

الاستحقاق المحاسبي
Accrual Accounting



دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية

معيار المحاسبة للقطاع العام 19
"المخصصات، والالتزامات المحتملة،
والأصول المحتملة"

وزارة المالية
Ministry of Finance



السجل التاريخي لمعيير المحاسبة للقطاع العام

صدر معيير المحاسبة للقطاع العام 19، *المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة* في 2022م.

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

- معيير المحاسبة للقطاع العام 43، *عقود الإيجار* (2023)
- معيير المحاسبة للقطاع العام 44، *الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة* (2023)

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
 معيار المحاسبة للقطاع العام 19 "المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة"
 إصدار 2023م

19

English Version of Copyright Statement	Arabic Version of Copyright Statement
<p>This [<i>Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets</i>] 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 [<i>Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets</i>] 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 [المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة] الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSASB) المنشور من قبل الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) في [مايو 2022] باللغة الإنجليزية، قد تُرجم إلى اللغة العربية في [فبراير 2024]، وأعيد إخراجها بإذن من الاتحاد الدولي للمحاسبين. نظر الاتحاد الدولي للمحاسبين في عملية ترجمة [المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة] 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 [<i>Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets</i>] © [2022] by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.</p>	<p>النص الإنجليزي لـ [<i>Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets</i>] حقوق تأليفه ونشره [2022] للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة.</p>
<p>Arabic text of [المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة] © [2023] by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.</p>	<p>النص العربي لـ [المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة] حقوق تأليفه ونشره [2023] للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة.</p>
<p>Original title: [<i>Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets</i>] ISBN: [978-1-60815-491-3]</p>	<p>العنوان الأصلي: [<i>IPSAS Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets</i>]. 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"IPSAS" و"RPG" والشعارات الخاصة بكل منها هي علامات تجارية أو علامات تجارية مسجلة للاتحاد الدولي للمحاسبين.</p>

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
معيار المحاسبة للقطاع العام 19 "المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة"
إصدار 2023م

19

جدول الفقرات المعدلة في معيار المحاسبة للقطاع العام 19

الفقرة المُعدلة	طبيعة التعديل	الإصدار الذي عُدلت بموجبه
6	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)
13	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
ل111	فقرة جديدة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
م111	فقرة جديدة	معيار المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)
فقرة إرشادات التنفيذ 13	حُذفت	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
 معيار المحاسبة للقطاع العام 19 "المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة"
 إصدار 2023م

19

الفهرس	
الفقرة	الموضوع
	تقديم
	الهدف
17-1	النطاق
11-7	المنافع الاجتماعية
17-12	استثناءات أخرى من نطاق المعيار
21-18	تعريفات
19	المخصصات والالتزامات الأخرى
21-20	العلاقة بين المخصصات والالتزامات المحتملة
43-22	الإثبات
34-22	المخصصات
24-23	الواجب العالي
30-25	الحدث السابق
32-31	التدفق الخارج المحتمل لموارد تنطوي على منافع اقتصادية أو خدمات متوقعة
34-33	تقدير موثوق للواجب
38-35	الالتزامات المحتملة
43-39	الأصول المحتملة
62-44	القياس
49-44	التقدير الأفضل
52-50	المخاطر وعدم التأكد
57-53	القيمة الحالية
60-58	الأحداث المستقبلية
62-61	الاستبعاد المتوقع للأصول
68-63	التعويضات
70-69	التغييرات في المخصصات
72-71	استخدام المخصصات
96-73	تطبيق قواعد الإثبات والقياس
75-73	صافي العجز التشغيلي المستقبلي
80-76	العقود المتوقعة خسارتها
96-81	إعادة الهيكلة
92-90	بيع أو تحويل العمليات
96-93	مخصصات إعادة الهيكلة
109-97	الإفصاح
110	أحكام انتقالية
112-111	تاريخ السريان
	الدراسة المرفقة بالمعيار

تقديم

ورد معيار المحاسبة للقطاع العام 19/المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة في فقرات الهدف والفقرات 1-112. وتتساوى جميع الفقرات في قوة النفاذ. ويجب أن يُقرأ معيار المحاسبة للقطاع العام 19 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 19 أن يكون متوافقاً مع معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 19 (طبعة 2022) والتعديلات التي أُدخِلت على معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 19 بموجب معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 44، الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة المنشور من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في مايو 2022، وأبقي 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

هدف هذا المعيار هو (أ) تعريف المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة، و(ب) تحديد الظروف التي يجب فيها إثبات المخصصات وكيفية قياسها وما هي الإفصاحات التي يجب إجراؤها عن هذه المخصصات. يتطلب المعيار أيضا الإفصاح عن معلومات معينة عن الالتزامات المحتملة والأصول المحتملة في الإفصاحات المرفقة بالقوائم المالية، لتمكين المستخدمين من فهم طبيعتها وتوقيتها ومبلغها.

النطاق

1. يجب على الجهة التي تعد وتعرض القوائم المالية بموجب أساس الاستحقاق المحاسبي أن تطبق هذا المعيار في المحاسبة عن المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة، باستثناء:
 - أ. المنافع الاجتماعية الواقعة ضمن نطاق معيار المحاسبة للقطاع العام 42؛ و
 - ب. [حذفت].
 - ج. تلك الناشئة عن عقود تحت التنفيذ، بخلاف عندما يكون العقد متوقفاً خسارته، مع مراعاة الأحكام الأخرى لهذه الفقرة؛ و
 - د. عقود التأمين التي تقع ضمن نطاق معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي العلاقة الذي يتناول عقود التأمين؛ و
 - هـ. تلك التي يغطيها معيار محاسبة آخر للقطاع العام؛ و
 - و. تلك الناشئة فيما يتعلق بضرائب الدخل أو ما يعادل ضرائب الدخل؛ و
 - ز. تلك الناشئة عن منافع الموظفين، فيما عدا منافع إنهاء التوظيف التي تنشأ كنتيجة لإعادة الهيكلة، التي يتناولها هذا المعيار.
2. [حذفت].
3. [حذفت].
4. لا ينطبق هذا المعيار على الأدوات المالية (بما في ذلك الضمانات) الواقعة ضمن نطاق معيار المحاسبة للقطاع العام 41، *الأدوات المالية*.
- 4أ. لا ينطبق هذا المعيار على العوض المحتمل لجهة مستحوذة في تجميع لعمليات في القطاع العام والذي يقع ضمن نطاق معيار المحاسبة للقطاع العام 40، *تجميع العمليات في القطاع العام*.
5. [حذفت].
6. يطبق هذا المعيار على مخصصات إعادة الهيكلة (بما في ذلك العمليات غير المستمرة). عندما ينطبق على إعادة هيكلة تعريف العملية غير المستمرة، قد تكون إفصاحات إضافية مطلوبة بموجب معيار المحاسبة للقطاع العام 44، *الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة*.
- 6أ. يوفر هذا المعيار إرشادات بشأن تحديد ما إذا كان ينشأ مخصص عن الخدمات الجماعية والفردية وتحديد توقيت نشوئه في حال نشوئه (فقرات إرشادات التطبيق 2-20).
7. [حذفت].

8. [حذفت].

9. [حذفت].

10. [حذفت].

11. [حذفت].

استثناءات من نطاق المعيار

12. لا ينطبق هذا المعيار على العقود تحت التنفيذ ما لم تكن عقوداً يتوقع خسارتها.

13. عندما يتناول معيار محاسبة آخر للقطاع العام نوعاً محدداً من المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة، تطبق الجهة ذلك المعيار بدلاً من هذا المعيار. على سبيل المثال، يتم تناول أنواع معينة من المخصصات في المعايير عن:

أ. عقود الإنشاء (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 11، عقود الإنشاء)؛ و

ب. عقود الإيجار (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 43، عقود الإيجار). وبالرغم من ذلك، ينطبق هذا المعيار على أي عقد إيجار يصبح عقداً يتوقع خسارته قبل تاريخ بداية عقد الإيجار حسبما هو معرف في معيار المحاسبة للقطاع العام 43. وينطبق هذا المعيار أيضاً على عقود الإيجار قصيرة الأجل وعقود الإيجار التي يكون فيها الأصل محل العقد ذا قيمة منخفضة التي تتم المحاسبة عنها وفقاً للفقرة 7 من معيار المحاسبة للقطاع العام 43 والتي قد أصبحت عقوداً يتوقع خسارتها.

14. لا ينطبق هذا المعيار على مخصصات ضرائب الدخل أو ما يعادل ضريبة الدخل (توجد الإرشادات المتعلقة بالمحاسبة عن ضرائب الدخل في معيار المحاسبة الدولي 12، ضرائب الدخل) ولا ينطبق كذلك على المخصصات الناشئة عن منافع الموظفين (توجد الإرشادات المتعلقة بالمحاسبة عن منافع الموظفين في معيار المحاسبة للقطاع العام 39، منافع الموظفين).

15. قد ترتبط معالجة بعض المبالغ كمخصصات بإثبات الإيراد، على سبيل المثال، عندما تقدم الجهة ضمانات مقابل رسم ما. لا يتطرق هذا المعيار لموضوع إثبات الإيراد. ويحدد معيار المحاسبة للقطاع العام 9، الإيراد من المعاملات التبادلية الحالات التي يتم فيها إثبات الإيراد من المعاملات التبادلية، كما يقدم إرشادات عملية حول تطبيق ضوابط الإثبات. لا يغير هذا المعيار متطلبات معيار المحاسبة للقطاع العام 9.

16. يعرف هذا المعيار المخصصات بأنها التزامات ذات توقيت أو مبلغ غير مؤكد. في بعض البلدان، قد يستخدم مصطلح المخصص أيضاً في سياق بنود مثل الاستهلاك، والهبوط في قيمة الأصول، والديون المشكوك في تحصيلها؛ هذه البنود هي تعديلات على القيم الدفترية لأصول ولا يتم تناولها في هذا المعيار.

17. تحدد معايير محاسبة للقطاع العام أخرى ما إذا كانت ستتم معالجة النفقات كأصول أم كمصروفات. هذه المسائل لا يتم تناولها في هذا المعيار. تبعاً لذلك، لا يحظر هذا المعيار ولا يتطلب رسملة التكاليف المثبتة عند تكوين مخصص معين.

تعريفات

18. تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعنى المحدد قرين كل منها:
- الخدمات الجماعية** هي خدمات تُقدم من قبل جهة قطاع عام إلى جميع أعضاء المجتمع في الوقت نفسه ويقصد بها أن تعالج احتياجات المجتمع ككل.
- الواجب الضمني** هو واجب مستمد من تصرفات الجهة حيث تكون:
- أ. قد أبدت لأطراف أخرى بحكم ممارسة سابقة متعارف عليها، أو بموجب سياسات معلنة أو بيان حالي محدد بشكل كاف، أنها ستقبل مسؤوليات معينة؛ و
- ب. نتيجة لذلك، تكون الجهة قد كونت لدى تلك الأطراف الأخرى توقعاً سليماً بأنها سوف تفي بتلك المسؤوليات.
- الأصل المحتمل** هو أصل ممكن ينشأ عن أحداث سابقة وسوف يتأكد وجوده فقط بوقوع أو عدم وقوع واحد أو أكثر من الأحداث المستقبلية غير المؤكدة والتي ليست كلها ضمن سيطرة الجهة.
- الالتزام المحتمل** هو:
- أ. واجب ممكن ينشأ عن أحداث سابقة وسوف يتأكد وجوده فقط بوقوع أو عدم وقوع واحد أو أكثر من الأحداث المستقبلية غير المؤكدة والتي ليست كلها ضمن سيطرة الجهة؛ أو
- ب. واجب حالي ينشأ عن أحداث سابقة ولكن لم يتم إثباته لأنه:
- (1) من غير المحتمل أنه سوف يُتطلب تدفق خارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية أو خدمات متوقعة لتسوية الواجب؛ أو
- (2) لا يمكن قياس مبلغ الواجب بموثوقية كافية.
- العقود تحت التنفيذ** هي العقود التي لم يرقم فيها أي من طرفي التعاقد بأداء أي من واجباته أو قام كلا الطرفين بأداء واجباتهما جزئياً إلى حد متساوي.
- الخدمات الفردية** هي سلع وخدمات تُقدم إلى أفراد و/أو أسر من قبل جهة قطاع عام ويُقصد بها أن تعالج احتياجات المجتمع ككل.
- الواجب النظامي** هو واجب مستمد من:
- أ. عقد (من خلال شروطه الصريحة أو الضمنية)؛ أو
- ب. تشريع؛ أو
- ج. أعمال آخر للأنظمة.
- الحدث الملزم** هو حدث يُنشأ واجباً نظامياً أو ضمناً ينتج عنه عدم وجود بديل واقعي للجهة لتسوية ذلك الواجب.

¹ المعلومات الموثوقة تكون خالية من الخطأ والتحيز ذي الأهمية النسبية، ويمكن الاعتماد عليها من قبل المستخدمين لتعبير بموثوقية عما تصرح أنها تعبر عنه أو عما يمكن أن يتوقع بشكل معقول أنها تعبر عنه. وتناقش الفقرة 16 من أساس الاستنتاجات المرافق لمعيار المحاسبة للقطاع العام 1 المدخل الانتقالي لتوضيح الموثوقية.

عقد متوقع خسارته هو عقد لتبادل أصول أو خدمات تتجاوز فيه التكاليف التي لا يمكن تجنبها للوفاء بالواجبات بموجب العقد المنافع الاقتصادية أو الخدمات الممكنة المتوقعة استلامها بموجب العقد.

المخصص هو التزام غير مؤكد التوقيت أو المبلغ.

إعادة الهيكلة هي برنامج يتم التخطيط له والتحكم به من قبل الإدارة، ويغير بشكل ذي أهمية نسبية إما:

أ. نطاق أنشطة الجهة؛ أو

ب. الطريقة التي يتم بها تنفيذ تلك الأنشطة.

وفي هذا المعيار، تُستخدم المصطلحات المعرّفة في معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى بالمعنى نفسه الذي وردت به في تلك المعايير، كما عُرضت هذه المصطلحات في قائمة المصطلحات المعرفة الواردة في نهاية دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام.

المخصصات والالتزامات الأخرى

19. يمكن تمييز المخصصات عن الالتزامات الأخرى مثل الذمم الدائنة والمصروفات المستحقة نظراً لأنه هناك عدم تأكيد حول توقيت أو مبلغ النفقات المستقبلية المطلوبة عند تسويتها. وفي المقابل:

أ. الذمم الدائنة هي التزامات بالدفع مقابل سلع أو خدمات قد تم استلامها أو توريدها وقد تم فوترتها أو الاتفاق رسمياً بشأنها مع المورد؛ و

ب. المصروفات المستحقة هي التزامات بتبادل سلع أو خدمات قد تم استلامها أو توريدها، ولكن لم يتم الدفع مقابلها أو فوترتها أو الاتفاق رسمياً مع المورد بشأنها، بما في ذلك المبالغ المستحقة للموظفين (على سبيل المثال، المبالغ المتعلقة بالأجر المستحق للإجازة). على الرغم من أنه من الضروري أحياناً تقدير مبلغ أو توقيت المصروفات المستحقة، إلا أن عدم التأكد منها يكون عموماً أقل بكثير من ذلك المتعلق بالمخصصات.

غالباً ما يتم التقرير عن المصروفات المستحقة على أنها جزء من الذمم الدائنة، بينما يتم التقرير عن المخصصات بشكل منفصل.

العلاقة بين المخصصات والالتزامات المحتملة

20. بشكل عام، تعتبر جميع المخصصات محتملة لأنها غير مؤكدة من حيث التوقيت أو المبلغ.

بالرغم من ذلك، وفي إطار هذا المعيار، يستخدم مصطلح محتمل للالتزامات والأصول التي لم يتم إثباتها لأن وجودها لن يتأكد إلا من خلال وقوع أو عدم وقوع واحد أو أكثر من الأحداث المستقبلية غير المؤكدة وغير المسيطر عليها بشكل كامل من قبل الجهة. بالإضافة إلى ذلك، يُستخدم مصطلح الالتزام المحتمل للالتزامات التي لا تستوفي ضوابط الإثبات.

21. يميز هذا المعيار بين:

أ. المخصصات - التي يتم إثباتها كالتزامات (بافتراض أنه من الممكن إجراء تقدير موثوق) لأنها واجبات حالية ومن المحتمل أن تتطلب تدفقا خارجا لموارد تنطوي على منافع اقتصادية أو خدمات متوقعة لتسوية الواجبات؛ و

ب. الالتزامات المحتملة- التي لم يتم إثباتها كالتزامات لأنها إما:

- (1) واجبات ممكنة، إذ لا يزال يتعين التأكد مما إذا كان على الجهة واجباً جالياً يمكن أن يؤدي إلى تدفق خارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية أو خدمات متوقعة؛ أو
- (2) واجبات حالية لا تستوفي ضوابط الإثبات الواردة في هذا المعيار (نظراً لأنه من غير المحتمل أنها سوف تتطلب تدفقاً خارجاً لموارد تنطوي على منافع الاقتصادية أو خدمات متوقعة لتسوية الواجب، أو لأنه لا يمكن إجراء تقدير موثوق به بدرجة كافية لمبلغ الواجب).

الإثبات

المخصصات

22. يجب إثبات مخصص عندما:
- أ. يكون على الجهة واجب حالي (نظامي أو ضمني) نتيجة لحدث سابق؛ و
- ب. يكون من المحتمل أنه سوف يُتطلب تدفق خارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية أو خدمات متوقعة لتسوية الواجب؛ و
- ج. يمكن إجراء تقدير موثوق لمبلغ الواجب.
- وإذا لم يتم استيفاء هذه الشروط، يجب ألا يُثبت مخصص.

الواجب الحالي

23. لا يكون واضحاً في بعض الحالات ما إذا كان يوجد واجب حالي. في هذه الحالات، يعتبر حدث سابق أنه منشئ لواجب حالي إذا، كان من المرجح بدرجة أكبر - أخذاً في الاعتبار جميع الأدلة المتاحة - وجود واجب حالي في تاريخ القوائم المالية.

24. في معظم الحالات، سيكون واضحاً ما إذا كان حدث سابق قد أدى إلى نشوء واجب حالي أم لا. وفي حالات أخرى، مثل وجود دعوى قضائية، قد يكون هناك جدل حول ما إذا كانت قد وقعت أحداث معينة أو فيما إذا كانت تلك الأحداث قد ترتب عليها واجب حالي. في مثل هذه الحالات، تحدد الجهة ما إذا كان يوجد واجب حالي في تاريخ القوائم المالية أخذاً في الاعتبار كافة الأدلة المتاحة، بما في ذلك، رأي الخبراء على سبيل المثال. يتضمن الدليل الذي يؤخذ في الاعتبار أية أدلة إضافية تتوافر من الأحداث التي تقع بعد تاريخ القوائم المالية. بناءً على هذا الدليل:

- أ. عندما يكون احتمال وجود واجب حالي في تاريخ القوائم المالية أكبر من احتمال عدم وجوده، تثبت الجهة مخصصاً (إذا استوفيت ضوابط الإثبات)؛ و
- ب. عندما يكون احتمال عدم وجود واجب حالي في تاريخ القوائم المالية أكثر من احتمال وجوده، تفسح الجهة عن الالتزام المحتمل، ما لم تكن إمكانية تدفق خارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية أو خدمات متوقعة ضئيلة (أنظر الفقرة 100).

الحدث السابق

25. يسمى الحدث السابق الذي يؤدي إلى نشوء واجب حالي حدثاً ملزماً. ولكي يكون الحدث ملزماً، من الضروري ألا يكون لدى الجهة بديلاً واقعياً لتسوية الواجب الذي ينتجه الحدث. ولا تكون الحال كذلك إلا عندما:

- أ. يمكن إنفاذ تسوية الواجب بموجب النظام؛ أو
- ب. في حال الواجب الضمني، عندما يؤدي الحدث (والذي قد يكون تصرفاً من قبل الجهة) إلى نشوء توقعات صحيحة لدى الأطراف الأخرى بأن الجهة ستفي بالواجب.

26. تتناول القوائم المالية المركز المالي للجهة في نهاية فترة قوائمها المالية وليس مركزها المحتمل في المستقبل. لذلك، لا يُثبت مخصص للتكاليف التي يلزم تكبدها للاستمرار في تنفيذ الأنشطة المستمرة للجهة في المستقبل. الالتزامات - فقط - التي يتم إثباتها في قائمة المركز المالي للجهة هي تلك الموجودة في تاريخ القوائم المالية.
27. يتم إثبات الواجبات التي تنشأ عن أحداث سابقة والموجودة بشكل مستقل عن التصرفات المستقبلية للجهة (أي الأداء المستقبلي لأنشطتها) فقط كمخصصات. من الأمثلة على مثل هذه الواجبات الغرامات أو تكاليف تنظيف الأضرار البيئية غير النظامية التي يفرضها التشريع على جهة القطاع العام. قد تؤدي تسوية كل من هذين الواجبين إلى تدفق خارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية أو خدمات متوقعة بغض النظر عن التصرفات المستقبلية لجهة القطاع العام تلك. على نحو مماثل، قد تثبت جهة القطاع العام مخصصاً لتكاليف إزالة تشييدات دفاعية أو محطة طاقة نووية مملوكة للحكومة بالقدر الذي تلزم فيه جهة القطاع العام بمعالجة الأضرار التي تسببت فيها. يتناول معيار المحاسبة للقطاع العام 17، *العقارات والآلات والمعدات* البنود الواردة ضمن تكلفة الأصل، بما في ذلك تكاليف التفكيك وإعادة الموقع إلى ما كان عليه. على العكس من ذلك، وبسبب متطلبات نظامية أو ضغوط شعبية، أو الرغبة في إبراز قيادة المجتمع المحلي، قد تعتزم الجهة أو تحتاج إلى تحمل نفقات للعمل بطريقة معينة في المستقبل. من الأمثلة على ذلك عندما تقرر جهة قطاع عام تركيب أنظمة تحكم في العوادم على مجموعة معينة من مركباتها، أو عندما يقرر مختبر حكومي تركيب وحدات استخراج لحماية الموظفين من أبخرة مواد كيميائية معينة. نظراً لأنه يمكن للجهات تجنب النفقات المستقبلية عن طريق تصرفاتها في المستقبل وذلك بتغيير طريقة عمليتها على سبيل المثال، فلا يكون لديها أي واجب حالي عن تلك النفقات المستقبلية، ولا يتم إثبات أي مخصص.
28. يشمل الواجب دائماً طرفاً آخر وهو الذي يُستحق له الواجب. مع ذلك، فإنه من غير الضروري معرفة هوية الطرف الذي يستحق له الواجب، ففي الواقع، قد يكون الواجب نحو المجتمع ككل. نظراً لأن الواجب ينطوي دائماً على تعهد تجاه طرف آخر، فإن ذلك يستتبع ألا يؤدي قرار تتخذه إدارة الجهة أو الهيئة الحاكمة² أو الجهة المسيطرة إلى نشوء واجب ضمني في تاريخ القوائم المالية ما لم يتم إبلاغ القرار قبل تاريخ القوائم المالية إلى أولئك المتأثرين به بطريقة محددة بشكل كافٍ لخلق توقع صحيح لديهم بأن الجهة سوف تؤدي مسؤولياتها.
29. إن الحدث الذي لا يؤدي مباشرة إلى نشوء واجب قد يؤدي إلى ذلك في تاريخ لاحق، بسبب التغييرات في النظام أو بسبب إجراء (على سبيل المثال، بيان عام محدد بشكل كافٍ) من قبل الجهة يؤدي إلى واجب ضمني. على سبيل المثال، عندما تتسبب وكالة حكومية في وقوع ضرر بيئي، قد لا يكون هناك واجب بمعالجة ما يترتب عليه. مع ذلك، سوف يصبح التسبب في الضرر حدثاً ملزماً عندما يتطلب نظام جديد معالجة الضرر القائم، أو عندما تقبل الحكومة المسيطرة أو الوكالة الفردية بشكل علني المسؤولية عن المعالجة بطريقة تُنشئ واجباً ضمناً.
30. عندما لا يكون قد تم بعد وضع تفاصيل نظام جديد مقترح بشكلها النهائي، ينشأ واجب فقط عندما يكون في حكم المؤكد أن التشريع سيتم سنه بالصيغة الواردة في مشروع النظام.

² يوضح معيار المحاسبة للقطاع العام 20، الإفصاح عن الأطراف ذوي العلاقة مصطلح "الهيئة الحاكمة".

ولغرض هذا المعيار، تتم معالجة مثل هذا الواجب على أنه واجب نظامي. ومع ذلك، فإن الاختلافات في الظروف المحيطة بسن الأنظمة غالباً ما تجعل من المستحيل تحديد حدث واحد بمفرده يمكن أن يجعل سن النظام في حكم المؤكد. وفي العديد من الحالات، لا يكون من الممكن الحكم على ما إذا كان في حكم المؤكد أن نظام جديد مقترح سيتم سنه بالصيغة الواردة في مشروع النظام، ويجب إرجاء أي قرار حول وجود واجب إلى أن يتم سن النظام المقترح.

التدفق الخارج المحتمل لموارد تنطوي على منافع اقتصادية أو خدمات متوقعة

31. كي يكون الالتزام مؤهلاً للإثبات، فإنه يجب أن يكون هناك ليس فقط واجب حالي ولكن أيضاً، احتمال تدفق خارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية أو خدمات متوقعة لتسوية ذلك الواجب. لغرض هذا المعيار، يعتبر التدفق الخارج لموارد أو حدث آخر على أنه محتمل إذا كان احتمال وقوعه أكبر من احتمال عدم وقوعه، أي أن يكون احتمال وقوع الحدث أكبر من احتمال عدم وقوعه. عندما يكون من غير المحتمل وجود واجب حالي، تفصح الجهة عن الالتزام المحتمل، ما لم يكن احتمال حدوث التدفق الخارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية أو خدمات متوقعة ضئيلاً (أنظر الفقرة 100).

32. عندما يكون هناك عدد من الواجبات المماثلة (على سبيل المثال، واجب حكومة بتعويض الأفراد الذين استلموا دماً ملوثاً من مستشفى مملوك للحكومة)، يتم تحديد احتمال أن يكون التدفق الخارج مطلوباً في التسوية من خلال دراسة فئة الواجبات ككل. على الرغم من أن احتمال التدفق الخارج لبند واحد قد تكون قليلة، إلا أنه يجوز أن تكون هناك حاجة لبعض التدفق الخارج للموارد لتسوية فئة الواجبات ككل. في هذه الحالة، يتم إثبات مخصص (إذا استوفيت ضوابط الإثبات الأخرى).

تقدير موثوق للواجب

33. يعتبر استخدام التقديرات هو جزء أساسي في إعداد القوائم المالية ولا يقلل من موثوقيتها. هذا الأمر صحيح خصوصاً في حالة المخصصات، التي تعتبر بطبيعتها غير مؤكدة بدرجة أكبر من معظم الأصول أو الالتزامات الأخرى. باستثناء الحالات النادرة جداً، تكون الجهة قادرة على تحديد نطاق من النتائج المحتملة وبالتالي تستطيع إجراء تقدير للواجب موثوق بشكل كاف ليتم استخدامه لإثبات المخصص.

34. في الحالات النادرة جداً عندما لا يمكن إجراء تقدير موثوق، يكون هناك التزام لا يمكن إثباته. يتم الإفصاح عن ذلك الالتزام كالتزام محتمل (أنظر الفقرة 100).

الالتزامات المحتملة

35. يجب ألا تثبت الجهة التزاماً محتملاً.

36. يتم الإفصاح عن الالتزام المحتمل، كما تتطلب الفقرة 100، إلا إذا كان احتمال حدوث التدفق الخارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية أو خدمة ضئيل.

37. عندما تكون الجهة مسؤولة بشكل مشترك أو جزئي عن واجب، تتم معالجة ذلك الجزء من الواجب الذي يُتوقع أن يتم تلبيته من قبل أطراف أخرى على أنه التزام محتمل. على سبيل

المثال، في حالة وجود دين على ترتيب مشترك، تتم معالجة الجزء من الواجب الذي سيتم الوفاء به من قبل المشاركين الآخرين في الترتيب المشترك كالتزام محتمل. تثبت الجهة مخصصاً لذلك الجزء من الواجب الذي يحتمل أن يؤدي إلى حدوث تدفق خارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية أو خدمات متوقعة له، باستثناء حالات نادرة عندما لا يمكن إجراء تقدير موثوق.

38. قد تتطور الالتزامات المحتملة بطريقة لم تكن متوقعة عند نشأتها. لذلك، يتم تقويمها بشكل مستمر لتحديد ما إذا حدث تدفق خارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية أو خدمات متوقعة قد أصبح أمراً محتملاً. إذا أصبح من المحتمل أن التدفق الخارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية مستقبلية أو خدمات متوقعة سيكون مطلوباً لبند سبق معالجته كالتزام محتمل، فإنه يتم إثبات مخصص في القوائم المالية للفترة التي يتغير فيها الاحتمال (فيما عدا الظروف النادرة جداً حيث لا يمكن إجراء تقدير موثوق). على سبيل المثال، قد تنتهك جهة حكومية محلية نظاماً بيئياً ولكن يبقى من غير الواضح ما إذا حدث ضرر للبيئة أم لا. عندما يصبح واضحاً في وقت لاحق حدوث الضرر وأن المعالجة مطلوبة، سوف تثبت الجهة مخصصاً نظراً لأن التدفق الخارج لمنافع اقتصادية أصبح أمراً محتملاً الآن.

الأصول المحتملة

39. يجب ألا تثبت الجهة أصلاً محتملاً.
40. تنشأ الأصول المحتملة عادة عن أحداث غير مخطط لها أو أخرى غير متوقعة والتي (أ) لا تقع تحت السيطرة الكاملة للجهة، و(ب) تؤدي إلى نشوء احتمالية تدفق داخل لمنافع اقتصادية أو خدمات متوقعة للجهة. من الأمثلة على ذلك مطالبة تسعى الجهة لتحقيقها من خلال دعوى قضائية، حيث تكون النتيجة غير مؤكدة.
41. لا يتم إثبات الأصول المحتملة في القوائم المالية نظراً لأن ذلك قد يؤدي إلى إثبات إيراد قد لا يتحقق أبداً. مع ذلك، عندما يكون تحقق الإيراد مؤكداً بشكل فعلي، فإن الأصل ذو الصلة لا يكون أصلاً محتملاً ويكون إثباته مناسباً.
42. يتم الإفصاح عن الأصل المحتمل، كما تتطلب الفقرة 105، عندما يكون التدفق الداخل للمنافع الاقتصادية أو الخدمات المتوقعة أمراً محتملاً.
43. يتم تقويم الأصول المحتملة بشكل مستمر للتأكد من أن القوائم المالية تعكس التطورات بشكل مناسب. إذا أصبح من المؤكد فعلياً أنه سينشأ تدفق داخل لمنافع اقتصادية أو خدمات متوقعة وأنه يمكن قياس قيمة الأصل بشكل موثوق، فإنه يتم إثبات الأصل والإيراد ذي الصلة في القوائم المالية للفترة التي يحدث فيها التغيير. إذا أصبح التدفق الداخل لمنافع اقتصادية أو خدمات متوقعة أمراً محتملاً، تفصح الجهة عن الأصل المحتمل (أنظر الفقرة 105).

القياس

التقدير الأفضل

44. يجب أن يكون المبلغ المثبت كمخصص هو أفضل تقدير للنفقات المطلوبة لتسوية الواجب الحالي في تاريخ القوائم المالية.
45. إن أفضل تقدير للنفقات المطلوبة لتسوية الواجب الحالي هو المبلغ الذي قد تدفعه الجهة بشكل معقول لتسوية الواجب في تاريخ القوائم المالية أو لتحويله لطرف ثالث في ذلك التاريخ. غالباً ما يكون من المستحيل أو من المكلف جداً تسوية أو تحويل الواجب في تاريخ القوائم المالية. مع ذلك، يقدم المبلغ الذي قد تدفعه الجهة بشكل معقول لتسوية أو تحويل الواجب أفضل تقدير للنفقات المطلوبة لتسوية الواجب الحالي في تاريخ القوائم المالية.
46. يتم تحديد تقديرات النتيجة والأثر المالي من خلال حكم إدارة الجهة، والمدعوم بالخبرة في عمليات مماثلة، وفي بعض الحالات، من خلال تقارير الخبراء المستقلين. تتضمن الأدلة التي تؤخذ في الاعتبار أي دليل إضافي يتوافر من الأحداث بعد تاريخ القوائم المالية.

مثال

يقدم مختبر طبي حكومي الماسحات التشخيصية بالموجات فوق الصوتية لمراكز طبية ومستشفيات مملوكة للحكومة والقطاع الخاص على أساس استرداد التكلفة بالكامل. يتم تقديم المعدات للمراكز الطبية بضمان يتم بموجبه تغطية تكلفة إصلاحات أية عيوب تصبح واضحة في فترة الستة شهور الأولى بعد الشراء. إذا تم اكتشاف عيوب ثانوية في كافة المعدات المقدمة، قد تنشأ تكاليف إصلاح بقيمة مليون ريال سعودي. أما إذا تم اكتشاف عيوب رئيسة في كافة المعدات المقدمة، قد تنشأ تكاليف إصلاح قيمتها 4 مليون ريال سعودي. تشير الخبرة السابقة للمختبر وتوقعاته المستقبلية إلى أن 75% من المعدات، للسنة القادمة، لن تكون بها عيوب، وأن 20% من المعدات ستشتمل على عيوب ثانوية وأن 5% من المعدات ستشتمل على عيوب رئيسة. وفقاً للفقرة 32، يُقوّم المختبر احتمال تدفق خارج لتلبية واجبات الضمان ككل.

وتكون القيمة المتوقعة لتكلفة الإصلاحات كالتالي:

$$(75\% \text{ من لا شيء}) + (20\% \text{ من } 1 \text{ مليون}) + (5\% \text{ من } 4 \text{ مليون}) = 400,000$$

47. يتم معالجة عدم التأكد بالمبلغ الذي سيتم إثباته كمخصص من خلال وسائل متنوعة حسب الظروف. عندما يكون المخصص الذي يتم قياسه مرتبطاً بعدد كبير من البنود، يتم تقدير الواجب من خلال وزن كافة النتائج المحتملة تبعاً للاحتمالات المرتبطة بها. ويطلق على هذه الطريقة الإحصائية للتقدير "القيمة المتوقعة". وعليه، سيختلف المخصص بحسب ما إذا كان احتمال خسارة مبلغ معين هو على سبيل المثال 60% أو 90%. عندما يوجد مدى مستمر من النتائج المحتملة، وتكون كل نقطة في ذلك المدى محتملة بنفس درجة احتمال أي نقطة أخرى، يتم استخدام نقطة الوسط في المدى.
48. عندما يتم قياس واجب واحد، فإن النتيجة الفردية الأكثر ترجيحاً قد تكون هي أفضل تقدير للالتزام. مع ذلك، حتى في هذه الحالة، تدرس الجهة النتائج الأخرى المحتملة. عندما تكون

النتائج المحتملة الأخرى على الأغلب إما أعلى أو أقل من النتيجة الأكثر ترجيحاً، فإن التقدير الأفضل سيكون بمبلغ أعلى أو أقل. على سبيل المثال، إذا كان على الحكومة معالجة خطأ كبير في مركبة دفاعية قامت بإنشائها لحكومة أخرى، فإن النتيجة الفردية الأكثر ترجيحاً قد تكون نجاح الإصلاح من أول محاولة بتكلفة تبلغ 100,000 ريال سعودي، ولكن يتم تكوين مخصص بمبلغ أكبر إذا كانت هناك احتمال هام لضرورة إجراء المزيد من المحاولات.

49. يتم قياس المخصص قبل الضريبة أو ما يعادل الضريبة. ويوفر معيار المحاسبة الدولي 12 الإرشاد حول التعامل مع التبعات الضريبية لمخصص ما.

المخاطر وعدم التأكد

50. يجب أخذ المخاطر وحالات عدم التأكد المحيطة حتماً بالعديد من الأحداث والظروف في الاعتبار للتوصل لأفضل تقرير لمخصص.

51. تصف المخاطر التقلب في النتائج. وقد يؤدي التعديل تبعاً للمخاطر إلى زيادة المبلغ الذي يتم به قياس الالتزام. من الضروري توحى الحذر عند اتخاذ أحكام في ظل أوضاع عدم التأكد، بحيث لا يتم إظهار الإيراد أو الأصول بأكبر من قيمتها، ولا يتم إظهار المصروفات أو الالتزامات بأقل من قيمتها. مع ذلك، فإن عدم التأكد لا يبرر إنشاء مخصصات مفرطة أو مبالغة مقصودة في قيمة الالتزامات. فعلى سبيل المثال، إذا تم توحى الحيطة عند تقدير التكاليف المتوقعة ذات النتيجة السلبية بشكل خاص، فلا تتم عندها معالجة تلك النتيجة بشكل متعمد على أنها محتملة بدرجة أكبر مما هو في الواقع. من الضروري بذل العناية لتجنب تكرار التعديلات تبعاً للمخاطر وعدم التأكد مع ما يترتب على ذلك من مبالغة في قيمة المخصص.

52. يتم الإفصاح عن حالات عدم التأكد التي تحيط بمبلغ النفقات بموجب الفقرة 98(ب).

القيمة الحالية

53. عندما يكون أثر القيمة الزمنية للنقود ذا أهمية نسبية، يجب أن يكون مبلغ المخصص هو القيمة الحالية للنفقات المتوقعة أن تكون مطلوبة لتسوية الواجب.

54. بسبب القيمة الزمنية للنقود، تعتبر المخصصات التي ترتبط بالتدفقات النقدية الخارجة التي تنشأ مباشرة بعد تاريخ القوائم المالية يتوقع منها خسارة بدرجة أكبر مقارنة بتلك التدفقات النقدية الخارجة التي تنشأ لاحقاً بنفس المبلغ. لذلك، يتم خصم المخصصات، عندما يكون الأثر ذا أهمية نسبية.

عندما يتم خصم المخصص على مدى عدد من السنوات، فإن القيمة الحالية للمخصص ستزداد كل سنة كلما اقترب المخصص من الموعد المتوقع للتسوية (أنظر المثال التوضيحي).

55. تتطلب الفقرة 97 (هـ) من هذا المعيار الإفصاح عن الزيادة في المبلغ المخصص خلال الفترة والنتائج من انقضاء الوقت.

56. يجب أن يكون معدل (أو معدلات) الخصم عبارة عن معدل (أو معدلات) قبل الضريبة والذي يعكس تقويمات السوق الحالية للقيمة الزمنية للنقود والمخاطر الخاصة بالالتزام. ويجب ألا يعكس معدل (معدلات) الخصم المخاطر التي لأجلها تم تعديل تقديرات التدفق النقدي المستقبلي.

57. في بعض الدول، يتم فرض ضرائب دخل أو ما يعادل لضرائب الدخل على فائض جهة القطاع العام الخاص بالفترة، في حالة فرض مثل ضرائب الدخل هذه على جهات قطاع عام، ينبغي أن يكون معدل الخصم المختار هو معدل ما قبل الضريبة.

الأحداث المستقبلية

58. يجب أن تنعكس الأحداث المستقبلية التي قد تؤثر على المبلغ المطلوب لتسوية الواجب ما على مبلغ المخصص عندما يكون هناك دليل موضوعي كاف على أنها ستحدث.

59. قد تكون الأحداث المستقبلية المتوقعة مهمة بشكل خاص عند قياس المخصصات. على سبيل المثال، يجوز ربط واجبات معينة بمؤشر أسعار وذلك لتعويض المتأثرين بنتائج التضخم أو التغيرات المحددة الأخرى في الأسعار. إذا كان هناك دليل كافي على معدلات متوقعة محتملة للتضخم فإنه يجب أن ينعكس في مبلغ المخصص. من الأمثلة الأخرى على الأحداث المستقبلية التي قد تؤثر على مبلغ المخصص اعتقاد الحكومة بأن تكلفة تنظيف القار والرماد والملوثات الأخرى المرتبطة بموقع مصنع غاز في نهاية حياته ستتنخفض بسبب التغيرات المستقبلية في التقنية. في هذه الحالة، يعكس المبلغ المثبت للتكلفة التي يتوقع المراقبون المؤهلون فنياً والموضوعيون بشكل معقول أن يتم تكبدها، مع الأخذ في الاعتبار كافة الأدلة المتاحة المتعلقة بالتقنية التي سوف تتوفر في وقت التنظيف. تبعاً لذلك فمن المناسب أن يتم، على سبيل المثال، تضمين تخفيضات التكلفة المتوقعة المرتبطة بالخبرة المتزايدة في تطبيق التقنية الحالية أو التكلفة المتوقعة لتطبيق التقنية المالية على عملية تنظيف أكبر أو أكثر تعقيداً مما سبق القيام به. مع ذلك، لا تتوقع الجهة تطوير تقنية جديدة بشكل كامل للتنظيف ما لم تدعمها أدلة موضوعية كافية.

60. قد يؤثر أثر التشريع الجديد المحتمل على مبلغ واجب قائم على الحكومة أو جهة قطاع عام فردية ويجب أن يتم أخذه في الاعتبار عند قياس ذلك الواجب عندما يتوفر دليل موضوعي كافي على أنه من المؤكد فعلياً أنه سيتم سن التشريع. يؤدي تنوع الظروف التي تنشأ خلال التطبيق إلى أن تجعل من المستحيل تحديد حدث واحد يقدم الدليل الموضوعي الكافي في كل حالة. تكون الأدلة مطلوبة بالنسبة لكل من (أ) ما سيطلبه تشريع، (ب) وما إذا كان مؤكداً فعلياً أن يتم سن التشريع وتنفيذه في الوقت المناسب. وفي العديد من الحالات، لن يتوفر الدليل الموضوعي الكافي إلى أن يتم سن التشريع الجديد.

الاستبعاد المتوقع للأصول

61. يجب ألا تؤخذ بالحسبان المكاسب من الاستبعاد المتوقع للأصول عند قياس مخصص.

62. لا تؤخذ المكاسب من الاستبعاد المتوقع للأصول بالحسبان عند قياس مخصص، حتى ولو كان الاستبعاد المتوقع يرتبط على نحو وثيق بالحدث الذي يؤدي إلى نشوء المخصص. بدلاً من ذلك، تثبت الجهة المكاسب من الاستبعاد المتوقع للأصول في الوقت الذي يحدده معيار المحاسبة للقطاع العام الذي يتناول الأصول المعنية.

التعويضات

63. عندما يتوقع أن يتم تعويض بعض أو جميع النفقات المطلوبة لتسوية مخصص ما من قبل طرف آخر، يجب إثبات التعويض فقط عندما، يكون مؤكداً فعلياً أنه سيتم استلام التعويض إذا

- قامت الجهة بتسوية الواجب، ويجب معالجة التعويض على أنه أصل منفصل، يجب ألا يتجاوز المبلغ المثبت كتعويض مبلغ المخصص.
64. يجوز أن يُعرض المصروف المتعلق بمخصص في قائمة الأداء المالي بالصافي بعد أن يخصم منه مبلغ التعويض المثبت.
65. تكون الجهة في بعض الأحيان قادرة على البحث عن طرف آخر لدفع جزء أو كامل النفقات المطلوبة لتسوية مخصص ما (مثلاً من خلال عقود التأمين أو بنود التعويض أو كفالات الموردين). قد يقوم الطرف الآخر إما بتعويض المبالغ التي دفعتها الجهة أو يقوم بدفع المبالغ مباشرة. على سبيل المثال، وقد يكون على وكالة حكومية التزاماً نظامياً تجاه فرد نتيجة لنصيحة مضللة يقدمها موظفوها. مع ذلك، قد تكون الوكالة قادرة على استرداد بعض النفقات من مؤسسة تأمين للتعويضات المهنية.
66. في معظم الحالات، تبقى الجهة ملتزمة بكامل المبلغ المعني بحيث يكون عليها أن تسوي كامل المبلغ إذا لم يتم الطرف الثالث بالدفع لأي سبب. في هذه الحالة، يتم إثبات مخصص بكامل مبلغ الالتزام، ويتم إثبات أصل منفصل للتعويض المتوقع عندما يكون من المؤكد فعلياً أنه سيتم استلام التعويض إذا قامت الجهة بتسوية الالتزام.
67. في بعض الحالات، لا تكون الجهة ملتزمة بالتكاليف المعنية إذا لم يتم الطرف الثالث بالدفع. في هذه الحالة، ليس على الجهة التزام بتلك التكاليف ولا يتم تضمينها في المخصص.
68. كما ورد في الفقرة 37، يعد الواجب الذي تكون الجهة ملتزمة به - بشكل مشترك وبشكل منفرد - التزاماً محتملاً إلى الحد الذي يُتوقع فيه تسوية الواجب من قبل أطراف أخرى.

التغييرات في المخصصات

69. يجب مراجعة المخصصات في كل تاريخ قوائم مالية وتعديلها لتعكس أفضل تقدير حالي. إذا لم يعد من المحتمل أنه سوف يُتطلب تدفق خارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية أو خدمات متوقعة لتسوية الواجب، يجب أن يتم عكس قيد المخصص.
70. عندما يتم استخدام الخصم، تزداد القيمة الدفترية للمخصص في كل فترة لتعكس مرور الوقت. يتم إثبات هذه الزيادة على أنها مصروف فائدة.

استخدام المخصصات

71. يجب استخدام المخصص فقط للنفقات التي تم أساساً إثبات المخصص لها.
72. النفقات التي تتعلق بالمخصص الأصلي هي فقط التي يتم تسويتها مقابلة. إن تسوية نفقات مقابل مخصص تم إثباته أساساً لغرض آخر في الأصل يخفي تأثير حدثين مختلفين.

تطبيق قواعد الإثبات والقياس

صافي العجز التشغيلي المستقبلي

73. يجب عدم إثبات مخصصات لصافي العجز من الأنشطة التشغيلية المستقبلية.
74. لا يستوفي صافي العجز من الأنشطة التشغيلية المستقبلية تعريف الالتزامات في الفقرة 18 وضوابط الإثبات العامة المحددة للمخصصات في الفقرة 22.

75. يعتبر توقع نشوء صافي عجز من أنشطة تشغيلية مستقبلية مؤشرا على أن أصول معينة مستخدمة في هذه الأنشطة ربما قد هبطت قيمتها. تختبر الجهة هذه الأصول لتحديد ما إذا كان قد حدث هبوط في قيمتها. توجد إرشادات المحاسبة عن الهبوط في القيمة في معيار المحاسبة للقطاع العام 21، *الهبوط في قيمة الأصول غير المولدة للنقد* أو معيار المحاسبة للقطاع العام 26، *الهبوط في قيمة الأصول المولدة للنقد*، أيهما ينطبق.

العقود المتوقعة خسارتها

76. إذا كان لدى الجهة عقداً يتوقع خسارته، فإنه يجب إثبات الواجب الحالي بموجب العقد وقياسه (مخصوماً منه المستردات) كمخصص.

77. تنطبق الفقرة 76 من هذا المعيار على العقود التي يتوقع خسارتها فقط.

78. يمكن إلغاء العديد من العقود التي تؤيد عمليات تبادلية (مثلاً بعض طلبات الشراء الروتينية) دون دفع تعويض للطرف الآخر، وبالتالي لا يكون هناك واجب. هناك عقود أخرى تنشئ حقوقاً وأيضاً واجبات لكل من الطرفين المتعاقدين. عندما تؤدي الأحداث إلى جعل مثل هذا العقد عقداً يتوقع خسارته، فإن العقد يقع ضمن نطاق هذا المعيار ويكون هناك التزام يتم إثباته. تقع العقود تحت التنفيذ التي لا يتوقع خسارتها خارج نطاق هذا المعيار.

79. يعرف هذا المعيار العقد المتوقع خسارته بأنه العقد الذي تتجاوز فيه التكاليف، التي لا يمكن تجنبها لتلبية الواجبات بموجب العقد، المنافع الاقتصادية أو الخدمة المتوقعة استلامها بموجبه، والتي تتضمن القيم الممكن استردادها. لذلك، يتم إثبات الواجب الحالي بعد خصم التعويضات كمخصص بموجب الفقرة 76. تعكس التكاليف التي لا يمكن تجنبها بموجب العقد أدنى صافي تكلفة للخروج من العقد، وهي تكلفة الوفاء به وأي تعويض أو غرامات تنشأ عن الفشل في الوفاء به، أيهما أقل.

179. تشمل تكلفة الوفاء بالعقد التكاليف التي تتعلق مباشرة بالعقد. وتتألف التكاليف التي تتعلق مباشرة بالعقد من كل من:

- أ. التكاليف الإضافية للوفاء بذلك العقد - على سبيل المثال، العمالة والمواد المباشرة؛ و
- ب. النصيب المخصص من التكاليف الأخرى التي تتعلق مباشرة بالوفاء بالعقود - على سبيل المثال، النصيب المخصص من عبء الاستهلاك الخاص بأحد بنود العقارات والمعدات المستخدمة في الوفاء بذلك العقد ضمن عقود أخرى.

80. قبل إنشاء مخصص منفصل لعقد متوقع خسارته، تثبت الجهة أية خسارة هبوط قد حدثت في قيمة الأصول المستخدمة في الوفاء بالعقد (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 21 ومعيار المحاسبة للقطاع العام 26).

إعادة الهيكلة

81. فيما يلي أمثلة على الأحداث التي قد تتدرج تحت تعريف إعادة الهيكلة:

- أ. إنهاء أو استبعاد نشاط أو خدمة؛ و
- ب. إغلاق مكتب فرعي أو إنهاء أنشطة جهة حكومية في موقع أو منطقة محددة أو تغيير موقع الأنشطة من منطقة إلى أخرى؛ و
- ج. التغييرات في هيكل الإدارة، على سبيل المثال، إلغاء مستوى إداري أو تنفيذي؛ و

- د. عمليات إعادة التنظيم الأساسية التي يكون لها أثر ذو أهمية نسبية على طبيعة وتركيز عمليات الجهة.
82. يتم إثبات مخصص لتكاليف إعادة الهيكلة فقط عندما تُستوفى ضوابط الإثبات العامة للمخصصات المبينة في الفقرة 22. وتبين الفقرات 83-96 كيفية تطبيق ضوابط الإثبات العامة على عمليات إعادة الهيكلة.
83. ينشأ واجب ضمني لإعادة الهيكلة فقط عندما تكون الجهة:
أ. لديها خطة رسمية مفصلة لإعادة الهيكلة تحدد على الأقل:
(1) النشاط / الوحدة التشغيلية أو جزء من النشاط / الوحدة التشغيلية المعنية؛ و
(2) المواقع الرئيسية المتأثرة؛ و
(3) موقع ومهمة الموظفين الذين سيتم تعويضهم عن إنهاء خدمتهم وعددهم التقريبي؛ و
(4) النفقات التي سيتم تكبدها؛ و
(5) وقت تنفيذ الخطة؛ و
ب. قد أحدثت توقعاً صحيحاً لدى أولئك الذين يتأثرون بالخطة بأنها ستقوم بإعادة الهيكلة من خلال البدء في تنفيذ تلك الخطة أو الإعلان عن سماتها الرئيسية لأولئك المتأثرين بها.
84. يجوز أن تحدث إعادة الهيكلة في القطاع العام على مستوى الحكومة ككل أو على مستوى حقيبة أو وزارة أو وكالة.
85. يمكن أن يتم تقديم دليل يثبت بدء الحكومة أو جهة فردية بتنفيذ خطة إعادة الهيكلة، على سبيل المثال، من خلال (أ) الإعلان العام عن السمات الرئيسية للخطة. أو (ب) بيع أو تحويل الأصول. أو (ج) الإبلاغ عن النية لإلغاء الإيجارات. أو (د) وضع ترتيبات بديلة لعملاء الخدمات. يشكل الإعلان العام للخطة التفصيلية لإعادة الهيكلة واجباً ضمناً لإعادة الهيكلة فقط إذا تمت صياغته بهذه الطريقة وبتفصيل كافي (أي بأن يبين السمات الرئيسية للخطة) بحيث تتوقع الأطراف الأخرى مثل مستخدمي الخدمة والموردين والموظفين (أو ممثليهم) على نحو صحيح بأن الحكومة أو الجهة ستقوم بتنفيذ إعادة الهيكلة.
86. كي تكون الخطة كافية لأن تؤدي إلى نشأة واجب ضمني عند تبليغها للمتأثرين بها، فإنه يجب أن يتم التخطيط لبدء تنفيذها في أقرب وقت ممكن وأن يتم إكمالها ضمن إطار زمني يجعل من غير المرجح حدوث تغييرات كبيرة عليها. إذا كان من المتوقع حدوث تأجيل لفترة طويلة قبل أن تبدأ عملية إعادة الهيكلة، أو إذا كانت عملية إعادة الهيكلة ستستغرق وقتاً أطول من المعقول، فمن غير المرجح أن تؤدي الخطة إلى نشأة توقعات صحيحة لدى الآخرين بأن الحكومة أو الجهة الفردية متعهددة حالياً بإعادة الهيكلة، وذلك لأن الإطار الزمني يتيح للحكومة أو الجهة فرصاً لتغيير خططها.
87. لا يؤدي القرار الذي تتخذه الإدارة أو الهيئة الحاكمة لإعادة الهيكلة قبل تاريخ القوائم المالية إلى نشوء واجب ضمني في تاريخ القوائم المالية ما لم تكن الجهة، وقبل تاريخ القوائم المالية: أ. قد بدأت في تنفيذ خطة إعادة الهيكلة؛ أو
ب. قد أعلنت عن السمات الرئيسية لخطة إعادة الهيكلة لأولئك المتأثرين بها بطريقة محددة ويشكل كافي لنشوء توقع صحيح لديهم بأن الجهة ستقوم بتنفيذ إعادة الهيكلة.

وإذا بدأت الجهة في تنفيذ خطة إعادة الهيكلة، أو أعلنت عن سماتها الرئيسة لأولئك المتأثرين بها، بعد تاريخ القوائم المالية، فإنه قد يتطلب الأمر الإفصاح عن ذلك بموجب معيار المحاسبة للقطاع العام 14، *الأحداث اللاحقة لتاريخ القوائم المالية*، وذلك إذا كانت عملية إعادة الهيكلة ذات أهمية نسبية وقد يؤثر عدم الإفصاح على القرارات الاقتصادية للمستخدمين والتي تتخذ بناء على القوائم المالية.

88. على الرغم من أن الواجب الضمني لا ينتج من خلال قرار الإدارة أو الهيئة الحاكمة فقط، إلا أنه قد ينشأ واجب من أحداث أخرى مبكرة بالإضافة إلى مثل ذلك القرار. على سبيل المثال، قد أن يتوقف اختتام المفاوضات مع ممثلي الموظفين حول دفعات نهاية الخدمة، أو المشتريين لبيع أو تحويل عملية معينة على موافقة الهيئة الحاكمة أو المجلس الحاكم فقط. وعندما يتم الحصول على تلك الموافقة وتبليغها للأطراف الأخرى، يكون على الجهة واجب ضمني لإعادة الهيكلة، إذا تم استيفاء شروط الفقرة 83.

89. في بعض البلدان، (أ) تكون السلطة العليا لاتخاذ القرارات فيما يخص جهة قطاع عام، مخولة إلى هيئة حاكمة أو مجلس حاكم يضم في عضويته ممثلي مصالح الأطراف بخلاف الإدارة (مثل الموظفين) أو (ب) قد يكون تبليغ هؤلاء الممثلين أمراً ضرورياً قبل أن يتم اتخاذ قرار الهيئة الحاكمة أو المجلس الحاكم. لأن مثل هذا القرار من قبل الهيئة الحاكمة أو المجلس الحاكم يشمل تبليغ هؤلاء الممثلين، فإنه قد يؤدي إلى نشوء واجب ضمني لإعادة الهيكلة.

بيع أو تحويل العمليات

90. لا ينشأ واجب نتيجة لبيع أو تحويل عملية إلى أن تتعهد الجهة بالبيع أو التحويل، أي إلى أن توجد اتفاقية ملزمة.

91. حتى عندما تكون الجهة قد اتخذت قرارا ببيع عملية وأعلنت عن ذلك القرار، فإنها لا يمكن أن تكون متعهددة بالبيع إلى أن يتم تحديد المشتري وتوجد اتفاقية بيع ملزمة. وإلى أن تتوفر اتفاقية بيع ملزمة، تكون الجهة قادرة على تغيير رأيها، وسيكون عليها في الواقع اتخاذ مسار آخر طالما لا يمكنها إيجاد مشتري بشروط مقبولة. عندما يكون البيع جزءاً من عملية إعادة الهيكلة فإنه يمكن أن ينشأ واجب ضمني للأجزاء الأخرى من عملية إعادة الهيكلة حتى قبل أن توجد اتفاقية بيع ملزمة.

92. تشمل عملية إعادة الهيكلة في القطاع العام غالباً تحويل العمليات من جهة مسيطر عليها إلى أخرى، وقد تتضمن نقل العمليات بدون عوض أو لقاء عوض رمزي. غالباً ما تحدث التحويلات هذه بموجب تعليمات حكومية ولا تتضمن اتفاقيات ملزمة كما هو موصوف في الفقرة 90. يوجد واجب فقط عندما تكون هناك اتفاقية تحويل ملزمة. حتى وإن كانت التحويلات المقترحة تؤدي إلى إثبات مخصص، فإن العملية المخطط لها قد تتطلب إفصاحاً بموجب معايير محاسبة للقطاع العام أخرى مثل معيار المحاسبة للقطاع العام 14 ومعيير المحاسبة للقطاع العام 20، *الإفصاح عن الأطراف ذوي العلاقة*.

مخصصات إعادة الهيكلة

93. يجب أن يتضمن مخصص إعادة الهيكلة فقط النفقات المباشرة التي تنشأ عن إعادة الهيكلة، والتي يتوافر فيها شرطان معاً:
أ. تستلزمها بالضرورة عملية إعادة الهيكلة؛ و

ب. تكون غير مرتبطة بالأنشطة المستمرة للجهة.

94. لا يتضمن مخصص إعادة الهيكلة تكاليف مثل:

أ. إعادة تدريب أو نقل الموظفين المستمرين؛

ب. التسويق؛ أو

ج. الاستثمار في أنظمة وشبكات توزيع جديدة.

ترتبط هذه النفقات بتسيير الأعمال مستقبلاً وهي ليست التزامات لإعادة الهيكلة في تاريخ القوائم المالية. ويتم إثبات مثل هذه النفقات على نفس الأساس كما لو كانت قد نشأت بشكل مستقل عن إعادة الهيكلة.

95. لا يتم تضمين صافي العجز التشغيلي المستقبلي القابل للتحديد حتى تاريخ إعادة الهيكلة في مخصص، ما لم يرتبط بعقد متوقع خسارته كما هو معرف في الفقرة 18.

96. لا تؤخذ المكاسب من الاستبعاد المتوقع للأصول بالحسبان في قياس مخصص إعادة الهيكلة كما تتطلب ذلك الفقرة 61، حتى وإن تم اعتبار بيع الأصول على أنه جزء من إعادة الهيكلة.

الإفصاح

97. يجب على الجهة أن تفصح لكل فئة من المخصصات:

أ. القيمة الدفترية في بداية ونهاية الفترة؛ و

ب. المخصصات الإضافية التي نشأت خلال الفترة، بما في ذلك الزيادات على المخصصات الحالية؛ و

ج. المبالغ المستخدمة (أي المتكبدة والمحملة على المخصص) خلال الفترة؛ و

د. المبالغ غير المستخدمة المعكوس قيدها خلال الفترة؛ و

هـ. الزيادة خلال الفترة على المبلغ المخصوم الناشئ عن مرور الوقت وأثر أي تغيير في معدل الخصم.

المعلومات المقارنة غير مطلوبة.

98. يجب أن تفصح الجهة عما يلي لكل فئة من المخصصات:

أ. وصف مختصر لطبيعة الواجب والوقت المتوقع لأي تدفقات خارجة ناتجة لمنافع اقتصادية أو خدمات متوقعة؛ و

ب. مؤشر على عدم التأكد من مبلغ أو توقيت تلك التدفقات الخارجة. ويجب أن تفصح الجهة عن الافتراضات الرئيسية المتعلقة بالأحداث المستقبلية عندما يكون من الضروري تقديم معلومات كافية، كما تم تناولها في الفقرة 58؛ و

ج. مبلغ أية تعويضات متوقعة وذكر مبلغ أي أصل تم إثباته لتلك التعويضات المتوقعة.

99. [حذفت].

100. يجب على الجهة أن تفصح لكل فئة من الالتزامات المحتملة في تاريخ القوائم المالية عن

وصف مختصر لطبيعة الالتزام المحتمل، ما لم يكن حدوث أي تدفق خارج للتسوية بعيد الاحتمال، وكلما كان ذلك ممكناً، يجب على الجهة أن تفصح عن:

أ. تقدير أثره المالي المقاس بموجب الفقرات 44-62؛ و

ب. مؤشر على حالات عدم التأكد المتعلقة بمبلغ أو توقيت أي تدفق خارج؛ و

ج. إمكانية وجود أي تعويض.

101. عند تحديد أي مخصصات أو التزامات محتملة فإنه قد يتم تجميعها في فئة، ومن الضروري دراسة ما إذا كانت طبيعة البنود متشابهة إلى حد يفي بإجراء قائمة واحدة عنها لتلبية متطلبات الفقرات 98(أ) و98(ب) و100(أ) و100(ب). لذلك، فقد يكون من المناسب معالجة المبالغ المرتبطة بنوع واحد من الواجبات على أنها فئة واحدة من المخصصات، ولكن من غير المناسب معالجة المبالغ المرتبطة بتكاليف استعادة البيئة إلى ما كانت عليه والمبالغ الخاضعة لدعاوى قضائية كفئة واحدة.
102. عندما ينشأ كل من المخصص والتزام محتمل من نفس مجموعة الظروف، فإن الجهة تقوم بإجراء الإفصاحات التي تطلبها الفقرات 97 و98 و100 بطريقة تظهر الارتباط بين المخصص والالتزام المحتمل.
103. قد تستخدم الجهة في ظروف معينة تقييماً خارجياً لقياس مخصص. في مثل هذه الحالات، سيكون مفيداً الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالتقييم.
104. [حذفت].
105. عندما يكون من المحتمل تدفق منافع اقتصادية أو خدمات متوقعة، فإنه يجب على الجهة أن تفصح عن وصف مختصر لطبيعة الأصول المحتملة في تاريخ القوائم المالية، وأن تفصح، أينما كان ذلك عملياً، عن تقدير أثرها المالي المقاس باستخدام المبادئ المحددة للمخصصات في الفقرات 44-62.
106. إن الغاية من متطلبات الإفصاح الواردة في الفقرة 105 هي تطبيقها على الأصول المحتملة عندما يتوقع بشكل معقول تدفق المنافع للجهة. بمعنى آخر، لا يوجد متطلب للإفصاح عن المعلومات حول كافة الأصول المحتملة (أنظر الفقرات من 39 إلى 43 لمناقشة الأصول المحتملة). من المهم أن تتجنب الإفصاحات عن الأصول المحتملة إعطاء مؤشرات مضللة حول احتمال نشأة إيرادات. على سبيل المثال، قد ينشأ أصل محتمل عن عقد حيث تتيح جهة قطاع عام لشركة في القطاع الخاص التعدين في إحدى ممتلكاتها مقابل رسم امتياز بناءً على سعر محدد لكل طن مستخرج، وتكون الشركة قد بدأت التعدين. بالإضافة إلى الإفصاح عن طبيعة الترتيب، يجب تحديد كمية الأصل المحتمل عندما يكون من الممكن إجراء تقدير معقول لكمية المعادن التي سيتم استخراجها وتوقيت التدفقات النقدية الداخلة المتوقعة. وإذا لم يثبت وجود احتياطي مؤكد من المعادن أو أظهرت بعض الظروف السائدة الأخرى أنه من غير المرجح استخراج أية معادن، فإن الجهة القطاع العام لن تفصح عن المعلومات التي تطلبها الفقرة 105 حيث إنه لن يكون هناك تدفق محتمل للمنافع.
107. تشتمل متطلبات الإفصاح الواردة في الفقرة 105 على الأصول المحتملة من معاملات تبادلية أو غير تبادلية. يعتمد تحديد وجود الأصل المحتمل فيما يتعلق بإيرادات الضريبة على تفسير ما يشكل الحدث الضريبي. ويتم تناول كيفية تحديد الحدث الضريبي لإيرادات الضريبة وأثره المحتمل على الإفصاح عن الأصول المحتملة المتعلقة بإيرادات الضريبة كجزء من معيار المحاسبة للقطاع العام 23، *الإيراد من المعاملات غير التبادلية (الضرائب والتحويلات)*.
108. عندما لا يتم الإفصاح عن المعلومات التي تطلبها الفقرتان 100 و105 لكون ذلك غير عملي، فيجب ذكر تلك الحقيقة.

109. في حالات نادرة جداً يتوقع أن يسبب الإفصاح عن بعض أو كافة المعلومات التي تتطلبها الفقرات 97-107 ضرراً كبيراً لموقف الجهة في نزاعها مع أطراف أخرى حول موضوع المخصص أو الالتزام المحتمل أو الأصل المحتمل. في مثل هذه الحالات، لا يلزم الجهة الإفصاح عن المعلومات، بل عليها أن تفصح عن الطبيعة العامة للنزاع، بالإضافة إلى حقيقة عدم الإفصاح عن المعلومات والسبب في ذلك.

أحكام انتقالية

110. [حذفت].

110أ. أضافت الوثيقة *تحسينات على معايير محاسبة دولية للقطاع العام، 2021* الفقرة 79أ و عدلت الفقرة 80. يجب على الجهة أن تطبق تلك التعديلات على العقود التي لم تف الجهة بعد بجميع واجباتها بموجبها في بداية فترة القوائم المالية السنوية التي تطبق فيها التعديلات لأول مرة (تاريخ التطبيق الأولي). ويجب على الجهة ألا تعيد عرض المعلومات المقارنة. وبدلاً من ذلك، يجب على الجهة أن تثبت الأثر التراكمي للتطبيق الأولي للتعديلات على أنه تعديل على الرصيد الافتتاحي لصافي الأصول/حقوق الملكية أو مكون آخر لصافي الأصول/حقوق الملكية، حسبما يكون ملائماً، في تاريخ التطبيق الأولي.

تاريخ السريان

111. يجب على الجهة أن تطبق هذا المعيار على القوائم المالية السنوية التي تغطي فترات تبدأ في 31 ديسمبر 2022 أو بعد ذلك التاريخ. ويشجع على التطبيق الأبعد. إذا طبقت الجهة هذا المعيار على فترة تبدأ قبل 31 ديسمبر 2022، يجب أن تفصح عن تلك الحقيقة.

111أ. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 19].

111ب. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 19].

111ج. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 19].

111د. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 19].

111هـ. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 19].

111و. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 19].

111ز. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 19].

111ح. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 19].

111ط. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 19].

111ي. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 19].

111ك. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 19].

111ل. عدل معيار المحاسبة للقطاع العام 43 الصادر في 2023 الفقرة 13. يجب على الجهة أن تطبق هذا التعديل على القوائم المالية السنوية التي تغطي فترات تبدأ في 31 ديسمبر 2024 أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأبعد. إذا طبقت الجهة التعديل على فترة تبدأ قبل 31

ديسمبر 2024، يجب أن تفصح عن تلك الحقيقة وأن تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 43 في الوقت نفسه.

111م. عدل معيار المحاسبة للقطاع العام 44 الصادر في 2023 الفقرة 6. يجب على الجهة أن تطبق هذا التعديل على القوائم المالية السنوية التي تغطي فترات تبدأ في 31 ديسمبر 2024 أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأبعد. إذا طبقت الجهة التعديل على فترة تبدأ قبل 31 ديسمبر 2024، يجب أن تفصح عن تلك الحقيقة وأن تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 44 في الوقت نفسه.

112. 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.

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 19 "المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة"
إصدار 2022م

5. جداول

المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة والتعويضات		
ترافق هذه الجداول معيار المحاسبة للقطاع العام 19، ولكنها لا تشكل جزءاً منه.		
المخصصات والالتزامات المحتملة		
ينشأ الالتزام المحتمل أيضاً في حالة نادرة جداً حيث يكون هناك التزام لا يمكن إثباته لأنه لا إمكانية لقياسه بموثوقية. في هذه الحالة يجب إجراء إفصاحات عن الالتزام المحتمل.		
عندما قد يحدث، نتيجة لأحداث سابقة، تدفق خارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية مستقبلية أو خدمات متوقعة لتسوية (أ) واجب حالي أو (ب) واجب ممكن لا يتأكد وجوده إلا من خلال وقوع أو عدم وقوع واحد أو أكثر من الأحداث المستقبلية غير المؤكدة التي لا تخضع كلياً لسيطرة الجهة.		
يوجد واجب حالي يتطلب على الأرجح تدفق خارج من الموارد	يوجد واجب ممكن أو واجب حالي قد يتطلب، لكن على الأرجح لن يتطلب، تدفق خارج من الموارد.	يوجد واجب ممكن أو واجب حالي حيث تكون احتمالية التدفق الخارج للموارد أمراً بعيد الحدوث.
يتم إثبات المخصص (الفقرة 22).	لا يتم إثبات أي مخصص (الفقرة 35).	لا يتم إثبات أي مخصص (الفقرة 35).
يطلب القيام بالإفصاحات للمخصص (الفقرتان 97 و98).	يطلب القيام بالإفصاحات للالتزام المحتمل (الفقرة 100).	لا يطلب القيام بأي إفصاح (الفقرة 100).
الأصول المحتملة		
عندما يكون هناك، نتيجة لأحداث سابقة، أصل محتمل لا يتأكد وجوده إلا من خلال وقوع أو عدم وقوع واحد أو أكثر من الأحداث المستقبلية غير المؤكدة التي لا تخضع كلياً لسيطرة الجهة.		

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
معيار المحاسبة للقطاع العام 19 "المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة"
إصدار 2023م

19

التدفق الداخل من المنافع الاقتصادية أو الخدمات المتوقعة هو أمر غير مرجح.	التدفق الداخل من المنافع الاقتصادية أو الخدمات المتوقعة هو أمر مرجح لكنه غير مؤكد فعلياً.	التدفق الداخل من المنافع الاقتصادية أو الخدمات المتوقعة هو أمر مؤكد فعلياً.	
لا يتم إثبات أي أصل (الفقرة 39).	لا يتم إثبات أي أصل (الفقرة 39).	الأصل غير محتمل (الفقرة 41)	
لا يطلب القيام بأي إفصاح (الفقرة 105).	يطلب القيام بإفصاحات (الفقرة 105).		
التعويضات			
يتوقع أن يتم تعويض بعض أو جميع النفقات المطلوبة لتسوية مخصص من قبل طرف آخر.			
تستمر الجهة في تحمل الواجب عن المبلغ المتوقع تعويضه ويكون من غير المؤكد فعلياً أنه سيتم قبض التعويض إذا قامت الجهة بتسوية المخصص.	تستمر الجهة في تحمل الواجب عن المبلغ المتوقع تعويضه ولا يكون من المؤكد فعلياً قبض التعويض إذا قامت الجهة بتسوية المخصص.	لا تتحمل الجهة أي واجب عن ذلك الجزء من النفقات الذي سيتم تعويضه من قبل الطرف الآخر.	
لا يتم إثبات التعويض المتوقع كأصل (الفقرة 63).	يتم إثبات التعويض كأصل منفصل في قائمة المركز المالي ويمكن أن تجرى له مقاصة مقابل المصروف	الجهة لا تسجل أي التزام عن المبلغ الذي سيتم تعويضه (الفقرة 67).	

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
معيير المحاسبة للقطاع العام 19 "المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة"
إصدار 2023م

19

	في قائمة الأداء المالي. لا يتجاوز المبلغ المثبت للتعويض المتوقع للالتزام (الفقرتان 63 و64).		
يتم الإفصاح عن التعويض المتوقع (الفقرة 98 (ج)).	يتم الإفصاح عن التعويض بالإضافة إلى المبلغ المثبت للتعويض (الفقرة 98 (ج)).	لا يطلب القيام بأي إفصاح.	

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
 معيار المحاسبة للقطاع العام 19 "المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة"
 إصدار 2023م

19

7. إرشادات التطبيق

ملحق أ: إرشادات التطبيق	
<i>يُعد هذا الملحق جزءاً لا يتجزأ من معيار المحاسبة للقطاع العام 19.</i>	
مقدمة	
1. يوفر هذا الملحق إرشادات بشأن تحديد ما إذا كان ينشأ مخصص عن الخدمات الجماعية والفردية. لا تستوفي هذه المعاملات تعريف المنافع الاجتماعية الوارد في معيار المحاسبة للقطاع العام 42، <i>المنافع الاجتماعية</i> (ولذا فهي خارج نطاق ذلك المعيار). يتناول هذا الملحق مسألة ما إذا كان يلزم إثبات مخصص عن هذه المعاملات قبل أن تؤدي الخدمات.	
الخدمات الجماعية والفردية	
<i>نطاق الخدمات الجماعية والفردية</i>	
2. يعرف هذا المعيار الخدمات الجماعية على أنها خدمات تُقدم من قبل جهة قطاع عام إلى جميع أعضاء المجتمع في الوقت نفسه ويقصد بها أن تعالج احتياجات المجتمع ككل. إن تقديم خدمة جماعية إلى فرد واحد لا ينقص الكمية المتاحة للأفراد الآخرين؛ فلا يوجد تنافس في استهلاك الخدمات الجماعية. يكون استهلاك الخدمات الجماعية عادة سلبياً ولا يتطلب موافقة صريحة أو مشاركة نشطة من قبل المنتفعين من الخدمة.	
3. يعرف هذا المعيار الخدمات الفردية على أنها سلع وخدمات تُقدم إلى أفراد و/أو أسر من قبل جهة قطاع عام ويُقصد بها أن تعالج احتياجات المجتمع ككل. إن تقديم خدمة فردية إلى فرد واحد قد ينقص الكمية المتاحة للأفراد الآخرين، أو قد يؤخر استلام تلك الخدمات من قبل بعض الأفراد. يتطلب استهلاك الخدمات الفردية موافقة صريحة أو مشاركة نشطة من قبل المنتفعين من الخدمة. لا تعالج السلع والخدمات المقدمة من قبل جهة قطاع عام وفقاً لشروط تجارية احتياجات المجتمع ككل، ولذا فهي لا تستوفي تعريف الخدمات الفردية.	
4. المنافع الاجتماعية والخدمات الجماعية والفردية جميعها يعالج احتياجات المجتمع ككل. لا تتطلب معالجة احتياجات المجتمع ككل أن تشمل كل خدمة جماعية أو فردية جميع أعضاء المجتمع؛ يمكن أن تشمل مثل هذه الخدمات قطاعات مختلفة من المجتمع. إن الخدمة الجماعية أو الفردية التي تشمل قطاعاً من المجتمع كجزء من منظومة أوسع لخدمات المماثلة تستوفي المتطلب بأن تعالج احتياجات المجتمع ككل.	
5. تنطوي الخدمات الجماعية والخدمات الفردية على تقديم خدمات من قبل جهة قطاع عام أو بالنيابة عنها. وبالتالي فإن التحويلات النقدية ليست خدمات جماعية أو فردية.	
6. تقدم جهات القطاع العام خدمات جماعية وفردية من خلال موظفيها أو من خلال شراء سلع وخدمات من مزودين باعتبارهم أطرافاً ثالثة.	
7. تتضمن الأمثلة على الخدمات الجماعية الدفاع وإنارة الشوارع. وتتضمن الأمثلة على الخدمات الفردية الرعاية الصحية والتعليم المقدمان بدون تكلفة أو بتكلفة اسمية. قد يكون أو لا يكون للخدمات الفردية شروط أهلية، مثل بلوغ سن معين أو الإقامة داخل الدولة؛ ومع ذلك، فإن وجود (أو عدم وجود) شروط أهلية لا يغير تحديد ما إذا كانت المعاملات تستوفي تعريف الخدمات الفردية.	
8. تقدم الخدمات الجماعية إلى مجتمع وليس إلى أفراد، وهو ما يميزها عن الخدمات الفردية والمنافع الاجتماعية. تنطوي الخدمات الفردية على أداء خدمات إلى أفراد و/أو أسر، وهو ما يميزها عن المنافع الاجتماعية التي تنطوي على تحويلات نقدية (بما في ذلك معادلات النقد مثل بطاقات الحسم مسبقة الدفع).	

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
معيير المحاسبة للقطاع العام 19 "المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة"
إصدار 2023م

19

9. في بعض الدول، قد يدفع الأفراد مقابل خدمات، الرعاية الصحية على سبيل المثال، ويُعوضون لاحقاً من قبل جهة قطاع عام، إن جوهر هذه التعويضات هو أن جهة القطاع العام تدفع مقابل الخدمات، والمعاملة هي خدمة فردية وليست منفعة اجتماعية.

10. يقارن الجدول التالي بين خصائص المنافع الاجتماعية (كما هي مُعرَّفة في معيار المحاسبة للقطاع العام 42) والخدمات الفردية والخدمات الجماعية:

الخدمات الاجتماعية	الخدمات الفردية	المنافع الاجتماعية	
×	×	✓	هل تنطوي على تحويل نقد إلى مستفيدين مؤهلين؟
×	✓	✓	هل تُقدم إلى أفراد و/أو أسر وليس إلى مجتمع؟
✓	✓	✓	هل يُقصد بها أن تعالج احتياجات المجتمع ككل؟

لا يُثبت مخصص للخدمات الجماعية قبل أن تؤدي الخدمات

11. إن نية أداء خدمات جماعية، أو اعتماد موازنة لأداء تلك الخدمات، أو وجود تشريع بشأن تلك الخدمات، ليست في حد ذاتها كافية لينشأ عنها واجب حالي.

12. الخدمات الجماعية هي أنشطة مستمرة لجهة القطاع العام التي تؤدي الخدمات. تنص الفقرة 26 من هذا المعيار على "لا يُثبت مخصص للتكاليف التي يلزم تكبدها للاستمرار في تنفيذ الأنشطة المستمرة للجهة في المستقبل." وبالتالي، فإنه وفقاً لمبادئ هذا المعيار، لا يُثبت مخصص لنية أداء مثل هذه الخدمات.

13. عند أداء الخدمات الجماعية، تقتني جهة القطاع العام موارد وتتكدب مصروفات، عادةً من خلال عقود أو ترتيبات ملزمة أخرى. تتضمن الأمثلة على ذلك الكهرباء المستخدمة في توفير إنارة الشوارع، والرواتب المدفوعة للحصول على خدمات منسوبي الدفاع، واقتناء الأصول غير المتداولة المستخدمة في أداء تلك الخدمات، وشراء الخدمات الجماعية من مزود باعتبارها طرفاً ثالثاً. تتم المحاسبة عن العقود أو الترتيبات الملزمة الأخرى هذه وفقاً لمعايير المحاسبة الأخرى للقطاع العام. في بعض الظروف، قد ينشأ عن هذه الترتيبات مخصصات، على سبيل المثال إذا أصبح العقد أو الترتيب الملزم الآخر عقداً أو ترتيباً متوقع خسارته. ومع ذلك، فإن أي مخصصات من هذا القبيل تتعلق بالترتيب الملزم وليس بنية أداء الخدمات الجماعية للعموم.

لا يُثبت مخصص للخدمات الفردية قبل أن تؤدي الخدمات

14. إن نية أداء خدمات فردية، أو اعتماد موازنة لأداء تلك الخدمات، أو وجود تشريع بشأن تلك الخدمات، ليست في حد ذاتها كافية لينشأ عنها واجب حالي. لا توجد أحداث سابقة ينشأ عنها التزام مقابل الخدمات الجماعية أو الفردية. كما تم الإشارة إليه في فقرة إرشادات التطبيق 7، قد يكون أو لا يكون للخدمات الفردية شروط أهلية، مثل بلوغ سن معين أو الإقامة داخل الدولة. ومع ذلك، فإن وجود (أو عدم وجود) شروط أهلية لا يغير تحديد ما إذا كانت المعاملات تستوفي تعريف الخدمات الفردية.

15. أداء الخدمات الفردية هو نشاط مستمر لجهة القطاع العام التي تؤدي الخدمات. ينتج عن أداء الخدمات الفردية اقتناء جهة القطاع العام لموارد وتتكدبها لمصروفات، عادةً من

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
معيار المحاسبة للقطاع العام 19 "المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة"
إصدار 2023م

19

خلال عقود أو ترتيبات ملزمة أخرى.
16. تستخدم جهة القطاع العام هذه الموارد لأداء الخدمات إلى أفراد محددين و/أو أسر محددة. إذا كان لأفراد و/أو أسر حق الحصول على خدمات فردية، قد يكون لدى الجهة عدد من الواجبات المستقبلية المتعلقة بأداء هذه الخدمات الفردية. مثل هذه الواجبات هي أحد جوانب الأنشطة المستمرة لجهة القطاع العام. ومثلما الخدمات الجماعية، ووفقاً لمبادئ هذا المعيار، لا يُثبت مخصص لنية أداء مثل هذه الخدمات قبل أن يحصل الأفراد و/أو الأسر على الخدمات.
17. تتضمن الأمثلة على الموارد المقتناة والمصرفيات المتكيدة عند أداء الخدمات الفردية الأدوية والمؤن الطبية المستخدمة في تقديم الرعاية الصحية، والرواتب المدفوعة للحصول على خدمات المعلمين، واقتناء الأصول غير المتداولة المستخدمة في أداء تلك الخدمات (على سبيل المثال، مستشفى أو سيارة إسعاف)، وشراء الخدمات الفردية من مزود باعتباره طرفاً ثالثاً. تتم المحاسبة عن العقود أو الترتيبات الملزمة الأخرى هذه وفقاً لمعايير المحاسبة الأخرى للقطاع العام. في بعض الظروف، قد ينشأ عن هذه الترتيبات مخصصات، على سبيل المثال إذا أصبح العقد أو الترتيب الملزم الآخر عقداً أو ترتيباً متوقع خسارته. ومع ذلك، فإن أي مخصصات من هذا القبيل تتعلق بالترتيب الملزم وليس بنية أداء الخدمات الفردية للعموم.
<i>عرض الخدمات الجماعية والفردية والإفصاح عنها</i>
18. يجب على الجهة أن تعرض وتفصح عن معلومات حول الخدمات الجماعية والخدمات الفردية وفقاً لمعايير المحاسبة الأخرى للقطاع العام، بما في ذلك معيار المحاسبة للقطاع العام 1، <i>عرض القوائم المالية</i> ومعيار المحاسبة للقطاع العام 2، <i>قائمة التدفقات النقدية</i> ومعيار المحاسبة للقطاع العام 18، <i>التقارير القطاعية</i> .
19. يتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 1 من الجهة أن "تعرض، إما في صلب قائمة الأداء المالي أو في الإفصاحات، تحليلاً للمصرفيات باستخدام تصنيف مبني على إما طبيعة المصرفيات أو وظيفتها بداخل الجهة، أيهما يوفر معلومات تعبر بموثوقية وأكثر ملاءمة".
20. إذا عرضت الجهة المصرفيات بناءً على طبيعة المصرفيات، فستضمن الخدمات الجماعية والخدمات الفردية في بنود مثل تكاليف منافع الموظفين. إذا عرضت الجهة المصرفيات بناءً على وظيفة المصرفيات بداخل الجهة، فيجوز أن تُعرض الخدمات الجماعية والخدمات الفردية على أنها بنود فردية أو أن تُجمع مع بنود مماثلة، تبعاً لأهميتها النسبية.

8. إرشادات التنفيذ

إرشادات التنفيذ
<i>ترافق إرشادات التنفيذ هذه معيار المحاسبة للقطاع العام 19 لكنها لا تشكل جزءاً منه.</i>
الإثبات
1. إن تاريخ القوائم المالية لكافة الجهات الواردة في الأمثلة هو في الحادي والثلاثين من ديسمبر. في جميع الحالات، يُفترض إمكانية إجراء تقدير موثوق لأي من التدفقات الخارجة المتوقعة. وقد تؤدي الظروف الموصوفة في بعض الأمثلة إلى الهبوط في قيمة الأصول - ولم يتم تناول هذا الجانب في الأمثلة.
2. إن الإشارة إلى المراجع المقدمة في الأمثلة تبين فقرات المعيار ذات الصلة الوثيقة بشكل خاص. ويجب قراءة هذه الإرشادات ضمن السياق الكامل للمعايير.
3. إن الإشارة إلى "أفضل تقدير" هي إشارة لمبلغ القيمة الحالية، وذلك عندما يكون أثر القيمة الزمنية للنقود ذا أهمية نسبية.

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
 معيار المحاسبة للقطاع العام 19 "المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة"
 إصدار 2023م

19

الضمانات
<p>4. تقوم الجهة الحكومية "أ" بتصنيع معدات البحث والإنقاذ لاستخدامها داخل الحكومة وبيعها للعموم، وتمنح الجهة الحكومية في وقت البيع ضمانات للمشتريين فيما يتعلق بمنتجات معينة. بموجب شروط البيع تتعهد الجهة الحكومية، من خلال سياسة الإصلاح أو الإطلال، بتصليح عيوب التصنيع التي تظهر خلال فترة ثلاث سنوات من تاريخ البيع. بناءً على الخبرة السابقة، فمن المرجح (أي من الأكثر احتمالاً) أن تكون هناك بعض المطالبات بموجب الضمانات.</p> <p style="text-align: right;">التحليل</p> <p>الواجب الحالي نتيجة لحدث ملزم سابق - الحدث الملزم هو بيع المنتج بضمان والذي يؤدي إلى نشأة واجب نظامي. التدفق الخارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية أو خدمات متوقعة في التسوية - هو أمر مرجح للضمانات ككل (أنظر الفقرة 32).</p> <p style="text-align: right;">النتيجة</p> <p>يتم إثبات مخصص لأفضل تقدير لتكاليف إصلاح المنتجات المباعة في تاريخ القوائم المالية أو قبل ذلك بموجب الضمان (أنظر الفقرتين 22 و32).</p>
الأراضي الملوثة - تشريع من المؤكد عملياً صدوره
<p>5. تملك حكومة منطقة³ مستودعاً على أرض قريبة من ميناء، وقد احتفظت حكومة المنطقة بملكية الأرض لأنها قد تحتاجها للتوسع المستقبلي في عمليات التوسعات في أحد الموانئ. على مدى العشر سنوات الماضية، استأجرت مجموعة من المزارعين العقار كمكان لتخزين المواد الكيميائية الزراعية. ثم أعلنت حكومة المنطقة عن نيتها سن تشريع بيئي يقضي بأن يقبل ملاك العقارات مسئوليتهم عن التلوث البيئي، بما في ذلك تكلفة تنظيف الأراضي الملوثة. ونتيجة لذلك، أدخلت الحكومة سياسة خاصة بالكيمائيات الخطرة وبدأت بتطبيق السياسة على أنشطتها وممتلكاتها. في هذه المرحلة أصبح من الواضح أن المواد الكيميائية الزراعية قد لوثت الأرض المحيطة بالمستودع. وليس لدى حكومة المنطقة القدرة على الرجوع على المزارعين أو شركة التأمين لتحصيل تكاليف التنظيف. في 31 ديسمبر 2017، كان من المؤكد فعلياً أنه سيتم إقرار مسودة نظام يقضي بتنظيف الأرض التي تم تلويثها سابقاً بعد نهاية السنة بفترة قصيرة.</p> <p style="text-align: right;">التحليل</p> <p>الواجب الحالي نتيجة لحدث ملزم سابق - الحدث الملزم هو تلوث الأرض بسبب التأكد الفعلي من سن التشريع الذي يقضي بالتنظيف. التدفق الخارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية أو خدمات متوقعة في التسوية - أمر مرجح.</p> <p style="text-align: right;">النتيجة</p> <p>يتم إثبات مخصص لأفضل تقدير لتكاليف التنظيف (أنظر الفقرتين 22 و30).</p>
التلوث والواجب الضمني
<p>6. لدى الحكومة سياسة بيئية منشورة على نطاق واسع تتعهد بموجبها بتنظيف كامل التلوث الذي سببته. لدى الحكومة سجل باحترام وتنفيذ هذه السياسة. لا يوجد تشريع بيئي في الدولة. وأثناء تمرين لسلاح البحرية تحطمت مركبة وتسربت منها كمية كبيرة من النفط. ووافقت الحكومة على دفع تكاليف التنظيف الفوري والتكاليف المستمرة لمراقبة</p>

³ إن معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام صممت بحيث تخاطب جميع الدول ولا تخاطب دولة واحدة بعينها، وهيكل الحكومة في المملكة مركزي.

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
 معيار المحاسبة للقطاع العام 19 "المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة"
 إصدار 2023م

19

<p>ومساعدة الحيوانات والطيور البحرية.</p> <p>التحليل</p> <p>الواجب الحالي نتيجة لحدث ملزم سابق - الحدث الملزم هو تلوث البيئة، الذي يؤدي إلى واجب ضمني لأن السياسة والسلوك السابق للحكومة قد أنتجا توقعاً مشروعاً بأن الحكومة ستقوم بتنظيف التلوث.</p> <p>التدفق الخارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية أو خدمات متوقعة في التسوية- أمر مرجح.</p> <p>النتيجة</p> <p>يتم إثبات مخصص لأفضل تقدير لتكاليف التنظيف (أنظر الفقرتين 22 و30).</p>
<p>محجر الحصى</p> <p>7. تدبير حكومة محجر حصى على أرض مستأجرة على أساس تجاري من شركة في القطاع الخاص. ويتم استخدام الحصى لإنشاء الطرق وصيانتها. وتتطلب الاتفاقية التي أبرمت مع ملاك الأرض من الحكومة إعادة موقع المحجر إلى ما كان عليه بإزالة كافة المباني وإعادة تشكيل الأرض وإصلاح التربة السطحية. وترتبط 60% من تكاليف الاستعادة النهائية بإزالة مباني المحجر وإعادة الموقع إلى ما كان عليه، في حين ترتبط 40% بعمليات استخراج الحصى. وفي تاريخ القوائم المالية، تم إنشاء مباني المحجر وبدأت عمليات حفر الموقع لكن لم يتم استخراج أي حصى.</p> <p>التحليل</p> <p>الواجب الحالي نتيجة لحدث ملزم سابق - إن إنشاء المباني وحفر المحجر ينتجان واجبا نظاميا بموجب شروط الاتفاقية لإزالة المباني وإعادة الموقع إلى ما كان عليه ويكون بالتالي حدثاً ملزماً. مع ذلك، لا يوجد في تاريخ القوائم المالية واجب بمعالجة الضرر الذي ستتسبب فيه عمليات استخراج الحصى.</p> <p>التدفق الخارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية أو خدمات متوقعة في التسوية- أمر مرجح.</p> <p>النتيجة</p> <p>يتم إثبات مخصص لأفضل تقدير لنسبة ال 60% من التكاليف النهائية التي ترتبط بإزالة المباني وإعادة تأهيل الموقع (أنظر الفقرة 22). ويتم تضمين هذه التكاليف كجزء من تكلفة المحجر. في حين يتم إثبات نسبة 40% من التكاليف التي تنشأ من خلال استخراج الحصى على أنها التزام وذلك على نحو تدريجي عندما يتم استخراج الحصى.</p>
<p>سياسة رد القيمة</p> <p>8. تعمل وكالة مخازن حكومية كوكالة شراء مركزية وتتيح للجمهور شراء المؤن الفائضة. وتطبق الوكالة سياسة رد قيمة المشتريات للعملاء الذين لا تلقى المؤن رضاهم، بالرغم من أنها غير خاضعة لأي واجب نظامي للقيام بذلك. وتعتبر سياسة رد القيمة الخاصة بهذه الوكالة معروفة عموماً.</p> <p>التحليل</p> <p>الواجب الحالي نتيجة لحدث ملزم سابق - إن الحدث الملزم هو بيع المؤن، الذي يؤدي إلى نشأة واجب ضمني لأن طريقة عمل الوكالة قد أنتجت توقعاً مشروعاً لدى عملائها بأنها سوف تقوم برد قيمة المشتريات.</p> <p>التدفق الخارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية أو خدمات متوقعة في التسوية- من المحتمل أن يُرد نسبة من السلع لاستعادة ثمنها (أنظر الفقرة 32).</p>

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
معياري المحاسبة للقطاع العام 19 "المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة"
إصدار 2023م

19

<p>النتيجة يتم إثبات مخصص لأفضل تقدير لتكاليف رد القيمة (أنظر الفقرات 18 (تعريف الواجب الضمني) و22 و25 و32).</p>
<p>إغلاق قطاع - لا يوجد تنفيذ قبل تاريخ القوائم المالية</p> <p>9. قررت حكومة في 12 ديسمبر 2017 إغلاق قطاع في وكالة حكومية، ولم يتم تبليغ القرار لأي من المتأثرين به قبل تاريخ القوائم المالية (31 ديسمبر 2017)، ولم يتم اتخاذ خطوات أخرى لتنفيذ القرار.</p> <p>التحليل الواجب الحالي نتيجة لحدث ملزم سابق - لم يكن هناك حدث ملزم وبالتالي لا يوجد واجب.</p> <p>النتيجة لا يتم إثبات أي مخصص (أنظر الفقرتين 22 و83).</p>
<p>الإسناد الخارجي لعمليات قطاع - التنفيذ قبل تاريخ القوائم المالية</p> <p>10. في 12 ديسمبر 2017، قررت حكومة بإسناد أعمال قسم من جهة حكومية إلى مصادر خارجية. في 20 ديسمبر 2017، وافقت الحكومة على خطة تفصيلية للإسناد الخارجي لأعمال القسم، وتم إرسال تنبيهات متكررة لموظفي القسم.</p> <p>التحليل الواجب الحالي نتيجة لحدث ملزم سابق - الحدث الملزم هو إخطار القرار للموظفين، الذي يؤدي إلى نشأة واجب ضمني منذ ذلك التاريخ، لأنه ينتج توقعاً صحيحاً بالإسناد الخارجي لعمليات القسم.</p> <p>التدفق الخارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية أو خدمات متوقعة في التسوية- أمر مرجح.</p> <p>النتيجة يتم إثبات مخصص في 31 ديسمبر 2017 لأفضل تقدير لتكاليف الإسناد الخارجي لعمليات القسم (أنظر الفقرتين 22 و83).</p>
<p>المتطلب النظامي لتركييب مرشحات الهواء</p> <p>11. بموجب تشريع جديد، تم الطلب من جهة حكومية محلية تركيب مرشحات هواء جديدة في مبانيها العامة بحلول 30 يونيو 2017. لم تقم الجهة بتركيب مرشحات الهواء.</p> <p>التحليل أ. في تاريخ القوائم المالية 31 ديسمبر 2016 الواجب الحالي نتيجة لحدث ملزم سابق - لا يوجد واجب لأنه لا يوجد حدث ملزم سواة لتكاليف تركيب مرشحات الهواء أو للغرامات بموجب التشريع.</p> <p>النتيجة لا يتم إثبات أي مخصص لتكلفة تركيب المرشحات (أنظر الفقرات 22 و25-27).</p> <p>التحليل</p>

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
معيير المحاسبة للقطاع العام 19 "المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة"
إصدار 2023م

19

<p>ب. في تاريخ القوائم المالية 31 ديسمبر 2017 الواجب الحالي نتيجة لحدث ملزم سابق - لا يوجد أيضاً واجب عن تكاليف تركيب مرشحات الهواء لأنه لم يقع حدث ملزم (تركيب المرشحات). بالرغم من ذلك، الواجب قد ينشأ لدفع الغرامات أو الجزاءات بموجب التشريع بسبب وقوع الحدث الملزم (مخالفة المباني العامة). التدفق الخارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية أو خدمات متوقعة في التسوية- يعتمد تقويم احتمال تكبد غرامات وجزاءات المخالفة على تفاصيل التشريع ومدى صرامة نظام الإنفاذ.</p> <p>النتيجة لا يتم إثبات أي مخصص لتكاليف تركيب مرشحات الهواء، غير أنه يتم إثبات مخصص لأفضل تقدير لأي غرامات وجزاءات من المرجح أن يتم فرضها (انظر الفقرات 22 و25-27).</p>
<p>إعادة تدريب الموظفين نتيجة للتغييرات في نظام ضريبة الدخل</p> <p>12. تجري حكومة عدد من التغييرات على نظام ضريبة الدخل. نتيجة لهذه التغييرات، ستحتاج مصلحة الضرائب (جهة معدة للقوائم المالية) لإعادة تدريب نسبة كبيرة من موظفيها الإداريين وموظفي المطابقة والالتزام للتأكد من الالتزام المستمر بنظام الخدمات المالية. في تاريخ القوائم المالية، لم تحدث إعادة تدريب للموظفين.</p> <p>التحليل الواجب الحالي نتيجة لحدث ملزم سابق - لا يوجد الواجب لأنه لم يقع حدث ملزم (إعادة التدريب).</p> <p>النتيجة لا يتم إثبات أي مخصص (أنظر الفقرات 22 و25-27).</p>
<p>عقد متوقع خسارته</p> <p>13. [حذفت].</p>
<p>ضمان وحيث</p> <p>14. [حذفت].</p>
<p>قضية محكمة</p> <p>15. لقي عشرة أشخاص مصرعهم بعد تناولهم لوجبة غداء في عام 2016، ومن المحتمل أن يكون ذلك نتيجة لتسمم الطعام من المنتجات التي يبيعها مطعم في متحف عام (جهة معدة للقوائم المالية). وقد بدأت دعوى قضائية سعيًا للحصول على تعويضات للأضرار من الجهة التي تنكر مسؤوليتها عن الحادث. حتى تاريخ اعتماد القوائم المالية للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2016 لإصدارها، أشار محامو الجهة بأنه من المحتمل أن لا تثبت مسؤوليتها عن الضرر. مع ذلك، عندما أعدت الجهة القوائم المالية للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2017، أشار محاموها، بسبب التطورات في القضية، أنه من المحتمل أن تثبت مسؤولية الجهة.</p> <p>التحليل أ. في 31 ديسمبر 2016 الواجب الحالي نتيجة لحدث ملزم سابق - على أساس الأدلة المتاحة عند اعتماد القوائم المالية، لا يوجد واجب نتيجة للأحداث السابقة.</p>

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
معياري المحاسبة للقطاع العام 19 "المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة"
إصدار 2023م

19

<p>النتيجة</p> <p>لا يتم إثبات أي مخصص من قبل المتحف (أنظر الفقرتين 23 و24). ويتم الإفصاح عن المسألة كالتزام محتمل ما لم تعتبر احتمالية أي تدفق خارج أمر بعيد الحدوث (الفقرتان 100 و109).</p> <p>التحليل</p> <p>أ. في 31 ديسمبر 2017</p> <p>الواجب الحالي نتيجة لحدث ملزم سابق - على أساس الأدلة المتاحة، يوجد واجب حالي. التدفق الخارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية أو خدمات متوقعة في التسوية- أمر مرجح.</p> <p>النتيجة</p> <p>يتم إثبات مخصص بأفضل تقدير لمبلغ تسوية الواجب (الفقرات 22-24 و109).</p>
<p>الإصلاح والصيانة</p> <p>16. تتطلب بعض الأصول، بالإضافة إلى الصيانة الروتينية، نفقات جوهرية كل عدة سنوات لعمليات إعادة التركيب أو التجديد واطلال المكونات الرئيسية. ويوفر معيار المحاسبة للقطاع العام 17، <i>العقارات والآلات والمعدات</i> الإرشاد حول تخصيص النفقات المتصلة بأصل معين على مكوناته حيث يكون لهذه المكونات أعمار إنتاجية مختلفة أو أنها تقدم منافع بنمط مختلف.</p>
<p>تكاليف التجديد - لا يوجد متطلب تشريعي</p> <p>17. يحتاج فرن تدفئة مبنى مؤجر من جهة حكومية لعدد من المستأجرين من جهات القطاع العام لإطلال بطانته كل خمس سنوات لأسباب فنية. وفي تاريخ القوائم المالية، كان قد مر على استخدام البطانة ثلاث سنوات.</p> <p>التحليل</p> <p>الواجب الحالي نتيجة لحدث ملزم سابق - لا يوجد واجب حالي.</p> <p>النتيجة</p> <p>لا يتم إثبات أي مخصص (أنظر الفقرات 22 ومن 25-27).</p> <p>لا يتم إثبات تكلفة اطلال البطانة لأنه، في تاريخ القوائم المالية، لا يوجد واجب، لإطلال البطانة بشكل مستقل عن الأعمال المستقبلية للجهة - حتى وإن كانت النية لتكبد النفقات تعتمد على قرار الجهة في الاستمرار في تشغيل الفرن أو اطلال البطانة. بدلاً من إثبات مخصص، يحسب الاستهلاك المحاسبي للبطانة على مدى خمس سنوات. وتتم رسملة تكاليف إعادة تركيب البطانة التي يتم تكبدها حينئذ مع استخدام كل بطانة جديدة حيث يتم استهلاكها على مدى الخمس سنوات اللاحقة.</p>
<p>تكاليف التجديد -متطلب تشريعي</p>

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
معياري المحاسبة للقطاع العام 19 "المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة"
إصدار 2023م

19

<p>18. يتطلب النظام من مؤسسة حكومية لرسم الخرائط إجراء صيانة شاملة للطائرة الخاصة بها التي تستخدم لرسم الخرائط الجوية وذلك مرة واحدة كل ثلاث سنوات.</p> <p>التحليل الواجب الحالي نتيجة لحدث ملزم سابق - لا يوجد واجب حالي.</p> <p>النتيجة لا يتم إثبات أي مخصص (أنظر الفقرات 22 ومن 25-27). لا يتم إثبات تكاليف الصيانة الشاملة للطائرة كمخصص للأسباب نفسها المتعلقة بعدم إثبات تكاليف اطلال البطانة كمخصص في المثال 11(أ). حتى وإن وجد متطلب نظامي لإجراء العمرة الشاملة، فإن هذا لا يؤدي إلى أن تكون تكاليف هذا الفحص التزاماً، ونظراً لعدم وجود واجب بالصيانة الشاملة للطائرة بشكل مستقل عن الأعمال المستقبلية للجهة - فقد تتجنب الجهة النفقات المستقبلية من خلال أعمالها المستقبلية، مثلاً من خلال بيع الطائرة.</p>
<p>الإفصاحات فيما يلي أدناه مثالين على الإفصاحات التي تتطلبها الفقرة 98.</p>
<p>الضمانات</p> <p>19. تمنح جهة حكومية مسؤولة عن منع الحوادث في أماكن العمل الضمانات في وقت بيع منتجات السلامة الخاصة بها للمشتريين. بموجب شروط الضمان، تتعهد الجهة الحكومية بإصلاح أو اطلال البنود التي لا تعمل على نحو مرض خلال سنتين من تاريخ البيع. في تاريخ القوائم المالية، تم إثبات مخصص يتألف من 60,000 ريال سعودي. ولم يتم خصم المخصص حيث إن أثر الخصم ليست ذا أهمية نسبياً. وقد تم الإفصاح عن المعلومات التالية: تم إثبات مخصص من 60,000 ريال سعودي لمطالبات الضمان المتوقعة للمنتجات المباعة خلال السنوات المالية الثلاثة الأخيرة. من المتوقع أن يتم تكبد غالبية هذه النفقات في السنة المالية القادمة، وسيتم تكبد كامل النفقات خلال سنتين من تاريخ القوائم المالية.</p>
<p>تكاليف الإزالة</p> <p>20. تثبت جهة أبحاث مملوكة للحكومة في عام 2017، والتي تستخدم مفاعلاً نووياً لتطوير النظائر المشعة المستخدمة في الأغراض الطبية، بمخصص لتكاليف الإزالة البالغة 300 مليون ريال سعودي. ويتم تقدير المخصص بافتراض أن الإزالة سوف يحدث خلال فترة 60-70 سنة. مع ذلك، هناك احتمال ألا تتم عملية الإزالة حتى 100-110 سنوات، في هذه الحالة سيتم تخفيض القيمة الحالية للتكاليف بدرجة كبيرة. وتم الإفصاح عن المعلومات التالية: تم إثبات مخصص قدره 300 مليون ريال سعودي لتكاليف الإزالة. ويتوقع أن يتم تكبد هذه التكاليف ما بين عامي 2065 و2075 مع ذلك، هناك احتمال بأن لا تحدث الإزالة حتى 2105-2115. إذا تم قياس التكاليف بناءً على توقع عدم تكبدها حتى 2105-2115، فإن المخصص قد ينخفض إلى ما مقداره 136 مليون ريال سعودي. وقد تم تقدير المخصص باستخدام التقنية القائمة على الأسعار الحالية وتم خصمه باستخدام معدل خصم حقيقي بنسبة 2%.</p>
<p>الإعفاء من الإفصاح فيما يلي أدناه مثال على الإفصاحات التي تتطلبها الفقرة 109 حيث لم يتم تقديم بعض المعلومات المطلوبة لأنه من المتوقع أن تسبب ضرراً كبيراً لوضع الجهة.</p>

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
معيار المحاسبة للقطاع العام 19 "المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة"
إصدار 2023م

19

21. وكالة أبحاث حكومية متورطة في نزاع مع شركة تدعي بأن وكالة الأبحاث قد تعدت على حق اختراع في استخدامها لمادة وراثية وتسعى للحصول على تعويض عن الأضرار بمبلغ 100 مليون ريال سعودي. تثبت وكالة الأبحاث مخصص لأفضل تقدير للواجب، ولكنها لا تفصح عن المعلومات التي تطلبها الفقرتان 97 و98 من المعيار. قد تم الإفصاح عن المعلومات التالية:
هناك قضية مرفوعة ضد الوكالة والمتعلقة بنزاع مع شركة تدعي بأن الوكالة قد تعدت على البراءات وهي تسعى للحصول على تعويض عن الأضرار بمبلغ 100 مليون ريال سعودي. لا يتم الإفصاح عن المعلومات التي يطلبها عادة معيار المحاسبة للقطاع العام 19، المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة، لأنها قد تمس إلى حد كبير بنتيجة القضية. يتفق مجلس الإدارة مع الرأي القائل بأن الوكالة سترد الدعوى بنجاح.

9. مثال توضيحي

مثال توضيحي		
يرافق هذا المثال معيار المحاسبة للقطاع العام 19، ولكنه لا يُشكل جزءاً منه.		
القيمة الحالية لمخصص		
يوضح المثال التالي القيود اليومية التي تم تسجيلها عند الإثبات الأولى بالقيمة الحالية لمخصص، والإثبات اللاحق للزيادات في القيمة الحالية لذلك المخصص. يتم إثبات الزيادات في المخصص على أنها مصروف فائدة (الفقرة 70).		
1. تبلغ القيمة المتوقعة لمخصص في نهاية السنة الخامسة 2,000 ريال سعودي. ولم يتم تعديل هذه القيمة المتوقعة بالمخاطر. وقد تم تقدير معدل الخصم المناسب والذي يأخذ في الاعتبار المخاطر المرتبطة بهذا التدفق النقدي بنسبة 12%.		
2. فيما يلي قيود اليومية لتسجيل المخصص والتغيرات في قيمة المخصص لكل سنة: فترة القوائم المالية الحالية		
1134.85	المصروف	من / د:
1134.85	المخصص	إلى / د:
نهاية السنة الأولى		
136.18	المصروف	من / د:
136.18	المخصص	إلى / د:
نهاية السنة الثانية		
152.52	مصروف الفائدة	من / د:
152.52	المخصص	إلى / د:
نهاية السنة الثالثة		

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية
 معيار المحاسبة للقطاع العام 19 "المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة"
 إصدار 2023م

19

مثال توضيحي		
170.83	مصروف الفائدة	من / د:
170.83	المخصص	إلى / د:
نهاية السنة الرابعة		
191.33	مصروف الفائدة	من / د:
191.33	المخصص	إلى / د:
نهاية السنة الخامسة		
214.29	مصروف الفائدة	من / د:
214.29	المخصص	إلى / د:

الزيادة	الحسابات
	الوقت الحالي:
	القيمة الحالية = $5(1.12) / 2000 = 1134.85$
136.18	القيمة الحالية = $4(1.12) / 2000 = 1271.04$
152.52	القيمة الحالية = $3(1.12) / 2000 = 1423.56$
170.83	القيمة الحالية = $2(1.12) / 2000 = 1594.39$
191.33	القيمة الحالية = $1(1.12) / 2000 = 1785.71$
214.29	القيمة الحالية = $0(1.12) / 2000 = 2000.00$