسة باستخدام أساس التكلفة التاريخية غير متأثرة بالتغيرات في ظروف السوق الحالية المتعلقة بالأصل أو الالتزام، ما لم تتسبب تلك التغيرات في حدوث هبوط في القيمة. فعلى سبيل المثال، لا يُحدث المبلغ الذي سُجل به بند العقارات والآلات والمعدات ليعكس الزيادة في سعر السوق الحالي للبعد فيما بعد اقتنائه أو إنشائه أو تطويره.
- يُطبق أساس التكلفة التاريخية على الأدوات المالية عن طريق قياس الأدوات بالتكلفة المستنفدة. تعكس التكلفة المستنفدة تقديرات التدفقات النقدية المستقبلية، مخصومة بمعدل مُحدد عند القياس الأولي. وتُحدث التكلفة المستنفدة للأصل المالي أو الالتزام المالي بمرور الوقت لتصور التغيرات اللاحقة، مثل استحقاق الفائدة، أو الهبوط في قيمة الأصل المالي، أو استلام أو سداد دفعات.

أساس القيمة التشغيلية الجارية (للأصول غير المالية المحتفظ بها من أجل طاقتها التشغيلية)

- إن الهدف من القيمة التشغيلية الجارية هو تقدير المبلغ الذي كانت الجهة ستدفعه الجهة في تاريخ القياس مقابل أصل غير مالي لأصل مُحتفظ به من أجل طاقته التشغيلية في استخدامه القائم وموقعه وحالته الحالية. توفر القيمة التشغيلية الجارية معلومات نقدية عن الأصول، وما يتعلق بها من استنفاد واستهلاك إلخ، باستخدام معلومات محدثة لتعكس الظروف في تاريخ القياس. وبناء عليه، فإن القيمة التشغيلية الجارية تعكس التغيرات في قيم الأصول منذ تاريخ القياس السابق.
- تتطلب القيمة التشغيلية الجارية من الجهة أن تحدد جميع ما يأتي:

أ. المبلغ الذي كانت الجهة ستدفعه. ويشمل هذا تقدير السعر الذي كان سيتم دفعه في سوق نشطة، أو التكلفة التي كانت الجهة ستتكبدها مقابل الأصل بأقل الطرق تكلفة.



- ب. الخدمات المتوقعة المتبقية للأصل، ويأخذ هذا في الاعتبار الحالة الحالية للأصل.
- ج. الأصل (بما يتسق مع وحدة حسابه). ويتضمن هذا تقويم الاستخدام القائم للأصل وموقعه.
- د. أسلوب (أساليب) القياس المناسب لتقدير ما ورد في البنود (أ) حتى (ج) أخذاً في الاعتبار مدى توفر البيانات التي تعبر بموثوقية عن الافتراضات التي هي خاصة بالجهة.
- عندما توجد سوق نشطة لأصل مطابق أو مماثل، فإن القيمة التشغيلية الجارية تستخدم هذا السعر على أنه المبلغ الذي كانت الجهة ستدفعه الجهة مقابل الأصل.
 - عندما لا يوجد سوق نشطة، فإنه بشكل عام لن يوجد سعر اقتناء موثوق لأصل مطابق أو مماثل. وسيلزم عندئذ أن يتم تقدير القيمة التشغيلية الجارية استناداً إلى تكاليف تطوير أو إنتاج الأصل باستخدام المعلومات المتاحة عن الأسعار.
 - القيمة التشغيلية الجارية هي المبلغ الذي كانت الجهة ستدفعه مقابل الخدمات المتوقعة المتبقية للأصل. تأخذ الخدمات المتوقعة المتبقية للأصل في الحسبان العمر الحالي والوظائف الحالية والحالة الحالية للأصل الذي تحتفظ به الجهة. ولكي يتم عكس العمر الحالي والوظائف الحالية والحالة الحالية، تؤخذ العوامل الآتية في الاعتبار:
- أ. يتعلق التقادم المادي بأية خسارة في الخدمات المتوقعة بسبب التدهور المادي للأصل أو مكوناته الناتج عن عمره واستخدامه.
- ب. يتعلق التقادم الوظيفي بأية خسارة في الخدمات المتوقعة ناتجة عن عدم كفاءة في الأصل الذي يجري تقييمه مقارنة بمُعادله الحديث.
- ج. يتعلق التقادم الاقتصادي بأية خسارة في منفعة الأصل تسببت بها عوامل اقتصادية أو عوامل أخرى خارجة عن سيطرة الجهة.

أساليب القياس

- أساليب القياس المتاحة: منهج السوق - منهج التكلفة.

أساس تكلفة الوفاء (للاللتزامات)

- تكلفة الوفاء هي تكلفة خروج خاصة بالجهة ستتكبدها الجهة في الوفاء بالواجبات التي يمثلها الالتزام، بافتراض أنها تفعل ذلك بأقل الطرق تكلفة. تتمثل تكلفة الوفاء هي القيمة الحالية للنقد، أو الموارد الاقتصادية الأخرى، التي تتوقع الجهة أن تكون ملزمة بتحويلها بينما تفي بالالتزام. ولا تتضمن تلك المبالغ من النقد أو الموارد الاقتصادية الأخرى - فقط - المبالغ المقرر تحويلها بشكل صريح، بل تتضمن - أيضاً - المبالغ التي تتوقع الجهة أن تكون ملزمة بتحويلها إلى أطراف أخرى لتمكنها من الوفاء بالالتزام. أساس تكلفة الوفاء هو أساس ملائم لقياس التزامات المنافع الاجتماعية بموجب المنهج العام (معياري المحاسبة الدولي للقطاع العام 42).
- إن الهدف من قياس تكلفة الوفاء هو تقدير قيمة التزام بافتراض أن الجهة ستفي بالالتزام بأقل الطرق تكلفة. يتطلب قياس تكلفة الوفاء من الجهة أن تحدد جميع ما يأتي:



أ. الالتزام المعين الخاضع للقياس (بما يتسق مع وحدة حسابه).

ب. الطريقة التي سيتم بها تسوية الالتزام.

- تفترض تكلفة الوفاء أنه يتم تسوية الالتزام من قبل الجهة بأقل الطرق تكلفة. ويمثل هذا الالتزام الحد الأدنى للمبلغ الذي ستتكبده الجهة بافتراض أن الجهة تفي بالالتزام بشكل كامل.
- تفترض تكلفة الوفاء أن الجهة ستقوم بتسوية التزامها ضمن السياق العادي للعمليات بموجب الشروط القائمة للترتيب وأن الالتزام لن يتم تحويله إلى طرف ثالث. وبناءً عليه لا يجوز أن تتضمن تكلفة الوفاء مخاطر عدم أداء الجهة المحيطة بتسوية التزامها.

أسلوب القياس (منهج الدخل)

- لا يمكن رصد تكلفة الوفاء بشكل مباشر في سوق نشطة. ويتم تحديدها باستخدام أسلوب القياس المتمثل في منهج الدخل. إن الهدف من استخدام منهج الدخل هو تقدير التكلفة التي ستتكبدها الجهة في الوفاء بالواجبات التي يمثلها الالتزام في تاريخ القياس في ظل ظروف السوق الحالية، ولكن من منظور خاص بالجهة وليس من منظور المشاركين في السوق.

أساس القيمة العادلة (للأصول والالتزامات)

- قياس القيمة العادلة هو قياس خروج يستند إلى السوق ويوفر معلومات نقدية عن الأصول والالتزامات، وعما يتعلق بها من إيرادات ومصروفات، باستخدام معلومات محدثة لتعكس الظروف في تاريخ القياس. وبناءً عليه، فإن القيمة العادلة تعكس التغيرات في قيم الأصول والالتزامات منذ تاريخ القياس السابق.
- تعكس القيمة العادلة منظور المشاركين في السوق. يُقاس الأصل أو الالتزام باستخدام نفس الافتراضات التي كان سيستخدمها المشاركون في السوق عند تسعير الأصل أو الالتزام إذا كان أولئك المشاركون في السوق يتصرفون بما يحقق لهم أفضل مصلحة اقتصادية.

التسلسل الهرمي للقيمة العادلة

- لزيادة الاتساق والقابلية للمقارنة في قياسات القيمة العادلة والإفصاحات ذات العلاقة، يضع المعيار تسلسلاً هرمياً للقيمة العادلة يصنف في ثلاثة مستويات مُدخلات أساليب القياس المستخدمة لقياس القيمة العادلة. ويعطي التسلسل الهرمي للقيمة العادلة الأولوية الأعلى للأسعار المعلنة (غير المُعدلة) في الأسواق النشطة للأصول أو الالتزامات المطابقة (مُدخلات المستوى 1) والأولوية الأقل للمُدخلات التي لا يمكن رصدها (مُدخلات المستوى 3).

مُدخلات المستوى 1

- مُدخلات المستوى 1 هي الأسعار المعلنة (غير المُعدلة) في الأسواق النشطة للأصول أو الالتزامات المطابقة التي تستطيع الجهة الوصول إليها في تاريخ القياس.



مُدخلات المستوى 2

- مُدخلات المستوى 2 هي المُدخلات بخلاف الأسعار المعلنة الواقعة ضمن المستوى 1 والتي يمكن رصدها للأصل أو الالتزام، إما بشكل مباشر أو غير مباشر.
- إذا كان للأصل أو الالتزام أجل (تعاقدي) محدد، فيجب أن يكون من الممكن رصد مُدخل من المستوى 2 لما يقارب كامل أجل الأصل أو الالتزام، وتشمل مُدخلات المستوى 2 ما يأتي:
 - أ. الأسعار المعلنة للأصول أو الالتزامات المماثلة في أسواق نشطة.
 - ب. الأسعار المعلنة للأصول أو الالتزامات المطابقة أو المماثلة في أسواق غير نشطة.
 - ج. المُدخلات بخلاف الأسعار المعلنة التي يمكن رصدها للأصل أو الالتزام، على سبيل المثال معدلات الفائدة ومنحنيات العائد التي يمكن رصدها في أوقات تعلن فيها بشكل دوري.
 - د. المُدخلات المؤيدة من السوق.
- تختلف التعديلات على مُدخلات المستوى 2 اعتماداً على العوامل الخاصة بالأصل أو الالتزام. وتشمل تلك العوامل ما يأتي:
 - أ. حالة أو موقع الأصل؛ و
 - ب. المدى الذي تتعلق به المُدخلات بينود قابلة للمقارنة مع الأصل أو الالتزام؛ و
 - ج. حجم أو مستوى النشاط في الأسواق التي تُرصد فيها المُدخلات.

مُدخلات المستوى 3

- مُدخلات المستوى 3 هي المُدخلات التي لا يمكن رصدها للأصل أو الالتزام.
- يجب أن تُستخدم المُدخلات التي لا يمكن رصدها لقياس القيمة العادلة إلى الحد الذي لا تتوفر فيه مُدخلات ملائمة يمكن رصدها، مما يتيح التعامل مع الحالات التي يكون فيها نشاط السوق ضعيفاً، هذا إن وجد ابتداءً، للأصل أو الالتزام في تاريخ القياس. وبالرغم من ذلك، يظل هدف قياس القيمة العادلة هو نفسه، أي سعر الخروج في تاريخ القياس من منظور المشارك في السوق الذي يحتفظ بالأصل أو يدين بالالتزام. وبناءً عليه، يجب أن تعكس المُدخلات التي لا يمكن رصدها الافتراضات التي كان سيستخدمها المشاركون في السوق عند تسعير الأصل أو الالتزام، بما في ذلك الافتراضات المتعلقة بالمخاطر.
- يجب على الجهة أن تعد المُدخلات التي لا يمكن رصدها باستخدام أفضل المعلومات المتاحة في ظل الظروف القائمة، والتي قد تتضمن البيانات الخاصة بالجهة. وعند إعداد المُدخلات التي لا يمكن رصدها، يمكن للجهة أن تبدأ بالبيانات الخاصة بها، ولكن يجب عليها أن تعدل تلك البيانات إذا



أشارت المعلومات المتاحة بشكل معقول أن المشاركين الآخرين في السوق من شأنهم أن يستخدموا بيانات مختلفة أو إذا كان هناك شيء خاص بالجهة غير متاح للمشاركين الآخرين في السوق (على سبيل المثال، التأثر الخاص بالجهة).

قياس القيمة العادلة

- إن الهدف من قياس القيمة العادلة هو تقدير السعر الذي كانت ستتم به معاملة في ظروف اعتيادية منتظمة لبيع الأصل أو لتحويل الالتزام بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس في ظل ظروف السوق الحالية. ويتطلب قياس القيمة العادلة من الجهة أن تحدد جميع ما يلي:
 - أ. الأصل أو الالتزام المعين الخاضع للقياس (بما يتسق مع وحدة حسابه)؛ و
 - ب. فيما يخص الأصل غير المالي: فرضية التقييم التي تكون مناسبة للقياس (بما يتفق مع أقصى وأفضل استخدام له)؛ و
 - ج. السوق الرئيسية (أو الأكثر نفعاً) للأصل أو الالتزام؛ و
 - د. أسلوب (أساليب) القياس المناسب للقياس، أخذاً في الاعتبار مدى توفر البيانات التي يتم بها إعداد المُدخلات التي تمثل الافتراضات التي كان سيستخدمها المشاركون في السوق عند تسعير الأصل أو الالتزام والمستوى في التسلسل الهرمي للقيمة العادلة الذي يتم تصنيف المُدخلات ضمنه.

أساليب القياس المتاحة: منهج السوق - منهج التكلفة - منهج الدخل

خامساً: الاختلافات عن المعيار الدولي للتقرير المالي 13 "قياس القيمة العادلة"

- معيار المحاسبة الدولي للقطاع 46 "القياس" هو معيار أوسع في نطاقه من المعيار الدولي للتقرير المالي 13 "قياس القيمة العادلة" حيث يتناول أسس القياس الرئيسية المنطبقة في القطاع العام (التكلفة التاريخية، القيمة التشغيلية الجارية، تكلفة الوفاء، القيمة العادلة) وليس مقتصرًا على (القيمة العادلة).
- لم يتضمن معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 46 "القياس" متطلبات الإفصاح التفصيلية الواردة في المعيار الدولي للتقرير المالي 13 "قياس القيمة العادلة" المتعلقة بالقيمة العادلة حيث رأى مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام مناسبة تضمينها في معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المنطبقة على الأصول والالتزامات لتوضيح أي من معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام تنطبق الإفصاحات عليها.
- لم يتضمن معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 46 "القياس" عدداً من الفقرات الواردة في المعيار الدولي للتقرير المالي 13 "قياس القيمة العادلة" المتعلقة بتطبيق متطلبات قياس القيمة العادلة على الأدوات المالية، حيث رأى مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام مناسبة تضمينها في معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 41 "الأدوات المالية" عن طريق إطلاعها محل الإرشادات المناظرة المتعلقة بقياس القيمة العادلة التي كانت موجودة في معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 41.



2. الخيارات الواردة في مشروع معيار المحاسبة للقطاع العام 46

(1)

تنص الفقرة (17) من مشروع المعيار على ((بعد القياس الأولي، وما لم يكن معيار محاسبة للقطاع العام ذو صلة يتطلب خلاف ذلك، يتم اختيار سياسة محاسبية لقياس الأصل أو الالتزام على أساس التكلفة التاريخية أو على أساس القيمة الجارية. ينعكس اختيار السياسة المحاسبية هذا من خلال اختيار نموذج القياس))

وقد سبق المفاضلة بين أسس القياس لأغراض القياس اللاحق عند إعداد السياسات المحاسبية للمعايير المنطبقة على الأصول والالتزامات واعتماد بديل وذلك كما يلي:

المعيار	بدائل القياس	البديل الذي تم اعتماده للسياسات المحاسبية
معيار المحاسبة للقطاع العام 16 "العقارات الاستثمارية"	نموذج التكلفة، نموذج القيمة العادلة	نموذج التكلفة
معيار المحاسبة للقطاع العام 17 "العقارات والآلات والمعدات"	نموذج التكلفة، نموذج إعادة التقييم	نموذج التكلفة
معيار المحاسبة للقطاع العام 31 "الأصول غير الملموسة"	نموذج التكلفة، نموذج إعادة التقييم	نموذج التكلفة
معيار المحاسبة للقطاع العام 34 "القوائم المالية المنفصلة"	القيمة العادلة من خلال الفائض أو العجز، طريقة حقوق الملكية، التكلفة	طريقة حقوق الملكية
معيار المحاسبة للقطاع العام 41 "الأدوات المالية"	خيار تعيين الأصل المالي أو الالتزام المالي على أنه بالقيمة العادلة من خلال الفائض أو العجز في حالة "عدم التماثل المحاسبي"	تعيين الأصل المالي أو الالتزام المالي على أنه بالقيمة العادلة من خلال الفائض أو العجز في حالة "عدم التماثل المحاسبي"



وفيما يخص مشروع معيار المحاسبة للقطاع العام 45 "العقارات والآلات والمعدات" فقد تمت المفاضلة بين نموذج التكلفة التاريخية ونموذج القيمة الجارية واقتراح اعتماد نموذج التكلفة التاريخية في السياسات المحاسبية للمعيار.

أما فيما يتعلق بالاختيار من بين القيمة التشغيلية الجارية والقيمة العادلة ضمن نموذج القيمة الجارية للأصول غير المالية في القياس اللاحق، فقدت أوضحت الإرشادات الواردة في الفصل 7 المحدث "قياس الأصول والالتزامات في القوائم المالية" من إطار المفاهيم ومعيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 45 "العقارات والآلات والمعدات" ومعيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 46 "القياس" أن القيمة التشغيلية الجارية تكون ملائمة إذا كان الهدف الرئيسي من الاحتفاظ بالأصل هو من أجل طاقته التشغيلية (أي أصل غير مولد للنقد: أصل يُحتفظ به لتقديم خدمات من خلال استخدامه وليس لتوليد تدفقات نقدية داخلية صافية من استخدامه و/أو استبعاده)، وأن القيمة العادلة تكون ملائمة إذا كان الهدف الرئيسي من الاحتفاظ بالأصل هو من أجل طاقته المالية (أي أصل مولد للنقد: أصل يُحتفظ به للحصول على منافع اقتصادية منه تتمثل في توليد تدفقات نقدية داخلية صافية من استخدامه و/أو استبعاده). علماً أنه فيما يخص مشروع معيار المحاسبة للقطاع العام 45 "العقارات والآلات والمعدات" فقد تمت المفاضلة بين نموذج التكلفة التاريخية ونموذج القيمة الجارية واقتراح اعتماد نموذج التكلفة التاريخية في السياسات المحاسبية للمعيار باعتباره أساس القياس اللاحق.



(2)

- نصت الفقرة 10 من مشروع المعيار على التالي: ((عندما يتم اقتناء أو إنشاء أو تطوير أصل، أو عندما يتم تحمل التزام، نتيجة لحدث لا يُعد معاملة في سوق ذات ظروف اعتيادية منتظمة:
أ. قد لا يكون من الممكن رصد سعر معاملة؛ أو
ب. قد لا يعرض سعر المعاملة بموثوقية معلومات ملائمة حول الأصل أو الالتزام؛ أو
ج. قد يكون سعر المعاملة صفرًا.
- وفي مثل هذه الحالات، تُستخدم التكلفة المفترضة لقياس القيمة الأولية للأصل أو الالتزام. يُستخدم أحد أسس القياس بالقيمة الجارية لتحديد التكلفة المفترضة للأصل أو الالتزام عند القياس الأولي. أسس القياس بالقيمة الجارية موضحة في الفقرات (23-31)).
- نصت الفقرة 12 من مشروع معيار المحاسبة للقطاع العام 45 "العقارات والآلات والمعدات" على التالي: ((يجب قياس العقارات والآلات والمعدات المقتناة من خلال معاملة غير تبادلية بتكلفتها المفترضة. ويجب على الجهة أن تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 46 عند قياس التكلفة المفترضة لبند عقارات والآلات ومعدات)).
- كما نصت الفقرة 64 من التعديلات المقترحة بموجب معيار المحاسبة للقطاع العام 46 على معيار المحاسبة للقطاع العام 33، *تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة*، على التالي: ((للجهة المطبقة لأول مرة أن تختار قياس العقارات والآلات والمعدات، بالتكلفة المفترضة، المتمثلة في القيمة التشغيلية الجارية أو القيمة العادلة، وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 46، عندما لا تتوفر معلومات تكلفة موثوقة حول الأصول والالتزامات. ووفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 45، فإن الهدف الرئيسي الذي من أجله تحتفظ الجهة بالعقارات والآلات والمعدات يحدد أساس قياس القيمة الجارية. فتُقاس العقارات والآلات والمعدات المحتفظ بها من أجل طاقتها التشغيلية بالقيمة التشغيلية الجارية. وتُقاس العقارات والآلات والمعدات المحتفظ بها من أجل طاقتها المالية بالقيمة العادلة)).
- أوضحت الإرشادات الواردة في الفصل 7 المحدث "قياس الأصول والالتزامات في القوائم المالية" من إطار المفاهيم ومعيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 45 "العقارات والآلات والمعدات" ومعيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 46 "القياس" أن الجهة تختار أساس قياس التكلفة المفترضة بناء على الهدف الرئيسي من الاحتفاظ بالأصل، وبالتالي تكون القيمة التشغيلية الجارية ملائمة إذا كان الهدف الرئيسي من الاحتفاظ بالأصل هو من أجل طاقتها التشغيلية (تقديم خدمات). وتكون القيمة العادلة ملائمة إذا كان الهدف الرئيسي من الاحتفاظ بالأصل هو من أجل طاقتها المالية (توليد تدفقات نقدية داخلية صافية).



أهم سلبيات وإيجابيات كل خيار			
عدم السماح للجهات باختيار أساس القياس للتكلفة المفترضة بناء على الهدف الرئيسي من الاحتفاظ بالأصل		السماح للجهات باختيار أساس القياس للتكلفة المفترضة بناء على الهدف الرئيسي من الاحتفاظ بالأصل	
السلبيات	الإيجابيات	السلبيات	الإيجابيات
- عدم السماح للجهات باستخدام حكمها المهني في اختيار أساس القياس الملائم للتكلفة المفترضة مما قد يفرض عليها استخدام أساس قياس لا يتسق مع الهدف الرئيسي من الاحتفاظ بالأصل.	- العبء المحاسبي وعبء التقييم أقل بسبب اتساق اساليب التقييم المستخدمة واتساق افتراضاتها ومُدخلاتها نتيجة لاستخدام أساس قياس واحد.	- لن يكون أساس القياس ملائماً إذا تغير الهدف الرئيسي من الاحتفاظ بالأصل بعد فترة قصيرة من التقييم من الطاقة التشغيلية إلى الطاقة المالية أو العكس. - زيادة العبء المحاسبي وعبء التقييم بسبب اختلاف اساليب التقييم المستخدمة واختلاف افتراضاتها ومُدخلاتها نتيجة لاختلاف أسس القياس.	- المرونة والسماح للجهات باستخدام حكمها المهني في اختيار أساس القياس الملائم للتكلفة المفترضة.
التوصية			
يُقترح الإبقاء على نص الفقرات كما هي في المعايير والنص في السياسات المحاسبية لمعيار المحاسبة للقطاع العام 46 "القياس" والسياسات المحاسبية لمعيار المحاسبة للقطاع العام 45 "العقارات والآلات والمعدات" والسياسات المحاسبية لمعيار المحاسبة للقطاع العام 33، "تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة" على وجوب أن يكون أساس قياس التكلفة المفترضة للعقارات والآلات			



والمعدات المحتفظ بها من أجل طاقتها التشغيلية بالقيمة التشغيلية الجارية، وأن يكون أساس قياس التكلفة المفترضة للعقارات والآلات والمعدات المحتفظ بها من أجل طاقتها المالية بالقيمة العادلة.



(3)

تنص الفقرة (ج15) من مشروع المعيار على ((إذا كان الوفاء بالالتزام لن يحدث لفترة ممتدة، فإنه يلزم خصم التدفقات النقدية لعكس قيمة الالتزام في تاريخ القياس باستخدام منهج الدخل. وكوسيلة عملية، لا يلزم الجهة أن تخصم قيمة التدفق الخارج المستقبلي من الموارد إذا كانت الجهة تتوقع أن تتم تسوية الالتزام في غضون سنة واحدة.))

أهم سلبيات وإيجابيات كل خيار			
إلزام للجهات بعدم خصم قيمة التدفق الخارج المستقبلي من الموارد إذا كانت الجهة تتوقع أن تتم تسوية الالتزام في غضون سنة واحدة		إلزام الجهات بخصم قيمة التدفق الخارج المستقبلي من الموارد إذا كانت الجهة تتوقع أن تتم تسوية الالتزام في غضون سنة واحدة	
السلبيات	الإيجابيات	السلبيات	الإيجابيات
- عدم إثبات عنصر التمويل (القيمة الزمنية للنقود) بشكل منفصل	- توفير الجهد المحاسبي - لا يتوقع أن يكون أثر القيمة الزمنية للنقود مهما للمبالغ غير ذات أهمية نسبية - قد لا يعبر عنصر التمويل عن فرصة فعلية لتخفيض التكاليف من السداد في وقت مبكر طالما أن المبلغ الاسمي ثابت ولكن قد يعبر بشكل غير مباشر عن فرصة لاستثمار النقد غير المدفوع في حال انطباق ذلك على ظروف الجهة	- زيادة الجهد المحاسبي - لا يتوقع أن يكون أثر القيمة الزمنية للنقود مهما للمبالغ غير ذات أهمية نسبية - قد لا يعبر عنصر التمويل عن فرصة فعلية لتخفيض التكاليف من السداد في وقت مبكر طالما أن المبلغ الاسمي ثابت ولكن قد يعبر بشكل غير مباشر عن فرصة لاستثمار النقد غير المدفوع في حال انطباق ذلك على ظروف الجهة	- إثبات عنصر التمويل (القيمة الزمنية للنقود) بشكل منفصل
الممارسات التي تم مسحها			



جهات القطاع العام في استراليا: تظهر القوائم المالية الموحدة للحكومة أن المخصصات قصيرة الأجل التي تسدد ضمن 12 شهراً من تاريخ قائمة المركز المالي يتم قياسها بقيمتها الاسمية، وأن المخصصات الخاصة بإعادة الموقع إلى حالته الأصلية يتم تحديدها عند طريق التكاليف المقدرة التي سيتم تكبدها إلى القيمة الحالية.

جهات القطاع العام في نيوزلندا: تظهر القوائم المالية الموحدة للحكومة أنه يتم تسجيل المخصصات المقرر تسويتها فيما بعد 12 شهراً بالقيمة الحالية لتدفقاتها النقدية الخارجة المقدرة.

جهات القطاع العام في بريطانيا: تظهر القوائم المالية الموحدة للحكومة أنه يتم قياس المخصصات بأفضل تقدير للإنفاق المطلوب لتسوية الواجب الحالي في تاريخ القوائم المالية ويتم خصمها إلى القيمة الحالية إذا كانت القيمة الزمنية للنقود مهمة.

نماذج القوائم المالية التوضيحية المعدة من شركات المحاسبة الأربعة الكبرى: 7 نماذج تظهر أنه يتم تحديد المخصصات عن طريق خصم التدفقات النقدية المتوقعة بمعدل قبل الضريبة يعكس تقييمات السوق الحالية للقيمة الزمنية للنقود والمخاطر الخاصة بالالتزام عندما يكون أثر القيمة الزمنية للنقود مهما.

التوصية

أخذاً في الاعتبار أن الخيار المتاح في الفقرة (ج15) من مشروع المعيار هو بديل عملي، وأن السياسات المحاسبية لمعيار المحاسبة للقطاع العام 19 "المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة" نصت على أنه عندما يكون أثر القيمة الزمنية للنقود ذا أهمية نسبية يجب أن يكون مبلغ المخصص هو القيمة الحالية للتدفقات المتوقعة أن تكون مطلوبة لتسوية الالتزام، و أن السياسات المحاسبية لمعيار المحاسبة للقطاع العام 42 "المنافع الاجتماعية" نصت على أن يُخصم الالتزام المتعلق بخطة المنافع الاجتماعية التي تتم المحاسبة عنها بموجب المنهج العام باستخدام معدل الخصم الذي يعكس القيمة الزمنية للنقود وذلك عندما لا يُتوقع أن تتم تسوية هذا الالتزام قبل اثني عشر شهراً بعد نهاية فترة القوائم المالية التي يُثبت فيها الالتزام، فيقترح الإبقاء على المعيار كما هو وأن تنص السياسات المحاسبية للمعيار على وجوب عدم خصم قيمة التدفق الخارج المستقبلي من الموارد إذا كانت الجهة تتوقع أن تتم تسوية الالتزام في غضون سنة واحدة.



(4)

تنص الفقرة (د56) من مشروع المعيار على ((لا يجوز للجهة أن تجري تعديلا على مُدخل المستوى 1 إلا في الظروف الآتية : أ. عندما تحتفظ الجهة بعدد كبير من الأصول المتماثلة أو الالتزامات المتماثلة (ولكن ليست متطابقة) (على سبيل المثال، الأوراق المالية التي تمثل ديونا) التي يتم قياسها بالقيمة العادلة ويوجد سعر معن متاح في سوق نشطة ولكن لا يمكن الوصول إليه بسهولة لكل من تلك الأصول أو الالتزامات بشكل فردي (أي أنه في ظل العدد الكبير من الأصول المتماثلة أو الالتزامات المتماثلة التي تحتفظ بها الجهة، فإنه من الصعب الحصول على معلومات التسعير لكل أصل أو التزام فردي في تاريخ القياس). في تلك الحالة، يجوز للجهة، كوسيلة عملية، أن تقيس القيمة العادلة باستخدام طريقة تسعير بديلة لا تعتمد بشكل حصري على الأسعار المعلنة (على سبيل المثال، مصفوفة التسعير). وبالرغم من ذلك، فإن استخدام طريقة تسعير بديلة ينتج عنه قياس للقيمة العادلة يُصنف ضمن مستوى أدنى في التسلسل الهرمي للقيمة العادلة.....))

أهم سلبيات وإيجابيات كل خيار			
السماح للجهات بأن تقيس القيمة العادلة باستخدام طريقة تسعير بديلة لا تعتمد بشكل حصري على الأسعار المعلنة عندما تحتفظ الجهة بعدد كبير من الأصول المتماثلة أو الالتزامات المتماثلة (ولكن ليست متطابقة) التي يتم قياسها بالقيمة العادلة ويوجد سعر معن متاح في سوق نشطة ولكن لا يمكن الوصول إليه بسهولة لكل من تلك الأصول أو الالتزامات بشكل فردي		عدم السماح للجهات بأن تقيس القيمة العادلة باستخدام طريقة تسعير بديلة لا تعتمد بشكل حصري على الأسعار المعلنة عندما تحتفظ الجهة بعدد كبير من الأصول المتماثلة أو الالتزامات المتماثلة (ولكن ليست متطابقة) التي يتم قياسها بالقيمة العادلة ويوجد سعر معن متاح في سوق نشطة ولكن لا يمكن الوصول إليه بسهولة لكل من تلك الأصول أو الالتزامات بشكل فردي	
السلبيات	الإيجابيات	السلبيات	الإيجابيات
- يكون القياس الناتج ضمن مستوى دون المستوى 1 في التسلسل الهرمي للقيمة العادلة	- توفير الجهد والوقت المتعلق بالوصول إلى المعلومات	- زيادة الجهد والوقت المتعلق بالوصول إلى المعلومات	- يكون القياس الناتج ضمن المستوى 1 في التسلسل الهرمي للقيمة العادلة (أسعار السوق المعلنة غير المعدلة) وهو الأولوية القصوى في المعيار
الممارسات التي تم مسحها			



جميع الممارسات التي تم مسحها تظهر أن السياسة المحاسبية المتبعة من قبل الجهات موضوع العينة تتمثل في أنه عندما يتم قياس القيمة العادلة للأصول والالتزامات لأغراض الإثبات أو الإفصاح يتم استخدام مُدخلات وأساليب تقييم مختلفة ومن ثم يتم تصنيف القيم العادلة ضمن مستويات مختلفة في التسلسل الهرمي للقيمة العادلة استنادا إلى المُدخلات المستخدمة في أساليب التقييم وذلك كما يلي:

المستوى 1 - أسعار السوق (المعلنة) غير المعدلة في أسواق نشطة لأصول أو التزامات مطابقة.

المستوى 2 - مُدخلات، بخلاف المُدخلات المُضمنة المستوى 1، يمكن رصدها للأصل أو الالتزام، إما بشكل مباشر (مثل أسعار) أو بشكل غير مباشر (مشتقة من أسعار).

المستوى 3 - مُدخلات للأصل أو الالتزام غير مستندة إلى بيانات سوق يمكن رصدها (مُدخلات لا يمكن رصدها).

ولا تتوفر معلومات حول مدى استفادة الجهات موضوع العينة من الوسيلة العملية الواردة في الفقرة (د65) من المعيار.

التوصية

أخذا في الاعتبار أن الخيار المتاح في الفقرة (د65) من مشروع المعيار هو بديل عملي، فيقترح الإبقاء على المعيار كما هو وأن يسمح للجهات في السياسات المحاسبية للمعيار بأن تقيس القيمة العادلة باستخدام طريقة تسعير بديلة لا تعتمد بشكل حصري على الأسعار المعلنة عندما تحتفظ الجهة بعدد كبير من الأصول المتماثلة أو الالتزامات المتماثلة (ولكن ليست متطابقة) التي يتم قياسها بالقيمة العادلة ويوجد سعر معلن متاح في سوق نشطة ولكن لا يمكن الوصول إليه بسهولة لكل من تلك الأصول أو الالتزامات بشكل فردي.



(5)

تنص الفقرة (56) من مشروع المعيار على ((يجب على الجهة أن تطبق هذا المعيار على الفترات السنوية التي تبدأ في 31 ديسمبر 2024 أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأبعد إذا طبقت الجهة هذا المعيار على فترة أبكر، يجب عليها أن تفصح عن تلك الحقيقة)).

أهم سلبيات وإيجابيات كل خيار			
عدم السماح للجهات بتطبيق المعيار قبل تاريخ سريانه		السماح للجهات بتطبيق المعيار قبل تاريخ سريانه	
السلبيات	الإيجابيات	السلبيات	الإيجابيات
- عدم اكتساب خبرات في القطاع العام في تطبيق الأحكام الجديدة في المعيار قبل تاريخ سريانه مما قد يؤثر سلباً على جاهزية الجهات لتطبيق المعيار بعد طول تاريخ السريان ولكن يمكن الاستيعاض عن ذلك من خلال ترتيب التطبيق التجريبي المبكر للمعيار في عدد من الجهات المختارة (خارج القوائم المالية الرسمية) وتعميم الدروس المستفادة	-عدم السماح بوجود تفاوت في تواريخ التطبيق بين جهات القطاع العام مما لا يتطلب تعديلات عند إعداد القوائم المالية الموحدة للدولة -سيكون هنالك إفصاحات عن الأثر المتوقع على القوائم المالية من تطبيق المعيار بموجب معيار المحاسبة للقطاع العام 3	قد يؤدي إلى تفاوت في تواريخ التطبيق بين جهات القطاع العام مما يتطلب تعديلات عند إعداد القوائم المالية الموحدة للدولة	اكتساب خبرات في القطاع العام في تطبيق الأحكام الجديدة في المعيار قبل تاريخ سريانه مما يتيح فرصة مشاركة الدروس المستفادة حول متطلبات تطبيق المعيار من حيث المعلومات والإجراءات والمعارف والمهارات المطلوبة وتحقيق الجاهزية في هذه المجالات قبل تاريخ سريان المعيار
الممارسات التي تم مسحها			
جهات القطاع العام في استراليا: يسمح معيار AASB 13 بالتطبيق السابق لتاريخ سريان المعيار. جهات القطاع العام في نيوزلندا: يسمح معيار PBE IPSAS 30 بالتطبيق السابق لتاريخ سريان المعيار.			



جهات القطاع العام في بريطانيا: لم يتضمن دليل التقرير المالي للحكومة البريطانية متطلبات تعدل أحكام السريان الواردة في معيار IFRS 13 والتي تسمح بالتطبيق السابق لتاريخ سريان المعيار، وينص الدليل على أن التطبيق المبكر للمعايير الدولية للتقرير المالي IFRS حسبما هي متبناه في المملكة المتحدة قبل تاريخ سريانها مسموح به بموافقة السلطة المعنية، وتشمل السلطات المعنية ((وزارة الاقتصاد والمالية البريطانية، حكومة ويلز، حكومة إسكتلندا، اللجنة التنفيذية للمجلس التشريعي لإيرلندا الشمالية، وزارة الصحة والرعاية الاجتماعية، المعهد البريطاني للمالية العامة والمحاسبة في القطاع العام/اللجنة الاستشارية لحسابات الحكومة المحلية في إسكتلندا).

التوصية

يقترح الإبقاء على نص الفقرة كما هو والنص في السياسات المحاسبية للمعيار على وجوب أن يطبق المعيار في تاريخ سريانه وليس قبله.



3. بدائل تضمنها المعيار يعتمد اختيارها على أساس القياس المطبق والمُدخلات المتوفرة

1. يُطبق أسلوب قياس لتقدير المبلغ الذي يُثبت به الأصل أو الالتزام بموجب أساس القياس المختار أو عند تحديد التكلفة المفترضة. وعند استخدام مثل هذا الأسلوب، من الضروري أن يعكس الأسلوب السمات المنطبقة على أساس القياس المختار. (فقرة 37) توجد ثلاثة أساليب قياس شائعة الاستخدام وهي منهج السوق ومنهج التكلفة ومنهج الدخل. (فقرة 38).
2. عندما توجد سوق نشطة لأصل مطابق أو مماثل، فإن القيمة التشغيلية الجارية تستخدم هذا السعر على أنه المبلغ الذي كانت الجهة ستدفعه الجهة مقابل الأصل (منهج السوق). (ملحق ب - فقرة 5). يتطلب تطبيق منهج السوق لقياس القيمة التشغيلية الجارية لأصل وجود سوق نشطة ذات معاملات تنطوي على أصول مطابقة أو مماثلة. (ملحق ب - فقرة 32).
3. عندما لا يوجد سوق نشطة، فإنه بشكل عام لن يوجد سعر اقتناء موثوق لأصل مطابق أو مماثل. وسيلزم عندئذ أن يتم تقدير القيمة التشغيلية الجارية استناداً إلى تكاليف تطوير أو إنتاج الأصل باستخدام المعلومات المتاحة عن الأسعار (منهج التكلفة). (ملحق ب - فقرة 6) ينبغي أن يتم تحديد القيمة التشغيلية الجارية لأصل باستخدام منهج التكلفة عندما لا توجد سوق نشطة لأصول مطابقة أو مماثلة. كلما كان الأصل متخصصاً، كلما قل احتمال وجود سوق نشطة وزاد احتمال أنه سيلزم تطبيق منهج التكلفة. (ملحق ب - فقرة 35)
4. تستخدم الجهة أساليب القياس المناسبة في ظل الظروف القائمة والتي تتوفر لها بيانات كافية لقياس القيمة التشغيلية الجارية، باستخدام المُدخلات التي يمكن رصدها، حيثما كان ذلك مجدياً. (ملحق ب - فقرة 29).
5. يعتمد أسلوب القيمة الحالية المستخدم (منهج الدخل) لقياس تكلفة الوفاء على الحقائق والظروف الخاصة بالالتزام الذي يجري قياسه وعلى مدى توفر البيانات الكافية. (ملحق ج - فقرة 24)
6. يضع المعيار تسلسلاً هرمياً للقيمة العادلة يصنف في ثلاثة مستويات مُدخلات أساليب القياس المستخدمة لقياس القيمة العادلة. ويعطي التسلسل الهرمي للقيمة العادلة الأولوية الأعلى للأسعار المعلنة (غير المُعدلة) في الأسواق النشطة للأصول أو الالتزامات المطابقة (مُدخلات المستوى 1) والأولوية الأقل للمُدخلات التي لا يمكن رصدها (مُدخلات المستوى 3).
7. يجب على الجهة أن تستخدم أساليب القياس المناسبة لقياس القيمة العادلة في ظل الظروف القائمة والتي تتوفر لها بيانات كافية لقياس القيمة العادلة، بحيث تزيد إلى أقصى حد ممكن من استخدام المُدخلات الملائمة التي يمكن رصدها وتقلل إلى أقصى حد ممكن من استخدام المُدخلات التي لا يمكن رصدها. (ملحق د - فقرة 27)



8. يعتمد اختيار الطريقة المستخدمة لتطبيق أسلوب القيمة الحالية المتوقعة لقياس القيمة العادلة على الحقائق والظروف الخاصة بالأصل أو الالتزام الذي يجري قياسه ومدى توفر بيانات كافية والأحكام المُطبقة. (ملحق د - فقرة د54)
9. يجب أن تزيد أساليب القياس المستخدمة لقياس القيمة العادلة -إلى أقصى حد ممكن- من استخدام المُدخلات الملائمة التي يمكن رصدها وأن تقلل -إلى أقصى حد ممكن- من استخدام المُدخلات التي لا يمكن رصدها. (ملحق د - فقرة د55)



4. التعديلات المقترحة على معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 46

نص ورقم الفقرة كما وردت في معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام	نص المعيار المقترح	التعديلات المقترحة وأسبابها
6. The following terms are used in this Standard with the meanings specified: Market approach is a measurement technique that uses prices and other relevant information generated by market transactions involving identical or comparable (i.e., similar) assets, liabilities or a group of assets and liabilities, such as a business .	6. تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعاني المحددة قرين كل منها: منهج السوق هو أسلوب قياس يستخدم الأسعار والمعلومات الملائمة الأخرى المُتولدة عن معاملات السوق التي تنطوي على أصول أو التزامات أو مجموعة أصول والتزامات مطابقة أو قابلة للمقارنة (أي مماثلة) مثل عملية .	في تعريف "منهج السوق"، استُبدل مصطلح (أعمال business) بمصطلح (عملية operation) لأنه المصطلح المستخدم في معايير المحاسبة للقطاع العام.
56. An entity shall apply this Standard for annual periods beginning on or after January 1, 2025 . Earlier application is permitted. If an entity applies this Standard earlier, it must disclose that fact.	56. يجب على الجهة أن تطبق هذا المعيار على الفترات السنوية التي تبدأ في 31 ديسمبر 2024 أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأبعد. إذا طبقت الجهة هذا المعيار على فترة أبكر، يجب عليها أن تفصح عن تلك الحقيقة.	عُدل تاريخ سريان المعيار ليكون 31 ديسمبر 2024 بحيث يوافق تاريخ بداية السنة المالية لجهات القطاع العام في المملكة.
D88. Paragraph C89 describes the use of Level 3 inputs for particular assets and liabilities.	فقرة إرشادات التطبيق د88. توضح الفقرة د89 استخدام مُدخلات المستوى 3 لأصول والتزامات معينة.	صُحح رقم الفقرة المشار إليها بحيث يكون (د89) بدلا من (ج89).
D76. The fair value of an asset or a liability might be affected when there has been a significant decrease in the volume or	د76. قد تتأثر القيمة العادلة لأصل أو التزام عندما يكون هناك انخفاض مهم في حجم أو مستوى النشاط لذلك الأصل أو الالتزام بالنسبة إلى نشاط السوق	أضيفت حاشية سفلية تتضمن تعريفا لمصطلح (صانع السوق market makers) وفقاً للتعريف



نص ورقم الفقرة كما وردت في معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام	نص المعيار المقترح	التعديلات المقترحة وأسبابها
<p>level of activity for that asset or liability in relation to normal market activity for the asset or liability (or similar assets or liabilities). To determine whether, on the basis of the evidence available, there has been a significant decrease in the volume or level of activity for the asset or liability, an entity shall evaluate the significance and relevance of factors such as the following:</p> <p>(a) There are few recent transactions.</p> <p>(b) Price quotations are not developed using current information.</p> <p>(c) Price quotations vary substantially either over time or among <u>market-makers</u> (e.g., some brokered markets).</p> <p>(d) Indices that previously were highly correlated with the fair values of the asset or liability are demonstrably</p>	<p>العادي للأصل أو الالتزام (أو لأصول أو التزامات مماثلة). ولتحديد ما إذا كان هناك، بناء على الأدلة المتاحة، انخفاض مهم في حجم أو مستوى النشاط للأصل أو الالتزام، يجب على الجهة تقويم أهمية وملاءمة عوامل مثل ما يأتي:</p> <p>أ. قلة المعاملات التي تمت حديثاً.</p> <p>ب. عدم إعداد عروض الأسعار باستخدام المعلومات الحالية.</p> <p>ج. تفاوت عروض الأسعار تفاوتاً كبيراً إما بمرور الوقت أو بين <u>صناع السوق</u>⁴ (على سبيل المثال، بعض أسواق السمسرة).</p> <p>د. تكون المؤشرات التي كانت لها علاقة متبادلة بشكل كبير بالقيم العادلة للأصل أو الالتزام ليس لها علاقة متبادلة - بشكل يمكن التدليل عليه - بالمؤشرات الحديثة على القيمة العادلة لذلك الأصل أو الالتزام.</p> <p>هـ. حدوث زيادة مهمة في علاوات مخاطر السيولة الضمنية أو العوائد أو مؤشرات الأداء (مثل معدلات التخلف عن السداد أو حدة الخسائر) للمعاملات المرصودة أو الأسعار المعلنة عند مقارنتها بتقدير الجهة للتدفقات النقدية المتوقعة، أخذاً في الحسبان جميع بيانات السوق المتاحة حول المخاطر الائتمانية ومخاطر عدم الأداء الأخرى فيما يخص الأصل أو الالتزام.</p>	<p>الوارد في موقع السوق المالية السعودية (تداول).</p>



نص ورقم الفقرة كما وردت في معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام	نص المعيار المقترح	التعديلات المقترحة وأسبابها
<p>uncorrelated with recent indications of fair value for that asset or liability.</p> <p>(e) There is a significant increase in implied liquidity risk premiums, yields or performance indicators (such as delinquency rates or loss severities) for observed transactions or quoted prices when compared with the entity's estimate of expected cash flows, taking into account all available market data about credit and other non-performance risk for the asset or liability.</p> <p>(f) There is a wide bid-ask spread or significant increase in the bid-ask spread.</p> <p>(g) There is a significant decline in the activity of, or there is an absence of, a market for new issues (i.e., a primary market) for the asset or liability or similar assets or liabilities.</p>	<p>و. وجود فرق واسع بين سعري العرض والطلب أو حدوث زيادة مهمة في الفرق بين سعري العرض والطلب.</p> <p>ز. انخفاض مهم في نشاط سوق للإصدارات الجديدة (أي سوق أساسية) للأصل أو للائتمان أو للأصول أو للائتمانات المماثلة، أو غياب مثل هذه السوق.</p> <p>ح. قلة المعلومات المتاحة للعموم (على سبيل المثال، بخصوص المعاملات التي تحدث في سوق بدون وسطاء).</p> <p>4 في سياق سوق الأوراق المالية يعرف موقع السوق، المالية السعودية (تداول) صناع السوق بأنهم (صناع السوق) هم أعضاء السوق المالية المشاركين في التأكد من توفر السيولة في الورقة المالية المدرجة من خلال تقديم طلبات أوامر بيع وشراء للورقة المالية بشكل مستمر خلال طسة السوق المفتوح، يتوجب على صناع السوق تمرير أوامر بيع وشراء بحسب الالتزامات التي تنشأها تداول السعودية ("السوق") في موقعها الإلكتروني، حيث تتضمن التزامات صانع السوق على الالتزام بالحد الأعلى للفارق السعري، الحد الأدنى لحجم الأوامر، الحد الأدنى لبقاء الأوامر والحد الأدنى للقيمة المتداولة حيثما ينطبق. في حالة الوفاء بالالتزامات في نهاية كل يوم تداول يكون صانع السوق مؤهلاً للحصول على الحوافز (تخفيض عمولة التداول). تسهل لوائح وإجراءات صناعة السوق كجزء من إطار عمل صانع السوق لأعضائها القيام بأنشطة صناعة السوق وفقاً لاتفاقية صانع السوق بين السوق وعضو السوق (صانع السوق). ويمكن لعضو السوق أن يزاوّل أنشطة صناعة السوق لحسابه الخاص أو بالنيابة عن عميله الذي قد يكون مصدر أو مستثمر)). انظر أيضا الفقرة 56.</p>	



نص ورقم الفقرة كما وردت فى معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام	نص المعيار المقترح	التعديلات المقترحة وأسبابها
(h) Little information is publicly available (e.g., for transactions that take place in a principal-to- principal market).		



5. التعديلات على معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى الناتجة عن اعتماد معيار المحاسبة للقطاع العام 46

شملت المعايير المعدلة نتيجة لصدور معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 46 عدد 24 معيار وأدناه بيان بها، ويقترح أن يتم عكس التعديلات المدخلة على هذه المعايير على معايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة فور اعتماد معيار المحاسبة للقطاع العام 46 في المملكة، وأن يتم عكس هذه التعديلات على السياسات المحاسبية للمعايير المذكورة قبيل تاريخ سريان معيار المحاسبة للقطاع العام 46:

IPSAS 1, Presentation of Financial Statements

IPSAS 3, Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors

IPSAS 4, The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates

IPSAS 9, Revenue from Exchange Transactions

IPSAS 10, Financial Reporting in a Hyperinflationary Economy

IPSAS 12, Inventories

IPSAS 16, Investment Property

IPSAS 21, Impairment of Non-Cash-Generating Assets

IPSAS 22, Disclosure of Financial Information about the General Government Sector

IPSAS 23, Revenue from Non-Exchange Transactions (Taxes and Transfers)

IPSAS 26, Impairment of Cash-Generating Assets

IPSAS 27, Agriculture

IPSAS 28, Financial Instruments: Presentation

IPSAS 30, Financial Instruments: Disclosures

IPSAS 31, Intangible Assets

IPSAS 33, First-time Adoption of Accrual Basis International Public Sector Accounting Standards (IPSASs)



IPSAS 34, Separate Financial Statements

IPSAS 38, Disclosure of Interests in Other Entities

IPSAS 39, Employee Benefits

IPSAS 40, Public Sector Combinations

IPSAS 41, Financial Instruments

IPSAS 42, Social Benefits

IPSAS 43, Leases