الاستحقاق المحاسبي
Accrual Accounting

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية

معيار المحاسبة للقطاع العام 40

"تجميع العمليات في القطاع العام"

وزارة المالية
Ministry of Finance

السجل التاريخي لمعيار المحاسبة للقطاع العام

صدر معيار المحاسبة للقطاع العام 40، *تجميع العمليات في القطاع العام* في 2022م.

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

- معيار المحاسبة للقطاع العام 43، *عقود الإيجار* (2023)
- معيار المحاسبة للقطاع العام 44، *الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة* (2023)
- معيار المحاسبة للقطاع العام 45، *العقارات والآلات والمعدات* (2024)
- معيار المحاسبة للقطاع العام 46، *القياس* (2024)
- النسخة المحدثة لدليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام (2024)

جدول الفقرات المعدلة في معيار المحاسبة للقطاع العام 40

الفقرة المُعدلة	طبيعة التعديل	الإصدار الذي عُدلت بموجبه
4	عُدل نص الفقرة	النسخة المحدثة لدليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام (2024)
68	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
71	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
72	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 46 (2024)
العنوان أعلى الفقرة 82أ	عنوان جديد	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
82أ	فقرة جديدة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
82ب	فقرة جديدة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
العنوان أعلى الفقرة 84أ	عنوان جديد	معيار المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)
84أ	فقرة جديدة	معيار المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)
120	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
124	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)
126هـ	فقرة جديدة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
126و	فقرة جديدة	معيار المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)
126ز	فقرة جديدة	معيار المحاسبة للقطاع العام 46 (2024)
العنوان أعلى فقرة إرشادات التطبيق 72	حُذف	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
فقرة إرشادات التطبيق 72	حُذفت	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
فقرة إرشادات التطبيق 73	حُذفت	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
فقرة إرشادات التطبيق 74	حُذفت	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
فقرة إرشادات التطبيق 76	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
فقرة إرشادات التطبيق 89	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
فقرة الأمثلة التوضيحية 167	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 45 (2024)
فقرة الأمثلة التوضيحية 168	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 45 (2024)
فقرة الأمثلة التوضيحية 169	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 45 (2024)
فقرة الأمثلة التوضيحية 170	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 45 (2024)
فقرة الأمثلة التوضيحية 171	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 45 (2024)

الفقرة المُعدلة	طبيعة التعديل	الإصدار الذي عُدلت بموجبه
فقرة الأمثلة التوضيحية 180	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 45 (2024)
فقرة الأمثلة التوضيحية 185	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 45 (2024)
فقرة الأمثلة التوضيحية 192	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 45 (2024)
فقرة الأمثلة التوضيحية 224	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
فقرة الأمثلة التوضيحية 278	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 46 (2024)

الفهرس

الموضوع	الفقرة
تقديم	
الهدف	1
النطاق	4-2
تعريفات	5
تحديد تجميع عمليات في القطاع العام	6
تصنيف تجميع العمليات في القطاع العام	14-7
المؤشرات التي قد توفر دليلاً على أن التجميع هو دمج	14-12
المحاسبة عن الدمج	15
طريقة تجميع الحصص المعدلة للمحاسبة	57-16
تحديد الجهة الناتجة عن الدمج	18-17
تحديد تاريخ الدمج	20-19
إثبات وقياس الأصول القابلة للتحديد والالتزامات التي تم تحملها وأية حقوق ملكية غير مسيطرة في العمليات المجمّعة	35-21
إثبات وقياس مكونات صافي الأصول/ حقوق الملكية نتيجة الدمج	39-36
فترة القياس	44-40
التكاليف المتعلقة بالدمج	45
القياس والمحاسبة في تواريخ لاحقة	49-46
عرض القوائم المالية	52-50
الإفصاحات	57-53
المحاسبة عن الاستحواذ	58
طريقة الاستحواذ للمحاسبة	125-59
تحديد الجهة المستحوذة	61-60
تحديد تاريخ الاستحواذ	63-62
إثبات وقياس الأصول المقتناة القابلة للتحديد، والالتزامات التي تم تحملها وأي حصة غير مسيطرة في العملية المستحوذ عليها	84-64
إثبات وقياس الشهرة أو المكسب نتيجة الشراء بسعر تفاضلي	98-85
الاستحواذ الذي يتم على مراحل	100-99
إرشادات إضافية لتطبيق طريقة الاستحواذ عندما يتم الاستحواذ من خلال التغيرات في حقوق التصويت، وبموجب العقد وحده، والظروف المماثلة التي لا يُحوَّل فيها عوض	102-101
فترة القياس	108-103
تحديد ما يُعد جزءاً من معاملة الاستحواذ	111-109
القياس والمحاسبة اللاحقان	118-112
الإفصاحات	125-119
تاريخ السريان وأحكام انتقالية	134-126
تاريخ السريان	126
أحكام انتقالية	134-127

الدراسة المرفقة بالمعيار	

تقديم

ورد معيار المحاسبة للقطاع العام 40 "تجميع العمليات في القطاع العام" في الفقرات 1-134. وتتساوى جميع الفقرات في قوة النفاذ. ويجب أن يُقرأ معيار المحاسبة للقطاع العام 40 في سياق هدفه، وتقديم دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام، و"إطار 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 40 أن يكون متوافقاً مع معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 40 (طبعة 2022) – فيما عدا الاستثناء من نطاق المعيار المضاف إلى الفقرة 4 من معيار المحاسبة للقطاع العام 40، ومتوافقاً مع التعديلات التي أُدْخِلَت على معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 40 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 ومعيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 45، *العقارات والآلات والمعدات* المنشور من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في مايو 2023 ومعيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 46، *القياس* المنشور من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في مايو 2023، وأُبْقِيَ على تسلسل وأرقام فقرات المعيار كما وردت في معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام وذلك لسهولة المقارنة والتحديث مستقبلاً، وقد تم إيضاح الاختلافات عن معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام في الدراسة المرفقة بالمعيار.

تنطبق معايير المحاسبة للقطاع العام على البنود ذات الأهمية النسبية.

الهدف

1. هدف هذا المعيار هو تحسين الملاءمة، والتعبير الموثوق، والقابلية للمقارنة للمعلومات التي توفرها جهة معدة للقوائم المالية في قوائمها المالية عن تجميع عمليات في القطاع العام وآثاره. ولتحقيق ذلك، يضع هذا المعيار مبادئ ومتطلبات تتعلق بكيف:
   أ. تصنف الجهة المعدة للقوائم المالية تجميع عمليات في القطاع العام على أنه دمج أو استحواذ؛ و
   ب. تقوم الجهة الناتجة عن الدمج بإثبات وقياس الأصول المستلمة القابلة للتحديد والالتزامات التي تم تحملها وأي حصة غير مسيطرة في الدمج، في قوائمها المالية؛ و
   ج. تقوم الجهة الناتجة عن الدمج بإثبات وقياس عناصر صافي الأصول/ حقوق الملكية والتسويات الأخرى المثبتة في الدمج؛ و
   د. تقوم الجهة المستحوذة بإثبات وقياس الأصول المستحوذ عليها القابلة للتحديد والالتزامات التي تم تحملها وأي حصة غير مسيطرة في عملية الجهة المستحوذ عليها، في قوائمها المالية؛ و
   هـ. تثبت وتقيس الجهة المستحوذة الشهرة المستحوذ عليها أو المكسب أو الخسارة الناتجة عن الاستحواذ؛ و
   و. تُحدد الجهة المعدة للقوائم المالية ماهية المعلومات التي تُفصح عنها لتمكن مستخدمي القوائم المالية من تقويم طبيعة تجميع عمليات في القطاع العام وآثاره المالية.

النطاق

2. يجب على الجهة التي تعد وتعرض القوائم المالية بموجب أساس الاستحقاق المحاسبي أن تطبق هذا المعيار في المحاسبة عن تجميع العمليات في القطاع العام.

3. ينطبق هذا المعيار على معاملة أو حدث آخر يستوفي تعريف تجميع عمليات في القطاع العام. ولا ينطبق هذا المعيار على:
   أ. المحاسبة عن إنشاء ترتيب مشترك في القوائم المالية للترتيب المشترك نفسه.
   ب. استحواذ أو استلام أصل أو مجموعة أصول (وأي التزامات ذات صلة) لا تشكل عملية. وفي مثل هذه الحالات، تقوم الجهة المستحوذة بتحديد وإثبات الأصول الفردية القابلة للتحديد المقتناة أو المستلمة (بما في ذلك تلك الأصول التي تستوفي تعريف وضوابط إثبات الأصول غير الملموسة في معيار المحاسبة للقطاع العام 31، *الأصول غير الملموسة*) والالتزامات التي تم تحملها. مثل هذه المعاملة أو الحدث لا يؤدي إلى شهرة.
   ج. تحمل التزام أو مجموعة من الالتزامات التي لا تشكل عملية. وفي مثل هذه الحالات، تحدد وتثبت الجهة الالتزامات الفردية التي تم تحملها.

4. لا تنطبق متطلبات هذا المعيار على الاستحواذ من قبل الجهة الاستثمارية، حسبما هي مُعَرَّفَة في معيار المحاسبة للقطاع العام 35، *القوائم المالية الموحدة*، على استثمار في جهة مسيطر عليها يُتطلب أن يُقاس بالقيمة العادلة من خلال الفائض أو العجز. كما لا تنطبق متطلبات هذا المعيار على الاستحواذ على جهات القطاع العام التجارية عندما يتم استثناء هذه الجهات من التوحيد والمحاسبة عنها بطريقة حقوق الملكية وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 36،

الاستثمارات في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة عملاً بما ورد في الفقرة 8 من معيار المحاسبة للقطاع العام 35، *القوائم المالية الموحدة*.

تعريفات

5. تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعنى المذكور قرين كل منها:

تجميع عمليات في القطاع العام هو جمع العمليات المنفصلة في جهة قطاع عام واحدة.

تعريفات عامة تتعلق بجميع حالات تجميع العمليات في القطاع العام
لأغراض هذا المعيار، تُستخدم حصص حقوق الملكية على نطاق واسع لتعني حصص الملكية للجهات المملوكة للمستثمرين وحصص الملاك أو الأعضاء أو المشاركين في الجهات التعاونية.
ويمكن أن يكون الأصل قابل للتحديد إذا كان:
أ. قابلاً للفصل، أي يمكن فصله أو إبعاده عن الجهة وبيعه أو تحويله أو ترخيصه أو تأجيره أو استبداله، سواء بشكل فردي أم مع ترتيب ملزم ذي صلة، أو أصل أو التزام قابل للتحديد، بغض النظر عما إذا كانت الجهة تعتزم القيام بذلك؛ أو
ب. ناشئ عن ترتيبات ملزمة (بما في ذلك الحقوق المترتبة على عقود أو الحقوق النظامية الأخرى)، بغض النظر عما إذا كانت هذه الحقوق قابلة للتحويل أو يمكن فصلها عن الجهة أو عن الحقوق والواجبات الأخرى.

الجهة التعاونية هي جهة، بخلاف الجهة التي يملكها مستثمرون، والتي تقدم توزيعات أرباح أو تكاليف أقل أو منافع اقتصادية أخرى مباشرة إلى ملاكها أو أعضائها أو المشاركين فيها. على سبيل المثال، تعتبر شركة تأمين مشتركة، واتحاد ائتمان، وجمعية تعاونية، كلها جهات تعاونية.
العملية هي مجموعة متكاملة من الأنشطة والأصول و/أو الالتزامات ذات الصلة، التي يمكن القيام بها وإدارتها بغرض تحقيق أهداف الجهة عن طريق توفير السلع و/أو الخدمات.
ولأغراض هذا المعيار، يستخدم لفظ الملاك بشكل عام ليشمل أي جهة لديها حصص ملكية قابلة للقياس في عملية ما. ويشمل ذلك، على سبيل المثال لا الحصر، أصحاب حقوق الملكية للجهات المملوكة لمستثمرين وملاك أو أعضاء في، أو مشاركين في الجهات التعاونية.

تجميع عمليات في القطاع العام تحت سيطرة نفس الجهة هو تجميع عمليات في القطاع العام تكون فيها جميع الجهات أو العمليات المعنية مسيطر عليها في النهاية من قبل الجهة نفسها قبل وبعد تجميع عمليات في القطاع العام.

تعريفات تتعلق بالدمج
يؤدي الدمج إلى جهة ناتجة وتكون إما:
أ. تجميع عمليات في القطاع العام لا تحصل فيه أي جهة على سيطرة على واحدة أو أكثر من العمليات؛ أو
ب. تجميع عمليات في القطاع العام تحصل فيه جهة ما على سيطرة على واحدة أو أكثر من العمليات، والتي يوجد دليل على أن التجميع هو في جوهره الاقتصادي دمج.
(توفر من " فقرة إرشادات التطبيق 1" إرشادات إضافية).

تاريخ الدمج هو التاريخ الذي تحصل فيه الجهة الناتجة على السيطرة على العمليات المجمّعة.

عملية مجمّعة هي عملية تجمّع مع واحدة أو أكثر من العمليات لتشكل الجهة الناتجة عن الدمج في الدمج.

الجهة الناتجة عن الدمج هي الجهة التي تنشأ عن تجميع اثنتين أو أكثر من العمليات في دمج (توفر " فقرة إرشادات التطبيق 1" إرشادات إضافية).
التعريفات المتعلقة بالاستحواذ

عملية مستحوذ عليها هي العملية المسيطر عليها من قبل الجهة المستحوذة في الاستحواذ.

الجهة المستحوذة هي الجهة التي تحصل على السيطرة على واحدة أو أكثر من العمليات في الاستحواذ.

الاستحواذ هو تجميع عمليات في القطاع العام تقوم فيه جهة واحد بالسيطرة على واحدة أو أكثر من العمليات، مع وجود أدلة على أن التجميع ليس دمجاً.

تاريخ الاستحواذ هو التاريخ الذي تحصل فيه الجهة المستحوذة على السيطرة على عمليات الجهة المستحوذ عليها.

العوض المحتمل هو عادة واجب على الجهة المستحوذة لتحويل أصول إضافية أو حقوق ملكية إلى الملاك السابقين لعملية الجهة المستحوذ عليها كجزء من عملية تبادل السيطرة على عملية الجهة المستحوذ عليها إذا حدثت أحداث مستقبلية معينة أو تم الوفاء بالشروط. مع ذلك، قد يعطي العوض المحتمل أيضاً للجهة المستحوذة الحق في إعادة العوض المحول سابقاً إذا تم الوفاء بشروط محددة.

الشهرة هي أصل يمثل المنافع الاقتصادية المستقبلية الناشئة عن أصول مقتناة في عملية الاستحواذ والتي لا تُحدَّد بشكل فردي وتُثبت بشكل منفصل.
وفي هذا المعيار، تُستخدم المصطلحات المعرَّفة في معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى بالمعنى نفسه الذي وردت به في تلك المعايير، كما عُرِضت هذه المصطلحات في *قائمة المصطلحات المعرفة* الواردة في نهاية دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام.

تحديد تجميع عمليات في القطاع العام

6. تحدد الجهة ما إذا كانت المعاملة أو أي حدث آخر هو تجميع عمليات في القطاع العام من خلال تطبيق التعريفات في هذا المعيار، والتي تتطلب أن تشكل الأصول والالتزامات عملية. وإذا لم تشكل الأصول والالتزامات عملية، تقوم الجهة بالمحاسبة عن المعاملة أو الحدث الآخر وفق معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى. وتوفر "فقرات إرشادات التطبيق 2-9" إرشادات إضافية بشأن تحديد تجميع العمليات في القطاع العام.

تصنيف تجميع العمليات في القطاع العام

7. يصنف التجميع على أنه دمج إذا لم تحصل أي جهة في القطاع العام على السيطرة على واحدة أو أكثر من العمليات نتيجة التجميع، وتقدم "فقرات إرشادات التطبيق10-18" إرشادات بشأن تحديد ما إذا كانت جهة ما في تجميع عمليات في القطاع العام تحصل على سيطرة على واحدة أو أكثر من العمليات نتيجة لذلك التجميع.

8. إذا حصلت جهة في تجميع عمليات في القطاع العام على السيطرة على عملية أو أكثر نتيجة للتجميع، يجب على الجهة أن تنظر في الجوهر الاقتصادي للتجميع لتصنيف التجميع على أنه

دمج أو استحواذ. ويصنف التجميع الذي يحصل فيه طرف واحد على السيطرة على واحدة أو أكثر من العمليات على أنه استحواذ، ما لم يكن له الجوهر الاقتصادي للدمج.

9. عند تحديد تصنيف تجميع عمليات في القطاع العام، تأخذ الجهة في الاعتبار ما إذا كانت المعالجة المحاسبية الناتجة عن التجميع تتضمن معلومات تلبي أهداف التقارير المالية وتلبي الخصائص النوعية. ولتقويم الجوهر الاقتصادي للتجميع، تأخذ الجهة في الاعتبار المؤشرات المتعلقة بالعوض وعملية اتخاذ القرار الواردة في الفقرات 12-13. وتقدم هذه المؤشرات – بصورة فردية أو مجتمعة – عادة دليلاً على أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج. ولا يلزم أن يلبى التجميع كلا المؤشرين ليُصنَّف على أنه دمج. وتوفر "فقرات إرشادات التطبيق19-39" إرشادات إضافية.

10. من شأن تحليل المؤشرات المتعلقة بالعوض وعملية اتخاذ القرار في الفقرات 12-13 أن يؤدي عادة إلى نتيجة حاسمة وأن يقدم أدلة كافية بشأن الجوهر الاقتصادي لتجميع عمليات في القطاع العام لتحديد ما إذا كان التجميع هو دمج. وفي مثل هذه الظروف، فإن التصنيف الناتج والمعالجة المحاسبية المرتبطة به سيضمن وصول المستخدمين إلى المعلومات التي تحقق أهداف التقارير المالية وتلبي الخصائص النوعية.

11. في ظروف استثنائية، بعد تطبيق المؤشرات الواردة في الفقرات 12-13، قد تكون النتائج غير حاسمة أو قد لا توفر أدلة كافية بشأن الجوهر الاقتصادي لتجميع عمليات في القطاع العام. وفي مثل هذه الظروف، تأخذ الجهة أيضاً في الاعتبار التصنيف الذي من شأنه أن يوفر، على أفضل وجه، معلومات تحقق أهداف التقارير المالية، وتلبى بأفضل صورة الخصائص النوعية، مع مراعاة الفقرة 14. وتوفر "فقرات إرشادات التطبيق40-41" إرشادات إضافية.

المؤشرات التي قد توفر دليلاً على أن التجميع هو دمج

المؤشرات المتعلقة بالعوض

12. قد توفر المؤشرات التالية دليلاً على أن التجميع هو دمج:

أ. يسدد العوض لأسباب أخرى غير تعويض أولئك الذين لهم حق في صافي أصول العملية المحوّلة للتنازل عن ذلك الحق (توفر "فقرات إرشادات التطبيق 27-28" إرشادات إضافية)؛ أو

ب. لا يسدد العوض لأولئك الذين لهم الحق في صافي أصول العملية المحوّلة (توفر "فقرات إرشادات التطبيق 29-30" إرشادات إضافية)؛ أو

ج. لا يسدد العوض لأنه لا يوجد أي أحد (سواء كان فرداً أم جهة) لها استحقاق في صافي أصول الجهة المحوّلة (توفر "فقرة إرشادات التطبيق 31" إرشادات إضافية).

المؤشرات المتعلقة بعملية اتخاذ القرار

13. قد توفر المؤشرات التالية دليلاً على أن التجميع هو دمج:

أ. يتم فرض تجميع عمليات في القطاع العام من قبل طرف ثالث دون اشتراك أي جهة في التجميع في عملية اتخاذ القرار (توفر "فقرات إرشادات التطبيق 32-35" إرشادات إضافية)؛ أو

ب. يخضع تجميع عمليات في القطاع العام لموافقة مواطني كل جهة من خلال الاستفتاءات (توفر "فقرة إرشادات التطبيق 36" إرشادات إضافية)؛ أو

ج. يحدث تجميع عمليات في القطاع العام تحت سيطرة نفس الجهة (توفر "فقرات إرشادات التطبيق 37-39" إرشادات إضافية).

وهناك أمور إضافية ينبغي أن تؤخذ في الاعتبار عندما لا توفر المؤشرات المتعلقة بالعوض وعملية اتخاذ القرار أدلة كافية لتحديد ما إذا كان التجميع يعتبر دمجاً

14. في ظروف استثنائية، قد يؤدى تحليل المؤشرات المتعلقة بالعوض وعملية اتخاذ القرار، إلى نتائج غير حاسمة أو لا يوفر دليلاً كافياً لتحديد ما إذا كان التجميع هو دمج، بناءً على الجوهر الاقتصادي لتجميع عمليات في القطاع العام والمؤشرات الواردة في الفقرات 12-13. وفي مثل هذه الظروف، تأخذ الجهة في الاعتبار إي تصنيف – والمعالجة المحاسبية المترتبة عليه – يكون من شأنه أن يوفر معلومات تحقق أهداف التقارير المالية على أفضل وجه. وتوفر "فقرات إرشادات التطبيق 42-46" إرشادات إضافية. كما تأخذ الجهة في الاعتبار أيضاً أي تصنيف – والمعالجة المحاسبية المترتبة عليه – يكون من شأنه أن يوفر معلومات تلبي بأفضل صورة الخصائص النوعية المتعلقة بالملاءمة، والتعبير الموثوق، والقابلية للفهم، وملاءمة التوقيت، والقابلية للمقارنة، والقابلية للتحقق. توفر "فقرات إرشادات التطبيق 47-50" إرشادات إضافية.

المحاسبة عن الدمج

15. **يجب على الجهة الناتجة عن الدمج المحاسبة عن كل دمج بتطبيق طريقة تجميع الحصص المعدلة للمحاسبة.**

طريقة تجميع الحصص المعدلة للمحاسبة

16. يتطلب تطبيق طريقة تجميع الحصص المعدلة للمحاسبة:

أ. تحديد الجهة الناتجة؛ و

ب. تحديد تاريخ الدمج؛ و

ج. إثبات وقياس الأصول المستلمة القابلة للتحديد، والالتزامات التي تم تحملها وأي حصة غير مسيطرة في العملية المجمّعة، بما يتسق مع المتطلبات في معايير المحاسبة للقطاع العام؛ و

د. إثبات وقياس مكونات صافي الأصول/ حقوق الملكية والتسويات الأخرى الناتجة عن الدمج.

تحديد الجهة الناتجة عن الدمج

17. **بالنسبة لكل دمج، يجب تحديد الجهة الناتجة عن الدمج.**

18. تُعرف الفقرة 5 من هذا المعيار الجهة الناتجة عن الدمج بأنها "الجهة التي تنتج عن تجميع عمليتين أو أكثر في دمج". وتحدد الجهة الناتجة عن الدمج بعد ذلك بأنها الجهة التي تحصل على السيطرة على العمليات المجمّعة نتيجة الدمج.

تحديد تاريخ الدمج

19. **يجب أن تحدد الجهة الناتجة عن الدمج تاريخ الدمج، وهو التاريخ الذي تحصل فيه على السيطرة على العمليات المجمّعة.**

20. قد يكون التاريخ الذي تحصل فيه الجهة الناتجة عن الدمج على السيطرة على عمليات مجمعة هو التاريخ الذي تستلم فيه الجهة الناتجة عن الدمج الأصول وتتحمل التزامات العمليات المجمّعة. ومن المحتمل ألا تستلم الجهة الناتجة عن الدمج سند الملكية نظام للأصول أو تتحمل المسؤولية النظامية عن التزامات عمليات مجمعة. وفي هذه الظروف، غالباً ما تحصل الجهة الناتجة عن الدمج على السيطرة على أصول والتزامات عمليات التجميع في التاريخ الذي تُفوَّض فيه المسؤولية عن الأصول والالتزامات رسمياً إلى الجهة الناتجة عن الدمج. مع ذلك، قد تحصل الجهة الناتجة عن الدمج على السيطرة في تاريخ مختلف. على سبيل المثال، قد ينص التشريع أو الاتفاق المكتوب على أن الجهة الناتجة عن الدمج تحصل على السيطرة على أصول والتزامات عمليات التجميع في تاريخ محدد. ويجب على الجهة الناتجة عن الدمج الأخذ في الاعتبار جميع الحقائق والظروف ذات الصلة عند تحديد تاريخ الدمج.

إثبات وقياس الأصول القابلة للتحديد والالتزامات التي تم تحملها وأية حقوق ملكية غير مسيطرة في العمليات المجمّعة

مبدأ الإثبات

21. **اعتباراً من تاريخ الدمج، يجب على الجهة الناتجة عن الدمج إثبات الأصول والالتزامات القابلة للتحديد وأي حقوق ملكية غير مسيطرة مثبتة في القوائم المالية للعمليات المجمّعة اعتباراً من تاريخ الدمج. ويخضع إثبات الأصول والالتزامات المستلمة القابلة للتحديد للشروط المحددة في الفقرات 22-23.**

شروط الإثبات

22. **تُستبعَد آثار جميع المعاملات بين العمليات المجمّعة عند إعداد القوائم المالية للجهة الناتجة عن الدمج (توفر "فقرات إرشادات التطبيق 51-52" إرشادات ذات صلة).**

23. يجب أن تستوفي الأصول والالتزامات القابلة للتحديد تعريفات الأصول والالتزامات في *إطار مفاهيم التقارير المالية ذات الغرض العام من قبل جهات القطاع العام* في تاريخ الدمج كي تكون مؤهلة للإثبات على أنها جزء من تطبيق طريقة تجميع الحصص المعدلة. على سبيل المثال، فإن التكاليف التي تتوقع الجهة الناتجة عن الدمج – ولكنها غير ملزمة بذلك – أن تتكبدها في المستقبل لتنفيذ خطتها لوقف نشاط عملية مجمّعة أو إنهاء توظيف أو نقل موظفي عملية مجمّعة؛ لا تعتبر التزامات في تاريخ الدمج. ومن ثم، فإن الجهة الناتجة **عن** الدمج لا تثبت تلك التكاليف على أنها جزء من تطبيق طريقة تجميع الحصص المعدلة. وبدلاً من ذلك، تثبت الجهة الناتجة **عن** الدمج تلك التكاليف في قوائمها المالية بعد التجميع وفق معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى.

تصنيف أو تعيين الأصول والالتزامات في الدمج

24. **في تاريخ الدمج، تقوم الجهة الناتجة عن الدمج بتصنيف أو تعيين الأصول والالتزامات المستلمة في الدمج باستخدام التصنيفات أو التعيينات التي سبق استخدامها عن طريق العمليات المجمّعة. ولا يجوز للجهة الناتجة عن الدمج اختيار تصنيفات أو تعيينات مختلفة عند الإثبات الأولي، حتى لو سمحت بذلك معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى.**

25. في بعض الحالات، تنص معايير المحاسبة للقطاع العام على معالجة محاسبية مختلفة تبعاً للكيفية التي قامت بها جهة ما بتصنيف أو تعيين أصل أو التزام معين. ومن أمثلة التصنيفات

أو التعيينات التي يجب أن تقوم بها الجهة الناتجة عن الدمج على أساس التصنيفات أو التعيينات التي سبق أن طبقتها العمليات المجمّعة على سبيل المثال لا الحصر:

أ. تصنيف أصول والتزامات مالية محددة مقاسة بالقيمة العادلة أو بالتكلفة المستنفذة، وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 41، *الأدوات المالية*؛ و

ب. تعيين أداة مشتقة على أنها أداة تحوط وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 41؛ و

ج. تقويم ما إذا كان ينبغي فصل مشتقات ضمنية عن عقد أساسي وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 41 (وهي مسألة "تصنيف" لأن هذا المعيار يستخدم هذا المصطلح).

مبدأ القياس

26. **تقوم الجهة الناتجة عن الدمج بقياس الأصول والالتزامات القابلة للتحديد للعمليات المجمّعة بقيمها الدفترية في القوائم المالية للعمليات المجمّعة كما هي في تاريخ الدمج، مع مراعاة متطلبات الفقرة 27 (توفر "فقرات إرشادات التطبيق 53-54" إرشادات ذات صلة).**

27. **يجب أن تقوم الجهة الناتجة عن الدمج بتعديل القيم الدفترية في تاريخ الدمج للأصول والالتزامات القابلة للتحديد للعمليات المجمّعة عند الاقتضاء لكي تتوافق مع السياسات المحاسبية للجهة الناتجة عن الدمج.**

28. ينتج عن تطبيق طريقة تجميع الحصص المعدلة جهة ناتجة من دمج واحد مجمع. وتطبق هذه الجهة مجموعة واحدة موحدة من السياسات المحاسبية، تتسق مع متطلبات معايير المحاسبة للقطاع العام، وتعدّل القيم الدفترية للأصول والالتزامات القابلة للتحديد للعمليات المجمّعة، عند الاقتضاء، لكي تتوافق مع تلك السياسات المحاسبية.

29. يجب أن تقوم الجهة الناتجة عن الدمج بقياس أي حصص غير مسيطرة في العمليات المجمّعة بالقيمة الدفترية في القوائم المالية للعمليات المجمّعة كما هي في تاريخ الدمج، وتُعدَّل بالحصة النسبية للحصة غير المسيطرة من التسويات التي تتم وفق الفقرة 27.

30. تحدد الفقرات 33-35 أنواع الأصول والالتزامات القابلة للتحديد التي تتضمن بنوداً يوفر لها هذا المعيار استثناءات محدودة من مبدأ القياس.

استثناءات من مبدأ الإثبات أو مبدأ القياس

31. يوفر هذا المعيار استثناءات محدودة لمبدأي الإثبات والقياس. وتحدد الفقرات 32-35 كلاً من البنود الخاصة التي وضعت من أجلها استثناءات، وطبيعة تلك الاستثناءات. ويجب على الجهة الناتجة عن الدمج المحاسبة عن تلك البنود بتطبيق المتطلبات الواردة في الفقرات 32-35، مما سينتج عنه بالنسبة لبعض البنود أن:

أ. تُثبت إما بتطبيق شروط الإثبات بالإضافة إلى تلك الشروط الواردة في الفقرتين 22-23، وإما بتطبيق متطلبات معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى، مع النتائج التي تختلف نتيجة تطبيق مبدأ وشروط الإثبات.

ب. تُقاس بمبلغ بخلاف قيمتها الدفترية في تاريخ الدمج.

استثناء من مبدأ الإثبات
التراخيص والحقوق المماثلة التي سبق منحها عن طريق من عملية مجمّعة لعملية مجمّعة أخرى

32. تثبت الجهة الناتجة عن الدمج الترخيص أو أي حق مماثل، منحته سابقاً عملية مجمّعة لعملية مجمّعة أخرى – وأثبت على أنه أصل غير ملموس عن طريق العملية المجمّعة المتلقية – على أنه أصل غير ملموس. ولا يجوز استبعاد الترخيص أو الحق المماثل وفق الفقرة 22 (توفر "فقرات إرشادات التطبيق 55-56" إرشادات ذات صلة).

الاستثناءات من كل من مبدأي الإثبات والقياس
ضرائب الدخل (عند تضمينها في شروط الدمج)

33. قد ينتج عن الدمج الذي يشمل جهات القطاع العام أن تقوم السلطة الضريبية بإعفاء مبالغ للضريبية المستحقة على أنه جزء من شروط الدمج. لا يجوز للجهة الناتجة عن الدمج أن تُثبت أي بنود ضريبية أُعفي منها نتيجة لشروط الدمج (توفر "فقرات إرشادات التطبيق 57-58" إرشادات ذات صلة).

34. يجب على الجهة الناتجة عن الدمج إثبات وقياس أي بنود ضريبية متبقية مدرجة في – أو ناشئة عن –الدمج وفق معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول ضرائب الدخل. ويجب على الجهة الناتجة عن الدمج إثبات وقياس أي إيرادات متبقية من الضرائب المدرجة في – أو الناشئة عن – دمج وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 23، *الإيراد من المعاملات غير التبادلية (الضرائب والتحويلات)*.

منافع الموظفين

35. يجب على الجهة الناتجة عن الدمج إثبات وقياس التزام (أو أصل، إن وجد) تكون له صلة بترتيبات منافع موظفي عملية مجمّعة، وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 39، *منافع الموظفين*.

إثبات وقياس مكونات صافي الأصول/ حقوق الملكية نتيجة الدمج

36. لا ينشأ عن الدمج الشهرة (توفر "فقرات إرشادات التطبيق 59-60" إرشادات ذات صلة).

37. يجب على الجهة الناتجة عن الدمج أن تثبت ضمن صافي الأصول/ حقوق الملكية قيماً مساوية وعكسية للبنود التالية:

أ. القيم الدفترية لأصول العملية المجمّعة؛ و
ب. القيم الدفترية لالتزامات العملية المجمّعة؛ و
ج. القيم الدفترية للحصص غير المسيطرة للعملية المجمّعة.

38. يجب على الجهة الناتجة عن الدمج أن تثبت ضمن صافي الأصول/ حقوق الملكية التعديلات المقابلة والمتعلقة بـ:

أ. إلغاء المعاملات بين الجهات المجمّعة وفق الفقرة 22؛ و
ب. التعديلات التي أدخلت على القيم الدفترية للأصول والالتزامات القابلة للتحديد للعمليات المجمّعة عند الاقتضاء لتتوافق مع السياسات المحاسبية للجهة الناتجة عن دمج، وفق الفقرة 27؛ و
ج. التعديلات التي أجريت بشأن الاستثناءات من مبادئ الإثبات و/أو القياس، وفق الفقرات 32-35.

39. قد تعرض الجهة الناتجة عن الدمج المبالغ المثبتة ضمن صافي الأصول/ حقوق الملكية وفق الفقرتين 37 و38:

أ. كرصيد افتتاحي واحد؛ أو
ب. كمكونات منفصلة لصافي الأصول/ حقوق الملكية.

فترة القياس

40. **في حالة عدم اكتمال المحاسبة الأولية عن للدمج بنهاية فترة القوائم المالية التي يحدث فيها الدمج، فإنه يجب على الجهة الناتجة عن الدمج أن تعرض في قوائمها المالية مبالغ مؤقته للبنود التي لم تكتمل المحاسبة عنها. ويجب أن تقوم الجهة الناتجة عن الدمج خلال فترة القياس بتعديل المبالغ المؤقتة المثبتة في تاريخ الدمج بأثر رجعي لتعكس المعلومات الجديدة التي حُصل عليها عن الوقائع والظروف التي كانت قائمة في تاريخ الدمج، والتي لو كانت معروفة، كانت ستؤثر على قياس المبالغ المثبتة في ذلك التاريخ. وخلال فترة القياس، يجب على الجهة الناتجة عن الدمج أيضاً إثبات أصول أو التزامات إضافية إذا حُصل على معلومات جديدة عن الوقائع والظروف التي كانت قائمة في تاريخ الدمج، والتي إن كانت معروفة، كانت ستؤدي إلى إثبات تلك الأصول والالتزامات في ذلك التاريخ. وتنتهي فترة القياس بمجرد حصول الجهة الناتجة عن الدمج على المعلومات التي كان تسعى للحصول عليها بشأن الوقائع والظروف التي كانت قائمة في تاريخ الدمج أو عندما تعلم أنه لا يمكن الحصول على مزيد من المعلومات. مع ذلك، لا يجوز أن تتجاوز فترة القياس سنة واحدة من تاريخ الدمج.**

41. فترة القياس هي الفترة التي تلي تاريخ الدمج والتي يمكن للجهة الناتجة عن دمج أن تعدل خلالها المبالغ المؤقتة المثبتة للدمج. وتوفر فترة القياس للجهة الناتجة عن دمج وقتاً معقولاً للحصول على المعلومات اللازمة لتحديد وقياس الأصول والالتزامات القابلة للتحديد وأية حصة غير مسيطرة في العمليات المجمّعة في تاريخ الدمج وفق متطلبات هذا المعيار. وبشكل عام، تكون المعلومات اللازمة لتحديد وقياس الأصول والالتزامات القابلة للتحديد وأي حصص غير مسيطرة في العمليات المجمّعة متاحة في تاريخ الدمج. مع ذلك، قد لا يكون الأمر كذلك عندما تكون العمليات المجمّعة قد أعدت قوائمها المالية سابقاً باستخدام سياسات محاسبية مختلفة.

42. تثبت الجهة الناتجة عن الدمج زيادة (نقص) في المبلغ المؤقت المثبت لأصل (التزام) قابل للتحديد عن طريق تعديل مكونات صافي الأصول/ حقوق الملكية المثبتة وفق الفقرات 37-38. مع ذلك، قد تؤدي المعلومات الجديدة التي يُحصَل عليها خلال فترة القياس أحياناً إلى تعديل المبلغ المؤقت لأكثر من أصل أو التزام. على سبيل المثال، قد تتحمل الجهة الناتجة عن الدمج التزاماً بدفع تعويضات ذات صلة بحادث في إحدى مرافق العملية المجمّعة، والتي يُغطَّى جزء منها أو جميعها من خلال وثيقة تأمين التزام أبرمتها العملية المجمّعة. وإذا حصلت الجهة الناتجة عن الدمج على معلومات جديدة خلال فترة القياس حول القيمة الدفترية لذلك الالتزام، تجرى مقاصة بين تسويات المكسب أو الخسارة الناتجة عن التغيير في المبلغ المؤقت المثبت للالتزام (كليا أو جزئيا) والتسويات المقابلة للمكسب أو الخسارة الناتجة عن التغير في المبلغ المؤقت المثبت للمطالبة المستحقة من المؤمّن.

43. خلال فترة القياس، يجب على الجهة الناتجة عن الدمج أن تثبت تعديلات على المبالغ المؤقتة كما لو كانت المحاسبة عن الدمج قد اكتملت في تاريخ الدمج. ومن ثم، تقوم الجهة الناتجة عن الدمج بتصحيح المعلومات المقارنة للفترات السابقة المعروضة في القوائم المالية حسب

الحاجة، بما في ذلك إجراء أي تغيير في الاستهلاك أو الاستنفاد المثبت عند استكمال المحاسبة الأولية عن الدمج.

44. بعد انتهاء فترة القياس، يجب على الجهة الناتجة عن الدمج تعديل المحاسبة عن الدمج فقط لتصحيح خطأ وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 3، *السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية، والأخطاء*.

التكاليف المتعلقة بالدمج

45. التكاليف ذات الصلة بالدمج هي التكاليف التي تتكبدها الجهة الناتجة عن الدمج أو العمليات المجمّعة من أجل تنفيذ الدمج. وتشمل هذه التكاليف الأتعاب الاستشارية والنظامية والمحاسبية وأتعاب التقييم وغيرها من الأتعاب المهنية أو الاستشارية؛ والتكاليف الإدارية العامة؛ وأي تكاليف لتسجيل وإصدار أوراق مالية تمثل ديناً وحقوق ملكية. ويجب على الجهة الناتجة عن الدمج والعمليات المجمّعة المحاسبة عن التكاليف المتعلقة بالدمج على أنها مصروفات في الفترات التي يتم فيها تكبد التكاليف واستلام الخدمات، مع استثناء واحد. حيث تُثبت تكاليف إصدار أوراق مالية تمثل ديناً أو حقوق ملكية وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 28، *الأدوات المالية: العرض* ومعيار المحاسبة للقطاع العام 41: *الأدوات المالية*.

القياس والمحاسبة في تواريخ لاحقة

46. بشكل عام، تقوم الجهة الناتجة عن الدمج في وقت لاحق بقياس الأصول والالتزامات المستلمة وأدوات حقوق الملكية الصادرة من الدمج وفق معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى التي تطبق على تلك البنود بحسب طبيعتها. مع ذلك، يوفر هذا المعيار إرشادات بشأن القياس والمحاسبة في تواريخ لاحقة عما يلي من أصول مستلمة والتزامات تم تحملها أو تكبُّدها في الدمج:

أ. التراخيص والحقوق المماثلة التي منحتها سابقاً عملية مجمّعة لعملية مجمّعة أخرى؛ و
ب. التحويلات، القروض الميسرة والمنافع المماثلة المستلمة من قبل عملية مجمعّة على أساس ضوابط تتغير نتيجة للدمج؛ و
ج. ضرائب الدخل (عندما لا تدرج في شروط الدمج).

التراخيص والقروض الميسرة والحقوق المماثلة التي سبق أن منحتها إحدى العمليات المجمّعة لعملية مجمّعة أخرى

47. يجب استنفاد الترخيص أو الحق المماثل الذي منح سابقاً من عملية مجمّعة لعملية مجمعّة أخرى وأُثبت على أنه أصل غير ملموس، على مدى الفترة المتبقية من الترتيب الملزم الذي مُنح فيه هذا الحق، عندما يكون الحق قد مُنح لفترة محددة. وعندما يُمنح هذا الحق لفترة غير محددة، تقوم الجهة الناتجة عن الدمج بإجراء اختبار هبوط في القيمة للحق سنوياً على الأقل، كلما كان هناك مؤشر على أن هذا الحق قد هبطت قيمته. ويجب على الجهة الناتجة عن الدمج، التي تبيع في وقت لاحق هذا الترخيص أو الحق المماثل لطرف ثالث، أن تأخذ في الاعتبار القيمة الدفترية للأصول غير الملموسة عند تحديد المكسب أو الخسارة الناتجة عن البيع.

التحويلات والقروض الميسرة والمنافع المماثلة المستلمة من قبل عملية مجمّعة على أساس ضوابط قد تتغير نتيجة للدمج

48. يجب إعادة تقويم التحويلات أو القروض الميسرة أو المنافع المماثلة المستلمة من قبل عملية مجمعة على أساس ضوابط قد تتغير نتيجة للدمج، وفق معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى (توفر "فقرات إرشادات التطبيق 61-63" إرشادات ذات صلة).

ضرائب الدخل (عندما لا تدرج في شروط الدمج)

49. قد ينتج عن الدمج الذي يشمل جهات القطاع العام أن تقوم السلطة الضريبية بإعفاء مبالغ للضريبة لاحقة للدمج. ويجب على الجهة الناتجة عن الدمج المحاسبة عن هذا الإعفاء الضريبي على أساس مستقبلي وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول ضرائب الدخل.

عرض القوائم المالية

50. **وباستثناء عندما لا تكون الجهة الناتجة عن الدمج جهة جديدة بعد تجميع عمليات في القطاع العام، تتكون المجموعة الأولى من القوائم المالية للجهة الناتجة عن دمج بعد الدمج من:**

أ. **قائمة مركز مالي افتتاحية في تاريخ الدمج؛ و**

ب. **قائمة مركز مالي في تاريخ القوائم المالية؛ و**

ج. **قائمة الأداء المالي للفترة من تاريخ الدمج وحتى تاريخ القوائم المالية؛ و**

د. **قائمة التغيرات في صافي الأصول/ حقوق الملكية للفترة من تاريخ الدمج وحتى تاريخ القوائم المالية؛ و**

هـ. **قائمة التدفقات النقدية للفترة من تاريخ الدمج وحتى تاريخ القوائم المالية؛ و**

و. **إذا جعلت الجهة موازنتها المعتمدة متاحة للعموم، المقارنة بين مبالغ الموازنة والمبالغ الفعلية للفترة من تاريخ الدمج وحتى تاريخ القوائم المالية، إما كقائمة مالية إضافية منفصلة كعمود لمبالغ الموازنة في القوائم المالية؛ و**

ز. **الإيضاحات، والتي تتضمن ملخصاً عن السياسات المحاسبية المهمة والإيضاحات التفسيرية الأخرى.**

51. **عندما لا تكون الجهة الناتجة عن الدمج جهة جديدة بعد تجميع عمليات في القطاع عام، يجب أن تفصح الجهة الناتجة عن الدمج عن:**

أ. **المبالغ المثبتة لكل فئة رئيسة من الأصول والالتزامات، ومكونات صافي الأصول/ حقوق الملكية من العمليات المجمّعة المتضمّنة في الجهة الناتجة عن الدمج؛ و**

ب. **أي تعديلات تجرى على مكونات صافي الأصول/ حقوق الملكية عند الاقتضاء لتوفيق السياسات المحاسبية للعمليات المجمّعة مع تلك الخاصة بالجهة الناتجة عن الدمج؛ و**

ج. **أي تعديلات تجرى لاستبعاد المعاملات بين العمليات المجمّعة.**

52. مع مراعاة المتطلبات في الفقرتين 54 و56، يسمح للجهة الناتجة عن دمج ولكنها ليست مطالبة بذلك، بعرض القوائم المالية للفترات السابقة لتاريخ الدمج (توفر "فقرات إرشادات التطبيق 64-65" إرشادات ذات صلة). وحينما تختار الجهة الناتجة عن الدمج عرض القوائم المالية للفترات السابقة لتاريخ الدمج، فإنه يجب عليها أن تفصح عن المعلومات المطلوبة في الفقرة 54 (ز).

الإفصاحات

53. **يجب أن تفصح الجهة الناتجة عن الدمج عن المعلومات التي تمكن مستخدمي قوائمها المالية من تقويم طبيعة الدمج وأثره المالي.**

54. لتحقيق الهدف في الفقرة 53، يجب على الجهة الناتجة عن الدمج أن تفصح عن المعلومات التالية لكل دمج يحدث خلال فترة القوائم المالية:

أ. اسم ووصف لكل عملية مجمّعة.

ب. تاريخ الدمج.

ج. الأسباب الرئيسة للدمج، بما في ذلك، عند الاقتضاء، الأساس النظامي للدمج.

د. المبالغ المثبتة في تاريخ الدمج لكل فئة رئيسة من الأصول والالتزامات المحوّلة.

هـ. التسويات التي أجريت على القيم الدفترية للأصول والالتزامات المثبتة عن طريق كل عملية مجمّعة في تاريخ الدمج:

(1) لاستبعاد أثر المعاملات بين العمليات المجمّعة وفقاً للفقرة 22؛ و

(2) لتتوافق مع السياسات المحاسبية للجهة الناتجة عن دمج وفقاً للفقرة 27.

و. تحليل صافي الأصول/ حقوق الملكية، بما في ذلك أي مكونات تُعرض بشكل منفصل، وأي تسويات هامة مثل فوائض أو عجوزات إعادة التقييم المثبتة وفقاً للفقرتين 37-38.

ز. إذا اختارت الجهة الناتجة عن الدمج عرض قوائم مالية للفترات السابقة لتاريخ الدمج وفقاً للفقرة 52، فإنه يجب على الجهة الناتجة عن الدمج أن تفصح عن المعلومات التالية عن كل عملية مجمعة:

(1) قائمة المركز المالي في نهاية الفترة (الفترات) السابقة؛ و

(2) قائمة الأداء المالي للفترة (الفترات) السابقة؛ و

(3) قائمة التغيرات في صافي الأصول/ حقوق الملكية للفترة (الفترات) السابقة؛ و

(4) قائمة التدفقات النقدية للفترة (الفترات) السابقة؛ و

(5) الإيضاحات، والتي تتضمن ملخصاً للسياسات المحاسبية الهامة والإيضاحات التفسيرية الأخرى.

ولا يجوز للجهة الناتجة عن دمج أن تعيد عرض هذه المعلومات، بل يجب عليها الإفصاح عن هذه المعلومات على الأساس نفسه المستخدم في القوائم المالية للعمليات المجمّعة. ويجب على الجهة الناتجة عن الدمج أن تفصح عن الأساس الذي تستند إليه في عرض تلك المعلومات.

ح. في وقت اعتماد إصدار القوائم المالية للجهة الناشئة، إذا كان تاريخ القوائم المالية الأخير لأي من العمليات المجمّعة لا يسبق تاريخ الدمج مباشرة، فإنه يجب على الجهة الناتجة عن الدمج أن تفصح عن المعلومات التالية:

(1) مبالغ الإيرادات والمصروفات، والفائض أو العجز في كل عملية مجمّعة من آخر تاريخ للقوائم المالية للعمليات المجمّعة حتى تاريخ الدمج. ويجب تحليل مبالغ الإيرادات بأسلوب مناسب لعمليات الجهة، وفق الفقرة 108 من معيار المحاسبة للقطاع العام 1، *عرض القوائم المالية*. ويجب تحليل مبالغ المصروفات باستخدام تصنيف بناءً إما على طبيعة المصروفات أو على وظيفتها داخل الجهة، أيهما

يقدم معلومات تعبر بموثوقية وأكثر ملاءمة، وفقاً للفقرة 109 من معيار المحاسبة للقطاع العام 1.

(2) المبالغ التي عرضتها كل عملية مجمّعة مباشرة قبل تاريخ الدمج لكل فئة رئيسة من الأصول والالتزامات.

(3) المبالغ التي عرضتها كل عملية مجمّعة مباشرة قبل تاريخ الدمج في صافي الأصول/ حقوق الملكية.

ولا يطلب من الجهة الناتجة عن الدمج الإفصاح عن هذه المعلومات عندما تختار عرض القوائم المالية للفترات السابقة لتاريخ الدمج على النحو المحدد في الفقرة الفرعية (ز) أعلاه.

55. **يجب على الجهة الناتجة عن الدمج أن تفصح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي قوائمها المالية من تقويم الآثار المالية للتسويات التي أُثبتت في فترة القوائم المالية الحالية والمتعلقة بعمليات الدمج التي حدثت خلال الفترة أو في فترات القوائم المالية السابقة.**

56. لتحقيق الهدف في الفقرة 55، يجب على الجهة الناتجة عن الدمج أن تفصح عن المعلومات التالية:

أ. إذا لم تكن المحاسبة الأولية عن الدمج مكتملة (انظر الفقرة 40) بالنسبة لأصول أو التزامات معينة، ولم تحدد المبالغ المثبتة في القوائم المالية للدمج إلا بشكل مؤقت:

(1) أسباب عدم اكتمال المحاسبة الأولية للدمج؛ و

(2) الأصول أو الالتزامات التي لم تكتمل المحاسبة الأولية بشأنها؛ و

(3) طبيعة ومبلغ أي تسويات لفترة القياس المثبتة خلال فترة القوائم المالية وفق الفقرة 43.

ب. إذا أُعفي من مبالغ ضريبية مستحقة نتيجة لشروط الدمج (انظر الفقرات 33-34):

(1) مبلغ الضريبة المستحقة التي أُعفي منها؛ و

(2) عندما تكون الجهة الناتجة عن الدمج هي السلطة الضريبية، تفاصيل التسوية التي أجريت على الضرائب المستحقة.

57. إذا لم تحقق الإفصاحات المحددة المطلوبة وفق هذا المعيار وغيرها من معايير المحاسبة للقطاع العام الأهداف المحددة في الفقرتين 53 و55، يجب على الجهة الناتجة عن الدمج أن تفصح عن أي معلومات إضافية ضرورية لتحقيق تلك الأهداف.

المحاسبة عن الاستحواذ

58. **تقوم الجهة المستحوذة بحساب كل استحواذ بتطبيق طريقة الاستحواذ للمحاسبة.**

طريقة الاستحواذ للمحاسبة

59. يتطلب تطبيق طريقة الاستحواذ للمحاسبة:

أ. تحديد الجهة المستحوذة؛ و

ب. تحديد تاريخ الاستحواذ؛ و

ج. إثبات وقياس الأصول المقتناة القابلة للتحديد والالتزامات التي تم تحملها وأي حصة غير مسيطرة في العملية المستحوذ عليها؛ و
د. إثبات وقياس الشهرة أو المكسب أو الخسارة من الاستحواذ.

تحديد الجهة المستحوذة

60. **بالنسبة لكل استحواذ، يجب تحديد الطرف في التجميع الذي يحصل على السيطرة على عملية أو أكثر باعتباره الجهة المستحوذة.**

61. يحدد الطرف الذي يحصل على السيطرة على عملية أو أكثر في التجميع عند تحديد تصنيف تجميع عمليات في القطاع العام وفق الفقرتين 7 و8 و"فقرات إرشادات التطبيق 10-18".

تحديد تاريخ الاستحواذ

62. **يجب أن تحدد الجهة المستحوذة تاريخ الاستحواذ، وهو التاريخ التي تحصل فيه على السيطرة على عملية مستحوذ عليها.**

63. التاريخ الذي تحصل فيه الجهة المستحوذة على السيطرة على العملية المستحوذ عليها هو، بصفة عامة، التاريخ الذي تحول فيه الجهة المستحوذة بشكل نظامي العوض، و/أو تقتني فيه أصولاً وتتحمل التزامات العملية المستحوذ عليها – تاريخ إتمام الصفقة. مع ذلك، قد تحصل الجهة المستحوذة على السيطرة في تاريخ سبق على تاريخ إتمام الصفقة أو بعده . على سبيل المثال، يسبق تاريخ الاستحواذ تاريخ إتمام الصفقة عندما تنص اتفاقية مكتوبة على أن الجهة المستحوذة تحصل على السيطرة على العملية المستحوذ عليها في تاريخ قبل تاريخ إتمام الصفقة. ويجب على الجهة المستحوذة أن تأخذ بالاعتبار جميع الحقائق والظروف ذات الصلة عند تحديد تاريخ الاستحواذ.

إثبات وقياس الأصول المقتناة القابلة للتحديد، والالتزامات التي تم تحملها وأي حصة غير مسيطرة في العملية المستحوذ عليها

مبدأ الإثبات

64. **يجب على الجهة المستحوذة أن تثبت في تاريخ الاستحواذ، بشكل منفصل عن الشهرة المثبتة الأصول المقتناة القابلة للتحديد، والالتزامات التي تم تحملها، وأي حصة غير مسيطرة في العملية المستحوذ عليها. ويخضع إثبات الأصول المقتناة القابلة للتحديد والالتزامات التي تم تحملها للشروط المحددة في الفقرتين 65 و66.**

شروط الإثبات

65. يجب أن تستوفي الأصول المقتناة القابلة للتحديد والالتزامات التي تم تحملها تعريفات الأصول والالتزامات في *إطار مفاهيم التقارير المالية ذات الغرض العام لجهات القطاع العام* في تاريخ الاستحواذ، حتى تكون مؤهلة للإثبات على أنها جزء من تطبيق طريقة الاستحواذ. على سبيل المثال، التكاليف التي تتوقع الجهة المستحوذة – ولكنها ليست ملزمة بذلك – أن تتكبدها في المستقبل لإنفاذ خطتها للخروج من أحد أنشطة العملية المستحوذ عليها أو لإنهاء توظيف موظفي العملية المستحوذ عليها أو تحويلهم إلى مكان جديد، لا تعتبر التزامات في تاريخ الاستحواذ. ومن ثم، لا تثبت الجهة المستحوذة هذه التكاليف كجزء من تطبيق طريقة الاستحواذ. وبدلاً من ذلك، تثبت الجهة المستحوذة هذه التكاليف في قوائمها المالية بعد التجميع وفق معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى.

66. بالإضافة إلى ذلك، كي تكون مؤهلة للإثبات كجزء من تطبيق طريقة الاستحواذ، يجب أن تكون الأصول المقتناة القابلة للتحديد والالتزامات التي تم تحملها جزءاً مما تبادلته الجهة المستحوذة والعملية المستحوذ عليها (أو ملاكها السابقون) في معاملة الاستحواذ وليست نتيجة معاملات منفصلة. ويجب على الجهة المستحوذة أن تطبق الإرشادات الواردة في الفقرات 109-111 لتحدد أيٌّ من الأصول المقتناة أو الالتزامات التي تم تحملها يعتبر جزءاً من عملية التبادل مقابل العملية المستحوذ عليها، وأيٌّ منها – إن وجد – يعتبر نتيجة معاملات منفصلة كي يُحاسب عنها وفق طبيعتها ومعايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق عليها.

67. قد ينتج عن تطبيق الجهة المستحوذة لمبدأ الإثبات وشروطه إثبات بعض الأصول والالتزامات التي لم تثبتها العملية المستحوذ عليها سابقاً في قوائمها المالية على أنها أصول والتزامات. على سبيل المثال، تثبت الجهة المستحوذة الأصول غير الملموسة القابلة للتحديد، مثل براءة اختراع أو العلاقة مع العملاء، والتي لم تثبتها العملية المستحوذ عليها في قوائمها المالية على أنها أصول لأنها قد طُوِّرت داخلياً وحمّلت تكاليفها كمصروفات.

68. **توفر "فقرات إرشادات التطبيق 75-84" إرشادات بشأن إثبات الأصول غير الملموسة. وتحدد الفقرات 76-82ب أنواع من الأصول والالتزامات القابلة للتحديد التي تتضمن بنوداً يوفر لها هذا المعيار استثناءات محدودة من مبدأ وشروط الإثبات.**

تصنيف أو تعيين الأصول المقتناة القابلة للتحديد والالتزامات التي تم تحملها في الاستحواذ.

69. **في تاريخ الاستحواذ، يجب على الجهة المستحوذة أن تصنف أو تعين الأصول المقتناة القابلة للتحديد والالتزامات التي تم تحملها كلما كان ذلك ضرورياً لتطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى في وقت لاحق. ويجب على الجهة المستحوذة أن تجري تلك التصنيفات أو التعيينات على أساس شروط الترتيب الملزم (بما في ذلك الشروط التعاقدية)، والظروف الاقتصادية، وسياساتها التشغيلية أو المحاسبية والظروف الأخرى ذات الصلة التي كانت قائمة في تاريخ الاستحواذ.**

70. في بعض الحالات، تقدم معايير المحاسبة للقطاع العام طرقاً مختلفة للمحاسبة تبعاً للكيفية التي تصنف أو تعين بها الجهة أصلاً أو التزاماً معيناً. وتشمل أمثلة التصنيفات أو التعيينات التي يجب على الجهة المستحوذة أن تجريها على أساس الظروف ذات الصلة كما هي موجودة في تاريخ الاستحواذ، ولكنها لا تقتصر على:

أ. تصنيف أصول والتزامات مالية معينة على أنها مقاسة بالقيمة العادلة من خلال الفائض أو العجز أو بالتكلفة المستنفدة، أو على أنها أصل مالي مقاس بالقيمة العادلة من خلال صافي الأصول/حقوق الملكية وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 41؛ و

ب. تعيين أداة مشتقة على أنها أداة تحوط وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 41؛ و

ج. تقويم ما إذا كان ينبغي فصل المشتقات الضمنية عن العقد الأساسي وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 41 (والتي هي مسألة "تصنيف" حيث إن هذا المعيار يستخدم هذا المصطلح).

71. يقدم هذا المعيار استثناءين من المبدأ الوارد في الفقرة 69:

أ. تصنيف عقد الإيجار الذي تكون فيه الجهة المستحوذ عليها هي المؤجر على أنه إما عقد إيجار تشغيلي أو عقد إيجار تمويلي وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 43، *عقود الإيجار*؛ و

ب. تصنيف عقد على أنه عقد تأمين وفق معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول عقود التأمين.

ويجب على الجهة المستحوذة أن تصنف هذه الترتيبات الملزمة على أساس الشروط والعوامل الأخرى عند بدء الترتيبات الملزمة (أو، إذا عُدِّلت شروط الترتيب الملزم بطريقة تغير من تصنيفه، في تاريخ ذلك التعديل، والذي قد يكون هو تاريخ الاستحواذ).

مبدأ القياس

72. **يجب على الجهة المستحوذة قياس الأصول المقتناة القابلة للتحديد والالتزامات التي تم تحملها بقيمها العادلة (حسبما ورد تعريفها في معيار المحاسبة للقطاع العام 46، *القياس*) في تاريخ الاستحواذ. يوفر المحلق (د) من معيار المحاسبة للقطاع العام 46 إرشادات بشأن قياس الأصول والالتزامات بالقيمة العادلة.**

73. في كل استحواذ، يجب على الجهة المستحوذة في تاريخ الاستحواذ قياس مكونات الحصص غير المسيطرة في العملية المستحوذ عليها، والتي هي حصص ملكية حالية وتمنح حامليها الحق في حصة نسبية في صافي أصول الجهة في حالة التصفية إما:

أ. بالقيمة العادلة؛ أو

ب. بالحصة النسبية لأدوات الملكية الحالية في المبالغ المثبتة لصافي الأصول القابلة للتحديد في العملية المستحوذ عليها.

يجب أن تقاس جميع المكونات الأخرى للحصص غير المسيطرة بقيمها العادلة في تاريخ الاستحواذ، ما لم تتطلب معايير المحاسبة للقطاع العام أساساً آخر للقياس.

74. تحدد الفقرات 78-84 أنواع الأصول والالتزامات القابلة للتحديد التي تتضمن بنوداً يوفر لها هذا المعيار استثناءات محدودة لمبدأ القياس.

الاستثناءات من مبدأي الإثبات أو القياس

75. يقدم هذا المعيار استثناءات محدودة لمبدأي الإثبات والقياس. وتحدد الفقرات 76-84 كلاً من البنود الخاصة التي قُدِّمت استثناءات بشأنها وطبيعة هذه الاستثناءات. وتقوم الجهة المستحوذة بالمحاسبة عن تلك البنود بتطبيق المتطلبات في الفقرات 76-84، والتي سوف ينتج عنها بعض البنود التي:

أ. تثبت إما من خلال تطبيق شروط الإثبات بالإضافة إلى تلك الواردة في الفقرتين 65-66 وإما من خلال تطبيق متطلبات معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى، مع نتائج تختلف عن تطبيق مبدأ الإثبات وشروطه.

ب. تُقاس بمبلغ بخلاف قيمها العادلة في تاريخ الاستحواذ.

استثناء من مبدأ الإثبات

الالتزامات المحتملة

76. يُعرف معيار المحاسبة للقطاع العام 19، *المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة* الالتزام المحتمل على أنه:

أ. واجب ممكن والذي ينشأ عن أحداث سابقة، وسوف يتأكد وجوده فقط بوقوع أو عدم وقوع واحد أو أكثر من الأحداث المستقبلية غير المؤكدة التي لا تخضع بشكل كامل لسيطرة الجهة؛ أو

ب. واجب حالي ينشأ عن أحداث سابقة، لكن لم يُثبت لأنه:

(1) من غير المحتمل أنه سيلزم تدفق خارجي لموارد تنطوي على منافع اقتصادية أو خدمات متوقعة، لتسوية الواجب؛ أو
(2) لا يمكن قياس مبلغ الواجب بموثوقية كافية.

77. لا تنطبق المتطلبات في معيار المحاسبة 19عند تحديد أي الالتزامات المحتملة يجب إثباتها في تاريخ الاستحواذ. وبدلاً من ذلك، يجب على الجهة المستحوذة أن تثبت، في تاريخ الاستحواذ، الالتزام المحتمل المفترض ضمن استحواذ عندما يُحوَّل العوض إذا كان واجباً حالياً ناشئاً عن أحداث سابقة ويمكن قياس قيمته العادلة بموثوقية[1].وبناء عليه، بعكس ما ورد في معيار المحاسبة للقطاع العام 19، تثبت الجهة المستحوذة الالتزام المحتمل المفترض ضمن استحواذ عندما يُحوَّل العوض في تاريخ الاستحواذ، حتى لو كان من غير المحتمل أنه سيلزم تدفق خارجي لموارد تنطوي على منافع اقتصادية أو خدمات متوقعة لتسوية الواجب. وتوفر الفقرة 115 إرشادات بشأن المحاسبة اللاحقة عن الالتزامات المحتملة.

استثناءات من مبدأي الإثبات والقياس

ضرائب الدخل (عند إدراجها في شروط الاستحواذ)

78. قد ينتج عن الاستحواذ الذي تقوم به جهة القطاع العام الحصول على إعفاء من مبالغ ضريبة مستحقة من قبل السلطة الضريبية كجزء من شروط الاستحواذ. ولا يجوز للجهة المستحوذة أن تثبت أي بنود ضريبية يُعفى منها نتيجة لشروط الاستحواذ (توفر "فقرات إرشادات التطبيق 85-87" إرشادات ذات صلة).

79. يجب على الجهة المستحوذة أن تثبت وتقيس أي بنود ضريبية متبقية متضمنة في – أو ناتجة عن –استحواذ وفق معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول ضرائب الدخل. ويجب على الجهة المستحوذة أن تثبت وتقيس أي إيرادات متبقية من الضرائب المتضمنة في الاستحواذ أو الناشئة عنه وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 23.

منافع الموظفين

80. يجب على الجهة المستحوذة أن تثبت وتقيس التزام (أو أصل، إن وجد) يتعلق بترتيبات منافع موظفي العملية المستحوذ عليها وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 39.

الأصول التعويضية

81. قد يعوض البائع في استحواذ بشكل تعاقدي الجهة المستحوذة عن نتيجة احتمالية أو حالة عدم تأكد تتعلق بجميع أو بجزء من أصل أو التزام معين. على سبيل المثال، قد يعوض البائع الجهة المستحوذة عن الخسائر التي تزيد عن مبلغ معين من التزام ينشأ عن احتمال معين، بعبارة أخرى، سوف يضمن البائع ألا يزيد التزام الجهة المستحوذة عن مبلغ معين. ونتيجة لذلك، تحصل الجهة المستحوذة على أصل تعويضي. ويجب على الجهة المستحوذة أن تثبت أصلاً تعويضياً في الوقت نفسه الذي تثبت فيه البند المُعوض ويُقاس على الأساس نفسه مثل البند المُعوض، مع مراعاة الحاجة لمخصص تقييم للمبالغ غير القابلة للتحصيل. ومن ثم، عندما يتعلق التعويض بأصل أو التزام يُثبت في تاريخ الاستحواذ ويُقاس بقيمته العادلة في تاريخ الاستحواذ، فإنه يجب على الجهة المستحوذة أن تثبت الأصل التعويضي في تاريخ

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

الاستحواذ مقاساً بقيمته العادلة في ذلك التاريخ. وبالنسبة للأصل التعويضي الذي يُقاس بالقيمة العادلة، تُضمَّن آثار عدم التأكد بشأن التدفقات النقدية المستقبلية بسبب اعتبارات إمكانية التحصيل في قياس القيمة العادلة، ولا تكون هناك ضرورة لتكوين مخصص تقييم منفصل (توفر "فقرة إرشادات التطبيق 88" إرشادات ذات صلة).

82. في بعض الظروف، قد يتعلق التعويض بأصل أو التزام يكون مُستثنى من مبدأي الإثبات أو القياس. على سبيل المثال، قد يتعلق التعويض بالتزام محتمل غير مُثبت في تاريخ الاستحواذ لأن قيمته العادلة غير قابلة للقياس بشكل موثوق في ذلك التاريخ. وبدلاً من ذلك، فإن التعويض قد يتعلق بأصل أو التزام، على سبيل المثال، الذي ينتج عن استحقاقات الموظفين، ويقاس على أساس غير القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ. في هذه الظروف، يجب أن يثبت أصل تعويضي ويقاس باستخدام افتراضات تتسق مع تلك المستخدمة لقياس البند المُعوض، مع مراعاة تقدير الإدارة لإمكانية تحصيل الأصل التعويضي وأية قيود تعاقدية على المبلغ المُعوض. وتوفر الفقرة 116 إرشادات بشأن المحاسبة اللاحقة عن الأصل التعويضي.

عقود الإيجار التي تكون فيها العملية المستحوذ عليها هي المستأجر

82أ. يجب على الجهة المستحوذة أن تُثبت أصول حقوق الاستخدام والتزامات عقود الإيجار لعقود الإيجار المحددة وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 43 والتي تكون فيها العملية المستحوذ عليها هي المستأجر. إن الجهة المستحوذة ليست مطالبة بإثبات أصول حقوق استخدام والتزامات عقود إيجار لما يلي:

أ. عقود الإيجار التي ينتهي أجل عقد الإيجار فيها (حسبما هو مُعَرَّف في معيار المحاسبة للقطاع العام 43) خلال 12 شهراً من تاريخ الاستحواذ؛ أو

ب. عقود الإيجار التي يكون فيها الأصل محل العقد ذا قيمة منخفضة (حسبما هو موضح في فقرات إرشادات التطبيق 4-9 من معيار المحاسبة للقطاع العام 43).

82ب. يجب على الجهة المستحوذة قياس التزام عقد الإيجار بالقيمة الحالية لدفعات الإيجار المتبقية (حسبما هي مُعَرَّفة في معيار المحاسبة للقطاع العام 43) كما لو كان عقد الإيجار المقتنى عقد إيجار جديد في تاريخ الاستحواذ. ويجب على الجهة المستحوذة قياس أصل حق الاستخدام بنفس مبلغ التزام عقد الإيجار، مع تعديله لعكس الشروط المواتية أو غير المواتية لعقد الإيجار مقارنة بشروط السوق.

الاستثناءات من مبدأ القياس

الحقوق المُعاد اقتناؤها

83. يجب على الجهة المستحوذة قياس قيمة الحق المُعاد اقتناؤه المثبت على أنه أصل غير ملموس على أساس المدة المتبقية للترتيب الملزم ذي الصلة بغض النظر عما إذا كان المشاركون في السوق سينظرون في التجديدات الممكنة للترتيبات الملزمة عند قياس قيمته العادلة. وتوفر "فقرتان إرشادات التطبيق 79 و80" إرشادات ذات الصلة.

معاملات الدفع على أساس الأسهم

84. تقوم الجهة المستحوذة بقياس أداة الالتزام أو أداة حقوق الملكية التي تتعلق بمعاملات دفع مبنية على أساس الأسهم للعملية المستحوذ عليها، أو إحلال لمعاملات الدفع المبنية على أساس الأسهم للعملية المستحوذ عليها بمعاملات دفع مبنية على أساس الأسهم للجهة المستحوذة وفق معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول المدفوعات على أساس السهم.

الأصول المحتفظ بها للبيع

84أ. يجب على الجهة المستحوذة أن تقيس الأصل غير المتداول المقتنى (أو مجموعة الاستبعاد المقتناة) المُصنف على أنه محتفظ به للبيع في تاريخ الاستحواذ وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 44، *الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة* بالقيمة العادلة ناقصاً تكاليف البيع وفقاً للفقرات 22-26 من ذلك المعيار.

إثبات وقياس الشهرة أو المكسب نتيجة الشراء بسعر تفاضلي

85. **يجب على الجهة المستحوذة أن تثبت الشهرة اعتباراً من تاريخ الاستحواذ، وتقاس بمقدار زيادة (أ) على (ب) أدناه، مع مراعاة متطلبات الفقرة 86:**

أ. **مجموع:**

(1) **العوض المحول الذي يقاس وفق هذا المعيار، والذي يتطلب عادة القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ (انظر الفقرة 95)؛ و**

(2) **مبلغ أي حصة غير مسيطرة في عملية الجهة المستحوذ عليها والتي تقاس وفق هذا المعيار؛ و**

(3) **في عملية الاستحواذ المنجزة على مراحل (انظر الفقرات 99-100)، القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ لحصة حقوق الملكية المُحتفظ بها سابقاً للجهة المستحوذة في العملية المستحوذ عليها.**

ب. **صافي المبالغ في تاريخ الاستحواذ للأصول المقتناة القابلة للتحديد والالتزامات التي تم تحملها، والتي تُقاس وفقاً لهذا المعيار.**

86. **يجب على الجهة المستحوذة أن تثبت الشهرة فقط إلى الحد الذي يؤدي فيه الاستحواذ إلى:**

أ. **توليد تدفقات نقدية داخلة (مثل استحواذ عملية مولدة للنقد)؛ و/أو**

ب. **انخفاض صافي التدفقات النقدية الخارجة للجهة المستحوذة.**

ويجب على الجهة المستحوذة أن تثبت أي زيادة إضافية في (أ) على (ب) في الفقرة 85 أعلاه على أنها خسارة في الفائض أو العجز. وتوفر "فقرة إرشادات التطبيق 93" إرشادات تطبيق ذات صلة.

87. في الاستحواذ التي تتبادل فيها الجهة المستحوذة والعملية المستحوذ عليها (أو ملاكها السابقون) حصص حقوق ملكية فقط، قد تكون القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ لحصص حقوق ملكية العملية المستحوذ عليها أكثر قابلية للقياس بموثوقية من القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ لحصص حقوق ملكية الجهة المستحوذة. وعندما يكون الأمر كذلك، يجب على الجهة المستحوذة أن يحدد مبلغ الشهرة باستخدام القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ لحصص حقوق ملكية العملية المستحوذ عليها بدلاً من القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ لحصص حقوق الملكية المحولة. ولتحديد مبلغ الشهرة في عملية استحواذ لم يُحول فيها عوض، فإنه يجب على الجهة المستحوذة أن تستخدم القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ لحصص الجهة المستحوذة في عملية الجهة المستحوذ عليها بدلاً من القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ للعوض المُحوّل (فقرة 85 (أ) (1)). توفر "فقرة إرشادات التطبيق 94" إرشادات ذات الصلة.

الشراء بسعر تفاضلي

88. أحياناً في تجميع لعمليات في القطاع العام مصنف كاقتناء، قد تقوم الجهة المستحوذة بالشراء بسعر تفاضلي، وهو الاستحواذ الذي يتجاوز فيه المبلغ في الفقرة 85(ب) مجموع المبالغ المحددة في الفقرة 85(أ). وإذا بقيت هذه الزيادة بعد تطبيق المتطلبات الواردة في الفقرة 90، فإنه يجب على الجهة المستحوذة أن تثبت المكسب الناتج ضمن الفائض أو العجز في تاريخ الاستحواذ. ويجب أن ينسب المكسب إلى الجهة المستحوذة.

89. قد يحدث الشراء بسعر تفاضلي، على سبيل المثال، في الاستحواذ الذي يكون بيعاً إجبارياً يتصرف فيه البائع تحت ضغط اقتصادي. مع ذلك، يمكن أيضاً أن يترتب على استثناءات الإثبات أو القياس لبنود معينة نوقشت في الفقرات 76-84 إثبات مكسب (أو تغيير مبلغ مكسب سبق إثباته) من الشراء بسعر تفاضلي.

90. قبل إثبات مكسب من الشراء بسعر تفاضلي، يجب على الجهة المستحوذة أن تعيد تقويم ما إذا كانت قد حددت بشكل صحيح جميع الأصول المقتناة وجميع الالتزامات التي تم تحملها، ويجب عليها أن تثبت أي أصول أو التزامات إضافية والتي حُدِّدت نتيجة لذلك. ويجب على الجهة المستحوذة حينئذ مراجعة الإجراءات المُستخدمة لقياس المبالغ التي يتطلب هذا المعيار إثباتها في تاريخ الاستحواذ لجميع ما يلي:

أ. الأصول المقتناة القابلة للتحديد والالتزامات التي تم تحملها؛ و

ب. الحصة غير المسيطرة في العملية المستحوذ عليها، إن وجدت؛ و

ج. بالنسبة للاستحواذ الذي يتم على مراحل، حصة ملكية الجهة المستحوذة المُحتفظ بها سابقاً في العملية المستحوذ عليها؛ و

د. العوض المحول.

إن الهدف من المراجعة هو التأكد من أن عمليات القياس تعكس بصورة ملائمة جميع المعلومات المتاحة كما في تاريخ الاستحواذ.

91. في القطاع العام، تحصل جهة ما في بعض الأحيان على سيطرة على عملية في معاملة غير تبادلية تحول بموجبها عوض لا يساوي تقريباً القيمة العادلة للعملية المستحوذ عليها. وتشمل هذه الظروف، على سبيل المثال لا الحصر:

أ. المصادرة التعويضية لعمليات أو جهات؛ و

ب. قيام الجهة المانحة بتحويل عملية ما إلى الجهة المستحوذة لقاء عوض رمزي.

92. حيثما يكون الجوهر الاقتصادي لتجميع عمليات في القطاع العام هو استحواذ، تعامل مثل هذه الاستحواذات غير التبادلية على أنها شراء بسعر تفاضلي وتسجل وفق الفقرات 88-90.

استحواذ غير تبادلي دون تحويل عوض

93. في القطاع العام، تحصل جهة أحياناً على سيطرة على عملية في معاملة غير تبادلية لا تحول فيها أي عوض. وتشمل هذه الظروف، على سبيل المثال لا الحصر:

أ. المصادرات غير التعويضية لعمليات أو جهات (تعرف أيضاً بعمليات التوطين الإلزامية)؛ و

ب. تحويل عملية إلى جهة من قبل جهة مانحة دون عوض. وقد تتم مثل هذه التحويلات عن طريق وصية في تركة؛ و

ج. تحويل عملية إلى جهة حيث يكون لدى العملية صافي الالتزامات. ويجوز للجهة أن تقبل تحويل صافي الالتزامات لمنع وقف العملية. وتعرف هذه المعاملات أحياناً باسم "الإنقاذ".

94. عندما يكون الجوهر الاقتصادي لتجميع عمليات في القطاع العام هو استحواذ، فإن الجهة المستحوذة، التي تحصل على سيطرة على عملية الجهة المستحوذ عليها في معاملة غير تبادلية لا يحوّل فيها عوض، لا تثبت شهرة. وتثبت الجهة المستحوذة مكسباً أو خسارة في الفائض أو العجز وفق الفقرة 86.

العوض المحوّل

95. يجب قياس العوض المحوّل في استحواذ بالقيمة العادلة، والتي يجب حسابها بمجموع القيم العادلة في تاريخ الاستحواذ للأصول المحوّلة من قبل الجهة المستحوذة، والالتزامات التي تتحملها الجهة المستحوذة ملاك العملية المستحوذ عليها السابقين وحصص حقوق الملكية المصدرة من قبل الجهة المستحوذة. (مع ذلك، فإنه يجب قياس أي جزء من المكافآت على أساس الأسهم التي تقوم الجهة المستحوذة بمبادلتها بمكافآت محتفظ بها من قبل موظفي العملية المستحوذ عليها والتي يتضمنها العوض المحوّل في الاستحواذ، وفقاً للفقرة 84 بدلاً من القيمة العادلة). وتشمل أمثلة الأشكال الممكنة للعوض النقد، وأصول أخرى، وعملية أو جهة مسيطر عليها من الجهة المستحوذة، والعوض المحتمل، وأدوات حقوق الملكية العادية أو الممتازة، والخيارات، وحصص الأعضاء في الجهات التعاونية.

96. قد يتضمن العوض المحوّل أصولاً أو التزامات للجهة المستحوذة التي يكون لها قيم دفترية تختلف عن قيمها العادلة في تاريخ الاستحواذ (على سبيل المثال، أصول غير نقدية أو عملية للجهة المستحوذة). إذا كان الأمر كذلك، فإنه يجب على الجهة المستحوذة أن تعيد قياس الأصول أو الالتزامات المُحوّلة بقيمها العادلة كما في تاريخ الاستحواذ وأن تثبت المكاسب أو الخسائر الناتجة – إن وجدت – ضمن الفائض أو العجز. مع ذلك، تبقى أحياناً الأصول أو الالتزامات المحولة لدى الجهة المجمّعة بعد الاستحواذ (على سبيل المثال، نظراً لأن الأصول أو الالتزامات حُوِّلت إلى العملية المستحوذ عليها وليس إلى ملاكها السابقين)، ومن ثم، تحتفظ الجهة المستحوذة بالسيطرة عليها. في هذه الحالة، يجب على الجهة المستحوذة قياس هذه الأصول والالتزامات بالقيم الدفترية قبل تاريخ الاستحواذ مباشرة، ولا يجوز لها أن تثبت مكسباً أو خسارة، ضمن الفائض أو العجز، من الأصول أو الالتزامات التي تسيطر عليها قبل وبعد الاستحواذ.

العوض المحتمل

97. يتضمن العوض الذي تحوله الجهة المستحوذة في التبادل للسيطرة على العملية المستحوذ عليها، أي أصل أو التزام ينتج عن ترتيب عوض محتمل (انظر الفقرة 95). يجب على الجهة المستحوذة أن تثبت القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ للعوض المحتمل على أنه جزء من العوض المحوّل في التبادل للسيطرة على العملية المستحوذ عليها.

98. يجب على الجهة المستحوذة أن تصنف أي واجب بسداد العوض المحتمل الذي يلبي تعريف الأداة المالية كالتزام مالي، أو كمكون لصافي الأصول/ حق ملكية على أساس تعريفات أداة حقوق الملكية والالتزام المالي في الفقرة 9 من معيار المحاسبة للقطاع العام 28. ويجب على الجهة المستحوذة أن تصنف الحق باسترداد العوض المحوّل سابقاً على أنه أصل إذا تم

استيفاء شروط محددة. وتوفر الفقرة 117 إرشادات بشأن المحاسبة اللاحقة عن العوض المحتمل.

الاستحواذ الذي يتم على مراحل

99. تحصل الجهة المستحوذة أحياناً على السيطرة على العملية المستحوذ عليها والتي تحتفظ فيها بحصة حقوق ملكية مباشرة قبل تاريخ الاستحواذ. على سبيل المثال، في 31 ديسمبر 1×20، تحتفظ الجهة (أ) بحصة حقوق ملكية غير مسيطرة بنسبة 35% في الجهة (ب). وفي ذلك التاريخ، تشتري الجهة (أ) حصة إضافية بنسبة 40% في الجهة (ب)، والتي تمنحها السيطرة على الجهة (ب). ويشير هذا المعيار إلى مثل هذه المعاملة على أنها استحواذ يتم على مراحل، وأحياناً يُشار إليه أيضاً على أنه استحواذ تدريجي.

100. في الاستحواذ الذي يتم على مراحل، يجب على الجهة المستحوذة أن تعيد قياس حصة حقوق ملكيتها المُحتفظ بها سابقاً في عملية الجهة المستحوذ عليها بقيمتها العادلة في تاريخ الاستحواذ وأن تثبت المكسب أو الخسارة الناتجة – إن وجدت – في الفائض أو العجز أو صافي الأصول/ حق الملكية، حسب ما يكون مناسبًا. وفي الفترات السابقة للقوائم المالية، قد تكون الجهة المستحوذة أثبتت تغيرات في مبلغ حصة ملكيتها في العملية المستحوذ عليها ضمن صافي الأصول/ حق الملكية. وإذا كان الأمر كذلك، يُثبت المبلغ الذي أُثبت في صافي الأصول/ حقوق الملكية على الأساس نفسه الذي كان سيكون مطلوباً استخدامه إذا كانت الجهة المستحوذة قد استبعدت مباشرة حصة حقوق الملكية المحتفظ بها سابقاً.

100أ. عندما يحصل طرف في ترتيب مشترك (حسبما ورد تعريفه في معيار المحاسبة للقطاع العام 37، *الترتيبات المشتركة*) على السيطرة على عملية تعد عملية مشتركة (حسبما ورد تعريفها في معيار المحاسبة للقطاع العام 37)، وسبق أن كان له حقوق في الأصول وعليه واجبات عن الالتزامات المتعلقة بتلك العملية المشتركة مباشرة قبل تاريخ الاستحواذ، فإن المعاملة هي استحواذ يتم على مراحل. ولذلك، يجب على الجهة المستحوذة أن تطبق المتطلبات الخاصة بالاستحواذ الذي يتم على مراحل، بما في ذلك إعادة قياس حصتها المحتفظ بها سابقاً في العملية المشتركة بالطريقة الموضحة في الفقرة 100. وعند القيام بذلك، يجب على الجهة المستحوذة أن تعيد قياس كامل حصتها المحتفظ بها سابقاً في العملية المشتركة.

إرشادات إضافية لتطبيق طريقة الاستحواذ عندما يتم الاستحواذ من خلال التغيرات في حقوق التصويت، وبموجب العقد وحده، والظروف المماثلة التي لا يُحوَّل فيها عوض

الاستحواذ الذي يتم من خلال التغيرات في حقوق التصويت، وبموجب العقد وحده، والظروف المشابهة التي لا تنطوي على تحويل عوض

101. تحصل الجهة المستحوذة أحياناً على السيطرة على العملية المستحوذ عليها دون تحويل العوض. وتنطبق طريقة الاستحواذ للمحاسبة عن الاستحواذ على تلك الحالات من تجميع العمليات في القطاع العام. وتتضمن مثل هذه الظروف ما يلي:

أ. أن تعيد العملية المستحوذ عليها شراء عدد كاف من أسهمها لأجل أن يحصل مستثمر حالي (الجهة المستحوذة) على السيطرة.

ب. أن تنقضي حقوق النقض للأقلية والتي منعت الجهة المستحوذة سابقاً من السيطرة على العملية المستحوذ عليها حيث تحتفظ فيها الجهة المستحوذة بأغلبية حقوق التصويت.

ج. أن تتفق الجهة المستحوذة والعملية المستحوذ عليها على تجميع عملياتهما بموجب عقد فقط. ولا تحول الجهة المستحوذة عوضاً في عملية التبادل للحصول على السيطرة على العملية المستحوذ عليها ولا تتملك أي حصص قابلة للقياس في حقوق ملكية العملية المستحوذ عليها، سواء في تاريخ الاستحواذ أم قبل ذلك.

102. في الاستحواذ الذي يتم بموجب عقد فقط، يجب على الجهة المستحوذة أن تنسب إلى ملاك العملية المستحوذ عليها مبلغ صافي أصول العملية المستحوذ عليها المثبتة وفق هذا المعيار. بعبارة أخرى، فإن حصص حقوق الملكية القابلة للقياس في العملية المستحوذ عليها المُحتفظ بها من قبل جهات غير الجهة المستحوذة هي حصص غير مسيطرة في القوائم المالية المجمعة بعد التجميع، حتى لو كانت النتيجة أن جميع حصص الملكية القابلة للقياس في العملية المستحوذ عليها تنسب إلى الحصص غير المسيطرة.

فترة القياس

103. **في حال عدم اكتمال المحاسبة الأولية عن الاستحواذ بنهاية فترة القوائم المالية التي يحدث فيها الاستحواذ، يجب على الجهة المستحوذة أن تعرض في قوائمها المالية مبالغاً مؤقته للبنود التي لم تكتمل المحاسبة بشأنها. وخلال فترة القياس، تقوم الجهة المستحوذة بتعديل المبالغ المؤقتة المثبتة في تاريخ الاستحواذ بأثر رجعي لتعكس المعلومات الجديدة التي حُصِل عليها عن الحقائق والظروف التي كانت قائمة في تاريخ الاستحواذ، والتي إذا كانت معروفة، كان من شأنها أن تؤثر في قياس المبالغ المثبتة في ذلك التاريخ. وخلال فترة القياس، يجب أيضاً على الجهة المستحوذة إثبات الأصول أو الالتزامات الإضافية إذا حُصِل على معلومات جديدة عن الحقائق والظروف التي كانت قائمة في تاريخ الاستحواذ، والتي إذا كانت معروفة، كان من شأنها أن تؤدي إلى إثبات تلك الأصول والالتزامات في ذلك التاريخ. وتنتهي فترة القياس بمجرد حصول الجهة المستحوذة على المعلومات التي كانت تسعى إلى الحصول عليها بشأن الحقائق والظروف التي كانت قائمة في تاريخ الاستحواذ أو عندما تعلم أنه لا يمكن الحصول على مزيد من المعلومات. مع ذلك، لا يجوز أن تتجاوز فترة القياس سنة واحدة من تاريخ الاستحواذ.**

104. فترة القياس هي الفترة بعد تاريخ الاستحواذ والتي يجوز للجهة المستحوذة خلالها أن تعدل المبالغ المؤقتة المُثبتة للاستحواذ. وتوفر فترة القياس للجهة المستحوذة وقتاً معقولاً لتحصل على المعلومات الضرورية لتحديد وقياس ما يلي اعتباراً من تاريخ الاستحواذ وفق متطلبات هذا المعيار:

أ. الأصول المقتناة القابلة للتحديد والالتزامات التي تم تحملها وأي حصة غير مسيطرة في العملية المستحوذ عليها؛ و

ب. العوض المحوّل للعملية المستحوذ عليها (أو المبلغ الآخر المستخدمة في قياس الشهرة)؛ و

ج. في الاستحواذ الذي يتم على مراحل، حصة حقوق الملكية في العملية المستحوذ عليها التي كانت مُحتفظ بها سابقاً من قبل الجهة المستحوذة؛ و

د. الشهرة أو الخسارة أو المكسب الناتج عن عملية شراء بسعر تفاضلي.

105. يجب على الجهة المستحوذة أن تأخذ في الاعتبار جميع العوامل ذات الصلة عند تحديد ما إذا كانت المعلومات التي حُصِل عليها بعد تاريخ الاستحواذ ينبغي أن ينتج عنها تعديل للمبالغ المؤقتة المثبتة، أو ما إذا كانت تلك المعلومات تنتج عن أحداث وقعت بعد تاريخ الاستحواذ. وتشمل العوامل ذات الصلة التاريخ الذي حُصِل فيه على المعلومات الإضافية وما إذا كانت الجهة المستحوذة تستطيع أن تحدد سبباً لتغيير المبالغ المؤقتة. ومن المرجح أن تعكس المعلومات التي حُصِل عليها بعد وقت قصير من تاريخ الاستحواذ الظروف التي كانت موجودة في تاريخ الاستحواذ أكثر من المعلومات التي حُصل عليها بعد عدة أشهر. على سبيل المثال، ما لم يُحدَّد الحدث العارض الذي يغير قيمته العادلة، فإن بيع أصل إلى طرف ثالث بعد وقت قصير من تاريخ الاستحواذ بمبلغ يختلف بشكل مهم عن قيمته العادلة المؤقتة المقاسة في ذلك التاريخ، من المرجح أن يشير إلى خطأ في المبالغة المؤقتة.

106. تثبت الجهة المستحوذة الزيادة (النقص) في المبلغ المؤقت المثبت لأصل قابل للتحديد (التزام) بزيادة أو نقص في الشهرة. مع ذلك، قد تؤدي المعلومات الجديدة المتحصل عليها خلال فترة القياس أحيانا إلى تعديل المبلغ المؤقت لأكثر من أصل أو التزام واحد. على سبيل المثال، قد تكون الجهة المستحوذة تحملت التزاماً بأن تدفع تعويضات تتعلق بحادث في أحد مرافق العملية المستحوذ عليها، يكون جزء منها أو جميعها مشمولة بوثيقة تأمين ضد المسؤولية العملية المستحوذ عليها. وإذا حصلت الجهة المستحوذة على معلومات جديدة خلال فترة القياس حول القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ لذلك الالتزام، فإن تعديل الشهرة الناتجة عن تغيير المبلغ المؤقت المثبت للالتزام ستُجرى مقاصة له (كلياً أو جزئياً) بتعديل مقابل للشهرة الناتجة عن تغيير المبلغ المؤقت المثبت للمطالبة المستحقة التحصيل من المؤمّن.

107. خلال فترة القياس، يجب على الجهة المستحوذة أن تثبت التعديلات على المبالغ المؤقتة كما لو كانت المحاسبة عن الاستحواذ قد اكتملت في تاريخ الاستحواذ. ومن ثم، يجب على الجهة المستحوذة أن تعدل المعلومات المقارنة للفترات السابقة المعروضة في القوائم المالية حسب الحاجة، بما في ذلك إجراء أي تغيير في الاستهلاك، أو الاستنفاد أو الآثار الأخرى على الدخل المثبت عند استكمال المحاسبة الأولية.

108. بعد انتهاء فترة القياس، يجب على الجهة المستحوذة أن تعدل المحاسبة عن الاستحواذ فقط لتصحح خطأ وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 3.

تحديد ما يُعد جزءاً من معاملة الاستحواذ

109. **قد تكون للجهة المستحوذة والعملية المستحوذ عليها علاقة قائمة مسبقاً أو ترتيب آخر قبل بدء المفاوضات المتعلقة بالاستحواذ، أو قد تدخلان في ترتيب أثناء المفاوضات يكون منفصلاً عن الاستحواذ. في أي من الحالتين، يجب على الجهة المستحوذة أن تحدد أي مبالغ لا تُعد جزءاً مما تبادلته الجهة المستحوذة والعملية المستحوذ عليها (أو ملاكها السابقون) ضمن عملية الاستحواذ، أي المبالغ التي لا تُعد جزءاً من المبادلة للعملية المستحوذ عليها. ويجب على الجهة المستحوذة، كجزء من تطبيق طريقة الاستحواذ، أن تثبت فقط العوض المحول للعملية المستحوذ عليها والأصول المقتناة والالتزامات التي تم تحملها في مقابل العملية**

المستحوذ عليها. وتتم المحاسبة عن المعاملات المنفصلة وفق معايير المحاسبة للقطاع العام ذات الصلة.

110. من المرجح أن تكون المعاملة التي تم الدخول فيها من قبل الجهة المستحوذة أو بالإنابة عنها وتكون بشكل رئيس لمصلحة الجهة المستحوذة أو الجهة المجمّعة، وليست بشكل رئيس لمصلحة العملية المستحوذ عليها (أو ملاكها السابقين) قبل الاستحواذ؛ معاملة منفصلة. فيما يلي أمثلة للمعاملات المنفصلة التي لا يشملها تطبيق طريقة الاستحواذ:

أ. معاملة تكون في الواقع تسوية لعلاقات موجودة من قبل بين الجهة المستحوذة والعملية المستحوذ عليها؛ و

ب. معاملة تكون في الواقع هي مكافأة للعاملين في العملية المستحوذ عليها أو ملاكها السابقين عن خدمات مستقبلية؛ و

ج. معاملة تُعوَّض فيها العملية المستحوذ عليها أو ملاكها السابقون عن دفع تكاليف الجهة المستحوذة المتعلقة بالاستحواذ.

وتوفر "فقرات إرشادات التطبيق 99-106" إرشادات ذات الصلة.

التكاليف المتعلقة بالاستحواذ

111. التكاليف المتعلقة بالاستحواذ هي تكاليف تتحملها الجهة المستحوذة لإحداث الاستحواذ. وتشمل هذه التكاليف أتعاب البحث عن الجهة المؤهلة للاستحواذ؛ الأتعاب الاستشارية، والنظامية، والمحاسبية، وأتعاب التقييم والأتعاب المهنية أو الاستشارية الأخرى؛ والتكاليف الإدارية العمومية، بما في ذلك تكاليف إنشاء إدارة داخلية للاستحواذ؛ وتكاليف تسجيل وإصدار أوراق مالية تمثل دين وحقوق ملكية. ويجب على الجهة المستحوذة المحاسبة عن التكاليف المتعلقة بالاستحواذ على أنها مصروفات في الفترات التي يتم فيها تحمل التكاليف والحصول على الخدمات، مع استثناء واحد. إذ يجب أن تثبت تكاليف إصدار الأوراق المالية التي تمثل ديناً أو حقوق ملكية وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 28 ومعيار المحاسبة للقطاع العام 41.

القياس والمحاسبة اللاحقان

112. بشكل عام، يجب أن تقوم الجهة المستحوذة لاحقاً بقياس (والمحاسبة عن) الأصول المقتناة أو الالتزامات التي تم تحملها أو تكبدها وأدوات حقوق الملكية التي أُصدرت في الاستحواذ، وفق معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى التي تنطبق على تلك البنود، حسب طبيعتها. مع ذلك، يقدم هذا المعيار إرشادات بشأن القياس والمحاسبة في وقت لاحق عما يلي من الأصول المقتناة، والالتزامات التي تم تحملها أو تكبدها وأدوات حقوق الملكية التي أُصدرت في الاستحواذ:

أ. الحقوق المعاد اقتناؤها؛ و

ب. الالتزامات المحتملة المثبتة في تاريخ الاستحواذ؛ و

ج. الأصول التعويضية؛ و

د. العوض المحتمل؛ و

هـ. ضرائب الدخل (عندما لا تدرج ضمن شروط الاستحواذ).

وتوفر "فقرات إرشادات التطبيق 107-108" إرشادات ذات الصلة.

الحقوق المُعاد اقتناؤها

113. يُستهلك الحق المعاد اقتناؤه المثبت على أنه أصل غير ملموس على مدى الفترة المتبقية من الترتيب الملزم الذي منح فيه الحق، عندما يكون منح الحق لفترة محددة. وعندما يُمنح الحق لفترة غير محددة، فإنه يجب أن تقوم الجهة الناتجة عن الدمج باختبار الحق سنوياً على الأقل لأغراض تحديد ما إذا كان هناك هبوط في القيمة، وعندما يكون هناك مؤشر على أن هذا الحق قد هبطت قيمته. ويجب على الجهة المستحوذة التي تبيع لاحقاً حقاً معاداً اقتناؤه لطرف ثالث، أن يأخذ في الاعتبار القيمة الدفترية للأصل غير الملموس عند تحديد المكسب أو الخسارة من البيع.

التحويلات والقروض الميسرة والمنافع المماثلة المستلمة من قبل الجهة المستحوذة أو العملية المستحوذ عليها على أساس ضوابط قد تتغير نتيجة استحواذ.

114. يجب أن يُعاد تقييم التحويل أو القرض الميسر أو الاستحقاق المماثل الذي سبق أن تسلمته الجهة المستحوذة أو العملية المستحوذ عليها على أساس ضوابط تتغير نتيجة استحواذ وفق معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى (توفر "فقرات إرشادات التطبيق 109-111" إرشادات ذات الصلة).

الالتزامات المحتملة

115. بعد الإثبات الأولي وحتى يُسوَّى الالتزام أو يلغى أو تنتهي صلاحيته، فإنه يجب على الجهة المستحوذة قياس الالتزام المحتمل المثبت في استحواذ بالأعلى من:

أ. المبلغ الذي من شأنه أن يُثْبَت وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 19؛ و

ب. المبلغ المثبت أولياً مطروحاً منه – في حال انطباق ذلك – المبلغ التراكمي للاستنفاد المثبت وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 9، *الإيراد من المعاملات التبادلية*.

ولا ينطبق ذلك على العقود التي تمت المحاسبة عنها وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 41، *الأدوات المالية*.

الأصول التعويضية

116. في نهاية كل فترة قوائم مالية لاحقة، يجب على الجهة المستحوذة قياس الأصل التعويضي الذي أثبت في تاريخ الاستحواذ باستخدام الأساس نفسه المستخدم لإثبات الالتزام أو الأصل المُعوض، مع مراعاة أي حدود تعاقدية على قيمته، وبالنسبة للأصل التعويضي الذي لا يُقاس لاحقاً بقيمته العادلة، يستخدم تقدير الإدارة لإمكانية تحصيل الأصل التعويضي. ويجب على الجهة المستحوذة أن تلغي إثبات الأصل التعويضي فقط عندما تُحصّل الأصل، أو تبيعه أو تفقد الحق فيه.

العوض المحتمل

117. قد تكون بعض التغيرات في القيمة العادلة للعوض المحتمل التي تثبتها الجهة المستحوذة بعد تاريخ الاستحواذ، نتيجة لمعلومات إضافية حصلت عليها الجهة المستحوذة بعد ذلك التاريخ بشأن الحقائق والظروف التي كانت موجودة في تاريخ الاستحواذ. مثل هذه التغيرات هي تعديلات تتم في فترة القياس وفق الفقرات 103-107. مع ذلك، فإن التغيرات الناتجة عن أحداث بعد تاريخ الاستحواذ، مثل تحقيق أرباح مستهدفة أو الوصول إلى سعر سهم محدد أو الوصول إلى مرحلة مستهدفة لمشروع بحث وتطوير، لا تعتبر تعديلات في فترة القياس.

ويجب على الجهة المستحوذة المحاسبة عن التغيرات في القيمة العادلة للعوض المحتمل والتي لا تعتبر تعديلات في فترة القياس، كما يلي:

أ. لا يجوز إعادة قياس العوض المحتمل المصنف على أنه مكون من صافي الأصول/ حقوق ملكية، ويُحاسب عن تسويته اللاحقة ضمن صافي الأصول/ حقوق الملكية.

ب. العوض المحتمل الآخر الذي:

(1) يدخل ضمن نطاق معيار المحاسبة للقطاع العام 41، يُقاس بالقيمة العادلة في كل تاريخ للقوائم المالية وتُثبت التغيرات في القيمة العادلة في الفائض أو العجز وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 41.

(2) لا يدخل ضمن نطاق معيار المحاسبة للقطاع العام 41، يُقاس بالقيمة العادلة في كل تاريخ للقوائم المالية، وثبت التغيرات في القيمة العادلة في الفائض أو العجز.

ضرائب الدخل (إذا لم تُدرَج في شروط الاستحواذ)

118. قد ينتج عن الاستحواذ الذي يشمل جهات القطاع العام أن تقوم السلطة الضريبية بالإعفاء من مبالغ ضريبية لاحقاً بعد الاستحواذ. وتقوم الجهة المستحوذة بالمحاسبة عن الضريبة التي أُعفي منها بأثر مستقبلي وفق معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول ضرائب الدخل.

الإفصاحات

119. **يجب على الجهة المستحوذة أن تفصح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي قوائمها المالية من تقويم طبيعة الاستحواذ والأثر المالي المترتب عليه والذي يحدث، إما:**

أ. **خلال فترة القوائم المالية الحالية؛ أو**

ب. **بعد نهاية فترة القوائم المالية ولكن قبل أن تُعتمد القوائم المالية للإصدار.**

120. لتحقيق الهدف في الفقرة 119، فإنه يجب على الجهة المستحوذة أن تفصح عن المعلومات التالية لكل استحواذ يحدث خلال فترة القوائم المالية:

أ. اسم ووصف العملية المستحوذ عليها.

ب. تاريخ الاستحواذ.

ج. نسبة حصص حقوق الملكية التي لها حق التصويت أو ما يعادلها التي تم الاستحواذ عليها.

د. الأسباب الرئيسة للاستحواذ ووصف الكيفية التي حصلت بها الجهة المستحوذة على السيطرة على العملية المستحوذ عليها، بما في ذلك، حيثما ينطبق ذلك، الأساس النظامي للاستحواذ.

هـ. وصف نوعي للعوامل التي تشكل الشهرة التي أُثبتت، مثل التضافر المتوقع الناتج عن تجميع العملية المستحوذ عليها وعمليات الجهة المستحوذة، والأصول غير الملموسة غير المؤهلة للإثبات بصفة منفصلة أو عوامل أخرى.

و. القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ لمجموع العوض المحول والقيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ لكل فئة رئيسة من فئات العوض، مثل:

(1) النقد؛ و

(2) الأصول الملموسة أو غير الملموسة الأخرى، بما في ذلك عملية أو جهة مسيطر عليها من قبل الجهة المستحوذة؛ و
(3) الالتزامات التي يتم تحملها، على سبيل المثال، التزام عن عوض محتمل؛ و
(4) حصص حقوق ملكية الجهة المستحوذة، بما في ذلك عدد الأدوات المالية أو الحصص التي أُصدرت أو ستُصدر وطريقة قياس القيمة العادلة لتلك الأدوات المالية أو الحصص.

ز. بالنسبة لترتيبات العوض المحتمل والأصول التعويضية:
(1) المبلغ المثبت في تاريخ الاستحواذ؛ و
(2) وصف الترتيب وأساس تحديد مبلغ السداد؛ و
(3) تقدير نطاق النتائج (غير مخصومة)، أو إذا لم يمكن تقدير النطاق، يُفصَح عن هذه الحقيقة وأسباب عدم إمكانية تقدير النطاق. وإذا كان الحد الأقصى لمبلغ السداد غير محدد، فإنه يجب على الجهة المستحوذة أن تفصح عن هذه الحقيقة.

ح. بالنسبة للحسابات المدينة القابل للتحصيل المستحوذ عليها:
(1) القيمة العادلة للحسابات المدينة؛ و
(2) المبالغ الإجمالية المستحقة التحصيل وفق ترتيب ملزم؛ و
(3) أفضل تقدير في تاريخ الاستحواذ للتدفقات النقدية وفق ترتيب ملزم والتي لا يتوقع تحصيلها.

وتُوَفَّر الإفصاحات حسب الفئات الرئيسة للحسابات المدينة القابلة للتحصيل مثل القروض للغير وعقود الإيجار وأي فئة أخرى من الحسابات المدينة.

ط. المبالغ المثبتة في تاريخ الاستحواذ لكل فئة رئيسة من الأصول المقتناة والالتزامات التي تم تحملها.

ي. بالنسبة لكل التزام محتمل أُثبت وفق الفقرة 77، المعلومات المطلوبة في الفقرة 98 من معيار المحاسبة للقطاع العام 19. وإذا لم يُثبت الالتزام المحتمل نظراً لأن قيمته العادلة لا يمكن قياسها بموثوقية، فإنه يجب على الجهة المستحوذة أن تفصح عن:
(1) المعلومات المطلوبة بموجب الفقرة 100 من معيار المحاسبة للقطاع العام 19؛ و
(2) أسباب عدم إمكانية قياس الالتزام بموثوقية.

ك. مجموع مبلغ الشهرة التي يتوقع أن تكون قابلة للخصم لأغراض ضريبية.

ل. بالنسبة للمعاملات التي تُثبت بصورة منفصلة عن اقتناء الأصول وتحمل الالتزامات في الاستحواذ وفق الفقرة 109:
(1) وصف لكل معاملة؛ و
(2) كيفية المحاسبة عن كل معاملة لدى الجهة المستحوذة؛ و
(3) المبالغ المثبتة لكل معاملة والبند في القوائم المالية الذي يُثبت فيه كل مبلغ؛ و
(4) إذا كانت المعاملة تسوية فعلية لعلاقة كانت موجودة مسبقاً، الطريقة المستخدمة لتحديد مبلغ التسوية.

م. يشمل الإفصاح عن المعاملات المثبتة بشكل منفصل والمطلوبة بموجب البند (ل)، مبلغ التكاليف المتصلة بالاستحواذ، وبشكل منفصل، مبلغ تلك التكاليف التي تُثبت على أنها

مصروف والبند أو البنود في قائمة الأداء المالي التي تُثبت فيها تلك المصروفات. كما يجب الإفصاح عن مبلغ أي تكاليف إصدار لم تُثبت على أنها مصروف والكيفية التي أُثبتت بها.

ن. في استحواذ تُثبت فيه الخسارة في الفائض أو العجز (انظر الفقرة 86):

(1) مبلغ الخسارة التي أُثبتت وفق الفقرة 86 والبند في قائمة الأداء المالي الذي تُثبت فيه الخسارة؛ و

(2) وصف الأسباب التي أدت إلى تحقيق خسارة في المعاملة.

س. في الشراء بسعر تفاضلي (انظر الفقرات 88-90):

(1) مبلغ أي مكسب أُثبت وفق الفقرة 88 والبند في قائمة الأداء المالي الذي يثبت فيه المكسب؛ و

(2) وصف للأسباب التي أدت إلى تحقيق مكسب في المعاملة.

ع. بالنسبة لكل استحواذ تحتفظ فيها الجهة المستحوذة بأقل من 100٪ من حصص الملكية القابلة للقياس الكمي أو ما يعادلها في العملية المستحوذ عليها في تاريخ الاستحواذ:

(1) مبلغ الحصة غير المستحوذة في العملية المستحوذ عليها التي أُثبتت في تاريخ الاستحواذ وأساس قياس ذلك المبلغ؛ و

(2) بالنسبة لكل حصة غير مسيطرة في العملية المستحوذ عليها يُقاس بالقيمة العادلة، يُفصَح عن أساليب التقييم والمدخلات المستخدمة لقياس ذلك المبلغ.

ف. في الاستحواذ الذي يتم على مراحل:

(1) القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ لحصة الملكية في العملية المستحوذ عليها التي كانت تمتلكها الجهة المستحوذة قبل تاريخ الاستحواذ مباشرة؛ و

(2) مبلغ أي مكسب أو خسارة أُثبت نتيجة إعادة قياس القيمة العادلة لحصة حقوق الملكية في العملية المستحوذ عليها التي كانت تمتلكها الجهة المستحوذة قبل الاستحواذ (انظر الفقرة 100) والبند في قائمة الأداء المالي الذي يثبت فيها المكسب أو الخسارة.

ص. المعلومات التالية:

(1) مبالغ الإيرادات والمصروفات، والفائض أو العجز الخاصة بالعملية المستحوذ عليها منذ تاريخ الاستحواذ والمدرجة في قائمة الأداء المالي الموحدة لفترة القوائم المالية؛ و

(2) الإيرادات والمصروفات والفائض أو العجز للجهة المجمّعة لفترة القوائم المالية الحالية كما لو كان تاريخ الاستحواذ لجميع الاستحواذات التي حدثت خلال السنة هو بداية فترة القوائم المالية السنوية.

وإذا كان الإفصاح عن أي من المعلومات المطلوبة في هذه الفقرة الفرعية أمراً غير عملياً، يجب على الجهة المستحوذة أن تفصح عن هذه الحقيقة وتوضح سبب أن الإفصاح غير عملي. ويستخدم هذا المعيار مصطلح "غير عملي" بالمعنى نفسه في معيار المحاسبة للقطاع العام 3.

121. بالنسبة لعمليات الاستحواذ التي تحدث خلال فترة القوائم المالية والتي يكون كل منها بصفة منفردة غير ذي أهمية نسبية ولكنها تكون بصفة جماعية ذات أهمية نسبية، فإنه يجب على

الجهة المستحوذة أن تفصح بصورة مجمعة عن المعلومات المطلوبة بموجب الفقرة 120(هـ)-(ص).

122. إذا كان تاريخ الاستحواذ لإحدى عمليات الاستحواذ يقع بعد فترة القوائم المالية، ولكن قبل اعتماد إصدار القوائم المالية، فإنه يجب على الجهة المستحوذة أن تفصح عن المعلومات المطلوبة في الفقرة 120 ما لم تكن المحاسبة الأولية للاستحواذ غير كاملة في وقت اعتماد إصدار القوائم المالية. وفي هذه الحالة، يجب على الجهة المستحوذة أن تصف أي الإفصاحات لم يمكن القيام بها وأسباب ذلك.

123. **يجب على الجهة المستحوذة أن تفصح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي قوائمها المالية من تقويم الآثار المالية للتعديلات التي أُثبتت في فترة القوائم المالية الحالية المتعلقة بالاستحواذات التي تمت في الفترة أو في فترات القوائم المالية السابقة.**

124. لتحقيق الهدف في الفقرة 123، تقوم الجهة المستحوذة بالإفصاح عن المعلومات التالية عن كل استحواذ ذي أهمية نسبية أو مجموع الاستحواذات التي يكون كل منها بصفة منفردة غير ذي أهمية نسبية ولكنها تكون مجتمعة ذات أهمية نسبية:

أ. إذا كانت المحاسبة الأولية عن استحواذ غير مكتملة (انظر الفقرة 103) بالنسبة لأصول أو التزامات أو حصص غير مسيطرة أو بنود معينة للعوض، والمبالغ التي أُثبتت في القوائم المالية للاستحواذ، ومن ثم حُدِّدت بشكل مؤقت فقط:
   (1) الأسباب التي أدت إلى عدم اكتمال المحاسبة الأولية عن الاستحواذ؛ و
   (2) الأصول والالتزامات وحصص الملكية القابلة للقياس الكمي (أو ما يعادلها) أو بنود العوض التي لم تكتمل المحاسبة الأولية بشأنها؛ و
   (3) طبيعة ومبلغ أي تعديلات لفترة القياس أُثبتت خلال فترة القوائم المالية وفقاً للفقرة 107.

ب. عن كل فترة قوائم مالية بعد تاريخ الاستحواذ وحتى تقوم الجهة بجمع أو بيع أو فقدان الحق في أصل عوض محتمل أو إلى أن تقوم الجهة بتسوية التزامات محتملة أو يُلغى الالتزام أو تنتهي صلاحيته:
   (1) أي تغييرات في المبالغ التي أُثبتت، بما في ذلك أية فروق ناتجة عن التسوية؛ و
   (2) أي تغييرات في نطاق النتائج (غير مخصومة) وأسباب تلك التغييرات؛ و
   (3) أساليب التقييم والمدخلات الرئيسة للنموذج المستخدمة لقياس العوض المحتمل.

ج. بالنسبة للالتزامات المحتملة المثبتة في استحواذ ما، يجب على الجهة المستحوذة أن تفصح عن المعلومات المطلوبة في الفقرتين 97 و98 من معيار المحاسبة للقطاع العام 19 لكل فئة من المخصصات.

د. مطابقة القيمة الدفترية للشهرة في بداية ونهاية فترة القوائم المالية بحيث تظهر بشكل منفصل:
   (1) المبلغ الإجمالي والخسائر المتراكمة للهبوط في القيمة في بداية فترة القوائم المالية.

(2) الشهرة الإضافية المثبتة خلال فترة القوائم المالية، فيما عدا الشهرة المُضمنة في مجموعة استبعاد تستوفي، عند الاستحواذ، الضوابط اللازمة لتصنيفها على أنها محتفظ بها للبيع وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 44.

(3) التسويات الناتجة عن إثبات لاحق للمبالغ خلال فترة القوائم المالية وفق معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول ضرائب الدخل.

(4) الشهرة المُضمنة في مجموعة استبعاد مُصنفة على أنها محتفظ بها للبيع وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 44 والشهرة التي تم إلغاء إثباتها خلال فترة القوائم المالية دون أن يسبق تضمينها في مجموعة استبعاد مُصنفة على أنها محتفظ بها للبيع.

(5) خسائر هبوط القيمة المثبتة خلال فترة القوائم المالية وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 26، *الهبوط في قيمة الأصول المولدة للنقد*. (يتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 26 الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالمبلغ الممكن استرداده وهبوط قيمة الشهرة بالإضافة إلى هذا المتطلّب).

(6) صافي فروق أسعار الصرف الناشئة خلال فترة القوائم المالية وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 4، *آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية*.

(7) أي تغيرات أخرى في القيمة الدفترية خلال فترة القوائم المالية.

(8) المبلغ الإجمالي والخسائر المتراكمة للهبوط في القيمة في نهاية فترة القوائم المالية.

هـ. مبلغ وتفسير أي مكسب أو خسارة أُثبتت في فترة القوائم المالية الحالية والتي:

(1) تتعلق بالأصول المقتناة القابلة للتحديد أو الالتزامات التي تم تحملها في استحواذ تم في فترة القوائم المالية الحالية أو السابقة؛ و

(2) تكون من حيث الحجم أو الطبيعة أو مدى التأثير بحيث يكون الإفصاح عنها ملائماً لفهم القوائم المالية للجهة المجمّعة.

و. إذا أُعفي من مبالغ ضريبة نتيجة لشروط الاستحواذ (انظر الفقرات 78-79):

(1) مبلغ الضريبة الذي أُعفي منها؛ و

(2) إذا كانت الجهة المستحوذة هي السلطة الضريبية، يفصح عن تفاصيل التسوية على الضرائب المستحقة القبض.

125. إذا لم تحقق الإفصاحات المحددة المطلوبة من قبل هذا المعيار وغيره من معايير المحاسبة للقطاع العام الأهداف المبينة في الفقرتين 119 و123، فإنه يجب على الجهة المستحوذة أن تفصح عن أي معلومات إضافية ضرورية لتحقيق تلك الأهداف.

تاريخ السريان وأحكام انتقالية

تاريخ السريان

126. **يجب أن يُطبق هذا المعيار بأثر مستقبلي على تجميع العمليات في القطاع العام الذي يكون تاريخ الدمج أو تاريخ الاستحواذ له موافقاً أو لاحقاً لبداية أول فترة قوائم مالية سنوية تبدأ في 31 ديسمبر 2022 أو بعد ذلك التاريخ. ويشجع على التطبيق الأبكر. إذا طبقت الجهة هذا المعيار قبل 31 ديسمبر 2022، يجب أن تفصح عن تلك الحقيقة.**

126أ. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 40].

126ب. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 40].

126ج. عندما تطبق الجهة معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، حسبما هي مُعَرَّفَة 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.

126د. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 40].

126هـ. عدل معيار المحاسبة للقطاع العام 43 الصادر في 2023 الفقرات 68 و71 و120 وفقرتي إرشادات التطبيق 76 و89، وحذف فقرات إرشادات التطبيق 72-74 والعنوان المتعلق بها، وأضاف الفقرتين 82أ و82ب والعنوان المتعلق بهما. يجب على الجهة أن تطبق هذه التعديلات على القوائم المالية السنوية التي تغطي فترات تبدأ في 31 ديسمبر 2024 أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأبكر. إذا طبقت الجهة التعديلات على فترة تبدأ قبل 31 ديسمبر 2024، يجب أن تفصح عن تلك الحقيقة وأن تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 43 في الوقت نفسه.

126ز. عدل معيار المحاسبة للقطاع العام 46 الصادر في 2024 الفقرة 72. يجب على الجهة أن تطبق هذا التعديل على القوائم المالية السنوية التي تغطي فترات تبدأ في 31 ديسمبر 2024 أو بعد ذلك التاريخ. ويُشجع على التطبيق الأبكر. إذا طبقت الجهة التعديل على فترة تبدأ قبل 31 ديسمبر 2024، يجب أن تفصح عن تلك الحقيقة وأن تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 46 في الوقت نفسه.

126و. عدل معيار المحاسبة للقطاع العام 44 الصادر في 2023 الفقرة 124، وأضاف الفقرة 84أ والعنوان المرتبط بها. يجب على الجهة أن تطبق هذه التعديلات على القوائم المالية السنوية التي تغطي فترات تبدأ في 31 ديسمبر 2024 أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأبكر. إذا طبقت الجهة التعديلات على فترة تبدأ قبل 31 ديسمبر 2024، يجب أن تفصح عن تلك الحقيقة وأن تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 44 في الوقت نفسه.

أحكام انتقالية

127. لا يجوز عند تطبيق هذا المعيار تعديل الأصول والالتزامات التي نشأت عن تجميع العمليات في القطاع العام الذي سبق تاريخ الاستحواذ أو تاريخ الدمج له تطبيق هذا المعيار.

128. عند تطبيق هذا المعيار لأول مرة، لا يجوز تعديل رصيد العوض المحتمل الناشئ عن استحواذ سبق تاريخ الاستحواذ له التاريخ الذي طبقت الجهة فيه هذا المعيار لأول مرة. ويجب تطبيق الفقرات 129-132 عند المحاسبة اللاحقة عن ذلك الرصيد. ولا يجوز تطبيق الفقرات 129-132 عند المحاسبة عن رصيد العوض المحتمل الناشئ عن استحواذ له تاريخ استحواذ موافق أو لاحق للتاريخ الذي طبقت فيه الجهة هذا المعيار لأول مرة. تشير كلمة "الاستحواذ" الواردة في الفقرات 129-132 بشكل حصري إلى الاستحواذ الذي سبق تاريخ الاستحواذ له تطبيق هذا المعيار.

129. عندما تقضي اتفاقية استحواذ بتعديل تكلفة الاستحواذ المحتملة رهناً بأحداث مستقبلية، فيجب على الجهة المستحوذة تضمين مبلغ ذلك التعديل في تكلفة الاستحواذ في تاريخ الاستحواذ إذا كان التعديل مرجحاً ويمكن قياسه بموثوقية.

130. قد تسمح اتفاقية استحواذ بتعديلات على تكلفة الاستحواذ رهناً بحدث مستقبلي واحد أو أكثر. وقد يكون التعديل، على سبيل المثال، مرهوناً بالمحافظة على أو تحقيق مستوى محدد من الربح في فترات مستقبلية، أو بالمحافظة على سعر السوق للأدوات المالية المُصدرة. ومن الممكن عادة تقدير مبلغ أي تعديل من هذا القبيل وقت المحاسبة بشكل أولي عن الاستحواذ دون الإخلال بموثوقية المعلومات، بالرغم من وجود شيء من عدم التأكد. وإذا لم تقع الأحداث المستقبلية أو لزم تعديل التقدير، فيجب تعديل تكلفة الاستحواذ تبعاً لذلك.

131. وبالرغم من ذلك، عندما تقضي اتفاقية استحواذ بمثل هذا التعديل، فإن ذلك التعديل لا يُضمن في تكلفة الاستحواذ وقت المحاسبة بشكل أولي عن الاستحواذ إذا كان غير مرجح أو لا يمكن قياسه بموثوقية. وإذا أصبح ذلك التعديل مرجحاً فيما بعد ويمكن قياسه بموثوقية، فيجب أن يُعالج العوض الإضافي على أنه تعديل لتكلفة الاستحواذ.

132. في بعض الظروف، قد يكون مطلوباً من الجهة المستحوذة سداد دفعة لاحقة للبائع باعتبارها تعويض عن تخفيض في قيمة الأصول التي تم تقديمها أو أدوات حقوق الملكية التي تم إصدارها أو الالتزامات التي تم تكبدها أو تحملها من قبل الجهة المستحوذة في مقابل السيطرة على العملية المستحوذ عليها. ويكون هذا هو الحال، على سبيل المثال، عندما تضمن الجهة المستحوذة سعر السوق لأدوات حقوق الملكية أو أدوات الدين التي تم إصدارها على أنها جزء من تكلفة الاستحواذ، وتكون مُطالبة بأن تصدر أدوات حقوق ملكية أو أدوات دين إضافية للعودة بالعوض إلى التكلفة المحددة في الأصل. في مثل هذه الحالات، لا تُثبت زيادة في تكلفة الاستحواذ. وفي حالة أدوات حقوق الملكية، تُعوَّض القيمة العادلة للدفعة الإضافية بتخفيض مساو في القيمة التي تعزى إلى أدوات حقوق الملكية المصدرة في بادئ الأمر. وفي حالة أدوات الدين، تُعتبر الدفعة الإضافية تخفيضاً في العلاوة أو زيادة في الخصم على أدوات الدين المصدر في بادئ الأمر.

133. الجهة، مثل الجهة التعاونية، التي لم تطبق هذا المعيار بعد وكان لديها تجميع عمليات في القطاع العام واحد أو أكثر تمت المحاسبة عنه باستخدام طريقة الشراء (التي تنطوي على استنفاد الشهرة)، يجب عليها أن تطبق الأحكام الانتقالية الواردة في "فقرتي إرشادات التطبيق 114-115".

ضرائب الدخل

134. فيما يخص تجميع العمليات في القطاع العام الذي يكون فيه تاريخ الاستحواذ أو تاريخ الدمج سابقاً لتاريخ تطبيق هذا المعيار، يجب على الجهة المستحوذة أو الجهة الناتجة عن الدمج أن تطبق متطلبات معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول ضرائب الدخل بأثر مستقبلي. واعتباراً من تاريخ تطبيق هذا المعيار، يجب على الجهة المستحوذة أو الجهة الناتجة عن الدمج أن تثبت أي تغييرات يتطلبها معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول ضرائب الدخل على أنها تعديل على الفائض أو العجز (أو خارج الفائض أو العجز، إذا كان ذلك مطلوباً بموجب معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول ضرائب الدخل).

الدراسة المرفقة
معيار المحاسبة للقطاع العام 40 "تجميع العمليات في القطاع العام"

الموضوع
1. تقديم
2. تحليل نتائج الاستبيان والزيارات الميدانية فيما يتعلق بموضوع المعيار وأهم الجهات المتأثرة
3. أوجه الاختلاف بين معيار المحاسبة للقطاع العام 40 "تجميع العمليات في القطاع العام" ومعيار المحاسبة الدولي للقطاع العام المقابل له
4. مقارنة بين معيار المحاسبة للقطاع العام 40 "تجميع العمليات في القطاع العام" ومعيار المحاسبة الدولي للقطاع العام المقابل له
5. إرشادات التطبيق
6. إرشادات التنفيذ
7. أمثلة توضيحية

1. تقديم

تضمن نطاق عمل المرحلتين الأولى والثانية من مشروع تحول الجهات الحكومية إلى أساس الاستحقاق المحاسبي أن يُعَدَّ بيان بالموضوعات المحاسبية المقترح تغطيتها ومقارنتها بالموضوعات التي يغطيها دليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام، وتحديد أي موضوعات تتطلب إصدار معايير خاصة بها لم ترد في دليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام، وأن يُعَدَّ دليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام المعدل بحيث يشمل معايير محاسبية محدثة وفقًا لمبدأ الاستحقاق، ومنبثقة من معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام ودليل إحصاءات مالية الحكومة، وآخذة بعين الاعتبار الموضوعات المحاسبية المذكورة وخصائص المملكة وشاملة لجميع أنشطة الجهات الحكومية في المملكة. وقد أعِدَّ البيان المذكور وعُرِضَ على اللجنة الفنية للمشروع وقررت الموافقة عليه، ومن ضمن الموضوعات التي شملها البيان معيار تجميع العمليات في القطاع العام.

وبهدف اقتراح معيار "تجميع العمليات في القطاع العام" الملائم؛ أجرِيَت دراسة لمعيار "تجميع العمليات في القطاع العام" الوارد في دليل معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (طبعة 2022)، وقد روعي عند إعداد معيار "تجميع العمليات في القطاع العام" أن يكون متوافقًا مع معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 40 (طبعة 2022) - فيما عدا الاستثناء من نطاق المعيار المضاف إلى الفقرة 4 من معيار المحاسبة للقطاع العام 40 – ومتوافقًا مع التعديلات التي أُدْخِلَت على معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 40 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 ومعيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 45، *العقارات والآلات والمعدات* المنشور من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في مايو 2023 ومعيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 46، *القياس* المنشور من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في مايو 2023، مع الإبقاء على تسلسل وأرقام فقرات المعيار كما وردت في معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام وذلك لسهولة المقارنة والتحديث مستقبلًا، وكذلك إيضاح الاختلافات عن معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام في القسمين (3) و(4) من هذه الدراسة.

2. تحليل نتائج الاستبيان والزيارات الميدانية فيما يتعلق بموضوع المعيار وأهم الجهات المتأثرة

وفق الإجراءات المعتمدة للمشروع، وضمن مرحلة دراسة الوضع الحالي للجهات الحكومية، أُعد استبيان إلكتروني ووُزِّع على 189 جهة، (استُلمت إجابات 154 جهة) كما رُتِّبت زيارات ميدانية إلى عدد 14 جهة، تمثل صورة شاملة عن الجهات الحكومية المشمولة بميزانية الدولة بمختلف قطاعاتها. لوحظ من تحليل نتائج الاستبيان أن 16% من الجهات لديها نسبة ملكية في جهات أو شركات تابعة. وفيما يلي إجابات الجهات الـ 14 المشمولة بالزيارات الميدانية فيما يخص موضوع المعيار:

السؤال	وزارة المالية	وزارة التعليم	وزارة الطاقة والصناعة والثروة المعدنية	وزارة الحرس الوطني	وزارة الصحة	وزارة الإسكان	وزارة الخارجية	وزارة الداخلية	وزارة الشؤون البلدية والقروية	وزارة النقل	جامعة الملك سعود	أمانة منطقة الرياض	الهيئة الملكية للجبيل وينبع	مستشفى الملك فيصل التخصصي	جميع الجهات	
															نعم	لا
هل تقوم الجهة بعرض حسابات ختامية لجهات أخرى ضمن حساباتها الختامية "حسابات ختامية مجمعة"؟	لا	نعم	لا	نعم	لا	لا	نعم	لا	لا	لا	لا	نعم	لا	نعم	5	9
هل لدى الجهة نسبة ملكية في جهات أو شركات تابعة؟	لا	نعم	نعم	لا	لا	نعم	لا	لا	لا	نعم	لا	نعم	نعم	نعم	7	7

ويُعد موضوع المعيار من المعايير المهمة الواجب تغطيتها ضمن دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام.

وفيما يلي أمثلة على أهم الجهات التي ستتأثر بهذا المعيار:

م	القطاع	الجهة	م	القطاع	الجهة
1	التجهيزات الأساسية والنقل	وزارة النقل	4	قطاع التعليم	وزارة التعليم – قطاع التعليم العالي
2	قطاع البلديات	أمانة منطقة الرياض	5	قطاع التعليم	المؤسسة العامة للتدريب التقني والمهني
3	قطاع الموارد الاقتصادية	المؤسسة العامة لتحلية المياه المالحة	6	قطاع الصحة والتنمية الاجتماعية	مستشفى الملك فيصل التخصصي ومركز الأبحاث

3. أوجه الاختلاف بين معيار المحاسبة للقطاع العام 40 "تجميع العمليات في القطاع العام" ومعيار المحاسبة الدولي للقطاع العام المقابل له

تضمن القسم (4) من هذه الدراسة مقارنة بين المعيار ومعيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 40 "تجميع العمليات في القطاع العام"، وقد روعي أن يكون معيار المحاسبة للقطاع العام متوافقاً مع نظيره الدولي، واستبدلت مسميات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بمسميات معايير المحاسبة للقطاع العام المقابلة لها، وهناك تعديلات أخرى شملت ما يلي:

التعديلات وأسبابها	نص المعيار	نص ورقم الفقرة كما وردت في معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام
أضيفت جملة نصت على ((كما لا تنطبق.... معيار المحاسبة للقطاع العام 35، *القوائم المالية الموحدة*))، وذلك للمواءمة مع التعديل الذي تم إدخاله على الفقرة 8 من معيار المحاسبة للقطاع العام 35، *القوائم المالية الموحدة* والذي يسمح باستثناء جهات القطاع العام التجارية المسيطر عليها من التوحيد، والمحاسبة عنها بطريقة حقوق الملكية وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 36، *الاستثمارات في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة*، حيث أن محاسبة الاستحواذ تتعارض مع تطبيق طريقة حقوق الملكية والتي يجب تطبيقها بدءًا من تاريخ الاقتناء.	**4. لا تنطبق متطلبات هذا المعيار على الاستحواذ من قبل الجهة الاستثمارية، حسبما هي مُعَرَّفَة في معيار المحاسبة للقطاع العام 35، *القوائم المالية الموحدة*، على استثمار في جهة مسيطر عليها يُتطلب أن يُقاس بالقيمة العادلة من خلال الفائض أو العجز. كما لا تنطبق متطلبات هذا المعيار على الاستحواذ على جهات القطاع العام التجارية عندما يتم استثناء هذه الجهات من التوحيد والمحاسبة عنها بطريقة حقوق الملكية وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 36، *الاستثمارات في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة* عملاً بما ورد في الفقرة 8 من معيار المحاسبة للقطاع العام 35، *القوائم المالية الموحدة*.**	4. The requirements of this Standard do not apply to the acquisition by an investment entity, as defined in IPSAS 35, *Consolidated Financial Statements*, of an investment in a controlled entity that is required to be measured at fair value through surplus or deficit.
عُدل تاريخ سريان المعيار ليكون 31 ديسمبر 2022 كونه التاريخ المعتمد لتطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة.	**126. يجب أن يُطبق هذا المعيار بأثر مستقبلي على تجميع العمليات في القطاع العام الذي يكون تاريخ الدمج أو تاريخ الاستحواذ له موافقاً أو لاحقاً لبداية أول فترة قوائم مالية سنوية تبدأ في 31 ديسمبر 2022 أو بعد ذلك التاريخ. ويشجع على التطبيق الأبكر. إذا طبقت الجهة هذا المعيار قبل 31 ديسمبر 2022، يجب أن تفصح عن تلك الحقيقة.**	126. This Standard shall be applied prospectively to public sector combinations for which the amalgamation date or acquisition date is on or after the beginning of the first annual reporting period beginning on or after January 1, 2019. Earlier application is encouraged. If an entity applies this Standard before January 1, 2019, it shall disclose that fact.
حذفت هذه الفقرة لأنها ترتبط بتعديلات أدخلها مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بموجب معايير أو إصدارات أخرى صدرت بتواريخ مختلفة، على حين اعتمد في المملكة تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أحدث إصدار لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بتاريخ سريان واحد.	**126أ. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 40]**	126A. Paragraphs 25, 45, 70, 111, 115, 117 and AG88 were amended by IPSAS 41, issued in August 2018. An entity shall apply these amendments for annual financial statements covering periods beginning on or after January 1, 2023. Earlier application is encouraged. If an entity applies the amendments for a period beginning before January 1, 2023 it shall disclose that fact and apply IPSAS 41 at the same time.

التعديلات وأسبابها	نص المعيار	نص ورقم الفقرة كما وردت فى معيار المحاسبة الدولى للقطاع العام
حذفت هذه الفقرة لأنها ترتبط بتعديلات أدخلها مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بموجب معايير أو إصدارات أخرى صدرت بتواريخ مختلفة، على حين اعتمد في المملكة تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أحدث إصدار لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بتاريخ سريان واحد.	126ب. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 40]	126B. Paragraph 100A was added by *Improvements to IPSAS, 2018*, issued in October 2018. An entity shall apply this amendment to public sector combinations for which the acquisition date is on or after the beginning of the first annual financial statements covering periods beginning on or after January 1, 2019. Earlier application is permitted. If an entity applies this amendment for a period beginning before January 1, 2019, it shall disclose that fact.
حذفت هذه الفقرة لأنها ترتبط بتعديلات أدخلها مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بموجب معايير أو إصدارات أخرى صدرت بتواريخ مختلفة، على حين اعتمد في المملكة تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أحدث إصدار لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بتاريخ سريان واحد.	126د. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 40]	126D. Paragraph 126C was amended by *Improvements to IPSAS, 2019*, issued in January 2020. An entity shall apply this amendment for annual financial statements covering periods beginning on or after January 1, 2021. Earlier application is permitted.
عُدل تاريخ إصدار معيار المحاسبة للقطاع العام 43 بحيث يوافق تاريخ إصداره في المملكة. عُدل تاريخ سريان التعديلات ليكون 31 ديسمبر 2024 بحيث يوافق تاريخ بداية السنة المالية لجهات القطاع العام في المملكة.	126هـ. عدل معيار المحاسبة للقطاع العام 43 الصادر في 2023 الفقرات 68 و71 و120 وفقرتي إرشادات التطبيق 76 و89، وحذف فقرات إرشادات التطبيق 72-74 والعنوان المتعلق بها، وأضاف الفقرتين 82أ و82ب والعنوان المتعلق بهما. يجب على الجهة أن تطبق هذه التعديلات على القوائم المالية السنوية التي تغطي فترات تبدأ في 31 ديسمبر 2024 أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأبكر. إذا طبقت الجهة التعديلات على فترة تبدأ قبل 31 ديسمبر 2024، يجب أن تفصح عن تلك الحقيقة وأن تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 43 في الوقت نفسه.	126E. Paragraphs 68, 71, 120, AG76 and AG89 were amended, paragraphs AG72–AG74 and their related heading were deleted, and paragraphs 82A and 82B and the related heading were added by IPSAS 43 issued in January 2022. An entity shall apply these amendments for annual financial statements covering periods beginning on or after January 1, 2025. Earlier application is permitted. If an entity applies the amendments for a period beginning before January 1, 2025, it shall disclose that fact and apply IPSAS 43 at the same time.
عُدل تاريخ إصدار معيار المحاسبة للقطاع العام 44 بحيث يوافق تاريخ إصداره في المملكة. عُدل تاريخ سريان التعديلات ليكون 31 ديسمبر 2024 بحيث يوافق تاريخ بداية السنة المالية لجهات القطاع العام في المملكة.	126و. عدل معيار المحاسبة للقطاع العام 44 الصادر في 2023 الفقرة 124، وأضاف الفقرة 84أ والعنوان المرتبط بها. يجب على الجهة أن تطبق هذه التعديلات على القوائم المالية السنوية التي تغطي فترات تبدأ في 31 ديسمبر 2024 أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأبكر. إذا طبقت الجهة التعديلات على فترة تبدأ قبل 31 ديسمبر 2024، يجب أن	126F. Paragraph 124 was amended and paragraph 84A and the associated heading were added by IPSAS 44 issued in May 2022. An entity shall apply these amendments for annual financial statements covering periods beginning on or after January 1, 2025. Earlier application is permitted. If an entity applies the amendments for a period beginning before

التعديلات وأسبابها	نص المعيار	نص ورقم الفقرة كما وردت فى معيار المحاسبة الدولى للقطاع العام
	تفصح عن تلك الحقيقة وأن تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 44 في الوقت نفسه.	January 1, 2025, it shall disclose that fact and apply IPSAS 44 at the same time.
عُدل تاريخ إصدار معيار المحاسبة للقطاع العام 46 بحيث يوافق تاريخ إصداره في المملكة. عُدل تاريخ سريان التعديلات ليكون 31 ديسمبر 2024 بحيث يوافق تاريخ بداية السنة المالية لجهات القطاع العام في المملكة.	j126. عدل معيار المحاسبة للقطاع العام 46 الصادر في 2024 الفقرة 72. يجب على الجهة أن تطبق هذا التعديل على القوائم المالية السنوية التي تغطي فترات تبدأ في 31 ديسمبر 2024 أو بعد ذلك التاريخ. ويُشجع على التطبيق الأبكر. إذا طبقت الجهة التعديل على فترة تبدأ قبل 31 ديسمبر 2024، يجب أن تفصح عن تلك الحقيقة وأن تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 46 في الوقت نفسه.	126G. Paragraph 72 was amended by IPSAS 46, issued in May 2023. An entity shall apply these amendments for annual financial statements covering periods beginning on or after January 1, 2025. Earlier application is encouraged. If an entity applies the amendment for a period beginning before January 1, 2025, it shall disclose that fact and apply IPSAS 46 at the same time.

4. مقارنة بين معيار المحاسبة للقطاع العام 40 "تجميع العمليات في القطاع العام" ومعيار المحاسبة الدولي للقطاع العام المقابل له

التعديلات وأسبابها	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	نص المعيار	نص ورقم الفقرة كما وردت في المعيار الدولي للقطاع العام
		الهدف	Objective
	لا	1. هدف هذا المعيار هو تحسين الملاءمة، والتعبير الموثوق، والقابلية للمقارنة للمعلومات التي توفرها جهة معدة للقوائم المالية في قوائمها المالية عن تجميع عمليات في القطاع العام وآثاره. ولتحقيق ذلك، يضع هذا المعيار مبادئ ومتطلبات تتعلق بكيف: أ. تصنف الجهة المعدة للقوائم المالية تجميع عمليات في القطاع العام على أنه دمج أو استحواذ؛ و ب. تقوم الجهة الناتجة عن الدمج بإثبات وقياس الأصول المستلمة القابلة للتحديد والالتزامات التي تم تحملها وأي حصة غير مسيطرة في الدمج، في قوائمها المالية؛ و ج. تقوم الجهة الناتجة عن الدمج بإثبات وقياس عناصر صافي الأصول/ حقوق الملكية والتسويات الأخرى المثبتة في الدمج؛ و د. تقوم الجهة المستحوذة بإثبات وقياس الأصول المستحوذ عليها القابلة للتحديد والالتزامات التي تم تحملها وأي حصة غير مسيطرة في عملية الجهة المستحوذ عليها، في قوائمها المالية؛ و هـ. تثبت وتقيس الجهة المستحوذة الشهرة المستحوذ عليها أو المكسب أو الخسارة الناتجة عن الاستحواذ؛ و و. تُحدد الجهة المعدة للقوائم المالية ماهية المعلومات التي تُفصح عنها لتمكن مستخدمي	1. The objective of this Standard is to improve the relevance, faithful representativeness and comparability of the information that a reporting entity provides in its financial statements about a public sector combination and its effects. To accomplish that, this Standard establishes principles and requirements for how: a. A reporting entity classifies a public sector combination as an amalgamation or an acquisition; b. A resulting entity recognizes and measures in its financial statements the identifiable assets received, the liabilities assumed and any non-controlling interest in an amalgamation; c. A resulting entity recognizes and measures components of net assets/equity and other adjustments recognized in an amalgamation; d. An acquirer recognizes and measures in its financial statements the identifiable assets acquired, the liabilities assumed and any non-controlling interest in the acquired operation; e. An acquirer recognizes and measures the goodwill acquired in, or the gain or loss arising from, an acquisition; and f. A reporting entity determines what information to disclose to enable users of the financial statements

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
to evaluate the nature and financial effects of a public sector combination.	القوائم المالية من تقويم طبيعة تجميع عمليات في القطاع العام وآثاره المالية.		
Scope	النطاق		
2. An entity that prepares and presents financial statements under the accrual basis of accounting shall apply this Standard in accounting for public sector combinations.	2. يجب على الجهة التي تعد وتعرض القوائم المالية بموجب أساس الاستحقاق المحاسبي أن تطبق هذا المعيار في المحاسبة عن تجميع العمليات في القطاع العام.	لا	
3. This Standard applies to a transaction or other event that meets the definition of a public sector combination. This Standard does not apply to: a. The accounting for the formation of a joint arrangement in the financial statements of the joint arrangement itself. b. The acquisition or receipt of an asset or a group of assets (and any related liabilities) that does not constitute an operation. In such cases an entity shall identify and recognize the individual identifiable assets acquired or received (including those assets that meet the definition of, and recognition criteria for, intangible assets in IPSAS 31, Intangible Assets) and liabilities assumed. Such a transaction or event does not give rise to goodwill. c. The assumption of a liability or a group of liabilities that does not constitute an operation. In such cases	3. ينطبق هذا المعيار على معاملة أو حدث آخر يستوفي تعريف تجميع عمليات في القطاع العام. ولا ينطبق هذا المعيار على: أ. المحاسبة عن إنشاء ترتيب مشترك في القوائم المالية للترتيب المشترك نفسه. ب. استحواذ أو استلام أصل أو مجموعة أصول (وأي التزامات ذات صلة) لا تشكل عملية. وفي مثل هذه الحالات، تقوم الجهة المستحوذة بتحديد وإثبات الأصول الفردية القابلة للتحديد المقتناة أو المستلمة (بما في ذلك تلك الأصول التي تستوفي تعريف وضوابط إثبات الأصول غير الملموسة في معيار المحاسبة للقطاع العام 31، *الأصول غير الملموسة*) والالتزامات التي تم تحملها. مثل هذه المعاملة أو الحدث لا يؤدي إلى شهرة. ج. تحمل التزام أو مجموعة من الالتزامات التي لا تشكل عملية. وفي مثل هذه الحالات، تحدد وتثبت الجهة الالتزامات الفردية التي تم تحملها.	لا	

التعديلات وأسبابها	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	نص المعيار	نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام
			an entity shall identify and recognize the individual liabilities assumed.
أضيفت جملة نصت على ((كما لا تنطبق.... معيار المحاسبة للقطاع العام 35، *القوائم المالية الموحدة*))، وذلك للمواءمة مع التعديل الذي تم إدخاله على الفقرة 8 من معيار المحاسبة للقطاع العام 35، *القوائم المالية الموحدة* والذي يسمح باستثناء جهات القطاع العام التجارية المسيطر عليها من التوحيد، والمحاسبة عنها بطريقة حقوق الملكية وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 36، *الاستثمارات في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة*، حيث أن محاسبة الاستحواذ تتعارض مع تطبيق طريقة حقوق الملكية والتي يجب تطبيقها بدءًا من تاريخ الاقتناء.	نعم	4. لا تنطبق متطلبات هذا المعيار على الاستحواذ من قبل الجهة الاستثمارية، حسبما هي مُعَرَّفة في معيار المحاسبة للقطاع العام 35، *القوائم المالية الموحدة*، على استثمار في جهة مسيطر عليها يُتطلب أن يُقاس بالقيمة العادلة من خلال الفائض أو العجز. كما لا تنطبق متطلبات هذا المعيار على الاستحواذ على جهات القطاع العام التجارية عندما يتم استثناء هذه الجهات من التوحيد والمحاسبة عنها بطريقة حقوق الملكية وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 36، *الاستثمارات في الجهات الزميلة والمشاريع المشتركة* عملاً بما ورد في الفقرة 8 من معيار المحاسبة للقطاع العام 35، *القوائم المالية الموحدة*.	4. The requirements of this Standard do not apply to the acquisition by an investment entity, as defined in IPSAS 35, *Consolidated Financial Statements*, of an investment in a controlled entity that is required to be measured at fair value through surplus or deficit.
		تعريفات	Definitions
	لا	5. تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعنى المذكور قرين كل منها: تجميع عمليات في القطاع العام هو جمع العمليات المنفصلة في جهة قطاع عام واحدة. *تعريفات عامة تتعلق بجميع حالات تجميع العمليات في القطاع العام* لأغراض هذا المعيار، تُستخدم حصص حقوق الملكية على نطاق واسع لتعني حصص الملكية للجهات المملوكة للمستثمرين وحصص الملاك أو الأعضاء أو المشاركين في الجهات التعاونية.	5. The following terms are used in this Standard with the meanings specified: A public sector combination is the bringing together of separate operations into one public sector entity. General Definitions Related to All Public Sector Combinations For the purposes of this Standard, equity interests is used broadly to mean ownership interests of investor-owned entities and owner, member or participant interests of mutual entities.

التعديلات وأسبابها	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	نص المعيار	نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام
		ويمكن أن يكون الأصل قابل للتحديد إذا كان: أ. قابلاً للفصل، أي يمكن فصله أو إبعاده عن الجهة وبيعه أو تحويله أو ترخيصه أو تأجيره أو استبداله، سواء بشكل فردي أم مع ترتيب ملزم ذي صلة، أو أصل أو التزام قابل للتحديد، بغض النظر عما إذا كانت الجهة تعتزم القيام بذلك؛ أو ب. ناشئ عن ترتيبات ملزمة (بما في ذلك الحقوق المترتبة على عقود أو الحقوق النظامية الأخرى)، بغض النظر عما إذا كانت هذه الحقوق قابلة للتحويل أو يمكن فصلها عن الجهة أو عن الحقوق والواجبات الأخرى. الجهة التعاونية هي جهة، بخلاف الجهة التي يملكها مستثمرون، والتي تقدم توزيعات أرباح أو تكاليف أقل أو منافع اقتصادية أخرى مباشرة إلى ملاكها أو أعضائها أو المشاركين فيها. على سبيل المثال، تعتبر شركة تأمين مشتركة، واتحاد ائتمان، وجمعية تعاونية، كلها جهات تعاونية. العملية هي مجموعة متكاملة من الأنشطة والأصول و/أو الالتزامات ذات الصلة، التي يمكن القيام بها وإدارتها بغرض تحقيق أهداف الجهة عن طريق توفير السلع و/أو الخدمات. ولأغراض هذا المعيار، يستخدم لفظ الملاك بشكل عام ليشمل أي جهة لديها حصص ملكية قابلة للقياس في عملية ما. ويشمل ذلك، على سبيل المثال لا الحصر، أصحاب حقوق الملكية للجهات المملوكة لمستثمرين وملاك أو أعضاء في، أو مشاركين في الجهات التعاونية.	An asset is identifiable if it either: a. Is separable, i.e., is capable of being separated or divided from the entity and sold, transferred, licensed, rented, or exchanged, either individually or together with a related binding arrangement, identifiable asset or liability, regardless of whether the entity intends to do so; or b. Arises from binding arrangements (including rights from contracts or other legal rights), regardless of whether those rights are transferable or separable from the entity or from other rights and obligations. A mutual entity is an entity, other than an investor-owned entity, that provides dividends, lower costs or other economic benefits directly to its owners, members or participants. For example, a mutual insurance company, a credit union and a co-operative entity are all mutual entities. An operation is an integrated set of activities and related assets and/or liabilities that is capable of being conducted and managed for the purpose of achieving an entity's objectives, by providing goods and/or services. For the purposes of this Standard, owners is used broadly to include any party with quantifiable ownership interests in an operation. This includes, but is not limited to, holders of equity interests of investor-

التعديلات وأسبابها	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	نص المعيار	نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام
		تجميع عمليات في القطاع العام تحت سيطرة نفس الجهة هو تجميع عمليات في القطاع العام تكون فيها جميع الجهات أو العمليات المعنية مسيطر عليها في النهاية من قبل الجهة نفسها قبل وبعد تجميع عمليات في القطاع العام. *تعريفات تتعلق بالدمج* يؤدي الدمج إلى جهة ناتجة وتكون إما: أ. تجميع عمليات في القطاع العام لا تحصل فيه أي جهة على سيطرة على واحدة أو أكثر من العمليات؛ أو ب. تجميع عمليات في القطاع العام تحصل فيه جهة ما على سيطرة على واحدة أو أكثر من العمليات، والتي يوجد دليل على أن التجميع هو في جوهره الاقتصادي دمج. (توفر "فقرة رإرشادات التطبيق 1" إرشادات إضافية). تاريخ الدمج هو التاريخ الذي تحصل فيه الجهة الناتجة على السيطرة على العمليات المجمّعة. عملية مجمّعة هي عملية تجمّع مع واحدة أو أكثر من العمليات لتشكل الجهة الناتجة عن الدمج في الدمج. الجهة الناتجة عن الدمج هي الجهة التي تنشأ عن تجميع اثنتين أو أكثر من العمليات في دمج (توفر "فقرة إرشادات التطبيق 1" إرشادات إضافية). *التعريفات المتعلقة بالاستحواذ* عملية مستحوذ عليها هي العملية المسيطر عليها من قبل الجهة المستحوذة في الاستحواذ.	owned entities and owners or members of, or participants in, mutual entities. A public sector combination under common control is a public sector combination in which all of the entities or operations involved are ultimately controlled by the same entity both before and after the public sector combination. Definitions Related to Amalgamations An amalgamation gives rise to a resulting entity and is either: a. A public sector combination in which no party to the combination gains control of one or more operations; or b. A public sector combination in which one party to the combination gains control of one or more operations, and in which there is evidence that the combination has the economic substance of an amalgamation. (Paragraph AG1 provides additional guidance.) The amalgamation date is the date on which the resulting entity obtains control of the combining operations. A combining operation is an operation that combines with one or more other operations to form the resulting entity in an amalgamation.

التعديلات وأسبابها	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	نص المعيار	نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام
		الجهة المستحوذة هي الجهة التي تحصل على السيطرة على واحدة أو أكثر من العمليات في الاستحواذ. الاستحواذ هو تجميع عمليات في القطاع العام تقوم فيه جهة واحد بالسيطرة على واحدة أو أكثر من العمليات، مع وجود أدلة على أن التجميع ليس دمجاً. تاريخ الاستحواذ هو التاريخ الذي تحصل فيه الجهة المستحوذة على السيطرة على عمليات الجهة المستحوذ عليها. العوض المحتمل هو عادة واجب على الجهة المستحوذة لتحويل أصول إضافية أو حقوق ملكية إلى الملاك السابقين لعملية الجهة المستحوذ عليها كجزء من عملية تبادل السيطرة على عملية الجهة المستحوذ عليها إذا حدثت أحداث مستقبلية معينة أو تم الوفاء بالشروط. مع ذلك، قد يعطي العوض المحتمل أيضاً للجهة المستحوذة الحق في إعادة العوض المحول سابقاً إذا تم الوفاء بشروط محددة. الشهرة هي أصل يمثل المنافع الاقتصادية المستقبلية الناشئة عن أصول مقتناة في عملية الاستحواذ والتي لا تُحدَّد بشكل فردي وتُثبت بشكل منفصل. وفي هذا المعيار، تُستخدم المصطلحات المعرَّفة في معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى بالمعنى نفسه الذي وردت به في تلك المعايير، كما عُرِضت هذه المصطلحات في *قائمة المصطلحات المعرفة* الواردة في نهاية دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام.	A resulting entity is the entity that is the result of two or more operations combining in an amalgamation (paragraph AG1 provides additional guidance). Definitions Relating to Acquisitions An acquired operation is the operation that the acquirer gains control of in an acquisition. An acquirer is the entity that gains control of one or more operations in an acquisition. An acquisition is a public sector combination in which one party to the combination gains control of one or more operations, and there is evidence that the combination is not an amalgamation. The acquisition date is the date on which the acquirer gains control of the acquired operation. Contingent consideration is usually an obligation of the acquirer to transfer additional assets or equity interests to the former owners of an acquired operation as part of the exchange for control of the acquired operation if specified future events occur or conditions are met. However, contingent consideration also may give the acquirer the right to the return of previously transferred consideration if specified conditions are met. Goodwill is an asset representing the future economic benefits arising from other assets acquired in an acquisition that are not individually identified and separately recognized.

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
Terms defined in other IPSASs are used in this Standard with the same meaning as in those Standards, and are reproduced in the *Glossary of Defined Terms* published separately.			
Identifying a Public Sector Combination	تحديد تجميع عمليات في القطاع العام		
6. An entity shall determine whether a transaction or other event is a public sector combination by applying the definitions in this Standard, which requires that the assets and liabilities constitute an operation. If the assets and liabilities do not constitute an operation, the entity shall account for the transaction or other event in accordance with other IPSASs. Paragraphs AG2–AG9 provide guidance on identifying a public sector combination.	6. تحدد الجهة ما إذا كانت المعاملة أو أي حدث آخر هو تجميع عمليات في القطاع العام من خلال تطبيق التعريفات في هذا المعيار، والتي تتطلب أن تشكل الأصول والالتزامات عملية. وإذا لم تشكل الأصول والالتزامات عملية، تقوم الجهة بالمحاسبة عن المعاملة أو الحدث الآخر وفق معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى. وتوفر "فقرات إرشادات التطبيق 2-9" إرشادات إضافية بشأن تحديد تجميع العمليات في القطاع العام.	لا	
Classification of Public Sector Combinations	تصنيف تجميع العمليات في القطاع العام		
7. If no party to a public sector combination gains control of one or more operations as a result of the combination, the combination shall be classified as an amalgamation. Paragraphs AG10–AG18 provide guidance on determining whether one party to a public sector combination gains control of one or more operations as a result of that combination.	7. يصنف التجميع على أنه دمج إذا لم تحصل أي جهة في القطاع العام على السيطرة على واحدة أو أكثر من العمليات نتيجة التجميع، وتقدم "فقرات إرشادات التطبيق 10-18" إرشادات بشأن تحديد ما إذا كانت جهة ما في تجميع عمليات في القطاع العام تحصل على سيطرة على واحدة أو أكثر من العمليات نتيجة لذلك التجميع.	لا	
8. If one party to a public sector combination gains control of one or more operations as a result of the combination, an entity shall consider the economic substance of the combination in classifying the	8. إذا حصلت جهة في تجميع عمليات في القطاع العام على السيطرة على عملية أو أكثر نتيجة للتجميع، يجب على الجهة أن تنظر في الجوهر الاقتصادي للتجميع لتصنيف التجميع على أنه دمج أو استحواذ. ويصنف	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
combination as either an amalgamation or an acquisition. A combination in which one party gains control of one or more operations shall be classified as an acquisition, unless it has the economic substance of an amalgamation.	التجميع الذي يحصل فيه طرف واحد على السيطرة على واحدة أو أكثر من العمليات على أنه استحواذ، ما لم يكن له الجوهر الاقتصادي للدمج.		
9. In determining the classification of the public sector combination, an entity considers whether the resulting accounting treatment of the combination provides information that meets the objectives of financial reporting and that satisfies the qualitative characteristics (QCs). To assess the economic substance of the combination, an entity considers the indicators relating to consideration and to the decision-making process in paragraphs 12–13. These indicators, individually or in combination, will usually provide evidence that the economic substance of the combination is that of an amalgamation. A combination does not need to satisfy both of these indicators to be classified as an amalgamation. Paragraphs AG19–AG39 provide additional guidance.	9. عند تحديد تصنيف تجميع عمليات في القطاع العام، تأخذ الجهة في الاعتبار ما إذا كانت المعالجة المحاسبية الناتجة عن التجميع تتضمن معلومات تلبي أهداف التقارير المالية وتلبي الخصائص النوعية. ولتقويم الجوهر الاقتصادي للتجميع، تأخذ الجهة في الاعتبار المؤشرات المتعلقة بالعوض وعملية اتخاذ القرار الواردة في الفقرات 12-13. وتقدم هذه المؤشرات -بصورة فردية أو مجتمعة -عادة دليلاً على أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج. ولا يلزم أن يلبى التجميع كلا المؤشرين ليُصنَّف على أنه دمج. وتوفر "فقرات إرشادات التطبيق 19-39" إرشادات إضافية.	لا	
10. An analysis of the indicators relating to consideration and to the decision-making process in paragraphs 12–13 will usually produce a conclusive result and provide sufficient evidence about the economic substance of the public sector combination to determine whether the combination is an amalgamation. In such circumstances, the resulting classification and the	10. من شأن تحليل المؤشرات المتعلقة بالعوض وعملية اتخاذ القرار في الفقرات 12-13 أن يؤدي عادة إلى نتيجة حاسمة وأن يقدم أدلة كافية بشأن الجوهر الاقتصادي لتجميع عمليات في القطاع العام لتحديد ما إذا كان التجميع هو دمج. وفي مثل هذه الظروف، فإن التصنيف الناتج والمعالجة المحاسبية المرتبطة به سيضمن وصول المستخدمين إلى المعلومات التي	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
associated accounting treatment will ensure that users have access to information that meets the objectives of financial reporting and that satisfies the QCs.	تحقق أهداف التقارير المالية وتلبي الخصائص النوعية.		
11. In exceptional circumstances, after applying the indicators in paragraphs 12–13, the results may be inconclusive or may not provide sufficient evidence about the economic substance of the public sector combination. In such circumstances, an entity also considers which classification would provide information that best meets the objectives of financial reporting and that best satisfies the QCs, having regard to paragraph 14. Paragraphs AG40–AG41 provide additional guidance.	11. في ظروف استثنائية، بعد تطبيق المؤشرات الواردة في الفقرات 12-13، قد تكون النتائج غير حاسمة أو قد لا توفر أدلة كافية بشأن الجوهر الاقتصادي لتجميع عمليات في القطاع العام. وفي مثل هذه الظروف، تأخذ الجهة أيضاً في الاعتبار التصنيف الذي من شأنه أن يوفر، على أفضل وجه، معلومات تحقق أهداف التقارير المالية، وتلبى بأفضل صورة الخصائص النوعية، مع مراعاة الفقرة 14. وتوفر "فقرات إرشادات التطبيق 40-41" إرشادات إضافية.	لا	
Indicators that May Provide Evidence that the Combination is an Amalgamation	**المؤشرات التي قد توفر دليلاً على أن التجميع هو دمج**		
Indicators Relating to Consideration	*المؤشرات المتعلقة بالعوض*		
12. The following indicators may provide evidence that the combination is an amalgamation: a. Consideration is paid for reasons other than to compensate those with an entitlement to the net assets of a transferred operation for giving up that entitlement (paragraphs AG27–AG28 provide additional guidance); b. Consideration is not paid to those with an entitlement to the net assets of a transferred operation (paragraphs AG29–AG30 provide additional guidance); or	12. قد توفر المؤشرات التالية دليلاً على أن التجميع هو دمج: أ. يسدد العوض لأسباب أخرى غير تعويض أولئك الذين لهم حق في صافي أصول العملية المحوّلة للتنازل عن ذلك الحق (توفر "فقرات إرشادات التطبيق 27-28" إرشادات إضافية)؛ أو ب. لا يسدد العوض لأولئك الذين لهم الحق في صافي أصول العملية المحوّلة (توفر "فقرات إرشادات التطبيق 29-30" إرشادات إضافية)؛ أو ج. لا يسدد العوض لأنه لا يوجد أي أحد (سواء كان فرداً أم جهة) لها استحقاق في صافي أصول الجهة	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
c. Consideration is not paid because there is no-one (whether an individual or an entity) with an entitlement to the net assets of a transferred entity (paragraph AG31 provides additional guidance).	المحوّلة (توفر "فقرة إرشادات التطبيق 31" إرشادات إضافية).		
Indicators Relating to the Decision-Making Process	*المؤشرات المتعلقة بعملية اتخاذ القرار*		
13. The following indicators may provide evidence that the combination is an amalgamation: a. A public sector combination is imposed by a third party without any party to the combination being involved in the decision-making process (paragraphs AG32–AG35 provide additional guidance); b. A public sector combination is subject to approval by each party's citizens through referenda (paragraph AG36 provides additional guidance); or c. A public sector combination under common control occurs (paragraphs AG37–AG39 provide additional guidance).	13. قد توفر المؤشرات التالية دليلاً على أن التجميع هو دمج: أ.يتم فرض تجميع عمليات في القطاع العام من قبل طرف ثالث دون اشتراك أي جهة في التجميع في عملية اتخاذ القرار (توفر "فقرات إرشادات التطبيق 32-35" إرشادات إضافية)؛ أو ب. يخضع تجميع عمليات في القطاع العام لموافقة مواطني كل جهة من خلال الاستفتاءات (توفر "فقرة إرشادات التطبيق 36" إرشادات إضافية)؛ أو ج. يحدث تجميع عمليات في القطاع العام تحت سيطرة نفس الجهة (توفر "فقرات إرشادات التطبيق 37-39" إرشادات إضافية).	لا	
Additional matters to be taken into account where the indicators relating to consideration and the decision-making process do not provide sufficient evidence to determine whether the combination is an amalgamation	*وهناك أمور إضافية ينبغي أن تؤخذ في الاعتبار عندما لا توفر المؤشرات المتعلقة بالعوض وعملية اتخاذ القرار أدلة كافية لتحديد ما إذا كان التجميع يعتبر دمجاً*	لا	
14. The analysis of the indicators relating to consideration and the decision-making process may, in exceptional circumstances, produce inconclusive results or not provide sufficient evidence to determine whether the	14. في ظروف استثنائية، قد يؤدى تحليل المؤشرات المتعلقة بالعوض وعملية اتخاذ القرار، إلى نتائج غير حاسمة أو لا يوفر دليلاً كافياً لتحديد ما إذا كان التجميع هو دمج، بناءً على الجوهر الاقتصادي لتجميع عمليات	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
combination is an amalgamation, based on the economic substance of the public sector combination and the indicators in paragraphs 12–13. In such circumstances, an entity considers which classification and resulting accounting treatment would provide information that best meets the objectives of financial reporting. Paragraphs AG42–AG46 provide additional guidance. An entity also considers which classification and resulting accounting treatment would provide information that best satisfies the QCs of relevance, faithful representation, understandability, timeliness, comparability and verifiability. Paragraphs AG47–AG50 provide additional guidance.	في القطاع العام والمؤشرات الواردة في الفقرات 12-13. وفي مثل هذه الظروف، تأخذ الجهة في الاعتبار إي تصنيف -والمعالجة المحاسبية المترتبة عليه -يكون من شأنه أن يوفر معلومات تحقق أهداف التقارير المالية على أفضل وجه. وتوفر "فقرات إرشادات التطبيق 42-46" إرشادات إضافية. كما تأخذ الجهة في الاعتبار أيضاً أي تصنيف -والمعالجة المحاسبية المترتبة عليه -يكون من شأنه أن يوفر معلومات تلبي بأفضل صورة الخصائص النوعية المتعلقة بالملاءمة، والتعبير الموثوق، والقابلية للفهم، وملاءمة التوقيت، والقابلية للمقارنة، والقابلية للتحقق. توفر "فقرات إرشادات التطبيق 47-50" إرشادات إضافية.			
Accounting for Amalgamations	**المحاسبة عن الدمج**		
15. **A resulting entity shall account for each amalgamation by applying the modified pooling of interests method of accounting.**	15. **يجب على الجهة الناتجة عن الدمج المحاسبة عن كل دمج بتطبيق طريقة تجميع الحصص المعدلة للمحاسبة.**	لا	
The Modified Pooling of Interests Method of Accounting	**طريقة تجميع الحصص المعدلة للمحاسبة**		
16. Applying the modified pooling of interests method of accounting requires: a. Identifying the resulting entity; b. Determining the amalgamation date; c. Recognizing and measuring the identifiable assets received, the liabilities assumed and any non-controlling interest in the combining operations, consistent with the requirements in IPSASs; and	16. يتطلب تطبيق طريقة تجميع الحصص المعدلة للمحاسبة: أ. تحديد الجهة الناتجة؛ و ب. تحديد تاريخ الدمج؛ و ج. إثبات وقياس الأصول المستلمة القابلة للتحديد، والالتزامات التي تم تحملها وأي حصة غير مسيطرة في العملية المجمّعة، بما يتسق مع المتطلبات في معايير المحاسبة للقطاع العام؛ و	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
d. Recognizing and measuring the components of net assets/equity and other adjustments from an amalgamation.	د. إثبات وقياس مكونات صافي الأصول/ حقوق الملكية والتسويات الأخرى الناتجة عن الدمج.		
Identifying the Resulting Entity	**تحديد الجهة الناتجة عن الدمج**		
17. **For each amalgamation, a resulting entity shall be identified.**	17. **بالنسبة لكل دمج، يجب تحديد الجهة الناتجة عن الدمج.**	لا	
18. Paragraph 5 of this Standard defines a resulting entity as "the entity that is the result of two or more operations combining in an amalgamation." The resulting entity shall thereafter be identified as the entity that obtains control of the combining operations as a result of the amalgamation.	18. تُعرف الفقرة 5 من هذا المعيار الجهة الناتجة عن الدمج بأنها "الجهة التي تنتج عن تجميع عمليتين أو أكثر في دمج". وتحدد الجهة الناتجة عن الدمج بعد ذلك بأنها الجهة التي تحصل على السيطرة على العمليات المجمّعة نتيجة الدمج.	لا	
Determining the Amalgamation Date	**تحديد تاريخ الدمج**		
19. **The resulting entity shall identify the amalgamation date, which is the date on which it obtains control of the combining operations.**	19. **يجب أن تحدد الجهة الناتجة عن الدمج تاريخ الدمج، وهو التاريخ الذي تحصل فيه على السيطرة على العمليات المجمّعة.**	لا	
20. The date on which the resulting entity obtains control of the combining operations may be the date on which the resulting entity receives the assets and assumes the liabilities of the combining operations. It is possible that the resulting entity will not receive legal title to the assets or assume legal responsibility for the liabilities of the combining operations. In these circumstances, the resulting entity will often obtain control of the assets and liabilities of the combining operations on the date on which responsibility for the assets and	20. قد يكون التاريخ الذي تحصل فيه الجهة الناتجة عن الدمج على السيطرة على عمليات مجمعة هو التاريخ الذي تستلم فيه الجهة الناتجة عن الدمج الأصول وتتحمل التزامات العمليات المجمّعة. ومن المحتمل ألا تستلم الجهة الناتجة عن الدمج سند الملكية نظام للأصول أو تتحمل المسؤولية النظامية عن التزامات عمليات مجمعة. وفي هذه الظروف، غالباً ما تحصل الجهة الناتجة عن الدمج على السيطرة على أصول والتزامات عمليات التجميع في التاريخ الذي تُفوَّض فيه المسؤولية عن الأصول والالتزامات رسمياً إلى الجهة	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
liabilities is formally delegated to the resulting entity. However, the resulting entity might obtain control on a different date. For example, legislation or a written agreement may provide that the resulting entity obtains control of the assets and liabilities of the combining operations on a specified date. A resulting entity shall consider all pertinent facts and circumstances in identifying the amalgamation date.	الناتجة عن الدمج. مع ذلك، قد تحصل الجهة الناتجة عن الدمج على السيطرة في تاريخ مختلف. على سبيل المثال، قد ينص التشريع أو الاتفاق المكتوب على أن الجهة الناتجة عن الدمج تحصل على السيطرة على أصول والتزامات عمليات التجميع في تاريخ محدد. ويجب على الجهة الناتجة عن الدمج الأخذ في الاعتبار جميع الحقائق والظروف ذات الصلة عند تحديد تاريخ الدمج.		
Recognizing and Measuring the Identifiable Assets, Liabilities Assumed and any Non- Controlling Interests in the Combining Operations	**إثبات وقياس الأصول القابلة للتحديد والالتزامات التي تم تحملها وأية حقوق ملكية غير مسيطرة في العمليات المجمّعة**		
Recognition Principle	*مبدأ الإثبات*		
21. **As of the amalgamation date, the resulting entity shall recognize the identifiable assets, liabilities and any non-controlling interests that are recognized in the financial statements of the combining operations as of the amalgamation date. Recognition of identifiable assets and liabilities received is subject to the conditions specified in paragraphs 22–23.**	21. **اعتباراً من تاريخ الدمج، يجب على الجهة الناتجة عن الدمج إثبات الأصول والالتزامات القابلة للتحديد وأي حقوق ملكية غير مسيطرة مثبتة في القوائم المالية للعمليات المجمّعة اعتباراً من تاريخ الدمج. ويخضع إثبات الأصول والالتزامات المستلمة القابلة للتحديد للشروط المحددة في الفقرات 22-23.**	**لا**	
Recognition Conditions	شروط الإثبات		
22. **The effects of all transactions between the combining operations are eliminated in preparing the financial statements of the resulting entity (paragraphs AG51–AG52 provide related application guidance).**	22. **تُستبعَد آثار جميع المعاملات بين العمليات المجمّعة عند إعداد القوائم المالية للجهة الناتجة عن الدمج (توفر "فقرات إرشادات التطبيق 51-52" إرشادات ذات صلة).**	**لا**	
23. To qualify for recognition as part of applying the modified pooling of interests method, the identifiable	23. يجب أن تستوفي الأصول والالتزامات القابلة للتحديد تعريفات الأصول والالتزامات فى *إطار مفاهيم التقارير*	**لا**	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
assets and liabilities must meet the definitions of assets and liabilities in the *Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector Entities* at the amalgamation date. For example, costs that the resulting entity expects, but is not obliged, to incur in the future to effect its plan to exit an activity of a combining operation or to terminate the employment of or relocate a combining operation's employees are not liabilities at the amalgamation date. Therefore, the resulting entity does not recognize those costs as part of applying the modified pooling of interests method. Instead, the resulting entity recognizes those costs in its post-combination financial statements in accordance with other IPSASs.	*المالية ذات الغرض العام من قبل جهات القطاع العام* في تاريخ الدمج كي تكون مؤهلة للإثبات على أنها جزء من تطبيق طريقة تجميع الحصص المعدلة. على سبيل المثال، فإن التكاليف التي تتوقع الجهة الناتجة عن الدمج -ولكنها غير ملزمة بذلك - أن تتكبدها في المستقبل لتنفيذ خطتها لوقف نشاط عملية مجمّعة أو إنهاء توظيف أو نقل موظفي عملية مجمّعة؛ لا تعتبر التزامات في تاريخ الدمج. ومن ثم، فإن الجهة الناتجة عن الدمج لا تثبت تلك التكاليف على أنها جزء من تطبيق طريقة تجميع الحصص المعدلة. وبدلاً من ذلك، تثبت الجهة الناتجة عن الدمج تلك التكاليف في قوائمها المالية بعد التجميع وفق معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى.		
Classifying or Designating Assets and Liabilities in an Amalgamation	تصنيف أو تعيين الأصول والالتزامات في الدمج		
24. **At the amalgamation date, the resulting entity shall classify or designate the assets and liabilities received in an amalgamation using the classifications or designations previously applied by the combining operations. A resulting entity shall not adopt different classifications or designations on initial recognition, even if this is permitted by other IPSASs.**	24. **في تاريخ الدمج، تقوم الجهة الناتجة عن الدمج بتصنيف أو تعيين الأصول والالتزامات المستلمة في الدمج باستخدام التصنيفات أو التعيينات التي سبق استخدامها عن طريق العمليات المجمّعة. ولا يجوز للجهة الناتجة عن الدمج اختيار تصنيفات أو تعيينات مختلفة عند الإثبات الأولي، حتى لو سمحت بذلك معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى.**	لا	
25. In some situations, IPSASs provide for different accounting depending on how an entity classifies or designates a particular asset or liability. Examples of classifications or designations that the resulting entity	25. في بعض الحالات، تنص معايير المحاسبة للقطاع العام على معالجة محاسبية مختلفة تبعاً للكيفية التي قامت بها جهة ما بتصنيف أو تعيين أصل أو التزام معين. ومن أمثلة التصنيفات أو التعيينات التي يجب أن تقوم بها	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
shall make on the basis of the classifications or designations previously applied by the combining operations include but are not limited to: a. Classification of particular financial assets and liabilities as measured at fair value or at amortized cost, in accordance with IPSAS 41, *Financial Instruments*; b. Designation of a derivative instrument as a hedging instrument in accordance with IPSAS 41; and c. Assessment of whether an embedded derivative should be separated from a host contract in accordance with IPSAS 41 (which is a matter of 'classification' as this Standard uses that term).	الجهة الناتجة عن الدمج على أساس التصنيفات أو التعيينات التي سبق أن طبقتها العمليات المجمّعة على سبيل المثال لا الحصر: أ. تصنيف أصول والتزامات مالية محددة مقاسة بالقيمة العادلة أو بالتكلفة المستنفذة، وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 41، *الأدوات المالية*؛ و ب. تعيين أداة مشتقة على أنها أداة تحوط وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 41؛ و ج. تقويم ما إذا كان ينبغي فصل مشتقات ضمنية عن عقد أساسي وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 41 (وهي مسألة "تصنيف" لأن هذا المعيار يستخدم هذا المصطلح).		
Measurement Principle	مبدأ القياس		
26. The resulting entity shall measure the identifiable assets and liabilities of the combining operations at their carrying amounts in the financial statements of the combining operations as of the amalgamation date, subject to the requirements of paragraph 27 (paragraphs AG53–AG54 provide related application guidance).	26. تقوم الجهة الناتجة عن الدمج بقياس الأصول والالتزامات القابلة للتحديد للعمليات المجمّعة بقيمها الدفترية في القوائم المالية للعمليات المجمّعة كما هي في تاريخ الدمج، مع مراعاة متطلبات الفقرة 27 (توفر "فقرات إرشادات التطبيق 53-54" إرشادات ذات صلة).	لا	
27. As of the amalgamation date, the resulting entity shall adjust the carrying amounts of the identifiable assets and liabilities of the combining operations where required to conform to the resulting entity's accounting policies.	27. يجب أن تقوم الجهة الناتجة عن الدمج بتعديل القيم الدفترية في تاريخ الدمج للأصول والالتزامات القابلة للتحديد للعمليات المجمّعة عند الاقتضاء لكي تتوافق مع السياسات المحاسبية للجهة الناتجة عن الدمج.	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
28. The modified pooling of interests method results in a single combined resulting entity. A single uniform set of accounting policies, consistent with the requirements of IPSASs, is adopted by that entity, and the carrying amounts of the identifiable assets and liabilities of the combining operations are adjusted, where required, to conform to those accounting policies.	28. ينتج عن تطبيق طريقة تجميع الحصص المعدلة جهة ناتجة من دمج واحد مجمع. وتطبق هذه الجهة مجموعة واحدة موحدة من السياسات المحاسبية، تتسق مع متطلبات معايير المحاسبة للقطاع العام، وتعدّل القيم الدفترية للأصول والالتزامات القابلة للتحديد للعمليات المجمّعة، عند الاقتضاء، لكي تتوافق مع تلك السياسات المحاسبية.	لا	
29. The resulting entity shall measure any non-controlling interests in a combining operation at their carrying amounts in the financial statements of that combining operation as of the amalgamation date, adjusted for the non-controlling interests' proportionate share of the adjustments made in accordance with paragraph 27.	29. يجب أن تقوم الجهة الناتجة عن الدمج بقياس أي حصص غير مسيطرة في العمليات المجمّعة بالقيمة الدفترية في القوائم المالية للعمليات المجمّعة كما هي في تاريخ الدمج، وتُعدَّل بالحصة النسبية للحصة غير المسيطرة من التسويات التي تتم وفق الفقرة 27.	لا	
30. Paragraphs 33–35 specify the types of identifiable assets and liabilities that include items for which this Standard provides limited exceptions to the measurement principle.	30. تحدد الفقرات 33-35 أنواع الأصول والالتزامات القابلة للتحديد التي تتضمن بنوداً يوفر لها هذا المعيار استثناءات محدودة من مبدأ القياس.	لا	
Exceptions to the Recognition or Measurement Principles	*استثناءات من مبدأ الإثبات أو مبدأ القياس*		
31. This Standard provides limited exceptions to its recognition and measurement principles. Paragraphs 32–35 specify both the particular items for which exceptions are provided and the nature of those exceptions. The resulting entity shall account for those items by applying the requirements in paragraphs 32–35, which will result in some items being:	31. يوفر هذا المعيار استثناءات محدودة لمبدأي الإثبات والقياس. وتحدد الفقرات 32-35 كلاً من البنود الخاصة التي وضعت من أجلها استثناءات، وطبيعة تلك الاستثناءات. ويجب على الجهة الناتجة عن الدمج المحاسبة عن تلك البنود بتطبيق المتطلبات الواردة في الفقرات 32-35، مما سينتج عنه بالنسبة لبعض البنود أن:	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
a. Recognized either by applying recognition conditions in addition to those in paragraphs 22–23 or by applying the requirements of other IPSASs, with results that differ from applying the recognition principle and conditions. b. Measured at an amount other than their amalgamation date carrying amounts.	أ. تُثبت إما بتطبيق شروط الإثبات بالإضافة إلى تلك الشروط الواردة في الفقرتين 22-23، وإما بتطبيق متطلبات معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى، مع النتائج التي تختلف نتيجة تطبيق مبدأ وشروط الإثبات. ب. تُقاس بمبلغ بخلاف قيمتها الدفترية في تاريخ الدمج.		
Exception to the Recognition Principle	استثناء من مبدأ الإثبات		
Licenses and similar rights previously granted by one combining operation to another combining operation	التراخيص والحقوق المماثلة التي سبق منحها عن طريق من عملية مجمّعة لعملية مجمّعة أخرى		
32. A license or similar right, previously granted by one combining operation to another combining operation and recognized as an intangible asset by the recipient combining operation shall be recognized by the resulting entity as an intangible asset. The license or similar right shall not be eliminated in accordance with paragraph 22 (paragraphs AG55–AG56 provide related application guidance).	32. تثبت الجهة الناتجة عن الدمج الترخيص أو أي حق مماثل، منحته سابقاً عملية مجمّعة لعملية مجمّعة أخرى -وأثبت على أنه أصل غير ملموس عن طريق العملية المجمّعة المتلقية -على أنه أصل غير ملموس. ولا يجوز استبعاد الترخيص أو الحق المماثل وفق الفقرة 22 (توفر "فقرات إرشادات التطبيق 55-56" إرشادات ذات صلة).	لا	
Exceptions to Both the Recognition and Measurement Principles	الاستثناءات من كل من مبدأي الإثبات والقياس		
Income Taxes (Where Included in the Terms of the Amalgamation)	ضرائب الدخل (عند تضمينها في شروط الدمج)		
33. Amalgamations involving public sector entities may result in a tax authority forgiving amounts of tax due as part of the terms of the amalgamation. The resulting	33. قد ينتج عن الدمج الذي يشمل جهات القطاع العام أن تقوم السلطة الضريبية بإعفاء مبالغ للضريبية المستحقة على أنه جزء من شروط الدمج. لا يجوز للجهة الناتجة عن	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
entity shall not recognize any taxation items that are forgiven as a result of the terms of the amalgamation (paragraphs AG57–AG58 provide related application guidance).	الدمج أن تُثبت أي بنود ضريبية أُعفي منها نتيجة لشروط الدمج (توفر "فقرات إرشادات التطبيق 57-58" إرشادات ذات صلة).		
34. The resulting entity shall recognize and measure any remaining taxation items included in or arising from an amalgamation in accordance with the relevant international or national accounting standard dealing with income taxes. The resulting entity shall recognize and measure any remaining revenue from taxation included in or arising from an amalgamation in accordance with IPSAS 23, *Revenue from Non-Exchange Transactions (Taxes and Transfers).*	34. يجب على الجهة الناتجة عن الدمج إثبات وقياس أي بنود ضريبية متبقية مدرجة في -أو ناشئة عن -الدمج وفق معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول ضرائب الدخل. ويجب على الجهة الناتجة عن الدمج إثبات وقياس أي إيرادات متبقية من الضرائب المدرجة في - أو الناشئة عن - دمج وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 23، *الإيراد من المعاملات غير التبادلية (الضرائب والتحويلات).*	لا	
Employee Benefits	**منافع الموظفين**		
35. The resulting entity shall recognize and measure a liability (or asset, if any) related to the combining operation's employee benefit arrangements in accordance with IPSAS 39, *Employee Benefits*.	35. يجب على الجهة الناتجة عن الدمج إثبات وقياس التزام (أو أصل، إن وجد) تكون له صلة بترتيبات منافع موظفي عملية مجمّعة، وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 39، *منافع الموظفين.*	لا	
Recognizing and Measuring Components of Net Assets/Equity Arising as a Result of an Amalgamation	**إثبات وقياس مكونات صافي الأصول/ حقوق الملكية نتيجة الدمج**		
36. **An amalgamation does not give rise to goodwill (paragraphs AG59–AG60 provide related application guidance).**	36. **لا ينشأ عن الدمج الشهرة (توفر "فقرات إرشادات التطبيق 59-60" إرشادات ذات صلة).**	لا	
37. **The resulting entity shall recognize within net assets/equity amounts equal and opposite to the following items:**	37. **يجب على الجهة الناتجة عن الدمج أن تثبت ضمن صافي الأصول/ حقوق الملكية قيماً مساوية وعكسية للبنود التالية:** **أ. القيم الدفترية لأصول العملية المجمّعة؛ و**	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
a. The carrying amounts of the combining operations' assets; b. The carrying amounts of the combining operations' liabilities; and c. The carrying amounts of the combining operations' non-controlling interests.	ب. القيم الدفترية لالتزامات العملية المجمّعة؛ و ج. القيم الدفترية للحصص غير المسيطرة للعملية المجمّعة.		
38. The resulting entity shall recognize within net assets/equity the corresponding adjustments in respect of: a. The elimination of transactions between combining entities in accordance with paragraph 22; b. Adjustments made to the carrying amounts of the identifiable assets and liabilities of the combining operations where required to conform to the resulting entity's accounting policies, in accordance with paragraph 27; and c. Adjustments made in respect of the exceptions to the recognition and/or measurement principles, in accordance with paragraphs 32–35.	38. يجب على الجهة الناتجة عن الدمج أن تثبت ضمن صافي الأصول/ حقوق الملكية التعديلات المقابلة والمتعلقة بـ: أ. إلغاء المعاملات بين الجهات المجمّعة وفق الفقرة 22؛ و ب. التعديلات التي أدخلت على القيم الدفترية للأصول والالتزامات القابلة للتحديد للعمليات المجمّعة عند الاقتضاء لتتوافق مع السياسات المحاسبية للجهة الناتجة عن دمج، وفق الفقرة 27؛ و ج. التعديلات التي أجريت بشأن الاستثناءات من مبادئ الإثبات و/أو القياس، وفق الفقرات 32-35.	لا	
39. The resulting entity may present the amounts recognized within net assets/equity in accordance with paragraphs 37 and 38 as either: a. A single opening balance; or b. As separate components of net assets/equity.	39. قد تعرض الجهة الناتجة عن الدمج المبالغ المثبتة ضمن صافي الأصول/ حقوق الملكية وفق الفقرتين 37 و38: أ. كرصيد افتتاحي واحد؛ أو ب. كمكونات منفصلة لصافي الأصول/ حقوق الملكية.	لا	
Measurement Period	فترة القياس		
40. If the initial accounting for an amalgamation is incomplete by the end of the reporting period in which	40. في حالة عدم اكتمال المحاسبة الأولية عن للدمج بنهاية فترة القوائم المالية التي يحدث فيها الدمج، فإنه	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
the amalgamation occurs, the resulting entity shall report in its financial statements provisional amounts for the items for which the accounting is incomplete. During the measurement period, the resulting entity shall retrospectively adjust the provisional amounts recognized at the amalgamation date to reflect new information obtained about facts and circumstances that existed as of the amalgamation date and, if known, would have affected the measurement of the amounts recognized as of that date. During the measurement period, the resulting entity shall also recognize additional assets or liabilities if new information is obtained about facts and circumstances that existed as of the amalgamation date and, if known, would have resulted in the recognition of those assets and liabilities as of that date. The measurement period ends as soon as the resulting entity receives the information it was seeking about facts and circumstances that existed as of the amalgamation date or learns that more information is not obtainable. However, the measurement period shall not exceed one year from the amalgamation date.	يجب على الجهة الناتجة عن الدمج أن تعرض في قوائمها المالية مبالغ مؤقته للبنود التي لم تكتمل المحاسبة عنها. ويجب أن تقوم الجهة الناتجة عن الدمج خلال فترة القياس بتعديل المبالغ المؤقتة المثبتة في تاريخ الدمج بأثر رجعي لتعكس المعلومات الجديدة التي حُصل عليها عن الوقائع والظروف التي كانت قائمة في تاريخ الدمج، والتي لو كانت معروفة، كانت ستؤثر على قياس المبالغ المثبتة في ذلك التاريخ. وخلال فترة القياس، يجب على الجهة الناتجة عن الدمج أيضاً إثبات أصول أو التزامات إضافية إذا حُصل على معلومات جديدة عن الوقائع والظروف التي كانت قائمة في تاريخ الدمج، والتي إن كانت معروفة، كانت ستؤدي إلى إثبات تلك الأصول والالتزامات في ذلك التاريخ. وتنتهي فترة القياس بمجرد حصول الجهة الناتجة عن الدمج على المعلومات التي كان تسعى للحصول عليها بشأن الوقائع والظروف التي كانت قائمة في تاريخ الدمج أو عندما تعلم أنه لا يمكن الحصول على مزيد من المعلومات. مع ذلك، لا يجوز أن تتجاوز فترة القياس سنة واحدة من تاريخ الدمج.		
41. The measurement period is the period after the amalgamation date during which the resulting entity may adjust the provisional amounts recognized for an amalgamation. The measurement period provides the resulting entity with a reasonable time to obtain the	41. فترة القياس هي الفترة التي تلي تاريخ الدمج والتي يمكن للجهة الناتجة عن دمج أن تعدل خلالها المبالغ المؤقتة المثبتة للدمج. وتوفر فترة القياس للجهة الناتجة عن دمج وقتاً معقولاً للحصول على المعلومات اللازمة لتحديد وقياس الأصول والالتزامات القابلة	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
information necessary to identify and measure the identifiable assets, liabilities and any non-controlling interest in the combining operations as of the amalgamation date in accordance with the requirements of this Standard. The information necessary to identify and measure the identifiable assets, liabilities and any non- controlling interest in the combining operations will generally be available at the amalgamation date. However, this may not be the case where combining operations have previously prepared their financial statements using different accounting policies.	للتحديد وأية حصة غير مسيطرة في العمليات المجمّعة في تاريخ الدمج وفق متطلبات هذا المعيار. وبشكل عام، تكون المعلومات اللازمة لتحديد وقياس الأصول والالتزامات القابلة للتحديد وأي حصص غير مسيطرة في العمليات المجمّعة متاحة في تاريخ الدمج. مع ذلك، قد لا يكون الأمر كذلك عندما تكون العمليات المجمّعة قد أعدت قوائمها المالية سابقاً باستخدام سياسات محاسبية مختلفة.		
42. The resulting entity recognizes an increase (decrease) in the provisional amount recognized for an identifiable asset (liability) by adjusting components of net assets/equity recognized in accordance with paragraphs 37–38. However, new information obtained during the measurement period may sometimes result in an adjustment to the provisional amount of more than one asset or liability. For example, the resulting entity might have assumed a liability to pay damages related to an accident in one of the combining operation's facilities, part or all of which are covered by the combining operation's liability insurance policy. If the resulting entity obtains new information during the measurement period about the carrying amount of that liability, the adjustment to the gain or loss resulting	42. تثبت الجهة الناتجة عن الدمج زيادة (نقص) في المبلغ المؤقت المثبت لأصل (التزام) قابل للتحديد عن طريق تعديل مكونات صافي الأصول/ حقوق الملكية المثبتة وفق الفقرات 37-38. مع ذلك، قد تؤدي المعلومات الجديدة التي يُحصَل عليها خلال فترة القياس أحياناً إلى تعديل المبلغ المؤقت لأكثر من أصل أو التزام. على سبيل المثال، قد تتحمل الجهة الناتجة عن الدمج التزاماً بدفع تعويضات ذات صلة بحادث في إحدى مرافق العملية المجمّعة، والتي يُغطّى جزء منها أو جميعها من خلال وثيقة تأمين التزام أبرمتها العملية المجمّعة. وإذا حصلت الجهة الناتجة عن الدمج على معلومات جديدة خلال فترة القياس حول القيمة الدفترية لذلك الالتزام، تجرى مقاصة بين تسويات المكسب أو الخسارة الناتجة عن التغيير في المبلغ المؤقت المثبت للالتزام (كليا أو جزئيا) والتسويات المقابلة للمكسب أو الخسارة الناتجة	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت في المعيار الدولي للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
from a change to the provisional amount recognized for the liability would be offset (in whole or in part) by a corresponding adjustment to the gain or loss resulting from a change to the provisional amount recognized for the claim receivable from the insurer.	عن التغير في المبلغ المؤقت المثبت للمطالبة المستحقة من المؤمّن.		
43. During the measurement period, the resulting entity shall recognize adjustments to the provisional amounts as if the accounting for the amalgamation had been completed at the amalgamation date. Thus, the resulting entity shall revise comparative information for prior periods presented in financial statements as needed, including making any change in depreciation or amortization recognized in completing the initial accounting.	43. خلال فترة القياس، يجب على الجهة الناتجة عن الدمج أن تثبت تعديلات على المبالغ المؤقتة كما لو كانت المحاسبة عن الدمج قد اكتملت في تاريخ الدمج. ومن ثم، تقوم الجهة الناتجة عن الدمج بتصحيح المعلومات المقارنة للفترات السابقة المعروضة في القوائم المالية حسب الحاجة، بما في ذلك إجراء أي تغيير في الاستهلاك أو الاستنفاد المثبت عند استكمال المحاسبة الأولية عن الدمج.	لا	
44. After the measurement period ends, the resulting entity shall revise the accounting for an amalgamation only to correct an error in accordance with IPSAS 3, *Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors*.	44. بعد انتهاء فترة القياس، يجب على الجهة الناتجة عن الدمج تعديل المحاسبة عن الدمج فقط لتصحيح خطأ وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 3، *السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية، والأخطاء*.	لا	
Amalgamation-Related Costs	**التكاليف المتعلقة بالدمج**		
45. Amalgamation-related costs are costs the resulting entity or combining operations incur to effect an amalgamation. Those costs include advisory, legal, accounting, valuation and other professional or consulting fees; general administrative costs; and any costs of registering and issuing debt and equity securities. The resulting entity and combining	45. التكاليف ذات الصلة بالدمج هي التكاليف التي تتكبدها الجهة الناتجة عن الدمج أو العمليات المجمّعة من أجل تنفيذ الدمج. وتشمل هذه التكاليف الأتعاب الاستشارية والنظامية والمحاسبية وأتعاب التقييم وغيرها من الأتعاب المهنية أو الاستشارية؛ والتكاليف الإدارية العامة؛ وأي تكاليف لتسجيل وإصدار أوراق مالية تمثل ديناً وحقوق ملكية. ويجب على الجهة	لا	

التعديلات وأسبابها	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	نص المعيار	نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام
		الناتجة عن الدمج والعمليات المجمّعة المحاسبة عن التكاليف المتعلقة بالدمج على أنها مصروفات في الفترات التي يتم فيها تكبد التكاليف واستلام الخدمات، مع استثناء واحد. حيث تُثبت تكاليف إصدار أوراق مالية تمثل ديناً أو حقوق ملكية وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 28، *الأدوات المالية: العرض* ومعيار المحاسبة للقطاع العام 41، *الأدوات المالية*.	operations shall account for amalgamation-related costs as expenses in the periods in which the costs are incurred and the services are received, with one exception. The costs to issue debt or equity securities shall be recognized in accordance with IPSAS 28, *Financial Instruments: Presentation*, and IPSAS 41, *Financial Instruments*.
		القياس والمحاسبة في تواريخ لاحقة	Subsequent Measurement and Accounting
	لا	46. بشكل عام، تقوم الجهة الناتجة عن الدمج في وقت لاحق بقياس الأصول والالتزامات المستلمة وأدوات حقوق الملكية الصادرة من الدمج وفق معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى التي تطبق على تلك البنود بحسب طبيعتها. مع ذلك، يوفر هذا المعيار إرشادات بشأن القياس والمحاسبة في تواريخ لاحقة عما يلي من أصول مستلمة والتزامات تم تحملها أو تكبُّدها في الدمج: أ. التراخيص والحقوق المماثلة التي منحتها سابقاً عملية مجمّعة لعملية مجمّعة أخرى؛ و ب. التحويلات، القروض الميسرة والمنافع المماثلة المستلمة من قبل عملية مجمعّة على أساس ضوابط تتغير نتيجة للدمج؛ و ج. ضرائب الدخل (عندما لا تدرج في شروط الدمج).	46. In general, a resulting entity shall subsequently measure and account for assets and liabilities received and equity instruments issued in an amalgamation in accordance with other applicable IPSASs for those items, depending on their nature. However, this Standard provides guidance on subsequently measuring and accounting for the following assets received and liabilities assumed or incurred in an amalgamation: a. Licenses and similar rights previously granted by one combining operation to another combining operation; b. Transfers, concessionary loans and similar benefits received by a combining operation on the basis of criteria that change as a result of an amalgamation; and c. Income taxes (where not included in the terms of the amalgamation).

نص ورقم الفقرة كما وردت في المعيار الدولي للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
Licenses and Similar Rights Previously Granted by One Combining Operation to Another Combining Operation	*التراخيص والقروض الميسرة والحقوق المماثلة التي سبق أن منحتها إحدى العمليات المجمّعة لعملية مجمّعة أخرى*		
47. A license or similar right, previously granted by one combining operation to another combining operation and recognized as an intangible asset shall be amortized over the remaining period of the binding arrangement in which the right was granted, where the right was granted for a finite period. Where the right was granted for an indefinite period, the resulting entity shall test the right for impairment at least annually, and whenever there is an indication that the right may be impaired. A resulting entity that subsequently sells this license or similar right to a third party shall include the carrying amount of the intangible asset in determining the gain or loss on the sale.	47. يجب استنفاد الترخيص أو الحق المماثل الذي منح سابقاً من عملية مجمّعة لعملية مجمعّة أخرى وأُثبت على أنه أصل غير ملموس، على مدى الفترة المتبقية من الترتيب الملزم الذي مُنح فيه هذا الحق، عندما يكون الحق قد مُنح لفترة محددة. وعندما يُمنح هذا الحق لفترة غير محددة، تقوم الجهة الناتجة عن الدمج بإجراء اختبار هبوط في القيمة للحق سنوياً على الأقل، كلما كان هناك مؤشر على أن هذا الحق قد هبطت قيمته. ويجب على الجهة الناتجة عن الدمج، التي تبيع في وقت لاحق هذا الترخيص أو الحق المماثل لطرف ثالث، أن تأخذ في الاعتبار القيمة الدفترية للأصول غير الملموسة عند تحديد المكسب أو الخسارة الناتجة عن البيع.	لا	
Transfers, Concessionary Loans and Similar Benefits Received by a Combining Operation on the Basis of Criteria that May Change as a Result of an Amalgamation	*التحويلات والقروض الميسرة والمنافع المماثلة المستلمة من قبل عملية مجمّعة على أساس ضوابط قد تتغير نتيجة للدمج*		
48. A transfer, concessionary loan or similar benefit, previously received by a combining operation on the basis of criteria that change as a result of an amalgamation, shall be reassessed prospectively in accordance with other IPSASs (paragraphs AG61–AG63 provide related application guidance).	48. يجب إعادة تقويم التحويلات أو القروض الميسرة أو المنافع المماثلة المستلمة من قبل عملية مجمعة على أساس ضوابط قد تتغير نتيجة للدمج، وفق معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى (توفر "فقرات إرشادات التطبيق 61-63" إرشادات ذات صلة).	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
Income Taxes (Where not Included in the Terms of the Amalgamation)	*ضرائب الدخل (عندما لا تدرج في شروط الدمج)*		
49. Amalgamations involving public sector entities may result in a tax authority forgiving amounts of tax subsequent to the amalgamation. The resulting entity shall account for the tax forgiven prospectively in accordance with the relevant international or national accounting standard dealing with income taxes.	49. قد ينتج عن الدمج الذي يشمل جهات القطاع العام أن تقوم السلطة الضريبية بإعفاء مبالغ للضريبة لاحقة للدمج. ويجب على الجهة الناتجة عن الدمج المحاسبة عن هذا الإعفاء الضريبي على أساس مستقبلي وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول ضرائب الدخل.	لا	
Presentation of Financial Statements	عرض القوائم المالية		
50. Except where a resulting entity is not a new entity following a public sector combination, the resulting entity's first set of financial statements following the amalgamation shall comprise: a. An opening statement of financial position as of the amalgamation date; b. A statement of financial position as at the reporting date; c. A statement of financial performance for the period from the amalgamation date to the reporting date; d. A statement of changes in net assets/equity for the period from the amalgamation date to the reporting date; e. A cash flow statement for the period from the amalgamation date to the reporting date; f. If the entity makes publicly available its approved budget, a comparison of budget and actual amounts for the period from the amalgamation	50. وباستثناء عندما لا تكون الجهة الناتجة عن الدمج جهة جديدة بعد تجميع عمليات في القطاع العام، تتكون المجموعة الأولى من القوائم المالية للجهة الناتجة عن دمج بعد الدمج من: أ. قائمة مركز مالي افتتاحية في تاريخ الدمج؛ و ب. قائمة مركز مالي في تاريخ القوائم المالية؛ و ج. قائمة الأداء المالي للفترة من تاريخ الدمج وحتى تاريخ القوائم المالية؛ و د. قائمة التغيرات في صافي الأصول/ حقوق الملكية للفترة من تاريخ الدمج وحتى تاريخ القوائم المالية؛ و هـ. قائمة التدفقات النقدية للفترة من تاريخ الدمج وحتى تاريخ القوائم المالية؛ و و. إذا جعلت الجهة موازنتها المعتمدة متاحة للعموم، المقارنة بين مبالغ الموازنة والمبالغ الفعلية للفترة من تاريخ الدمج وحتى تاريخ القوائم المالية، إما كقائمة مالية إضافية منفصلة كعمود لمبالغ الموازنة في القوائم المالية؛ و	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
date to the reporting date, either as a separate additional financial statement or as a budget column in the financial statements; and g. Notes, comprising a summary of significant accounting policies and other explanatory notes.	j. الإيضاحات، والتي تتضمن ملخصاً عن السياسات المحاسبية المهمة والإيضاحات التفسيرية الأخرى.		
51. Where a resulting entity is not a new entity following a public sector combination, the resulting entity shall disclose: a. The amounts recognized of each major class of assets and liabilities, and components of net assets/equity from combining operations included in the resulting entity; b. Any adjustments made to components of net assets/equity where required to conform the accounting policies of the combining operations with those of the resulting entity; and c. Any adjustments made to eliminate transactions between the combining operations.	51. عندما لا تكون الجهة الناتجة عن الدمج جهة جديدة بعد تجميع عمليات في القطاع عام، يجب أن تفصح الجهة الناتجة عن الدمج عن: أ. المبالغ المثبتة لكل فئة رئيسة من الأصول والالتزامات، ومكونات صافي الأصول/ حقوق الملكية من العمليات المجمّعة المتضمّنة في الجهة الناتجة عن الدمج؛ و ب. أي تعديلات تجرى على مكونات صافي الأصول/ حقوق الملكية عند الاقتضاء لتوفيق السياسات المحاسبية للعمليات المجمّعة مع تلك الخاصة بالجهة الناتجة عن الدمج؛ و ج. أي تعديلات تجرى لاستبعاد المعاملات بين العمليات المجمّعة.	لا	
52. Subject to the requirements in paragraphs 54 and 56, the resulting entity is permitted but not required to present financial statements for periods prior to the amalgamation date (paragraphs AG64–AG65 provide related application guidance). Where a resulting entity elects to present financial statements for periods prior to the amalgamation date, it shall disclose the information required by paragraph 54(g).	52. مع مراعاة المتطلبات في الفقرتين 54 و56، يسمح للجهة الناتجة عن دمج ولكنها ليست مطالبة بذلك، بعرض القوائم المالية للفترات السابقة لتاريخ الدمج (توفر "فقرات إرشادات التطبيق 64-65" إرشادات ذات صلة). وحينما تختار الجهة الناتجة عن الدمج عرض القوائم المالية للفترات السابقة لتاريخ الدمج، فإنه يجب عليها أن تفصح عن المعلومات المطلوبة في الفقرة 54 (ز).	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
Disclosures	الإفصاحات		
53. **The resulting entity shall disclose information that enables users of its financial statements to evaluate the nature and financial effect of an amalgamation.**	53. **يجب أن تفصح الجهة الناتجة عن الدمج عن المعلومات التي تمكن مستخدمي قوائمها المالية من تقويم طبيعة الدمج وأثره المالي.**	لا	
54. To meet the objective in paragraph 53, the resulting entity shall disclose the following information for each amalgamation that occurs during the reporting period: a. The name and a description of each combining operation. b. The amalgamation date. c. The primary reasons for the amalgamation including, where applicable, the legal basis for the amalgamation. d. The amounts recognized as of the amalgamation date for each major class of assets and liabilities transferred. e. The adjustments made to the carrying amounts of assets and liabilities recorded by each combining operation as of the amalgamation date: i. To eliminate the effect of transactions between combining operations in accordance with paragraph 22; and ii. To conform to the resulting entity's accounting policies in accordance with paragraph 27.	54. لتحقيق الهدف في الفقرة 53، يجب على الجهة الناتجة عن الدمج أن تفصح عن المعلومات التالية لكل دمج يحدث خلال فترة القوائم المالية: أ. اسم ووصف لكل عملية مجمّعة. ب. تاريخ الدمج. ج. الأسباب الرئيسة للدمج، بما في ذلك، عند الاقتضاء، الأساس النظامي للدمج. د. المبالغ المثبتة في تاريخ الدمج لكل فئة رئيسة من الأصول والالتزامات المحوّلة. هـ. التسويات التي أجريت على القيم الدفترية للأصول والالتزامات المثبتة عن طريق كل عملية مجمّعة في تاريخ الدمج: (1) لاستبعاد أثر المعاملات بين العمليات المجمّعة وفقاً للفقرة 22؛ و (2) لتتوافق مع السياسات المحاسبية للجهة الناتجة عن دمج وفقاً للفقرة 27. و. تحليل صافي الأصول/ حقوق الملكية، بما في ذلك أي مكونات تُعرض بشكل منفصل، وأي تسويات هامة مثل فوائض أو عجوزات إعادة التقييم المثبتة وفقاً للفقرتين 37 -38. ز. إذا اختارت الجهة الناتجة عن الدمج عرض قوائم مالية للفترات السابقة لتاريخ الدمج وفقاً للفقرة	لا	

التعديلات وأسبابها	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	نص المعيار	نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام
		52، فإنه يجب على الجهة الناتجة عن الدمج أن تفصح عن المعلومات التالية عن كل عملية مجمعة: (1) قائمة المركز المالي في نهاية الفترة (الفترات) السابقة؛ **و** (2) قائمة الأداء المالي للفترة (الفترات) السابقة؛ **و** (3) قائمة التغيرات في صافي الأصول/ حقوق الملكية للفترة (الفترات) السابقة؛ **و** (4) قائمة التدفقات النقدية للفترة (الفترات) السابقة؛ و (5) الإيضاحات، والتي تتضمن ملخصاً للسياسات المحاسبية الهامة والإيضاحات التفسيرية الأخرى. ولا يجوز للجهة الناتجة عن دمج أن تعيد عرض هذه المعلومات، بل يجب عليها الإفصاح عن هذه المعلومات على الأساس نفسه المستخدم في القوائم المالية للعمليات المجمّعة. ويجب على الجهة الناتجة عن الدمج أن تفصح عن الأساس الذي تستند إليه في عرض تلك المعلومات. ح. في وقت اعتماد إصدار القوائم المالية للجهة الناشئة، إذا كان تاريخ القوائم المالية الأخير لأي من العمليات المجمّعة لا يسبق تاريخ الدمج مباشرة، فإنه يجب على الجهة الناتجة عن الدمج أن تفصح عن المعلومات التالية:	f. An analysis of net assets/equity, including any components that are presented separately, and any significant adjustments such as revaluation surpluses or deficits, recognized in accordance with paragraphs 37–38. g. If a resulting entity elects to present financial statements for periods prior to the amalgamation date in accordance with paragraph 52, the resulting entity shall disclose the following information for each combining operation: i. A statement of financial position as at the end of the prior period(s); ii. A statement of financial performance for the prior period(s); iii. A statement of changes in net assets/equity for the prior period(s); iv. A cash flow statement for the prior period(s); and v. Notes, comprising a summary of significant accounting policies and other explanatory notes. The resulting entity shall not restate this information, but shall disclose the information on the same basis as used in the combining operations' financial statements. The resulting entity shall disclose the basis on which this information is presented.

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
h. If, at the time the financial statements of the resulting entity are authorized for issue, the last reporting date of any of the combining operations does not immediately precede the amalgamation date, the resulting entity shall disclose the following information: i. The amounts of revenue and expense, and the surplus or deficit of each combining operation from the last reporting date of the combining operations until the amalgamation date. The amounts of revenue shall be analyzed in a manner appropriate to the entity's operations, in accordance with paragraph 108 of IPSAS 1, *Presentation of Financial Statements*. The amounts of expense shall be analyzed using a classification based on either the nature of expenses or their function within the entity, whichever provides information that is faithfully representative and more relevant, in accordance with paragraph 109 of IPSAS 1. ii. The amounts reported by each combining operation immediately prior to the	(1) مبالغ الإيرادات والمصروفات، والفائض أو العجز في كل عملية مجمّعة من آخر تاريخ للقوائم المالية للعمليات المجمّعة حتى تاريخ الدمج. ويجب تحليل مبالغ الإيرادات بأسلوب مناسب لعمليات الجهة، وفق الفقرة 108 من معيار المحاسبة للقطاع العام 1، *عرض القوائم المالية*. ويجب تحليل مبالغ المصروفات باستخدام تصنيف بناءً إما على طبيعة المصروفات أو على وظيفتها داخل الجهة، أيهما يقدم معلومات تعبر بموثوقية وأكثر ملاءمة، وفقاً للفقرة 109 من معيار المحاسبة للقطاع العام 1. (2) المبالغ التي عرضتها كل عملية مجمّعة مباشرة قبل تاريخ الدمج لكل فئة رئيسة من الأصول والالتزامات. (3) المبالغ التي عرضتها كل عملية مجمّعة مباشرة قبل تاريخ الدمج في صافي الأصول/ حقوق الملكية. ولا يطلب من الجهة الناتجة عن الدمج الإفصاح عن هذه المعلومات عندما تختار عرض القوائم المالية للفترات السابقة لتاريخ الدمج على النحو المحدد في الفقرة الفرعية (j) أعلاه.		

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
amalgamation date for each major class of assets and liabilities. iii. The amounts reported by each combining operation immediately prior to the amalgamation date in net assets/equity. The resulting entity is not required to disclose this information where it has elected to present financial statements for periods prior to the amalgamation date as specified in subparagraph (g) above.			
55. **The resulting entity shall disclose information that enables users of its financial statements to evaluate the financial effects of adjustments recognized in the current reporting period that relate to amalgamations that occurred in the period or previous reporting periods.**	55. **يجب على الجهة الناتجة عن الدمج أن تفصح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي قوائمها المالية من تقويم الآثار المالية للتسويات التي أُثبتت في فترة القوائم المالية الحالية والمتعلقة بعمليات الدمج التي حدثت خلال الفترة أو في فترات القوائم المالية السابقة.**	لا	
56. To meet the objective in paragraph 55, the resulting entity shall disclose the following information: a. If the initial accounting for an amalgamation is incomplete (see paragraph 40) for particular assets or liabilities, and the amounts recognized in the financial statements for the amalgamation thus have been determined only provisionally: i. The reasons why the initial accounting for the amalgamation is incomplete; ii. The assets or liabilities for which the initial accounting is incomplete; and	56. لتحقيق الهدف في الفقرة 55، يجب على الجهة الناتجة عن الدمج أن تفصح عن المعلومات التالية: أ. إذا لم تكن المحاسبة الأولية عن الدمج مكتملة (انظر الفقرة 40) بالنسبة لأصول أو التزامات معينة، ولم تحدد المبالغ المثبتة في القوائم المالية للدمج إلا بشكل مؤقت: (1) أسباب عدم اكتمال المحاسبة الأولية للدمج؛ و (2) الأصول أو الالتزامات التي لم تكتمل المحاسبة الأولية بشأنها؛ و	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
iii. The nature and amount of any measurement period adjustments recognized during the reporting period in accordance with paragraph 43. b. If amounts of tax due are forgiven as a result of the terms of the amalgamation (see paragraphs 33–34): i. The amount of tax due that was forgiven; and ii. Where the resulting entity is the tax authority, details of the adjustment made to tax receivable.	(3) طبيعة ومبلغ أي تسويات لفترة القياس المثبتة خلال فترة القوائم المالية وفق الفقرة 43. ب. إذا أُعفي من مبالغ ضريبية مستحقة نتيجة لشروط الدمج (انظر الفقرات 33-34): (1) مبلغ الضريبة المستحقة التي أُعفي منها؛ **و** (2) عندما تكون الجهة الناتجة عن الدمج هي السلطة الضريبية، تفاصيل التسوية التي أجريت على الضرائب المستحقة.		
57. If the specific disclosures required by this and other IPSASs do not meet the objectives set out in paragraphs 53 and 55, the resulting entity shall disclose whatever additional information is necessary to meet those objectives.	57. إذا لم تحقق الإفصاحات المحددة المطلوبة وفق هذا المعيار وغيرها من معايير المحاسبة للقطاع العام الأهداف المحددة في الفقرتين 53 و55، يجب على الجهة الناتجة عن الدمج أن تفصح عن أي معلومات إضافية ضرورية لتحقيق تلك الأهداف.	**لا**	
Accounting for Acquisitions	**المحاسبة عن الاستحواذ**		
58. **An acquirer shall account for each acquisition by applying the acquisition method of accounting.**	58. **تقوم الجهة المستحوذة بحساب كل استحواذ بتطبيق طريقة الاستحواذ للمحاسبة.**	**لا**	
The Acquisition Method of Accounting	**طريقة الاستحواذ للمحاسبة**		
59. Applying the acquisition method of accounting requires: a. Identifying the acquirer; b. Determining the acquisition date; c. Recognizing and measuring the identifiable assets acquired, the liabilities assumed and any non-controlling interest in the acquired operation; and	59. يتطلب تطبيق طريقة الاستحواذ للمحاسبة: أ. تحديد الجهة المستحوذة؛ و ب. تحديد تاريخ الاستحواذ؛ و ج. إثبات وقياس الأصول المقتناة القابلة للتحديد والالتزامات التي تم تحملها وأي حصة غير مسيطرة في العملية المستحوذ عليها؛ و	**لا**	

نص ورقم الفقرة كما وردت في المعيار الدولي للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
d. Recognizing and measuring goodwill, a gain or a loss from an acquisition.	د. إثبات وقياس الشهرة أو المكسب أو الخسارة من الاستحواذ.		
Identifying the Acquirer	**تحديد الجهة المستحوذة**		
60. **For each acquisition, the party to the combination that gains control of one or more operations shall be identified as the acquirer.**	60. **بالنسبة لكل استحواذ، يجب تحديد الطرف في التجميع الذي يحصل على السيطرة على عملية أو أكثر باعتباره الجهة المستحوذة.**	لا	
61. The party to the combination that gains control of one or more operations is identified when determining the classification of the public sector combination in accordance with paragraphs 7, 8 and AG10–AG18.	61. يحدد الطرف الذي يحصل على السيطرة على عملية أو أكثر في التجميع عند تحديد تصنيف تجميع عمليات في القطاع العام وفق الفقرتين 7 و8 و"فقرات إرشادات التطبيق 10-18".	لا	
Determining the Acquisition Date	**تحديد تاريخ الاستحواذ**		
62. **The acquirer shall identify the acquisition date, which is the date on which it obtains control of the acquired operation.**	62. **يجب أن تحدد الجهة المستحوذة تاريخ الاستحواذ، وهو التاريخ التي تحصل فيه على السيطرة على عملية مستحوذ عليها.**	لا	
63. The date on which the acquirer obtains control of the acquired operation is generally the date on which the acquirer legally transfers the consideration and/or acquires the assets and assumes the liabilities of the acquired operation—the closing date. However, the acquirer might obtain control on a date that is either earlier or later than the closing date. For example, the acquisition date precedes the closing date if a written agreement provides that the acquirer obtains control of the acquired operation on a date before the closing date. An acquirer shall consider all pertinent facts and circumstances in identifying the acquisition date.	63. التاريخ الذي تحصل فيه الجهة المستحوذة على السيطرة على العملية المستحوذ عليها هو، بصفة عامة، التاريخ الذي تحول فيه الجهة المستحوذة بشكل نظامي العوض، و/أو تقتني فيه أصولاً وتتحمل التزامات العملية المستحوذ عليها -تاريخ إتمام الصفقة. مع ذلك، قد تحصل الجهة المستحوذة على السيطرة في تاريخ سبق على تاريخ إتمام الصفقة أو بعده .على سبيل المثال، يسبق تاريخ الاستحواذ تاريخ إتمام الصفقة عندما تنص اتفاقية مكتوبة على أن الجهة المستحوذة تحصل على السيطرة على العملية المستحوذ عليها في تاريخ قبل تاريخ إتمام الصفقة. ويجب على الجهة المستحوذة أن تأخذ بالاعتبار جميع الحقائق والظروف ذات الصلة عند تحديد تاريخ	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
	الاستحواذ.		
Recognizing and Measuring the Identifiable Assets Acquired, the Liabilities Assumed and any Non-Controlling Interest in the Acquired Operation	**إثبات وقياس الأصول المقتناة القابلة للتحديد، والالتزامات التي تم تحملها وأي حصة غير مسيطرة في العملية المستحوذ عليها**	**لا**	
Recognition Principle	*مبدأ الإثبات*		
64. As of the acquisition date, the acquirer shall recognize, separately from any goodwill recognized, the identifiable assets acquired, the liabilities assumed and any non-controlling interest in the acquired operation. Recognition of identifiable assets acquired and liabilities assumed is subject to the conditions specified in paragraphs 65 and 66.	**64. يجب على الجهة المستحوذة أن تثبت في تاريخ الاستحواذ، بشكل منفصل عن الشهرة المثبتة الأصول المقتناة القابلة للتحديد، والالتزامات التي تم تحملها، وأي حصة غير مسيطرة في العملية المستحوذ عليها. ويخضع إثبات الأصول المقتناة القابلة للتحديد والالتزامات التي تم تحملها للشروط المحددة في الفقرتين 65 و66.**	**لا**	
Recognition Conditions	*شروط الإثبات*		
65. To qualify for recognition as part of applying the acquisition method, the identifiable assets acquired and liabilities assumed must meet the definitions of assets and liabilities in the *Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector Entities* at the acquisition date, and be capable of being measured in a way that achieves the qualitative characteristics and takes account of constraints on information in general purpose financial reporting. For example, costs the acquirer expects but is not obliged to incur in the future to effect its plan to exit an activity of an acquired operation or to terminate the employment of or relocate an acquired operation's	65. يجب أن تستوفي الأصول المقتناة القابلة للتحديد والالتزامات التي تم تحملها تعريفات الأصول والالتزامات في *إطار مفاهيم التقارير المالية ذات الغرض العام لجهات القطاع العام* في تاريخ الاستحواذ، حتى تكون مؤهلة للإثبات على أنها جزء من تطبيق طريقة الاستحواذ. على سبيل المثال، التكاليف التي تتوقع الجهة المستحوذة -ولكنها ليست ملزمة بذلك -أن تتكبدها في المستقبل لإنفاذ خطتها للخروج من أحد أنشطة العملية المستحوذ عليها أو لإنهاء توظيف موظفي العملية المستحوذ عليها أو تحويلهم إلى مكان جديد، لا تعتبر التزامات في تاريخ الاستحواذ. ومن ثم، لا تثبت الجهة المستحوذة هذه التكاليف كجزء من تطبيق طريقة الاستحواذ. وبدلاً من ذلك، تثبت الجهة	**لا**	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
employees are not liabilities at the acquisition date. Therefore, the acquirer does not recognize those costs as part of applying the acquisition method. Instead, the acquirer recognizes those costs in its post-combination financial statements in accordance with other IPSASs.	المستحوذة هذه التكاليف في قوائمها المالية بعد التجميع وفق معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى.		
66. In addition, to qualify for recognition as part of applying the acquisition method, the identifiable assets acquired and liabilities assumed must be part of what the acquirer and the acquired operation (or its former owners) exchanged in the acquisition transaction rather than the result of separate transactions. The acquirer shall apply the guidance in paragraphs 109–111 to determine which assets acquired or liabilities assumed are part of the exchange for the acquired operation and which, if any, are the result of separate transactions to be accounted for in accordance with their nature and the applicable IPSASs.	66. بالإضافة إلى ذلك، كي تكون مؤهلة للإثبات كجزء من تطبيق طريقة الاستحواذ، يجب أن تكون الأصول المقتناة القابلة للتحديد والالتزامات التي تم تحملها جزءاً مما تبادلته الجهة المستحوذة والعملية المستحوذ عليها (أو ملاكها السابقون) في معاملة الاستحواذ وليست نتيجة معاملات منفصلة. ويجب على الجهة المستحوذة أن تطبق الإرشادات الواردة في الفقرات 109-111 لتحدد أيٌّ من الأصول المقتناة أو الالتزامات التي تم تحملها يعتبر جزءاً من عملية التبادل مقابل العملية المستحوذ عليها، وأيٌّ منها -إن وجد -يعتبر نتيجة معاملات منفصلة كي يُحاسب عنها وفق طبيعتها ومعايير المحاسبة للقطاع العام التي تنطبق عليها.	لا	
67. The acquirer's application of the recognition principle and conditions may result in recognizing some assets and liabilities that the acquired operation had not previously recognized as assets and liabilities in its financial statements. For example, the acquirer recognizes the acquired identifiable intangible assets, such as a patent or a customer relationship, that the acquired operation did not recognize as assets in its	67. قد ينتج عن تطبيق الجهة المستحوذة لمبدأ الإثبات وشروطه إثبات بعض الأصول والالتزامات التي لم تثبتها العملية المستحوذ عليها سابقاً في قوائمها المالية على أنها أصول والتزامات. على سبيل المثال، تثبت الجهة المستحوذة الأصول غير الملموسة القابلة للتحديد، مثل براءة اختراع أو العلاقة مع العملاء، والتي لم تثبتها العملية المستحوذ عليها في قوائمها المالية على أنها أصول لأنها قد طُوِّرت داخلياً وحمّلت تكاليفها	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
financial statements because it developed them internally and charged the related costs to expense.	كمصروفات.		
68. Paragraphs AG75–AG84 provide guidance on recognizing intangible assets. Paragraphs 76–82B specify the types of identifiable assets and liabilities that include items for which this Standard provides limited exceptions to the recognition principle and conditions.	68. توفر "فقرات إرشادات التطبيق 75-84" إرشادات بشأن إثبات الأصول غير الملموسة. وتحدد الفقرات 76-82ب أنواع من الأصول والالتزامات القابلة للتحديد التي تتضمن بنوداً يوفر لها هذا المعيار استثناءات محدودة من مبدأ وشروط الإثبات.	لا	
Classifying or Designating Identifiable Assets Acquired and Liabilities Assumed in an Acquisition	تصنيف أو تعيين الأصول المقتناة القابلة للتحديد والالتزامات التي تم تحملها في الاستحواذ.		
69. **At the acquisition date, the acquirer shall classify or designate the identifiable assets acquired and liabilities assumed as necessary to subsequently apply other IPSASs. The acquirer shall make those classifications or designations on the basis of the terms of the binding arrangement (including contractual terms), economic conditions, its operating or accounting policies and other pertinent conditions as they exist at the acquisition date.**	69. **في تاريخ الاستحواذ، يجب على الجهة المستحوذة أن تصنف أو تعين الأصول المقتناة القابلة للتحديد والالتزامات التي تم تحملها كلما كان ذلك ضرورياً لتطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى في وقت لاحق. ويجب على الجهة المستحوذة أن تجري تلك التصنيفات أو التعيينات على أساس شروط الترتيب الملزم (بما في ذلك الشروط التعاقدية)، والظروف الاقتصادية، وسياساتها التشغيلية أو المحاسبية والظروف الأخرى ذات الصلة التي كانت قائمة في تاريخ الاستحواذ.**	لا	
70. In some situations, IPSASs provide for different accounting depending on how an entity classifies or designates a particular asset or liability. Examples of classifications or designations that the acquirer shall make on the basis of the pertinent conditions as they exist at the acquisition date include but are not limited to:	70. في بعض الحالات، تقدم معايير المحاسبة للقطاع العام طرقاً مختلفة للمحاسبة تبعاً للكيفية التي تصنف أو تعين بها الجهة أصلاً أو التزاماً معيناً. وتشمل أمثلة التصنيفات أو التعيينات التي يجب على الجهة المستحوذة أن تجريها على أساس الظروف ذات الصلة كما هي موجودة في تاريخ الاستحواذ، ولكنها لا تقتصر على:	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
a. Classification of particular financial assets and liabilities as measured at fair value through surplus or deficit or at amortized cost, or as a financial asset measured at fair value through net assets/equity in accordance with IPSAS 41; b. Designation of a derivative instrument as a hedging instrument in accordance with IPSAS 41; and c. Assessment of whether an embedded derivative should be separated from a host contract in accordance with IPSAS 41 (which is a matter of 'classification' as this Standard uses that term).	أ. تصنيف أصول والتزامات مالية معينة على أنها مقاسة بالقيمة العادلة من خلال الفائض أو العجز أو بالتكلفة المستنفدة، أو على أنها أصل مالي مقاس بالقيمة العادلة من خلال صافي الأصول/حقوق الملكية وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 41؛ و ب. تعيين أداة مشتقة على أنها أداة تحوط وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 41؛ و ج. تقويم ما إذا كان ينبغي فصل المشتقات الضمنية عن العقد الأساسي وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 41 (والتي هي مسألة "تصنيف" حيث إن هذا المعيار يستخدم هذا المصطلح).		
71. This Standard provides two exceptions to the principle in paragraph 69: a. Classification of a lease contract in which the acquiree is the lessor as either an operating lease or a finance lease in accordance with IPSAS 43, *Leases*; and b. Classification of a contract as an insurance contract in accordance with the relevant international or national accounting standard dealing with insurance contracts. The acquirer shall classify those binding arrangements on the basis of the terms and other factors at the inception of the binding arrangement (or, if the terms of the binding arrangement have been modified in a manner that would change its	71. يقدم هذا المعيار استثناءين من المبدأ الوارد في الفقرة 69: أ. تصنيف عقد الإيجار الذي تكون فيه الجهة المستحوذ عليها هي المؤجر على أنه إما عقد إيجار تشغيلي أو عقد إيجار تمويلي وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 43، *عقود الإيجار*؛ و ب. تصنيف عقد على أنه عقد تأمين وفق معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول عقود التأمين. ويجب على الجهة المستحوذة أن تصنف هذه الترتيبات الملزمة على أساس الشروط والعوامل الأخرى عند بدء الترتيبات الملزمة (أو، إذا عُدِّلت شروط الترتيب الملزم بطريقة تغير من تصنيفه، في تاريخ ذلك التعديل، والذي قد يكون هو تاريخ الاستحواذ).	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
classification, at the date of that modification, which might be the acquisition date).			
Measurement Principle	*مبدأ القياس*		
72. **The acquirer shall measure the identifiable assets acquired and the liabilities assumed at their acquisition-date fair values (as defined in IPSAS 46, *Measurement).* Appendix D of IPSAS 46 provides guidance on measuring assets and liabilities at fair value.**	72. **يجب على الجهة المستحوذة قياس الأصول المقتناة القابلة للتحديد والالتزامات التي تم تحملها بقيمها العادلة (حسبما ورد تعريفها في معيار المحاسبة للقطاع العام 46، *القياس*) في تاريخ الاستحواذ. يوفر المحلق (د) من معيار المحاسبة للقطاع العام 46 إرشادات بشأن قياس الأصول والالتزامات بالقيمة العادلة.**	لا	
73. For each acquisition, the acquirer shall measure at the acquisition date components of non- controlling interests in the acquired operation that are present ownership interests and entitle their holders to a proportionate share of the entity's net assets in the event of liquidation at either: a. Fair value; or b. The present ownership instruments' proportionate share in the recognized amounts of the acquired operation's identifiable net assets. All other components of non-controlling interests shall be measured at their acquisition-date fair values, unless another measurement basis is required by IPSASs.	73. في كل استحواذ، يجب على الجهة المستحوذة في تاريخ الاستحواذ قياس مكونات الحصص غير المسيطرة في العملية المستحوذ عليها، والتي هي حصص ملكية حالية وتمنح حامليها الحق في حصة نسبية في صافي أصول الجهة في حالة التصفية إما: أ. بالقيمة العادلة؛ أو ب. بالحصة النسبية لأدوات الملكية الحالية في المبالغ المثبتة لصافي الأصول القابلة للتحديد في العملية المستحوذ عليها. يجب أن تقاس جميع المكونات الأخرى للحصص غير المسيطرة بقيمها العادلة في تاريخ الاستحواذ، ما لم تتطلب معايير المحاسبة للقطاع العام أساساً آخر للقياس.	لا	
74. Paragraphs 78–84 specify the types of identifiable assets and liabilities that include items for which this	74. تحدد الفقرات 78-84 أنواع الأصول والالتزامات القابلة للتحديد التي تتضمن بنوداً يوفر لها هذا المعيار استثناءات محدودة لمبدأ القياس.	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
Standard provides limited exceptions to the measurement principle.			
Exceptions to the Recognition or Measurement Principles	*الاستثناءات من مبدأي الإثبات أو القياس*		
75. This Standard provides limited exceptions to its recognition and measurement principles. Paragraphs 76–84 specify both the particular items for which exceptions are provided and the nature of those exceptions. The acquirer shall account for those items by applying the requirements in paragraphs 76–84, which will result in some items being: a. Recognized either by applying recognition conditions in addition to those in paragraphs 65–66 or by applying the requirements of other IPSASs, with results that differ from applying the recognition principle and conditions. b. Measured at an amount other than their acquisition-date fair values.	75. يقدم هذا المعيار استثناءات محدودة لمبدأي الإثبات والقياس. وتحدد الفقرات 76-84 كلاً من البنود الخاصة التي قُدِّمت استثناءات بشأنها وطبيعة هذه الاستثناءات. وتقوم الجهة المستحوذة بالمحاسبة عن تلك البنود بتطبيق المتطلبات في الفقرات 76-84، والتي سوف ينتج عنها بعض البنود التي: أ. تثبت إما من خلال تطبيق شروط الإثبات بالإضافة إلى تلك الواردة في الفقرتين 65-66 وإما من خلال تطبيق متطلبات معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى، مع نتائج تختلف عن تطبيق مبدأ الإثبات وشروطه. ب. تُقاس بمبلغ بخلاف قيمها العادلة في تاريخ الاستحواذ.	لا	
Exception to the Recognition Principle	استثناء من مبدأ الإثبات		
Contingent Liabilities	الالتزامات المحتملة		
76. IPSAS 19, *Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets*, defines a contingent liability as: a. A possible obligation that arises from past events, and whose existence will be confirmed only by the occurrence or non-occurrence of one or more uncertain future events not wholly within the control of the entity; or	76. يُعرف معيار المحاسبة للقطاع العام 19، *المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة* الالتزام المحتمل على أنه: أ. واجب ممكن والذي ينشأ عن أحداث سابقة، وسوف يتأكد وجوده فقط بوقوع أو عدم وقوع واحد أو أكثر من الأحداث المستقبلية غير المؤكدة التي لا تخضع بشكل كامل لسيطرة الجهة؛ أو	لا	

التعديلات وأسبابها	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	نص المعيار	نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام
		ب. واجب حالي ينشأ عن أحداث سابقة، لكن لم يُثبت لأنه: (1) من غير المحتمل أنه سيلزم تدفق خارجي لموارد تنطوي على منافع اقتصادية أو خدمات متوقعة، لتسوية الواجب؛ أو (2) لا يمكن قياس مبلغ الواجب بموثوقية كافية.	b. A present obligation that arises from past events, but is not recognized because: i. It is not probable that an outflow of resources embodying economic benefits or service potential will be required to settle the obligation; or ii. The amount of the obligation cannot be measured with sufficient reliability.
لا		77. لا تنطبق المتطلبات في معيار المحاسبة 19عند تحديد أي الالتزامات المحتملة يجب إثباتها في تاريخ الاستحواذ. وبدلاً من ذلك، يجب على الجهة المستحوذة أن تثبت، في تاريخ الاستحواذ، الالتزام المحتمل المفترض ضمن استحواذ عندما يُحوَّل العوض إذا كان واجباً حالياً ناشئاً عن أحداث سابقة ويمكن قياس قيمته العادلة بموثوقية[1].وبناء عليه، بعكس ما ورد في معيار المحاسبة للقطاع العام 19، تثبت الجهة المستحوذة الالتزام المحتمل المفترض ضمن استحواذ عندما يُحوَّل العوض في تاريخ الاستحواذ، حتى لو كان من غير المحتمل أنه سيلزم تدفق خارجي لموارد تنطوي على منافع اقتصادية أو خدمات متوقعة لتسوية الواجب .وتوفر الفقرة 115 إرشادات بشأن المحاسبة اللاحقة عن الالتزامات المحتملة. 1 المعلومات الموثوقة تكون خالية من الخطأ والتحيز ذي الأهمية النسبية، ويمكن الاعتماد عليها من قبل المستخدمين لتعبر بأمانة عما تصرح أنها تعبر عنه أو ما يمكن أن يتوقع بشكل معقول أنها تعبر عنه. وتناقش الفقرة 16 من أساس الاستنتاجات المرافق لمعيار المحاسبة للقطاع العام 1 المدخل الانتقالي لتوضيح الموثوقية.	77. The requirements in IPSAS 19 do not apply in determining which contingent liabilities to recognize as of the acquisition date. Instead, the acquirer shall recognize as of the acquisition date a contingent liability assumed in an acquisition where consideration is transferred if it is a present obligation that arises from past events and its fair value can be measured reliably[1]. Therefore, contrary to IPSAS 19, the acquirer recognizes a contingent liability assumed in an acquisition where consideration is transferred at the acquisition date even if it is not probable that an outflow of resources embodying economic benefits or service potential will be required to settle the obligation. Paragraph 115 provides guidance on the subsequent accounting for contingent liabilities. 1 Information that is reliable is free from material error and bias, and can be depended on by users to faithfully represent that which it purports to represent or

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
could reasonably be expected to represent. Paragraph BC16 of IPSAS 1 discusses the transitional approach to the explanation of reliability.			
Exceptions to Both the Recognition and Measurement Principles	استثناءات من مبدأي الإثبات والقياس		
Income Taxes (Where Included in the Terms of the Acquisition)	ضرائب الدخل (عند إدراجها في شروط الاستحواذ)		
78. Acquisitions by a public sector entity may result in a tax authority forgiving amounts of tax due as part of the terms of the acquisition. The acquirer shall not recognize any taxation items that are forgiven as a result of the terms of the acquisition (paragraphs AG85–AG87 provide related application guidance).	78. قد ينتج عن الاستحواذ الذي تقوم به جهة القطاع العام الحصول على إعفاء من مبالغ ضريبة مستحقة من قبل السلطة الضريبية كجزء من شروط الاستحواذ. ولا يجوز للجهة المستحوذة أن تثبت أي بنود ضريبية يُعفى منها نتيجة لشروط الاستحواذ (توفر "فقرات إرشادات التطبيق 85-87" إرشادات ذات صلة).	لا	
79. The acquirer shall recognize and measure any remaining taxation items included in or arising from an acquisition in accordance with the relevant international or national accounting standard dealing with income taxes. The acquirer entity shall recognize and measure any remaining revenue from taxation included in or arising from an acquisition in accordance with IPSAS 23.	79. يجب على الجهة المستحوذة أن تثبت وتقيس أي بنود ضريبية متبقية متضمنة في -أو ناتجة عن -استحواذ وفق معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول ضرائب الدخل. ويجب على الجهة المستحوذة أن تثبت وتقيس أي إيرادات متبقية من الضرائب المتضمنة في الاستحواذ أو الناشئة عنه وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 23.	لا	
Employee Benefits	منافع الموظفين		
80. The acquirer shall recognize and measure a liability (or asset, if any) related to the acquired operation's employee benefit arrangements in accordance with IPSAS 39.	80. يجب على الجهة المستحوذة أن تثبت وتقيس التزام (أو أصل، إن وجد) يتعلق بترتيبات منافع موظفي العملية المستحوذ عليها وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 39.	لا	
Indemnification Assets	الأصول التعويضية		

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
81. The seller in an acquisition may contractually indemnify the acquirer for the outcome of a contingency or uncertainty related to all or part of a specific asset or liability. For example, the seller may indemnify the acquirer against losses above a specified amount on a liability arising from a particular contingency; in other words, the seller will guarantee that the acquirer's liability will not exceed a specified amount. As a result, the acquirer obtains an indemnification asset. The acquirer shall recognize an indemnification asset at the same time that it recognizes the indemnified item measured on the same basis as the indemnified item, subject to the need for a valuation allowance for uncollectible amounts. Therefore, if the indemnification relates to an asset or a liability that is recognized at the acquisition date and measured at its acquisition-date fair value, the acquirer shall recognize the indemnification asset at the acquisition date measured at its acquisition-date fair value. For an indemnification asset measured at fair value, the effects of uncertainty about future cash flows because of collectibility considerations are included in the fair value measure and a separate valuation allowance is not necessary (paragraph AG88 provides related application guidance).	81. قد يعوض البائع في استحواذ بشكل تعاقدي الجهة المستحوذة عن نتيجة احتمالية أو حالة عدم تأكد تتعلق بجميع أو بجزء من أصل أو التزام معين. على سبيل المثال، قد يعوض البائع الجهة المستحوذة عن الخسائر التي تزيد عن مبلغ معين من التزام ينشأ عن احتمال معين، بعبارة أخرى، سوف يضمن البائع ألا يزيد التزام الجهة المستحوذة عن مبلغ معين. ونتيجة لذلك، تحصل الجهة المستحوذة على أصل تعويضي. ويجب على الجهة المستحوذة أن تثبت أصلاً تعويضياً في الوقت نفسه الذي تثبت فيه البند المُعوض ويُقاس على الأساس نفسه مثل البند المُعوض، مع مراعاة الحاجة لمخصص تقييم للمبالغ غير القابلة للتحصيل. ومن ثم، عندما يتعلق التعويض بأصل أو التزام يُثبت في تاريخ الاستحواذ ويُقاس بقيمته العادلة في تاريخ الاستحواذ، فإنه يجب على الجهة المستحوذة أن تثبت الأصل التعويضي في تاريخ الاستحواذ مقاساً بقيمته العادلة في ذلك التاريخ. وبالنسبة للأصل التعويضي الذي يُقاس بالقيمة العادلة، تُضمَّن آثار عدم التأكد بشأن التدفقات النقدية المستقبلية بسبب اعتبارات إمكانية التحصيل في قياس القيمة العادلة، ولا تكون هناك ضرورة لتكوين مخصص تقييم منفصل (توفر "فقرة إرشادات التطبيق 88" إرشادات ذات صلة).	لا	
82. In some circumstances, the indemnification may relate to an asset or a liability that is an exception to the	82. في بعض الظروف، قد يتعلق التعويض بأصل أو التزام يكون مُستثنى من مبدأي الإثبات أو القياس. على سبيل	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
recognition or measurement principles. For example, an indemnification may relate to a contingent liability that is not recognized at the acquisition date because its fair value is not reliably measurable at that date. Alternatively, an indemnification may relate to an asset or a liability, for example, one that results from an employee benefit, that is measured on a basis other than acquisition-date fair value. In those circumstances, the indemnification asset shall be recognized and measured using assumptions consistent with those used to measure the indemnified item, subject to management's assessment of the collectibility of the indemnification asset and any contractual limitations on the indemnified amount. Paragraph 116 provides guidance on the subsequent accounting for an indemnification asset.	المثال، قد يتعلق التعويض بالتزام محتمل غير مُثبت في تاريخ الاستحواذ لأن قيمته العادلة غير قابلة للقياس بشكل موثوق في ذلك التاريخ. وبدلاً من ذلك، فإن التعويض قد يتعلق بأصل أو التزام، على سبيل المثال، الذي ينتج عن استحقاقات الموظفين، ويقاس على أساس غير القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ. في هذه الظروف، يجب أن يثبت أصل تعويضي ويقاس باستخدام افتراضات تتسق مع تلك المستخدمة لقياس البند المُعوض، مع مراعاة تقدير الإدارة لإمكانية تحصيل الأصل التعويضي وأية قيود تعاقدية على المبلغ المُعوض. وتوفر الفقرة 116 إرشادات بشأن المحاسبة اللاحقة عن الأصل التعويضي.			
Leases in Which the Acquiree is the Lessee	عقود الإيجار التي تكون فيها العملية المستحوذ عليها هي المستأجر		
82A. The acquirer shall recognize right-of-use assets and lease liabilities for leases identified in accordance with IPSAS 43 in which the acquiree is the lessee. The acquirer is not required to recognize right-of-use assets and lease liabilities for: a. Leases for which the lease term (as defined in IPSAS 43) ends within 12 months of the acquisition date; or	82أ. يجب على الجهة المستحوذة أن تُثبت أصول حقوق الاستخدام والتزامات عقود الإيجار لعقود الإيجار المحددة وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 43 والتي تكون فيها العملية المستحوذ عليها هي المستأجر. إن الجهة المستحوذة ليست مطالبة بإثبات أصول حقوق استخدام والتزامات عقود إيجار لما يلي: أ. عقود الإيجار التي ينتهي أجل عقد الإيجار فيها (حسبما هو مُعَرَّف في معيار المحاسبة للقطاع	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
b. Leases for which the underlying asset is of low value (as described in paragraphs AG4–AG9 of IPSAS 43).	العام 43) خلال 12 شهراً من تاريخ الاستحواذ؛ أو ب. عقود الإيجار التي يكون فيها الأصل محل العقد ذا قيمة منخفضة (حسبما هو موضح في فقرات إرشادات التطبيق 4-9 من معيار المحاسبة للقطاع العام 43).		
82B. The acquirer shall measure the lease liability at the present value of the remaining lease payments (as defined in IPSAS 43) as if the acquired lease were a new lease at the acquisition date. The acquirer shall measure the right-of-use asset at the same amount as the lease liability, adjusted to reflect favorable or unfavorable terms of the lease when compared with market terms.	82ب. يجب على الجهة المستحوذة قياس التزام عقد الإيجار بالقيمة الحالية لدفعات الإيجار المتبقية (حسبما هي مُعَرَّفة في معيار المحاسبة للقطاع العام 43) كما لو كان عقد الإيجار المقتنى عقد إيجار جديد في تاريخ الاستحواذ. ويجب على الجهة المستحوذة قياس أصل حق الاستخدام بنفس مبلغ التزام عقد الإيجار، مع تعديله لعكس الشروط المواتية أو غير المواتية لعقد الإيجار مقارنة بشروط السوق.	لا	
Exceptions to the Measurement Principle	الاستثناءات من مبدأ القياس		
Reacquired Rights	الحقوق المُعاد اقتناؤها		
83. The acquirer shall measure the value of a reacquired right recognized as an intangible asset on the basis of the remaining term of the related binding arrangement regardless of whether market participants would consider potential renewals of binding arrangements when measuring its fair value. Paragraphs AG79–AG80 provide related application guidance.	83. يجب على الجهة المستحوذة قياس قيمة الحق المُعاد اقتناؤه المثبت على أنه أصل غير ملموس على أساس المدة المتبقية للترتيب الملزم ذي الصلة بغض النظر عما إذا كان المشاركون في السوق سينظرون في التجديدات الممكنة للترتيبات الملزمة عند قياس قيمته العادلة. وتوفر "فقرتان إرشادات التطبيق 79 و80" إرشادات ذات الصلة.	**لا**	
Share-Based Payment Transactions	معاملات الدفع على أساس الأسهم		

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
84. The acquirer shall measure a liability or an equity instrument related to share-based payment transactions of the acquired operation or the replacement of an acquired operation's share-based payment transactions with share-based payment transactions of the acquirer in accordance with the relevant international or national accounting standard dealing with share-based payments.	84. تقوم الجهة المستحوذة بقياس أداة الالتزام أو أداة حقوق الملكية التي تتعلق بمعاملات دفع مبنية على أساس الأسهم للعملية المستحوذ عليها، أو إحلال لمعاملات الدفع المبنية على أساس الأسهم للعملية المستحوذ عليها بمعاملات دفع مبنية على أساس الأسهم للجهة المستحوذة وفق معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول المدفوعات على أساس السهم.	لا	
Assets Held for Sale	الأصول المحتفظ بها للبيع		
84A. The acquirer shall measure an acquired non-current asset (or disposal group) that is classified as held for sale at the acquisition date in accordance with IPSAS 44, Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations at fair value less costs to sell in accordance with paragraphs 22-26 of that Standard.	84أ. يجب على الجهة المستحوذة أن تقيس الأصل غير المتداول المقتنى (أو مجموعة الاستبعاد المقتناة) المُصنف على أنه محتفظ به للبيع في تاريخ الاستحواذ وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 44، *الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة* بالقيمة العادلة ناقصاً تكاليف البيع وفقاً للفقرات 22-26 من ذلك المعيار.	لا	
Recognizing and Measuring Goodwill or a Gain from a Bargain Purchase	**إثبات وقياس الشهرة أو المكسب نتيجة الشراء بسعر تفاضلي**		
85. The acquirer shall recognize goodwill as of the acquisition date measured as the excess of (a) over (b) below, subject to the requirements of paragraph 86: **a. The aggregate of:** **i. The consideration transferred measured in accordance with this Standard, which**	**85. يجب على الجهة المستحوذة أن تثبت الشهرة اعتباراً من تاريخ الاستحواذ، وتقاس بمقدار زيادة (أ) على (ب) أدناه، مع مراعاة متطلبات الفقرة 86:** **أ. مجموع:** **(1) العوض المحول الذي يقاس وفق هذا المعيار، والذي يتطلب عادة القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ (انظر الفقرة 95)؛ و**	**لا**	

نص ورقم الفقرة كما وردت في المعيار الدولي للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
generally requires acquisition-date fair value (see paragraph 95); ii. The amount of any non-controlling interest in the acquired operation measured in accordance with this Standard; and iii. In an acquisition achieved in stages (see paragraphs 99–100), the acquisition-date fair value of the acquirer's previously held equity interest in the acquired operation. b. The net of the acquisition-date amounts of the identifiable assets acquired and the liabilities assumed measured in accordance with this Standard.	(2) مبلغ أي حصة غير مسيطرة في عملية الجهة المستحوذ عليها والتي تقاس وفق هذا المعيار؛ و (3) في عملية الاستحواذ المنجزة على مراحل (انظر الفقرات 99-100)، القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ لحصة حقوق الملكية المُحتفظ بها سابقاً للجهة المستحوذة في العملية المستحوذ عليها. ب. صافي المبالغ في تاريخ الاستحواذ للأصول المقتناة القابلة للتحديد والالتزامات التي تم تحملها، والتي تُقاس وفقاً لهذا المعيار.		
86. The acquirer shall recognize goodwill only to the extent that the acquisition will result in: a. The generation of cash inflows (such as the acquisition of a cash-generating operation); and/or b. A reduction in the net cash outflows of the acquirer. An acquirer shall recognize any further excess of (a) over (b) in paragraph 85 above as a loss in surplus or deficit. Paragraph AG93 provides related application guidance.	86. يجب على الجهة المستحوذة أن تثبت الشهرة فقط إلى الحد الذي يؤدي فيه الاستحواذ إلى: أ. توليد تدفقات نقدية داخلة (مثل استحواذ عملية مولدة للنقد)؛ و/أو ب. انخفاض صافي التدفقات النقدية الخارجة للجهة المستحوذة. ويجب على الجهة المستحوذة أن تثبت أي زيادة إضافية في (أ) على (ب) في الفقرة 85 أعلاه على أنها خسارة في الفائض أو العجز. وتوفر "فقرة إرشادات التطبيق 93" إرشادات تطبيق ذات صلة.	لا	
87. In an acquisition in which the acquirer and the acquired operation (or its former owners) exchange only equity interests, the acquisition-date fair value of the acquired	87. في الاستحواذ التي تتبادل فيها الجهة المستحوذة والعملية المستحوذ عليها (أو ملاكها السابقون)حصص حقوق ملكية فقط، قد تكون القيمة العادلة	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
operation's equity interests may be more reliably measurable than the acquisition-date fair value of the acquirer's equity interests. If so, the acquirer shall determine the amount of goodwill by using the acquisition-date fair value of the acquired operation's equity interests instead of the acquisition-date fair value of the equity interests transferred. To determine the amount of goodwill in an acquisition in which no consideration is transferred, the acquirer shall use the acquisition-date fair value of the acquirer's interest in the acquired operation in place of the acquisition-date fair value of the consideration transferred (paragraph 85(a)(i)). Paragraph AG94 provides related application guidance.	في تاريخ الاستحواذ لحصص حقوق ملكية العملية المستحوذ عليها أكثر قابلية للقياس بموثوقية من القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ لحصص حقوق ملكية الجهة المستحوذة. وعندما يكون الأمر كذلك، يجب على الجهة المستحوذة أن يحدد مبلغ الشهرة باستخدام القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ لحصص حقوق ملكية العملية المستحوذ عليها بدلاً من القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ لحصص حقوق الملكية المحولة. ولتحديد مبلغ الشهرة في عملية استحواذ لم يُحول فيها عوض، فإنه يجب على الجهة المستحوذة أن تستخدم القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ لحصص الجهة المستحوذة في عملية الجهة المستحوذ عليها بدلاً من القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ للعوض المُحوّل (فقرة 85 (أ) (1)). توفر "فقرة إرشادات التطبيق 94" إرشادات ذات الصلة.		
Bargain Purchases	*الشراء بسعر تفاضلي*		
88. Occasionally in a public sector combination classified as an acquisition, an acquirer will make a bargain purchase, which is an acquisition in which the amount in paragraph 85(b) exceeds the aggregate of the amounts specified in paragraph 85(a). If that excess remains after applying the requirements in paragraph 90, the acquirer shall recognize the resulting gain in surplus or deficit on the acquisition date. The gain shall be attributed to the acquirer.	88. أحياناً في تجميع لعمليات في القطاع العام مصنف كاقتناء، قد تقوم الجهة المستحوذة بالشراء بسعر تفاضلي، وهو الاستحواذ الذي يتجاوز فيه المبلغ في الفقرة 85(ب) مجموع المبالغ المحددة في الفقرة 85(أ). وإذا بقيت هذه الزيادة بعد تطبيق المتطلبات الواردة في الفقرة 90، فإنه يجب على الجهة المستحوذة أن تثبت المكسب الناتج ضمن الفائض أو العجز في تاريخ الاستحواذ. ويجب أن ينسب المكسب إلى الجهة المستحوذة.	لا	
89. A bargain purchase might happen, for example, in an acquisition that is a forced sale in which the seller is	89. قد يحدث الشراء بسعر تفاضلي، على سبيل المثال، في الاستحواذ الذي يكون بيعاً إجبارياً يتصرف فيه البائع	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
acting under economic compulsion. However, the recognition or measurement exceptions for particular items discussed in paragraphs 76–84 may also result in recognizing a gain (or change the amount of a recognized gain) on a bargain purchase.	تحت ضغط اقتصادي. مع ذلك، يمكن أيضاً أن يترتب على استثناءات الإثبات أو القياس لبنود معينة نوقشت في الفقرات 76-84 إثبات مكسب (أو تغيير مبلغ مكسب سبق إثباته) من الشراء بسعر تفاضلي.		
90. Before recognizing a gain on a bargain purchase, the acquirer shall reassess whether it has correctly identified all of the assets acquired and all of the liabilities assumed and shall recognize any additional assets or liabilities that are identified in that review. The acquirer shall then review the procedures used to measure the amounts this Standard requires to be recognized at the acquisition date for all of the following: a. The identifiable assets acquired and liabilities assumed; b. The non-controlling interest in the acquired operation, if any; c. For an acquisition achieved in stages, the acquirer's previously held equity interest in the acquired operation; and d. The consideration transferred. The objective of the review is to ensure that the measurements appropriately reflect consideration of all available information as of the acquisition date.	90. قبل إثبات مكسب من الشراء بسعر تفاضلي، يجب على الجهة المستحوذة أن تعيد تقويم ما إذا كانت قد حددت بشكل صحيح جميع الأصول المقتناة وجميع الالتزامات التي تم تحملها، ويجب عليها أن تثبت أي أصول أو التزامات إضافية والتي حُدِّدت نتيجة لذلك. ويجب على الجهة المستحوذة حينئذ مراجعة الإجراءات المُستخدمة لقياس المبالغ التي يتطلب هذا المعيار إثباتها في تاريخ الاستحواذ لجميع ما يلي: أ. الأصول المقتناة القابلة للتحديد والالتزامات التي تم تحملها؛ و ب. الحصة غير المسيطرة في العملية المستحوذ عليها، إن وجدت؛ و ج. بالنسبة للاستحواذ الذي يتم على مراحل، حصة ملكية الجهة المستحوذة المُحتفظ بها سابقاً في العملية المستحوذ عليها؛ و د. العوض المحول. إن الهدف من المراجعة هو التأكد من أن عمليات القياس تعكس بصورة ملائمة جميع المعلومات المتاحة كما في تاريخ الاستحواذ.	لا	
91. In the public sector, an entity sometimes obtains control of an operation in a non-exchange transaction	91. في القطاع العام، تحصل جهة ما في بعض الأحيان على سيطرة على عملية في معاملة غير تبادلية تحول	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
in which it transfers consideration that is not approximately equal to the fair value of the acquired operation. Such circumstances include, but are not limited to: a. Compensated seizures of operations or entities; and b. The transfer of an operation to the acquirer by a donor for nominal consideration.	بموجبها عوض لا يساوي تقريباً القيمة العادلة للعملية المستحوذ عليها. وتشمل هذه الظروف، على سبيل المثال لا الحصر: أ. المصادرة التعويضية لعمليات أو جهات؛ و ب. قيام الجهة المانحة بتحويل عملية ما إلى الجهة المستحوذة لقاء عوض رمزي.		
92. Where the economic substance of the public sector combination is that of an acquisition, such non-exchange acquisitions are treated as bargain purchases and accounted for in accordance with paragraphs 88–90.	92. حيثما يكون الجوهر الاقتصادي لتجميع عمليات في القطاع العام هو استحواذ، تعامل مثل هذه الاستحواذات غير التبادلية على أنها شراء بسعر تفاضلي وتسجل وفق الفقرات 88-90.	لا	
A Non-Exchange Acquisition Without the Transfer of Consideration	*استحواذ غير تبادلي دون تحويل عوض*		
93. In the public sector, an entity sometimes obtains control of an operation in a non-exchange transaction in which it transfers no consideration. Such circumstances include, but are not limited to: a. Uncompensated seizures of operations or entities (also known as forced nationalizations). b. The transfer of an operation to the entity by a donor for no consideration. Such transfers may take the form of a bequest; and c. The transfer of an operation to the entity where the operation has net liabilities. The entity may accept the transfer of net liabilities to prevent the	93. في القطاع العام، تحصل جهة أحياناً على سيطرة على عملية في معاملة غير تبادلية لا تحول فيها أي عوض. وتشمل هذه الظروف، على سبيل المثال لا الحصر: أ. المصادرات غير التعويضية لعمليات أو جهات (تعرف أيضاً بعمليات التوطين الإلزامية)؛ و ب. تحويل عملية إلى جهة من قبل جهة مانحة دون عوض. وقد تتم مثل هذه التحويلات عن طريق وصية في تركة؛ و ج. تحويل عملية إلى جهة حيث يكون لدى العملية صافي الالتزامات. ويجوز للجهة أن تقبل تحويل صافي الالتزامات لمنع وقف العملية. وتعرف هذه المعاملات أحياناً باسم "الإنقاذ".	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
cessation of the operation. Such transactions are sometimes known as "bailouts".			
94. Where the economic substance of the public sector combination is that of an acquisition, the acquirer that obtains control of an acquired operation in a non-exchange transaction in which it transfers no consideration does not recognize goodwill. The acquirer recognizes a gain or a loss in surplus or deficit in accordance with paragraph 86.	94. عندما يكون الجوهر الاقتصادي لتجميع عمليات في القطاع العام هو استحواذ، فإن الجهة المستحوذة، التي تحصل على سيطرة على عملية الجهة المستحوذ عليها في معاملة غير تبادلية لا يحوّل فيها عوض، لا تثبت شهرة. وتثبت الجهة المستحوذة مكسباً أو خسارة في الفائض أو العجز وفق الفقرة 86.	لا	
Consideration Transferred	*العوض المحوّل*		
95. The consideration transferred in an acquisition shall be measured at fair value, which shall be calculated as the sum of the acquisition-date fair values of the assets transferred by the acquirer, the liabilities incurred by the acquirer to former owners of the acquired operation and the equity interests issued by the acquirer. (However, any portion of the acquirer's share-based payment awards exchanged for awards held by the acquired operation's employees that is included in consideration transferred in the acquisition shall be measured in accordance with paragraph 84 rather than at fair value.) Examples of potential forms of consideration include cash, other assets, an operation or a controlled entity of the acquirer, contingent consideration, ordinary or preference equity instruments, options, warrants and member interests of mutual entities.	95. يجب قياس العوض المحوّل في استحواذ بالقيمة العادلة، والتي يجب حسابها بمجموع القيم العادلة في تاريخ الاستحواذ للأصول المحوّلة من قبل الجهة المستحوذة، والالتزامات التي تتحملها الجهة المستحوذة ملاك العملية المستحوذ عليها السابقين وحصص حقوق الملكية المصدرة من قبل الجهة المستحوذة. (مع ذلك، فإنه يجب قياس أي جزء من المكافآت على أساس الأسهم التي تقوم الجهة المستحوذة بمبادلتها بمكافآت محتفظ بها من قبل موظفي العملية المستحوذ عليها والتي يتضمنها العوض المحوّل في الاستحواذ، وفقاً للفقرة 84 بدلاً من القيمة العادلة). وتشمل أمثلة الأشكال الممكنة للعوض النقد، وأصول أخرى، وعملية أو جهة مسيطر عليها من الجهة المستحوذة، والعوض المحتمل، وأدوات حقوق الملكية العادية أو الممتازة، والخيارات، وحصص الأعضاء في الجهات التعاونية.	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
96. The consideration transferred may include assets or liabilities of the acquirer that have carrying amounts that differ from their fair values at the acquisition date (for example, non-monetary assets or an operation of the acquirer). If so, the acquirer shall remeasure the transferred assets or liabilities to their fair values as of the acquisition date and recognize the resulting gains or losses, if any, in surplus or deficit. However, sometimes the transferred assets or liabilities remain within the combined entity after the acquisition (for example, because the assets or liabilities were transferred to the acquired operation rather than to its former owners), and the acquirer therefore retains control of them. In that situation, the acquirer shall measure those assets and liabilities at their carrying amounts immediately before the acquisition date and shall not recognize a gain or loss in surplus or deficit on assets or liabilities it controls both before and after the acquisition.	96. قد يتضمن العوض المحوّل أصولاً أو التزامات للجهة المستحوذة التي يكون لها قيم دفترية تختلف عن قيمها العادلة في تاريخ الاستحواذ (على سبيل المثال، أصول غير نقدية أو عملية للجهة المستحوذة). إذا كان الأمر كذلك، فإنه يجب على الجهة المستحوذة أن تعيد قياس الأصول أو الالتزامات المُحوّلة بقيمها العادلة كما في تاريخ الاستحواذ وأن تثبت المكاسب أو الخسائر الناتجة -إن وجدت -ضمن الفائض أو العجز. مع ذلك، تبقى أحياناً الأصول أو الالتزامات المحولة لدى الجهة المجمّعة بعد الاستحواذ (على سبيل المثال، نظراً لأن الأصول أو الالتزامات حُوِّلت إلى العملية المستحوذ عليها وليس إلى ملاكها السابقين)، ومن ثم، تحتفظ الجهة المستحوذة بالسيطرة عليها. في هذه الحالة، يجب على الجهة المستحوذة قياس هذه الأصول والالتزامات بالقيم الدفترية قبل تاريخ الاستحواذ مباشرة، ولا يجوز لها أن تثبت مكسباً أو خسارة، ضمن الفائض أو العجز، من الأصول أو الالتزامات التي تسيطر عليها قبل وبعد الاستحواذ.	لا	
Contingent Consideration	العوض المحتمل		
97. The consideration the acquirer transfers in exchange for the acquired operation includes any asset or liability resulting from a contingent consideration arrangement (see paragraph 95). The acquirer shall recognize the acquisition-date fair value of contingent consideration	97. يتضمن العوض الذي تحوله الجهة المستحوذة في التبادل للسيطرة على العملية المستحوذ عليها، أي أصل أو التزام ينتج عن ترتيب عوض محتمل (انظر الفقرة 95). يجب على الجهة المستحوذة أن تثبت القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ للعوض المحتمل على أنه جزء من العوض المحوّل في التبادل للسيطرة على	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
as part of the consideration transferred in exchange for the acquired operation.	العملية المستحوذ عليها.		
98. The acquirer shall classify an obligation to pay contingent consideration that meets the definition of a financial instrument as a financial liability or as a component of net assets/equity on the basis of the definitions of an equity instrument and a financial liability in paragraph 9 of IPSAS 28. The acquirer shall classify as an asset a right to the return of previously transferred consideration if specified conditions are met. Paragraph 117 provides guidance on the subsequent accounting for contingent consideration.	98. يجب على الجهة المستحوذة أن تصنف أي واجب بسداد العوض المحتمل الذي يلبي تعريف الأداة المالية كالتزام مالي، أو كمكون لصافي الأصول/ حق ملكية على أساس تعريفات أداة حقوق الملكية والالتزام المالي في الفقرة 9 من معيار المحاسبة للقطاع العام 28. ويجب على الجهة المستحوذة أن تصنف الحق باسترداد العوض المحوّل سابقاً على أنه أصل إذا تم استيفاء شروط محددة. وتوفر الفقرة 117 إرشادات بشأن المحاسبة اللاحقة عن العوض المحتمل.	لا	
An Acquisition Achieved in Stages	**الاستحواذ الذي يتم على مراحل**		
99. An acquirer sometimes obtains control of an acquired operation in which it held an equity interest immediately before the acquisition date. For example, on 31 December 20X1, Entity A holds a 35 percent non-controlling equity interest in Entity B. On that date, Entity A purchases an additional 40 percent interest in Entity B, which gives it control of Entity B. This Standard refers to such a transaction as an acquisition achieved in stages, sometimes also referred to as a step acquisition.	99. تحصل الجهة المستحوذة أحياناً على السيطرة على العملية المستحوذ عليها والتي تحتفظ فيها بحصة حقوق ملكية مباشرة قبل تاريخ الاستحواذ. على سبيل المثال، في 31 ديسمبر 20×1، تحتفظ الجهة (أ) بحصة حقوق ملكية غير مسيطرة بنسبة 35% في الجهة (ب). وفي ذلك التاريخ، تشتري الجهة (أ) حصة إضافية بنسبة 40% في الجهة (ب)، والتي تمنحها السيطرة على الجهة (ب). ويشير هذا المعيار إلى مثل هذه المعاملة على أنها استحواذ يتم على مراحل، وأحياناً يُشار إليه أيضاً على أنه استحواذ تدريجي.	لا	
100. In an acquisition achieved in stages, the acquirer shall remeasure its previously held equity interest in the acquired operation at its acquisition-date fair value and recognize the resulting gain or loss, if any, in surplus or	100. في الاستحواذ الذي يتم على مراحل، يجب على الجهة المستحوذة أن تعيد قياس حصة حقوق ملكيتها المُحتفظ بها سابقاً في عملية الجهة المستحوذ عليها بقيمتها العادلة في تاريخ الاستحواذ وأن تثبت	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
deficit or in net assets/equity, as appropriate. In prior reporting periods, the acquirer may have recognized changes in the value of its equity interest in the acquired operation in net assets/equity. If so, the amount that was recognized in net assets/equity shall be recognized on the same basis as would be required if the acquirer had disposed directly of the previously held equity interest.	المكسب أو الخسارة الناتجة -إن وجدت -في الفائض أو العجز أو صافي الأصول/ حق الملكية، حسب ما يكون مناسبًا. وفي الفترات السابقة للقوائم المالية، قد تكون الجهة المستحوذة أثبتت تغيرات في مبلغ حصة ملكيتها في العملية المستحوذ عليها ضمن صافي الأصول/ حق الملكية. وإذا كان الأمر كذلك، يُثبت المبلغ الذي أُثبت في صافي الأصول/ حقوق الملكية على الأساس نفسه الذي كان سيكون مطلوباً استخدامه إذا كانت الجهة المستحوذة قد استبعدت مباشرة حصة حقوق الملكية المحتفظ بها سابقاً.		
100A. When a party to a joint arrangement (as defined in IPSAS 37, Joint Arrangements) obtains control of an operation that is a joint operation (as defined in IPSAS 37), and had rights to the assets and obligations for the liabilities relating to that joint operation immediately before the acquisition date, the transaction is an acquisition achieved in stages. The acquirer shall therefore apply the requirements for an acquisition achieved in stages, including remeasuring its previously held interest in the joint operation in the manner described in paragraph 100. In doing so, the acquirer shall remeasure its entire previously held interest in the joint operation.	100أ. عندما يحصل طرف في ترتيب مشترك (حسبما ورد تعريفه في معيار المحاسبة للقطاع العام 37، *الترتيبات المشتركة*) على السيطرة على عملية تعد عملية مشتركة (حسبما ورد تعريفها في معيار المحاسبة للقطاع العام 37)، وسبق أن كان له حقوق في الأصول وعليه واجبات عن الالتزامات المتعلقة بتلك العملية المشتركة مباشرة قبل تاريخ الاستحواذ، فإن المعاملة هي استحواذ يتم على مراحل. ولذلك، يجب على الجهة المستحوذة أن تطبق المتطلبات الخاصة بالاستحواذ الذي يتم على مراحل، بما في ذلك إعادة قياس حصتها المحتفظ بها سابقاً في العملية المشتركة بالطريقة الموضحة في الفقرة 100. وعند القيام بذلك، يجب على الجهة المستحوذة أن تعيد قياس كامل حصتها المحتفظ بها سابقاً في العملية المشتركة.		

التعديلات وأسبابها	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	نص المعيار	نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام
		إرشادات إضافية لتطبيق طريقة الاستحواذ عندما يتم الاستحواذ من خلال التغيرات في حقوق التصويت، وبموجب العقد وحده، والظروف المماثلة التي لا يُحوَّل فيها عوض	**Additional Guidance for Applying the Acquisition Method Where an Acquisition is Achieved Through Changes in Voting Rights, by Contract Alone, and Similar Circumstances in Which no Consideration is Transferred**
		الاستحواذ الذي يتم من خلال التغيرات في حقوق التصويت، وبموجب العقد وحده، والظروف المشابهة التي لا تنطوي على تحويل عوض	*An Acquisition Achieved Through Changes in Voting Rights, by Contract Alone, and Similar Circumstances not Involving the Transfer of Consideration*
	لا	101. تحصل الجهة المستحوذة أحياناً على السيطرة على العملية المستحوذ عليها دون تحويل العوض. وتنطبق طريقة الاستحواذ للمحاسبة عن الاستحواذ على تلك الحالات من تجميع العمليات في القطاع العام. وتتضمن مثل هذه الظروف ما يلي: أ. أن تعيد العملية المستحوذ عليها شراء عدد كاف من أسهمها لأجل أن يحصل مستثمر حالي (الجهة المستحوذة) على السيطرة. ب. أن تنقضي حقوق النقض للأقلية والتي منعت الجهة المستحوذة سابقاً من السيطرة على العملية المستحوذ عليها حيث تحتفظ فيها الجهة المستحوذة بأغلبية حقوق التصويت. ج. أن تتفق الجهة المستحوذة والعملية المستحوذ عليها على تجميع عملياتهما بموجب عقد فقط. ولا تحول الجهة المستحوذة عوضاً في عملية التبادل للحصول على السيطرة على العملية المستحوذ عليها ولا تتملك أي حصص قابلة للقياس في حقوق ملكية العملية المستحوذ عليها، سواء في تاريخ الاستحواذ أم قبل ذلك.	101. An acquirer sometimes obtains control of an acquired operation without transferring consideration. The acquisition method of accounting for an acquisition applies to those public sector combinations. Such circumstances include: a. The acquired operation repurchases a sufficient number of its own shares for an existing investor (the acquirer) to obtain control. b. Minority veto rights lapse that previously kept the acquirer from controlling an acquired operation in which the acquirer held the majority voting rights. c. The acquirer and acquired operation agree to combine their operations by contract alone. The acquirer transfers no consideration in exchange for control of an acquired operation and holds no quantifiable ownership interests in the acquired operation, either on the acquisition date or previously.

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
102. In an acquisition achieved by contract alone, the acquirer shall attribute to the owners of the acquired operation the amount of the acquired operation's net assets recognized in accordance with this Standard. In other words, the quantifiable ownership interests in the acquired operation held by parties other than the acquirer are a non-controlling interest in the acquirer's post-combination financial statements even if the result is that all of the quantifiable ownership interests in the acquired operation are attributed to the non-controlling interest.	102. في الاستحواذ الذي يتم بموجب عقد فقط، يجب على الجهة المستحوذة أن تنسب إلى ملاك العملية المستحوذ عليها مبلغ صافي أصول العملية المستحوذ عليها المثبتة وفق هذا المعيار. بعبارة أخرى، فإن حصص حقوق الملكية القابلة للقياس في العملية المستحوذ عليها المُحتفظ بها من قبل جهات غير الجهة المستحوذة هي حصص غير مسيطرة في القوائم المالية المجمعة بعد التجميع، حتى لو كانت النتيجة أن جميع حصص الملكية القابلة للقياس في العملية المستحوذ عليها تنسب إلى الحصص غير المسيطرة.	لا	
Measurement Period	فترة القياس		
103. If the initial accounting for an acquisition is incomplete by the end of the reporting period in which the acquisition occurs, the acquirer shall report in its financial statements provisional amounts for the items for which the accounting is incomplete. During the measurement period, the acquirer shall retrospectively adjust the provisional amounts recognized at the acquisition date to reflect new information obtained about facts and circumstances that existed as of the acquisition date and, if known, would have affected the measurement of the amounts recognized as of that date. During the measurement period, the acquirer shall also recognize additional assets or liabilities if new information is obtained about facts and circumstances that existed as of the acquisition date	103. في حال عدم اكتمال المحاسبة الأولية عن الاستحواذ بنهاية فترة القوائم المالية التي يحدث فيها الاستحواذ، يجب على الجهة المستحوذة أن تعرض في قوائمها المالية مبالغاً مؤقته للبنود التي لم تكتمل المحاسبة بشأنها. وخلال فترة القياس، تقوم الجهة المستحوذة بتعديل المبالغ المؤقتة المثبتة في تاريخ الاستحواذ بأثر رجعي لتعكس المعلومات الجديدة التي حُصِل عليها عن الحقائق والظروف التي كانت قائمة في تاريخ الاستحواذ، والتي إذا كانت معروفة، كان من شأنها أن تؤثر في قياس المبالغ المثبتة في ذلك التاريخ. وخلال فترة القياس، يجب أيضاً على الجهة المستحوذة إثبات الأصول أو الالتزامات الإضافية إذا حُصِل على معلومات جديدة عن الحقائق والظروف التي كانت قائمة في تاريخ الاستحواذ، والتي إذا كانت معروفة، كان من شأنها أن تؤدي إلى إثبات تلك الأصول والالتزامات في	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
and, if known, would have resulted in the recognition of those assets and liabilities as of that date. The measurement period ends as soon as the acquirer receives the information it was seeking about facts and circumstances that existed as of the acquisition date or learns that more information is not obtainable. However, the measurement period shall not exceed one year from the acquisition date.	**ذلك التاريخ. وتنتهي فترة القياس بمجرد حصول الجهة المستحوذة على المعلومات التي كانت تسعى إلى الحصول عليها بشأن الحقائق والظروف التي كانت قائمة في تاريخ الاستحواذ أو عندما تعلم أنه لا يمكن الحصول على مزيد من المعلومات. مع ذلك، لا يجوز أن تتجاوز فترة القياس سنة واحدة من تاريخ الاستحواذ.**		
104. The measurement period is the period after the acquisition date during which the acquirer may adjust the provisional amounts recognized for an acquisition. The measurement period provides the acquirer with a reasonable time to obtain the information necessary to identify and measure the following as of the acquisition date in accordance with the requirements of this Standard: a. The identifiable assets acquired, liabilities assumed and any non-controlling interest in the acquired operation; b. The consideration transferred for the acquired operation (or the other amount used in measuring goodwill); c. In an acquisition achieved in stages, the equity interest in the acquired operation previously held by the acquirer; and d. The resulting goodwill, loss, or gain on a bargain purchase.	104. فترة القياس هي الفترة بعد تاريخ الاستحواذ والتي يجوز للجهة المستحوذة خلالها أن تعدل المبالغ المؤقتة المُثبتة للاستحواذ. وتوفر فترة القياس للجهة المستحوذة وقتاً معقولاً لتحصل على المعلومات الضرورية لتحديد وقياس ما يلي اعتباراً من تاريخ الاستحواذ وفق متطلبات هذا المعيار: أ. الأصول المقتناة القابلة للتحديد والالتزامات التي تم تحملها وأي حصة غير مسيطرة في العملية المستحوذ عليها؛ و ب. العوض المحوّل للعملية المستحوذ عليها (أو المبلغ الآخر المستخدمة في قياس الشهرة)؛ و ج. في الاستحواذ الذي يتم على مراحل، حصة حقوق الملكية في العملية المستحوذ عليها التي كانت مُحتفظ بها سابقاً من قبل الجهة المستحوذة؛ و د. الشهرة أو الخسارة أو المكسب الناتج عن عملية شراء بسعر تفاضلي.	**لا**	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
105. The acquirer shall consider all pertinent factors in determining whether information obtained after the acquisition date should result in an adjustment to the provisional amounts recognized or whether that information results from events that occurred after the acquisition date. Pertinent factors include the date when additional information is obtained and whether the acquirer can identify a reason for a change to provisional amounts. Information that is obtained shortly after the acquisition date is more likely to reflect circumstances that existed at the acquisition date than is information obtained several months later. For example, unless an intervening event that changed its fair value can be identified, the sale of an asset to a third party shortly after the acquisition date for an amount that differs significantly from its provisional fair value measured at that date is likely to indicate an error in the provisional amount.	105. يجب على الجهة المستحوذة أن تأخذ في الاعتبار جميع العوامل ذات الصلة عند تحديد ما إذا كانت المعلومات التي حُصِل عليها بعد تاريخ الاستحواذ ينبغي أن ينتج عنها تعديل للمبالغ المؤقتة المثبتة، أو ما إذا كانت تلك المعلومات تنتج عن أحداث وقعت بعد تاريخ الاستحواذ. وتشمل العوامل ذات الصلة التاريخ الذي حُصِل فيه على المعلومات الإضافية وما إذا كانت الجهة المستحوذة تستطيع أن تحدد سبباً لتغيير المبالغ المؤقتة. ومن المرجح أن تعكس المعلومات التي حُصِل عليها بعد وقت قصير من تاريخ الاستحواذ الظروف التي كانت موجودة في تاريخ الاستحواذ أكثر من المعلومات التي حُصل عليها بعد عدة أشهر. على سبيل المثال، ما لم يُحدَّد الحدث العارض الذي يغير قيمته العادلة، فإن بيع أصل إلى طرف ثالث بعد وقت قصير من تاريخ الاستحواذ بمبلغ يختلف بشكل مهم عن قيمته العادلة المؤقتة المقاسة في ذلك التاريخ، من المرجح أن يشير إلى خطأ في المبالغة المؤقتة.	لا	
106. The acquirer recognizes an increase (decrease) in the provisional amount recognized for an identifiable asset (liability) by means of a decrease (increase) in goodwill. However, new information obtained during the measurement period may sometimes result in an adjustment to the provisional amount of more than one asset or liability. For example, the acquirer might have assumed a liability to pay damages related to an accident in one of the acquired operation's facilities,	106. تثبت الجهة المستحوذة الزيادة (النقص) في المبلغ المؤقت المثبت لأصل قابل للتحديد (التزام) بزيادة أو نقص في الشهرة. مع ذلك، قد تؤدي المعلومات الجديدة المتحصل عليها خلال فترة القياس أحيانا إلى تعديل المبلغ المؤقت لأكثر من أصل أو التزام واحد. على سبيل المثال، قد تكون الجهة المستحوذة تحملت التزاماً بأن تدفع تعويضات تتعلق بحادث في أحد مرافق العملية المستحوذ عليها، يكون جزء منها أو جميعها مشمولة بوثيقة تأمين ضد المسؤولية العملية	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
part or all of which are covered by the acquired operation's liability insurance policy. If the acquirer obtains new information during the measurement period about the acquisition-date fair value of that liability, the adjustment to goodwill resulting from a change to the provisional amount recognized for the liability would be offset (in whole or in part) by a corresponding adjustment to goodwill resulting from a change to the provisional amount recognized for the claim receivable from the insurer.	المستحوذ عليها. وإذا حصلت الجهة المستحوذة على معلومات جديدة خلال فترة القياس حول القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ لذلك الالتزام، فإن تعديل الشهرة الناتجة عن تغيير المبلغ المؤقت المثبت للالتزام ستُجرى مقاصة له (كلياً أو جزئياً) بتعديل مقابل للشهرة الناتجة عن تغيير المبلغ المؤقت المثبت للمطالبة المستحقة التحصيل من المؤمّن.		
107. During the measurement period, the acquirer shall recognize adjustments to the provisional amounts as if the accounting for the acquisition had been completed at the acquisition date. Thus, the acquirer shall revise comparative information for prior periods presented in financial statements as needed, including making any change in depreciation, amortization or other income effects recognized in completing the initial accounting.	107. خلال فترة القياس، يجب على الجهة المستحوذة أن تثبت التعديلات على المبالغ المؤقتة كما لو كانت المحاسبة عن الاستحواذ قد اكتملت في تاريخ الاستحواذ. ومن ثم، يجب على الجهة المستحوذة أن تعدل المعلومات المقارنة للفترات السابقة المعروضة في القوائم المالية حسب الحاجة، بما في ذلك إجراء أي تغيير في الاستهلاك، أو الاستنفاد أو الآثار الأخرى على الدخل المثبت عند استكمال المحاسبة الأولية.	لا	
108. After the measurement period ends, the acquirer shall revise the accounting for an acquisition only to correct an error in accordance with IPSAS 3.	108. بعد انتهاء فترة القياس، يجب على الجهة المستحوذة أن تعدل المحاسبة عن الاستحواذ فقط لتصحح خطأ وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 3.	لا	
Determining what is Part of the Acquisition Transaction	**تحديد ما يُعد جزءاً من معاملة الاستحواذ**		
109. The acquirer and the acquired operation may have a pre-existing relationship or other arrangement before negotiations for the acquisition began, or they may enter into an arrangement during the negotiations that is separate from the acquisition. In either situation, the	**109. قد تكون للجهة المستحوذة والعملية المستحوذ عليها علاقة قائمة مسبقاً أو ترتيب آخر قبل بدء المفاوضات المتعلقة بالاستحواذ، أو قد تدخلان في ترتيب أثناء المفاوضات يكون منفصلاً عن الاستحواذ. في أي من الحالتين، يجب على الجهة المستحوذة أن**	لا	

التعديلات وأسبابها	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	نص المعيار	نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام
		تحدد أي مبالغ لا تُعد جزءاً مما تبادلته الجهة المستحوذة والعملية المستحوذ عليها (أو ملاكها السابقون) ضمن عملية الاستحواذ، أي المبالغ التي لا تُعد جزءاً من المبادلة للعملية المستحوذ عليها. ويجب على الجهة المستحوذة، كجزء من تطبيق طريقة الاستحواذ، أن تثبت فقط العوض المحول للعملية المستحوذ عليها والأصول المقتناة والالتزامات التي تم تحملها في مقابل العملية المستحوذ عليها. وتتم المحاسبة عن المعاملات المنفصلة وفق معايير المحاسبة للقطاع العام ذات الصلة.	acquirer shall identify any amounts that are not part of what the acquirer and the acquired operation (or its former owners) exchanged in the acquisition, i.e., amounts that are not part of the exchange for the acquired operation. The acquirer shall recognize as part of applying the acquisition method only the consideration transferred for the acquired operation and the assets acquired and liabilities assumed in the exchange for the acquired operation. Separate transactions shall be accounted for in accordance with the relevant IPSASs.
	لا	110. من المرجح أن تكون المعاملة التي تم الدخول فيها من قبل الجهة المستحوذة أو بالإنابة عنها وتكون بشكل رئيس لمصلحة الجهة المستحوذة أو الجهة المجمّعة، وليست بشكل رئيس لمصلحة العملية المستحوذ عليها (أو ملاكها السابقين) قبل الاستحواذ؛ معاملة منفصلة. فيما يلي أمثلة للمعاملات المنفصلة التي لا يشملها تطبيق طريقة الاستحواذ: أ. معاملة تكون في الواقع تسوية لعلاقات موجودة من قبل بين الجهة المستحوذة والعملية المستحوذ عليها؛ و ب. معاملة تكون في الواقع هي مكافأة للعاملين في العملية المستحوذ عليها أو ملاكها السابقين عن خدمات مستقبلية؛ و ج. معاملة تُعوَّض فيها العملية المستحوذ عليها أو ملاكها السابقون عن دفع تكاليف الجهة المستحوذة المتعلقة بالاستحواذ.	110. A transaction entered into by or on behalf of the acquirer or primarily for the benefit of the acquirer or the combined entity, rather than primarily for the benefit of the acquired operation (or its former owners) before the acquisition, is likely to be a separate transaction. The following are examples of separate transactions that are not to be included in applying the acquisition method: a. A transaction that in effect settles pre-existing relationships between the acquirer and acquired operation; b. A transaction that remunerates employees or former owners of the acquired operation for future services; and

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
c. A transaction that reimburses the acquired operation or its former owners for paying the acquirer's acquisition-related costs. Paragraphs AG99–AG106 provide related application guidance.	وتوفر "فقرات إرشادات التطبيق 99-106" إرشادات ذات الصلة.		
Acquisition-Related Costs	*التكاليف المتعلقة بالاستحواذ*		
111. Acquisition-related costs are costs the acquirer incurs to effect an acquisition. Those costs include finder's fees; advisory, legal, accounting, valuation and other professional or consulting fees; general administrative costs, including the costs of maintaining an internal acquisitions department; and costs of registering and issuing debt and equity securities. The acquirer shall account for acquisition-related costs as expenses in the periods in which the costs are incurred and the services are received, with one exception. The costs to issue debt or equity securities shall be recognized in accordance with IPSAS 28 and IPSAS 41.	111. التكاليف المتعلقة بالاستحواذ هي تكاليف تتحملها الجهة المستحوذة لإحداث الاستحواذ. وتشمل هذه التكاليف أتعاب البحث عن الجهة المؤهلة للاستحواذ؛ الأتعاب الاستشارية، والنظامية، والمحاسبية، وأتعاب التقييم والأتعاب المهنية أو الاستشارية الأخرى؛ والتكاليف الإدارية العمومية، بما في ذلك تكاليف إنشاء إدارة داخلية للاستحواذ؛ وتكاليف تسجيل وإصدار أوراق مالية تمثل دين وحقوق ملكية. ويجب على الجهة المستحوذة المحاسبة عن التكاليف المتعلقة بالاستحواذ على أنها مصروفات في الفترات التي يتم فيها تحمل التكاليف والحصول على الخدمات، مع استثناء واحد. إذ يجب أن تثبت تكاليف إصدار الأوراق المالية التي تمثل ديناً أو حقوق ملكية وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 28 ومعيار المحاسبة للقطاع العام 41.	لا	
Subsequent Measurement and Accounting	القياس والمحاسبة اللاحقان		
112. In general, an acquirer shall subsequently measure and account for assets acquired, liabilities assumed or incurred and equity instruments issued in an acquisition in accordance with other applicable IPSASs for those items, depending on their nature. However,	112. بشكل عام، يجب أن تقوم الجهة المستحوذة لاحقاً بقياس (والمحاسبة عن) الأصول المقتناة أو الالتزامات التي تم تحملها أو تكبدها وأدوات حقوق الملكية التي أُصدرت في الاستحواذ، وفق معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى التي تنطبق على تلك البنود، حسب	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
this Standard provides guidance on subsequently measuring and accounting for the following assets acquired, liabilities assumed or incurred and equity instruments issued in an acquisition: a. Reacquired rights; b. Contingent liabilities recognized as of the acquisition date; c. Indemnification assets; d. Contingent consideration; and e. Income taxes (where not included in the terms of the acquisition). Paragraphs AG107–AG108 provide related application guidance.	طبيعتها. مع ذلك، يقدم هذا المعيار إرشادات بشأن القياس والمحاسبة في وقت لاحق عما يلي من الأصول المقتناة، والالتزامات التي تم تحملها أو تكبدها وأدوات حقوق الملكية التي أُصدرت في الاستحواذ: أ. الحقوق المعاد اقتناؤها؛ و ب. الالتزامات المحتملة المثبتة في تاريخ الاستحواذ؛ و ج. الأصول التعويضية؛ و د. العوض المحتمل؛ و هـ. ضرائب الدخل (عندما لا تدرج ضمن شروط الاستحواذ). وتوفر "فقرات إرشادات التطبيق 107-108" إرشادات ذات الصلة.		
Reacquired Rights	*الحقوق المُعاد اقتناؤها*		
113. A reacquired right recognized as an intangible asset shall be amortized over the remaining period of the binding arrangement in which the right was granted, where the right was granted for a finite period. Where the right was granted for an indefinite period, the resulting entity shall test the right for impairment at least annually, and whenever there is an indication that the right may be impaired. An acquirer that subsequently sells a reacquired right to a third party shall include the carrying amount of the intangible asset in determining the gain or loss on the sale.	113. يُستهلك الحق المعاد اقتناؤه المثبت على أنه أصل غير ملموس على مدى الفترة المتبقية من الترتيب الملزم الذي منح فيه الحق، عندما يكون منح الحق لفترة محددة. وعندما يُمنح الحق لفترة غير محددة، فإنه يجب أن تقوم الجهة الناتجة عن الدمج باختبار الحق سنوياً على الأقل لأغراض تحديد ما إذا كان هناك هبوط في القيمة، وعندما يكون هناك مؤشر على أن هذا الحق قد هبطت قيمته. ويجب على الجهة المستحوذة التي تبيع لاحقاً حقاً معاداً اقتناؤه لطرف ثالث، أن يأخذ في الاعتبار القيمة الدفترية للأصل غير الملموس عند تحديد المكسب أو الخسارة من البيع.	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
Transfers, Concessionary Loans and Similar Benefits Received by an Acquirer or Acquired Operation on the Basis of Criteria that May Change as a Result of an Acquisition	*التحويلات والقروض الميسرة والمنافع المماثلة المستلمة من قبل الجهة المستحوذة أو العملية المستحوذ عليها على أساس ضوابط قد تتغير نتيجة استحواذ.*		
114. A transfer, concessionary loan or similar benefit, previously received by an acquirer or an acquired operation on the basis of criteria that change as a result of an acquisition, shall be reassessed prospectively in accordance with other IPSASs (paragraphs AG109–AG111 provide related application guidance).	114. يجب أن يُعاد تقييم التحويل أو القرض الميسر أو الاستحقاق المماثل الذي سبق أن تسلمته الجهة المستحوذة أو العملية المستحوذ عليها على أساس ضوابط تتغير نتيجة استحواذ وفق معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى (توفر "فقرات إرشادات التطبيق 109-111" إرشادات ذات الصلة).	لا	
Contingent Liabilities	*الالتزامات المحتملة*		
115. After initial recognition and until the liability is settled, cancelled or expires, the acquirer shall measure a contingent liability recognized in an acquisition at the higher of: a. The amount that would be recognized in accordance with IPSAS 19; and b. The amount initially recognized less, if appropriate, cumulative amortization recognized in accordance with IPSAS 9, *Revenue from Exchange Transactions*. This requirement does not apply to contracts accounted for in accordance with IPSAS 41, *Financial Instruments*.	115. بعد الإثبات الأولي وحتى يُسوَّى الالتزام أو يلغى أو تنتهي صلاحيته، فإنه يجب على الجهة المستحوذة قياس الالتزام المحتمل المثبت في استحواذ بالأعلى من: أ. المبلغ الذي من شأنه أن يُثْبَت وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 19؛ و ب. المبلغ المثبت أولياً مطروحاً منه – في حال انطباق ذلك -المبلغ التراكمي للاستنفاد المثبت وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 9، *الإيراد من المعاملات التبادلية*. ولا ينطبق ذلك على العقود التي تمت المحاسبة عنها وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 41، *الأدوات المالية*.	لا	
Indemnification Assets	*الأصول التعويضية*		
116. At the end of each subsequent reporting period, the acquirer shall measure an indemnification asset that	116. في نهاية كل فترة قوائم مالية لاحقة، يجب على الجهة المستحوذة قياس الأصل التعويضي الذي أُثبت	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت في المعيار الدولي للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
was recognized at the acquisition date on the same basis as the indemnified liability or asset, subject to any contractual limitations on its amount and, for an indemnification asset that is not subsequently measured at its fair value, management's assessment of the collectibility of the indemnification asset. The acquirer shall derecognize the indemnification asset only when it collects the asset, sells it or otherwise loses the right to it.	في تاريخ الاستحواذ باستخدام الأساس نفسه المستخدم لإثبات الالتزام أو الأصل المُعوض، مع مراعاة أي حدود تعاقدية على قيمته، وبالنسبة للأصل التعويضي الذي لا يُقاس لاحقاً بقيمته العادلة، يستخدم تقدير الإدارة لإمكانية تحصيل الأصل التعويضي. ويجب على الجهة المستحوذة أن تلغي إثبات الأصل التعويضي فقط عندما تُحصّل الأصل، أو تبيعه أو تفقد الحق فيه.		
Contingent Consideration	*العوض المحتمل*		
117. Some changes in the fair value of contingent consideration that the acquirer recognizes after the acquisition date may be the result of additional information that the acquirer obtained after that date about facts and circumstances that existed at the acquisition date. Such changes are measurement period adjustments in accordance with paragraphs 103–107. However, changes resulting from events after the acquisition date, such as meeting an earnings target, reaching a specified share price or reaching a milestone on a research and development project, are not measurement period adjustments. The acquirer shall account for changes in the fair value of contingent consideration that are not measurement period adjustments as follows: a. Contingent consideration classified as a component of net assets/equity shall not be remeasured and	117. قد تكون بعض التغيرات في القيمة العادلة للعوض المحتمل التي تثبتها الجهة المستحوذة بعد تاريخ الاستحواذ، نتيجة لمعلومات إضافية حصلت عليها الجهة المستحوذة بعد ذلك التاريخ بشأن الحقائق والظروف التي كانت موجودة في تاريخ الاستحواذ. مثل هذه التغيرات هي تعديلات تتم في فترة القياس وفق الفقرات 103-107. مع ذلك، فإن التغيرات الناتجة عن أحداث بعد تاريخ الاستحواذ، مثل تحقيق أرباح مستهدفة أو الوصول إلى سعر سهم محدد أو الوصول إلى مرحلة مستهدفة لمشروع بحث وتطوير، لا تعتبر تعديلات في فترة القياس. ويجب على الجهة المستحوذة المحاسبة عن التغيرات في القيمة العادلة للعوض المحتمل والتي لا تعتبر تعديلات في فترة القياس، كما يلي: أ. لا يجوز إعادة قياس العوض المحتمل المصنف على أنه مكون من صافي الأصول/ حقوق ملكية،	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
its subsequent settlement shall be accounted for within net assets/equity. b. Other contingent consideration that: i. Is within the scope of IPSAS 41 shall be measured at fair value at each reporting date and changes in fair value shall be recognized in surplus or deficit in accordance with IPSAS 41. ii. Is not within the scope of IPSAS 41 shall be measured at fair value at each reporting date and changes in fair value shall be recognized in surplus or deficit.	ويُحاسب عن تسويته اللاحقة ضمن صافي الأصول/ حقوق الملكية. ب. العوض المحتمل الآخر الذي: (1) يدخل ضمن نطاق معيار المحاسبة للقطاع العام 41، يُقاس بالقيمة العادلة في كل تاريخ للقوائم المالية وتُثبت التغيرات في القيمة العادلة في الفائض أو العجز وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 41. (2) لا يدخل ضمن نطاق معيار المحاسبة للقطاع العام 41، يُقاس بالقيمة العادلة في كل تاريخ للقوائم المالية، وثبت التغيرات في القيمة العادلة في الفائض أو العجز.		
Income Taxes (Where not Included in the Terms of the Acquisition)	*ضرائب الدخل (إذا لم تُدرَج في شروط الاستحواذ)*		
118. Acquisitions involving public sector entities may result in a tax authority forgiving amounts of tax subsequent to the acquisition. The acquirer shall account for the tax forgiven prospectively in accordance with the relevant international or national accounting standard dealing with income taxes.	118. قد ينتج عن الاستحواذ الذي يشمل جهات القطاع العام أن تقوم السلطة الضريبية بالإعفاء من مبالغ ضريبية لاحقاً بعد الاستحواذ. وتقوم الجهة المستحوذة بالمحاسبة عن الضريبة التي أُعفي منها بأثر مستقبلي وفق معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول ضرائب الدخل.	لا	
Disclosures	**الإفصاحات**		
119. **The acquirer shall disclose information that enables users of its financial statements to evaluate the nature and financial effect of an acquisition that occurs either:** a. **During the current reporting period; or**	119. **يجب على الجهة المستحوذة أن تفصح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي قوائمها المالية من تقويم طبيعة الاستحواذ والأثر المالي المترتب عليه والذي يحدث، إما:**	لا	

التعديلات وأسبابها	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	نص المعيار	نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام
		أ. **خلال فترة القوائم المالية الحالية؛ أو** ب. **بعد نهاية فترة القوائم المالية ولكن قبل أن تُعتمد القوائم المالية للإصدار.**	b. **After the end of the reporting period but before the financial statements are authorized for issue.**
	لا	120. لتحقيق الهدف في الفقرة 119، فإنه يجب على الجهة المستحوذة أن تفصح عن المعلومات التالية لكل استحواذ يحدث خلال فترة القوائم المالية: أ. اسم ووصف العملية المستحوذ عليها. ب. تاريخ الاستحواذ. ج. نسبة حصص حقوق الملكية التي لها حق التصويت أو ما يعادلها التي تم الاستحواذ عليها. د. الأسباب الرئيسة للاستحواذ ووصف الكيفية التي حصلت بها الجهة المستحوذة على السيطرة على العملية المستحوذ عليها، بما في ذلك، حيثما ينطبق ذلك، الأساس النظامي للاستحواذ. هـ. وصف نوعي للعوامل التي تشكل الشهرة التي أُثبتت، مثل التضافر المتوقع الناتج عن تجميع العملية المستحوذ عليها وعمليات الجهة المستحوذة، والأصول غير الملموسة غير المؤهلة للإثبات بصفة منفصلة أو عوامل أخرى. و. القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ لمجموع العوض المحول والقيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ لكل فئة رئيسة من فئات العوض، مثل: (1) النقد؛ و (2) الأصول الملموسة أو غير الملموسة الأخرى، بما في ذلك عملية أو جهة مسيطر عليها من قبل الجهة المستحوذة؛ و	120. To meet the objective in paragraph 119, the acquirer shall disclose the following information for each acquisition that occurs during the reporting period: a. The name and a description of the acquired operation. b. The acquisition date. c. The percentage of voting equity interests or equivalent acquired. d. The primary reasons for the acquisition and a description of how the acquirer obtained control of the acquired operation including, where applicable, the legal basis for the acquisition. e. A qualitative description of the factors that make up the goodwill recognized, such as expected synergies from combining the operations of the acquired operation and the acquirer, intangible assets that do not qualify for separate recognition or other factors. f. The acquisition-date fair value of the total consideration transferred and the acquisition-date fair value of each major class of consideration, such as: i. Cash;

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
ii. Other tangible or intangible assets, including an operation or controlled entity of the acquirer; iii. Liabilities incurred, for example, a liability for contingent consideration; and iv. Equity interests of the acquirer, including the number of instruments or interests issued or issuable and the method of measuring the fair value of those instruments or interests. g. For contingent consideration arrangements and indemnification assets: i. The amount recognized as of the acquisition date; ii. A description of the arrangement and the basis for determining the amount of the payment; and iii. An estimate of the range of outcomes (undiscounted) or, if a range cannot be estimated, that fact and the reasons why a range cannot be estimated. If the maximum amount of the payment is unlimited, the acquirer shall disclose that fact. h. For acquired receivables: i. The fair value of the receivables;	(3) الالتزامات التي يتم تحملها، على سبيل المثال، التزام عن عوض محتمل؛ و (4) حصص حقوق ملكية الجهة المستحوذة، بما في ذلك عدد الأدوات المالية أو الحصص التي أُصدرت أو ستُصدر وطريقة قياس القيمة العادلة لتلك الأدوات المالية أو الحصص. ز. بالنسبة لترتيبات العوض المحتمل والأصول التعويضية: (1) المبلغ المثبت في تاريخ الاستحواذ؛ و (2) وصف الترتيب وأساس تحديد مبلغ السداد؛ و (3) تقدير نطاق النتائج (غير مخصومة)، أو إذا لم يمكن تقدير النطاق، يُفصَح عن هذه الحقيقة وأسباب عدم إمكانية تقدير النطاق. وإذا كان الحد الأقصى لمبلغ السداد غير محدد، فإنه يجب على الجهة المستحوذة أن تفصح عن هذه الحقيقة. ح. بالنسبة للحسابات المدينة القابل للتحصيل المستحوذ عليها: (1) القيمة العادلة للحسابات المدينة؛ و (2) المبالغ الإجمالية المستحقة التحصيل وفق ترتيب ملزم؛ و (3) أفضل تقدير في تاريخ الاستحواذ للتدفقات النقدية وفق ترتيب ملزم والتي لا يتوقع تحصيلها.		

التعديلات وأسبابها	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	نص المعيار	نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام
		وتُوَفَّر الإفصاحات حسب الفئات الرئيسة للحسابات المدينة القابلة للتحصيل مثل القروض للغير وعقود الإيجار وأي فئة أخرى من الحسابات المدينة. ط. المبالغ المثبتة في تاريخ الاستحواذ لكل فئة رئيسة من الأصول المقتناة والالتزامات التي تم تحملها. ي. بالنسبة لكل التزام محتمل أُثبت وفق الفقرة 77، المعلومات المطلوبة في الفقرة 98 من معيار المحاسبة للقطاع العام 19. وإذا لم يُثبت الالتزام المحتمل نظراً لأن قيمته العادلة لا يمكن قياسها بموثوقية، فإنه يجب على الجهة المستحوذة أن تفصح عن: (1) المعلومات المطلوبة بموجب الفقرة 100 من معيار المحاسبة للقطاع العام 19؛ و (2) أسباب عدم إمكانية قياس الالتزام بموثوقية. ك. مجموع مبلغ الشهرة التي يتوقع أن تكون قابلة للخصم لأغراض ضريبية. ل. بالنسبة للمعاملات التي تُثبت بصورة منفصلة عن اقتناء الأصول وتحمل الالتزامات في الاستحواذ وفق الفقرة 109: (1) وصف لكل معاملة؛ و (2) كيفية المحاسبة عن كل معاملة لدى الجهة المستحوذة؛ و (3) المبالغ المثبتة لكل معاملة والبند في القوائم المالية الذي يُثبت فيه كل مبلغ؛ و	ii. The gross amounts receivable in accordance with a binding arrangement; and iii. The best estimate at the acquisition date of the cash flows in accordance with a binding arrangement not expected to be collected. The disclosures shall be provided by major class of receivable, such as loans, leases and any other class of receivables. i. The amounts recognized as of the acquisition date for each major class of assets acquired and liabilities assumed. j. For each contingent liability recognized in accordance with paragraph 77, the information required in paragraph 98 of IPSAS 19. If a contingent liability is not recognized because its fair value cannot be measured reliably, the acquirer shall disclose: i. The information required by paragraph 100 of IPSAS 19; and ii. The reasons why the liability cannot be measured reliably. k. The total amount of goodwill that is expected to be deductible for tax purposes. l. For transactions that are recognized separately from the acquisition of assets and assumption of

التعديلات وأسبابها	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	نص المعيار	نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام
		(4) إذا كانت المعاملة تسوية فعلية لعلاقة كانت موجودة مسبقاً، الطريقة المستخدمة لتحديد مبلغ التسوية. م. يشمل الإفصاح عن المعاملات المثبتة بشكل منفصل والمطلوبة بموجب البند (ل)، مبلغ التكاليف المتصلة بالاستحواذ، وبشكل منفصل، مبلغ تلك التكاليف التي تُثبت على أنها مصروف والبند أو البنود في قائمة الأداء المالي التي تُثبت فيها تلك المصروفات. كما يجب الإفصاح عن مبلغ أي تكاليف إصدار لم تُثبت على أنها مصروف والكيفية التي أُثبتت بها. ن. في استحواذ تُثبت فيه الخسارة في الفائض أو العجز (انظر الفقرة 86): (1) مبلغ الخسارة التي أُثبتت وفق الفقرة 86 والبند في قائمة الأداء المالي الذي تُثبت فيه الخسارة؛ و (2) وصف الأسباب التي أدت إلى تحقيق خسارة في المعاملة. س. في الشراء بسعر تفاضلي (انظر الفقرات 88-90): (1) مبلغ أي مكسب أُثبت وفق الفقرة 88 والبند في قائمة الأداء المالي الذي يثبت فيه المكسب؛ و (2) وصف للأسباب التي أدت إلى تحقيق مكسب في المعاملة.	liabilities in the acquisition in accordance with paragraph 109: i. A description of each transaction; ii. How the acquirer accounted for each transaction; iii. The amounts recognized for each transaction and the line item in the financial statements in which each amount is recognized; and iv. If the transaction is the effective settlement of a pre-existing relationship, the method used to determine the settlement amount. m. The disclosure of separately recognized transactions required by (l) shall include the amount of acquisition-related costs and, separately, the amount of those costs recognized as an expense and the line item or items in the statement of financial performance in which those expenses are recognized. The amount of any issue costs not recognized as an expense and how they were recognized shall also be disclosed. n. In an acquisition in which a loss is recognized in surplus or deficit (see paragraph 86): i. The amount of the loss recognized in accordance with paragraph 86 and the line item in the statement of financial

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
performance in which the loss is recognized; and ii. A description of the reasons why the transaction resulted in a loss. o. In a bargain purchase (see paragraphs 88–90): i. The amount of any gain recognized in accordance with paragraph 88 and the line item in the statement of financial performance in which the gain is recognized; and ii. A description of the reasons why the transaction resulted in a gain. p. For each acquisition in which the acquirer holds less than 100 percent of the quantifiable ownership interests or equivalent in the acquired operation at the acquisition date: i. The amount of the non-controlling interest in the acquired operation recognized at the acquisition date and the measurement basis for that amount; and ii. For each non-controlling interest in an acquired operation measured at fair value, the valuation technique(s) and significant inputs used to measure that value. q. In an acquisition achieved in stages:	ع. بالنسبة لكل استحواذ تحتفظ فيها الجهة المستحوذة بأقل من 100٪ من حصص الملكية القابلة للقياس الكمي أو ما يعادلها في العملية المستحوذ عليها في تاريخ الاستحواذ: (1) مبلغ الحصة غير المستحوذة في العملية المستحوذ عليها التي أُثبتت في تاريخ الاستحواذ وأساس قياس ذلك المبلغ؛ و (2) بالنسبة لكل حصة غير مسيطرة في العملية المستحوذ عليها يُقاس بالقيمة العادلة، يُفصَح عن أساليب التقييم والمدخلات المستخدمة لقياس ذلك المبلغ. ف. في الاستحواذ الذي يتم على مراحل: (1) القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ لحصة الملكية في العملية المستحوذ عليها التي كانت تمتلكها الجهة المستحوذة قبل تاريخ الاستحواذ مباشرة؛ و (2) مبلغ أي مكسب أو خسارة أُثبت نتيجة إعادة قياس القيمة العادلة لحصة حقوق الملكية في العملية المستحوذ عليها التي كانت تمتلكها الجهة المستحوذة قبل الاستحواذ (انظر الفقرة 100) والبند في قائمة الأداء المالي الذي يثبت فيها المكسب أو الخسارة. ص. المعلومات التالية: (1) مبالغ الإيرادات والمصروفات، والفائض أو العجز الخاصة بالعملية المستحوذ عليها منذ		

التعديلات وأسبابها	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	نص المعيار	نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام
		تاريخ الاستحواذ والمدرجة في قائمة الأداء المالي الموحدة لفترة القوائم المالية؛ و (2) الإيرادات والمصروفات والفائض أو العجز للجهة المجمّعة لفترة القوائم المالية الحالية كما لو كان تاريخ الاستحواذ لجميع الاستحواذات التي حدثت خلال السنة هو بداية فترة القوائم المالية السنوية. وإذا كان الإفصاح عن أي من المعلومات المطلوبة في هذه الفقرة الفرعية أمراً غير عملياً، يجب على الجهة المستحوذة أن تفصح عن هذه الحقيقة وتوضح سبب أن الإفصاح غير عملي. ويستخدم هذا المعيار مصطلح "غير عملي" بالمعنى نفسه في معيار المحاسبة للقطاع العام 3.	i. The acquisition-date fair value of the equity interest in the acquired operation held by the acquirer immediately before the acquisition date; and ii. The amount of any gain or loss recognized as a result of remeasuring to fair value the equity interest in the acquired operation held by the acquirer before the acquisition (see paragraph 100) and the line item in the statement of financial performance in which that gain or loss is recognized. r. The following information: i. The amounts of revenue and expense, and the surplus or deficit of the acquired operation since the acquisition date included in the consolidated statement of financial performance for the reporting period; and ii. The revenue and expense, and the surplus or deficit of the combined entity for the current reporting period as though the acquisition date for all acquisitions that occurred during the year had been as of the beginning of the annual reporting period.

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
If disclosure of any of the information required by this subparagraph is impracticable, the acquirer shall disclose that fact and explain why the disclosure is impracticable. This Standard uses the term 'impracticable' with the same meaning as in IPSAS 3.			
121. For individually immaterial acquisitions occurring during the reporting period that are material collectively, the acquirer shall disclose in aggregate the information required by paragraph 120(e)– (r).	121. بالنسبة لعمليات الاستحواذ التي تحدث خلال فترة القوائم المالية والتي يكون كل منها بصفة منفردة غير ذي أهمية نسبية ولكنها تكون بصفة جماعية ذات أهمية نسبية، فإنه يجب على الجهة المستحوذة أن تفصح بصورة مجمعة عن المعلومات المطلوبة بموجب الفقرة 120(هـ)-(ص).	لا	
122. If the acquisition date of an acquisition is after the end of the reporting period but before the financial statements are authorized for issue, the acquirer shall disclose the information required by paragraph 120 unless the initial accounting for the acquisition is incomplete at the time the financial statements are authorized for issue. In that situation, the acquirer shall describe which disclosures could not be made and the reasons why they cannot be made.	122. إذا كان تاريخ الاستحواذ لإحدى عمليات الاستحواذ يقع بعد فترة القوائم المالية، ولكن قبل اعتماد إصدار القوائم المالية، فإنه يجب على الجهة المستحوذة أن تفصح عن المعلومات المطلوبة في الفقرة 120 ما لم تكن المحاسبة الأولية للاستحواذ غير كاملة في وقت اعتماد إصدار القوائم المالية. وفي هذه الحالة، يجب على الجهة المستحوذة أن تصف أي الإفصاحات لم يمكن القيام بها وأسباب ذلك.	لا	
123. **The acquirer shall disclose information that enables users of its financial statements to evaluate the financial effects of adjustments recognized in the current reporting period that relate to acquisitions that occurred in the period or previous reporting periods.**	123. **يجب على الجهة المستحوذة أن تفصح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي قوائمها المالية من تقويم الآثار المالية للتعديلات التي أُثبتت في فترة القوائم المالية الحالية المتعلقة بالاستحواذات التي تمت في الفترة أو في فترات القوائم المالية السابقة.**	لا	

التعديلات وأسبابها	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	نص المعيار	نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام
	لا	124. لتحقيق الهدف في الفقرة 123، تقوم الجهة المستحوذة بالإفصاح عن المعلومات التالية عن كل استحواذ ذي أهمية نسبية أو مجموع الاستحواذات التي يكون كل منها بصفة منفردة غير ذي أهمية نسبية ولكنها تكون مجتمعة ذات أهمية نسبية: أ. إذا كانت المحاسبة الأولية عن استحواذ غير مكتملة (انظر الفقرة 103) بالنسبة لأصول أو التزامات أو حصص غير مسيطرة أو بنود معينة للعوض، والمبالغ التي أُثبتت في القوائم المالية للاستحواذ، ومن ثم حُدِّدت بشكل مؤقت فقط: (1) الأسباب التي أدت إلى عدم اكتمال المحاسبة الأولية عن الاستحواذ؛ و (2) الأصول والالتزامات وحصص الملكية القابلة للقياس الكمي (أو ما يعادلها) أو بنود العوض التي لم تكتمل المحاسبة الأولية بشأنها؛ و (3) طبيعة ومبلغ أي تعديلات لفترة القياس أُثبتت خلال فترة القوائم المالية وفقاً للفقرة 107. ب. عن كل فترة قوائم مالية بعد تاريخ الاستحواذ وحتى تقوم الجهة بجمع أو بيع أو فقدان الحق في أصل عوض محتمل أو إلى أن تقوم الجهة بتسوية التزامات محتملة أو يُلغى الالتزام أو تنتهي صلاحيته: (1) أي تغييرات في المبالغ التي أُثبتت، بما في ذلك أية فروق ناتجة عن التسوية؛ و	124. To meet the objective in paragraph 123, the acquirer shall disclose the following information for each material acquisition or in the aggregate for individually immaterial acquisitions that are material collectively: a. If the initial accounting for an acquisition is incomplete (see paragraph 103) for particular assets, liabilities, non-controlling interests or items of consideration and the amounts recognized in the financial statements for the acquisition thus have been determined only provisionally: i. The reasons why the initial accounting for the acquisition is incomplete; ii. The assets, liabilities, quantifiable ownership interests (or equivalent) or items of consideration for which the initial accounting is incomplete; and iii. The nature and amount of any measurement period adjustments recognized during the reporting period in accordance with paragraph 107. b. For each reporting period after the acquisition date until the entity collects, sells or otherwise loses the right to a contingent consideration asset, or until the entity settles a contingent consideration liability or the liability is cancelled or expires:

التعديلات وأسبابها	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	نص المعيار	نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام
		(2) أي تغييرات في نطاق النتائج (غير مخصومة) وأسباب تلك التغييرات؛ و (3) أساليب التقييم والمدخلات الرئيسة للنموذج المستخدمة لقياس العوض المحتمل. ج. بالنسبة للالتزامات المحتملة المثبتة في استحواذ ما، يجب على الجهة المستحوذة أن تفصح عن المعلومات المطلوبة في الفقرتين 97 و98 من معيار المحاسبة للقطاع العام 19 لكل فئة من المخصصات. د. مطابقة القيمة الدفترية للشهرة في بداية ونهاية فترة القوائم المالية بحيث تظهر بشكل منفصل: (1) المبلغ الإجمالي والخسائر المتراكمة للهبوط في القيمة في بداية فترة القوائم المالية. (2) الشهرة الإضافية المثبتة خلال فترة القوائم المالية، فيما عدا الشهرة المُضمنة في مجموعة استبعاد تستوفي، عند الاستحواذ، الضوابط اللازمة لتصنيفها على أنها محتفظ بها للبيع وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 44. (3) التسويات الناتجة عن إثبات لاحق للمبالغ خلال فترة القوائم المالية وفق معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول ضرائب الدخل. (4) الشهرة المُضمنة في مجموعة استبعاد مُصنفة على أنها محتفظ بها للبيع وفقاً	i. Any changes in the recognized amounts, including any differences arising upon settlement; ii. Any changes in the range of outcomes (undiscounted) and the reasons for those changes; and iii. The valuation techniques and key model inputs used to measure contingent consideration. c. For contingent liabilities recognized in an acquisition, the acquirer shall disclose the information required by paragraphs 97 and 98 of IPSAS 19 for each class of provision. d. A reconciliation of the carrying amount of goodwill at the beginning and end of the reporting period showing separately: i. The gross amount and accumulated impairment losses at the beginning of the reporting period. ii. Additional goodwill recognized during the reporting period, except goodwill included in a disposal group that, on acquisition, meets the criteria to be classified as held for sale in accordance with IPSAS 44.

التعديلات وأسبابها	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	نص المعيار	نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام
		لمعيار المحاسبة للقطاع العام 44 والشهرة التي تم إلغاء إثباتها خلال فترة القوائم المالية دون أن يسبق تضمينها في مجموعة استبعاد مُصنفة على أنها محتفظ بها للبيع. (5) خسائر هبوط القيمة المثبتة خلال فترة القوائم المالية وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 26، الهبوط في *قيمة الأصول المولدة للنقد*. (يتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 26 الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالمبلغ الممكن استرداده وهبوط قيمة الشهرة بالإضافة إلى هذا المتطلّب). (6) صافي فروق أسعار الصرف الناشئة خلال فترة القوائم المالية وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 4، *آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية*. (7) أي تغيرات أخرى في القيمة الدفترية خلال فترة القوائم المالية. (8) المبلغ الإجمالي والخسائر المتراكمة للهبوط في القيمة في نهاية فترة القوائم المالية. هـ. مبلغ وتفسير أي مكسب أو خسارة أُثبتت في فترة القوائم المالية الحالية والتي: (1) تتعلق بالأصول المقتناة القابلة للتحديد أو الالتزامات التي تم تحملها في استحواذ تم في فترة القوائم المالية الحالية أو السابقة؛ و	iii. Adjustments resulting from the subsequent recognition of amounts during the reporting period in accordance with the relevant international or national accounting standard dealing with income taxes. iv. (iv) Goodwill included in a disposal group classified as held for sale in accordance with IPSAS 44 and goodwill derecognized during the reporting period without having previously been included in a disposal group classified as held for sale. v. Impairment losses recognized during the reporting period in accordance with IPSAS 26, *Impairment of Cash-Generating Assets*. (IPSAS 26 requires disclosure of information about the recoverable amount and impairment of goodwill in addition to this requirement.) vi. Net exchange rate differences arising during the reporting period in accordance with IPSAS 4, *The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates*. vii. Any other changes in the carrying amount during the reporting period.

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
viii. The gross amount and accumulated impairment losses at the end of the reporting period. e. The amount and an explanation of any gain or loss recognized in the current reporting period that both: i. Relates to the identifiable assets acquired or liabilities assumed in an acquisition that was effected in the current or previous reporting period; and ii. Is of such a size, nature or incidence that disclosure is relevant to understanding the combined entity's financial statements. f. If amounts of tax due are forgiven as a result of the terms of the acquisition (see paragraphs 78–79): i. The amount of tax due that was forgiven; and ii. Where the acquirer is the tax authority, details of the adjustment made to tax receivable.	(2) تكون من حيث الحجم أو الطبيعة أو مدى التأثير بحيث يكون الإفصاح عنها ملائماً لفهم القوائم المالية للجهة المجمّعة. و. إذا أُعفي من مبالغ ضريبة نتيجة لشروط الاستحواذ (انظر الفقرات 78-79): (1) مبلغ الضريبة الذي أُعفي منها؛ و (2) إذا كانت الجهة المستحوذة هي السلطة الضريبية، يفصح عن تفاصيل التسوية على الضرائب المستحقة القبض.		
125. If the specific disclosures required by this and other IPSASs do not meet the objectives set out in paragraphs 119 and 123, the acquirer shall disclose whatever additional information is necessary to meet those objectives.	125. إذا لم تحقق الإفصاحات المحددة المطلوبة من قبل هذا المعيار وغيره من معايير المحاسبة للقطاع العام الأهداف المبينة في الفقرتين 119 و123، فإنه يجب على الجهة المستحوذة أن تفصح عن أي معلومات إضافية ضرورية لتحقيق تلك الأهداف.	لا	
Effective Date and Transition	تاريخ السريان وأحكام انتقالية		
Effective Date	تاريخ السريان		

التعديلات وأسبابها	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	نص المعيار	نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام
عُدل تاريخ سريان المعيار ليكون 31 ديسمبر 2022 كونه التاريخ المعتمد لتطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة.	نعم	126. يجب أن يُطبق هذا المعيار بأثر مستقبلي على تجميع العمليات في القطاع العام الذي يكون تاريخ الدمج أو تاريخ الاستحواذ له موافقاً أو لاحقاً لبداية أول فترة قوائم مالية سنوية تبدأ في 31 ديسمبر 2022 أو بعد ذلك التاريخ. ويشجع على التطبيق الأبكر. إذا طبقت الجهة هذا المعيار قبل 31 ديسمبر 2022، يجب أن تفصح عن تلك الحقيقة.	126. This Standard shall be applied prospectively to public sector combinations for which the amalgamation date or acquisition date is on or after the beginning of the first annual reporting period beginning on or after January 1, 2019. Earlier application is encouraged. If an entity applies this Standard before January 1, 2019, it shall disclose that fact.
حذفت هذه الفقرة لأنها ترتبط بتعديلات أدخلها مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بموجب معايير أو إصدارات أخرى صدرت بتواريخ مختلفة، على حين اعتمد في المملكة تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أحدث إصدار لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بتاريخ سريان واحد.	نعم	126أ. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 40]	126A. Paragraphs 25, 45, 70, 111, 115, 117 and AG88 were amended by IPSAS 41, issued in August 2018. An entity shall apply these amendments for annual financial statements covering periods beginning on or after January 1, 2023. Earlier application is encouraged. If an entity applies the amendments for a period beginning before January 1, 2023 it shall disclose that fact and apply IPSAS 41 at the same time.
حذفت هذه الفقرة لأنها ترتبط بتعديلات أدخلها مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بموجب معايير أو إصدارات أخرى صدرت بتواريخ مختلفة، على حين اعتمد في المملكة تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أحدث إصدار لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بتاريخ سريان واحد.	نعم	126ب. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 40]	126B. Paragraph 100A was added by *Improvements to IPSAS, 2018*, issued in October 2018. An entity shall apply this amendment to public sector combinations for which the acquisition date is on or after the beginning of the first annual financial statements covering periods beginning on or after January 1, 2019. Earlier application is permitted. If an entity applies this amendment for a period beginning before January 1, 2019, it shall disclose that fact.

التعديلات وأسبابها	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	نص المعيار	نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام
	لا	126ج. عندما تطبق الجهة معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، حسبما هي مُعَرَّفَة 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.	126C. When an entity adopts the accrual basis IPSASs as defined in IPSAS 33, *First-time Adoption of Accrual Basis International Public Sector Accounting Standards (IPSASs)*, for financial reporting purposes subsequent to this effective date, this Standard applies to the entity's annual financial statements covering periods beginning on or after the date of adoption of IPSASs.
حذفت هذه الفقرة لأنها ترتبط بتعديلات أدخلها مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بموجب معايير أو إصدارات أخرى صدرت بتواريخ مختلفة، على حين اعتمد في المملكة تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أحدث إصدار لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بتاريخ سريان واحد.	نعم	**126د. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 40]**	126D. Paragraph 126C was amended by *Improvements to IPSAS, 2019*, issued in January 2020. An entity shall apply this amendment for annual financial statements covering periods beginning on or after January 1, 2021. Earlier application is permitted.
عُدل تاريخ إصدار معيار المحاسبة للقطاع العام 43 بحيث يوافق تاريخ إصداره في المملكة. عُدل تاريخ سريان التعديلات ليكون 31 ديسمبر 2024 بحيث يوافق تاريخ بداية السنة المالية لجهات القطاع العام في المملكة.	نعم	**126هـ. عدل معيار المحاسبة للقطاع العام 43 الصادر في 2023 الفقرات 68 و71 و120 وفقرتي إرشادات التطبيق 76 و89، وحذف فقرات إرشادات التطبيق 72-74 والعنوان المتعلق بها، وأضاف الفقرتين 82أ و82ب والعنوان المتعلق بهما. يجب على الجهة أن تطبق هذه التعديلات على القوائم المالية السنوية التي تغطي فترات تبدأ في 31 ديسمبر 2024 أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأبكر. إذا طبقت الجهة التعديلات على فترة تبدأ قبل 31 ديسمبر**	126E. Paragraphs 68, 71, 120, AG76 and AG89 were amended, paragraphs AG72–AG74 and their related heading were deleted, and paragraphs 82A and 82B and the related heading were added by IPSAS 43 issued in January 2022. An entity shall apply these amendments for annual financial statements covering periods beginning on or after January 1, 2025. Earlier application is permitted. If an entity applies the amendments for a period beginning

التعديلات وأسبابها	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	نص المعيار	نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام
		2024، يجب أن تفصح عن تلك الحقيقة وأن تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 43 في الوقت نفسه.	before January 1, 2025, it shall disclose that fact and apply IPSAS 43 at the same time.
عُدل تاريخ إصدار معيار المحاسبة للقطاع العام 44 بحيث يوافق تاريخ إصداره في المملكة. عُدل تاريخ سريان التعديلات ليكون 31 ديسمبر 2024 بحيث يوافق تاريخ بداية السنة المالية لجهات القطاع العام في المملكة.	نعم	126و. عدل معيار المحاسبة للقطاع العام 44 الصادر في 2023 الفقرة 124، وأضاف الفقرة 84أ والعنوان المرتبط بها. يجب على الجهة أن تطبق هذه التعديلات على القوائم المالية السنوية التي تغطي فترات تبدأ في 31 ديسمبر 2024 أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأبكر. إذا طبقت الجهة التعديلات على فترة تبدأ قبل 31 ديسمبر 2024، يجب أن تفصح عن تلك الحقيقة وأن تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 44 في الوقت نفسه.	126F. Paragraph 124 was amended and paragraph 84A and the associated heading were added by IPSAS 44 issued in May 2022. An entity shall apply these amendments for annual financial statements covering periods beginning on or after January 1, 2025. Earlier application is permitted. If an entity applies the amendments for a period beginning before January 1, 2025, it shall disclose that fact and apply IPSAS 44 at the same time.
عُدل تاريخ إصدار معيار المحاسبة للقطاع العام 46 بحيث يوافق تاريخ إصداره في المملكة. عُدل تاريخ سريان التعديلات ليكون 31 ديسمبر 2024 بحيث يوافق تاريخ بداية السنة المالية لجهات القطاع العام في المملكة.	نعم	126ز. عدل معيار المحاسبة للقطاع العام 46 الصادر في 2024 الفقرة 72. يجب على الجهة أن تطبق هذا التعديل على القوائم المالية السنوية التي تغطي فترات تبدأ في 31 ديسمبر 2024 أو بعد ذلك التاريخ. ويُشجع على التطبيق الأبكر. إذا طبقت الجهة التعديل على فترة تبدأ قبل 31 ديسمبر 2024، يجب أن تفصح عن تلك الحقيقة وأن تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 46 في الوقت نفسه.	126G. Paragraph 72 was amended by IPSAS 46, issued in May 2023. An entity shall apply these amendments for annual financial statements covering periods beginning on or after January 1, 2025. Earlier application is encouraged. If an entity applies the amendment for a period beginning before January 1, 2025, it shall disclose that fact and apply IPSAS 46 at the same time.
		أحكام انتقالية	Transition Provisions
	لا	127. لا يجوز عند تطبيق هذا المعيار تعديل الأصول والالتزامات التي نشأت عن تجميع العمليات في القطاع العام الذي سبق تاريخ الاستحواذ أو تاريخ الدمج له تطبيق هذا المعيار.	127. Assets and liabilities that arose from public sector combinations whose acquisition dates or amalgamation dates preceded the application of this

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
Standard shall not be adjusted upon application of this Standard.			
128. Contingent consideration balances arising from acquisitions whose acquisition dates preceded the date when an entity first applied this Standard shall not be adjusted upon first application of this Standard. Paragraphs 129–132 shall be applied in the subsequent accounting for those balances. Paragraphs 129–132 shall not apply to the accounting for contingent consideration balances arising from acquisitions with acquisition dates on or after the date when the entity first applied this Standard. In paragraphs 129–132 acquisitions refers exclusively to acquisitions whose acquisition date preceded the application of this Standard.	128. عند تطبيق هذا المعيار لأول مرة، لا يجوز تعديل رصيد العوض المحتمل الناشئ عن استحواذ سبق تاريخ الاستحواذ له التاريخ الذي طبقت الجهة فيه هذا المعيار لأول مرة. ويجب تطبيق الفقرات 129-132 عند المحاسبة اللاحقة عن ذلك الرصيد. ولا يجوز تطبيق الفقرات 129-132 عند المحاسبة عن رصيد العوض المحتمل الناشئ عن استحواذ له تاريخ استحواذ موافق أو لاحق للتاريخ الذي طبقت فيه الجهة هذا المعيار لأول مرة. تشير كلمة "الاستحواذ" الواردة في الفقرات 129-132 بشكل حصري إلى الاستحواذ الذي سبق تاريخ الاستحواذ له تطبيق هذا المعيار.	لا	
129. If an acquisition agreement provides for an adjustment to the cost of the acquisition contingent on future events, the acquirer shall include the amount of that adjustment in the cost of the acquisition at the acquisition date if the adjustment is probable and can be measured reliably.	129. عندما تقضي اتفاقية استحواذ بتعديل تكلفة الاستحواذ المحتملة رهناً بأحداث مستقبلية، فيجب على الجهة المستحوذة تضمين مبلغ ذلك التعديل في تكلفة الاستحواذ في تاريخ الاستحواذ إذا كان التعديل مرجحاً ويمكن قياسه بموثوقية.	لا	
130. An acquisition agreement may allow for adjustments to the cost of the acquisition that are contingent on one or more future events. The adjustment might, for example, be contingent on a specified level of profit being maintained or achieved in future periods, or on the market price of the instruments issued being	130. قد تسمح اتفاقية استحواذ بتعديلات على تكلفة الاستحواذ رهناً بحدث مستقبلي واحد أو أكثر. وقد يكون التعديل، على سبيل المثال، مرهوناً بالمحافظة على أو تحقيق مستوى محدد من الربح في فترات مستقبلية، أو بالمحافظة على سعر السوق للأدوات المالية المُصدرة. ومن الممكن عادة تقدير مبلغ أي	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
maintained. It is usually possible to estimate the amount of any such adjustment at the time of initially accounting for the acquisition without impairing the reliability of the information, even though some uncertainty exists. If the future events do not occur or the estimate needs to be revised, the cost of the acquisition shall be adjusted accordingly.	تعديل من هذا القبيل وقت المحاسبة بشكل أولي عن الاستحواذ دون الإخلال بموثوقية المعلومات، بالرغم من وجود شيء من عدم التأكد. وإذا لم تقع الأحداث المستقبلية أو لزم تعديل التقدير، فيجب تعديل تكلفة الاستحواذ تبعاً لذلك.		
131. However, when an acquisition agreement provides for such an adjustment, that adjustment is not included in the cost of the acquisition at the time of initially accounting for the acquisition if it either is not probable or cannot be measured reliably. If that adjustment subsequently becomes probable and can be measured reliably, the additional consideration shall be treated as an adjustment to the cost of the acquisition.	131. وبالرغم من ذلك، عندما تقضي اتفاقية استحواذ بمثل هذا التعديل، فإن ذلك التعديل لا يُضمن في تكلفة الاستحواذ وقت المحاسبة بشكل أولي عن الاستحواذ إذا كان غير مرجح أو لا يمكن قياسه بموثوقية. وإذا أصبح ذلك التعديل مرجحاً فيما بعد ويمكن قياسه بموثوقية، فيجب أن يُعالج العوض الإضافي على أنه تعديل لتكلفة الاستحواذ.	لا	
132. In some circumstances, the acquirer may be required to make a subsequent payment to the seller as compensation for a reduction in the value of the assets given, equity instruments issued or liabilities incurred or assumed by the acquirer in exchange for control of the acquired operation. This is the case, for example, when the acquirer guarantees the market price of equity or debt instruments issued as part of the cost of the acquisition and is required to issue additional equity or debt instruments to restore the originally determined cost. In such cases, no increase in the cost of the acquisition is recognized. In the case of equity	132. في بعض الظروف، قد يكون مطلوباً من الجهة المستحوذة سداد دفعة لاحقة للبائع باعتبارها تعويض عن تخفيض في قيمة الأصول التي تم تقديمها أو أدوات حقوق الملكية التي تم إصدارها أو الالتزامات التي تم تكبدها أو تحملها من قبل الجهة المستحوذة في مقابل السيطرة على العملية المستحوذ عليها. ويكون هذا هو الحال، على سبيل المثال، عندما تضمن الجهة المستحوذة سعر السوق لأدوات حقوق الملكية أو أدوات الدين التي تم إصدارها على أنها جزء من تكلفة الاستحواذ، وتكون مُطالبة بأن تصدر أدوات حقوق ملكية أو أدوات دين إضافية للعودة بالعوض إلى التكلفة المحددة في الأصل. في مثل هذه الحالات، لا	لا	

نص ورقم الفقرة كما وردت فى المعيار الدولى للقطاع العام	نص المعيار	هل تم إدخال تعديل على الفقرة (نعم/لا)	التعديلات وأسبابها
instruments, the fair value of the additional payment is offset by an equal reduction in the value attributed to the instruments initially issued. In the case of debt instruments, the additional payment is regarded as a reduction in the premium or an increase in the discount on the initial issue.	تُثبت زيادة في تكلفة الاستحواذ. وفي حالة أدوات حقوق الملكية، تُعوَّض القيمة العادلة للدفعة الإضافية بتخفيض مساو في القيمة التي تعزى إلى أدوات حقوق الملكية المصدرة في بادئ الأمر. وفي حالة أدوات الدين، تُعتبر الدفعة الإضافية تخفيضاً في العلاوة أو زيادة في الخصم على أدوات الدين المصدر في بادئ الأمر.		
133. An entity, such as a mutual entity, that has not yet applied this Standard and had one or more public sector combinations that were accounted for using the purchase method (which involves the amortization of goodwill) shall apply the transition provisions in paragraphs AG114–AG115.	133. الجهة، مثل الجهة التعاونية، التي لم تطبق هذا المعيار بعد وكان لديها تجميع عمليات في القطاع العام واحد أو أكثر تمت المحاسبة عنه باستخدام طريقة الشراء (التي تنطوي على استنفاد الشهرة)، يجب عليها أن تطبق الأحكام الانتقالية الواردة في "فقرتي إرشادات التطبيق 114-115".	لا	
Income taxes	*ضرائب الدخل*		
134. For public sector combinations in which the acquisition date or amalgamation date was before this Standard is applied, the acquirer or resulting entity shall apply the requirements of the relevant international or national accounting standard dealing with income taxes prospectively. From the date when this Standard is applied, the acquirer or resulting entity shall recognize any changes required by the relevant international or national accounting standard dealing with income taxes as an adjustment to surplus or deficit (or, if required by the relevant international or national accounting standard dealing with income taxes, outside surplus or deficit).	134. فيما يخص تجميع العمليات في القطاع العام الذي يكون فيه تاريخ الاستحواذ أو تاريخ الدمج سابقاً لتاريخ تطبيق هذا المعيار، يجب على الجهة المستحوذة أو الجهة الناتجة عن الدمج أن تطبق متطلبات معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول ضرائب الدخل بأثر مستقبلي. واعتباراً من تاريخ تطبيق هذا المعيار، يجب على الجهة المستحوذة أو الجهة الناتجة عن الدمج أن تثبت أي تغييرات يتطلبها معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول ضرائب الدخل على أنها تعديل على الفائض أو العجز (أو خارج الفائض أو العجز، إذا كان ذلك مطلوباً بموجب معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول ضرائب الدخل).	لا	

5. إرشادات التطبيق

Application Guidance – Appendix A	إرشادات التطبيق
This Appendix is an integral part of IPSAS 40.	*يُعَدُّ هذا الملحق جزءاً لا يتجزأ من معيار المحاسبة للقطاع العام 40.*
Definitions (see paragraph 5)	**تعريفات (انظر الفقرة 5)**
1. Paragraph 5 of this Standard defines a resulting entity as "the entity that is the result of two or more operations combining in an amalgamation." A resulting entity is not initially a party to the public sector combination. A resulting entity may have the legal form of a new entity, or may retain the legal identity of one of the combining operations. However, a resulting entity usually has the economic substance of a new entity. In a combination in which one party to the combination gains control of one or more operations, and in which the economic substance is that of an amalgamation, the nature of the combination is usually that the resulting entity has the substance of a new entity.	1. تعرف الفقرة 5 من هذا المعيار الجهة الناتجة عن الدمج بأنها "الجهة الناتجة عن الدمج عن عمليتين أو أكثر يتم تجميعهما في دمج". والجهة الناتجة عن الدمج لم تكن في البداية جهة في تجميع عمليات في القطاع العام. وقد يكون للجهة الناشئة الشكل النظامي لجهة جديدة، أو قد تحتفظ بالهوية النظامية لإحدى عمليات مجمعة. مع ذلك، فإن الجهة الناتجة عن الدمج عادة ما يكون لديها جوهر اقتصادي لجهة جديدة. وفي التجميع الذي تحصل فيها جهة على السيطرة على عملية أو أكثر، والتي يكون فيها الجوهر الاقتصادي هو نفسه للدمج، فإن طبيعة التجميع تقتضي عادة أن يكون للجهة الناشئة جوهر جهة جديدة.
Identifying a Public Sector Combination (see paragraph 6)	**تحديد تجميع عمليات في القطاع العام (انظر الفقرة 6)**
2. Paragraph 5 of this Standard defines a public sector combination as "the bringing together of separate operations into one public sector entity." The reference to one public sector entity may be to a single entity or to an economic entity. Some public sector reorganizations may involve more than one public sector combination. The circumstances in which a public sector combination might occur include: a. By mutual agreement; and b. By compulsion (for example by legislation).	2. تعرف الفقرة 5 من هذا المعيار تجميع عمليات في القطاع العام بأنه "تجميع العمليات المنفصلة في جهة قطاع عام واحدة". والإشارة إلى جهة قطاع عام واحدة قد تكون جهة واحدة أو جهة اقتصادية. وقد تنطوي بعض حالات إعادة تنظيم القطاع العام على أكثر من عملية تجميع عمليات في القطاع العام واحدة. وتتضمن الحالات التي قد يحدث فيها تجميع عمليات في القطاع العام ما يلي: أ. باتفاق مشترك؛ و ب. إجبارًا (على سبيل المثال التشريع).
3. Paragraph 5 of this Standard defines an operation as "an integrated set of activities and related assets and/or liabilities that is capable of being conducted and managed for the purpose of achieving an entity's objectives, by providing goods and/or services."	3. تعرف الفقرة 5 من هذا المعيار العملية بأنها "مجموعة متكاملة من الأنشطة والأصول و/ أو الالتزامات ذات الصلة التي يمكن تنفيذها وإدارتها بغرض تحقيق أهداف الجهة، من خلال توفير السلع و/ أو الخدمات".
4. An operation consists of inputs and processes applied to those inputs that have the ability to create outputs. Although operations usually have outputs, outputs are not required for an integrated set of activities and related assets and/or liabilities to qualify as an operation. For the purposes of this standard, the three elements of an operation are defined as follows: a. **Input**: Any economic resource that creates, or has the ability to create, outputs when one or more processes are applied to it.	4. تتكون العملية من المدخلات والآليات المطبقة على هذه المدخلات التي يكون لها القدرة على إنتاج مخرجات. وعلى الرغم من أن الأعمال يكون لها عادة مخرجات، إلا أن المخرجات ليست ضرورية لمنظومة متكاملة من الأنشطة والأصول و/ أو الالتزامات ذات الصلة كي تكون مؤهلة لاعتبارها عملية. ولأغراض هذا المعيار، تُعرَّف العناصر الثلاثة للعملية كما يلي: أ. **المدخلات**: أي مورد اقتصادي ينتج، أو له القدرة على إنتاج، مخرجات عند تطبيق واحدة أو أكثر من العمليات التشغيلية عليه.

Application Guidance – Appendix A	إرشادات التطبيق
b. **Process**: Any system, standard, protocol, convention or rule that when applied to an input or inputs, creates or has the ability to create outputs. c. **Output**: The result of inputs and processes applied to those inputs that provide, or have the ability to provide, goods and/or services. The definitions of an input and an output differ from those in RPG 3, *Reporting Service Performance Information*. This is because RPG 3 focuses on recipients who are external to the entity; an operation may have recipients who are internal to an entity.	ب. **الآلية:** أي نظام، أو معيار، أو بروتوكول، أو ميثاق أو قاعدة التي عندما تطبق على مدخل أو مدخلات، تنتج أو يكون لها القدرة على إنتاج مخرجات. ج. **المخرجات**: نتيجة المدخلات والآليات المطبقة على تلك المدخلات التي توفر أو لديها القدرة على توفير سلع و/ أو خدمات. وتختلف تعريفات المدخلات والمخرجات عن تلك الموجودة في إرشادات الممارسات 3 الموصى بها *التقرير عن معلومات أداء الخدمة*. ونظراً لأن إرشادات الممارسات 3 الموصى بها تركز على متلقي الخدمات من خارج الجهة؛ في حين قد يكون لدى عملية متلقو خدمات داخل جهة.
5. To be capable of being conducted and managed for the purposes defined, an integrated set of activities and assets and/or liabilities requires two essential elements—inputs and processes applied to those inputs, which together are or will be used to create outputs. However, an operation need not include all of the inputs or processes that the transferor used in operating that operation if the entity that receives the operation or operations is capable of continuing to produce outputs, for example, by integrating the operation with their own inputs and processes.	5. لكي يمكن تنفيذها وإدارتها للأغراض المحددة، تتطلب مجموعة متكاملة من الأنشطة والأصول و/ أو الالتزامات عنصرين أساسيين: المدخلات والآليات المطبقة على تلك المدخلات اللذين يُستخدمان معاً أو سيُستخدمان في إنتاج مخرجات. مع ذلك، لا تحتاج العملية إلى أن تشمل جميع المدخلات أو والآليات التي تستخدمها الجهة المحولة في تشغيل تلك العملية إذا كانت الجهة التي تتلقى العملية أو العمليات قادرة على الاستمرار في إنتاج مخرجات، على سبيل المثال، عن طريق تكامل العملية مع مدخلاتها وآلياتها الخاصة بها.
6. The nature of the elements of an operation varies by sector and by the structure of an entity's operations (activities), including the entity's stage of development. Established operations often have many different types of inputs, processes and outputs, whereas new operations often have few inputs and processes and sometimes only a single output (product). Nearly all operations also have liabilities, but an operation need not have liabilities.	6. تتنوع طبيعة عناصر عملية ما بحسب القطاع وبحسب هيكل عمليات (أنشطة) الجهة، بما في ذلك مرحلة تطوير الجهة. وغالباً ما يكون لدى العمليات الناشئة أنواع مختلفة عديدة من المدخلات والآليات والمخرجات، في حين يكون لدى العمليات الجديدة غالباً مدخلات وآليات قليلة، وأحياناً مخرج (منتج) واحد فقط. كما أن جميع العمليات تقريباً تكون لديها التزامات، ولكن لا يلزم أن تكون هناك التزامات لدى عملية ما.
7. An integrated set of activities and assets and/or liabilities in the development stage might not have outputs. In these cases, the entity that receives the operation should consider other factors to determine whether the set is an operation. Those factors include, but are not limited to, whether the set: a. Has begun planned principal activities; b. Has employees, intellectual property and other inputs and processes that could be applied to those inputs; c. Is pursuing a plan to produce outputs; and d. Will be able to obtain access to service recipients that will receive the outputs.	7. قد لا تكون هناك نتائج لمجموعة متكاملة من الأنشطة والأصول و/ أو الالتزامات في مرحلة التطوير. وفي هذه الحالات، يجب على الجهة التي تتلقى العملية أن تضع في الاعتبار عوامل أخرى لتحديد ما إذا كانت المجموعة هي عملية أم لا. وتشمل هذه العوامل، على سبيل المثال لا الحصر، ما إذا كانت المجموعة: أ. بدأت الأنشطة الرئيسة المقررة؛ و ب. لديها موظفون وملكية الفكرية وغيرها من المدخلات والمعالجات التي يمكن تطبيقها على تلك المدخلات؛ و ج. تسعى إلى وضع خطة لإنتاج المخرجات؛ و د. قادرة على الوصول إلى جهات مستلمة للخدمة التي سوف تستلم المخرجات.

Application Guidance – Appendix A	إرشادات التطبيق
Not all of those factors need to be present for a particular integrated set of activities and assets and/or liabilities in the development stage to qualify as an operation.	ولا يلزم وجود جميع هذه العوامل لمجموعة متكاملة معينة من الأنشطة والأصول و/ أو الالتزامات في مرحلة التطوير كي تكون مؤهلة لاعتبارها.
8. Determining whether a particular set of activities and assets and/or liabilities is an operation should be based on whether the integrated set is capable of being conducted and managed as an operation by another entity. Thus, in evaluating whether a particular set is an operation, it is not relevant whether a transferor operated the set as an operation or whether the acquirer intends to operate the set as an operation.	8. يجب أن يستند تحديد ما إذا كانت مجموعة معينة من الأنشطة والأصول و/ أو الالتزامات هي عملية على إمكانية تنفيذ وإدارة هذه المجموعة المتكاملة كعملية من جانب جهة أخرى. ومن ثم، فإنه عند تقويم ما إذا كانت مجموعة معينة تمثل عملية ما، فإن كون الجهة المحولة تقوم بإدارة المجموعة كعملية أو أن الجهة المستحوذة تنوى تشغيل المجموعة كعملية لا يعتبر ملائماً لهذا الغرض.
9. In the absence of evidence to the contrary, a particular set of activities and assets and/or liabilities in which goodwill is present shall be presumed to be an operation. However, an operation need not have goodwill.	9. في حالة عدم وجود دليل على عكس ذلك، إذا كانت هناك مجموعة معينة من الأنشطة والأصول و/ أو الالتزامات، والتي تكون لديها شهرة، فإنه يجب أن تفترض أنها عملية. مع ذلك، لا يلزم أن يكون لدى لعملية شهرة.
Classification of Public Sector Combinations (see paragraphs 7–14)	**تصنيف تجميع العمليات في القطاع العام (انظر الفقرات 7-14)**
Assessment of Control (see paragraphs 7–8)	تقويم السيطرة (انظر الفقرات 7-8)
10. Where a party to a public sector combination gains controls of one or more operations as a result of that combination, the combination is classified as either an amalgamation or an acquisition, depending on the economic substance of the combination. If no party to the combination gains control, the combination is classified as an amalgamation. In making this assessment the first step is to determine whether one of the entities that existed prior to the public sector combination has gained control of one or more operations. Because this determination is made by reference to the entities that existed prior to the public sector combination, it differs from the assessment of control made in accordance with IPSAS 35, *Consolidated Financial Statements*, where the assessment of control is made by reference to the entities that exist after a public sector combination has taken place.	10. عندما يحصل طرف في تجميع عمليات في القطاع العام على السيطرة على عملية أو أكثر نتيجة للتجميع، يُصنَّف هذا التجميع على أنه دمج أو استحواذ، استناداً إلى الجوهر الاقتصادي للتجميع. وإذا لم تحصل أي جهة في التجميع على السيطرة، يُصنَّف هذا التجميع على أنه دمج. وعند إجراء هذا التقويم، تتمثل الخطوة الأولى في تحديد ما إذا كانت إحدى الجهات التي كانت موجودة قبل تجميع عمليات في القطاع العام قد حصلت على السيطرة على عملية أو أكثر. ونظراً لأن هذا التحديد يتم بالرجوع إلى الجهات التي كانت قائمة قبل تجميع عمليات في القطاع العام، فإنه يختلف عن تقويم السيطرة التي أجريت وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 35، *القوائم المالية الموحدة* حيث تُقوّم السيطرة بالرجوع إلى الجهات التي تكون موجودة بعد إنجاز تجميع عمليات في القطاع العام.
11. In determining whether one party to a public sector combination gains control of one or more operations as a result of the combination, an entity applies the principles and guidance in IPSAS 35. In applying the principles and guidance, references to "an entity controls" are read as "an entity gains control of" and references to "another entity" are read as "an operation". For example, in determining whether one party to a public sector combination gains control of one or more operations as a result of the combination for the	11. عند تحديد ما إذا كانت جهة ما في تجميع عمليات في القطاع العام قد حصلت على السيطرة على عملية أو أكثر نتيجة للتجميع، فإن هذه الجهة تطبق المبادئ والإرشادات في معيار المحاسبة للقطاع العام 35. وعند تطبيق هذه المبادئ والإرشادات، تُقرأ الإشارات "تسيطر جهة" على أنها "تحصل جهة على السيطرة على" وتتم قراءة الإشارات "جهة أخرى" كـ "عملية". فعلى سبيل المثال، عند تحديد ما إذا كانت إحدى جهات القطاع العام تسيطر على عملية أو أكثر نتيجة التجميع لأغراض هذا المعيار، يجب قراءة الفقرة 20 من معيار المحاسبة للقطاع العام 35 على النحو التالي (النص المعدل مكتوب بخط مائل):

Application Guidance – Appendix A	إرشادات التطبيق
purposes of this Standard, paragraph 20 of IPSAS 35 should be read as follows (amended text is shown in italics): Thus, an entity *gains control of an operation* if and only if the entity gains all the following: a. Power over the operation (see paragraphs 23–29); b. Exposure, or rights, to variable benefits from its involvement with the operation (see paragraphs 30–34); and c. The ability to use its power over the operation to affect the nature or amount of the benefits from its involvement with the operation (see paragraphs 35–37).	ومن ثم، *تكتسب* جهة *السيطرة على عملية ما* فقط إذا حصلت هذه الجهة على جميع ما يلي: أ. السلطة على العملية (انظر الفقرات 23-29)؛ و ب. تتعرض لمنافع متغيرة من ارتباطها مع الجهة الأخرى أو لديها حقوق فيها (انظر الفقرات 30-34)؛ و ج. القدرة على استخدام سلطتها على العملية للتأثير على طبيعة أو مقدار المنافع المترتبة على مشاركتها في العملية (انظر الفقرات 35-37).
12. In applying the principles and guidance in IPSAS 35, an entity has regard to paragraphs AG13– AG18.	12. عند تطبيق المبادئ والإرشادات في معيار المحاسبة للقطاع العام 35، تأخذ الجهة بعين الاعتبار "فقرات إرشادات التطبيق 13-18".
13. A public sector combination effected primarily by the transfer of consideration (i.e., by transferring cash or other assets or by incurring liabilities) usually results in one entity gaining control of one or more operations.	13. عادةً ينتج عن تجميع العمليات في القطاع العام الذي ينفذ بشكل رئيس بتحويل عوض (أي عن طريق تحويل نقد أو أصول أخرى أو بتكبد التزامات) اكتساب جهة واحدة السيطرة على عملية أو أكثر.
14. A public sector combination effected primarily by exchanging equity interests usually results in one entity gaining control of one or more operations. Combinations involving an exchange of equity interests usually results in one entity having sufficient voting rights to gain control of one or more operations. This may occur without the entity having a majority of the voting rights where the entity has a large minority voting interest and no other owner or organized group of owners has a significant voting interest.	14. عادة ما يؤدي تجميع عمليات في القطاع العام الذي ينفذ بصورة رئيسة عن طريق تبادل حصص حقوق الملكية، إلى حصول جهة واحدة على السيطرة على عملية أو أكثر. وعادة ما تؤدي حالات التجميع التي تتضمن تبادل حصص حقوق الملكية إلى حصول جهة واحدة على حقوق تصويت كافية على السيطرة على عملية أو أكثر. وقد يحدث ذلك دون أن يكون لدى الجهة أغلبية حقوق التصويت في حين يكون لديها حصة كبيرة من حقوق تصويت الأقلية وليس لدى أي مالك آخر أو مجموعة من الملاك حصة تصويت مهمة.
15. A public sector combination involving the issuance of equity interests may give rise to a reverse acquisition (see paragraphs AG66–AG71). An entity considers this possibility in determining whether one party to a public sector combination gains control of operations.	15. قد يؤدي تجميع عمليات في القطاع العام الذي يتضمن إصدار حصص حقوق ملكية إلى استحواذ عكسي (انظر "فقرات إرشادات التطبيق 66-71"). وتأخذ الجهة هذا الاحتمال بالاعتبار عند تحديد ما إذا كانت جهة واحدة في تجميع عمليات في القطاع العام قد حصلت على السيطرة على العمليات.
16. In a public sector combination involving more than two entities, the party to the public sector combination that initiates the combination (if any) is more likely to gain control of operations than the other parties to the combination.	16. في تجميع العمليات في القطاع العام الذي يضم أكثر من جهتين، فإن الطرف في تجميع العمليات في القطاع العام الذي استهلت التجميع (إن وجدت) يكون الأرجح في اكتساب السيطرة على العمليات من الأطراف الأخرى في التجميع.
17. In a public sector combination in which a new entity is formed to effect the combination, that entity may gain control of operations only where the entity exists prior to the	17. في تجميع العمليات في القطاع العام الذي تُكوَّن فيه جهة جديدة لتنفيذ التجميع، قد تحصل هذه الجهة على السيطرة على العمليات فقط عندما تكون الجهة موجودة قبل حدوث التجميع.

Application Guidance – Appendix A	إرشادات التطبيق
combination taking place. Where this new entity does not exist prior to the combination taking place, an entity considers whether one of the parties to the combination that existed prior to the combination taking place gains control of operations.	وفي حالة عدم وجود هذه الجهة الجديدة قبل التجميع، تأخذ الجهة بعين الاعتبار ما إذا كانت إحدى الجهات في التجميع، والتي كانت موجودة قبل حدوث التجميع، تحصل على السيطرة على العمليات.
18. If the application of this guidance identifies one party to the combination as gaining control of one or more operations, the combination is classified as either an amalgamation or an acquisition, depending on the economic substance of the combination. An entity considers the guidance in paragraphs 9–14 and AG19–AG50 to determine whether the economic substance of the combination is that of an amalgamation. If the application of the guidance does not identify one party to the combination as gaining control of one or more operations, the combination shall be classified as an amalgamation.	18. إذا حدد تطبيق هذه الإرشادات جهة واحدة في التجميع على أنها تحصل على السيطرة على عملية واحدة أو أكثر، يُصنَّف التجميع على أنه دمج أو استحواذ، اعتماداً على الجوهر الاقتصادي للتجميع. وتدرس الجهة الإرشادات في الفقرات 9-14 و"فقرات إرشادات التطبيق 19-50" لتحديد ما إذا كان الجوهر الاقتصادي للتجميع هو ذلك للدمج. وإذا حدد تطبيق هذه الإرشادات جهة واحدة في التجميع على أنها مسيطرة على واحدة أو أكثر من العمليات، سوف يُصنَّف التجميع على أنه دمج.
Assessment of the Classification of a Public Sector Combination (see paragraphs 9–14)	*تقويم تصنيف تجميع عمليات في القطاع العام (انظر الفقرات 9-14)*
19. If one party to a public sector combination gains control of one or more operations as a result of the combination, the combination shall be classified as either an amalgamation or an acquisition, depending on the economic substance of the combination. In assessing whether the economic substance of the combination is that of an amalgamation, an entity considers the economic substance of the public sector combination and the indicators in paragraphs 12–14. A combination that does not have the economic substance of an amalgamation shall be classified as an acquisition. In making this assessment, an entity considers the following guidance.	19. إذا قامت جهة في تجميع عمليات في القطاع العام بالسيطرة على عملية أو أكثر نتيجة للتجميع، يُصنف التجميع على أنه دمج أو استحواذ، بِناءً على الجوهر الاقتصادي للتجميع. وعند تقويم ما إذا كان الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج، تدرس الجهة الجوهر الاقتصادي لتجميع عمليات في القطاع العام والمؤشرات في الفقرات 12-14. ويُصنَّف التجميع الذي ليس له الجوهر الاقتصادي للدمج على أنه استحواذ. وعند إجراء هذا التقويم، تدرس الجهة الإرشادات التالية.
Economic Substance (see paragraph 9)	الجوهر الاقتصادي (انظر الفقرة 9)
20. Usually, an analysis of the indicators in paragraphs 12–13, individually or on combination, will produce a conclusive result and provide sufficient evidence to determine whether the economic substance of the combination is that of an amalgamation. A combination does not need to satisfy both of these indicators to be classified as an amalgamation.	20. في العادة، سيؤدي تحليل المؤشرات في الفقرات 12-13، بصورة فردية أو مجتمعة، إلى تحقيق نتيجة مؤكدة وتوفير أدلة كافية لتحديد ما إذا كان الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج. ولا يتطلب التجميع تحقيق هذين المؤشرين ليُصنَّف على أنه دمج.
21. Where consideration of the indicators in paragraphs 12–13 produces inconclusive results or does not provide sufficient evidence to clearly determine the economic substance of the combination, an entity considers the additional matters in paragraph 14.	21. عند الأخذ بعين الاعتبار المؤشرات في الفقرات 12-13 التي تؤدي إلى نتائج غير حاسمة أو لا تقدم أدلة كافية لتحديد الجوهر الاقتصادي للتجميع بشكل واضح، تدرس الجهة الأمور الإضافية في الفقرة 14.
22. The economic substance of an amalgamation is usually that a new entity is formed, irrespective of the legal form of the resulting entity. This applies equally to a combination in which one party to the combination gains control of one or more operations. If the	22. عادة ما يكون الجوهر الاقتصادي لدمج هو إنشاء جهة جديدة، بغض النظر عن الشكل النظامي للجهة الناتجة عن دمج. وينطبق هذا بالتساوي على التجميع الذي تحصل فيه جهة واحدة في التجميع على السيطرة على عملية أو أكثر. وإذا كان الجوهر الاقتصادي لتجميع العمليات في

Application Guidance – Appendix A	إرشادات التطبيق
economic substance of a public sector combination is that one of the parties to the combination continues to exist, this may provide evidence that the economic substance of the combination is that of an acquisition. In combinations of operations under common control, the fact that the ultimate controlling entity controls the operations both before and after the combination reduces the significance of this factor.	القطاع العام هو أن تظل إحدى جهات التجميع قائمة، فإن ذلك قد يوفر دليلاً على أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للاستحواذ. في حالات تجميع العمليات تحت سيطرة نفس الجهة، فإن حقيقة سيطرة الجهة المسيطرة النهائية على العمليات قبل وبعد التجميع تقلل من أهمية هذا العامل.
23. An amalgamation involves the integration of the operations that are part of the public sector combination. In other words, an amalgamation does not give rise to a controlling entity/controlled entity relationship between parties to a combination. If, following the combination, any of the operations operate as controlled entities of a party to the combination, this may provide evidence that the economic substance of the combination is that of an acquisition.	23. يتضمن الدمج تكامل العمليات التي تشكل جزءًا من تجميع عمليات في القطاع العام. وبعبارة أخرى، فإن الدمج لا يؤدي إلى علاقة بين جهة مسيطرة/ جهة مسيطر عليها بين الجهات في التجميع. إذا كانت أي من العمليات، بعد التجميع، تعمل على أنها جهات خاضعة لسيطرة طرف ما في التجميع، فإن ذلك قد يوفر دليلاً على أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للاستحواذ.
24. An acquisition is usually a mutual agreement between two or more parties, and usually has commercial substance. However, in the public sector, a party to the combination may be able to impose a public sector combination on the other party to the combination. Where this results in the entity gaining access to economic benefits or service potential that are similar to those that could have been obtained by mutual agreement, it is probable that the economic substance of the public sector combination is that of an acquisition. For example, a central government may centralize a service for which it had been providing funding, by requiring local government entities to transfer operations to the central government in order to achieve economies of scale. Where the entity does not gain access to economic benefits or service potential that are similar to those that could have been obtained in a voluntary transaction, it is probable that the economic substance of the public sector combination is that of an amalgamation.	24. عادة ما يكون الاستحواذ عبارة عن اتفاق مشترك بين جهتين أو أكثر، وعادة ما يكون له جوهر تجاري. مع ذلك، في القطاع العام، قد تكون جهة في التجميع قادرة على فرض تجميع عمليات في القطاع العام على الجهة الأخرى في التجميع. وعندما يؤدي ذلك إلى حصول الجهة على منافع اقتصادية أو خدمات متوقعة مماثلة لتلك التي كان يمكن الحصول عليها بالاتفاق المشترك، فمن المحتمل أن يكون الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للاستحواذ. فعلى سبيل المثال، يجوز لحكومة مركزية[2] أن تجعل خدمة معينة ممولة عن طريقها مركزية، بدلاً من تقديمها عن طريق جهات حكومية محلية، وذلك تحقيقاً لوفورات الحجم. وعندما لا تحصل فيها الجهة على منافع اقتصادية أو خدمات متوقعة مماثلة لتلك التي كان يمكن الحصول عليها في معاملة طوعية، فمن المحتمل أن يكون الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.
25. Where, after consideration of the indicators and the nature of the public sector combination, there is insufficient evidence that the public sector combination has the economic substance of an amalgamation, the combination shall be classified as an acquisition.	25. بعد النظر في المؤشرات وطبيعة تجميع العمليات في القطاع العام، وعندما لا يكون هناك دليل كافٍ على أن تجميع العمليات في القطاع العام له الجوهر الاقتصادي للدمج، يتم تصنيف التجميع على أنه استحواذ.
Indicators Relating to Consideration (see paragraph 12)	المؤشرات المتعلقة بالعوض (انظر الفقرة 12)

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

Application Guidance – Appendix A	إرشادات التطبيق
26. Amalgamations usually do not involve the payment of consideration to compensate a seller for giving up their entitlement to the net assets of an operation. By contrast, acquisitions usually involve an exchange of consideration between those gaining control of the operations and those losing control of the operations.	26. لا يتضمن الدمج عادة دفع عوض لتعويض البائع عن التنازل عن حقه في صافي أصول العملية. وعلى النقيض من ذلك، يتضمن الاستحواذ عادة على تبادل العوض بين أولئك الذين يسيطرون على العمليات والذين يفقدون السيطرة على العمليات.
27. The payment of consideration that is intended to compensate those with an entitlement to the net assets of the transferred operation for giving up that entitlement provides evidence that the economic substance of the public sector combination is an acquisition. In such cases, the combination is classified as an acquisition.	27. يقدم دفع العوض الذي يقصد به تعويض الذين لهم حق في صافي أصول العملية المحولة للتنازل عن هذا الحق، دليلاً أن الجوهر الاقتصادي لتجميع عمليات في القطاع العام هو استحواذ. وفي مثل هذه الحالات، يُصنَّف التجميع على أنه استحواذ.
28. The payment of consideration that is not intended to compensate the seller for giving up their entitlement to the net assets of an operation, but is, for example, intended to reimburse them for costs incurred in effecting the public sector combination, may provide evidence that the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	28. قد يقدم دفع العوض الذي لا يقصد به تعويض البائع عن التنازل عن حقه في صافي أصول عملية ما، بل يقصد به، على سبيل المثال، التعويض عن التكاليف المتكبدة في تجميع عمليات في القطاع العام، دليلاً على أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.
29. Acquisitions may occur without an exchange of consideration, for example where an individual bequeaths an operation to a government entity. Consequently, the absence of consideration does not in itself provide evidence of the economic substance of the public sector combination. In assessing consideration, an entity also considers the reasons why consideration was either paid or not paid.	29. قد تحدث الاستحواذات دون تبادل العوض، على سبيل المثال عندما يوصى فرد عند وفاته بعملية إلى جهة حكومية. ونتيجة لذلك، فإن عدم وجود عوض لا يقدم في حد ذاته دليلاً على الجوهر الاقتصادي لتجميع العمليات في القطاع العام. وعند تقويم العوض، تأخذ الجهة بعين الاعتبار أسباب دفع العوض أو عدم دفعه.
30. Where a public sector combination does not include the payment of consideration, an entity considers the reasons why no consideration has been paid. If the former owner has given up their entitlement to the net assets of an operation, or has had their entitlement extinguished through compulsion (for example, in an uncompensated seizure), there may be evidence that the combination is an acquisition.	30. عندما لا يتضمن تجميع العمليات في القطاع العام دفع عوض، تدرس الجهة الأسباب التي أدت إلى عدم دفع أي عوض. وإذا تنازل المالك السابق عن حقه في صافي أصول أي عملية، أو أُسقط حقه من خلال المصادرة (على سبيل المثال، حجز دون تعويض)، قد يكون ذلك دليلاً على أن التجميع هو استحواذ.
31. Where a public sector combination does not include the payment of consideration because there is no party with an entitlement to the net assets of an operation, the economic substance of the combination will usually be that of an amalgamation. An acquisition involves a transfer of an operation from its former owner to its new owner. If there is no party with an entitlement to the net assets of an operation, there is no former owner, and the combination is usually not an acquisition. This scenario will only arise where a complete entity is being transferred; where an individual operation is being transferred, the entity transferring the operation will be the former owner and will be entitled to the net assets of	31. عندما لا يتضمن تجميع عمليات في القطاع العام دفع عوض نظراً لعدم وجود جهة لديها حق في صافي أصول عملية ما، فإن الجوهر الاقتصادي للتجميع يكون عادة هو نفسه للدمج. ويتضمن الاستحواذ تحويل عملية من مالكها السابق إلى مالكها الجديد. وإذا لم تكن هناك جهة لها حق في صافي أصول عملية ما، ولا يوجد مالك سابق، لا يكون التجميع عادة استحواذاً. وينشأ هذا الوضع فقط عندما تُحوَّل جهة كاملة؛ أما عندما تُحوَّل عملية فردية، فإن الجهة التي تحول العملية ستكون المالك السابق وسيكون لها الحق في صافي أصول العملية. ومن أمثلة الجهات التي لا يوجد لها مالك (ملاك) سابق (سابقون) البلديات وبعض المنظمات غير الهادفة للربح.

Application Guidance – Appendix A	إرشادات التطبيق
the operation. Examples of entities where there will be no former owner(s) include municipalities and some not-for-profit organizations.	
Indicators Relating to the Decision-Making Process (see paragraph 13)	المؤشرات المتعلقة بعملية اتخاذ القرار (انظر الفقرة 13)
32. An acquisition usually requires the voluntary participation of all the parties to the combination. Consequently, where a public sector combination is imposed by a third party without any party to the combination being involved in the decision-making process, this may provide evidence that the economic substance of the combination is an amalgamation.	32. عادة ما يتطلب الاستحواذ المشاركة الطوعية لجميع الجهات في التجميع. ونتيجة لذلك، عندما يفرض طرف ثالث على تجميع عمليات في القطاع العام دون أن تشارك أي جهة في التجميع بعملية اتخاذ القرار، فإن ذلك قد يقدم دليلا على أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو دمج.
33. In other circumstances, the parties to the public sector combination will be able to influence the terms of the combination to different degrees even when the combination is imposed by a third party. As the degree of influence the parties to the combination have increases, particularly the influence of the party that gains control of one or more operations, it becomes less likely that a conclusion regarding the economic substance of the combination can be drawn.	33. وفي ظروف أخرى، سيكون بمقدور جهات القطاع العام التأثير على شروط التجميع بدرجات مختلفة حتى عندما يفرض طرف ثالث على التجميع. ومع تزايد درجة التأثير على الجهات في التجميع، لا سيما تأثير الجهة التي تسيطر على عملية أو أكثر، يصبح من غير المحتمل أن يتم استنتاج بشأن الجوهر الاقتصادي للتجميع.
34. For example, the parties to the combination may be directed to combine by a regulator, but the regulator allows the parties to determine the terms of the combination. The economic substance of this public sector combination is likely to be determined by the terms of the combination agreed by the parties rather than by the decision of the regulator that the parties must combine.	34. على سبيل المثال، قد تُوجَّه جهات في التجميع إلى تجميع من قبل الجهة التنظيمية، ولكن الجهة التنظيمية تسمح للجهات بتحديد شروط التجميع. ومن المحتمل أن يُحدَّد الجوهر الاقتصادي لتجميع عمليات في القطاع العام وفق شروط التجميع التي تتفق عليها الجهات وليس بقرار الجهة التنظيمية الذي يفرض على هذه الجهات القيام بالتجميع.
35. Where the party to the public sector combination that gains control of one or more operations is able to impose the combination on the other party, this does not provide evidence that the economic substance of the combination is that of an amalgamation. For example, a government may decide to nationalize a private sector entity, contrary to the wishes of the shareholders. The fact that the government (a party to the combination) is able to impose the nationalization, for example through legislation, does not provide evidence that the economic substance of the combination is an amalgamation. Where the party to the combination that gains control of one or more operations is able to impose the combination on the other party, this provides evidence that the economic substance of the combination is that of an acquisition.	35. عندما يكون تجميع عمليات في القطاع العام الذي يحصل على السيطرة على عملية أو أكثر قادراً على فرض التجميع على الجهة الأخرى، فإن ذلك لا يقدم دليلاً على أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للاستحواذ. على سبيل المثال، قد تقرر حكومة توطين (تأميم) جهة من القطاع الخاص، على عكس رغبات المساهمين. ولا توفر حقيقة أن الحكومة (جهة في التجميع) قادرة على فرض التوطين (التأميم)، على سبيل المثال من خلال التشريع، دليلاً على أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج. وعندما تكون الجهة في التجميع التي تحصل على السيطرة على عملية أو أكثر قادرة على فرض التجميع على الجهة الأخرى، فإن ذلك يقدم دليلاً على أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للاستحواذ.
36. Where a public sector combination is subject to approval by each party's citizens through referenda, this may provide evidence that the economic substance of the combination is	36. وعندما يكون تجميع عمليات في القطاع العام خاضعاً للموافقة من جانب مواطني كل طرف من خلال الاستفتاءات، قد يوفر ذلك دليلاً على أن المادة الاقتصادية للتجميع هو دمج. ويوفر مثل

Application Guidance – Appendix A	إرشادات التطبيق
that of an amalgamation. Such a requirement provides evidence that the parties to the combination do not have freedom to voluntarily effect the combination and that the ultimate decision as to whether the combination takes place is taken by third parties. However, it is possible for citizens to approve, through referenda, a combination whose terms are those of an acquisition.	هذا الشرط دليلاً على أن الأطراف في التجميع لا تتمتع بحرية التصرف الطوعي في التجميع وأن القرار النهائي بشأن ما إذا كان التجميع يتم من قبل أطراف ثالثة. وبالرغم من ذلك، فمن الممكن للمواطنين أن يوافقوا، من خلال الاستفتاءات، على التجميع حيث شروطه هي شروط الاستحواذ.
37. Where a public sector combination takes place between two parties that are under common control, this may provide evidence that the economic substance of the combination is that of an amalgamation. Public sector combinations under common control are often instigated by and on behalf of the controlling entity, and the controlling entity will often determine the terms of the combination. For example, a government may decide to combine two ministries for administrative or political reasons, and specify the terms of the combination. In such circumstances, the ultimate decision as to whether the combination takes place, and the terms of the combination, are determined by the controlling entity. This provides evidence that the economic substance of the combination is an amalgamation.	37. عندما تُجمّع عمليات في القطاع العام بين طرفين تحت سيطرة نفس الجهة، قد يقدم ذلك دليلاً على أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج. وكثيراً ما يُشجَّع على تجميع العمليات في القطاع العام تحت سيطرة نفس الجهة من قبل الجهة المسيطرة وبالنيابة عنها، وكثيراً ما تحدد الجهة المسيطرة شروط التجميع. على سبيل المثال، قد تقرر الحكومة تجميع وزارتين لأسباب إدارية أو سياسية، وتحديد شروط التجميع. وفي مثل هذه الظروف، يُحدَّد القرار النهائي بشأن ما إذا كان سيحدث التجميع، وشروط التجميع، من قبل الجهة المسيطرة. وهذا يقدم دليلاً على أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو عبارة عن دمج.
38. In some circumstances, two operations under common control may agree to combine voluntarily. However, this decision will usually be subject to the approval of the controlling entity, whether this approval is given explicitly or not. Where the approval of the controlling entity is required, this provides evidence that the ultimate decision as to whether the combination takes place, and the terms of the combination, are determined by the controlling entity. Consequently, this provides evidence that the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	38. في بعض الظروف، قد توافق عمليتان تحت سيطرة نفس الجهة على التجميع طوعاً. مع ذلك، فإن هذا القرار عادة ما يكون خاضعاً لموافقة الجهة المسيطرة، سواء كانت هذه الموافقة صريحة أم لا. وعندما تكون موافقة الجهة المسيطرة مطلوبة، يقدم ذلك دليلاً على أن القرار النهائي بشأن ما إذا كان سيحدث التجميع، وشروط التجميع، تحدَّد من قبل الجهة المسيطرة. ومن ثم، فإن ذلك يقدم دليلاً على أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.
39. Only where there is no evidence that the controlling entity is involved in the public sector combination, either by instigating the combination, determining the terms of the combination, or approving (whether explicitly or implicitly) the combination, will there be no evidence that the economic substance of the combination is that of an amalgamation. In such circumstances, the entity considers all other factors in determining the classification of the public sector combination.	39. فقط عندما لا يكون هناك دليل على أن الجهة المسيطرة مرتبطة تجميع عمليات في القطاع العام، إما عن طريق التشجيع على التجميع، أو تحديد شروط التجميع، أو الموافقة (سواء بشكل صريح أو ضمني) على التجميع، لن يكون هناك دليل على أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج. وفي مثل هذه الظروف، تأخذ الجهة بالاعتبار جميع العوامل الأخرى عند تحديد تصنيف تجميع عمليات في القطاع العام.

Application Guidance – Appendix A	إرشادات التطبيق
Additional matters to be considered where the indicators relating to consideration and the decision- making process do not provide sufficient evidence to determine whether the economic substance of the combination is that of an amalgamation (see paragraph 14)	الأمور الإضافية التي يجب مراعاتها عندما لا توفر المؤشرات المتعلقة بالعوض وعملية اتخاذ القرار أدلة كافية لتحديد ما إذا كان الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج (انظر الفقرة 14)
40. Where an analysis of the indicators relating to consideration and the decision-making process produces inconclusive results or does not provide sufficient evidence to determine whether the economic substance of the combination is that of an amalgamation, an entity considers which classification and resulting accounting treatment would provide information that: a. Best meets the objectives of financial reporting; and b. Best satisfies the qualitative characteristics (QCs).	40. عندما ينتج تحليل المؤشرات المتعلقة بالعوض وعملية اتخاذ القرار نتائج غير حاسمة أو لا تقدم أدلة كافية لتحديد ما إذا كان الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج، فإن الجهة تدرس أي تصنيف وما ينتج عنه من معاملة محاسبية سيوفر المعلومات التي: أ. تحقق على أفضل وجه أهداف التقرير المالي؛ و ب. تحقق على أفضل وجه الخصائص النوعية.
41. An analysis of the indicators relating to consideration and the decision-making process will usually produce a conclusive result and provide sufficient evidence to determine whether the economic substance of the combination is that of an amalgamation. This is because the indicators relating to consideration and the decision-making process will provide evidence of the economic substance of a public sector combination in all but exceptional circumstances. As a result, where it is clear that the indicators have been met, the additional matters set out in paragraph 14 are not considered in determining the classification.	41. ومن شأن تحليل المؤشرات المتعلقة بالعوض وعملية اتخاذ القرار أن يؤدي عادة إلى نتيجة مؤكدة وأن يقدم أدلة كافية لتحديد ما إذا كان الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج. ويرجع ذلك إلى أن المؤشرات المتعلقة بالعوض وعملية اتخاذ القرار ستقدم دليلاً على الجوهر الاقتصادي لتجميع عمليات في القطاع العام إلا في ظروف استثنائية. ونتيجة لذلك، عندما يكون من الواضح أن المؤشرات قد استوفيت، فإن الأمور الإضافية الواردة في الفقرة 14 لا تؤخذ بالاعتبار عند تحديد التصنيف.
42. Where an analysis of the indicators relating to consideration and the decision-making process provides inconclusive results or does not provide sufficient evidence to determine whether the economic substance of the combination is that of an amalgamation, an entity considers which classification would provide information that best meets the objectives of financial reporting. The determination of whether a public sector combination is classified as an acquisition or an amalgamation can significantly affect the financial reporting of the combination. Consequently, it is important to consider the information each method provides and the principal users of that information.	42. عندما يقدم تحليل المؤشرات المتعلقة بالعوض وعملية اتخاذ القرار نتائج غير حاسمة أو لا يقدم أدلة كافية لتحديد ما إذا كان الجوهر الاقتصادي للتجميع هو دمج، فإن الجهة تدرس التصنيف الذي سيقدم المعلومات التي يحقق على أفضل وجه أهداف التقارير المالية. ويمكن أن يؤثر تحديد ما إذا كان تجميع عمليات في القطاع العام مصنفاً على أنه استحواذ أو دمج بشكل مهم على التقارير المالية للتجميع. ومن ثم، فمن المهم النظر في المعلومات التي توفرها كل طريقة والمستخدمين الرئيسيين لتلك المعلومات.
43. The modified pooling of interests method views the combination from the perspective of each of the combining entities and their owners or constituents who are uniting their interests in the resulting entity. Using the modified pooling of interests method of accounting, the combining operations measure the reported assets and liabilities at their	43. تعالج طريقة تجميع الحصص المعدلة للتجميع من منظور كل جهة من الجهات المجمعة وأصحابها أو المكونات التي توحد حصصها في الجهة الناتجة عن الدمج. وباستخدام طريقة تجميع الحصص المحاسبية المعدلة، تقوم العمليات المجمّعة بقياس الأصول والالتزامات المفصح عنها بقيمها الدفترية في القوائم المالية للعمليات المجمّعة اعتباراً من تاريخ الدمج. قد تساعد هذه المعلومات

Application Guidance – Appendix A	إرشادات التطبيق
carrying amounts in the financial statements of the combining operations as of the amalgamation date. Such information may assist users in assessing the performance of the resulting entity based upon the combined historical assets and liabilities of the combining operations at the date of the amalgamation and in comparing operating results with prior periods. However, this comparability may be reduced where adjustments to achieve consistent accounting policies are required. It does not include information about the market's expectation of the value of the future cash flows associated with assets and liabilities, other than assets and liabilities recorded at fair value prior to the date of the amalgamation.	المستخدمين في تقويم أداء الجهة الناتجة عن الدمج استناداً إلى الأصول والالتزامات التاريخية المجمعة للعمليات المجمعة في تاريخ الدمج وعند مقارنة النتائج التشغيلية مع فترات سابقة. مع ذلك، يجوز تقليل هذه المقارنة عندما تكون هناك حاجة إلى إجراء تعديلات لتحقيق سياسات محاسبية متسقة. ولا يتضمن ذلك معلومات عن توقعات السوق لقيمة التدفقات النقدية المستقبلية المرتبطة بأصول والتزامات، بخلاف الأصول والالتزامات المسجلة بالقيمة العادلة قبل تاريخ الدمج.
44. The acquisition method views a combination from the perspective of the acquirer—the entity that gains control of the other operations. The acquirer purchases or otherwise gains control over net assets and recognizes in its financial statements the assets acquired and liabilities assumed, including those not previously recognized by the acquired operation. Such information assists users of the financial statements in assessing the initial investments made and the subsequent performance of those investments and comparing them with the performance of other entities based on the investment made by the acquirer. It also includes information about the market's expectation of the value of the future cash flows associated with those assets and liabilities. While it revalues the assets and liabilities of the acquired operation, it does not affect the valuation of assets and liabilities held by the acquirer prior to the acquisition. Further, depending on the relationship between the amounts in paragraph 85(a) and 85(b) and other factors (for example, a bargain purchase), it may result in the immediate recognition of a gain or loss through surplus or deficit.	44. تعالج طريقة الاستحواذ التجميع من منظور الجهة المستحوذة -الجهة التي تحصل على السيطرة على العمليات الأخرى. وتقوم الجهة المستحوذة بشراء أو السيطرة على صافي الأصول، وتثبت في قوائمها المالية الأصول المقتناة والالتزامات التي يتم تحملها، بما في ذلك الأصول التي لم تُثبت سابقاً من قبل العملية المستحوذ عليها. وتساعد هذه المعلومات مستخدمي القوائم المالية في تقويم الاستثمارات الأولية التي تم القيام بها والأداء اللاحق لتلك الاستثمارات ومقارنتها بأداء الجهات الأخرى بناءً على الاستثمار التي تقوم به الجهة المستحوذة. كما تتضمن معلومات عن توقعات السوق لقيمة التدفقات النقدية المستقبلية المرتبطة بتلك الأصول والالتزامات. وبينما يعيد تقييم أصول والتزامات العملية المستحوذ عليها، فإنه لا يؤثر في تقييم الأصول والالتزامات التي كانت موجودة لدى الجهة المستحوذة قبل الاستحواذ. وعلاوة على ذلك، وبناء على العلاقة بين المبالغ في الفقرتين 85(أ) و85(ب) والعوامل الأخرى (مثلا، الشراء بسعر تفاضلي)، قد يؤدي ذلك إلى الإثبات الفوري لمكسب أو خسارة من خلال الفائض أو العجز.
45. The information provided by each approach is summarized in the following table.	45. يوضح الجدول التالي ملخصًا للمعلومات التي توفرها كل طريقة.

	Amalgamation	Acquisition
Perspective	Perspective of each of the combining operations and their owners or constituents.	Perspective of the acquirer.
User information	Assists users of the financial statements in assessing the	Assists users of the financial statements in assessing the

	الدمج	الاستحواذ
منظور الجهة المستحوذة.	منظور كل من العمليات المجمّعة وملاكها أو المشاركين فيها.	منظور الجهة المستحوذة
معلومات للمستخدم	تساعد مستخدمي القوائم المالية في تقويم أداء الجهة	تساعد مستخدمي القوائم المالية في تقويم الاستثمارات الأولية التي

Application Guidance – Appendix A			إرشادات التطبيق		
	performance of the resulting entity based upon the combined historical assets and liabilities of the combining operations at the date of the amalgamation and in comparing operating results with prior periods.	initial investments made and the subsequent performance of those investments.		الناتجة عن الدمج بناء على الأصول والالتزامات التاريخية المجمعة لعمليات مجمعة في تاريخ الدمج وفي مقارنة النتائج التشغيلية بفترات سابقة.	تم القيام بها والأداء اللاحق لتلك الاستثمارات.
Basis of reported values	Measures the reported assets and liabilities at their carrying amounts in the financial statements of the combining operations as of the amalgamation date.	Revalues the identifiable assets and liabilities of the acquired operation but does not affect the valuation of assets and liabilities held by the acquirer. Includes information about the market's expectation of the value of the future cash flows associated with those assets and liabilities.	أساس القيم التي يتم التقرير عنها	تقاس الأصول والالتزامات التي يتم التقرير عنها بقيمها الدفترية في القوائم المالية للعمليات المجمّعة في تاريخ الدمج.	يعاد تقييم الأصول والالتزامات القابلة للتحديد للعملية المستحوذ عليها ولكنها لن تؤثر على تقييم الأصول والالتزامات التي لدى الجهة المستحوذة. وتتضمن معلومات عن توقعات السوق لقيمة التدفقات النقدية المستقبلية المرتبطة بتلك الأصول والالتزامات.
Ability to compare to operating results of prior periods	May facilitate the comparison of operating results with prior periods. Comparability may be reduced where adjustments to achieve consistent accounting policies are required.	Difficult to compare operating results with prior periods.	القدرة على مقارنة النتائج التشغيلية للفترات السابقة.	قد تسهّل مقارنة نتائج التشغيل بفترات سابقة. ويمكن تخفيض المقارنة عندما تكون هناك حاجة إلى إجراء تعديلات لتحقيق سياسات محاسبية متسقة.	من الصعب مقارنة نتائج التشغيل بفترات سابقة.

46. Consideration of which classification would provide information that best meets the objectives of financial reporting provides evidence of the economic substance of the public sector combination where an analysis of the indicators relating to consideration and the

46. يقدم النظر في التصنيف الذي سيوفر معلومات تحقق أهداف التقرير المالي على أفضل وجه، دليلاً على الجوهر الاقتصادي لتجميع العمليات في القطاع العام، حيث يقدم تحليل المؤشرات المتعلقة بالعوض وعملية اتخاذ القرار نتائج غير حاسمة أو لا يقدم أدلة كافية لتحديد ما إذا كان

Application Guidance – Appendix A	إرشادات التطبيق
decision-making process provides inconclusive results or does not provide sufficient evidence to determine whether the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للاستحواذ.
47. Where an analysis of the indicators relating to consideration and the decision-making process provides inconclusive results or does not provide sufficient evidence to determine the classification of the combination, an entity considers which classification would provide information that best satisfies the QCs of relevance, faithful representation, understandability, timeliness, comparability and verifiability. In making this assessment, an entity also considers the constraints on information included in general purpose financial reports, which are materiality, cost-benefit and the balance between the QCs.	47. عندما يقدم تحليل المؤشرات المتعلقة بالعوض وعملية اتخاذ القرار نتائج غير حاسمة أو لا يقدم أدلة كافية لتحديد تصنيف التجميع، فإن الجهة تدرس التصنيف الذي سيوفر معلومات تحقق بأفضل صورة الخصائص النوعية المتعلقة بالملاءمة، والتعبير الموثوق، والقابلية للفهم، وملاءمة التوقيت، والقابلية للمقارنة، والقابلية للتحقق منها. وعند إجراء هذا التقويم، تضع الجهة في الاعتبار أيضاً القيود المفروضة على المعلومات المتضمنة في التقارير المالية المعدة لغرض عام، وهي الأهمية النسبية، والمنافع مقابل التكاليف، والتوازن بين الخصائص النوعية.
48. When considering the classification of a public sector combination, some QCs will be more significant than others. For example, timeliness will be less significant than understandability when considering whether a combination is an amalgamation or an acquisition.	48. عند النظر في تصنيف تجميع عمليات في القطاع العام، تكون بعض الخصائص النوعية أكثر أهمية من غيرها. فعلى سبيل المثال، سيكون التوقيت أقل أهمية من القابلية للفهم عند الأخذ بعين الاعتبار ما إذا كان التجميع دمجاً أو استحواذاً.
49. An entity considers the QCs and the constraints on information from the perspective of the users of the financial statements. This will include consideration of the following questions; this list is not exhaustive. a. Which classification most faithfully represents the economic substance of the public sector combination, which may be different from its legal form? Does that classification faithfully represent an entity's financial performance and financial position? b. Which classification will help users understand the nature of the public sector combination? For example, in an amalgamation, any difference between the total recognized assets and total recognized liabilities is recognized in net assets/equity, whereas in an acquisition, the acquirer recognizes goodwill, or a gain or loss in the reporting period. Which approach best helps the user to understand the nature of the combination? c. Users' needs are best served when the information provided in respect of a transaction is comparable. How are similar public sector combinations classified?	49. تدرس الجهة الخصائص النوعية والقيود على المعلومات من منظور مستخدمي القوائم المالية. وسيشمل ذلك الأخذ بعين الاعتبار الأسئلة التالية؛ هذه القائمة ليست شاملة. أ. ما هو التصنيف الذي يعبر بموثوقية عن الجوهر الاقتصادي لتجميع عمليات في القطاع العام، والذي قد يختلف عن شكله النظامي؟ هل يعبر هذا التصنيف بموثوقية عن الأداء المالي والمركز المالي لجهة ما؟ ب. ما التصنيف الذي سيساعد المستخدمين على فهم طبيعة تجميع العمليات في لقطاع العام؟ على سبيل المثال، في الدمج، يُثبت أي فرق بين مجموع الأصول المثبتة ومجموع الالتزامات المثبتة في صافي الأصول/ حقوق الملكية، بينما في الاستحواذ، تثبت الجهة المستحوذة الشهرة أو المكسب أو الخسارة في فترة القوائم المالية. أي طريقة تساعد المستخدم لفهم طبيعة التجميع بشكل أفضل؟ ج. من الأفضل تلبية احتياجات المستخدمين عندما تكون المعلومات المقدمة فيما يتعلق بالمعاملة قابلة للمقارنة. كيف يُصنَّف تجميع العمليات في القطاع العام المماثلة؟
50. Consideration of which classification would provide information that best meets the QCs provides evidence of the economic substance of the public sector combination where an	50. يقدم النظر في التصنيف الذي سيوفر معلومات تلبي على أفضل وجه الخصائص النوعية دليلاً على الجوهر الاقتصادي لتجميع عمليات في القطاع العام عندما لا يقدم تحليل المؤشرات

Application Guidance – Appendix A	إرشادات التطبيق
analysis of the indicators relating to consideration and the decision-making process provides inconclusive results or does not provide sufficient evidence to determine whether the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	المتعلقة بالعوض وعملية اتخاذ القرار نتائج غير حاسمة أو لا يوفر أدلة كافية لتحديد ما إذا كان الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.
Accounting for Amalgamations	**المحاسبة عن الدمج**
Eliminating transactions between the combining operations (see paragraph 22)	*إلغاء المعاملات بين العمليات المجّمعة (انظر الفقرة 22)*
51. A resulting entity eliminates the effects of all transactions between the combining operations. For many transactions, elimination will take place automatically. For example, one combining operation provided services for a fee to another combining operation prior to the amalgamation date. The revenue of the combining operation that provided the services is reflected in that combining operation's accumulated surplus or deficit at the amalgamation date. The expense of the combining operation receiving the services is reflected in that combining operation's accumulated surplus or deficit at the amalgamation date. The resulting entity will recognize both amounts in net assets/equity.	51. تقوم الجهة الناتجة عن الدمج باستبعاد آثار جميع المعاملات بين العمليات المجمّعة. بالنسبة للعديد من المعاملات، تحدث عملية الإلغاء بصورة تلقائية. فعلى سبيل المثال، قدمت عملية مجمّعة واحدة خدمات مقابل أتعاب لعملية مجمّعة أخرى قبل تاريخ الدمج. تنعكس إيرادات العملية المجمّعة التي قدمت الخدمات في الفائض أو العجز المجمع للعملية المجمّعة في تاريخ الدمج. وتنعكس مصروفات العملية المجمّعة التي تتلقى الخدمات في الفائض أو العجز المجمع في العملية المجمّعة في تاريخ الدمج. وسوف تثبت الجهة الناتجة عن الدمج كلا المبلغين في صافي الأصول/ حقوق الملكية.
52. Elimination may not take place automatically where one combining operation has recognized an asset, and another combining operation has recognized a corresponding liability as a result of the transaction between two combining operations. The resulting entity eliminates both the asset and the liability, and recognizes any difference between the asset and liability in net assets/equity.	52. لا يحدث الإلغاء بصورة تلقائية عندما تثبت عملية مجمّعة أصلاً، في حين تثبت عملية مجمّعة أخرى التزاماً مقابلاً له نتيجة للمعاملة بين العمليتين المجمّعتين. وتقوم الجهة الناتجة عن الدمج باستبعاد كلٍّ من الأصل والالتزام وتثبت أي فرق بين الأصل والالتزام في صافي الأصول/ حقوق الملكية.
Carrying amounts to be used (see paragraphs 26–27)	*القيم الدفترية التى ستستخدم (انظر الفقرات 26-27)*
53. Where a combining operation has previously been acquired in an acquisition (i.e., it was previously an acquired operation), the carrying amounts of the combining operation's assets and liabilities in its separate financial statements may be different to the carrying amounts of those assets and liabilities in the controlling entity's financial statements. In an acquisition, the controlling entity would measure the combining operation's assets and liabilities at their fair value. However, where the combining operation (i.e., the previously acquired operation) continues to prepare separate financial statements, it would use its previous carrying amounts. The fair value measurements in the financial statements of the controlling entity are not pushed down to the combining operation.	53. عندما يُستحوَذ على عملية مجمّعة في استحواذ تم في وقت سابق (أي كانت في السابق عملية مستحوذ عليها)، فإن القيمة الدفترية لأصول والتزامات العمليات المجمّعة في قوائمها المالية المنفصلة قد تكون مختلفة عن القيم الدفترية لتلك الأصول والالتزامات في القوائم المالية للجهة المسيطرة. في الاستحواذ، ستقوم الجهة المسيطرة بقياس أصول والتزامات التجميع بقيمها العادلة. مع ذلك، عندما تستمر عملية مجمّعة (أي العملية التي كانت مستحوذ عليها سابقا) في إعداد قوائم مالية منفصلة، فإنها ستستخدم قيمها الدفترية السابقة. إن قياسات القيمة العادلة في القوائم المالية للجهة المستحوذة تُدفع إلى العملية المُجَمَّعة.

Application Guidance – Appendix A	إرشادات التطبيق
54. To meet the requirements in paragraphs 26–27, a resulting entity measures the identifiable assets and liabilities of the combining operations at their carrying amounts in the financial statements of the combining operations as of the amalgamation date, subject to the requirement to adjust the carrying amounts to conform to the resulting entity's accounting policies. The resulting entity does not measure the assets and liabilities at the carrying amounts in the financial statements of the controlling entity.	54. لتحقيق المتطلبات في الفقرات 26-27، تقيس الجهة الناتجة عن الدمج الأصول والالتزامات القابلة للتحديد للعمليات المجمّعة بقيمها الدفترية في القوائم المالية للعمليات المجمّعة اعتباراً من تاريخ الدمج، بشرط تعديل القيم الدفترية لتتوافق مع السياسات المحاسبية للجهة الناتجة عن دمج. لا تقوم الجهة الناتجة عن الدمج بقياس الأصول والالتزامات بالقيمة الدفترية في القوائم المالية للجهة المسيطرة.
Licenses and similar rights previously granted by one combining operation to another combining operation (see paragraph 32)	*التراخيص والحقوق المماثلة التي سبق أن منحتها عملية مجمّعة لعملية مجمّعة أخرى (انظر الفقرة 32)*
55. As part of an amalgamation, a resulting entity may receive a license or similar right that had previously been granted by one combining operation to another combining operation to use one or more of the grantor's recognized or unrecognized assets. Examples of such rights include a right to use the acquirer's technology under a technology licensing agreement. The resulting entity recognizes this license or similar right as an identifiable intangible asset, and measures the intangible asset at its carrying amount in the financial statements of the combining operation as of the amalgamation date. Because the license or similar right has previously been part of a binding arrangement, the license satisfies both the separability and binding arrangement criteria in IPSAS 31, *Intangible Assets*. Paragraph 47 provides guidance on the subsequent accounting for a license or similar right previously granted by one combining operation to another combining operation.	55. كجزء من الدمج، يجوز للجهة الناتجة عن دمج الحصول على ترخيص أو حق مماثل سبق أن منحته عملية مجمّعة لعملية مجمّعة أخرى لاستخدام واحد أو أكثر من الأصول المثبتة أو غير المثبتة لدى الجهة المانحة. ومن أمثلة هذه الحقوق الحق في استخدام تقنية الجهة المستحوذة بموجب اتفاقية ترخيص التقنية. وتثبت الجهة الناتجة عن الدمج هذا الترخيص أو الحق المماثل على أنه أصل غير ملموس قابل للتحديد، وتقيس الأصول غير الملموسة بقيمتها الدفترية في القوائم المالية لعملية مجمعة اعتباراً من تاريخ الدمج. ونظراً لأن الترخيص أو الحق المماثل سبق أن كان جزءاً من ترتيب ملزم، فإن الترخيص يستوفي ضابطي القابلية للفصل والترتيب الملزم الواردين في معيار المحاسبة للقطاع العام 31، *الأصول غير الملموسة*. وتقدم الفقرة 47 إرشادات بشأن المحاسبة اللاحقة عن ترخيص أو حق مماثل سبق أن منحته عملية مجمّعة لعملية مجمّعة أخرى.
56. The resulting entity assesses both the license or similar right previously granted by one combining operation to another combining operation, and the underlying asset (where the underlying asset is a recognized asset) for impairment in accordance with IPSAS 21, *Impairment of Non-Cash Generating Assets* and IPSAS 26, *Impairment of Cash-Generating Assets*, at the amalgamation date.	56. تقوم الجهة الناتجة عن الدمج بتقويم كل من الترخيص أو الحق المماثل الممنوح سابقاً من قبل عملية مجمّعة لعملية مجمّعة أخرى، واختبار الأصل محل الترخيص (حيث يكون الأصل محل الترخيص أصلاً مثبتاً) لأغراض تحديد هبوط القيمة وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 21، *الهبوط في قيمة الأصول غير المولدة للنقد* ومعيار المحاسبة للقطاع العام 26، *الهبوط في قيمة الأصول المولدة للنقد*، وذلك في تاريخ الدمج.
Forgiveness of amounts of tax due in an amalgamation (where included in the terms of the amalgamation) (see paragraphs 33–34)	*الإعفاء من مبالغ الضرائب المستحقة في الدمج (عند إدراجها في شروط الدمج) (انظر الفقرات 33-34)*
57. The resulting entity shall not recognize any amounts in respect of a combining operation's tax due where these amounts have been forgiven by a tax authority as part of the terms of the amalgamation. Where tax forgiveness occurs subsequent to an amalgamation, the	57. لا يجوز للجهة الناتجة عن دمج أن تثبت أية مبالغ تتعلق بضريبة مستحقة على عملية مجمّعة عندما تكون هذه المبالغ قد تم الإعفاء منها من قبل السلطة الضريبية كجزء من شروط الدمج. وعندما يحدث الإعفاء الضريبي بعد الدمج، تطبق الجهة الناتجة عن الدمج المتطلبات الواردة في

Application Guidance – Appendix A	إرشادات التطبيق
resulting entity applies the requirements in paragraph 49. In applying the modified pooling of interests method of accounting, the resulting entity shall treat those amounts included in the terms of the amalgamation as having been derecognized prior to the amalgamation. The resulting entity shall account for a combining operation's tax due that has not been forgiven by a tax authority in accordance with the relevant international or national accounting standard dealing with income taxes.	الفقرة 49. وعند تطبيق طريقة تجميع الحصص المعدلة للمحاسبة عن الدمج، تتعامل الجهة الناتجة عن الدمج مع تلك المبالغ المتضمنة في شروط الدمج على أنها قد استُبعدت قبل الدمج. وعلى الجهة الناتجة عن الدمج المحاسبة عن الضريبة المستحقة على عملية مجمّعة والتي لم ينطبق عليها إعفاء السلطة الضريبية وفق معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول ضرائب الدخل.
58. Where, as a result of the amalgamation, the resulting entity becomes the tax authority, it shall derecognize any tax receivable relating to the combining operation's tax due that has been forgiven in accordance with IPSAS 23, *Revenue from Non-Exchange Transactions (Taxes and Transfers)*.	58. عندما تصبح الجهة الناتجة عن الدمج نتيجة الدمج سلطة ضريبية، فإنه يجب عليها التوقف عن إثبات أي ضريبة مستحقة تتعلق بالضريبة المتعلقة بالعملية المجمعة والتي أُعفيت وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 23، *الإيراد من المعاملات غير التبادلية (الضرائب والتحويلات)*.
Recognition of goodwill (see paragraph 36)	*إثبات الشهرة (انظر الفقرة 36)*
59. Amalgamations do not give rise to goodwill, and consequently a resulting entity does not recognize goodwill arising from an amalgamation. Paragraphs 37–38 specify the treatment of the net assets/equity arising as a result of the amalgamation.	59. لا تنشأ عن اندماج شهرة، ومن ثم فإن الجهة الناتجة عن الدمج لا تثبت شهرة ناتجة عن الدمج. وتحدد الفقرات 37-38 معالجة صافي الأصول/ حقوق الملكية الناشئة عن الدمج.
60. Where a combining operation has previously recognized goodwill as a result of a previous acquisition, the resulting entity recognizes this goodwill in its opening statement of financial position.	60. عندما تكون عملية مجمّعة قد قامت في وقت سابق بإثبات شهرة نتيجة لاستحواذ سابق، فإن الجهة الناتجة عن الدمج تقوم بإثبات هذه الشهرة في قائمة المركز المالي الافتتاحي الخاصة بها.
Subsequent measurement of transfers, concessionary loans and similar benefits received by a combining operation on the basis of criteria that may change as a result of an amalgamation (see paragraph 48)	*القياس اللاحق للتحويلات والقروض الميسرة والمنافع المماثلة التي تستلمها العملية المجمّعة على أساس الضوابط التي قد تتغير نتيجة دمج (انظر الفقرة 48)*
61. Prior to an amalgamation taking place, a combining operation may receive a transfer from a third party, based on specified criteria. For example, a national government may provide grants to those municipalities where the average household income is below a threshold. An amalgamation of two municipalities may involve one municipality which met the criteria and received the grant, and one municipality which did not meet the criteria and which did not receive the grant. Following the amalgamation, the average household income of the	61. قبل حدوث الدمج، قد تحصل عملية مجمّعة على تحويل من طرف ثالث، بناءً على ضوابط محددة. فعلى سبيل المثال، قد تقدم حكومة وطنية[3] منح للبلديات التي يقل فيها متوسط دخل الأسرة عن الحد الأدنى. ويمكن أن يتضمن الدمج بين بلديتين بلدية واحدة استوفت الضوابط واستلمت المنحة، والأخرى لم تستوف الضوابط ولم تحصل على المنحة. وبعد الدمج، يكون متوسط دخل الأسرة للبلدية الجديدة المجمّعة إما أعلى أو أقل من الحد الأدنى، مما قد يتسبب في أن تعيد الجهة المانحة تقويم مبلغ المنحة المقدمة.

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

Application Guidance – Appendix A	إرشادات التطبيق
new, combined municipality will either be above or below the threshold, which may cause the grantor to reassess the amount of grant given.	
62. The resulting entity shall not account for any revisions to the grant amount as part of the amalgamation, but shall account for any revisions at the point the grantor makes its intentions known in accordance with other IPSASs.	62. لا يجوز للجهة الناتجة عن الدمج أن تقوم بالمحاسبة عن أي تعديلات على قيمة المنحة باعتبارها جزءاً من الدمج، بل يجب عليها المحاسبة عن أي تعديلات عندما تعلن الجهة المانحة عن نيتها بشأن هذه التعديلات وفق معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى.
63. Similar circumstances may arise in respect of concessionary loans and other benefits. The resulting entity shall not account for any revisions to those transactions as part of the amalgamation, but shall account for any revisions at the point the grantor makes its intentions known in accordance with other IPSASs.	63. قد تنشأ ظروف مماثلة فيما يتعلق بالقروض الميسرة والمنافع الأخرى. ولا يجوز للجهة الناتجة عن الدمج المحاسبة عن أية تعديلات لتلك المعاملات باعتبارها جزءاً من الدمج، ولكنها تقوم بالمحاسبة عن أي تعديلات عندما تعلن الجهة المانحة عن نيتها بشأن هذه التعديلات وفق معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى.
Amalgamations occurring during a reporting period (see paragraphs 50–52)	*الاندماجات التي تحدث خلال فترة القوائم المالية (انظر الفقرات 50-52)*
64. To meet the requirements of paragraphs 50–52, the resulting entity is not required to present financial statements for periods prior to the amalgamation date, although it may elect to do so by making the disclosures specified in paragraph 54(g). Where the resulting entity does not elect to present financial statements for periods prior to the amalgamation date, it meets the needs of the users of its financial statements for information about the combining operations prior to the amalgamation by: a. Where financial statements have been issued on behalf of the combining operations for a reporting period ending immediately prior to the amalgamation date (which may be a partial period), directing the users of its financial statements to the financial statements issued on behalf of the combining operations. b. Where no financial statements have been issued on behalf of the combining operations for a reporting period ending immediately prior to the amalgamation date (which may be a partial period), making the disclosures required by paragraph 54(h).	64. لتلبية متطلبات الفقرات 50-52، لا يتطلب من الجهة الناتجة عن الدمج عرض القوائم المالية للفترات السابقة لتاريخ الدمج، على الرغم أنها قد تختار ذلك بعمل الإفصاحات المحددة في الفقرة 54(ز). وعندما لا تختار الجهة الناتجة عن الدمج عرض القوائم المالية للفترات السابقة لتاريخ الدمج، فإنها تلبي احتياجات مستخدمي قوائمها المالية من المعلومات عن عمليات التجميع قبل الدمج من خلال: أ. عندما تُصدِر القوائم المالية نيابة عن العمليات المجمّعة لفترة القوائم المالية التي تنتهي مباشرة قبل تاريخ الدمج (التي قد تكون فترة جزئية)، تقوم الجهة بتوجيه مستخدمي قوائمها المالية إلى القوائم المالية الصادرة نيابة عن العمليات المجمّعة. ب. في حالة عدم إصدار قوائم مالية نيابة عن العمليات المجمّعة لفترة القوائم المالية التي تنتهي مباشرة قبل تاريخ الدمج (التي قد تكون فترة جزئية)، تقوم الجهة بتقديم الإفصاحات المطلوبة بموجب الفقرة 54(ح).
65. To satisfy the requirements of a regulator, it may be necessary for the combining operations and/or the resulting entity to present or disclose information in addition to that required by this Standard.	65. لتلبية متطلبات الجهة التنظيمية، قد يكون من الضروري أن تقوم العمليات المجمّعة و/أو الجهة الناتجة عن الدمج بعرض أو الإفصاح عن المعلومات بالإضافة إلى المعلومات المطلوبة بموجب هذا المعيار.
Accounting for Acquisitions	**المحاسبة عن الاستحواذات**
Reverse acquisitions	عمليات الاستحواذ العكسية

Application Guidance – Appendix A	إرشادات التطبيق
66. A reverse acquisition occurs when the entity that issues securities (the legal acquirer) is identified as the acquired operation for accounting purposes on the basis of the guidance in paragraphs AG10–AG18. The entity whose equity interests are acquired (the legal acquired operation) must be the acquirer for accounting purposes for the transaction to be considered a reverse acquisition. For example, reverse acquisitions sometimes occur when a public sector entity wants to become a listed entity but does not want to register its equity shares. To accomplish that, the public sector entity will arrange for a listed entity to acquire its equity interests in exchange for the equity interests of the listed entity. In this example, the listed entity is the legal acquirer because it issued its equity interests, and the public sector entity is the legal acquired operation because its equity interests were acquired. However, application of the guidance in paragraphs AG10–AG18 results in identifying: a. The listed entity as the acquired operation for accounting purposes (the accounting acquired operation)–i.e., the listed entity does not gain control of one or more operations; and b. The public sector entity as the acquirer for accounting purposes (the accounting acquirer) – i.e., the public sector entity does gain control of one or more operations. The accounting acquired operation must meet the definition of an operation for the transaction to be accounted for as a reverse acquisition, and all of the recognition and measurement principles in this Standard, including the requirement to recognize goodwill, apply.	66. يحدث الاستحواذ العكسي عندما تُحدد الجهة التي تصدر الأوراق المالية (الجهة النظامية المستحوذة) بأنها العملية المستحوذ عليها لأغراض المحاسبة على أساس الإرشادات في "فقرات إرشادات التطبيق 10-18". ويجب أن تكون الجهة التي يُستحوذ على حصص حقوق الملكية الخاصة بها (العملية المستحوذ عليها نظامياً) هي الجهة المستحوذة لأغراض محاسبية لكي تُعتبر عملية الاستحواذ استحواذاً عكسياً. فعلى سبيل المثال، تحدث الاستحواذات العكسية أحياناً عندما ترغب جهة القطاع العام أن تصبح جهة مدرجة في سوق الأوراق المالية ولكنها لا تريد تسجيل أسهم الملكية الخاصة بها. ولتحقيق ذلك، تقوم جهة القطاع العام بالترتيب مع جهة مدرجة للاستحواذ على حصص حقوق الملكية الخاصة بها في مقابل حصص حقوق الملكية في الجهة المدرجة. في هذا المثال، تعتبر الجهة المدرجة هي الجهة المستحوذة نظامياً لأنها أصدرت حصص حقوق الملكية الخاصة بها، وتعتبر جهة القطاع العام هي العملية المستحوذ عليها نظامياً نظراً للاستحواذ على حصص حقوق الملكية الخاصة بها. مع ذلك، فإن تطبيق الإرشادات في "فقرات إرشادات التطبيق 10-18" يؤدي إلى تحديد: أ. الجهة المدرجة بوصفها العملية المستحوذ عليها لأغراض المحاسبة (العملية المستحوذ عليها محاسبيًا) -أي أن الجهة المدرجة لا تحصل على السيطرة على عملية أو أكثر؛ و ب. جهة القطاع العام باعتبارها الجهة المستحوذة لأغراض المحاسبة (الجهة المستحوذة محاسبيا) -أي أن جهة القطاع العام تحصل على السيطرة على عملية أو أكثر. ويجب أن تستوفي العملية المستحوذ عليها محاسبيًا تعريف "العملية" للمحاسبة عنها باعتبارها استحواذاً عكسياً، وأن تُطبَّق جميع مبادئ الإثبات والقياس في هذا المعيار، بما في ذلك متطلبات إثبات الشهرة.
Measuring the consideration transferred	قياس العوض المحول
67. In a reverse acquisition, the accounting acquirer usually issues no consideration for the acquired operation. Instead, the accounting acquired operation usually issues its equity shares to the owners of the accounting acquirer. Accordingly, the acquisition-date fair value of the consideration transferred by the accounting acquirer for its interest in the accounting acquired operation is based on the number of equity interests the legal controlled entity would have had to issue to give the owners of the legal controlling entity the same percentage equity interest in the combined entity that results from the reverse acquisition. The fair value of the number of equity interests calculated in that way can be used as the fair value of consideration transferred in exchange for the acquired operation.	67. في استحواذ عكسي، لا تقوم الجهة المستحوذة محاسبياً عادة بإصدار أي عوض للعملية المستحوذ عليها. وبدلاً من ذلك، فإن العملية المستحوذ عليها محاسبياً عادة ما تصدر أسهمها لملاك الجهة المستحوذة محاسبياً. ونتيجة لذلك، فإن القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ للعوض المحول من قبل الجهة المستحوذة محاسبيا لحصتها في العملية المستحوذ عليها محاسبياً تكون مبنية على عدد حصص حقوق الملكية التي كان يتعين على الجهة المسيطر عليها نظامياً إصدارها لإعطاء ملاك الجهة المسيطرة نظامياً نفس نسبة حصص الملكية في الجهة المجمّعة التي تنتج عن الاستحواذ العكسي. ويمكن استخدام القيمة العادلة لعدد حصص حقوق الملكية المحتسبة بهذه الطريقة على أنها القيمة العادلة للعوض المحول نظير العملية المستحوذ عليها.

Application Guidance – Appendix A	إرشادات التطبيق
Preparation and presentation of consolidated financial statements	إعداد وعرض القوائم المالية الموحدة
68. Consolidated financial statements prepared following a reverse acquisition are issued under the name of the legal controlling entity (accounting acquired operation) but described in the notes as a continuation of the financial statements of the legal controlled entity (accounting acquirer), with one adjustment, which is to adjust retroactively the accounting acquirer's legal capital to reflect the legal capital of the accounting acquired operation. That adjustment is required to reflect the capital of the legal controlling entity (the accounting acquired operation). Comparative information presented in those consolidated financial statements also is retroactively adjusted to reflect the legal capital of the legal controlling entity (accounting acquired operation).	68. يتم إصدار القوائم المالية الموحدة المعدة بعد استحواذ عكسي باسم الجهة المسيطرة نظامياً (العملية المستحوذ عليها محاسبياً)، ولكن توصف في الإيضاحات على أنها استمرار للقوائم المالية للجهة المسيطر عليها نظامياً (الجهة المستحوذة محاسبياً) مع تعديل واحد، لتسوية رأس المال النظامي للجهة المستحوذة محاسبيا بأثر رجعي ليعكس رأس المال النظامي للعملية المستحوذ عليها محاسبياً. ويلزم إجراء هذا التعديل ليعكس رأس المال الجهة المسيطرة نظامياً (العملية المسيطر عليها محاسبيًا). كما تُعدَّل المعلومات المقارنة المعروضة في هذه القوائم المالية الموحدة بأثر رجعي لتعكس رأس المال النظامي للجهة المسيطرة نظامياً (العملية المستحوذ عليها محاسبياً).
69. Because the consolidated financial statements represent the continuation of the financial statements of the legal controlled entity except for its capital structure, the consolidated financial statements reflect: a. The assets and liabilities of the legal controlled entity (the accounting acquirer) recognized and measured at their pre-combination carrying amounts. b. The assets and liabilities of the legal controlling entity (the accounting acquired operation) recognized and measured in accordance with this Standard. c. The accumulated surplus or deficit and other equity balances of the legal controlled entity (accounting acquirer) before the acquisition. d. The amount recognized as issued equity interests in the consolidated financial statements determined by adding the issued equity interest of the legal controlled entity (the accounting acquirer) outstanding immediately before the acquisition to the fair value of the legal controlling entity (accounting acquired operation). However, the equity structure (i.e., the number and type of equity interests issued) reflects the equity structure of the legal controlling entity (the accounting acquired operation), including the equity interests the legal controlling entity issued to effect the acquisition. Accordingly, the equity structure of the legal controlled entity (the accounting acquirer) is restated using the exchange ratio established in the acquisition agreement to reflect the number of shares of the legal controlling entity (the accounting acquired operation) issued in the reverse acquisition.	69. نظراً لأن القوائم المالية الموحدة تمثل استمراراً للقوائم المالية للجهة المسيطر عليها نظامياً باستثناء هيكل رأس المال، فإن القوائم المالية الموحدة تعكس: أ. أصول والتزامات الجهة المسيطر عليها نظامياً (الجهة المستحوذة محاسبياً) المثبتة والمقاسة بقيمتها الدفترية قبل التجميع. ب. أصول والتزامات الجهة المسيطرة نظامياً (العملية المستحوذ عليها محاسبياً) المثبتة والمقاسة وفق هذا المعيار. ج. الفائض أو العجز المجمع وأرصدة حقوق الملكية الأخرى للجهة المسيطر عليها نظامياً (الجهة المستحوذة محاسبياً) قبل الاستحواذ. د. المبلغ المثبت على أنه حصص ملكية مصدرة في القوائم المالية الموحدة والذي يُحدّد عن طريق إضافة حصة حقوق ملكية مصدرة للجهة المسيطر عليها نظامياً (الجهة المستحوذة محاسبيا) القائمة مباشرة قبل الاستحواذ على القيمة العادلة للجهة المسيطرة نظامياً (العملية المستحوذ عليها محاسبيا). مع ذلك، فإن هيكل حقوق الملكية (أي عدد ونوع حصص حقوق الملكية المصدرة) يعكس هيكل حقوق ملكية الجهة المسيطرة نظامياً (العملية المستحوذ عليها محاسبياً)، بما في ذلك حصص حقوق الملكية التي أصدرتها الجهة المسيطرة نظامياً لإنجاز الاستحواذ. ومن ثم، تُعاد هيكلة حصص حقوق الملكية للجهة المسيطرة نظامياً (الجهة المستحوذة محاسبياً) باستخدام معدل التبادل المنصوص عليه في اتفاقية الاستحواذ لتعكس عدد أسهم الجهة المسيطرة نظامياً (العملية المستحوذ عليها محاسبياً) التي أصدرت في الاستحواذ العكسي.

Application Guidance – Appendix A	إرشادات التطبيق
e. The non-controlling interest's proportionate share of the legal controlled entity's (accounting acquirer's) pre-acquisition carrying amounts of retained earnings and other equity interests as discussed in paragraphs AG70 and AG71.	هـ. الحصة التناسبية لحقوق الملكية غير المسيطرة في القيمة الدفترية قبل الاستحواذ للجهة المسيطر عليها نظامياً (الجهة المستحوذة محاسبياً) من الفائض والعجز المتراكم وحصص حقوق الملكية الأخرى على النحو المبين في "فقرتين إرشادات التطبيق 70 و71".
Non-controlling interest	الحصص غير المسيطرة
70. In a reverse acquisition, some of the owners of the legal acquired operation (the accounting acquirer) might not exchange their equity interests for equity interests of the legal controlling entity (the accounting acquired operation). Those owners are treated as a non-controlling interest in the consolidated financial statements after the reverse acquisition. That is because the owners of the legal acquired operation that do not exchange their equity interests for equity interests of the legal acquirer have an interest in only the results and net assets of the legal acquired operation—not in the results and net assets of the combined entity. Conversely, even though the legal acquirer is the acquired operation for accounting purposes, the owners of the legal acquirer have an interest in the results and net assets of the combined entity.	70. في الاستحواذ العكسي، قد لا يقوم بعض ملاك العملية المستحوذ عليها بشكل نظامي (الجهة المستحوذة محاسبيا) بتبادل حصص حقوق الملكية الخاصة بهم مقابل حصص حقوق ملكية في الجهة المسيطرة نظاماً (العملية المستحوذ عليها محاسبيًا). ويُعالج هؤلاء الملاك كحصة غير مسيطرة في القوائم المالية الموحدة بعد الاستحواذ العكسي. وذلك لأن ملاك العملية المستحوذ عليها نظاماً الذين لا يبادلون حصص حقوق الملكية الخاصة بهم بحصص حقوق الملكية في الجهة المستحوذة نظامياً يهتمون فقط بنتائج وصافي أصول العملية المستحوذ عليها نظامياً، وليس بنتائج وصافي أصول الجهة المجمّعة .على العكس من ذلك، حتى وإن كانت الجهة المستحوذة نظامياً هي العملية المستحوذ عليها لأغراض المحاسبة، فإنه يكون لدى ملاك الجهة المستحوذة نظامياً اهتمام بنتائج وصافي أصول الجهة المجمّعة.
71. The assets and liabilities of the legal acquired operation are measured and recognized in the consolidated financial statements at their pre-combination carrying amounts (see paragraph AG69(a)). Therefore, in a reverse acquisition the non-controlling interest reflects the non-controlling shareholders' proportionate interest in the pre-acquisition carrying amounts of the legal acquired operation's net assets even if the non-controlling interests in other acquisitions are measured at their fair value at the acquisition date.	71. تُقاس وتُثبت أصول والتزامات العملية المستحوذ عليها نظامياً في القوائم المالية الموحدة بقيمتها الدفترية قبل التجميع (انظر "فقرة إرشادات التطبيق 69(أ)"). ومن ثم، ففي الاستحواذ العكسي، تعكس الحصة غير المسيطرة الحصة النسبية لحملة الأسهم غير المسيطرين في القيم الدفترية لصافي أصول العملية المستحوذ عليها نظامياً قبل التجميع، حتى وإن قيست الحصص غير المسيطرة في الاستحواذات الأخرى بقيمها العادلة في تاريخ الاستحواذ.
Recognizing particular assets acquired and liabilities assumed in an acquisition (see paragraphs 64–68)	*إثبات أصول معينة مقتناة والتزامات معينة تم تحملها في استحواذ (انظر الفقرات 64-68)*
72. [Deleted].	72. [حذفت].
73. [Deleted].	73. [حذفت].
74. [Deleted].	74. [حذفت].
Intangible assets	الأصول غير الملموسة
75. The acquirer shall recognize, separately from goodwill, the identifiable intangible assets acquired in an acquisition. An intangible asset is identifiable if it meets either the separability criterion or the binding arrangement criterion.	75. يجب على الجهة المستحوذة أن تثبت الأصول غير الملموسة المقتناة القابلة للتحديد في الاستحواذ بشكل منفصل عن الشهرة .ويُعد الأصل غير الملموس قابلاً للتحديد عندما يستوفي إما ضابط القابلية للفصل أو ضابط الترتيب الملزم.

Application Guidance – Appendix A	إرشادات التطبيق
76. An intangible asset that meets the binding arrangement criterion is identifiable even if the asset is not transferable or separable from the acquired operation or from other rights and obligations. For example: a. [Deleted]. b. An acquired operation owns and operates a nuclear power plant. The license to operate that power plant is an intangible asset that meets the binding arrangement criterion for recognition separately from goodwill, even if the acquirer cannot sell or transfer it separately from the acquired power plant. An acquirer may recognize the fair value of the operating license and the fair value of the power plant as a single asset for financial reporting purposes if the useful lives of those assets are similar. c. An acquired operation owns a technology patent. It has licensed that patent to others for their exclusive use outside the domestic market, receiving a specified percentage of future foreign revenue in exchange. Both the technology patent and the related license agreement meet the binding arrangement criterion for recognition separately from goodwill even if selling or exchanging the patent and the related license agreement separately from one another would not be practical.	76. يكون الأصل غير الملموس الذي يستوفي ضابط الترتيب الملزم قابلاً للتحديد حتى ولو لم يكن الأصل قابلاً للتحويل أو قابلاً للفصل عن العملية المستحوذ عليها أو عن الحقوق والواجبات الأخرى. على سبيل المثال: أ. [حذفت]. ب. تمتلك عملية مستحوذ عليها وتشغل محطة طاقة نووية. ويعد الترخيص بتشغيل محطة الطاقة تلك أصلاً غير ملموس يستوفي ضابط الترتيب الملزم للإثبات بشكل منفصل عن الشهرة، حتى لو لم تستطع الجهة المستحوذة بيعه أو تحويله بشكل منفصل – عن محطة الطاقة المستحوذ عليها. ويجوز للجهة المستحوذة أن تثبت القيمة العادلة لرخصة التشغيل والقيمة العادلة لمحطة الطاقة على أنهما أصل واحد لأغراض التقرير المالي إذا كانت الأعمار الإنتاجية لهذين الأصلين متشابهة. ج. تمتلك عملية مستحوذ عليها براءة اختراع تقنية. وقد رخصت براءة الاختراع تلك لآخرين لاستخدامهم الحصري خارج السوق المحلية، وتستلم في المقابل نسبة مئوية محددة من الإيراد الأجنبي المستقبلي. تستوفي كل من براءة الاختراع التقنية واتفاقية الترخيص ذات العلاقة ضابط الترتيب الملزم للإثبات بشكل منفصل عن الشهرة حتى لو لم يمكن عملياً بيع أو مُبادلة براءة الاختراع واتفاقية الترخيص ذات العلاقة كل بشكل منفصل عن الآخر.
77. The separability criterion means that an acquired intangible asset is capable of being separated or divided from the acquired operation and sold, transferred, licensed, rented or exchanged, either individually or together with a related binding arrangement, identifiable asset or liability. An intangible asset that the acquirer would be able to sell, license or otherwise exchange for something else of value meets the separability criterion even if the acquirer does not intend to sell, license or otherwise exchange it. An acquired intangible asset meets the separability criterion if there is evidence of exchange transactions for that type of asset or an asset of a similar type, even if those transactions are infrequent and regardless of whether the acquirer is involved in them. For example, lists of users of a service are frequently licensed and thus meet the separability criterion. Even if an acquired operation believes its lists of users of a service have characteristics different from other lists of users of a service, the fact that lists of users of a service are frequently licensed generally means that the acquired list of users of a service meets the separability criterion. However, a list of users of a service acquired in an acquisition would not meet the	77. يعنى ضابط القابلية للفصل أن يكون الأصل غير الملموس المستحوذ عليه قابلاً للفصل عن العملية المستحوذ عليها أو يجزأ ويُباع، أو يحول، أو يرخص أو يُؤجر، أو تتم مُبادلته، إما بشكل منفرد أو مع عقد ملزم ذي علاقة، أو أصل قابل للتحديد أو التزام. يستوفي الأصل غير الملموس الذي ستكون للجهة المستحوذة القدرة على أن تبيعه، أو ترخصه أو بخلاف ذلك تبادله مقابل شيء آخر ذي قيمة، يستوفي ضابط القابلية للفصل، حتى لو لم تكن الجهة المستحوذة تنوى بيعه أو ترخيصه أو بخلاف ذلك مُبادلته. ويستوفي الأصل غير الملموس المستحوذ عليه ضابط القابلية للفصل عندما يكون هناك دليل على معاملات تبادلية لذلك النوع من الأصول أو لأصل من نوع مشابه، حتى لو كانت هذه المعاملات غير متكررة وبغض النظر عما إذا كانت الجهة المستحوذة مشاركة فيها .على سبيل المثال، تُرخَّص قوائم مستخدمي الخدمة بشكل متكرر ومن ثم تستوفي ضابط القابلية للفصل . وحتى عندما تعتقد العملية المستحوذ عليها أن قوائم مستخدميها لها خصائص مختلفة عن قوائم المستخدمين الآخرين، فإن حقيقة أن قوائم مستخدمي خدمات معينة تُرخَّص بشكل متكرر تعني بشكل عام أن قوائم المستخدمين المستحوذ عليها تستوفي ضابط القابلية للفصل. مع ذلك، لن تستوفي قائمة المستخدمين المستحوذ عليها ضمن استحواذ ضابط القابلية للفصل عندما تمنع شروط المحافظة على السرية أو الاتفاقيات الأخرى الجهة من بيع، أو تأجير

Application Guidance – Appendix A	إرشادات التطبيق
separability criterion if the terms of confidentiality or other agreements prohibit an entity from selling, leasing or otherwise exchanging information about its users of a service.	أو مُبادلة المعلومات حول مستخدمي خدماتها.
78. An intangible asset that is not individually separable from the acquired operation or combined entity meets the separability criterion if it is separable in combination with a related binding arrangement, identifiable asset or liability. For example, an acquired operation owns a registered trademark and documented but unpatented technical expertise used to manufacture the trademarked product. To transfer ownership of a trademark, the owner is also required to transfer everything else necessary for the new owner to produce a product or service indistinguishable from that produced by the former owner. Because the unpatented technical expertise must be separated from the acquired operation or combined entity and sold if the related trademark is sold, it meets the separability criterion.	78. إن الأصل غير الملموس الذي لا يمكن فصله بشكل فردي عن عملية الجهة المستحوذة أو الجهة المجمّعة يستوفي ضابط القابلية للفصل إذا كان يمكن فصله في التجميع مع ترتيب ملزم ذي صلة أو أصل أو التزام قابل للتحديد. على سبيل المثال، تمتلك عملية الجهة المستحوذة علامة تجارية مسجلة وخبرة فنية موثقة، ولكنها غير مسجلة تستخدم لتصنيع المنتج المسجَّل علامة تجارية. لنقل ملكية علامة تجارية، فإنه يكون على المالك أيضاً تحويل كل شيء آخر ضروري للمالك الجديد لإنتاج منتج أو خدمة لا يمكن تمييزها عن تلك التي أنتجها المالك السابق. ونظرًا لأنه يجب فصل الخبرة الفنية غير المسجلة عن عملية الجهة المستحوذة أو الجهة المجمّعة وبيعها عند بيع العلامة التجارية ذات الصلة، فإنها تستوفي ضابط القابلية للفصل.
Reacquired rights	الحقوق المُعاد اقتناؤها
79. As part of an acquisition, an acquirer may reacquire a right that it had previously granted to the acquired operation to use one or more of the acquirer's recognized or unrecognized assets. Examples of such rights include a right to use the acquirer's technology under a technology licensing agreement. A reacquired right is an identifiable intangible asset that the acquirer recognizes separately from goodwill or a gain from a bargain purchase. Paragraph 83 provides guidance on measuring a reacquired right and paragraph 113 provides guidance on the subsequent accounting for a reacquired right.	79. كجزء من استحواذ، قد تعيد الجهة المستحوذة اقتناء حقا قد منحته سابقاً للعملية المستحوذ عليها لاستخدام أصل واحد أو أكثر من أصول الجهة المستحوذة المُثبتة أو غير المثبتة. ومن أمثلة هذه الحقوق، الحق في استخدام تقنية الجهة المستحوذة بموجب اتفاقية ترخيص التقنية. ويعتبر الحق المعاد اقتناؤه أصلاً غير ملموس قابل للتحديد تثبته الجهة المستحوذة بشكل منفصل عن الشهرة أو المكسب الناتج عن شراء بسعر تفاضلي. وتوفر الفقرة 83 إرشادات بشأن قياس الحق المعاد اقتناؤه وتوفر الفقرة 113 إرشادات بشأن المحاسبة اللاحقة عن الحق المعاد اقتناؤه.
80. If the terms of the binding arrangement giving rise to a reacquired right are favorable or unfavorable relative to the terms of current market transactions for the same or similar items, the acquirer shall recognize a settlement gain or loss. Paragraph AG100 provides guidance for measuring that settlement gain or loss.	80. عندما تكون شروط الترتيب الملزم الذي ينشأ عنه الحق المعاد اقتناؤه مواتية أو غير مواتية بالنسبة لشروط معاملات السوق الحالية لنفس البنود أو بنود مماثلة، فإنه يجب على الجهة المستحوذة أن تثبت مكسبًا أو خسارة نتيجة للتسوية. وتوفر الفقرة 100 من "إرشادات تطبيق" إرشادات بشأن قياس ربح أو خسارة التسوية تلك.
Assembled workforce and other items that are not identifiable	القوة العاملة المُجمّعة والبنود الأخرى التي تكون غير قابلة للتحديد
81. The acquirer subsumes into goodwill the value of an acquired intangible asset that is not identifiable as of the acquisition date. For example, an acquirer may attribute value to the existence of an assembled workforce, which is an existing collection of employees that	81. تصنف الجهة المستحوذة ضمن الشهرة قيمة الأصل غير الملموس المستحوذ عليه الذي يكون غير قابل للتحديد في تاريخ الاستحواذ. على سبيل المثال، قد تنسب للجهة المستحوذة قيمة لوجود قوة عاملة مجمعة، والتي هي مجموعة موجودة من الموظفين تتيح للجهة المستحوذة

Application Guidance – Appendix A	إرشادات التطبيق
permits the acquirer to continue to operate an acquired operation from the acquisition date. An assembled workforce does not represent the intellectual capital of the skilled workforce—the (often specialized) knowledge and experience that employees of an acquired operation bring to their jobs. Because the assembled workforce is not an identifiable asset to be recognized separately from goodwill or a gain from a bargain purchase, any value attributed to it is subsumed into goodwill or a gain from a bargain purchase.	أن تستمر في تشغيل العملية المستحوذ عليها من تاريخ الاستحواذ. ولا تمثل القوة العاملة المجمعة رأس المال الفكري للقوة العاملة الماهرة – المعرفة والخبرة (المتخصصة عادة) التي يجلبها موظفو العملية المستحوذ عليها لوظائفهم. ونظراً لأن القوى العاملة لا تُعد أصلاً قابلة للتحديد حتى تُثبت بشكل منفصل عن الشهرة أو المكسب الناتج عن شراء بسعر تفاضلي، تُصنّف أية قيمة منسوبة لها ضمن الشهرة أو المكسب الناتج عن شراء بسعر تفاضلي.
82. The acquirer also subsumes into goodwill or a gain from a bargain purchase any value attributed to items that do not qualify as assets at the acquisition date. For example, the acquirer might attribute value to potential binding arrangements the acquired operation is negotiating with prospective new customers at the acquisition date. Because those potential binding arrangements are not themselves assets at the acquisition date, the acquirer does not recognize them separately from goodwill or a gain from a bargain purchase. The acquirer should not subsequently reclassify the value of those binding arrangements from goodwill for events that occur after the acquisition date. However, the acquirer should assess the facts and circumstances surrounding events occurring shortly after the acquisition to determine whether a separately recognizable intangible asset existed at the acquisition date.	82. تصنف الجهة المستحوذة أيضاً ضمن الشهرة أو المكسب الناتج عن شراء بسعر تفاضلي أية قيمة منسوبة للبنود التي لا تتأهل على أنها أصول في تاريخ الاستحواذ. على سبيل المثال، يمكن أن تنسب الجهة المستحوذة قيمة لترتيبات ملزمة ممكنة تتفاوض الجهة المستحوذة بشأنها مع عملاء محتملين في تاريخ الاستحواذ. ونظراً لأن هذه الترتيبات الملزمة الممكنة ليست في حد ذاتها أصولاً في تاريخ الاستحواذ، فإن الجهة المستحوذة لا تثبتها بشكل منفصل عن الشهرة أو المكسب الناتج عن شراء بسعر تفاضلي. ولا ينبغي للجهة المستحوذة لاحقاً أن تعيد تصنيف قيمة هذه الترتيبات الملزمة خارج الشهرة تبعاً للأحداث التي تقع بعد تاريخ الاستحواذ. مع ذلك، ينبغي على الجهة المستحوذة تقويم الحقائق والظروف المحيطة بالأحداث التي تقع بعد وقت قصير من تاريخ الاستحواذ لتحدد ما إذا كان أصل غير ملموس قابلاً للإثبات بشكل منفصل كان موجوداً في تاريخ الاستحواذ.
83. After initial recognition, an acquirer accounts for intangible assets acquired in an acquisition in accordance with the provisions of IPSAS 31. However, as described in paragraph 6 of IPSAS 31, the accounting for some acquired intangible assets after initial recognition is prescribed by other IPSASs.	83. بعد الإثبات الأولي، تحاسب الجهة المستحوذة عن الأصول غير الملموسة المقتناة ضمن الاستحواذ وفق أحكام معيار المحاسبة للقطاع العام 31. مع ذلك، كما وضح في الفقرة 6 من معيار المحاسبة للقطاع العام 31، تحدد المحاسبة عن بعض الأصول غير الملموسة المستحوذ عليها بعد الإثبات الأولي بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام.
84. The identifiability criteria determine whether an intangible asset is recognized separately from goodwill. However, the criteria neither provide guidance for measuring the fair value of an intangible asset nor restrict the assumptions used in measuring the fair value of an intangible asset. For example, the acquirer would take into account the assumptions that market participants would use when pricing the intangible asset, such as expectations of future renewals of binding arrangements, in measuring fair value. It is not necessary for the renewals themselves to meet the identifiability criteria. (However, see paragraph 83, which establishes an exception to the fair value measurement principle for reacquired	84. يحدد ضابط القابلية للتحديد ما إذا كان الأصل غير الملموس يُثبّت بشكل منفصل عن الشهرة. مع ذلك، لا تقدم الضوابط إرشادات بشأن قياس القيمة العادلة للأصل غير الملموس ولا تقيد الافتراضات المستخدمة في قياس القيمة العادلة للأصل غير الملموس. على سبيل المثال، ستأخذ الجهة المستحوذة في الاعتبار الافتراضات التي سيستخدمها المشاركون في السوق عند تسعير الأصل غير الملموس، مثل توقعات التجديدات المستقبلية للترتيبات الملزمة عند قياس القيمة العادلة. وليس من الضروري للتجديدات ذاتها أن تستوفي ضابط القابلية للتحديد. (مع ذلك، انظر الفقرة 83، التي تضع استثناءً لمبدأ القيمة العادلة للحقوق المعاد اقتناؤها المثبتة في الاستحواذ). وتوفر الفقرتين 39(د) و39(هـ) من معيار المحاسبة للقطاع العام 31 إرشادات بشأن

Application Guidance – Appendix A	إرشادات التطبيق
rights recognized in an acquisition.) Paragraphs 39D and 39E of IPSAS 31 provide guidance for determining whether intangible assets should be combined into a single unit of account with other intangible or tangible assets.	تحديد ما إذا كان ينبغي تجميع الأصول غير الملموسة مع أصول أخرى غير ملموسة أو ملموسة في وحدة واحدة لأغراض المحاسبة.
Forgiveness of amounts of tax due in an acquisition (where included in the terms of the acquisition) (see paragraphs 78–79)	*الإعفاء من مبالغ الضريبة المستحقة في استحواذ (عند إدراجها في شروط الاستحواذ) (انظر الفقرات 78-79)*
85. The acquirer shall not recognize any amounts in respect of an acquired operation's tax due where these amounts have been forgiven by a tax authority as part of the terms of the acquisition. Where tax forgiveness occurs subsequent to an acquisition, the resulting entity applies the requirements in paragraph 118. The acquirer shall account for an acquired operation's tax due that has not been forgiven by a tax authority in accordance with the relevant international or national accounting standard dealing with income taxes.	85. لا يجوز للجهة المستحوذة أن تثبت أية مبالغ تتعلق بالضريبة المستحقة على العملية المستحوذ عليها، عندما تعفي السلطة الضريبية العملية المستحوذ عليها من الضريبة المستحقة عليها كجزء من شروط الاستحواذ. وعندما يحدث الإعفاء الضريبي بعد الاستحواذ، فإن الجهة الناتجة عن الدمج تنفذ المتطلبات الواردة في الفقرة 118. وتأخذ الجهة المستحوذة في الاعتبار الضريبة الخاصة بالعملية المستحوذ عليها التي لم يطبق عليها الإعفاء وفق معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول ضرائب الدخل.
86. If the acquirer is itself the tax authority, it shall derecognize any tax receivable relating to the acquired operation's tax due that has been forgiven in accordance with IPSAS 23.	86. إذا كانت الجهة المستحوذة هي في حد ذاتها السلطة الضريبية، فإنه يجب عليها أن تتوقف عن إثبات أي ضريبة مستحقة تتعلق بالعملية المستحوذ عليها بسبب الإعفاء وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 23.
87. If, as a consequence of the terms of an acquisition, a tax authority forgives an amount of the acquirer's tax due, the acquirer shall derecognize those amounts in accordance with the relevant international or national accounting standard dealing with income taxes.	87. إذا كانت السلطة الضريبية تعفى، نتيجة لشروط الاستحواذ، الجهة المستحوذة من مبلغ الضريبة المستحق عليها، فإنه يجب على الجهة المستحوذة التوقف عن إثبات تلك المبالغ وفق معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول ضرائب الدخل.
Measuring the fair value of particular identifiable assets and a non-controlling interest in an acquired operation in an acquisition (see paragraphs 72–73)	*قياس القيمة العادلة لأصول معينة قابلة للتحديد وحصة غير مسيطرة في عملية الجهة المستحوذ عليها في استحواذ (انظر الفقرات 72-73)*
Assets with uncertain cash flows (valuation allowances)	أصول بتدفقات نقدية غير مؤكدة (مخصصات التقويم)
88. The acquirer shall not recognize a separate valuation allowance as of the acquisition date for assets acquired in an acquisition that are measured at their acquisition-date fair values because the effects of uncertainty about future cash flows are included in the fair value measure. For example, because this Standard requires the acquirer to measure acquired receivables, including loans, at their acquisition-date fair values in accounting for an	88. لا يجوز للجهة المستحوذة أن تثبت مخصص تقويم منفصل في تاريخ الاستحواذ للأصول المقتناة ضمن الاستحواذ والتي تُقاس بالقيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ نظراً لأن آثار عدم التأكد بشأن التدفقات النقدية المستقبلية أخذت في الاعتبار عند قياس القيمة العادلة. على سبيل المثال، نظراً لأن هذا المعيار يتطلب من الجهة المستحوذة قياس الذمم المدينة المقتناة، بما في ذلك القروض، بقيمتها العادلة في تاريخ الاستحواذ عند المحاسبة عن الاستحواذ، فإن الجهة

Application Guidance – Appendix A	إرشادات التطبيق
acquisition, the acquirer does not recognize a separate valuation allowance for the cash flows of the binding arrangement that are deemed to be uncollectible at that date or a loss allowance for expected credit losses.	المستحوذة لا تثبت مخصص تقويم منفصل للتدفقات النقدية للترتيب الملزم التي تعد غير قابلة للتحصيل في ذلك التاريخ أو مخصص خسارة للخسائر الائتمانية المتوقعة.
Assets subject to operating leases in which the acquired operation is the lessor	الأصول موضوع عقود إيجار تشغيلي تكون فيها العملية المستحوذ عليها هي المؤجر
89. In measuring the acquisition-date fair value of an asset such as a building that is subject to an operating lease in which the acquired operation is the lessor, the acquirer shall take into account the terms of the lease. The acquirer does not recognize a separate asset or liability if the terms of an operating lease are either favorable or unfavorable when compared with market terms.	89. عند قياس القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ لأصل خاضع لعقد إيجار تشغيلي، مثل مبنى، تكون فيه العملية المستحوذ عليها هي المؤجر، فإن الجهة المستحوذة يجب عليها أن تأخذ في الحسبان شروط عقد الإيجار. ولا تثبت الجهة المستحوذة أصلاً أو التزاماً منفصلاً إذا كانت شروط عقد الإيجار مواتية أو غير مواتية عند مقارنتها مع شروط السوق.
Assets that the acquirer intends not to use or to use in a way that is different from the way other market participants would use them	الأصول التي تنوي الجهة المستحوذة ألا تستخدمها أو أن تستخدمها بطريقة تختلف عن الطريقة التي سيستخدمها بها المشاركون الآخرين في السوق
90. To protect its competitive position, or for security or other reasons, the acquirer may intend not to use an acquired non-financial asset actively, or it may not intend to use the asset according to its highest and best use. For example, that might be the case for an acquired research and development intangible asset that the acquirer plans to use defensively by preventing others from using it. Nevertheless, the acquirer shall measure the fair value of the non-financial asset assuming its highest and best use by market participants in accordance with the appropriate valuation premise, both initially and when measuring fair value less costs of disposal for subsequent impairment testing.	90. لحماية مركزها التنافس، أو لأسباب أمنية أو لأسباب أخرى، قد تنوي الجهة المستحوذة ألا تستخدم بشكل نشط أصلاً غير مالي مستحوذ عليه، أو أنها قد لا تنوي أن تستخدم الأصل وفق أقصى وأفضل استخدام له. على سبيل المثال، قد يكون هذا هو حال أصل غير ملموس للبحث والتطوير مستحوذ عليه والذي تخطط الجهة المستحوذة أن تستخدمه بشكل دفاعي بمنع الآخرين من استخدامه. ومع ذلك، فإنه يجب على الجهة المستحوذة أن تقيس القيمة العادلة للأصل غير المالي مفترضة أقصى وأفضل استخدام له من قبل المشاركين في السوق وفق فرضية تقويم مناسبة، عند كل من القياس بشكل أولي وعند قياس القيمة العادلة مطروحا منها تكاليف استبعاد الأصل لأغراض اختبار هبوط القيمة لاحقاً.
Non-controlling interest in an acquired operation	الحصة غير المسيطرة في عملية الجهة المستحوذ عليها
91. This Standard allows the acquirer to measure a non-controlling interest in the acquired operation at its fair value at the acquisition date. Sometimes an acquirer will be able to measure the acquisition-date fair value of a non-controlling interest on the basis of a quoted price in an active market for the equity shares (i.e., those not held by the acquirer). In other situations, however, a quoted price in an active market for the equity shares will not be available. In those situations, the acquirer would measure the fair value of the non-controlling interest using other valuation techniques.	91. يسمح هذا المعيار للجهة المستحوذة أن تقيس الحصة غير المسيطرة في عملية الجهة المستحوذ عليها بقيمتها العادلة في تاريخ الاستحواذ. وتكون الجهة المستحوذة أحياناً قادرة على قياس القيمة العادلة للحصة غير المسيطرة في تاريخ الاستحواذ على أساس سعر معلن في سوق نشط لأسهم حقوق الملكية (أي تلك التي لا تحتفظ بها الجهة المستحوذة). مع ذلك، في حالات أخرى، سوف لا يكون السعر المعلن متاحاً في سوق نشط لأسهم حقوق الملكية. وفي هذه الحالات، ستقيس الجهة المستحوذة القيمة العادلة للحصة غير المسيطرة باستخدام طرق تقويم أخرى.

Application Guidance – Appendix A	إرشادات التطبيق
92. The fair values of the acquirer's interest in the acquired operation and the non-controlling interest on a per-share basis might differ. The main difference is likely to be the inclusion of a control premium in the per-share fair value of the acquirer's interest in the acquired operation or, conversely, the inclusion of a discount for lack of control (also referred to as a non-controlling interest discount) in the per-share fair value of the non-controlling interest if market participants would take into account such a premium or discount when pricing the non-controlling interest.	92. قد تختلف القيم العادلة للسهم في حصة الجهة المستحوذة في العملية المستحوذ عليها والحصة غير المسيطرة. ومن المرجح أن يكون الفرق الرئيس هو تضمين علاوة سيطرة في القيمة العادلة للسهم في حصة الجهة المستحوذة في العملية المستحوذ عليها أو، على العكس، تضمين خصم لعدم السيطرة (ويشار إليه أيضاً على أنه خصم الحصة غير المسيطرة) في القيمة العادلة للسهم في الحصة غير المسيطرة إذا كان المشاركون في السوق سيأخذون في الاعتبار مثل هذه العلاوة أو الخصم عند تسعير الحصة غير المسيطرة.
Measuring goodwill or a gain from a bargain purchase in an acquisition (see paragraphs 85–98)	*قياس الشهرة أو المكسب من الشراء بسعر تفاضلي في استحواذ (انظر الفقرات 85-98)*
Relationship between goodwill and cash flows (see paragraph 86)	العلاقة بين الشهرة والتدفقات النقدية (انظر الفقرة 86)
93. The acquirer shall recognize goodwill only to the extent that the acquirer estimates there will be favorable changes to its net cash flows, either from increased cash inflows or decreased cash outflows. An acquirer shall not recognize goodwill related to service potential other than cash flows.	93. يجب على الجهة المستحوذة أن تثبت الشهرة فقط إلى الحد الذي تقدر فيه الجهة المستحوذة أن هناك تغيرات مواتية في صافي التدفقات النقدية، إما من زيادة التدفقات النقدية الداخلة أو انخفاض التدفقات النقدية الخارجة. ولا يجوز على الجهة المستحوذة أن تثبت الشهرة المتعلقة بالخدمات المتوقعة بخلاف التدفقات النقدية.
Measuring the acquisition-date fair value of the acquirer's interest in the acquired operation using valuation techniques (see paragraph 87)	قياس القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ لحصة الجهة المستحوذة في العملية المستحوذ عليها باستخدام طرق التقويم (انظر الفقرة 87)
94. In an acquisition achieved without the transfer of consideration, the acquirer must substitute the acquisition-date fair value of its interest in the acquired operation for the acquisition-date fair value of the consideration transferred to measure goodwill, a loss or a gain on a bargain purchase (see paragraphs 85–87).	94. في الاستحواذ الذي يتم دون تحويل عوض، يجب على الجهة المستحوذة أن تستبدل القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ لحصتها في العملية المستحوذ عليها محل القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ للعوض المحول عند قياس الشهرة، أو المكسب أو الخسارة من الشراء بسعر تفاضلي (انظر الفقرات 85-87).
Special considerations in applying the acquisition method to combinations of mutual entities (application of paragraph 87)	اعتبارات خاصة عند تطبيق طريقة الاستحواذ على تجميع الجهات التعاونية (تطبيق الفقرة 87)
95. When two mutual entities combine, the fair value of the equity or member interests in the acquired operation (or the fair value of the acquired operation) may be more reliably measurable than the fair value of the member interests transferred by the acquirer. In that situation, paragraph 87 requires the acquirer to determine the amount of goodwill by using the acquisition-date fair value of the acquired operation's equity interests instead of the acquisition-date fair value of the acquirer's equity interests transferred as consideration. In addition, the acquirer in a combination of mutual entities shall recognize the acquired	95. عندما تُجمَع منشأتان تعاونيتان، قد تكون القيمة العادلة لحقوق الملكية أو حصص العضو في العملية المستحوذ عليها (أو القيمة العادلة للعملية المستحوذ عليها) من الممكن قياسها بموثوقية بدرجة أكثر من القيمة العادلة لحصص العضو المحولة من الجهة المستحوذة. في تلك الحالة، وتتطلب الفقرة 87 من الجهة المستحوذة أن تحدد مبلغ الشهرة باستخدام القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ لحصص حقوق ملكية العملية المستحوذ عليها بدلاً من القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ لحصص حقوق ملكية الجهة المستحوذة المحولة على أنها عوض. بالإضافة إلى ذلك، يجب على الجهة المستحوذة في تجميع جهات تعاونية أن تثبت صافي أصول العملية

Application Guidance – Appendix A	إرشادات التطبيق
operation's net assets as a direct addition to capital or equity in its statement of financial position, not as an addition to accumulated surplus or deficit, which is consistent with the way in which other types of entities apply the acquisition method.	المستحوذ عليها على أنها إضافة مباشرة إلى رأس المال أو حقوق الملكية في قائمة مركزها المالي، لا على أنها إضافة إلى فائض أو عجز مجمع، بما يتسق مع الطريقة التي تطبق بها أنواع أخرى من الجهات طريقة الاستحواذ.
96. Although they are similar in many ways to other entities, mutual entities have distinct characteristics that arise primarily because their members are both customers and owners. Members of mutual entities generally expect to receive benefits for their membership, often in the form of reduced fees charged for goods and services or patronage dividends. The portion of patronage dividends allocated to each member is often based on the amount of business the member did with the mutual entity during the year.	96. بالرغم من أنها تشبه في نواح كثيرة جهات كثيرة، فإن الجهات التعاونية تتوافر فيها خصائص مميّزة تنشأ بشكل رئيس من كون أعضائها عملاء وملاك في الوقت نفسه. ويتوقع أعضاء هذه الجهات التعاونية بشكل عام أن يحصلوا على منافع مقابل عضويتهم، والتي تكون عادة في شكل أتعاب مخفضة مقابل سلع أو خدمات أو توزيعات أرباح تفضيلية. ويتحدد الجزء المخصص لكل عضو من توزيعات الأرباح التفضيلية على أساس مبلغ الأعمال التي يقوم بها العضو مع الجهة التعاونية خلال الفترة.
97. A fair value measurement of a mutual entity should include the assumptions that market participants would make about future member benefits as well as any other relevant assumptions market participants would make about the mutual entity. For example, a present value technique may be used to measure the fair value of a mutual entity. The cash flows used as inputs to the model should be based on the expected cash flows of the mutual entity, which are likely to reflect reductions for member benefits, such as reduced fees charged for goods and services.	97. يجب أن يتضمن قياس القيمة العادلة للمنشأة التعاونية الافتراضات التي سيضعها المشاركون في السوق بشأن منافع العضو المستقبلية إضافة على أي افتراضات أخرى ملائمة تتعلق بالجهة التعاونية يضعها المشاركون في السوق. على سبيل المثال، قد تستخدم طريقة القيمة الحالية لقياس القيمة العادلة للجهة المشتركة. ويجب أن تستند التدفقات النقدية المستخدمة على أنها مدخلات للنموذج إلى التدفقات النقدية المتوقعة للمنشأة التعاونية، والتي من المرجح أن تعكس تخفيضات في منافع العضو، مثل الأتعاب المخفضة مقابل السلع والخدمات.
Determining what is part of the acquisition transaction (see paragraphs 109–111)	*تحديد ما يعد جزءًا من معاملة الاستحواذ (انظر الفقرات 109-111)*
98. The acquirer should consider the following factors, which are neither mutually exclusive nor individually conclusive, to determine whether a transaction is part of the exchange for the acquired operation or whether the transaction is separate from the acquisition: a. The reasons for the transaction. Understanding the reasons why the parties to the acquisition (the acquirer and the acquired operation and their owners, directors and managers—and their agents) entered into a particular transaction or arrangement may provide insight into whether it is part of the consideration transferred and the assets acquired or liabilities assumed. For example, if a transaction is arranged primarily for the benefit of the acquirer or the combined entity rather than primarily for the benefit of the acquired operation or its former owners before the combination, that portion of the transaction price paid (and any related assets or liabilities) is less likely to be part of the exchange for the acquired operation. Accordingly, the acquirer would account for that portion separately from the acquisition.	98. ينبغي على الجهة المستحوذة أن تأخذ في الاعتبار العوامل التالية -والتي ليست متعارضة كما أنها ليست قاطعة بصفة منفردة -لتحديد ما إذا كانت معاملة ما تُعد جزءاً من المبادلة مقابل عملية الجهة المستحوذ عليها أو أن المعاملة تُعد منفصلة عن الاستحواذ: أ. أسباب المعاملة. قد يؤدى فهم أسباب لماذا تدخل أطراف في استحواذ (الجهة المستحوذة والعملية المستحوذ عليها، وملاكهما، ومجالس إدارتيهما ومدراءهما – ووكلاؤهم) في معاملة أو ترتيب معين، إلى توفير صورة واضحة حول ما إذا كانت تُعد جزءاً من العوض المُحول والأصول المقتناة أو الالتزامات التي تم تحملها. على سبيل المثال، إذا رُتِّبت معاملة بشكل رئيس لصالح الجهة المستحوذة أو الجهة المجمّعة بدلاً من أن تكون بشكل رئيس لصالح العملية المستحوذ عليها أو ملاكها السابقين قبل التجميع، فإن ذلك الجزء من سعر المعاملة المدفوع (وأي أصول أو التزامات ذات علاقة) من غير المرجح أن يكون جزءاً من المُبادلة مقابل العملية المستحوذ عليها. وعليه، ينبغي على الجهة المستحوذة المحاسبة عن ذلك الجزء بشكل منفصل عن الاستحواذ.

Application Guidance – Appendix A	إرشادات التطبيق
b. Who initiated the transaction. Understanding who initiated the transaction may also provide insight into whether it is part of the exchange for the acquired operation. For example, a transaction or other event that is initiated by the acquirer may be entered into for the purpose of providing future economic benefits to the acquirer or combined entity with little or no benefit received by the acquired operation or its former owners before the combination. On the other hand, a transaction or arrangement initiated by the acquired operation or its former owners is less likely to be for the benefit of the acquirer or the combined entity and more likely to be part of the acquisition transaction. c. The timing of the transaction. The timing of the transaction may also provide insight into whether it is part of the exchange for the acquired operation. For example, a transaction between the acquirer and the acquired operation that takes place during the negotiations of the terms of an acquisition may have been entered into in contemplation of the acquisition to provide future economic benefits to the acquirer or the combined entity. If so, the acquired operation or its former owners before the acquisition are likely to receive little or no benefit from the transaction except for benefits they receive as part of the combined entity.	ب. مَن بادر بالمعاملة. قد يوفر فهم مَن بادر بالمعاملة أيضاً فكرة واضحة حول ما إذا كانت تُعد جزءاً من المبادلة مقابل العملية المستحوذ عليها .على سبيل المثال، قد يُدخَل في معاملة أو حدث آخر بادرت به الجهة المستحوذة لغرض توفير منافع اقتصادية مستقبلية للجهة المستحوذة أو الجهة المجمّعة مع منفعة ضئيلة أو بدون منفعة تحصل عليها العملية المستحوذ عليها أو ملاكها السابقون قبل التجميع. من ناحية أخرى، من غير المرجح أن تكون هناك معاملة أو ترتيب بادرت به العملية المستحوذ عليها أو ملاكها السابقون لصالح الجهة المستحوذة أو الجهة المُجمّعة، ومن المرجح أن تُعد جزءاً من معاملة الاستحواذ. ج. توقيت المعاملة. قد يوفر توقيت المعاملة أيضاً فكرة واضحة حول ما إذا كانت تُعد جزءاً من المُبادلة مقابل العملية المستحوذ عليها. على سبيل المثال، قد يُدخَل في معاملة بين الجهة المستحوذة والعملية المستحوذ عليها تحدث خلال المفاوضات حول شروط الاستحواذ على أمل أن يوفر الاستحواذ منافع اقتصادية مستقبلية للجهة المستحوذة أو الجهة المجمّعة. في هذه الحالة، من المرجح أن تتسلم العملية المستحوذ عليها أو ملاكها السابقون قبل عملية الاستحواذ منفعة ضئيلة أو لا يتسلمون منفعة من المعاملة باستثناء المنافع التي يتسلمونها باعتبارهم جزءاً من الجهة المجمّعة.
Effective settlement of a pre-existing relationship between the acquirer and acquired operation in an acquisition (see paragraph110(a))	التسوية الفعلية لعلاقة موجودة من قبل بين الجهة المستحوذة والعملية المستحوذ عليها في الاستحواذ (انظر الفقرة 110(أ))
99. The acquirer and acquired operation may have a relationship that existed before they contemplated the acquisition, referred to here as a 'pre-existing relationship'. A pre-existing relationship between the acquirer and acquired operation may arise from a binding arrangement (for example, vendor and customer or licensor and licensee) or may arise outside of a binding arrangement (for example, plaintiff and defendant).	99. قد تكون للجهة المستحوذة والعملية المستحوذ عليها علاقة قائمة قبل التفكير في الاستحواذ، ويشار إليها بأنها "علاقة موجودة من قبل". وقد تنشأ العلاقة الموجودة من قبل بين الجهة المستحوذة والعملية المستحوذ عليها عن ترتيب ملزم (على سبيل المثال، العلاقة بين البائع والعميل، أو المرخِّص والمرخّص له) أو قد تنشأ دون ترتيب ملزم (على سبيل المثال، المدّعي والمدّعي عليه).
100. If the acquisition in effect settles a pre-existing relationship, the acquirer recognizes a gain or loss, measured as follows: a. For a pre-existing relationship arising outside of a binding arrangement (such as a lawsuit), fair value. b. For a pre-existing relationship arising from a binding arrangement, the lesser of (i) and (ii):	100.عندما يترتب فعلياً على الاستحواذ تسوية علاقة كانت موجودة من قبل، فإن الجهة المستحوذة تثبت مكسبًا أو خسارةً تُقاس كما يلي: أ. بالنسبة لعلاقة موجودة من قبل ناشئة خارج ترتيب ملزم (مثل دعوى قضائية)، تقاس بالقيمة العادلة. ب. بالنسبة لعلاقة موجودة من قبل ناشئة عن ترتيب ملزم: تقاس بالأقل من (1) أو (2) أدناه:

Application Guidance – Appendix A	إرشادات التطبيق
i. The amount by which the binding arrangement is favorable or unfavorable from the perspective of the acquirer when compared with terms for current market transactions for the same or similar items. (An unfavorable binding arrangement is a binding arrangement that is unfavorable in terms of current market terms. It is not necessarily an onerous binding arrangement in which the unavoidable costs of meeting the obligations under the binding arrangement exceed the economic benefits expected to be received under it.) ii. The amount of any stated settlement provisions in the binding arrangement available to the counterparty to whom the binding arrangement is unfavorable. If (ii) is less than (i), the difference is included as part of the acquisition accounting. The amount of gain or loss recognized may depend in part on whether the acquirer had previously recognized a related asset or liability, and the reported gain or loss therefore may differ from the amount calculated by applying the above requirements.	(1) المبلغ الذي يكون به الترتيب الملزم مواتي أو غير مواتي من منظور الجهة المستحوذة عند مقارنته بشروط معاملات السوق الحالية لنفس البنود أو بنود مماثلة. (الترتيب الملزم غير المواتي هو ذلك الترتيب الملزم الذي يعد غير مواتي من حيث شروط السوق الحالية. وليس ضروريًا أن يكون الترتيب الملزم عقداً خاسراً تتجاوز فيه التكاليف، التي لا يمكن تفاديها للوفاء بالواجبات بموجب العقد، المنافع الاقتصادية المتوقع تحقيقها منه). (2) مبلغ أي أحكام تسوية منصوص عليها في الترتيب الملزم متاح للطرف الآخر والذي يعتبر الترتيب الملزم بالنسبة له غير مواتٍ. عندما يكون (2) أقل من (1)، يعامل الفرق على أنه جزء من المحاسبة عن الاستحواذ. قد يعتمد مبلغ المكسب أو الخسارة المُثبت، جزئياً على ما إذا كانت الجهة المستحوذة قد أثبتت سابقاً أصلاً أو التزاماً ذا علاقة، ومن ثم قد يختلف مبلغ المكسب أو الخسارة الذي يتم التقرير عنه عن المبلغ المحسوب بتطبيق المتطلبات أعلاه.
101. A pre-existing relationship may be a binding arrangement that the acquirer recognizes as a reacquired right. If the binding arrangement includes terms that are favorable or unfavorable when compared with pricing for current market transactions for the same or similar items, the acquirer recognizes, separately from the acquisition, a gain or loss for the effective settlement of the binding arrangement, measured in accordance with paragraph AG100.	101.قد تكون العلاقة الموجودة من قبل ترتيباً ملزماً تثبته الجهة المستحوذة على أنه حق معاد اقتناؤه. وعندما يتضمن الترتيب الملزم شروطاً تعد مواتية أو غير مواتية عند مقارنتها بتسعير معاملات السوق الحالية للبنود نفسها أو بنود مماثلة، فإن الجهة المستحوذة تثبت بشكل منفصل عن الاستحواذ، مكسبًا أو خسارة مقابل التسوية الفعلية للترتيب الملزم، مُقاسة وفق الفقرة 100.
Arrangements for contingent payments to employees or selling shareholders (see paragraph 110(b))	ترتيبات المدفوعات المحتملة للعاملين أو المساهمين البائعين (انظر الفقرة 110(ب))
102. Whether arrangements for contingent payments to employees or selling shareholders are contingent consideration in the acquisition or are separate transactions depends on the nature of the arrangements. Understanding the reasons why the acquisition agreement includes a provision for contingent payments, who initiated the arrangement and when the parties entered into the arrangement may be helpful in assessing the nature of the arrangement.	102.يتوقف ما إذا كانت ترتيبات المدفوعات المحتملة للعاملين أو حملة الأسهم البائعين هي عوض محتمل ضمن الاستحواذ، أو أنها معاملات منفصلة، على طبيعة الترتيبات. وقد يكون فهم أسباب لماذا تتضمن اتفاقية استحواذ مخصص للمدفوعات المحتملة، ومن الذي بادر بالترتيب ومتى دخلت الجهات في الترتيب، مفيداً في تقويم طبيعة الترتيب.

Application Guidance – Appendix A	إرشادات التطبيق
103. If it is not clear whether an arrangement for payments to employees or selling shareholders is part of the exchange for the acquired operation or is a transaction separate from the acquisition, the acquirer should consider the following indicators: a. Continuing employment. The terms of continuing employment by the selling shareholders who become key employees may be an indicator of the substance of a contingent consideration arrangement. The relevant terms of continuing employment may be included in an employment agreement, acquisition agreement or some other document. A contingent consideration arrangement in which the payments are automatically forfeited if employment terminates is remuneration for post-combination services. Arrangements in which the contingent payments are not affected by employment termination may indicate that the contingent payments are additional consideration rather than remuneration. b. Duration of continuing employment. If the period of required employment coincides with or is longer than the contingent payment period, that fact may indicate that the contingent payments are, in substance, remuneration. c. Level of remuneration. Situations in which employee remuneration other than the contingent payments is at a reasonable level in comparison with that of other key employees in the combined entity may indicate that the contingent payments are additional consideration rather than remuneration. d. Incremental payments to employees. If selling shareholders who do not become employees receive lower contingent payments on a per-share basis than the selling shareholders who become employees of the combined entity, that fact may indicate that the incremental amount of contingent payments to the selling shareholders who become employees is remuneration. e. Number of shares owned. The relative number of shares owned by the selling shareholders who remain as key employees may be an indicator of the substance of the contingent consideration arrangement. For example, if the selling shareholders who owned substantially all of the shares in the acquired operation continue as key employees, that fact may indicate that the arrangement is, in substance, a profit-sharing arrangement intended to provide remuneration for post-combination services.	103.عندما لا يكون واضحاً ما إذا كان ترتيب مدفوعات لعاملين أو مساهمين بائعين يُعد جزءاً من التبادل مقابل العملية المستحوذ عليها أو أنه يُعد معاملة منفصلة عن الاستحواذ، فإنه يجب على الجهة المستحوذة أن تأخذ في الاعتبار المؤشرات التالية: أ. استمرار التوظيف. شروط استمرار التوظيف من قبل المساهمين البائعين الذين أصبحوا من كبار الموظفين قد يكون مؤشراً على جوهر ترتيب العوض المحتمل. وقد تتضمن عقود التوظيف، أو في اتفاقية الاستحواذ، أو أي وثيقة أخرى، شروطاً ملائمة لاستمرار التوظيف. ويعتبر ترتيب العوض المحتمل، الذي يتضمن إلغاء المدفوعات المحتملة بشكل تلقائي عندما يُنهى التوظيف، مكافأة مقابل الخدمات التي تقدم بعد التجميع. وقد تبين الترتيبات التي لا تتأثر فيها المدفوعات المحتملة بإنهاء التوظيف أن المدفوعات المحتملة تعد عوضاً إضافياً وليست مكافأة. ب. مدة استمرار التوظيف. عندما تتزامن فترة التوظيف المطلوبة مع فترة المدفوعات المحتملة أو تكون أطول منها، فإن تلك الحقيقة قد تشير إلى أن المدفوعات المحتملة تعد، في جوهرها مكافأة. ج. مستوى المكافأة. قد تبين الحالات التي تكون فيها مكافأة الموظف بخلاف المدفوعات المحتملة عند مستوى معقول بالمقارنة بمكافأة كبار الموظفين في الجهة المجمّعة أن المدفوعات المحتملة تعد عوضاً إضافياً وليست مكافأة. د. المدفوعات الإضافية للموظفين. إذا حصل المساهمون البائعون الذين لم يصبحوا موظفين مدفوعات محتملة على أساس الأسهم أقل من المساهمين البائعين الذين أصبحوا موظفين في الجهة المجمّعة، قد تشير تلك الحقيقة أن المبلغ الإضافي للمدفوعات المحتملة إلى المساهمين البائعين الذين أصبحوا موظفين يعد مكافأة. هـ. عدد الأسهم المملوكة. قد يكون العدد النسبي للأسهم المملوكة من قبل المساهمين البائعين الذين يظلون من كبار الموظفين مؤشراً على جوهر ترتيب العوض المحتمل. على سبيل المثال، عندما يظل المساهمون البائعون الذين يملكون تقريباً جميع الأسهم في العملية المستحوذ عليها ضمن كبار الموظفين، قد تبين تلك الحقيقة أن الترتيب هو بشكل جوهري ترتيب مشاركة في الأرباح المقصود منه تقديم مكافأة مقابل الخدمات التي تقدم بعد التجميع. بدلاً من ذلك، عندما يمتلك المساهمون البائعون الذين يستمرون ككبار الموظفين عدداً قليلاً من أسهم عملية الجهة المستحوذ عليها ويتسلم جميع المساهمين البائعين نفس مبلغ العوض المحتمل على أساس السهم، قد تبين تلك الحقيقة أن المدفوعات المحتملة تعد عوضاً إضافياً. وينبغي أيضاً الأخذ في الاعتبار حصص حقوق

Application Guidance – Appendix A	إرشادات التطبيق
Alternatively, if selling shareholders who continue as key employees owned only a small number of shares of the acquired operation and all selling shareholders receive the same amount of contingent consideration on a per- share basis, that fact may indicate that the contingent payments are additional consideration. The pre-acquisition ownership interests held by parties related to selling shareholders who continue as key employees, such as family members, should also be considered. f. Linkage to the valuation. If the initial consideration transferred at the acquisition date is based on the low end of a range established in the valuation of the acquired operation and the contingent formula relates to that valuation approach, that fact may suggest that the contingent payments are additional consideration. Alternatively, if the contingent payment formula is consistent with prior profit-sharing arrangements, that fact may suggest that the substance of the arrangement is to provide remuneration. g. Formula for determining consideration. The formula used to determine the contingent payment may be helpful in assessing the substance of the arrangement. For example, if a contingent payment is determined on the basis of a multiple of earnings, that might suggest that the obligation is contingent consideration in the acquisition and that the formula is intended to establish or verify the fair value of the acquired operation. In contrast, a contingent payment that is a specified percentage of earnings might suggest that the obligation to employees is a profit-sharing arrangement to remunerate employees for services rendered. h. Other agreements and issues. The terms of other arrangements with selling shareholders (such as agreements not to compete, executory contracts, consulting contracts and property lease agreements) and the income tax treatment of contingent payments may indicate that contingent payments are attributable to something other than consideration for the acquired operation. For example, in connection with the acquisition, the acquirer might enter into a property lease arrangement with a significant selling shareholder. If the lease payments specified in the lease arrangement are significantly below market, some or all of the contingent payments to the lessor (the selling shareholder) required by a separate arrangement for contingent payments might be, in substance, payments for the use of the leased property that the	الملكية قبل الاستحواذ المُحتفظ بها من قبل أطراف ذوي علاقة بالمساهمين البائعين الذين يستمرون على أنهم كبار الموظفين، مثل أفراد العائلة. و. الربط بالتقويم. إذا كان العوض الأولي المُحول في تاريخ الاستحواذ قد حدد على أساس الحد الأدنى للمدى المحدد عند تقويم العملية المجمّعة، وكانت المعادلة الاحتمالية ترتبط بمدخل التقويم، فإن هذه الحقيقة قد تشير إلى أن المدفوعات المحتملة هي عوض إضافي. من ناحية أخرى، عندما تتسق طريقة احتساب الدفعة المحتملة مع ترتيبات سابقة للمشاركة في الربح، فقد تشير تلك الحقيقة إلى أن جوهر الترتيب هو تقديم مكافأة. ز. طريقة تحديد العوض. قد تكون الطريقة المحاسبية المُستخدمة لتحديد الدفعة المحتملة مفيدة في تقويم جوهر الترتيب. على سبيل المثال، عندما تُحدد الدفعة المحتملة على أساس مضاعف الأرباح، فقد يوضح ذلك أن الواجب عبارة عن عوض محتمل ضمن الاستحواذ وأن الطريقة المحاسبية يُقصد منها تحديد أو تأكيد القيمة العادلة للعملية المستحوذ عليها. وعلى النقيض من ذلك، قد توضح الدفعة المحتملة التي هي نسبة مئوية محددة من الأرباح أن الواجب تجاه الموظفين يعتبر ترتيب مشاركة في الأرباح لمكافأة الموظفين مقابل خدمات مُقدمة. ح. ترتيبات وأمور أخرى. قد تبين شروط الترتيبات الأخرى مع المساهمين البائعين (مثل الاتفاقيات بعدم التنافس، والعقود التنفيذية، والعقود الاستشارية وعقود إيجار العقارات) ، ومعالجة ضريبة الدخل على المدفوعات المحتملة، أن المدفوعات المحتملة تنسب إلى شيء غير العوض لقاء العملية المستحوذ عليها .فعلى سبيل المثال، فيما يتعلق بالاستحواذ، قد تدخل الجهة المستحوذة في عقد إيجار عقارات مع أحد المساهمين البائعين. عندما تكون مدفوعات الإيجار المحددة في عقد الإيجار أقل بشكل مهم من السوق، فقد تكون بعض أو جميع المدفوعات المحتملة للمؤجر (المساهم البائع) المطلوبة بموجب ترتيب منفصل لمدفوعات محتملة، في جوهرها، مدفوعات مقابل استخدام العقار المُستأجر، وينبغي على الجهة المستحوذة أن تثبتها بشكل منفصل في قوائمها المالية بعد التجميع. وعلى النقيض من ذلك، عندما يحدد عقد الإيجار مدفوعات إيجار تتسق مع شروط السوق للعقار المستأجر، فقد يمثل ترتيب المدفوعات المحتملة لحامل الأسهم البائع لعوض محتمل ضمن الاستحواذ.

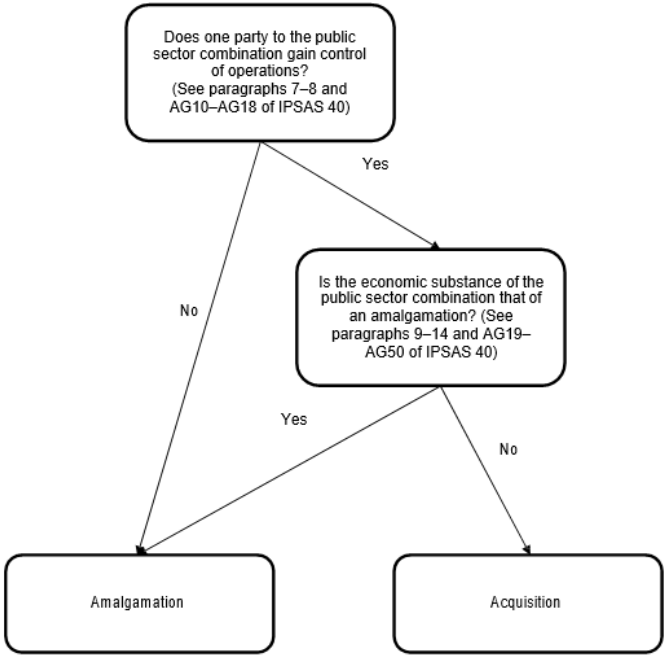
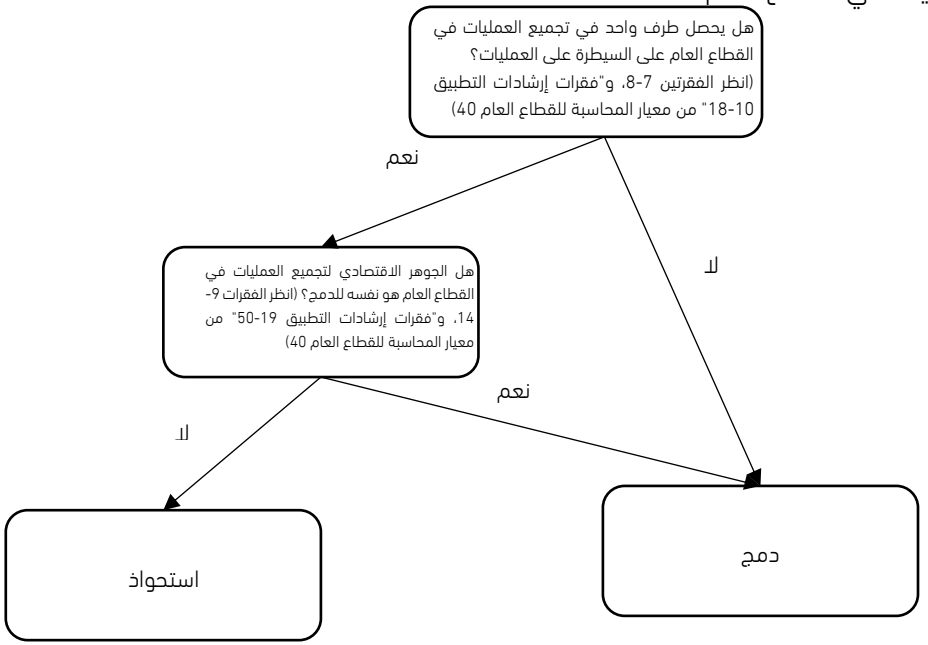
Application Guidance – Appendix A	إرشادات التطبيق
acquirer should recognize separately in its post-combination financial statements. In contrast, if the lease arrangement specifies lease payments that are consistent with market terms for the leased property, the arrangement for contingent payments to the selling shareholder may be contingent consideration in the acquisition.	
Acquirer share-based payment awards exchanged for awards held by the acquired operation's employees (see paragraph 110(b))	مكافآت دفع على أساس الأسهم للجهة المستحوذة مقابل مكافآت محتفظ بها من قبل موظفي العملية المستحوذ عليها (انظر الفقرة 110 (ب))
104. An acquirer may exchange its share-based payment awards for awards held by employees of the acquired operation. The acquirer shall account for exchanges of share options or other share-based payment awards in conjunction with an acquisition in accordance with the relevant international or national accounting standard dealing with share-based payments.	104.قد تتبادل الجهة المستحوذة مكافآت دفع على أساس الأسهم لديها بمكافآت محتفظ بها من قبل موظفي العملية المستحوذ عليها. يجب على الجهة المستحوذة المحاسبة عن مبادلات خيارات الأسهم أو مكافآت الدفع على أساس الأسهم الأخرى المقترنة بالاستحواذ وفق معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول المدفوعات على أساس الأسهم.
105. In situations in which acquired operation awards would expire as a consequence of an acquisition and if the acquirer replaces those awards when it is not obliged to do so, the acquirer shall recognize any costs as remuneration cost in the post-combination financial statements in accordance with the relevant international or national accounting standard dealing with share-based payments. The cost of those awards shall not be included in measuring the consideration transferred in the acquisition.	105.في الحالات التي تنقضي فيها مكافآت العملية المستحوذ عليها نتيجة لاستحواذ، وعندما تستبدل الجهة المستحوذة تلك المكافآت عندما تكون غير ملزمة بذلك، فإنه يجب على الجهة المستحوذة أن تثبت أي تكاليف على أنها تكاليف مكافأة في القوائم المالية بعد التجميع وفق معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول المدفوعات على أساس الأسهم. ولا يجوز إدراج تكلفة تلك المكافآت في قياس العوض المحول في الاستحواذ.
Equity-settled share-based payment transactions of the acquired operation	معاملات تسوية مدفوعات على أساس الأسهم بحقوق ملكية العملية المستحوذ عليها
106. The acquired operation may have outstanding share-based payment transactions that the acquirer does not exchange for its share-based payment transactions. If vested, those acquired operation share-based payment transactions are part of the non-controlling interest in the acquired operation. If unvested, they are measured as if the acquisition date were the grant date. Share-based payment transactions are measured in accordance with the relevant international or national accounting standard dealing with share-based payments.	106.قد يكون للعملية المستحوذ عليها معاملات قائمة للدفع على أساس الأسهم والتي لم تُبادلها الجهة المستحوذة مقابل معاملاتها للدفع على أساس السهم. عندما تُكتسب، تُعد معاملات العملية المستحوذ عليها للدفع على أساس الأسهم جزءاً من الحصة غير المسيطرة في العملية المستحوذ عليها. وعندما لا تكون قد اكتسبت بعد، فتقاس كما لو كان تاريخ الاستحواذ هو تاريخ المنح. وتُقاس عمليات الدفع على أساس الأسهم وفق معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول الدفع على أساس السهم.
Subsequent measurement and accounting (see paragraph 112)	*القياس اللاحق والمحاسبة اللاحقة (انظر الفقرة 112)*
107. Examples of other IPSASs that provide guidance on subsequently measuring and accounting for assets acquired and liabilities assumed or incurred in an acquisition include:	107.من أمثلة معايير المحاسبة للقطاع العام التي توفر إرشادات بشأن القياس اللاحق والمحاسبة اللاحقة عن الأصول المقتناة والالتزامات التي تم تحملها أو التي تكبدت في الاستحواذ تشمل:

Application Guidance – Appendix A	إرشادات التطبيق
a. IPSAS 31 prescribes the accounting for identifiable intangible assets acquired in an acquisition. The acquirer measures goodwill at the amount recognized at the acquisition date less any accumulated impairment losses. IPSAS 26 prescribes the accounting for impairment losses. b. IPSAS 35 provides guidance on accounting for changes in a controlling entity's ownership interest in a controlled entity after control is obtained.	أ. يحدد معيار المحاسبة للقطاع العام 31 المحاسبة عن الأصول غير الملموسة المقتناة القابلة للتحديد ضمن استحواذ. وتقيس الجهة المستحوذة الشهرة بالمبلغ المُثبت في تاريخ الاستحواذ مطروحاً منه أية خسائر متراكمة للهبوط في القيمة. ويحدد معيار المحاسبة للقطاع العام 26 المحاسبة عن خسائر هبوط القيمة. ب. يوفر معيار المحاسبة للقطاع العام 35 إرشادات بشأن المحاسبة عن التغيرات في حصص ملكية الجهة المسيطرة في جهة مسيطر عليها بعد الحصول على السيطرة.
108. An acquirer should refer to the relevant international or national accounting standards for guidance on subsequently measuring and accounting for insurance contracts, income taxes and share-based payments.	108.ينبغي أن تشير الجهة المستحوذة إلى معايير المحاسبة الدولية أو الوطنية ذات الصلة فيما يتعلق بالإرشادات الخاصة بقياس عقود التأمين وضرائب الدخل والمدفوعات على أساس الأسهم والمحاسبة عنها لاحقاً.
Subsequent measurement of transfers, concessionary loans and similar benefits received by an acquirer or acquired operation on the basis of criteria that may change as a result of an acquisition (see paragraph 114)	*القياس اللاحق للتحويلات والقروض الميسرة والمنافع المماثلة التي تحصل عليها الجهة المستحوذة أو العملية المستحوذ عليها على أساس ضوابط قد تتغير نتيجة استحواذ (انظر الفقرة 114)*
109. Prior to an acquisition taking place, an acquirer or an acquired operation may receive a transfer from a third party, based on specified criteria. For example, a national government may provide grants to those municipalities where the municipality's revenue per head of population is below a threshold. An acquisition by a municipality of a cash-generating operation may increase the revenue per head of population of the municipality so that it is above the threshold. This may cause the government to review the grant.	109.قبل حدوث الاستحواذ، يجوز للجهة المستحوذة أو العملية المستحوذ عليها الحصول على تحويل من طرف ثالث، بناءً على ضوابط محددة. فعلى سبيل المثال، يجوز لحكومة وطنية أن تقدم منحاً للبلديات التي يقل فيها مقياس "إيرادات البلدية لكل فرد من السكان" عن حد قياسي. وقد يؤدي استحواذ من قبل بلدية معينة على عملية مولدة للنقد إلى زيادة مقياس "إيرادات البلدية لكل فرد من السكان" بحيث تكون أعلى من الحد القياسي. وقد يتسبب ذلك في مراجعة الحكومة للمنحة.
110. The acquirer shall not account for any revisions to the grant amount as part of the acquisition, but accounts for any revisions at the point the grantor makes its intentions known in accordance with other IPSASs.	110.لا يجوز للجهة المستحوذة المحاسبة عن أي تعديلات على مبلغ المنحة كجزء من الاستحواذ، ولكنها تقوم بالمحاسبة عن أي تعديلات عندما تعلن الجهة المانحة عن نيتها بشأن هذه التعديلات وفق معايير المحاسبة للقطاع العام.
111. Similar circumstances may arise in respect of concessionary loans and other benefits. The acquirer shall not account for any revisions to those transactions as part of the acquisition, but accounts for any revisions at the point the grantor makes its intentions known in accordance with other IPSASs.	111.قد تنشأ ظروف مماثلة فيما يتعلق بالقروض الميسرة وغيرها من المنافع. ولا يجوز للجهة المستحوذة المحاسبة عن أي تعديلات على تلك المعاملات كجزء من الاستحواذ، ولكنها تحاسب عن أي تعديلات عندما تعلن الجهة المانحة عن نيتها بشأن هذه التعديلات وفق معايير المحاسبة للقطاع العام.
Acquisitions occurring during a reporting period	*الاستحواذات التي تتم خلال فترة القوائم المالية*

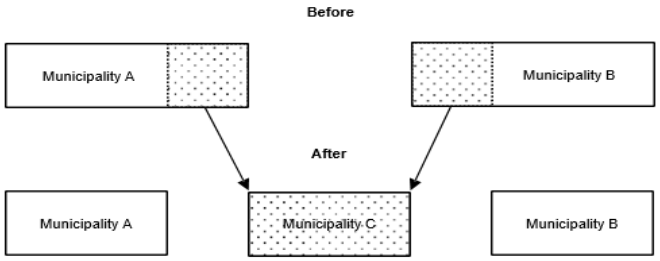
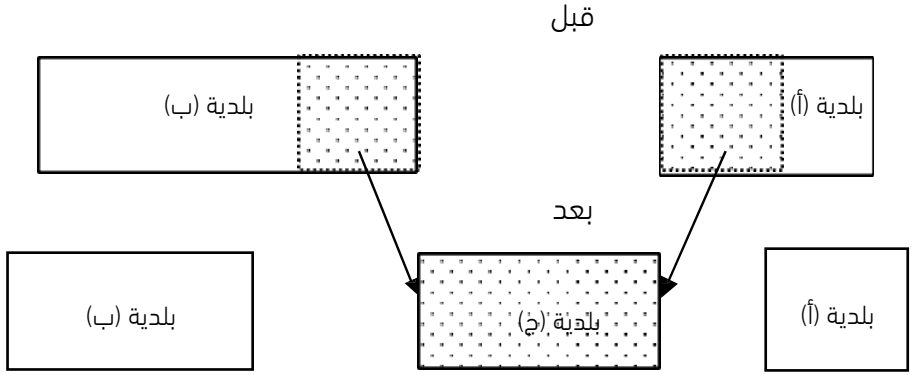
Application Guidance – Appendix A	إرشادات التطبيق
112. The resulting entity meets the needs of the users of its financial statements for information about the acquired operations prior to the acquisition by making the disclosures in paragraph 120(r).	112.تلبي الجهة الناتجة عن الدمج احتياجات مستخدمي قوائمها المالية الخاصة بمعلومات عن عمليات الجهة المستحوذ عليها قبل الاستحواذ عن طريق تقديم الإفصاحات في الفقرة 120(ص).
113. To satisfy the requirements of a regulator, it may be necessary for the acquirer to present or disclose information in addition to that required by this Standard.	113.للوفاء بمتطلبات الجهة التنظيمية، قد يكون من الضروري للجهة المستحوذة أن تعرض أو تفصح عن معلومات بالإضافة إلى المعلومات المطلوبة بموجب هذا المعيار.
Transitional provisions for public sector combinations involving only mutual entities or by contract alone (see paragraph 133)	**أحكام انتقالية لتجميع العمليات في القطاع العام التي تنطوي فقط على جهات تعاونية أو بموجب عقد فقط (انظر الفقرة 133)**
114. Paragraph 126 provides that this Standard applies prospectively to public sector combinations for which the acquisition date or amalgamation date is on or after the beginning of the first annual reporting period beginning on or after January 1, 2019. Earlier application is permitted.	114.تنص الفقرة 126 على أن هذا المعيار ينطبق بأثر مستقبلي على تجميع العمليات في القطاع العام التي يكون فيها تاريخ الاستحواذ أو الدمج في أو بعد بداية فترة القوائم المالية السنوية الأولى التي تبدأ في..... أو بعده .ويُسمح بالتطبيق المبكر.
115. The requirement to apply this Standard prospectively has the following effect for a public sector combination involving only mutual entities or by contract alone if the acquisition date or amalgamation date for that public sector combination is before the application of this Standard: a. Classification. An entity shall continue to classify the prior public sector combination in accordance with the entity's previous accounting policies for such combinations. b. Previously recognized goodwill. At the beginning of the first annual period in which this Standard is applied, the carrying amount of goodwill arising from the prior public sector combination shall be its carrying amount at that date in accordance with the entity's previous accounting policies. In determining that amount, the entity shall eliminate the carrying amount of any accumulated amortization of that goodwill and the corresponding decrease in goodwill. No other adjustments shall be made to the carrying amount of goodwill. c. Goodwill previously recognized as a deduction from equity. The entity's previous accounting policies may have resulted in goodwill arising from the prior public sector combination being recognized as a deduction from equity. In that situation the entity shall not recognize that goodwill as an asset at the beginning of the first annual period in which this Standard is applied. Furthermore, the entity shall not recognize in surplus	115.يكون للمتطلب الخاص بتطبيق هذا المعيار بأثر مستقبلي الأثر التالي على تجميع عمليات في القطاع العام الذي ينطوي فقط على جهات تعاونية أو بموجب عقد فقط إذا كان تاريخ الاستحواذ أو تاريخ الدمج للتجميع قبل تطبيق هذا المعيار: أ. التصنيف. يجب على الجهة أن تستمر في تصنيف تجميع الأعمال السابقة وفق السياسات المحاسبية السابقة للجهة لمثل هذه الحالات من تجميع العمليات في القطاع العام. ب. الشهرة المُثبتة سابقاً. في بداية الفترة السنوية الأولى التي يطبق فيها هذا المعيار، يجب أن تكون القيمة الدفترية للشهرة الناشئة عن التجميع السابق هو قيمتها الدفترية في ذلك التاريخ وفق السياسات المحاسبية السابقة للجهة. وعند تحديد هذه القيمة، يجب على الجهة أن تستبعد القيمة الدفترية لأي استنفاد متراكم لتلك الشهرة وللانخفاض المقابل في الشهرة. ولا يجوز إجراء أي تعديلات أخرى للقيمة الدفترية للشهرة. ج. الشهرة المُثبتة سابقاً على أنها استقطاع من حقوق الملكية. قد تكون السياسات المحاسبية السابقة للجهة أدت إلى الشهرة الناشئة عن تجميع عمليات في القطاع العام السابق وأُثبتت على أنها استقطاع من حقوق الملكية. في تلك الحالة، لا يجوز للجهة أن تثبت تلك الشهرة على أنها أصل في بداية الفترة السنوية الأولى التي يطبق فيها هذا المعيار. إضافة إلى ذلك، لا يجوز للجهة أن تثبت أي جزء من تلك الشهرة ضمن الفائض أو العجز عندما تستبعد جميع أو جزء من العملية التي تتعلق بها تلك الشهرة أو عندما تهبط قيمة الوحدة المولدة للنقد التي تتعلق بها الشهرة.

Application Guidance – Appendix A	إرشادات التطبيق
or deficit any part of that goodwill when it disposes of all or part of the operation to which that goodwill relates or when a cash-generating unit to which the goodwill relates becomes impaired. d. Subsequent accounting for goodwill. From the beginning of the first annual period in which this Standard is applied, an entity shall discontinue amortizing goodwill arising from the prior public sector combination and shall test goodwill for impairment in accordance with IPSAS 26. e. Previously recognized negative goodwill. An entity that accounted for the prior public sector combination by applying the purchase method may have recognized a deferred credit for an excess of its interest in the net fair value of the acquired operation's identifiable assets and liabilities over the cost of that interest (sometimes called negative goodwill). If so, the entity shall derecognize the carrying amount of that deferred credit at the beginning of the first annual period in which this Standard is applied with a corresponding adjustment to the opening balance of accumulated surplus or deficit at that date.	د. المحاسبة اللاحقة عن الشهرة. من بداية الفترة السنوية الأولى التي يطبق فيها هذا المعيار، يجب على الجهة أن تتوقف عن استنفاد الشهرة الناشئة عن تجميع عمليات في القطاع العام السابق، ويجب عليها أن تختبر الشهرة للهبوط في قيمتها وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 26. هـ. الشهرة السالبة المُثبتة سابقاً. قد تكون الجهة التي قامت بالمحاسبة عن تجميع عمليات في القطاع العام السابق بتطبيق طريقة الاستحواذ قد أثبتت رصيداً دائناً مؤجلاً مقابل زيادة حصتها في صافي القيمة العادلة للأصول القابلة للتحديد والالتزامات الخاصة بعملية الجهة المستحوذ عليها على تكلفة تلك الحصة (تسمي أحيانا شهرة سالبة). إذا كان الأمر كذلك، يجب على الجهة أن تتوقف عن إثبات القيمة الدفترية لذلك الرصيد الدائن المؤجل في بداية الفترة السنوية الأولى التي يطبق فيها هذا المعيار مع تعديل مقابل للرصيد الافتتاحي للزيادة أو العجز المجمع في ذلك التاريخ.

6. إرشادات التنفيذ

Implementation Guidance	إرشادات التنفيذ
This guidance accompanies, but is not part of, IPSAS 40	*ترافق هذه الإرشادات معيار المحاسبة للقطاع العام 40 ولكنها لا تشكل جزءًا منه.*
1. The purpose of this Implementation Guidance is to illustrate certain aspects of the requirements of IPSAS 40.	1. الغرض من هذه الإرشادات هو توضيح جوانب معينة من متطلبات معيار المحاسبة للقطاع العام 40.
Classification of public sector combinations	**تصنيف تجميع العمليات في القطاع العام**
2. The diagram below summarizes the process established by IPSAS 40 for classifying public sector combinations. 	2. يلخص الرسم أدناه العملية التي حددها معيار المحاسبة للقطاع العام 40 بشأن تصنيف تجميع العمليات في القطاع العام. 

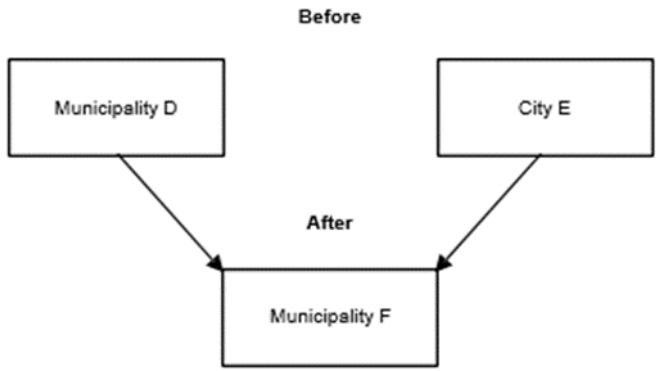
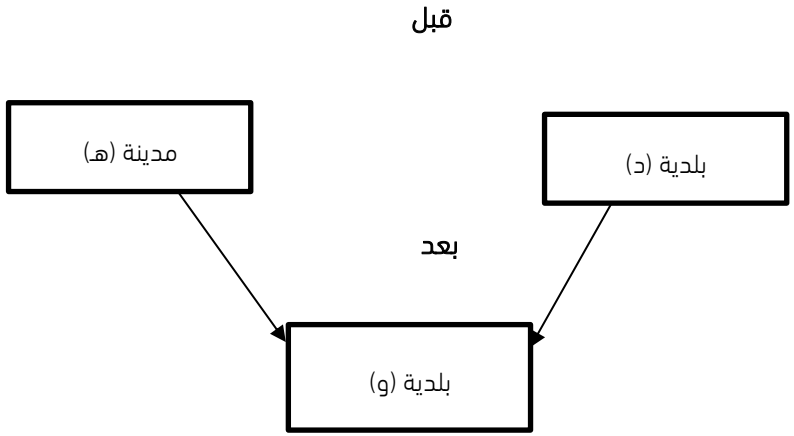
7. أمثلة توضيحية

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
These examples accompany, but are not part of, IPSAS 40	*ترافق هذه الأمثلة معيار المحاسبة للقطاع العام 40، ولكنها لا تشكل جزءًا منه.*
Classification of public sector combinations	**تصنيف تجميع العمليات في القطاع العام**
Illustrating the consequences of applying paragraphs 7–14 and AG10–AG50 of IPSAS 40	*توضيح نتائج تطبيق الفقرات 7-14 و"فقرات إرشادات التطبيق 10-50" من معيار المحاسبة للقطاع العام 40*
1. The following scenarios illustrate the process for classifying public sector combinations. These scenarios portray hypothetical situations. Although some aspects of the scenarios may be present in actual fact patterns, all facts and circumstances of a particular fact pattern would need to be evaluated when applying IPSAS 40.	1. توضح التصورات التالية عملية تصنيف تجميع العمليات في القطاع العام. وتصف هذه التصورات حالات افتراضية. وعلى الرغم من أن بعض جوانب التصورات قد تكون موجودة في أنماط الواقع الفعلي، فإنه سيلزم تقويم جميع الحقائق والظروف لنمط واقع بعينه عند تطبيق معيار المحاسبة للقطاع العام 40.
2. Each scenario is illustrated by a diagram. Where a public sector combination involves operations which form part of an economic entity, but not the whole economic entity, the operations that are involved in the combination, and the entity that is formed by the combination, are shaded in the diagram. Where more than one reporting entity is included in an economic entity, the boundary of the economic entity is shown by a dotted line.	2. يتم توضيح كل تصور في رسم توضيحي. عندما تشتمل تجميع العمليات في القطاع العام على عمليات تشكل جزءاً من جهة اقتصادية، ولكن ليست جهة اقتصادية كاملة، فإن العمليات التي تشارك في التجميع، والجهة التي كُوِّنت من خلال التجميع -مظللة في الرسم. وفي حالة إدراج أكثر من جهة معدة للقوائم المالية ضمن جهة اقتصادية، تظهر حدود الجهة الاقتصادية بخط منقط.
Scenario 1: Reorganization of local government by rearranging territorial boundaries	*التصور الأول: إعادة تنظيم حكومة محلية عن طريق إعادة ترتيب الحدود الإقليمية*
3. The following diagram illustrates the creation of a new municipality by combining some operations from two existing municipalities.  	3. يوضح الرسم التالي إنشاء بلدية جديدة من خلال تجميع بعض العمليات من بلديتين قائمتين. 

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
4. In this scenario, the territorial boundaries of two existing municipalities, Municipality A and Municipality B, are redrawn by Parliament through legislation; neither Parliament nor Central Government controls Municipality A or Municipality B. Responsibility for part of each municipality's former territory is transferred to a new municipality, Municipality C. Operations in respect of the transferred territory are combined to form Municipality C. A public sector combination occurs.	4. في هذا التصور، يعيد البرلمان[4] من خلال تشريع رسم الحدود المحلية لبلديتين قائمتين، البلدية (أ) والبلدية (ب). ولا يسيطر البرلمان ولا تسيطر الحكومة المركزية على البلدية (أ) أو البلدية (ب). وتُنقل المسؤولية عن جزء من المنطقة العائدة سابقاً لكل بلدية إلى بلدية جديدة، بلدية (ج). وتُجمَّع العمليات المتعلقة بالمنطقة المنقولة لتشكيل بلدية (ج). وبذلك يحدث تجميع عمليات في القطاع العام.
5. Municipality A and Municipality B remain otherwise unchanged and retain their governing bodies. A new governing body (unrelated to the governing bodies of Municipality A and Municipality B) is elected for Municipality C to manage the operations that are transferred from the other municipalities.	5. لا تزال البلدية (أ) والبلدية (ب) على حالهما دون تغيير، وتحتفظ كل منهما بهيئتها الحاكمة. يُختار هيئة حاكمة جديدة (لا علاقة لها بالهيئتين الحاكمتين للبلدية (أ) والبلدية (ب)) للبلدية (ج) لإدارة العمليات التي تُنقَل من البلديتين الأخرتين.
6. The creation of Municipality C is a public sector combination. In determining whether this should be classified as an amalgamation or an acquisition, the first question to consider is whether one of the parties to the combination has gained control of operations as a result of the combination.	6. إنشاء البلدية (ج) هو تجميع عمليات في القطاع العام. لتحديد ما إذا كان ينبغي تصنيف ذلك على أنه دمج أو استحواذ، فإن السؤال الأول الذي يجب أخذه بالاعتبار هو ما إذا كان أحد أطراف التجميع قد حصل على السيطرة على العمليات نتيجة التجميع.
7. Municipality C has a newly elected governing body, unrelated to the governing bodies of Municipality A and Municipality B. Neither Municipality A nor Municipality B has power over the Municipality C. Neither do they have exposure, or rights, to variable benefits from any involvement with Municipality C.	7. عينت للبلدية (ج) حديثاً هيئة حاكمة، لا علاقة لها بالهيئتين الحاكمتين للبلدية (أ) والبلدية (ب). لا البلدية (أ) ولا البلدية (ب) لديها سلطة على البلدية (ج). ولا تتعرضان لمنافع متغيرة وليست لهما حقوق فيها ناتجة عن أي ارتباط بالبلدية (ج).
8. Neither Municipality A nor Municipality B have gained control over Municipality C as a result of the public sector combination. Consequently the combination is classified as an amalgamation.	8. ولم تحصل البلدية (أ) أو البلدية (ب) على السيطرة على البلدية (ج) نتيجة لتجميع العمليات في القطاع العام. ونتيجة لذلك، يصنف التجميع على أنه دمج.
Scenario 2: Reorganization of local government by combining municipalities into a new legal entity	*التصور 2: إعادة تنظيم حكومة محلية[5] من خلال تجميع البلديات في جهة نظامية جديدة*
9. The following diagram illustrates the creation of a new municipality by combining all of the operations of two existing municipalities into a new legal entity.	9. يوضح الرسم التالي إنشاء بلدية جديدة من خلال تجميع جميع عمليات بلديتين موجودتين في جهة نظامية جديدة.

[4] إن معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام صممت بحيث تخاطب جميع الدول ولا تخاطب دولة واحدة بعينها، وفي المملكة، الشريعة الإسلامية هي المطبقة ولا توجد سلطة تشريعية في الدولة وإنما توجد سلطة تنظيمية، والمقام السامي هو مرجع جميع السلطات في الدولة، وتصدر الأنظمة ويتم تعديلها بموجب مراسيم ملكية.

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

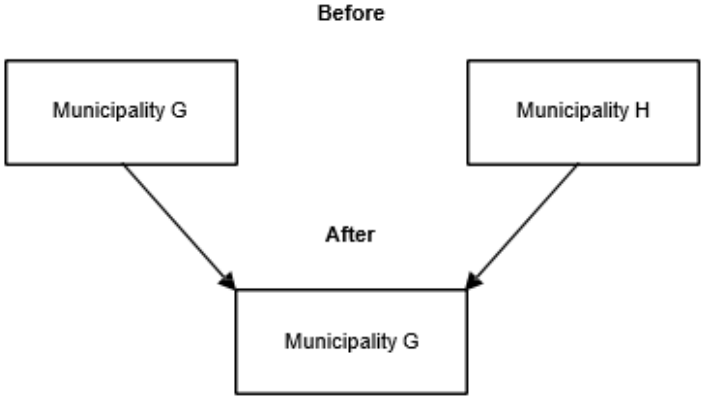
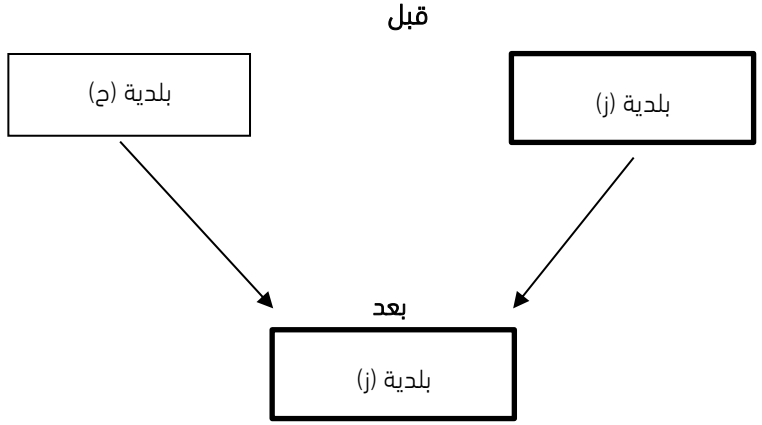
Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
	
10. In this scenario, a public sector combination occurs in which Municipality F is formed to combine the operations (and the related assets, liabilities and components of net assets/equity) of Municipality D and City E. Prior to the combination, Municipality D and City E are not under common control. The combination is imposed by the provincial government (a third party) through legislation. The provincial government has the legal power to direct the two entities to combine, through legislation, even though it does not control them.	10. في هذا التصور، تتم تجميع عمليات في القطاع العام حيث يتم تشكيل البلدية (و) لتجميع العمليات (والأصول والالتزامات ومكونات صافي الأصول / حقوق الملكية ذات الصلة) في البلدية (د) والمدينة (هـ). وقبل التجميع، لم تخضع البلدية (د) والمدينة (هـ) لسيطرة نفس الجهة. وتفرض حكومة منطقة[6] (طرف ثالث) التجميع من خلال التشريع. ولحكومة المنطقة السلطة النظامية لتوجيه الجهتين للتجميع، من خلال التشريع، على الرغم من أنها لا تسيطر عليهما.
11. The legislation that creates Municipality F provides for the formation of a new governing body with no links to Municipality D or City E. Municipality D and City E have no role in determining the terms of the combination. After the combination, Municipality D and City E cease to exist.	11. ينص التشريع الذي يُنشئ البلدية (و) على تشكيل هيئة حاكمة جديدة لا علاقة لها بالبلدية (د) أو المدينة (هـ). البلدية (د) والمدينة (هـ) ليس لهما دور عند تحديد شروط التجميع. وبعد التجميع، البلدية (د) والمدينة (هـ) لا يكون لهما وجود.
12. The creation of Municipality F is a public sector combination. In determining whether this should be classified as an amalgamation or an acquisition, the first question to consider is whether one of the parties to the combination has gained control of operations as a result of the combination.	12. إنشاء البلدية (و) هو تجميع عمليات في القطاع العام. وعند تحديد ما إذا كان ينبغي تصنيف ذلك على أنه دمج أو استحواذ، فإن السؤال الأول الذي يجب أخذه بالاعتبار هو ما إذا كان أحد أطراف التجميع قد حصل على سيطرة عمليات نتيجة التجميع.
13. Municipality F has a newly formed governing body, unrelated to the governing bodies of Municipality D and City E. Neither Municipality D nor City E has power over Municipality F. Neither do they have exposure, or rights, to variable benefits from any involvement with Municipality F.	13. شكلت البلدية (و) حديثاً هيئة حاكمة، لا علاقة لها بالهيئات الحاكمة للبلدية (د) والمدينة (هـ). وليس للبلدية (د) ولا المدينة (هـ) سلطة على البلدية (و). وليس لهما تعرض، أو حقوق، فيما يتعلق بمنافع متغيرة ناتجة عن أي ارتباط بالبلدية (و).

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

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
14. Neither Municipality D nor City E have gained control over Municipality F as a result of the public sector combination. Consequently the combination is classified as an amalgamation.	14. لم تحصل البلدية (د) أو المدينة (هـ) على السيطرة على البلدية (و) نتيجة تجميع العمليات في القطاع العام. ونتيجة لذلك، يصنف التجميع على أنه دمج.
Scenario 2: variation	التصور 2: التغير
15. In scenario 2, the legislation that creates Municipality F provides for the formation of a new governing body with no links to Municipality D or City E. In this variation, the legislation that creates Municipality F provides for the governing body of Municipality D to become the governing body of Municipality F.	15. في التصور 2، ينص التشريع الذي يُنشئ البلدية (و) على تشكيل هيئة حاكمة جديدة لا علاقة لها بالبلدية (د) أو المدينة (هـ). وفي هذا التغير، ينص التشريع الذي يُنشئ البلدية (و) على أن تصبح الهيئة الحاكمة[7] للبلدية (د) هيئة حاكمة للبلدية (و).
16. This suggests that as part of the public sector combination that creates Municipality F, Municipality D is gaining control of the operations of City E. However, the assessment as to whether Municipality D is gaining control is based on the substance of the combination, not its legal form. In preparing its first financial statements, Municipality F considers the guidance in paragraphs 7–8 and AG10–AG18 of IPSAS 40.	16. وهذا يشير إلى أنه كجزء من تجميع عمليات في القطاع العام الذي يُنشئ البلدية (و)، فإن البلدية (د) تحصل على السيطرة على عمليات المدينة (هـ). ومع ذلك، فإن تقويم ما إذا كانت البلدية (د) تحصل على السيطرة بناءً على جوهر التجميع، وليس على أساس شكلها النظامي. وعند إعداد قوائمها المالية الأولية، تضع البلدية (و) بالاعتبار الإرشادات في الفقرتين 7-8 و"فقرات إرشادات التطبيق 10-18" من معيار المحاسبة للقطاع العام 40.
17. In this variation, it is assumed that the legislation that provides for the governing body of Municipality D to become the governing body of Municipality F results in Municipality D gaining: a. Power over the operations of City E; b. Exposure, or rights, to variable benefits from its involvement with those operations; and c. The ability to use its power over those operations to affect the nature or amount of the benefits from its involvement with those operations.	17. في هذا التغير، يفترض أن التشريع الذي ينص على أن تكون الهيئة الحاكمة للبلدية (د) لتصبح الهيئة الحاكمة للبلدية (و) يؤدي إلى أن البلدية (د) تحصل على: أ. السلطة على عمليات المدينة (هـ)؛ و ب. التعرض، أو الحقوق، المتعلقة بمنافع متغيرة ناتجة عن مشاركتها في تلك العمليات؛ و ج. القدرة على استخدام سلطتها على تلك العمليات للتأثير على طبيعة أو مبلغ المنافع الناتجة عن مشاركتها في تلك العمليات.
18. Municipality F concludes that, as a result of the public sector combination, Municipality D has gained control of City E. Municipality F considers the guidance in paragraphs 9–14 and AG19–AG50 of IPSAS 40 in determining whether the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	18. تخلص البلدية (و) إلى أن، نتيجة تجميع عمليات في القطاع العام، البلدية (د) قد حصلت على السيطرة على المدينة (هـ). وتضع البلدية (و) بالاعتبار الإرشادات في الفقرات 9-14 و"فقرات إرشادات التطبيق 19-50" من معيار المحاسبة للقطاع العام 40 عند تحديد ما إذا كان الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.
19. In considering the economic substance of the public sector combination, Municipality F notes that the combination does not result in a controlling entity/controlled entity relationship between Municipality D and City E. This is consistent with both an amalgamation and an acquisition. Municipality F also notes that Municipality D obtains access to economic benefits or service potential that are similar to those that could have been obtained by mutual	19. عند الأخذ بالاعتبار الجوهر الاقتصادي لتجميع العمليات في القطاع العام، تلاحظ البلدية (و) أن التجميع لا ينتج عنها علاقة جهة مسيطرة / جهة مسيطر عليها بين البلدية (د) والمدينة (هـ). وهذا يتسق مع كل من الدمج والاستحواذ. وتلاحظ البلدية (و) أيضاً أن البلدية (د) يمكنها الحصول على منافع اقتصادية أو خدمات متوقعة مماثلة لتلك التي كان يمكن الحصول عليها بالاتفاق المتبادل؛ وقد يشير هذا أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه جوهر استحواذ،

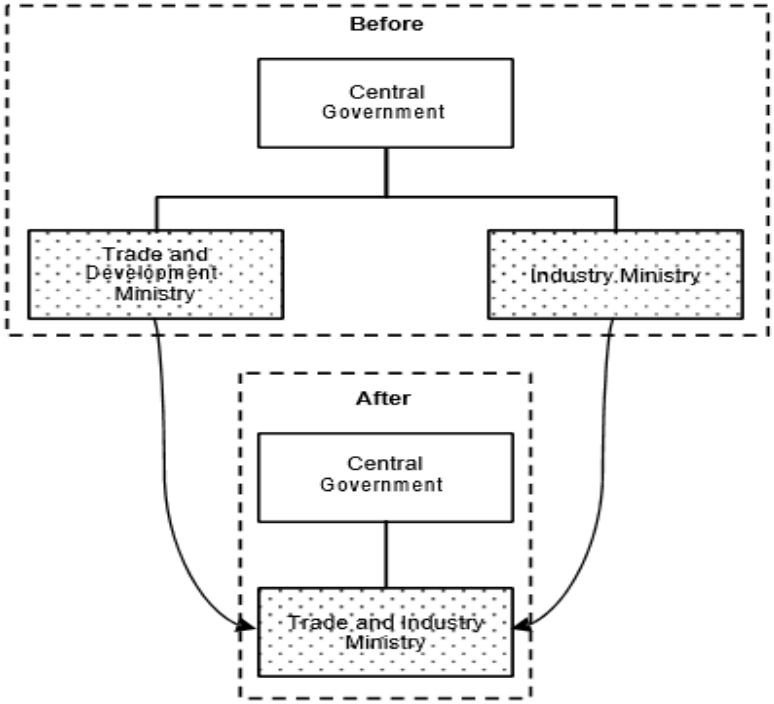
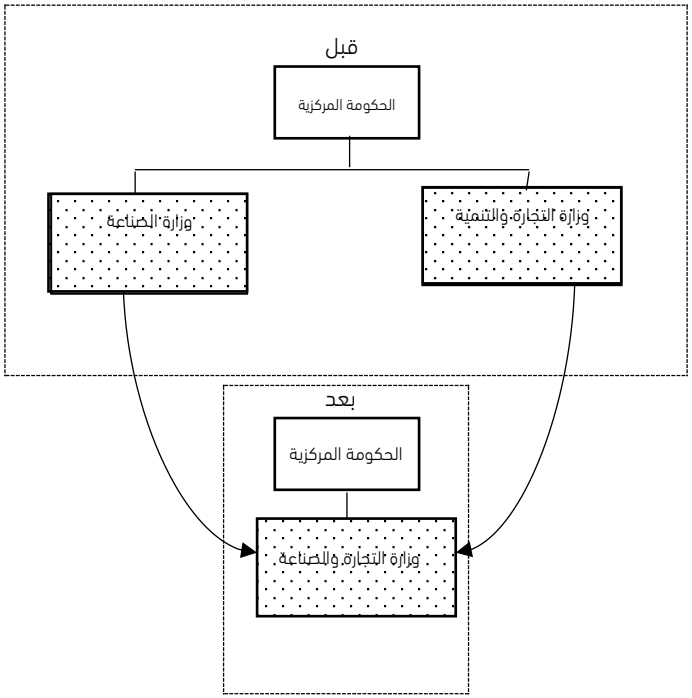
[7] يوضح معيار المحاسبة للقطاع العام 20 "الإفصاح عن الأطراف ذوي العلاقة" مصطلح "الهيئة الحاكمة".

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
agreement; this may suggest that the economic substance of the combination is that of an acquisition, but is not conclusive.	ولكن ليس قطعياً.
20. In considering the indicators relating to consideration, Municipality F notes that the public sector combination does not include the payment of consideration because there is no party with an entitlement to the net assets of City E (i.e., there are no former owners of City E with quantifiable ownership interests). This suggests that the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	20. عند الأخذ بالاعتبار المؤشرات المتعلقة بالعوض، تلاحظ البلدية (و) أن تجميع عمليات في القطاع العام لا يشمل دفع العوض نظراً لعدم وجود طرف مستحق صافي أصول المدينة (هـ) (أي أنه لا يوجد ملاك سابقون للمدينة (هـ)مع حصص ملكية قابلة للقياس الكمي). ويشير هذا إلى أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.
21. In considering the indicators relating to the decision-making process, Municipality F notes that the public sector combination was imposed by the provincial government (a third party) and that Municipality D and City E had no role in determining the terms of the combination. This may suggest that the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	21. عند الأخذ بالاعتبار المؤشرات المتعلقة بعملية اتخاذ القرار، تلاحظ البلدية (و) أن تجميع عمليات في القطاع العام قد فُرض من قبل حكومة المنطقة (طرف ثالث) وأن البلدية (د) والمدينة (هـ) لم يكن لهما دور عند تحديد شروط التجميع. وقد يشير ذلك إلى أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.
22. Taking these factors together, Municipality F considers that the public sector combination should be classified as an amalgamation. In coming to this decision, Municipality F considers the absence of consideration because there is no party with an entitlement to the net assets of an operation to be the most significant factor in determining the economic substance of the combination.	22. عند أخذ هذه العوامل معاً، ترى البلدية (و) أنه ينبغي تصنيف تجميع عمليات في القطاع العام على أنه دمج. وعند التوصل لهذا القرار، تضع البلدية (و) بالاعتبار عدم وجود عوض نظراً لعدم وجود طرف مستحق لصافي أصول عملية ما ليكون عاملاً مهماً عند تحديد الجوهر الاقتصادي للتجميع.
Scenario 3: Reorganization of local government by combining municipalities into an existing legal entity	*التصور 3: إعادة تنظيم حكومة محلية من خلال تجميع بلديات في جهة نظامية قائمة*

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
23. The following diagram illustrates the combining of all of the operations of two existing municipalities into an existing legal entity. 	23. يوضح الرسم التالي تجميع جميع عمليات بلديتين موجودتين في جهة نظامية قائمة. 
24. In this scenario, a public sector combination occurs in which the operations of Municipality G and Municipality H (and their related assets, liabilities and components of net assets/equity) are combined into the legal entity of Municipality G. Prior to the combination, Municipality G and Municipality H are not under common control. The combination is imposed by Central Government (a third party) through legislation. Central Government has the legal power to direct the two entities to combine, through legislation, even though it does not control them.	24. في هذا التصور، تُجمَّع عمليات في القطاع العام الذي تُجمَّع فيه عمليات البلدية (ز) والبلدية (ح) (والأصول والالتزامات الخاصة بهما ومكونات صافي الأصول / حقوق الملكية) ذات الصلة في الجهة النظامية للبلدية (ز). قبل التجميع، لم تكن البلدية (ز) والبلدية (ح) خاضعتين لسيطرة نفس الجهة. وتفرض الحكومة المركزية التجميع من خلال التشريع. وتتمتع الحكومة المركزية بالسلطة النظامية لتوجيه الجهتين للتجميع، من خلال التشريع.
25. The legislation that effects the combination provides for the governing body of Municipality G to continue as the governing body of the combined entity. Municipality G and Municipality H have no role in determining the terms of the combination. After the public sector combination, Municipality H ceases to exist.	25. ينص التشريع الذي يؤثر على التجميع أن الهيئة الحاكمة للبلدية (ز) تواصل العمل كهيئة حاكمة للجهة المجَّمعة. البلدية (ز) والبلدية (ح) ليس لها دور عند تحديد شروط التجميع. وبعد تجميع عمليات في القطاع العام، لا يكون للبلدية (ح) وجود.
26. These facts suggest that as part of the public sector combination, Municipality G is gaining control of the operations of Municipality H. However, the assessment as to whether Municipality G is gaining control is based on the substance of the combination, not its legal form. Municipality G considers the guidance in paragraphs 7–8 and AG10–AG18 of IPSAS 40 in determining whether to classify the combination as an amalgamation or an acquisition.	26. وتشير هذه الحقائق إلى أنه جزء من تجميع عمليات في القطاع العام، تحصل البلدية (ز) على السيطرة على عمليات البلدية (ح). مع ذلك، فإن تقويم ما إذا كانت البلدية (ز) تحصل على السيطرة بناءً على جوهر التجميع وليس على شكله النظامي. وتضع البلدية (ز) بالاعتبار الإرشادات في الفقرتين 7-8 "فقرات إرشادات التطبيق 10-18" من معيار المحاسبة للقطاع العام 40 عند تحديد ما إذا كان ينبغي تصنيف التجميع على أنه دمج أو استحواذ.
27. In this scenario, it is assumed that the legislation that provides for the governing body of Municipality G to continue as the governing body of combined entity results in Municipality G gaining:	27. في هذا التصور، من المفترض أن التشريع الذي ينص على الهيئة الحاكمة للبلدية (ز) تواصل العمل على أنها هيئة حاكمة للجهة المجَّمعة يؤدي إلى أن البلدية (ز) تحصل على: أ. السلطة على عمليات البلدية (ح)؛

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
a. Power over the operations of Municipality H; b. Exposure, or rights, to variable benefits from its involvement with those operations; and c. The ability to use its power over those operations to affect the nature or amount of the benefits from its involvement with those operations.	ب. التعرض لمنافع متغيرة ناتجة عن مشاركتها في تلك العمليات أو الحق في تلك المنافع؛ و ج. القدرة على استخدام سلطتها على تلك العمليات للتأثير على طبيعة أو مبلغ المنافع الناتجة عن مشاركتها في تلك العمليات.
28. Municipality G concludes that, as a result of the public sector combination, it has gained control of Municipality H. Municipality G considers the guidance in paragraphs 9–14 and AG19–AG50 of IPSAS 40 in determining whether the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	28. تخلص البلدية (ز) إلى أنها، نتيجة لتجميع عمليات في القطاع العام، حصلت على السيطرة على البلدية (ح). وتأخذ البلدية (ز) بالاعتبار الإرشادات في الفقرات 9-14 "فقرات إرشادات التطبيق 19-50" من معيار المحاسبة للقطاع العام 40 عند تحديد ما إذا كان الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفس جوهر الدمج.
29. In considering the economic substance of the public sector combination, Municipality G notes that the combination does not result in a controlling entity/controlled entity relationship between Municipality G and Municipality H. This is consistent with both an amalgamation and an acquisition. Municipality G also notes that it obtains access to economic benefits or service potential that are similar to those that could have been obtained by mutual agreement; this may suggest that the economic substance of the combination is that of an acquisition, but is not conclusive.	29. عند الأخذ بالاعتبار الجوهر الاقتصادي لتجميع عمليات في القطاع العام، تلاحظ البلدية (ز) أن التجميع لا ينتج عنه علاقة جهة مسيطرة / جهة مسيطر عليها بين البلدية (ز) والبلدية (ح). وهذا يتسق مع كل من الدمج والاستحواذ. كما تلاحظ البلدية (ز) أنها يمكنها الحصول على منافع اقتصادية أو خدمات متوقعة مماثلة لتلك التي كان يمكن الحصول عليها بالاتفاق المتبادل؛ وقد يشير هذا إلى أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للاستحواذ، ولكن ليس قطعياً.
30. In considering the indicators relating to consideration, Municipality G notes that the public sector combination does not include the payment of consideration because there is no party with an entitlement to the net assets of Municipality H (i.e., there are no former owners of Municipality H with quantifiable ownership interests). This suggests that the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	30. عند الأخذ بالاعتبار المؤشرات المتعلقة بالعوض، تلاحظ البلدية (ز) أن تجميع عمليات في القطاع العام لا ينطوي على دفع عوض نظراً لعدم وجود طرف مستحق صافي أصول البلدية (ح) (أي أنه لا يوجد ملاك سابقون للبلدية (ح) مع حصص ملكية قابلة للقياس الكمي). ويشير هذا إلى أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.
31. In considering the indicators relating to the decision-making process, Municipality G notes that the public sector combination was imposed by Central Government (a third party) and that Municipality G and Municipality H had no role in determining the terms of the combination. This may suggest that the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	31. عند الأخذ بالاعتبار المؤشرات المتعلقة بعملية اتخاذ القرار، تلاحظ البلدية (ز) أن تجميع عمليات في القطاع العام قد فُرض من قبل الحكومة المركزية وأن البلدية (ز) والبلدية (ح) لم يكن لهما دور عند تحديد شروط التجميع. وقد يشير ذلك إلى أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.
32. Taking these factors together, Municipality G considers that the public sector combination should be classified as an amalgamation. In coming to this decision, Municipality G considers the absence of consideration because there is no party with an entitlement to the net assets of an operation to be the most significant factor in determining the economic substance of the combination.	32. مع مراعاة هذه العوامل معاً، ترى البلدية (ز) أنه ينبغي تصنيف تجميع عمليات في القطاع العام على أنه دمج. وعند التوصل لهذا القرار، تضع البلدية (ز) بالاعتبار عدم وجود عوض نظراً لعدم وجود طرف مستحق لصافي أصول عملية ما ليكون عاملاً مهماً عند تحديد الجوهر الاقتصادي للتجميع.

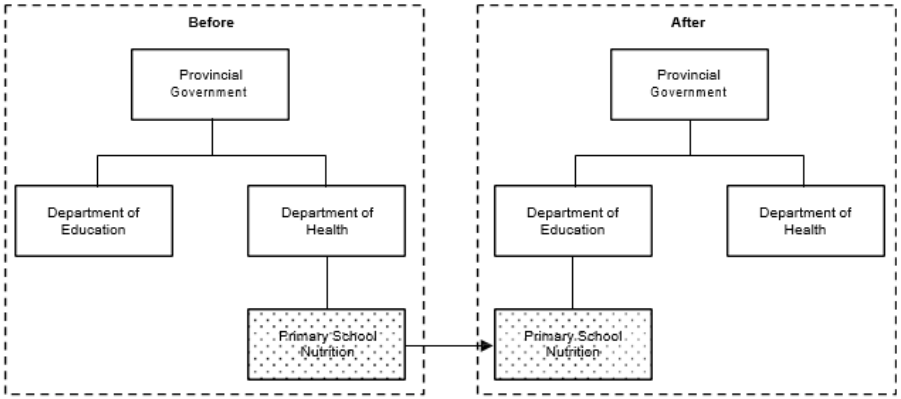
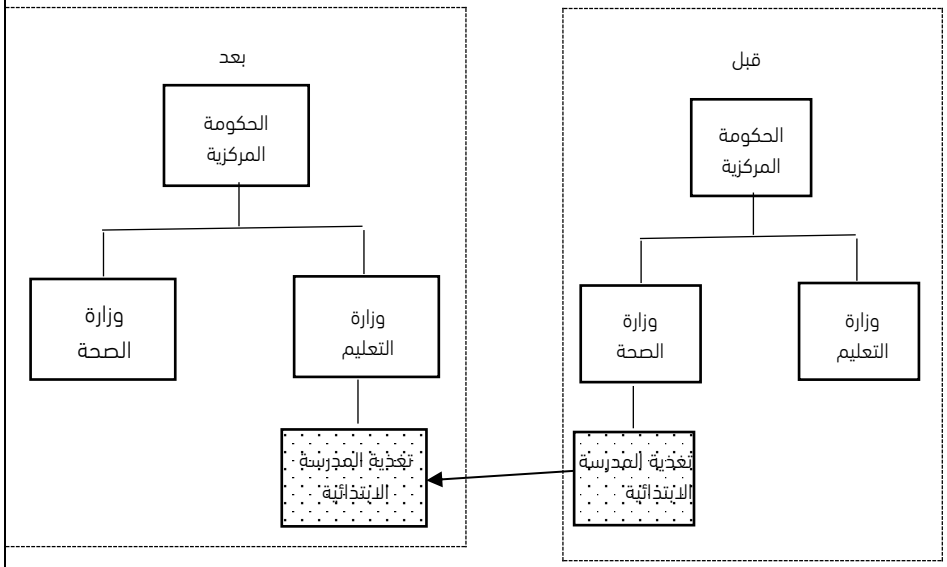
Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
Scenario 3: variation	التصور 3: التغير
33. In scenario 3, the legislation provides for the governing body of Municipality G to become the governing body of the combined entity. In this variation, the legislation provides for a new governing body to be formed that has no links to Municipality G or Municipality H.	33. في التصور 3، ينص التشريع على أن تصبح الهيئة الإدارية للبلدية (ز) الهيئة الحاكمة للجهة المجمّعة. وفي هذا التغير، ينص التشريع على تشكيل هيئة حاكمة جديدة لا علاقة لها بالبلدية (ز) أو البلدية ح.
34. In determining whether this public sector combination should be classified as an amalgamation or an acquisition, the first question to consider is whether one of the parties to the combination has gained control of operations as a result of the combination.	34. عند تحديد ما إذا كان ينبغي تصنيف تجميع هذا القطاع العام على أنه دمج أو استحواذ، فإن السؤال الأول الذي ينبغي أخذه بالاعتبار هو ما إذا كان أحد أطراف التجميع قد حصل على السيطرة على العمليات نتيجة للتجميع.
35. Despite its legal form continuing, Municipality G has a newly formed governing body, unrelated to its previous governing body or that of Municipality H. Consequently, the previous Municipality G does not gain power over Municipality H. Neither does it have exposure, or rights, to variable benefits from any involvement with Municipality H.	35. على الرغم من استمرار شكلها النظامي، فإن البلدية (ز) قامت بتشكيل هيئة حاكمة حديثاً، لا علاقة بالهيئة الحاكمة السابقة أو هيئة البلدية ح. ومن ثم، فإن البلدية السابقة (ز) لا تحصل على السلطة على البلدية (ح). ولا تتعرض لمنافع متغيرة ناتجة عن أي ارتباط بالبلدية (ح) وليست لها حقوق فيها.
36. Municipality G has not gained control over Municipality H as a result of the public sector combination. Consequently the combination is classified as an amalgamation.	36. لم تحصل البلدية (ز) على السيطرة على البلدية (ح). نتيجة لتجميع عمليات في القطاع العام. ونتيجة لذلك، يصنف التجميع على أنه دمج.
Scenario 4: Restructuring of Central Government ministries	*التصور 4: إعادة هيكلة وزارات الحكومة المركزية*

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
37. The following diagram illustrates the reorganization of Central Government ministries by combining the Trade and Development Ministry and the Industry Ministry into the newly formed Trade and Industry Ministry. 	37. يوضح الرسم التالي إعادة تنظيم وزارات الحكومة المركزية من خلال تجميع وزارة التجارة والتنمية ووزارة الصناعة في وزارة التجارة والصناعة الجهة المنشأة حديثاً. 
38. In this scenario, a public sector combination occurs in which the Trade and Industry Ministry is formed to combine the operations (and the related assets, liabilities and components of net assets/equity) of the Trade and Development Ministry and the Industry Ministry. All the ministries, both prior to and after the combination, are controlled by Central Government. The combination is imposed by Central Government using this control. The Trade and Development Ministry and the Industry Ministry have no role in determining the terms of the combination.	38. في هذا التصور، يحدث تجميع عمليات في القطاع العام تُنشأ فيه وزارة التجارة والصناعة لتجميع العمليات (الأصول والالتزامات ومكونات صافي الأصول / حقوق الملكية ذات الصلة) التابعة لوزارة التجارة والتنمية ووزارة الصناعة. وتسيطر الحكومة المركزية على جميع الوزارات، قبل وبعد التجميع. وتفرض الحكومة المركزية التجميع باستخدام هذه السيطرة. وليس لوزارة التجارة والتنمية ووزارة الصناعة دوراً عند تحديد شروط التجميع.
39. In effecting the combination, Central Government gives responsibility for the new Trade and Industry Ministry to the Minister of Industry and the governing body of the Industry Ministry.	39. عند تنفيذ التجميع، تلقي الحكومة المركزية على وزير الصناعة والهيئة الحاكمة لوزارة الصناعة المسؤولية عن وزارة التجارة والصناعة الجديدة. بعد التجميع، لن يكون لوزارة التجارة والتنمية ووزارة الصناعة وجود.

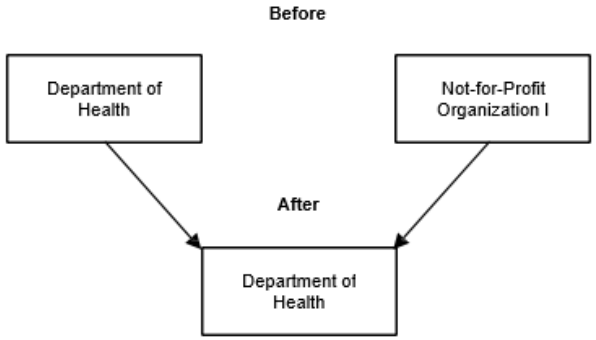
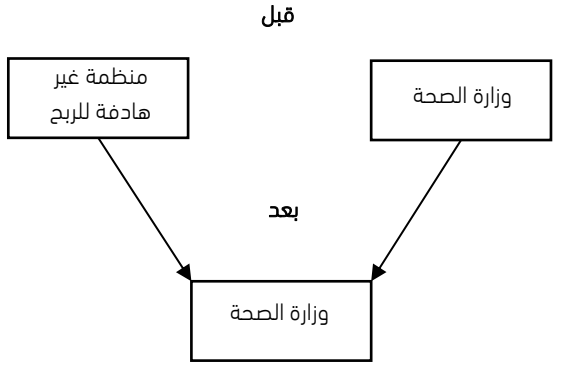
Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
After the combination, the Trade and Development Ministry and the Industry Ministry cease to exist.	
40. As Central Government controls the same operations both before and after the public sector combination, Central Government does not report a combination in its consolidated financial statements. The combination is reported by the Trade and Industry Ministry.	40. نظراً لأن الحكومة المركزية تسيطر على العمليات نفسها قبل وبعد تجميع عمليات في القطاع العام، فإن الحكومة المركزية لا تقوم بالتقرير عن تجميع في قوائمها المالية الموحدة. وتقوم وزارة التجارة والصناعة بالتقرير عن التجميع.
41. The creation of the Trade and Industry Ministry is a public sector combination. In determining whether this should be classified as an amalgamation or an acquisition, the first question to consider is whether one of the parties to the combination has gained control of operations as a result of the combination.	41. إنشاء وزارة التجارة والصناعة هو تجميع عمليات في القطاع العام. وعند تحديد ما إذا كان ينبغي تصنيف ذلك على أنه دمج أو استحواذ، فإن السؤال الأول الذي ينبغي أخذه بالاعتبار هو ما إذا كان أحد أطراف التجميع قد حصل على السيطرة على العمليات نتيجة التجميع.
42. Central Government gives responsibility for the new Trade and Industry Ministry to the Minister of Industry and the governing body of the Industry Ministry. This suggests that as part of the public sector combination that creates the new Trade and Industry Ministry, the Industry Ministry is gaining control of the operations of the Trade and Development Ministry. However, the assessment as to whether the Industry Ministry is gaining control is based on the substance of the combination, not its form. In determining whether the combination should be classified as an amalgamation or an acquisition, the Trade and Industry Ministry considers the guidance in paragraphs 7–8 and AG10– AG18 of IPSAS 40.	42. تلقي الحكومة المركزية على وزير الصناعة والهيئة الحاكمة لوزارة الصناعة المسؤولية عن وزارة التجارة والصناعة الجديدة. وهذا يشير إلى أنه كجزء من تجميع عمليات في القطاع العام التي تنشئ وزارة التجارة والصناعة الجديدة، تحصل وزارة الصناعة على السيطرة على عمليات وزارة التجارة والتنمية. مع ذلك، فإن تقويم ما إذا كانت وزارة الصناعة تحصل على السيطرة بناءً على جوهر التجميع، وليس على شكلها. ولتحديد ما إذا كان ينبغي تصنيف التجميع على أنها دمج أو استحواذ، تضع وزارة التجارة والصناعة بالاعتبار الإرشادات في الفقرتين 7-8 و"فقرات إرشادات التطبيق 10-18" من معيار المحاسبة للقطاع العام 40.
43. In this scenario, it is assumed that the decision of Central Government to give responsibility for the new Trade and Industry Ministry to the Minister of Industry and the governing body of the Industry Ministry results in the Industry Ministry gaining: a. Power over the operations of the Trade and Development Ministry; b. Exposure, or rights, to variable benefits from its involvement with those operations; and c. The ability to use its power over those operations to affect the nature or amount of the benefits from its involvement with those operations.	43. في هذا التصور، يُفترض أن قرار الحكومة المركزية يلقي على وزير الصناعة والهيئة الحاكمة لوزارة الصناعة المسؤولية عن وزارة التجارة والصناعة الجديدة، ويؤدي إلى حصول وزارة الصناعة على ما يلي: أ. السلطة على عمليات وزارة الصناعة والتنمية؛ و ب. التعرض لمنافع متغيرة ناتجة عن مشاركتها في تلك العمليات ولها حق فيها؛ و ج. القدرة على استخدام سلطتها على تلك العمليات للتأثير على طبيعة أو مبلغ المنافع الناتجة عن مشاركتها في تلك العمليات.
44. The Trade and Industry Ministry concludes that, as a result of the public sector combination, the Industry Ministry has gained control of the Trade and Development Ministry. The Trade and Industry Ministry considers the guidance in paragraphs 9–14 and AG19–AG50 of IPSAS 40 in determining whether the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	44. تخلص وزارة التجارة والصناعة إلى أنه، نتيجة لتجميع عمليات في القطاع العام، تحصل وزارة الصناعة على السيطرة على وزارة التجارة والتنمية. وتأخذ وزارة التجارة والصناعة بالاعتبار الإرشادات في الفقرات 9-14 "فقرات إرشادات التطبيق 19-50" من معيار المحاسبة للقطاع العام 40 عند تحديد ما إذا كان الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
45. In considering the economic substance of the public sector combination, the Trade and Industry Ministry notes that the combination does not result in a controlling entity/controlled entity relationship between the Trade and Development Ministry and the Industry Ministry. This is consistent with both an amalgamation and an acquisition. The Trade and Development Ministry also notes that the Industry Ministry obtains access to economic benefits or service potential that are similar to those that could have been obtained by mutual agreement; this may suggest that the economic substance of the combination is that of an acquisition.	45. عند الأخذ بالاعتبار الجوهر الاقتصادي لتجميع عمليات في القطاع العام، تلاحظ وزارة التجارة والصناعة أن عملية التجميع لا ينتج عنها علاقة جهة مسيطرة/ جهة مسيطر عليها بين وزارة التجارة والتنمية ووزارة الصناعة. وهذا يتسق مع كل من الدمج والاستحواذ. تلاحظ وزارة التجارة والتنمية أيضاً أن وزارة الصناعة تحصل على منافع اقتصادية أو خدمات متوقعة والتي تكون مماثلة لتلك التي كان يمكن الحصول عليها بالاتفاق المتبادل؛ وهذا قد يشير إلى أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للاستحواذ.
46. In considering the indicators relating to consideration, the Trade and Industry Ministry notes that the public sector combination does not include the payment of consideration because the combination took place under common control, and Central Government, the controlling entity, did not specify any consideration in the terms of the combination. Consequently, although the absence of consideration may suggest that the economic substance of the combination is that of an amalgamation, this is not of itself conclusive and other factors also need to be taken into account.	46. عند الأخذ بالاعتبار المؤشرات المتعلقة بالعوض، تلاحظ وزارة التجارة والصناعة أن تجميع عمليات في القطاع العام لا يتضمن دفع عوض لأن التجميع تم تحت سيطرة نفس الجهة، ولم تحدد الحكومة المركزية -الجهة المسيطرة -أي عوض في شروط التجميع. ونتيجة لذلك، وعلى الرغم من عدم وجود عوض، ويشير هذا إلى أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفس جوهر دمج. فإن هذا ليس في حد ذاته قطعياً، كما ينبغي أخذ عوامل أخرى بالاعتبار.
47. In considering the indicators relating to the decision-making process, the Trade and Industry Ministry notes that the public sector combination takes place under common control. The combination was directed by Central Government and the Trade and Development Ministry and the Industry Ministry had no role in determining the terms of the combination. This provides evidence that the ultimate decision as to whether the combination took place, and the terms of the combination, are determined by the Central Government, the controlling entity. This provides evidence that the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	47. عند أخذ المؤشرات المتعلقة بعملية اتخاذ القرار في الاعتبار، تلاحظ وزارة التجارة والصناعة أن تجميع عمليات في القطاع العام تم تحت سيطرة نفس الجهة. ووجهت الحكومة المركزية التجميع، ولم يكن لوزارة التجارة والتنمية ووزارة الصناعة أي دور عند تحديد شروط التجميع. هذا يقدم دليلاً على أن القرار النهائي بشأن ما إذا كان التجميع قد تم، وشروط التجميع حُدِّدت من قبل الحكومة المركزية -الجهة المسيطرة -هذا يقدم دليلاً على أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.
48. Taking these factors together, the Trade and Industry Ministry considers that the public sector combination should be classified as an amalgamation. In coming to this decision, the fact that the public sector combination takes place under common control is considered to be the most significant factor in determining the economic substance of the combination.	48. مع مراعاة هذه العوامل معا، ترى وزارة التجارة والصناعة أنه ينبغي تصنيف تجميع عمليات في القطاع العام على أنه دمج. وعند التوصل إلى هذا القرار، حقيقة أن تجميع عمليات في القطاع العام تحت سيطرة نفس الجهة يعتبر عاملاً مهماً عند تحديد الجوهر الاقتصادي للتجميع.
Scenario 4: variation	التصور 4: التغير

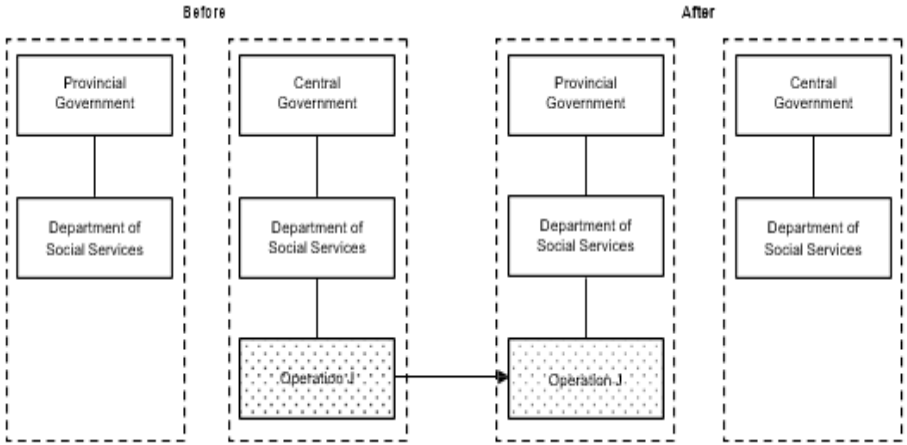
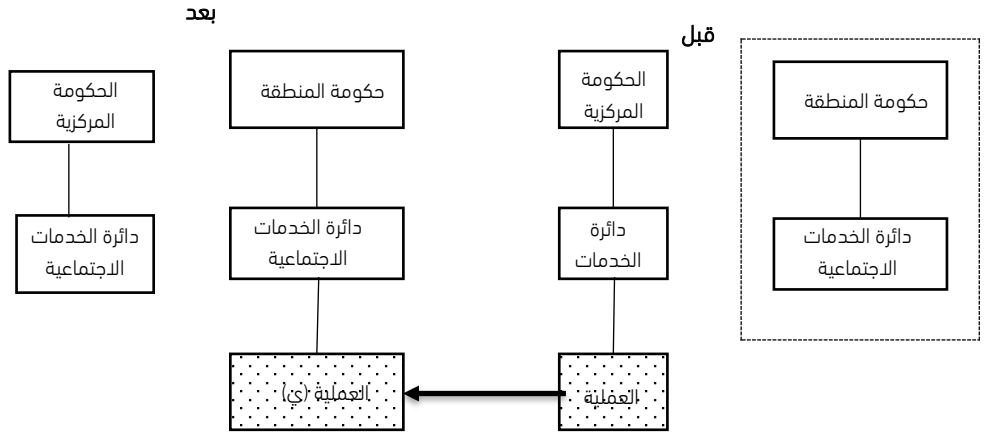
Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
49. In scenario 4, Central Government gives responsibility for the new Trade and Industry Ministry to the Minister of Industry and the governing body of the Industry Ministry. In this variation, Central Government appoints a new Minister and governing body.	49. في التصور 4، تلقي الحكومة المركزية على وزير الصناعة والهيئة الحاكمة لوزارة الصناعة المسؤولية عن وزارة التجارة والصناعة الجديدة. وفي هذا التغير، تعين الحكومة المركزية وزيراً جديداً وهيئة حاكمة.
50. The creation of the Trade and Industry Ministry is a public sector combination under common control. In determining whether this should be classified as an amalgamation or an acquisition, the first question to consider is whether one of the parties to the combination has gained control of operations as a result of the combination.	50. إنشاء وزارة التجارة والصناعة يمثل تجميع عمليات في القطاع العام تحت سيطرة نفس الجهة. وعند تحديد ما إذا كان ينبغي تصنيف ذلك على أنه دمج أو استحواذ، فإن السؤال الأول الذي ينبغي أخذه في الاعتبار هو ما إذا كان أحد أطراف التجميع قد حصل على السيطرة على العمليات نتيجة التجميع.
51. The Trade and Industry Ministry has a new Minister and a newly formed governing body, unrelated to the governing bodies of the Trade and Development Ministry and the Industry Ministry. Neither the Trade and Development Ministry or the Industry Ministry has gained power over the operations of the other ministry. Neither do they have exposure, or rights, to variable benefits from any involvement with the operations of the other ministry.	51. لدى وزارة التجارة والصناعة وزير جديد وهيئة حاكمة شُكلت حديثاً ليس لها علاقة بالهيئات الحاكمة لوزارة التجارة والتنمية ووزارة الصناعة. لم تحصل وزارة التجارة والتنمية أو وزارة الصناعة على السلطة على عمليات الوزارة الأخرى. ولا تتعرض لمنافع متغيرة ناتجة عن أي ارتباط بعمليات الوزارة الأخرى وليس لها حقوق فيها.
52. Neither of the Trade and Development Ministry nor the Industry Ministry has gained control over the Trade and Industry Ministry as a result of the public sector combination. Consequently the combination is classified as an amalgamation.	52. لم تحصل وزارة التجارة والتنمية ولا وزارة الصناعة على السيطرة على وزارة التجارة والصناعة نتيجة تجميع عمليات في القطاع العام. ونتيجة لذلك، يصنف التجميع على أنه دمج.
Scenario 5: Transfer of operations under common control	*التصور 5: تحويل عمليات تحت سيطرة نفس الجهة*

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
53. The following diagram illustrates the transfer of operations between two public sector entities that are under common control. 	53. يوضح الرسم التالي تحويل العمليات بين جهتين من جهات القطاع العام تحت سيطرة نفس الجهة. 
54. In this scenario, a public sector combination occurs in which the Primary School Nutrition operation is transferred from the Provincial Government's Department of Health to its Department of Education. Both departments are controlled by the Provincial Government prior to and after the combination.	54. في هذا التصور، تُجَمَّع عمليات في القطاع العام الذي تُنقل فيه عملية التغذية في المدارس الابتدائية من وزارة الصحة التابعة لحكومة المنطقة إلى وزارة التعليم التابعة لحكومة المنطقة. وتخضع كلتا الوزارتين لسيطرة حكومة المنطقة قبل وبعد التجميع.
55. As the Provincial Government controls the same operations both before and after the public sector combination, the Provincial Government does not report a combination in its consolidated financial statements. The combination is reported by the Department of Education.	55. بما أن حكومة المنطقة تسيطر على العمليات نفسها قبل وبعد تجميع عمليات في القطاع العام، فإن حكومة المنطقة لا تقرر عن تجميع في قوائمها المالية الموحدة. ويتم التقرير عن التجميع من قبل وزارة التعليم.
56. The transfer of the Primary School Nutrition operation is a public sector combination. In determining whether this should be classified as an amalgamation or an acquisition, the first	56. إن نقل التغذية في المدارس الابتدائية تعتبر تجميع عمليات في القطاع العام. وعند تحديد ما إذا كان ينبغي تصنيف ذلك على أنه دمج أو استحواذ، فإن السؤال الأول الذي تأخذه وزارة

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
question the Department of Education considers is whether one of the parties to the combination has gained control of operations as a result of the combination.	التعليم بالاعتبار هو ما إذا كان أحد أطراف التجميع قد حصل على السيطرة على العمليات نتيجة التجميع.
57. In this scenario, the Department of Education gains: a. Power over the Primary School Nutrition operation; b. Exposure, or rights, to variable benefits from its involvement with that operation; and c. The ability to use its power over that operation to affect the nature or amount of the benefits from its involvement with that operation.	57. في هذا التصور، تحصل وزارة التعليم على ما يلي: أ. السلطة على عملية التغذية في المدارس الابتدائية؛ و ب. التعرض للمنافع المتغيرة الناتجة عن مشاركتها في تلك العملية ولها حق فيها؛ و ج. القدرة على استخدام سلطتها على تلك العملية للتأثير على طبيعة أو مبلغ المنافع المترتبة على مشاركتها في تلك العملية.
58. The Department of Education concludes that, as a result of the public sector combination, it has gained control of the Primary School Nutrition operation. The Department of Education considers the guidance in paragraphs 9–14 and AG19–AG50 of IPSAS 40 in determining whether the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	58. وتخلص وزارة التعليم إلى أنه نتيجة لتجميع عمليات في القطاع العام، فقد حصلت على السيطرة على عملية التغذية في المدارس الابتدائية. وتضع وزارة التعليم بالاعتبار الإرشادات في الفقرتين 9-14 و"فقرات إرشادات التطبيق 19-50" من معيار المحاسبة للقطاع العام 40 عند تحديد ما إذا كان الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.
59. In considering the economic substance of the public sector combination, the Department of Education notes that it obtains access to economic benefits or service potential that are similar to those that could have been obtained in a voluntary transaction; this may suggest that the economic substance of the combination is that of an acquisition.	59. عند الأخذ بالاعتبار الجوهر الاقتصادي لتجميع عمليات في القطاع العام، تلاحظ وزارة التعليم أنها تحصل على منافع اقتصادية أو خدمات متوقعة مماثلة لتلك التي كان يمكن الحصول عليها في معاملة طوعية، وهذا قد يشير إلى أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للاستحواذ.
60. In considering the indicators relating to consideration, the Department of Education notes that the public sector combination does not include the payment of consideration because the combination took place under common control, and the Provincial Government, the controlling entity, did not specify any consideration in the terms of the combination. Consequently, although the absence of consideration may suggest that the economic substance of the combination is that of an amalgamation, this is not of itself conclusive and other factors also need to be taken into account.	60. عند الأخذ بالاعتبار المؤشرات المتعلقة بالعوض، تلاحظ وزارة التعليم أن تجميع عمليات في القطاع العام لا يتضمن دفع عوض لأن التجميع تم تحت سيطرة نفس الجهة، ولم تحدد حكومة المنطقة -الجهة المسيطرة -أي عوض في شروط التجميع. ونتيجة لذلك، وعلى الرغم من عدم وجود عوض، قد يشير إلى أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج. فإن هذا ليس في حد ذاته قطعياً، كما ينبغي أخذ عوامل أخرى بالاعتبار.
61. In considering the indicators relating to the decision-making process, the Department of Education notes that the public sector combination takes place under common control. The combination was directed by the Provincial Government. This provides evidence that the ultimate decision as to whether the combination took place, and the terms of the combination, are determined by the Provincial Government, the controlling entity. This provides evidence that the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	61. عند الأخذ بالاعتبار المؤشرات المتعلقة بعملية اتخاذ القرار، تلاحظ وزارة التعليم أن تجميع العمليات في القطاع العام حدث تحت سيطرة نفس الجهة. وجهت حكومة المنطقة بالتجميع. وهذا يقدم دليلاً على أن القرار النهائي بشأن ما إذا كان يتم التجميع، وأن شروط التجميع، تم تحديدهما من قبل حكومة المنطقة، وهي الجهة المسيطرة. وهذا يقدم دليلاً على أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.
62. Taking these factors together, the Department of Education considers that the public sector combination should be classified as an amalgamation. In coming to this decision, the fact that	62. مع مراعاة هذه العوامل معاً، ترى وزارة التعليم أنه ينبغي تصنيف تجميع عمليات في القطاع العام على أنه دمج. وعند التوصل إلى هذا القرار، تعتبر حقيقة أن تجميع عمليات في القطاع

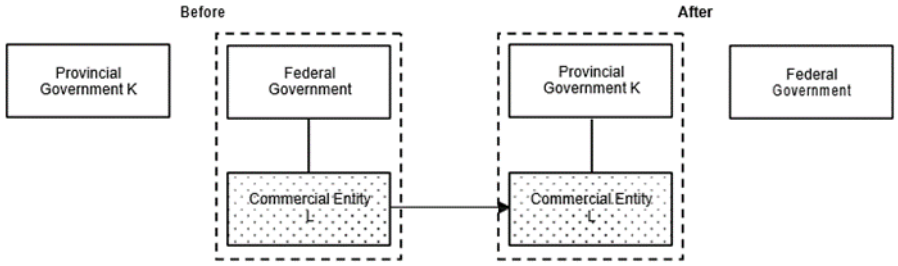
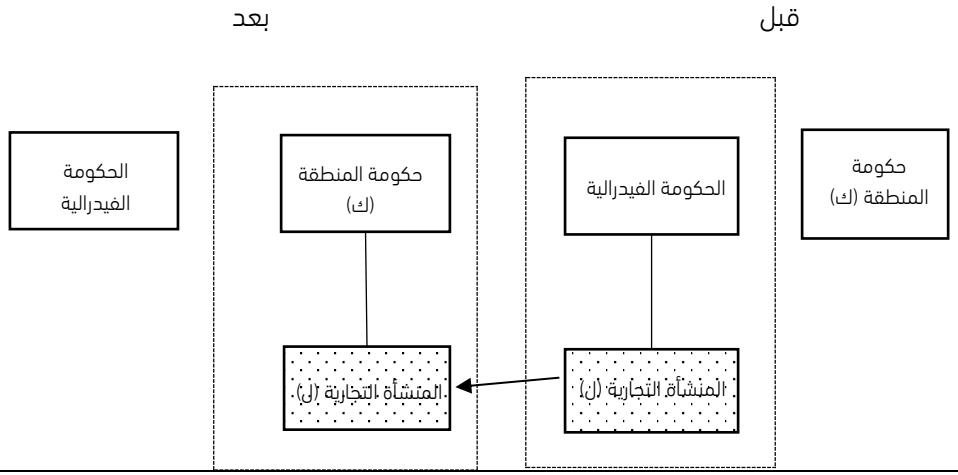
Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
the public sector combination takes place under common control is considered to be the most significant factor in determining the economic substance of the combination.	العام تحت سيطرة نفس الجهة عاملاً مهما عند تحديد الجوهر الاقتصادي للتجميع.
Scenario 6: Combination of a public sector entity with a not-for-profit organization	*التصور 6: تجميع جهة تابعة لقطاع عام مع منظمة غير هادفة للربح*
63. The following diagram illustrates the combination of a public sector entity with a not-for-profit organization providing similar services.  	63. يوضح الرسم التالي تجميع جهة تابعة لقطاع عام مع منظمة غير هادفة للربح تقدم خدمات مماثلة. 
64. In this scenario, a public sector combination occurs in which Not-for-Profit Organization I, a charity which provides paramedic services, voluntarily agrees to combine with the Department of Health in order to improve the delivery of services to the public. The operations of Not-for-Profit Organization I are integrated with similar operations provided by the Department of Health. Prior to the combination, the Department of Health has provided funding for Not-for-Profit Organization I. The Department of Health meets the cost of transferring the title to the assets and liabilities of Not- for-Profit Organization I incurred by the trustees of the charity.	64. في هذا التصور، يحدث تجميع عمليات في القطاع العام توافق فيه منظمة غير هادفة للربح (ط)، وهي جمعية خيرية تقدم خدمات المسعفين، طوعاً على التجميع مع وزارة الصحة من أجل تحسين تقديم الخدمات للجمهور. وتكون عمليات المنظمة غير الهادفة للربح (ط) متكاملة مع عمليات مماثلة تقدمها وزارة الصحة. قبل التجميع، قدمت وزارة الصحة التمويل للمنظمة غير الهادفة للربح (ط). تتحمل وزارة الصحة تكلفة نقل الملكية المتعلقة بالأصول والالتزامات التي تكبدها أمناء المؤسسة الخيرية.
65. The combination of the Department of Health and Not-for-Profit Organization I is a public sector combination. In determining whether this should be classified as an amalgamation or an acquisition, the first question the Department of Health considers is whether it has gained control of operations as a result of the combination.	65. يعتبر التجميع بين وزارة الصحة والمنظمة غير الهادفة للربح (ط) تجميع عمليات في القطاع العام. وعند تحديد ما إذا كان ينبغي تصنيف ذلك على أنه دمج أو استحواذ، فإن السؤال الأول الذي تضعه وزارة الصحة بالاعتبار هو ما إذا كانت قد حصلت على السيطرة على عمليات نتيجة التجميع.
66. In this scenario, the Department of Health gains: a. Power over Not-for-Profit Organization I and its operations; b. Exposure, or rights, to variable benefits from its involvement with those operations; and	66. في هذا التصور، تحصل وزارة الصحة على ما يلي: أ. السلطة على المنظمة غير الهادفة للربح ط وعملياتها؛ و ب. التعرض لمنافع متغيرة ناتجة عن مشاركتها في تلك العمليات ولها حقوق فيها؛ و

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
c. The ability to use its power over those operations to affect the nature or amount of the benefits from its involvement with those operations.	ج. القدرة على استخدام سلطتها على تلك العمليات للتأثير على طبيعة أو مبلغ المنافع ناتجة عن مشاركتها في تلك العمليات.
67. The Department of Health concludes that, as a result of the public sector combination, it has gained control of Not-for-Profit Organization I. The Department of Health considers the guidance in paragraphs 9–14 and AG19–AG50 of IPSAS 40 in determining whether the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	67. تخلص وزارة الصحة، ونتيجة لتجميع عمليات في القطاع العام، إلى أنه قد حصلت على السيطرة على المنظمة غير الهادفة للربح (ط). وتضع وزارة الصحة بالاعتبار الإرشادات في الفقرتين 9-14 "فقرات إرشادات التطبيق 19-50" من معايير المحاسبة للقطاع العام 40 عند تحديد ما إذا كان الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.
68. In considering the economic substance of the public sector combination, the Department of Health notes that the combination does not result in a controlling entity/controlled entity relationship between the Department and Not-for-Profit Organization I. This is consistent with both an amalgamation and an acquisition.	68. عند الأخذ بالاعتبار الجوهر الاقتصادي لتجميع عمليات في القطاع العام، تلاحظ وزارة الصحة أن التجميع لا ينتج عنه علاقة جهة مسيطرة/ جهة مسيطر عليها بين الوزارة والمنظمة غير الهادفة للربح. وهذا يتسق مع كل من الدمج والاستحواذ.
69. In considering the indicators relating to consideration, the Department of Health notes that the public sector combination does not include the payment of consideration that is intended to compensate the seller for giving up their entitlement to the net assets of an operation. Although the Department of Health makes a payment to the trustees, this is to compensate them for costs incurred in effecting the combination, not to compensate them for giving up their entitlement to the net assets of Not-for-Profit Organization I. Although Not-for-Profit Organization I has a Board of Trustees, these individuals are not entitled to the net assets of the operation. This means there is no party with an entitlement to the net assets of Not-for-Profit Organization I (i.e., there are no former owners of Not-for-Profit Organization I with quantifiable ownership interests). This suggests that the economic substance of the combination is that of an amalgamation. In this scenario, this is confirmed by the fact that the purpose of the combination is to improve the delivery of services to the public.	69. عند الأخذ بالاعتبار المؤشرات المتعلقة بالعوض، تلاحظ وزارة الصحة أن تجميع عمليات في القطاع العام لا يشمل دفع العوض المراد به تعويض البائع عن التخلي عن حقه في صافي أصول العملية. وعلى الرغم من أن وزارة الصحة تقوم بدفع مبالغ إلى الأمناء، فإن ذلك لتعويضهم عن التكاليف المتكبدة في التجميع، وليس لتعويضهم عن التخلي عن حقهم في صافي أصول المنظمة غير الهادفة للربح (ط). على الرغم أن المنظمة غير الهادفة للربح (ط) لديها مجلس أمناء، لا يحق لهؤلاء الأفراد الحصول على صافي أصول العملية. وهذا يعني أنه ليس هناك طرف لديه حق في صافي أصول المنظمة غير الهادفة للربح (ط) (أي أنه لا يوجد ملاك سابقون للمنظمة غير الهادفة للربح (ط) لديهم حصص ملكية قابلة للقياس الكمي). ويشير هذا إلى أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو جوهر الدمج. وفي هذا التصور، يتأكد ذلك بحقيقة أن الغرض من التجميع هو تحسين تقديم الخدمات إلى الجمهور.
70. In considering the indicators relating to the decision-making process, the Department of Health notes that the public sector combination was a voluntary combination. Consequently, these indicators do not provide any evidence to suggest that the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	70. عند الأخذ بالاعتبار المؤشرات المتعلقة بعملية اتخاذ القرار، تلاحظ وزارة الصحة أن تجميع عمليات في القطاع العام كان عملية تجميع طوعي. ونتيجة لذلك، فإن هذه المؤشرات لا تقدم أي دليل يشير إلى أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.
71. Taking these factors together, the Department of Health considers that the public sector combination should be classified as an amalgamation. In coming to this decision, the Department of Health considers the absence of consideration because there is no party with an entitlement to the net assets of an operation to be the most significant factor in determining	71. مع مراعاة هذه العوامل معاً، ترى وزارة الصحة أنه ينبغي تصنيف تجميع عمليات في القطاع العام على أنه دمج. وعند التوصل إلى هذا القرار، تأخذ وزارة الصحة بالاعتبار عدم وجود عوض نظراً لعدم وجود طرف له حق في صافي أصول العملية ليكون عاملاً مهما عند تحديد الجوهر الاقتصادي للتجميع. وفي هذا التصور، يُعزز هذا الرأي حقيقة أن مجلس الأمناء يتخلى طوعاً

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
the economic substance of the combination. In this scenario, this view is reinforced by the fact that that Board of Trustees is voluntarily giving up control over the operations to improve the delivery of services to the public.	عن السيطرة على العمليات لتحسين تقديم الخدمات إلى الجمهور.
Scenario 7: Transfer of an operation between levels of government	*التصور 7: نقل عملية بين مستويات الحكومة*
72. The following diagram illustrates the transfer of an operation between levels of government. 	72. يوضح الرسم التالي نقل عملية بين مستويات الحكومة. 
73. In this scenario, Central Government adopts a policy of devolving responsibility for some social services to the Provincial Government. Consequently, it proposes transferring Operation J, which provides residential care services, from Central Government's Department of Social Services to the Provincial Government's Department of Social Services. The Provincial Government supports the policy and agrees to accept Operation J. Operation J has net assets of CU1,000[2]. There is no transfer of consideration by the Provincial Government to the Central Government. However, the transfer agreement imposes an obligation on the Provincial Government to continue to provide the residential care services for a minimum of 10 years. Operation J does not recover all its costs from charges; the Provincial Government therefore assumes the responsibility for providing resources to meet the shortfall. Following the transfer, the Provincial Government operates Operation J as a stand-alone entity (i.e., there is	73. في هذا التصور، تطبق الحكومة المركزية سياسة نقل المسؤولية عن بعض الخدمات الاجتماعية إلى حكومة المنطقة. ونتيجة لذلك، تقترح نقل العملية (ي)، التي تقدم خدمات الرعاية السكنية، من إدارة الخدمات الاجتماعية التابعة للحكومة المركزية إلى إدارة الخدمات الاجتماعية التابعة لحكومة المنطقة. تدعم حكومة المنطقة هذه السياسة وتوافق على قبول العملية. وتحتوي العملية (ي) على صافي أصول 1,000 ريال سعودي. ولا تنقل حكومة المنطقة عوض إلى الحكومة المركزية. وبالرغم من ذلك، تفرض اتفاقية النقل واجباً على حكومة المنطقة لمواصلة تقديم خدمات الرعاية السكنية لمدة لا تقل عن 10 سنوات. ولا تسترد العملية (ي) جميع تكاليفها من الرسوم؛ ولذلك تتحمل حكومة المنطقة مسؤولية توفير الموارد لسد النقص. وبعد عملية النقل، تقوم حكومة المنطقة بتشغيل العملية (ي) كجهة قائمة بذاتها (أي وجود علاقة جهة مسيطرة / جهة مسيطر عليها بين حكومة المنطقة وعملية ي)، على الرغم من أنها تخطط لتكامل العملية مع عملياتها الأخرى في وقت لاحق،

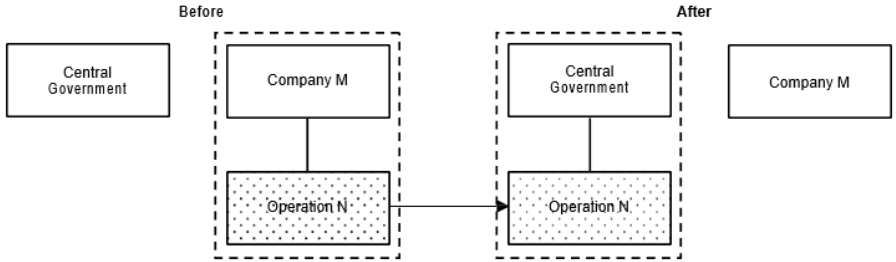
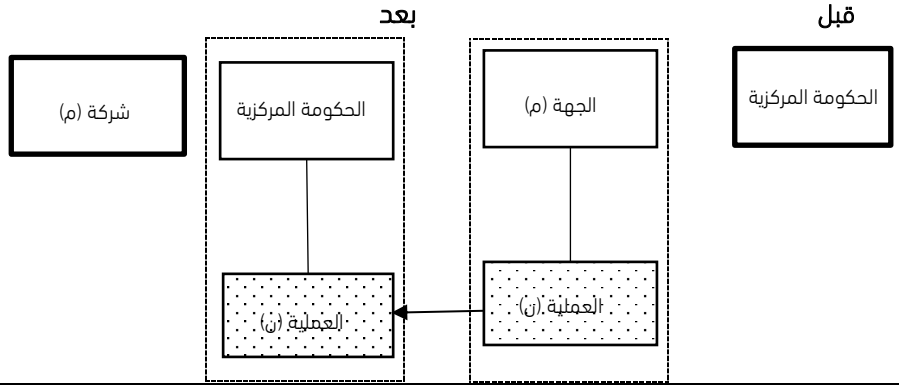
Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
a controlling entity/controlled entity relationship between the Provincial Government and Operation J), although it plans to integrate the operation with its other operations at a later date, which would remove the controlling entity/controlled entity relationship. [2] In these examples monetary amounts are denominated in 'currency units (CU)'.	والتي من شأنها إلغاء علاقة الجهة المسيطرة / الجهة المسيطر عليها.
74. The transfer of Operation J is a public sector combination that will need to be reported in both the Provincial Government's financial statements and those of the Provincial Government's Department of Social Services. As the analysis required will be the same for both entities, this example uses the term Provincial Government to refer to both entities.	74. نقل العملية (ي) يعتبر تجميع عمليات في القطاع العام يلزم التقرير عنها في كل من القوائم المالية لحكومة المنطقة وقوائم إدارة الخدمات الاجتماعية التابعة لحكومة المنطقة. وبما أن التحليل المطلوب سيكون هو نفسه بالنسبة لكلتا الجهتين، فإن هذا المثال يستخدم مصطلح حكومة المنطقة للإشارة إلى كلتا الجهتين.
75. In determining whether this should be classified as an amalgamation or an acquisition, the first question the Provincial Government considers is whether it has gained control of operations as a result of the combination.	75. وعند تحديد ما إذا كان ينبغي تصنيف ذلك على أنه دمج أو استحواذ، فإن السؤال الأول الذي تضعه حكومة المنطقة بالاعتبار هو ما إذا كانت قد حصلت على السيطرة على العمليات نتيجة للتجميع.
76. In this scenario, the Provincial Government gains: a. Power over Operation J; b. Exposure, or rights, to variable benefits from its involvement with Operation J; and c. The ability to use its power over Operation J to affect the nature or amount of the benefits from its involvement with the operation.	76. في هذا التصور، تحصل حكومة المنطقة على ما يلي: أ. السلطة على العملية (ي)؛ و ب. التعرض، أو الحقوق، لمنافع متغيرة ناتجة عن مشاركتها مع العملية (ي)؛ و ج. القدرة على استخدام سلطتها على العملية (ي) للتأثير على طبيعة أو مبلغ المنافع ناتجة عن مشاركتها في العملية.
77. The Provincial Government concludes that, as a result of the public sector combination, it has gained control of Operation J. The Provincial Government considers the guidance in paragraphs 9–14 and AG19–AG50 of IPSAS 40 in determining whether the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	77. تخلص حكومة المنطقة إلى أنه، نتيجة التجميع عمليات في القطاع العام، فقد حصلت على السيطرة على العملية ج. وتضع حكومة المنطقة الإرشادات في الفقرتين 9-14 و"فقرات إرشادات التطبيق 19-50" من معيار المحاسبة للقطاع العام 40 عند تحديد ما إذا كان الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.
78. In considering the economic substance of the public sector combination, the Provincial Government notes that the combination results in a controlling entity/controlled entity relationship between the Provincial Government and Operation J. This is inconsistent with the economic substance of an amalgamation.	78. عند الأخذ بالاعتبار الجوهر الاقتصادي لتجميع عمليات في القطاع العام، تلاحظ حكومة المنطقة أن التجميع ينتج عنه علاقة جهة مسيطرة/ جهة مسيطر عليها بين حكومة المنطقة والعملية (ي). وهذا لا يتسق مع الجوهر الاقتصادي للدمج.
79. In considering the indicators relating to consideration, the Provincial Government notes that the public sector combination does not include the payment of consideration that is intended to compensate the seller for giving up their entitlement to the net assets of an operation. However, the transfer agreement requires the Provincial Government to continue to provide	79. عند الأخذ بالاعتبار المؤشرات المتعلقة بالعوض، تلاحظ حكومة المنطقة أن تجميع عمليات في القطاع العام لا يشمل دفع العوض المراد به تعويض البائع عن التخلي عن حقه في صافي أصول العملية. وبالرغم من ذلك، أن اتفاقية النقل تقتضي من حكومة المنطقة أن تواصل تقديم الخدمات. وبما أن العملية (ي) لا تسترد جميع تكاليفها من الرسوم، فإن حكومة

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
the services. As Operation J does not recover all its costs from charges, the Provincial Government will need to provide the necessary resources to cover the shortfall. The Provincial Government considers that the cost of providing services for the agreed 10 year period is likely to be approximately equal to the value of the net assets received. It therefore considers that a market participant would estimate the fair value of Operation J (with the obligation to provide services for 10 years) to be zero. Although no consideration is transferred, this reflects the fair value of the combination. The Provincial Government concludes that the indicators relating to consideration do not provide any evidence to suggest that the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	المنطقة ستحتاج إلى توفير الموارد اللازمة لتغطية النقص. وترى حكومة المنطقة أن تكلفة تقديم الخدمات لفترة السنوات العشر المتفق عليها من المرجح أن تكون مساوية تقريباً لقيمة صافي الأصول المستلمة. ولذلك تؤخذ بالاعتبار أن أحد المشاركين في السوق يقدر القيمة العادلة للعملية (ي) (مع الواجب بتقديم الخدمات لمدة 10 سنوات) على أن تكون صفراً. على الرغم من عدم تحويل أي عوض، فإن هذا يعكس تلك القيمة العادلة للتجميع. وتخلص حكومة المنطقة إلى أن المؤشرات المتعلقة بالعوض لا تقدم أي دليل يشير إلى أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.
80. In considering the indicators relating to the decision-making process, the Provincial Government notes that the public sector combination is a voluntary combination. Consequently, these indicators do not provide any evidence to suggest that the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	80. عند الأخذ بالاعتبار المؤشرات المتعلقة بعملية اتخاذ القرار، تلاحظ حكومة المنطقة أن تجميع عمليات في القطاع العام هي تجميع طوعي. ونتيجة لذلك، فإن هذه المؤشرات لا تقدم أي دليل يشير إلى أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.
81. Taking these factors together, the Provincial Government concludes that there is no evidence that economic substance of the combination is that of an amalgamation, and that the public sector combination should, therefore, be classified as an acquisition.	81. مع مراعاة هذه العوامل معاً، تخلص حكومة المنطقة إلى أنه لا يوجد دليل على أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو جوهر الدمج، وأنه ينبغي تصنيف تجميع عمليات في القطاع العام على أنها استحواذ.
Scenario 7: Variation	*التصور 7: التغير*
82. In scenario 7, the Provincial Government considers that a market participant would estimate the fair value of Operation J (with the obligation to provide services for 10 years) to be zero. This is the reason that no consideration is paid. In this variation, Operation J is assumed to cover its costs from charges. Consequently, a market participant would estimate the fair value of Operation J (with the obligation to provide services for 10 years) to be greater than zero.	82. في التصور 7، ترى حكومة المنطقة أن أحد المشاركين في السوق سيقدر القيمة العادلة للعملية (ي) (مع الواجب بتقديم الخدمات لمدة 10 سنوات) لتصبح صفر. وهذا هو السبب في عدم دفع أي اعتبار. وفي هذا الاختلاف، يفترض أن تغطي العملية (ي) تكاليفها من الرسوم. ونتيجة لذلك، يقدر المشارك في السوق القيمة العادلة للعملية (ي) (مع الواجب بتقديم الخدمات لمدة 10 سنوات) لتكون أكبر من الصفر.
83. In these circumstances, the fact that the combination does not include the payment of consideration that is intended to compensate the seller for giving up their entitlement to the net assets of an operation may provide evidence that the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	83. وفي هذه الظروف، حقيقة أن التجميع لا يشمل دفع العوض المعد لتعويض البائع عن التخلي عن حقه في صافي أصول عملية ما، قد تقدم دليلاً على أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.
84. In determining the classification of the public sector combination, the Provincial Government considers which factor or factors are the most significant. The Provincial Government considers the fact that it has gained control of Operation J and the fact that the combination does not involve the integration of its operations and those of Operation J to be the most	84. عند تحديد تصنيف تجميع عمليات في القطاع العام، تأخذ حكومة المنطقة بالاعتبار العامل أو العوامل الأكثر أهمية. وتضع حكومة المنطقة بالاعتبار أنها قد حصلت على السيطرة على العملية (ي)وأن التجميع لا ينطوي على تكامل عملياتها وأن العمليات المتعلقة بالعملية (ي) هي أكثر العوامل المهمة عند تحديد الجوهر الاقتصادي للتجميع. وهذا يشير إلى التجميع

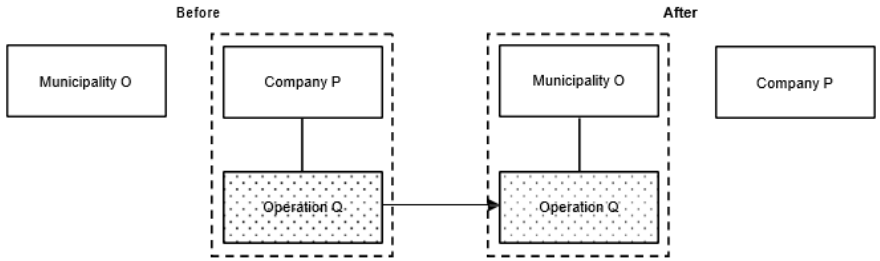
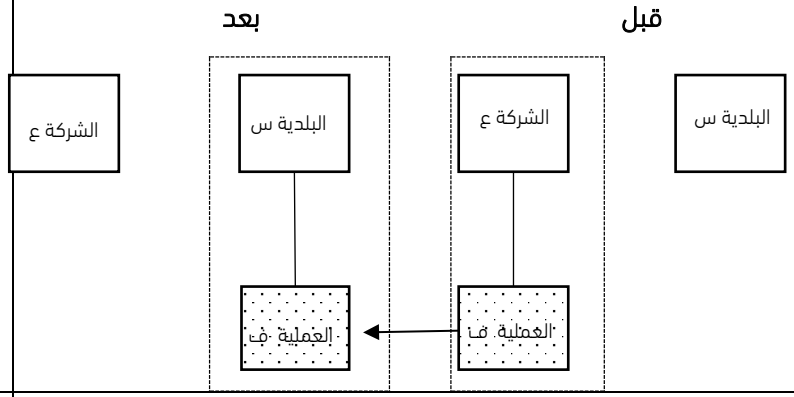
Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
significant factors in determining the economic substance of the combination. This suggests that the combination should be classified as an acquisition. The indicators relating to the decision-making process support this classification; only the indicators relating to consideration suggest that the economic substance of the combination may be an amalgamation. The Provincial Government therefore classifies the combination as an acquisition.	ينبغي أن يصنف على أنه استحواذ. وتدعم المؤشرات المتعلقة بعملية اتخاذ القرار هذا التصنيف؛ إلا أن المؤشرات المتعلقة بالعوض تشير إلى أن الجوهر الاقتصادي للتجميع قد يكون دمج. ومن ثم، تصنف حكومة المنطقة هذا التجميع على أنه استحواذ.
Scenario 8: Transfer of a commercial entity between levels of government	*التصور 8: نقل منشأة تجارية بين مستويات الحكومة*
85. The following diagram illustrates the transfer of a commercial entity between levels of government. 	85. يوضح الرسم التالي نقل المنشأة التجارية بين مستويات الحكومة. 
86. In this scenario, the Federal Government agrees to transfer Commercial Entity L to Provincial Government K. Provincial Government K pays consideration to the Federal Government in respect of the transfer. Following the combination, Provincial Government K operates Commercial Entity L as an arms-length, stand-alone entity.	86. في هذا التصور، توافق الحكومة الفيدرالية[8] على تحويل المنشأة التجارية (ل) إلى حكومة المنطقة (ك). وتدفع حكومة المنطقة (ك) العوض إلى الحكومة الفيدرالية فيما يتعلق بعملية النقل. وبعد التجميع، تقوم حكومة المنطقة (ك) بتشغيل المنشأة التجارية (ل) على أنها جهة مستقلة على أساس تجاري بحت.
87. The transfer of Commercial Entity L is a public sector combination. In determining whether this should be classified as an amalgamation or an acquisition, the first question Provincial Government K considers is whether it has gained control of operations as a result of the combination.	87. يعتبر نقل المنشأة التجارية (ل) تجميع عمليات في القطاع العام. وعند تحديد ما إذا كان ينبغي تصنيف ذلك العملية على أنه دمج أو استحواذ، فإن السؤال الأول الذي تضعه حكومة المنطقة (ك) بالاعتبار هو ما إذا كانت قد حصلت على السيطرة على العمليات نتيجة للتجميع.

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

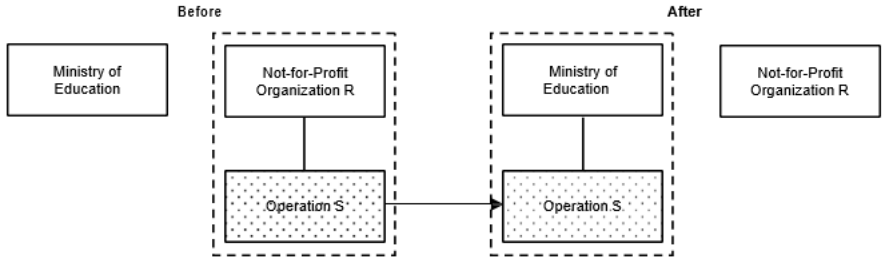
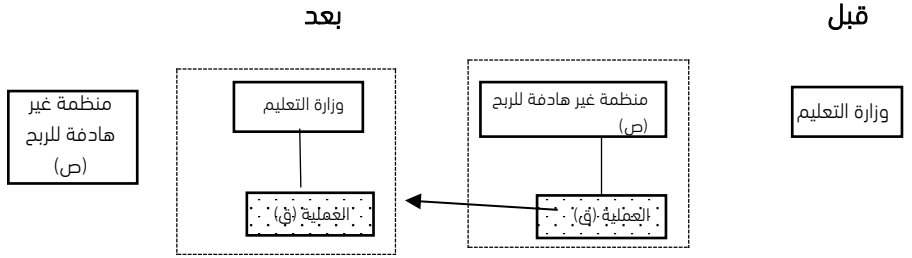
Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
88. In this scenario, Provincial Government K gains: a. Power over Commercial Entity L and its operations; b. Exposure, or rights, to variable benefits from its involvement with those operations; and c. The ability to use its power over those operations to affect the nature or amount of the benefits from its involvement with those operations.	88. في هذا التصور، تحصل حكومة المنطقة (ك) على: أ. السلطة على المنشأة التجارية (ل) وعملياتها؛ و ب. التعرض، أو الحقوق، لمنافع متغيرة ناتجة عن ارتباطها بتلك العمليات؛ و ج. القدرة على استخدام سلطتها على تلك العمليات للتأثير على طبيعة أو مبلغ المنافع ناتجة عن مشاركتها في تلك العمليات.
89. Provincial Government K concludes that, as a result of the public sector combination, it has gained control of Commercial Entity L. Provincial Government K considers the guidance in paragraphs 9–14 and AG19–AG50 of IPSAS 40 in determining whether the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	89. تخلص حكومة المنطقة (ك) إلى أنه نتيجة لتجميع عمليات في القطاع العام، فقد حصلت على السيطرة على المنشأة التجارية (ل). وتأخذ حكومة المنطقة (ك) بالاعتبار الإرشادات في الفقرتين 9-14 و"فقرات إرشادات التطبيق 19-50" من معيار المحاسبة للقطاع العام 40 عند تحديد ما إذا كان الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.
90. In considering the economic substance of the public sector combination, Provincial Government K notes that the combination results in a controlling entity/controlled entity relationship between the Provincial Government and Commercial Entity L. This is inconsistent with the economic substance of an amalgamation. Provincial Government K also notes that the combination has commercial substance, which is suggestive of an acquisition.	90. عند الأخذ بالاعتبار الجوهر الاقتصادي لتجميع عمليات في القطاع العام، تلاحظ حكومة المنطقة (ك) أن التجميع ينتج عنها علاقة جهة مسيطرة/ جهة مسيطر عليها بين حكومة المنطقة والمنشأة التجارية (ل). وهذا لا يتسق مع الجوهر الاقتصادي للدمج. وتلاحظ حكومة المنطقة (ك) أيضاً أن التجميع له جوهر تجاري، وهو ما يدل على استحواذ.
91. In considering the indicators relating to consideration, Provincial Government K notes that the public sector combination includes the payment of consideration that is intended to compensate the seller for giving up their entitlement to the net assets of an operation. Provincial Government K concludes that the indicators relating to consideration do not provide any evidence to suggest that the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	91. عند الأخذ بالاعتبار المؤشرات المتعلقة بالعوض، تلاحظ حكومة المنطقة (ك) أن تجميع عمليات في القطاع العام يشمل دفع العوض المعد لتعويض البائع عن التخلي عن حقه في صافي أصول العملية. وتخلص حكومة المنطقة (ك) إلى أن المؤشرات المتعلقة بالعوض لا تقدم أي دليل يشير إلى أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.
92. In considering the indicators relating to the decision-making process, Provincial Government K notes that the public sector combination is a voluntary combination. Consequently, these indicators do not provide any evidence to suggest that the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	92. عند الأخذ بالاعتبار المؤشرات المتعلقة بعملية اتخاذ القرار، تلاحظ حكومة المنطقة (ك) أن تجميع عمليات في القطاع العام هو تجميع طوعي. ونتيجة لذلك، فإن هذه المؤشرات لا تقدم أي دليل يشير إلى أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.
93. Taking these factors together, Provincial Government K concludes that there is no evidence that the economic substance of the combination is that of an amalgamation, and that the public sector combination should, therefore, be classified as an acquisition.	93. مع مراعاة هذه العوامل معا، تخلص حكومة المنطقة (ك) إلى أنه لا يوجد دليل على أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج، ومن ثم ينبغي تصنيف تجميع عمليات في القطاع العام على أنه استحواذ.
Scenario 9: Purchase of a private sector operation	*التصور 9: شراء عملية القطاع الخاص*

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
94. The following diagram illustrates the purchase of a private sector operation by a public sector entity. 	94. يوضح الرسم التالي شراء عملية للقطاع الخاص من قبل جهة تابعة للقطاع العام. 
95. In this scenario, Central Government purchases Operation N from Company M. Central Government pays the market value of Operation N, and Company M acts voluntarily. Following the purchase, Operation N is managed as an arms-length, stand-alone entity.	95. في هذا التصور، تشتري الحكومة المركزية العملية (ن) من الشركة (م). وتدفع الحكومة المركزية القيمة السوقية للعملية (ن)، وتتصرف الشركة (م) طوعاً. وبعد عملية الشراء، تدار العملية (ن)على أنها جهة مستقلة يتم التعامل معها على أساس تجاري بحت.
96. The purchase of Operation N is a public sector combination. In determining whether this should be classified as an amalgamation or an acquisition, the first question Central Government considers is whether it has gained control of operations as a result of the combination.	96. شراء العملية "ن" يعتبر تجميع عمليات في القطاع العام. عند تحديد ما إذا كان ينبغي تصنيف ذلك على أنه دمج أو استحواذ، فإن السؤال الأول الذي تضعه الحكومة المركزية بالاعتبار هو ما إذا كانت قد حصلت على السيطرة على العمليات نتيجة للتجميع.
97. In this scenario, Central Government gains: a. Power over Operation N; b. Exposure, or rights, to variable benefits from its involvement with Operation N; and c. The ability to use its power over Operation N to affect the nature or amount of the benefits from its involvement with that operation.	97. في هذا التصور، تحصل الحكومة المركزية على ما يلي: أ. السلطة على عملية (ن)؛ و ب. التعرض لمنافع متغيرة ناتجة عن مشاركتها في العملية (ن) ولها الحق فيها؛ و ج. القدرة على استخدام سلطتها على العملية (ن) للتأثير على طبيعة أو مبلغ المنافع ناتجة عن مشاركتها في تلك العملية.
98. Central Government concludes that, as a result of the public sector combination, it has gained control of Operation N. Central Government considers the guidance in paragraphs 9–14 and AG19– AG50 of IPSAS 40 in determining whether the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	98. تخلص الحكومة المركزية أنه نتيجة لتجميع عمليات في القطاع العام، قد حصلت على السيطرة على العملية (ن). وتأخذ الحكومة المركزية بالاعتبار الإرشادات في الفقرات 9-14 و"فقرات إرشادات التطبيق 19-50" من معيار المحاسبة للقطاع العام 40 عند تحديد ما إذا كان الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.

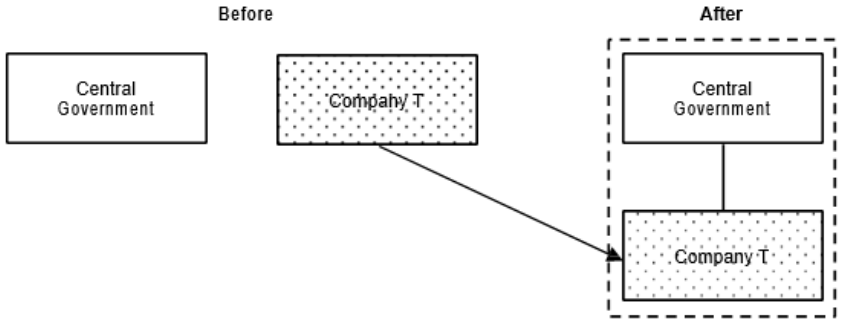
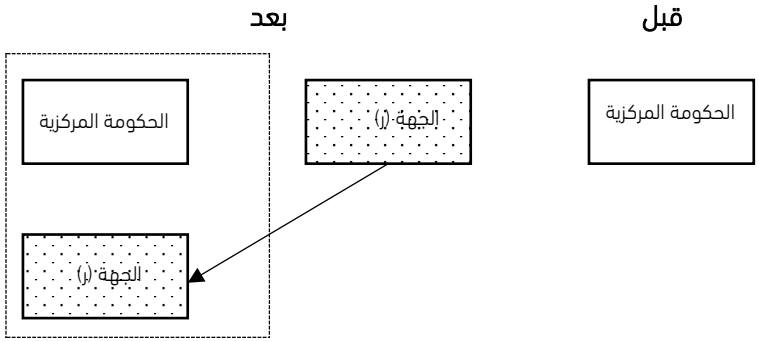
Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
99. In considering the economic substance of the public sector combination, Central Government notes that the combination results in a controlling entity/controlled entity relationship between Central Government and Operation N. This is inconsistent with the economic substance of an amalgamation. Central Government also notes that the combination has commercial substance, which is suggestive of an acquisition.	99. عند الأخذ بالاعتبار الجوهر الاقتصادي لتجميع عمليات في القطاع العام، تلاحظ الحكومة المركزية أن التجميع ينتج عنه وجود علاقة جهة مسيطرة/ جهة مسيطر عليها بين الحكومة المركزية وعملية (ن). وهذا لا يتسق مع الجوهر الاقتصادي للدمج. وتلاحظ الحكومة المركزية أيضاً أن التجميع له جوهر تجاري، وهو ما يدل على الاستحواذ.
100. In considering the indicators relating to consideration, Central Government notes that the public sector combination includes the payment of consideration that is intended to compensate the seller for giving up their entitlement to the net assets of an operation. Central Government concludes that the indicators relating to consideration do not provide any evidence to suggest that the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	100. عند الأخذ بالاعتبار المؤشرات المتعلقة بالعوض، تلاحظ الحكومة المركزية أن تجميع عمليات في القطاع العام يشمل دفع العوض المعد لتعويض البائع عن التخلي عن حقه في صافي أصول العملية. وتخلص الحكومة المركزية أن المؤشرات المتعلقة بالعوض لا تقدم أي دليل يشير إلى أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.
101. In considering the indicators relating to the decision-making process, Central Government notes that the public sector combination is a voluntary combination. Consequently, these indicators do not provide any evidence to suggest that the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	101. عند الأخذ بالاعتبار المؤشرات المتعلقة بعملية اتخاذ القرار، تلاحظ الحكومة المركزية أن تجميع عمليات في القطاع العام يعتبر تجميع طوعي. ونتيجة لذلك، فإن هذه المؤشرات لا تقدم أي دليل يشير إلى أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.
102. Taking these factors together, Central Government concludes that there is no evidence that the economic substance of the combination is that of an amalgamation, and that the public sector combination should, therefore, be classified as an acquisition.	102. مع مراعاة هذه العوامل معاً، تخلص الحكومة المركزية أنه لا يوجد دليل على أن جوهر التجميع الاقتصادي هو نفسه للدمج، ومن ثم ينبغي تصنيف تجميع عمليات في القطاع العام على أنه استحواذ.
Scenario 9: variation	التصور 9: التغيير
103. In scenario 9, Company M enters into the transaction voluntarily. In this variation, Central Government nationalizes Operation N through a compulsory purchase. The purchase is still effected at the market value of Operation N.	103. في التصور رقم 9، تدخل الشركة (م) في المعاملة طوعاً. وفي هذا التغيير، تقوم الحكومة المركزية بتوطين العملية (ن) من خلال عملية شراء إلزامية. ولا تزال عملية الشراء تتأثر بالقيمة السوقية للعملية (ن).
104. The change from a voluntary transaction to a compulsory purchase does not affect the assessments of control or the indicators related to consideration.	104. ولا يؤثر التغير من المعاملة الطوعية إلى الشراء الإلزامي على تقويمات السيطرة أو المؤشرات المتعلقة بالعوض.
105. In considering the indicators relating to the decision-making process, Central Government notes that Company M does not act voluntarily. The fact that Central Government (a party to the combination) is able to impose the public sector combination on Company M provides evidence that the economic substance of the combination is that of an acquisition.	105. عند الأخذ بالاعتبار المؤشرات المتعلقة بعملية اتخاذ القرار، تلاحظ الحكومة المركزية أن الشركة (م) لا تتصرف طوعاً. وحقيقة أن الحكومة المركزية (طرفاً في التجميع) قادرة على فرض تجميع عمليات في القطاع العام على الشركة (م) تقدم دليلاً على أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للاستحواذ.
106. Consequently, Central Government classifies the public sector combination as an acquisition.	106. ونتيجة لذلك، تصنف الحكومة المركزية تجميع عمليات في القطاع العام على أنه استحواذ.

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
Scenario 10: Bargain purchase	*التصور 10: الشراء بسعر تفاضلي*
107. The following diagram illustrates a bargain purchase by a public sector entity. 	107. يوضح الرسم التالي الشراء بسعر تفاضلي من قبل جهة تابعة للقطاع العام. 
108. In this scenario, Municipality O purchases Operation Q from Company P in a bargain purchase. Company P is seeking to sell Operation Q quickly to release cash for its other operations, and is willing to accept a price below the market value of Operation Q for an early sale. In entering into the bargain purchase, Company P acts voluntarily. Following the purchase, Operation Q is managed as an arms-length, stand-alone entity by Municipality O.	108. في هذا التصور، تشتري البلدية (س) العملية (ف) من الشركة (ع) في شراء بسعر تفاضلي. وتسعى الشركة (ع) لبيع العملية (ف) بسرعة لتوفير النقد لعملياتها الأخرى، والرغبة في قبول سعر أقل من القيمة السوقية للعملية (ف) لبيع مبكر. وعند الدخول في عملية شراء بسعر تفاضلي، تتصرف الشركة (ع) طوعاً. وبعد عملية الشراء، تدار العملية (ف) على أنها جهة مستقلة يتم التعامل معها على أساس تجاري بحت من قبل البلدية (س).
109. The bargain purchase of Operation Q is a public sector combination. In determining whether this should be classified as an amalgamation or an acquisition, the first question Municipality O considers is whether it has gained control of operations as a result of the combination.	109. شراء العملية (ف) بسعر تفاضلي يعتبر تجميع عمليات في القطاع العام. وعند تحديد ما إذا كان ينبغي تصنيف ذلك على أنه دمج أو استحواذ، فإن السؤال الأول الذي تضعه البلدية بالاعتبار هو ما إذا كانت قد حصلت على السيطرة على العمليات نتيجة للتجميع.
110. In this scenario, Municipality O gains: a. Power over Operation Q; b. Exposure, or rights, to variable benefits from its involvement with Operation Q; and c. The ability to use its power over Operation Q to affect the nature or amount of the benefits from its involvement with that operation.	110. في هذا التصور، تحصل البلدية (س) على: أ. السلطة على العملية س؛ و ب. التعرض لمنافع متغيرة ناتجة عن مشاركتها في العملية (ف) ولها الحق فيها؛ و ج. القدرة على استخدام قوتها على العملية (ف) للتأثير على طبيعة أو مبلغ المنافع الناتجة عن مشاركتها في تلك العملية.
111. Municipality O concludes that, as a result of the public sector combination, it has gained control of Operation Q. Municipality O considers the guidance in paragraphs 9–14 and AG19–AG50 of IPSAS 40 in determining whether the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	111. تخلص البلدية (س) إلى أنه نتيجة لتجميع عمليات في القطاع العام، فقد حصلت على السيطرة على العملية (ف). وتضع البلدية (س) بالاعتبار الإرشادات في الفقرات 9-14 و"فقرات إرشادات التطبيق 19-50" من معيار المحاسبة للقطاع العام 40 عند تحديد ما إذا كان الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.

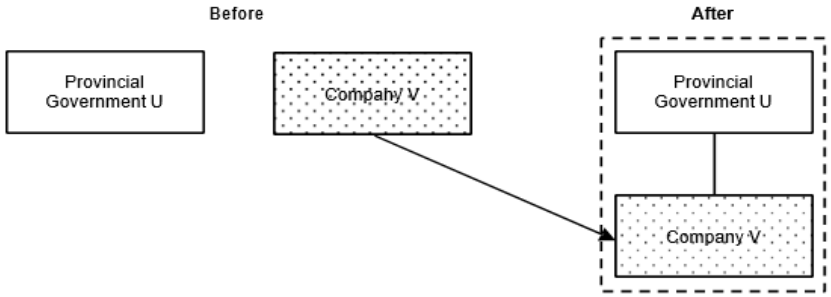
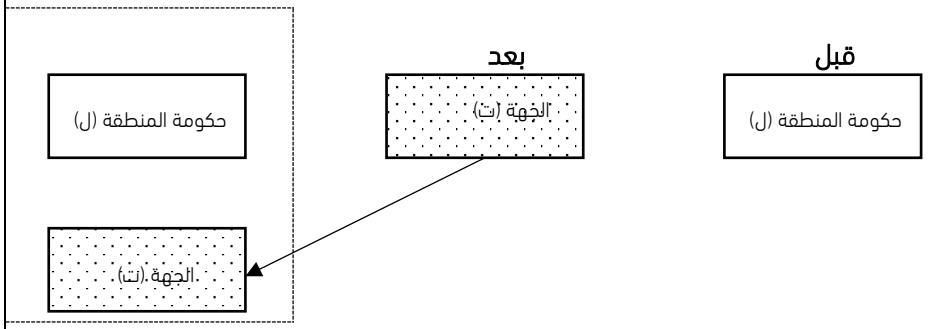
Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
112. In considering the economic substance of the public sector combination, Municipality O notes that the combination results in a controlling entity/controlled entity relationship between Municipality O and Operation Q. This is inconsistent with the economic substance of an amalgamation. Municipality O also notes that the combination has commercial substance (even though the price paid was below the market price of Operation Q), which is suggestive of an acquisition.	112. عند الأخذ بالاعتبار الجوهر الاقتصادي لتجميع عمليات في القطاع العام، تلاحظ البلدية (س) أن التجميع ينتج عنه علاقة جهة مسيطرة/ جهة مسيطر عليها بين البلدية (س) والعملية (ف). وهذا لا يتسق مع الجوهر الاقتصادي للدمج. وتلاحظ البلدية (س) أيضاً أن التجميع لها جوهر تجاري (على الرغم من أن الثمن المدفوع كان أقل من سعر السوق للعملية (ف))، وهو ما يدل على الاستحواذ.
113. In considering the indicators relating to consideration, Municipality O notes that the public sector combination includes the payment of consideration that is intended to compensate the seller for giving up their entitlement to the net assets of an operation, even though that price was below market value. Company P voluntarily accepted a lower price for a quick sale, and the purpose of the consideration paid was to provide Company P with the level of compensation for giving up its entitlement to the net assets of Operation Q that it was willing to accept. Municipality O concludes that the indicators relating to consideration do not provide any evidence to suggest that the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	113. عند الأخذ بالاعتبار المؤشرات المتعلقة بالعوض، تلاحظ البلدية (س) أن تجميع عمليات في القطاع العام يشمل دفع العوض المعد لتعويض البائع عن التخلي عن حقه في صافي أصول العملية، على الرغم من أن هذا السعر أقل من القيمة السوقية. وقبلت الجهة طوعاً سعراً أقل لبيع سريع، وكان الغرض من العوض المدفوع هو تزويد الشركة (ع) بمستوى التعويض عن التخلي عن حقها في صافي أصول العملية (ف) التي كانت على استعداد لقبولها. تخلص البلدية (س) إلى أن المؤشرات المتعلقة بالعوض لا تقدم أي دليل على أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو دمج.
114. In considering the indicators relating to the decision-making process, Municipality O notes that the public sector combination is a voluntary combination. Consequently, these indicators do not provide any evidence to suggest that the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	114. عند الأخذ بالاعتبار المؤشرات المتعلقة بعملية اتخاذ القرار، تلاحظ البلدية (س) أن تجميع عمليات في القطاع العام هو تجميع طوعي. ونتيجة لذلك، فإن هذه المؤشرات لا تقدم أي دليل يشير إلى أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.
115. Taking these factors together, Municipality O concludes that there is no evidence that the economic substance of the combination is that of an amalgamation, and that the public sector combination should, therefore, be classified as an acquisition.	115. مع مراعاة هذه العوامل معا، تخلص البلدية (س) أنه لا يوجد دليل على أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو جوهر الدمج، ومن ثم ينبغي تصنيف التجميع على أنه استحواذ.
Scenario 10: variation	*التصور 10: التغيير*
116. In scenario 10, Company P enters into the transaction voluntarily. In this variation, Municipality O seizes Operation Q through a compulsory purchase. The purchase is still effected at a price below the market value of Operation Q. Company P would not have sold Operation Q for a price below market value voluntarily.	116. في التصور 10، تدخل الشركة (ع) في المعاملة طوعاً. وفي هذا التغيير، تستحوذ البلدية (س) على العملية (ف) من خلال عملية شراء إلزامي. ولا تزال عملية الشراء متأثرة بسعر أقل من القيمة السوقية للعملية (ف). ولم تقم الشركة (ع) ببيع العملية (ف) بسعر أقل من القيمة السوقية طوعاً.
117. The change from a voluntary transaction to a compulsory purchase does not affect the assessment of control.	117. إن التغيير من المعاملة الطوعية إلى الشراء الإلزامي لا يؤثر على تقويم السيطرة.

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
118. In considering the indicators relating to consideration, Municipality O notes that the public sector combination includes consideration that is intended to compensate the seller for giving up their entitlement to the net assets of an operation. However, the level of compensation is less than Company P would have accepted voluntarily. Consequently, these indicators provide only weak evidence that the economic substance of the combination is that of an acquisition, and greater reliance is placed on other factors.	118. عند الأخذ بالاعتبار المؤشرات المتعلقة بالعوض، تلاحظ البلدية (س) أن تجميع عمليات في القطاع العام يشمل العوض المعد لتعويض البائع عن التخلي عن حقه في صافي أصول العملية. مع ذلك، فإن مستوى التعويض أقل مما قبلته الشركة (ع) بشكل طوعي. ونتيجة لذلك، فإن هذه المؤشرات تقدم فقط أدلة ضعيفة على أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للاستحواذ، كما أن الاعتماد الأكبر على عوامل أخرى.
119. In considering the indicators relating to the decision-making process, Municipality O notes that Company P does not act voluntarily. The fact that Municipality O (a party to the combination) is able to impose the public sector combination on Company P provides evidence that the economic substance of the combination is that of an acquisition.	119. عند الأخذ بالاعتبار المؤشرات المتعلقة بعملية اتخاذ القرار، تشير البلدية (س) إلى أن الشركة (ع) لا تتصرف بشكل طوعي. وحقيقة أن البلدية (س) (طرف في التجميع) قادرة على فرض تجميع عمليات في القطاع العام على الشركة (ع) تقدم دليلاً على أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه الاستحواذ.
120. Taking all the factors into account, Municipality O classifies the public sector combination as an acquisition.	120. مع أخذ جميع العوامل بالاعتبار، تصنف البلدية (س) تجميع عمليات في القطاع العام على أنها استحواذ.
Scenario 11: Donated operations	*التصور 11: العمليات المتبرع بها*
121. The following diagram illustrates the receipt of a donated operation by a public sector entity. 	121. يوضح الرسم التالي استلام عملية متبرع بها من قبل جهة تابعة للقطاع العام. 
122. In this scenario, Not-for-Profit Organization R, a charity providing education services, voluntarily transfers Operation S, a school, to the Ministry of Education at no cost. Not-for-Profit Organization R does this because it considers that this will result in improved services to the public, and enable it to meet its objectives.	122. في هذا التصور، المنظمة غير الهادفة للربح (ص)، وهي مؤسسة خيرية تقدم خدمات تعليمية، تحول العملية (ق) طوعاً – مدرسة -إلى وزارة التعليم دون أي تكلفة. وتفعل المنظمة غير الهادفة للربح (ص) ذلك لأنها ترى أن هذا سوف يؤدي إلى تحسين الخدمات للجمهور، ويمكنها من تحقيق أهدافها.
123. The donation of Operation S is a public sector combination. In determining whether this should be classified as an amalgamation or an acquisition, the first question the Ministry of Education considers is whether it has gained control of operations as a result of the combination.	123. عملية التبرع بالعملية (ق) تعتبر تجميع عمليات في القطاع العام. وعند تحديد ما إذا كان ينبغي تصنيف ذلك كدمج أو استحواذ، فإن السؤال الأول الذي تضعه وزارة التعليم بالاعتبار هو ما إذا كانت قد حصلت على السيطرة على العمليات نتيجة للتجميع.
124. In this scenario, the Ministry of Education gains:	124. في هذا التصور، حصلت على وزارة التعليم على ما يلي:

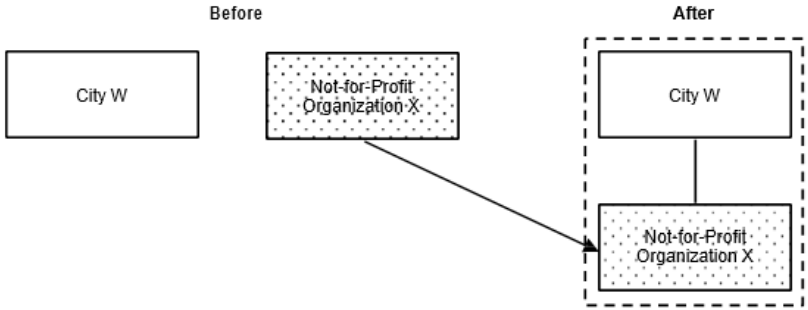
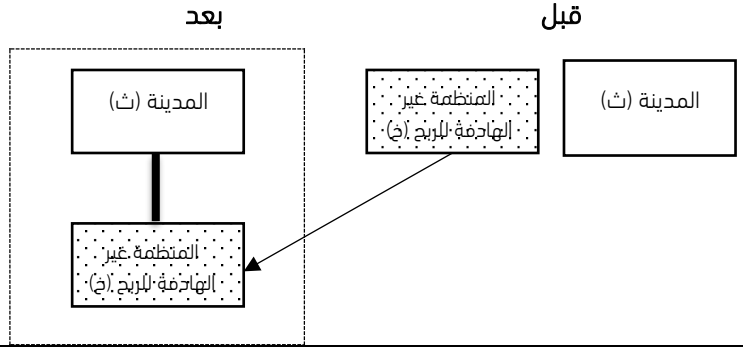
Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
a. Power over Operation S; b. Exposure, or rights, to variable benefits from its involvement with Operation S; and c. The ability to use its power over Operation S to affect the nature or amount of the benefits from its involvement with that operation.	أ. السلطة على العملية (ق)؛ و ب. التعرض لمنافع متغيرة ناتجة عن مشاركتها في العملية (ق) ولها حق فيها؛ و ج. القدرة على استخدام سلطتها على العملية (ق) للتأثير على طبيعة أو مبلغ المنافع الناتجة عن مشاركتها في تلك العملية.
125. The Ministry of Education concludes that, as a result of the public sector combination, it has gained control of Operation S. The Ministry of Education considers the guidance in paragraphs 9–14 and AG19–AG50 of IPSAS 40 in determining whether the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	125. تخلص وزارة التعليم أنه نتيجة لتجميع عمليات في القطاع العام، فقد حصلت على السيطرة على العملية (س). وتضع وزارة التعليم بالاعتبار الإرشادات في الفقرتين 9-14 و"فقرات إرشادات التطبيق 19-50" من معيار المحاسبة للقطاع العام 40 عند تحديد ما إذا كان الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.
126. In considering the economic substance of the public sector combination, the Ministry of Education notes that the combination has commercial substance (even though no price was paid for Operation S), which is suggestive of an acquisition.	126. عند الأخذ بالاعتبار الجوهر الاقتصادي لتجميع عمليات في القطاع العام، تلاحظ وزارة التعليم أن التجميع له جوهر تجاري (على الرغم من عدم دفع أي ثمن للعملية (ق))، وهو ما يدل على الاستحواذ.
127. In considering the indicators relating to consideration, the Ministry of Education notes that the public sector combination does not include the payment of consideration that is intended to compensate the seller for giving up their entitlement to the net assets of an operation. However, the reason for this is that Not-for-Profit Organization R voluntarily surrendered those rights. The situation is similar to that of a bargain purchase. In a bargain purchase, a seller may be willing to accept a price below market value where this meets their needs, for example in enabling a quick sale. With a donated operation, the former owner is willing to transfer the operation for no consideration to their preferred counterparty. In this scenario, Not-for-Profit Organization R is willing to transfer Operation S to the Ministry of Education because this will provide improved services to the public. Consequently, the Ministry of Education concludes that the indicators of consideration do not provide any evidence to suggest that the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	127. عند الأخذ بالاعتبار المؤشرات المتعلقة بالعوض، تلاحظ وزارة التعليم أن تجميع عمليات في القطاع العام لا تشمل دفع العوض المعد لتعويض البائع عن التخلي عن حقه في صافي أصول العملية. مع ذلك، فالسبب في ذلك هو تنازل المنظمة غير الهادفة للربح (ص) بشكل طوعي عن تلك الحقوق. والوضع مشابه لوضع الشراء بسعر تفاضلي. ففي عملية الشراء بسعر تفاضلي، قد يرغب البائع قبول سعر أقل من القيمة السوقية حيث يلبي ذلك احتياجاته، على سبيل المثال، التمكين من البيع السريع. بالنسبة لعملية متبرع بها، يرغب المالك السابق تحويل العملية دون عوض للطرف المقابل المفضل. وفي هذا التصور، ترغب المنظمة غير الهادفة للربح في نقل العملية (ق) إلى وزارة التعليم لأن ذلك سيقدم تحسين في الخدمات المقدمة للجمهور. ونتيجة لذلك، تخلص وزارة التعليم إلى أن مؤشرات العوض لا تقدم أي دليل يشير إلى أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.
128. In considering the indicators relating to the decision-making process, the Ministry of Education notes that the public sector combination is a voluntary combination. Consequently, these indicators do not provide any evidence to suggest that the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	128. عند الأخذ بالاعتبار المؤشرات المتعلقة بعملية اتخاذ القرار، تلاحظ وزارة التعليم أن تجميع عمليات في القطاع العام هو تجميع طوعي. ونتيجة لذلك، فإن هذه المؤشرات لا تقدم أي دليل يشير إلى أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.
129. Taking these factors together, the Ministry of Education concludes that there is no evidence that the economic substance of the combination is that of an amalgamation, and that the public sector combination should, therefore, be classified as an acquisition.	129. مع مراعاة هذه العوامل معاً، خلصت وزارة التعليم أنه لا يوجد دليل على أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو جوهر الدمج، ومن ثم ينبغي تصنيف التجميع على أنه استحواذ.

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
Scenario 12: Nationalization of a private sector entity–forced seizure	*التصور 12: توطين جهة تابعة للقطاع الخاص –الاستيلاء الجبري*
130. The following diagram illustrates the nationalization of a private sector entity by a public sector entity by means of a forced seizure. 	130. يوضح الرسم التالي توطين جهة تابعة للقطاع الخاص من قبل جهة تابعة للقطاع العام عن طريق الاستيلاء الجبري. 
131. In this scenario, Central Government nationalizes Company T through legislation. Central Government does not pay any consideration to the shareholders of Company T. Following the purchase, Company T is managed as an arms-length, stand-alone entity.	131. في هذا التصور، تقوم الحكومة المركزية بتوطين الجهة (ر) من خلال التشريعات. ولا تدفع الحكومة المركزية أي عوض لمساهمي الجهة (ر). وبعد الشراء، تدار الجهة (ر) على أنها جهة مستقلة على أساس تجاري بحت.
132. The nationalization of Company T is a public sector combination. In determining whether this should be classified as an amalgamation or an acquisition, the first question Central Government considers is whether it has gained control of operations as a result of the combination.	132. توطين الجهة (ر) يعتبر تجميع عمليات في القطاع العام. وعند تحديد ما إذا كان ينبغي تصنيف ذلك على أنها دمج أو استحواذ، فإن السؤال الأول التي تضعه الحكومة المركزية في هو ما إذا كانت قد حصلت على السيطرة على العمليات نتيجة للتجميع.
133. In this scenario, Central Government gains: a. Power over Company T; b. Exposure, or rights, to variable benefits from its involvement with Company T; and c. The ability to use its power over Company T to affect the nature or amount of the benefits from its involvement with Company T.	133. في هذا التصور، تحصل الحكومة المركزية على ما يلي: أ. السلطة على الجهة (ر)؛ و ب. التعرض لمنافع متغيرة ناتجة عن مشاركتها في الجهة (ر) ولها حق فيها؛ و ج. القدرة على استخدام سلطتها على الجهة (ر) للتأثير على طبيعة أو مبلغ المنافع ناتجة عن مشاركتها في الجهة (ر).
134. Central Government concludes that, as a result of the public sector combination, it has gained control of Company T. Central Government considers the guidance in paragraphs 9–14 and AG19– AG50 of IPSAS 40 in determining whether the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	134. تخلص الحكومة المركزية أنه نتيجة لتجميع عمليات في القطاع العام، فقد حصلت على السيطرة على الجهة (ر). وتضع الحكومة المركزية الإرشادات في الفقرات 9-14 و"فقرات إرشادات التطبيق 19-50" من معيار المحاسبة للقطاع العام 40 عند تحديد ما إذا كان الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
135. In considering the economic substance of the public sector combination, Central Government notes that the combination results in a controlling entity/controlled entity relationship between Central Government and Company T. This is inconsistent with the economic substance of an amalgamation. Central Government also notes that, by depriving the former shareholders of their rights to Company T, the combination has commercial substance, which is suggestive of an acquisition.	135. عند الأخذ بالاعتبار الجوهر الاقتصادي لتجميع عمليات في القطاع العام، تلاحظ الحكومة المركزية أن التجميع ينتج عنه علاقة جهة مسيطرة/ جهة مسيطر عليها بين الحكومة المركزية والجهة (ر). وهذا لا يتسق مع الجوهر الاقتصادي للدمج. وتلاحظ الحكومة المركزية أيضاً أنه من خلال حرمان المساهمين السابقين من حقوقهم في الجهة (ر)، فإن التجميع له جوهر تجاري، وهو ما يدل على الاستحواذ.
136. In considering the indicators relating to consideration, Central Government notes that the public sector combination does not include the payment of consideration that is intended to compensate the seller for giving up their entitlement to the net assets of an operation. However, the former shareholders of Company T have had their entitlements extinguished through compulsion, which provides evidence that the economic substance of the combination is that of an acquisition. Central Government concludes that the indicators relating to consideration do not provide any evidence to suggest that the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	136. عند الأخذ بالاعتبار المؤشرات المتعلقة بالعوض، تلاحظ الحكومة المركزية أن تجميع عمليات في القطاع العام لا يشمل دفع العوض المعد لتعويض البائع عن التخلي عن حقه في صافي أصول العملية. مع ذلك، فإن المساهمين السابقين في الجهة "ر" قد ألغيت مستحقاتهم عن طريق الضغط، مما يقدم دليلاً على أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للاستحواذ. وتخلص الحكومة المركزية أن المؤشرات المتعلقة بالعوض لا تقدم أي دليل يشير إلى أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.
137. In considering the indicators relating to the decision-making process, Central Government notes that Company T does not act voluntarily. The fact that Central Government (a party to the combination) is able to impose the public sector combination on Company T provides evidence that the economic substance of the combination is that of an acquisition.	137. عند الأخذ بالاعتبار المؤشرات المتعلقة بعملية اتخاذ القرار، تلاحظ الحكومة المركزية أن الجهة (ر) لا تتصرف طوعاً. وحقيقة أن الحكومة المركزية (طرفاً في التجميع) قادرة على فرض تجميع عمليات في القطاع العام على الجهة (ر) تقدم دليلاً على أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للاستحواذ.
138. Taking these factors together, Central Government concludes that there is no evidence that the economic substance of the combination is that of an amalgamation, and that the public sector combination should, therefore, be classified as an acquisition.	138. مع مراعاة هذه العوامل معا، تخلص الحكومة المركزية أنه لا يوجد دليل على أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج، ومن ثم ينبغي تصنيف التجميع على أنه استحواذ.
Scenario 13: Nationalization of a private sector entity–bailout	*التصور 13: توطين جهة تابعة للقطاع الخاص -الإنقاذ*
139. The following diagram illustrates the nationalization of a private sector entity by a public sector entity by means of a bailout.	139. يوضح الرسم التالي توطين جهة من القطاع الخاص من قبل جهة من القطاع العام عن طريق الإنقاذ.

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
	
140. In this scenario, Provincial Government U nationalizes Company V through legislation as a result of a bailout. Prior to the nationalization, Company V was in financial distress. Provincial Government U does not pay any consideration to the shareholders of Company V but does assume Company V's net liabilities. Following the purchase, Company V is managed as an arms-length, stand-alone entity.	140. في هذا التصور، توطن حكومة المنطقة (ل) الجهة (ت) عن طريق تشريعات من أجل الإنقاذ. وقبل عملية التوطين، كانت الجهة (ت) في أزمة مالية. ولم تدفع حكومة المنطقة (ل) أي عوض لمساهمي الجهة (ت) ولكن تتحمل صافي التزامات تلك الجهة وبعد عملية الشراء، تدار الجهة (ت) على أنها جهة مستقلة على أساس تجاري بحت.
141. The nationalization of Company V is a public sector combination. In determining whether this should be classified as an amalgamation or an acquisition, the first question Provincial Government U considers is whether it has gained control of operations as a result of the combination.	141. يمثل توطين الجهة (ت) تجميع عمليات في القطاع العام. وعند تحديد ما إذا كان ينبغي تصنيف ذلك على أنه دمج أو استحواذ، فإن السؤال الأول الذي تضعه حكومة المنطقة (ل) بالاعتبار هو ما إذا كانت قد حصلت على السيطرة على العمليات نتيجة للتجميع.
142. In this scenario, Provincial Government U gains: a. Power over Company V; b. Exposure, or rights, to variable benefits from its involvement with Company V; and c. The ability to use its power over Company V to affect the nature or amount of the benefits from its involvement with Company V.	142. في هذا التصور، تحصل حكومة المنطقة (ل) على: أ. السلطة على الجهة (ت)؛ و ب. التعرض للمنافع المتغيرة ناتجة عن مشاركتها مع الجهة (ت) ولها حق فيها؛ و ج. القدرة على استخدام سلطتها على الجهة (ت) للتأثير على طبيعة أو مبلغ الفوائد ناتجة عن مشاركتها مع الجهة (ت).
143. Provincial Government U concludes that, as a result of the public sector combination, it has gained control of Company V. Provincial Government U considers the guidance in paragraphs 9–14 and AG19–AG50 of IPSAS 40 in determining whether the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	143. تخلص حكومة المنطقة (ل) إلى أنه نتيجة لتجميع عمليات في القطاع العام، فقد حصلت على السيطرة على الجهة (ت). وتضع حكومة المنطقة (ل) الإرشادات في الفقرات 9-14 و"فقرات إرشادات التطبيق 19-50" من معيار 40 المحاسبة للقطاع العام عند تحديد ما إذا كانت الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.
144. In considering the economic substance of the public sector combination, Provincial Government U notes that the combination results in a controlling entity/controlled entity relationship between Provincial Government U and Company V. This is inconsistent with the	144. عند الأخذ بالاعتبار الجوهر الاقتصادي لتجميع عمليات في القطاع العام، تلاحظ حكومة المنطقة (ل) أن التجميع ينتج عنه علاقة جهة مسيطرة / جهة مسيطر عليها بين حكومة المنطقة (ل) والجهة (ت). وهذا لا يتسق مع الجوهر الاقتصادي للدمج. تلاحظ حكومة

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
economic substance of an amalgamation. Provincial Government U also notes that, by assuming the net liabilities of Company V, the combination has commercial substance, which is suggestive of an acquisition.	المنطقة (ل) أيضاً أنه من خلال تحمل صافي التزامات الجهة (ت)، فإن التجميع له جوهر تجاري، وهو ما يدل على الاستحواذ.
145. In considering the indicators relating to consideration, Provincial Government U notes that the public sector combination does not include the payment of consideration that is intended to compensate the seller for giving up their entitlement to the net assets of an operation. However, Company V has net liabilities that are assumed by Provincial Government U as part of the combination. The lack of consideration reflects the fair value of Company V rather than suggesting that the economic substance of the combination is that of an amalgamation. Provincial Government U concludes that the indicators relating to consideration do not provide any evidence to suggest that the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	145. وعند الأخذ بالاعتبار المؤشرات المتعلقة بالعوض، تلاحظ حكومة المنطقة (ل) أن تجميع عمليات في القطاع العام يشمل دفع العوض المعد لتعويض البائع عن التخلي عن حقه في صافي أصول العملية. وبالرغم من ذلك، فإن الجهة (ت) لديها صافي الالتزامات التي يتم تحملها من قبل حكومة المنطقة (ل) كجزء من التجميع. ويعكس عدم وجود عوض القيمة العادلة للجهة (ت) بدلاً من اقتراح أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو جوهر الدمج. وتخلص حكومة المنطقة (ل) إلى أن المؤشرات المتعلقة بالعوض لا توفر أي دليل يشير إلى أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.
146. In considering the indicators relating to the decision-making process, Provincial Government U notes that Company V does not act voluntarily. The fact that Provincial Government U (a party to the combination) is able to impose the public sector combination on Company V provides evidence that the economic substance of the combination is that of an acquisition.	146. عند الأخذ بالاعتبار المؤشرات المتعلقة بعملية اتخاذ القرار، تلاحظ حكومة المنطقة (ل) أن الجهة (ت) لا تتصرف بصورة طوعية. وحقيقة أن حكومة المنطقة (ل) (طرف في التجميع) قادرة على فرض تجميع عمليات في القطاع العام على الجهة (ت) تقدم دليلاً على أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للاستحواذ.
147. Taking these factors together, Provincial Government U concludes that there is no evidence that the economic substance of the combination is that of an amalgamation, and that the public sector combination should, therefore, be classified as an acquisition.	147. مع مراعاة هذه العوامل معا، تخلص حكومة المنطقة (ل) إلى أنه لا يوجد دليل على أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج، ومن ثم ينبغي تصنيف التجميع على أنه استحواذ.
Scenario 14: Nationalization of a not-for-profit organization–bailout	*التصور 14: توطين منظمة غير هادفة للربح -الإنقاذ*
148. The following diagram illustrates the nationalization of a not-for-profit organization by a public sector entity by means of a bailout.	148. يوضح الرسم التالي توطين منظمة غير هادفة للربح من قبل جهة من القطاع العام عن طريق الإنقاذ.

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
	
149. In this scenario, City W nationalizes Not-for-Profit Organization X (a charity) as a result of a voluntary bailout. Prior to the nationalization, Not-for-Profit Organization X was in financial distress and approached City W for support. City W assumes Not-for-Profit Organization X's net liabilities. Following the purchase, Not-for-Profit Organization X is managed as an arms-length, stand-alone entity.	149. في هذا التصور، توطن المدينة (ث) المنظمة غير الهادفة للربح (خ) (جمعية خيرية) نتيجة لإنقاذ طوعي. وقبل التوطين، كانت المنظمة غير الهادفة للربح (خ) في أزمة مالية وطلبت الدعم من المدينة (ث). وتتحمل المدينة (ث) صافي التزامات المنظمة غير الهادفة للربح. وبعد عملية الشراء، تدار المنظمة غير الهادفة للربح (خ) على أنها جهة مستقلة على أساس تجاري بحت.
150. The nationalization of Not-for-Profit Organization X is a public sector combination. In determining whether this should be classified as an amalgamation or an acquisition, the first question City W considers is whether it has gained control of operations as a result of the combination.	150. تمثل عملية توطين المنظمة غير الهادفة للربح (خ) تجميع عمليات في القطاع العام. وعند تحديد ما إذا كان ينبغي تصنيف ذلك على أنها دمج أو استحواذ، فإن السؤال الأول الذي تضعه المدينة (ث) بالاعتبار هو ما إذا كانت قد حصلت على السيطرة على العمليات نتيجة التجميع.
151. In this scenario, City W gains: a. Power over Not-for-Profit Organization X; b. Exposure, or rights, to variable benefits from its involvement with Not-for-Profit Organization X; and c. The ability to use its power over Not-for-Profit Organization X to affect the nature or amount of the benefits from its involvement with Not-for-Profit Organization X.	151. في هذا التصور، تحصل المدينة (ث) على: أ. السلطة على منظمة غير هادفة للربح (خ)؛ و ب. التعرض لمنافع متغيرة ناتجة عن مشاركتها مع منظمة غير هادفة للربح (خ) ولها حق فيها؛ و ج. القدرة على استخدام سلطتها على منظمة غير هادفة للربح (خ) للتأثير على طبيعة أو مبلغ المنافع الناتجة عن مشاركتها مع منظمة غير هادفة للربح (خ).
152. City W concludes that, as a result of the public sector combination, it has gained control of Not-for- Profit Organization X. City W considers the guidance in paragraphs 9–14 and AG19–AG50 of IPSAS 40 in determining whether the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	152. تخلص المدينة (ث) أنه نتيجة لتجميع عمليات في القطاع العام، قد حصلت على السيطرة على المنظمة غير الهادفة للربح (خ). وتضع المدينة (ث) بالاعتبار الإرشادات في الفقرات 9-14 و"فقرات إرشادات التطبيق 19-50" من معيار المحاسبة للقطاع العام 40 عند تحديد ما إذا كانت الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.
153. In considering the economic substance of the public sector combination, City W notes that the combination results in a controlling entity/controlled entity relationship between City W and	153. عند الأخذ بالاعتبار الجوهر الاقتصادي لتجميع عمليات في القطاع العام، تشير المدينة (ث) إلى أن التجميع ينتج عنه علاقة جهة مسيطرة/ جهة مسيطر عليها بين المدينة (ث) والمنظمة

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
Not-for- Profit Organization X. This is inconsistent with the economic substance of an amalgamation. City W also notes that, by assuming the net liabilities of Not-for-Profit Organization X, the combination has commercial substance, which is suggestive of an acquisition.	غير الهادفة للربح (خ). وهذا لا يتسق مع الجوهر الاقتصادي للدمج. وتلاحظ المدينة (ث) أيضاً أنه من خلال تحمل صافي الالتزامات للمنظمة غير الهادفة للربح (خ)، فإن التجميع له جوهر تجاري، مما يدل على الاستحواذ.
154. In considering the indicators relating to consideration, City W notes that the public sector combination does not include the payment of consideration that is intended to compensate the seller for giving up their entitlement to the net assets of an operation. This is because there is no party with an entitlement to the net assets of Not-for-Profit Organization X (i.e., there is no former owner) as the trustees have no entitlement to the net assets. This would usually provide evidence that the economic substance of the combination is that of an amalgamation. However, in this scenario Not-for-Profit Organization X has net liabilities that are assumed by City W as part of the combination. By assuming the net liabilities, City W relieves the trustees of Not-for-Profit Organization X of the responsibility for settling the liabilities, which is analogous to paying consideration. City W concludes, therefore, that the indicators relating to consideration do not provide any evidence to suggest that the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	154. عند الأخذ بالاعتبار المؤشرات المتعلقة بالعوض، تلاحظ المدينة (ث) أن تجميع عمليات في القطاع العام لا يشمل دفع العوض المعد لتعويض البائع عن التخلي عن حقه في صافي أصول العملية. ويرجع السبب في ذلك إلى عدم وجود أي طرف لديه حق في صافي أصول المنظمة غير الهادفة للربح (خ) (أي أنه لا يوجد مالك سابق) لأن الأمناء لا يحق لهم الحصول على صافي الأصول. ومن شأن ذلك أن يوفر في العادة دليلاً على أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج. مع ذلك، في هذا التصور، المنظمة غير الهادفة للربح (خ) لديها صافي التزامات تتحملها المدينة (ث) كجزء من التجميع. وبتحمل صافي الالتزامات، وتعفي المدينة (ث) أمناء المنظمة غير الهادفة للربح (خ) عن مسؤولية تسوية الالتزامات، وهو ما يماثل دفع العوض. ولذلك، تخلص المدينة (ث) إلى أن المؤشرات المتعلقة بالعوض لا تقدم أي دليل يشير إلى أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.
155. In considering the indicators relating to the decision-making process, City W notes that Not-for- Profit Organization X voluntarily initiated the combination. City W concludes that the indicators relating to decision-making do not provide any evidence to suggest that the economic substance of the combination is that of an amalgamation.	155. عند الأخذ بالاعتبار المؤشرات المتعلقة بعملية اتخاذ القرار، تلاحظ المدينة (ث) أن المنظمة غير الهادفة للربح (خ) بدأت طوعاً في التجميع. وتخلص المدينة (ث) إلى أن المؤشرات المتعلقة باتخاذ القرار لا تقدم أي دليل يشير إلى أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج.
156. Taking these factors together, City W concludes that there is no evidence that the economic substance of the combination is that of an amalgamation, and that the public sector combination should, therefore, be classified as an acquisition.	156. مع مراعاة هذه العوامل معاً، تخلص المدينة (ث) أنه لا يوجد دليل على أن الجوهر الاقتصادي للتجميع هو نفسه للدمج، ومن ثم ينبغي تصنيف تجميع عمليات في القطاع العام على أنه استحواذ.
Accounting for Amalgamations	المحاسبة عن الدمج
Eliminating transactions between the combining operations - loans	استبعاد معاملات بين العمليات المجمعة -القروض
Illustrating the consequences of applying paragraphs 22 and AG51–AG52 of IPSAS 40	*توضيح نتائج تطبيق الفقرة 22 و"فقرات إرشادات التطبيق 51-52" من معيار* المحاسبة للقطاع العام *40*
157. The following example illustrates the process for eliminating a loan between two combining operations not under common control.	157. يوضح المثال التالي عملية استبعاد القرض بين عمليتين مجمّعتين لا تخضعان لسيطرة نفس الجهة.

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
158. On 30 June 20X5 Resulting Entity (RE) is formed by an amalgamation of two municipalities, Combining Operation A (COA) and Combining Operation B (COB). Four years previously, COA had provided COB with a ten year, fixed interest rate loan of CU250. Interest on the loan is payable annually, with the principal repayable on maturity.	158. في 30 يونيو 20X5 شُكِّلت الجهة الناتجة عن الدمج من خلال دمج بين عمليتين: العملية المجمّعة (أ) والعملية المجمّعة (ب). وقبل أربع سنوات، قدمت العملية المجمّعة (أ) قرضاً للعملية المجمّعة (ب) قدره 250 مليون ريال سعودي بمعدل سعر فائدة ثابت لمدة عشر سنوات. وتُدفع عمولة القرض سنوياً، ويُسدَّد أصل القرض عند الاستحقاق.
159. COB has recently experienced financial difficulties, and at the amalgamation date was in arrears on making the interest payments. The carrying amount of the financial liability (the amortized cost of the loan) in its financial statements at the amalgamation date is CU260.	159. وقد عانت العملية المجمّعة (ب) مؤخراً من صعوبات مالية، وفي تاريخ الدمج كانت متأخرة في سداد مدفوعات العمولة. وتبلغ القيمة الدفترية للالتزام المالي (التكلفة المستنفدة للقرض) في قوائمها المالية في تاريخ الدمج 260 مليون ريال سعودي.
160. Because of the arrears and the fact that COB was experiencing financial difficulties, COA had impaired the loan. The carrying amount of the financial asset (the loan) in its financial statements at the amalgamation date is CU200.	160. نظراً للمتأخرات وحقيقة أن العملية المجمّعة (ب) تعاني من صعوبات مالية، فقد قامت العملية المجمّعة (أ) بإثبات هبوط في القيمة للقرض. وبلغت القيمة الدفترية للأصل المالي (القرض) في قوائمها المالية في تاريخ الدمج 200 مليون ريال سعودي.
161. At the amalgamation date, RE eliminates the financial asset received from COA and the financial liability assumed from COB and credits components of net assets/equity with CU60, the difference between the carrying amounts of the financial asset and the financial liability associated with the loan.	161. في تاريخ الدمج، تقوم الجهة الناتجة عن الدمج باستبعاد الأصل المالي المستلم من العملية المجمّعة (أ) والالتزام المالي الذي تم تحمله من قبل العملية المجمّعة (ب) وعنصر ائتمان من صافي الأصول/ حقوق الملكية بمبلغ 60 مليون ريال سعودي، وهو الفرق بين القيم الدفترية للأصل المالي والالتزام المالي المرتبط بالقرض.
Eliminating transactions between the combining operations - transfers	***استبعاد معاملات بين العمليات المجمعة -التحويلات***
Illustrating the consequences of applying paragraphs 22 and AG51–AG52 of IPSAS 40	*توضيح نتائج تطبيق الفقرتين 22 و"فقرات إرشادات التطبيق 51-52" من معيار* المحاسبة للقطاع العام *40*
162. The following example illustrates the process for eliminating a transfer between two combining operations not under common control.	162. يوضح المثال التالي عملية استبعاد التحويل بين عمليتين مجمّعتين لا تخضعان لسيطرة نفس الجهة.
163. On 30 June 20X9, Resulting Entity (RE) is formed by an amalgamation of two government agencies, Combining Operation A (COA) and Combining Operation B (COB). On 1 January 20X9, COA had provided COB with a grant of CU700 to be used in the provision of an agreed number of training courses.	163. في 30 يونيو 20X9، تم تشكيل الجهة الناتجة عن الدمج عن طريق دمج وكالتين حكوميتين، العملية المجمّعة (أ) والعملية المجمّعة (ب). وفي 1 يناير 20X9، قدمت العملية المجمّعة (أ) للعملية المجمّعة (ب) منحة قدرها 700 ريال سعودي لاستخدامها في تقديم عدد متفق عليه من الدورات التدريبية.
164. The grant was subject to a condition that the grant would be returned proportionately to the number of training courses not delivered. At the amalgamation date, COB had delivered half of the agreed number of courses, and recognized a liability of CU350 in respect of its performance obligation, in accordance with IPSAS 23, *Revenue from Non-Exchange Transactions (Taxes and Transfers)*. Based on past experience, COA considered that COB was more likely than not to deliver the training courses. It was therefore not probable that there	164. تخضع المنحة لشرط أن تعاد المنحة بالتناسب مع عدد الدورات التدريبية التي لم تُنفذ. وفي تاريخ الدمج، قدمت العملية المجمّعة (ب) نصف عدد الدورات المتفق عليه، وأثبتت التزام 350 ريال سعودي فيما يتعلق بواجب الأداء، وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 23، *الإيراد من المعاملات غير التبادلية (الضرائب والتحويلات)*. وبناءً على الخبرة السابقة، رأت العملية المجمّعة (أ) أنه من المرجح أن تقدم العملية المجمّعة (ب) الدورات التدريبية. ومن ثم ليس من المحتمل أن يكون هناك تدفق للموارد إلى العملية المجمّعة (أ)، ولم تثبت العملية

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
would be a flow of resources to COA, and COA did not recognize an asset in respect of the grant, but accounted for the full CU700 as an expense.	المجمّعة (أ) أصلا فيما يتعلق بالمنحة، ولكنها تحاسب عن 700 ريال سعودي بالكامل كمصروف.
165. At the amalgamation date, the transaction is eliminated. There is no longer an obligation to an external party. The resulting entity does not recognize a liability for the CU350, but instead recognizes this amount in net assets/equity.	165. في تاريخ الدمج، تُستبعد المعاملة. ولم يعد هناك واجب تجاه طرف خارجي. ولا تثبت الجهة الناتجة عن الدمج التزاما بمبلغ 350 ريال سعودي، ولكنها بدلاً من ذلك تثبت هذا المبلغ في صافي الأصول / حقوق الملكية.
Adjusting the carrying amounts of the identifiable assets and liabilities of the combining operations to conform to the resulting entity's accounting policies in an amalgamation	**تعديل القيم الدفترية للأصول والالتزامات القابلة للتحديد للعمليات المجمّعة لتتوافق مع السياسات المحاسبية للجهة الناتجة عن دمج في الدمج**
Illustrating the consequences of applying paragraphs 26–27 and 36 of IPSAS 40	*توضيح نتائج تطبيق الفقرات 26-27 و36 من معيار المحاسبة للقطاع العام 40*
166. The following example illustrates the process for adjusting the carrying amounts of the identifiable assets and liabilities of the combining operations to conform to the resulting entity's accounting policies in an amalgamation under common control.	166. يوضح المثال التالي عملية تعديل القيم الدفترية للأصول والالتزامات القابلة للتحديد لعمليات الدمج لتتوافق مع السياسات المحاسبية للجهة الناتجة عن دمج في عملية دمج تحت السيطرة المشتركة.
167. On 1 October 20X5 RE is formed by an amalgamation of two government departments, COA and COB. COA has previously adopted an accounting policy of measuring property, plant and equipment using the historical cost model in IPSAS 45, *Property, Plant, and Equipment*. COB has previously adopted an accounting policy of measuring property, plant, and equipment using the current value model in IPSAS 45.	167. في 1 أكتوبر 20X5 أنشئت جهة ناشئة من خلال دمج وزارتين حكوميتين، العملية المجمّعة (أ) والعملية المجمّعة (ب). وقد طبقت العملية المجمّعة (أ) سابقاً سياسة محاسبية لقياس العقارات والآلات والمعدات باستخدام نموذج التكلفة التاريخية الوارد في معيار المحاسبة للقطاع العام 45، *العقارات والآلات والمعدات*. وقد طبقت العملية المجمّعة (ب) سابقاً سياسة محاسبية لقياس العقارات والآلات والمعدات باستخدام نموذج القيمة الجارية الوارد في معيار المحاسبة للقطاع العام 45.
168. RE adopts an accounting policy of measuring property, plant, and equipment using the current value model. RE seeks an independent valuation for the items of property, plant, and equipment previously controlled by COA.	168. تطبق الجهة الناتجة عن الدمج سياسة محاسبية لقياس العقارات والآلات والمعدات باستخدام نموذج القيمة الجارية. وتسعى الجهة الناتجة عن الدمج إلى إجراء تقييم مستقل لبنود العقارات والآلات والمعدات المسيطر عليها سابقاً من قبل العملية المجمّعة (أ).
169. On receiving the independent valuation for the items of property, plant, and equipment previously controlled by COA, RE adjusts the carrying amounts of the items of property, plant, and equipment as follows, with the corresponding entry being made to components of net assets/equity:	169. عند استلام التقييم المستقل لبنود العقارات والآلات والمعدات التي كانت تسيطر عليها سابقا العملية المجمّعة (أ)، تقوم الجهة الناتجة عن الدمج بتعديل القيم الدفترية لبنود العقارات والآلات والمعدات على النحو التالي مع إجراء القيد المقابل بمكونات صافي الأصول / حقوق الملكية:

Class of Asset	Carrying Amount (CU)	Valuation (CU)	Adjustment (CU)
Land	17,623	18,410	787
Buildings	35,662	37,140	1,478

فئة الأصل	القيمة الدفترية (ريال سعودي)	التقييم (ريال سعودي)	التعديل (ريال سعودي)
الأراضي	17,623	18,410	787
المباني	35,662	37,140	1,478

Illustrative Examples				أمثلة توضيحية			
Vehicles	1,723	1,605	(118)	المركبات	1,723	1,605	(118)
170. RE also reviews the carrying amounts of the items of property, plant and equipment previously controlled by COB to ensure the amounts are up to date as at 1 October 20X5. The review confirms the carrying amounts of the items of property, plant, and equipment previously controlled by COB are up to date and that no adjustment is required.				170. كما تقوم الجهة الناتجة عن الدمج بمراجعة القيمة الدفترية لبنود العقارات والآلات والمعدات التي كانت تسيطر عليها العملية المجمّعة (ب) سابقاً لضمان تحديث المبالغ حتى 1 أكتوبر 20X5. وتؤكد المراجعة أن القيمة الدفترية لبنود العقارات والآلات والمعدات التي كانت تسيطر عليها العملية المجمّعة (ب) سابقاً محدثة وأنه لا يلزم إجراء أي تعديل.			
171. RE recognizes the items of property, plant, and equipment previously controlled by COB at their carrying amounts. In accordance with paragraph 48 of IPSAS 45, RE will review the residual values and useful lives of the plant and equipment previously controlled by both COA and COB at least at each annual reporting date. If expectations differ from previous estimates, RE will account for these changes as changes in accounting estimates, in accordance with IPSAS 3, *Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors*.				171. تقوم الجهة الناتجة عن الدمج بإثبات بنود العقارات والآلات والمعدات التي كان تسيطر عليها العملية المجمّعة (ب) سابقاً بقيمها الدفترية. ووفقا للفقرة 48 من معيار المحاسبة للقطاع العام 45، ستراجع الجهة الناتجة عن الدمج القيم المتبقية والأعمار إنتاجية للآلات والمعدات التي كان تسيطر عليها كل من العملية المجمّعة (أ) والعملية المجمّعة (ب) على الأقل في كل تاريخ القوائم المالية السنوية. إذا اختلفت التوقعات عن التقديرات السابقة، فإن الجهة الناتجة عن الدمج ستحاسب عن هذه التغيرات باعتبارها تغييرات في التقديرات المحاسبية، وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 3، *السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء*.			
Forgiveness of amounts of tax due in an amalgamation				**الإعفاء عن مبالغ ضريبة مستحقة في الدمج**			
Illustrating the consequences of accounting for tax forgiveness in an amalgamation by applying paragraphs 33–34 and AG57–AG58 of IPSAS 40				*توضيح نتائج المحاسبة عن الإعفاء الضريبي في الدمج بتطبيق الفقرات 33-34 و"فقرات إرشادات التطبيق 57-58" من معيار* المحاسبة للقطاع العام *40*			
172. The following example illustrates the accounting for an amalgamation not under common control in which the resulting entity's tax liability is forgiven as part of the terms of the amalgamation.				172. يوضح المثال التالي المحاسبة عن الدمج الذي لا يتم تحت سيطرة نفس الجهة والذي يُعفى فيه من الالتزام الضريبي للجهة الناتجة عن دمج كجزء من شروط الدمج.			
173. On 1 January 20X6 RE is formed by an amalgamation of two public sector entities, COA and COB. The amalgamation is directed by the national government. RE, COA and COB have the same accounting policies; no adjustment to the carrying amounts of the identifiable assets and liabilities of the COA and COB to conform to the resulting entity's accounting policies is required. At the date of the amalgamation, there are no amounts outstanding between COA and COB.				173. في 1 يناير 6×20 شُكِّلت الجهة الناتجة عن الدمج من خلال دمج اثنتين من جهات القطاع العام، العملية المجمّعة (أ) والعملية المجمّعة (ب). ويُوجَّه الدمج من قبل الحكومة الوطنية. وتستخدم الجهة الناتجة عن الدمج والعملية المجمّعة (أ) والعملية المجمّعة (ب) السياسات المحاسبية نفسها. ولا يلزم تعديل للقيم الدفترية للأصول والالتزامات القابلة للتحديد للعملية المجمّعة (أ) والعملية المجمّعة (ب) لتتوافق مع السياسات المحاسبية للجهة الناشئة. في تاريخ الدمج، لا توجد مبالغ قائمة بين العملية المجمّعة (أ) والعملية المجمّعة (ب).			
174. In its statement of financial position as at 1 January 20X6, RE recognizes and measures the assets and liabilities of COA and COB at their carrying amounts in their respective financial statements as of the amalgamation date:				174. في قائمة المركز المالي كما في 1 يناير 6×20، تقوم الجهة الناتجة عن الدمج بإثبات وقياس لأصول ولالتزامات العملية المجمّعة (أ) والعملية المجمّعة (ب) بقيمها الدفترية في القوائم المالية الخاصة بها اعتباراً من تاريخ الدمج:			

أمثلة توضيحية

قائمة المركز المالي:	العملية المجمّعة (أ) (ريال سعودي)	العملية المجمّعة (ب) (ريال سعودي)	الجهة الناتجة عن الدمج (ريال سعودي)
الأصول المالية	1,205	997	2,202
المخزون	25	42	67
العقارات والآلات والمعدات	21,944	18,061	40,005
الأصول غير الملموسة القابلة للتحديد	0	3,041	3,041
الالتزامات المالية	(22,916)	(22,020)	(44,936)
الالتزامات الضريبية	(76)	(119)	(195)
مجموع صافي الأصول	182	2	184
صافي الأصول / حقوق الملكية	182	2	184

175. نفترض أن شروط الدمج تشمل وزارة المالية (السلطة الضريبية) التي تعفي الجهة الناتجة عن الدمج من الالتزام الضريبي. وسوف تقوم الجهة الناتجة عن الدمج بالتوقف عن إثبات الالتزامات الضريبية وإجراء التعديل على صافي الأصول/ حقوق الملكية. وتكون قائمة المركز المالي كما في 1 يناير 6×20 بالنسبة للجهة الناشئة كما يلي:

قائمة المركز المالي:	**الجهة الناتجة عن الدمج (ريال سعودي)**
الأصول المالية	2,202
المخزون	67
العقارات والآلات والمعدات	40,005
الأصول غير الملموسة	3,041
التزامات مالية	(44,936)
الالتزامات الضريبية	0

Illustrative Examples

Statement of Financial Position:	COA (CU)	COB (CU)	RE (CU)
Financial assets	1,205	997	2,202
Inventory	25	42	67
Property, plant and equipment	21,944	18,061	40,005
Identifiable intangible assets	0	3,041	3,041
Financial liabilities	(22,916)	(22,020)	(44,936)
Tax liabilities	(76)	(119)	(195)
Total net assets	182	2	184
Net Assets/Equity	182	2	184

175. Suppose that the terms of the amalgamation include the Ministry of Finance (MF) (the tax authority) forgiving RE's tax liability. RE would derecognize the tax liability and make the adjustment to net assets/equity. The statement of financial position as at 1 January 20X6 for RE would be as follows:

Statement of Financial Position:	RE (CU)
Financial assets	2,202
Inventory	67
Property, plant and equipment	40,005
Intangible assets	3,041
Financial liabilities	(44,936)
Tax liabilities	0

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
Total net assets 379 Net Assets/Equity 379	مجموع صافي الأصول 379 صافي الأصول/ حقوق الملكية 379
176. MF accounts for tax receivable in accordance with IPSAS 23, and would recognize an adjustment for the tax forgiven.	176. تقوم وزارة المالية بالمحاسبة عن الضريبة مستحقة القبض وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 23، وستثبت التعديل للضريبة المعفاة.
Recognizing and measuring components of net assets/equity arising as a result of an amalgamation	**إثبات وقياس صافي الأصول / حقوق الملكية الناشئة نتيجة الدمج**
Illustrating the consequences of applying paragraphs 37–39 of IPSAS 40	توضيح نتائج تطبيق الفقرات 37-39 من معيار المحاسبة للقطاع العام 40
177. The following example illustrates the accounting for recognizing and measuring components of net assets/equity in an amalgamation.	177. يوضح المثال التالي المحاسبة عن إثبات وقياس مكونات صافي الأصول/ حقوق الملكية في الدمج.
178. On 1 June 20X4, a new municipality RE is formed by the amalgamation of operations COA and COB relating to two geographical areas of other municipalities, not previously under common control.	178. في 1 يونيو 4×20، تُشكَّل بلدية جديدة كجهة ناشئة من خلال دمج عمليتين: للعملية المجمّعة (أ) والعملية المجمّعة (ب) المتعلقتين بمنطقتين جغرافيتين، ولم تكونا تحت سيطرة نفس الجهة في وقت سابق.
179. COB has previously performed services for COA for which it was to be paid CU750. Payment was outstanding at the amalgamation date. This transaction formed part of the carrying amount of financial liabilities for COA and part of the carrying amount of financial assets for COB.	179. وقد قامت العملية المجمّعة (ب) سابقاً بتنفيذ خدمات للعملية المجمّعة (أ) وكان من المقرر دفع 750 ريال سعودي مقابل هذه الخدمات. وكان الدفع مستحقاً في تاريخ الدمج. وشكلت هذه المعاملة جزءاً من القيمة الدفترية للالتزامات المالية للعملية المجمّعة (أ) وجزء من القيمة الدفترية للأصول المالية للعملية المجمّعة (ب).
180. COA has previously adopted an accounting policy of measuring property, plant, and equipment using the historical cost model. COB has previously adopted an accounting policy of measuring property, plant and equipment using the current value model. RE has adopted an accounting policy of measuring property, plant, and equipment using the current value model. RE obtains an independent valuation for the items of property, plant, and equipment previously controlled by COA. As a result, it increases its carrying amount for those items of the property, plant, and equipment by CU5,750 and makes the corresponding adjustment to components of net assets/equity.	180. وقد طبقت العملية المجمّعة (أ) سابقاً سياسة محاسبية لقياس العقارات والآلات والمعدات باستخدام نموذج التكلفة التاريخية. وقد طبقت العملية المجمّعة (ب) سابقاً سياسة محاسبية لقياس العقارات والآلات والمعدات باستخدام نموذج القيمة الجارية. وقد طبقت الجهة الناتجة عن الدمج سياسة محاسبية لقياس العقارات والآلات والمعدات باستخدام نموذج القيمة الجارية. وتحصل الجهة الناتجة عن الدمج على تقييم مستقل لبنود العقارات والآلات والمعدات التي كانت خاضعة للسيطرة من قبل العملية المجمّعة (أ). ونتيجة لذلك، تزيد من قيمتها الدفترية لتلك البنود من العقارات والآلات والمعدات بمقدار 5,750 ريال سعودي، وتقوم بإجراء التعديل المقابل لمكونات صافي الأصول/ حقوق الملكية.
181. The carrying amounts of the assets, liabilities and components of net assets/equity transferred are summarized below. Adjustments to eliminate transactions between COA and COB (see paragraph 22), and to conform the carrying amounts to the resulting entity's accounting policies are also shown.	181. فيما يلي ملخص للقيم الدفترية للأصول والالتزامات ومكونات صافي الأصول/ حقوق الملكية المحولة. كما تُوَضَّح التعديلات الرامية إلى استبعاد المعاملات بين العملية المجمّعة (أ) والعملية المجمّعة (ب) (انظر الفقرة 22)، ومطابقة القيم الدفترية للسياسات المحاسبية للجهة الناتجة عن دمج.

Illustrative Examples

	COA (CU)	COB (CU)	Elimination Adjustments (CU)	Accounting Policy Adjustments (CU)	RE Opening (CU)
Financial Assets	11,248	17,311	(750)		27,809
Inventory	1,072	532			1,604
Property, plant and equipment	5,663	12,171		5,750	23,584
Intangible assets	0	137			137
Financial liabilities	(18,798)	(20,553)	750		(38,601)
Total net assets/(liabilities)	(815)	9,598		5,750	14,533
Revaluation surplus	0	6,939		5,750	12,689
Accumulated surpluses or deficits	(815)	2,659			1,844
Total net assets/equity	(815)	9,598	0	5,750	14,533

182. In accordance with paragraphs 37–39 of IPSAS 40, RE may present net assets/equity as either a single opening balance of CU14,533 or as the separate components shown above

أمثلة توضيحية

	العملية المجمّعة (أ) (ريال سعودي)	العملية المجمّعة (ب) (ريال سعودي)	تعديلات الاستبعاد (ريال سعودي)	تعديلات السياسة المحاسبية (ريال سعودي)	الجهة الناتجة عن الدمج رصيد افتتاحي (ريال سعودي)
الأصول المالية	11,248	17,311	(750)		27,809
المخزون	1,072	532			1,604
العقارات والآلات والمعدات	5,663	12,171		5,750	23,584
الأصول غير الملموسة	0	137			137
التزامات مالية	(18,798)	(20,553)	750		(38,601)
مجموع صافي الأصول (الالتزامات)	(815)	9,598		5,750	14,533
فائض إعادة التقييم	0	6,939		5,750	12,689
فائض أو عجز متراكم	(815)	2,659			1,844
مجموع صافي الأصول/حقوق الملكية	(815)	9,598	0	5,750	14,533

182. وفق الفقرات 37-39 من معيار المحاسبة للقطاع العام 40، قد تعرض الجهة الناتجة عن الدمج صافي الأصول / حقوق الملكية إما على شكل رصيد افتتاحي قدره 14,533 ريال سعودي أو كمكونات منفصلة كما هو موضح أعلاه

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
183. The other municipalities that, prior to the amalgamation, controlled COA and COB would derecognize the assets, liabilities and components of net assets/equity transferred to RE in accordance with other IPSASs.	183. الجهات الأخرى التي سيطرت، قبل الدمج، على العملية المجمّعة (أ) والعملية المجمّعة (ب) ستلغي إثبات الأصول والالتزامات ومكونات صافي الأصول / حقوق الملكية المحولة إلى الجهة الناتجة عن الدمج وفق معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى.
Measurement period in an amalgamation	**فترة القياس في الدمج**
Illustrating the consequences of applying paragraphs 40–44 of IPSAS 40.	*توضيح نتائج تطبيق الفقرات 40-44 من معيار المحاسبة للقطاع العام 40.*
184. If the initial accounting for an amalgamation is not complete at the end of the financial reporting period in which the amalgamation occurs, paragraph 40 of IPSAS 40 requires the resulting entity to recognize in its financial statements provisional amounts for the items for which the accounting is incomplete. During the measurement period, the resulting entity recognizes adjustments to the provisional amounts needed to reflect new information obtained about facts and circumstances that existed as of the amalgamation date and, if known, would have affected the measurement of the amounts recognized as of that date. Paragraph 43 of IPSAS 40 requires the resulting entity to recognize such adjustments as if the accounting for the amalgamation had been completed at the amalgamation date. Measurement period adjustments are not included in surplus or deficit.	184. عندما تكون المحاسبة الأولية للدمج غير مكتملة في نهاية فترة القوائم المالية التي يحدث فيها الدمج، تتطلب الفقرة 40 من معيار المحاسبة للقطاع العام 40 من الجهة الناتجة عن الدمج أن تثبت في قوائمها المالية مبالغ مخصصة للبنود التي تكون المحاسبة عنها غير مكتملة. وخلال فترة القياس، تثبت الجهة الناتجة عن الدمج تعديلات على المبالغ المخصصة اللازمة لتعكس المعلومات الجديدة التي حُصِل عليها عن الحقائق والظروف التي كانت قائمة في تاريخ الدمج، والتي لو كانت معروفة في ذلك الوقت، كان من شأنها أن تؤثر على قياس المبالغ المثبتة في ذلك التاريخ. وتتطلب الفقرة 43 من معيار المحاسبة للقطاع العام 40 من الجهة الناتجة عن الدمج إثبات هذه التعديلات كما لو كانت المحاسبة عن الدمج قد اكتملت في تاريخ الدمج. ولا تدرج تعديلات فترة القياس في الفائض أو العجز.
185. Suppose that RE is formed by the amalgamation of COA and COB (two municipalities that were not under common control prior to the amalgamation) on 30 November 20X3. Prior to the amalgamation, COA had an accounting policy of using the current value model for measuring land and buildings, whereas COB's accounting policy was to measure land and buildings using the historical cost model. RE adopts an accounting policy of measuring land and buildings using the current value model, and seeks an independent valuation for the land and buildings previously controlled by COB. This valuation was not complete by the time RE authorized for issue its financial statements for the year ended 31 December 20X3. In its 20X3 annual financial statements, RE recognized provisional values for the land and buildings of CU150,000 and CU275,000 respectively. At the amalgamation date, the buildings had a remaining useful life of fifteen years. The land had an indefinite life. Four months after the amalgamation date, RE received the independent valuation, which estimated the amalgamation-date value of the land as CU160,000 and the amalgamation-date value of the buildings as CU365,000.	185. نفترض أن الجهة ناتجة عن دمج العملية المجمّعة (أ) والعملية المجمّعة (ب) (عمليتين غير خاضعتين لسيطرة نفس الجهة قبل الدمج) في 30 نوفمبر 3×20. وقبل الدمج، كان لدى العملية المجمّعة (أ) سياسة محاسبية باستخدام نموذج القيمة الجارية لقياس الأراضي والمباني، في حين كانت السياسة المحاسبية للعملية المجمّعة (ب) هي قياس الأراضي والمباني باستخدام نموذج التكلفة التاريخية. وطبقت الجهة الناتجة عن الدمج سياسة محاسبية لقياس الأراضي والمباني باستخدام نموذج القيمة الجارية، وتسعى إلى تقييم مستقل للأراضي والمباني التي كان تسيطر عليها العملية المجمّعة (ب) سابقاً. لم يكتمل هذا التقييم في الوقت الذي اعتمدت فيه الجهة الناتجة عن الدمج بإصدار قائمتها المالية للعام المنتهي في 31 ديسمبر 3×20. في قوائمها المالية السنوية لعام 3×20، أثبتت الجهة الناتجة عن الدمج المبالغ المخصصة للأراضي والمباني بمبلغ 150,000 ريال سعودي و275,000 ريال سعودي على التوالي. وفي تاريخ الدمج، كانت الأعمار الإنتاجية المتبقية للمباني 15 سنة. وكانت الأراضي لها أعمار غير محددة. وبعد أربعة أشهر من تاريخ الدمج، استلمت الجهة الناتجة عن الدمج التقييم المستقل الذي قدر القيمة كما في تاريخ الدمج للأراضي بمبلغ 160,000 ريال سعودي والقيمة كما في تاريخ الدمج للمباني بمبلغ 365,000 ريال سعودي.

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
186. In its financial statements for the year ended 31 December 20X4, RE retrospectively adjusts the 20X3 prior year information as follows: a. The carrying amount of the land as of 31 December 20X3 is increased by CU10,000. As the land has an indefinite life, no depreciation is charged. b. The carrying amount of the buildings as of 31 December 20X3 is increased by CU89,500. That adjustment is measured as the valuation adjustment at the amalgamation date of CU90,000 less the additional depreciation that would have been recognized if the asset's value at the amalgamation date had been recognized from that date (CU500 for one months' depreciation). c. An adjustment of CU100,000 is recognized in net assets/equity as of 31 December 20X3. d. Depreciation expense for 20X3 is increased by CU500.	186. في القوائم المالية للعام المنتهية في 31 ديسمبر 4×20، تقوم الجهة الناتجة عن الدمج بتعديل معلومات العام السابق لعام 3×20 بأثر رجعي كما يلي: أ. يتم زيادة القيمة الدفترية للأراضي كما في 31 ديسمبر 3×20 بمقدار 10,000 ريال سعودي. وبما أن الأراضي لها عمر غير محدد، فلا يُحمَّل أي استهلاك. ب. يتم زيادة القيمة الدفترية للمباني كما في 31 ديسمبر 3×20 بمبلغ 89,500 ريال سعودي. ويقاس هذا التعديل على أنه تعديل التقييم في تاريخ الدمج البالغ 90,000 ريال سعودي مطروحاً منها الاستهلاك الإضافي الذي كان سيتم إثباته إذا أُثبتت مبلغ الأصل في تاريخ الدمج من ذلك التاريخ (500 ريال سعودي لاستهلاك شهر واحد). ج. يُثبت التعديل البالغ 100,000 ريال سعودي في صافي الأصول/ حقوق الملكية كما في 31 ديسمبر 3×20. د. تُزاد مصروفات الاستهلاك لعام 3×20 بمقدار 500 ريال سعودي.
187. In accordance with paragraph 56 of IPSAS 40, RE discloses: a. In its 20X3 financial statements, that the initial accounting for the amalgamation has not been completed because the valuation of land and buildings previously controlled by COB has not yet been received. b. In its 20X4 financial statements, the amounts and explanations of the adjustments to the provisional values recognized during the current reporting period. Therefore, RE discloses that the 20X3 comparative information is adjusted retrospectively to increase the value of the land and buildings by CU99,500 (CU100,000 at the amalgamation date), an increase in depreciation expense of CU500 and an increase in net assets/equity of CU100,000.	187. وفق الفقرة 56 من معيار المحاسبة للقطاع العام 40، تفصح الجهة الناتجة عن الدمج عن: أ. وفي قوائمها المالية لعام 3×20، لم تكتمل المحاسبة الأولية للدمج نظراً لعدم استلام تقييم الأراضي والمباني التي كانت تسيطر عليها العملية المجمّعة (ب) في وقت سابق. ب. المبالغ والتفسيرات المتعلقة بالتعديلات على المبالغ الموقتة المثبتة خلال فترة القوائم المالية الحالية في قوائمها المالية لعام 4×20. ونتيجة لذلك، تفصح الجهة الناتجة عن الدمج عن أن معلومات المقارنة لعام 3×20 تُعدَّل بأثر رجعي لزيادة قيمة الأرض والمباني بمبلغ 99,500 ريال سعودي (100,000 ريال سعودي في تاريخ الدمج)، والزيادة في مصروف الاستهلاك البالغ 500 ريال سعودي، والزيادة في صافي الأصول/ حقوق الملكية بمبلغ 100,000 ريال سعودي.
Subsequent measurement of a transfer received by a combining operation on the basis of criteria that may change as a result of an amalgamation	**القياس اللاحق للتحويل المستلم من قبل عملية مجمّعة على أساس الضوابط التي قد تتغير نتيجة للدمج**
Illustrating the consequences of applying the requirements in paragraphs 48 and AG61–AG63 of IPSAS 40.	*توضيح نتائج تطبيق المتطلبات في الفقرة 48 و"فقرات إرشادات التطبيق 61-63" من معيار المحاسبة للقطاع العام 40.*
188. The following example illustrates the subsequent accounting for a transfer received by a combining operation on the basis of criteria that may change as a result of an amalgamation.	188. يوضح المثال التالي المحاسبة اللاحقة عن التحويل المستلم من قبل عملية مجمّعة على أساس ضوابط قد تتغير نتيجة للدمج.
189. On 1 January 20X3, a national government provides an annual grant to those municipalities where the average household income is below a threshold. On 1 June 20X3, RE, a new municipality, is formed by the amalgamation of two existing municipalities, COA and COB. COA	189. في 1 يناير 3×20، تقدم حكومة وطنية منحة سنوية إلى البلديات التي يقل فيها متوسط دخل الأسرة عن الحد الأدنى. في 1 يونيو 3×20، تُنشأ جهة ناشئة، بلدية جديدة، من خلال دمج بلديتين قائمتين، العملية المجمّعة (أ) والعملية المجمّعة (ب). كانت العملية المجمّعة

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
had previously received a grant of CU1,000, based on its average household income. COB has received no grant as its average household income was above the threshold.	(أ) قد استلمت من قبل منحة قدارها 1,000 ريال سعودي، بناءً على متوسط دخل الأسرة. ولم تحصل العملية المجمّعة (ب). على أي منحة لأن متوسط دخل الأسرة كان أعلى من متوسط الحد الأدنى.
190. Following the amalgamation on 1 June 20X3, the average household income of RE is above the threshold that the government had set when allocating grants.	190. بعد الدمج في 1 يونيو 3×20، كان متوسط دخل الأسرة في الجهة الناتجة عن الدمج أعلى من الحد الأدنى التي حددتها الحكومة عند توزيع المنح.
191. On 1 July 20X3, the national government requires RE to repay a portion (CU200) of the grant previously paid to COA. RE recognizes a liability and an expense of CU200 on 1 July 20X3.	191. في 1 يوليو 3×20، تطلب الحكومة الوطنية من الجهة الناتجة عن الدمج سداد جزء (200 ريال سعودي) من المنحة التي سبق دفعها إلى العملية المجمّعة (أ). وتثبت الجهة الناتجة عن الدمج التزام ومصروف بمبلغ 200 ريال سعودي في 1 يوليو 3×20.
Disclosure requirements relating to amalgamations	**متطلبات الإفصاح المتعلقة بالاندماجات**
Illustrating the consequences of applying the disclosure requirements in paragraphs 53–57 of IPSAS 40.	*توضيح نتائج تطبيق متطلبات الإفصاح في الفقرات 53-57 من معيار* المحاسبة للقطاع العام *40.*
192. The following example illustrates some of the disclosure requirements relating to amalgamations of IPSAS 40; it is not based on an actual transaction. The example assumes that RE is a newly created municipality formed by amalgamating the former municipalities COA and COB. The illustration presents the disclosures in a tabular format that refers to the specific disclosure requirements illustrated. An actual footnote might present many of the disclosures illustrated in a simple narrative format.	192. يوضح المثال التالي بعض متطلبات الإفصاح المتعلقة بدمج من معيار المحاسبة للقطاع العام 40؛ فإنه لا يقوم بناءً على المعاملة الفعلية. ويفترض المثال أن الجهة الناتجة عن الدمج هي بلدية أنشئت حديثا تشكلت من خلال دمج البلديات السابقة العملية المجمّعة (أ) والعملية المجمّعة (ب). التوضيح يبين إفصاحات في شكل محدد يشير إلى متطلبات الإفصاح المحدد. وقد تتضمن الحاشية الفعلية العديد من الإفصاحات المبينة في شكل سرد بسيط.
Paragraph reference	مرجع الفقرة
54(a)–(c) On 30 June 20X2 RE was formed by an amalgamation of the former municipalities COA and COB. Neither COA nor COB gained control of RE in the amalgamation. The amalgamation was mutually agreed by COA and COB, and enacted by the Government through legislation. The amalgamation aims to reduce costs through economies of scale, and to provide improved services to residents.	54 (أ) -(ج) في 30 يونيو 2×20 شُكِّلت جهة ناشئة من خلال دمج البلديات السابقة العملية المجمّعة (أ) والعملية المجمّعة (ب). ولم تحصل العملية المجمّعة (أ) والعملية المجمّعة (ب) على السيطرة على الجهة الناتجة عن الدمج في الدمج. وكان الدمج متفق عليه بشكل متبادل من قبل العمليتين وسُنَّ من قبل الحكومة من خلال تشريع. ويهدف الدمج إلى تقليل التكاليف من خلال اقتصاديات الحجم، وتوفير خدمات محسنة للسكان.
54(d) Amounts recognized for each major class of assets and liabilities transferred as at 30 June 20X2	54(د) **المبالغ المثبتة لكل فئة رئيسة للأصول والالتزامات المحولة كما في 30 يونيو 2×20**
CU	ريال سعودي
	الأصول المالية
	المخزون 1,701
	5

Illustrative Examples					أمثلة توضيحية				
	Financial assets			1,701	ممتلكات وآلات ومعدات				74,656
	Inventory			5	الأصول غير الملموسة				42
	Property, plant and equipment			74,656	التزامات مالية				(2,001)
	Intangible assets			42	مجموع صافي الأصول				74,403
	Financial liabilities			(2,001)					
	Total net assets			74,403					
54(e)	The following adjustments have been made to the carrying amounts of assets and liabilities recorded by COA and COB as at 30 June 20X2 prior to the amalgamation:				54 (هـ)	أجريت التعديلات التالية على القيم الدفترية للأصول والالتزامات المسجلة من قبل العملية المجمّعة (أ) والعملية المجمّعة (ب) كما في 30 يونيو 20×2 قبل الدمج:			
		Original Amount (CU)	Adjustment (CU)	Revised Amount (CU)			**المبلغ الأصلي**	**التعديل (ريال سعودي)**	**المبلغ المعدل**
54(e)(i)	Restatement of financial assets recorded by COA to eliminate transactions with COB	822	(25)	797	54 (هـ) (1)	تعديل الأصول المالية المسجلة من قبل العملية المجمّعة (أ) لاستبعاد المعاملات مع العملية المجمّعة (ب)	822	(25)	797
54(e)(i)	Restatement of financial liabilities recorded by COB to eliminate transactions with COA	(1,093)	25	(1,068)	54 (هـ) (1)	تعديل الالتزامات المالية المسجلة من قبل العملية المجمّعة (ب) لاستبعاد المعاملات مع العملية المجمّعة (أ)	(1,093)	25	(1,068)
54(e)(ii)	Restatement of property plant and equipment recorded by COA to measure the items using the current value model	12,116	17,954	30,070	54 (هـ) (2)	تعديل العقارات والآلات والمعدات المسجلة من قبل العملية المجمّعة (أ) لقياس	12,116	17,954	30,070
54(f)	Amounts recognized in Net assets/equity as at 30 June 20X2								

أمثلة توضيحية

البنود باستخدام نموذج القيمة الجارية

54 (و) **المبالغ المثبتة في صافي الأصول/حقوق الملكية كما في 30 يونيو 20×2**

	العملية المجمّعة (أ) (ريال سعودي)	العملية المجمّعة (ب) (ريال سعودي)	التعديل (ريال سعودي)	الجهة الناتجة عن الدمج (ريال سعودي)
إعادة تقييم الفائض	0	18,332	17,954	36,286
الفائض أو العجز المتراكم	12,047	26,070	0	38,117
مجموع صافي الأصول/حقوق الملكية	12,047	44,402	17,954	74,403

54 (ح) عند اعتماد إصدار القوائم المالية للجهة الناشئة، كان تاريخ آخر تقارير للعملية المجمّعة (أ) والعملية المجمّعة (ب) 31 ديسمبر 20×1. أما الإيرادات والمصروفات والفائض أو العجز بالنسبة العملية المجمّعة (أ) والعملية المجمّعة (ب) من 1 يناير 20×2 إلى تاريخ الدمج (30 يونيو 20×2) والمبالغ التي تم التقرير عنها من قبل العملية المجمّعة (أ) والعملية المجمّعة (ب) لكل فئة رئيسة من فئات الأصول والالتزامات ومكونات صافي الأصول / حقوق الملكية، كما يلي:

	العملية المجمّعة (أ) (ريال سعودي)	العملية المجمّعة (ب) (ريال سعودي)
54 (ح) (1) **الإيرادات**		

Illustrative Examples

	COA (CU)	COB (CU)	Adjustment (CU)	RE (CU)
Revaluation surplus	0	18,332	17,954	36,286
Accumulated surpluses or deficits	12,047	26,070	0	38,117
Total net assets/equity	12,047	44,402	17,954	74,403

54(h) At the time these financial statements were authorized for issue, the last reporting date for COA and COB was 31 December 20X1. The revenue and expense, and surplus or deficit for COA and COB from 1 January 20X2 to the amalgamation date (30 June 20X2), and the amounts reported by COA and COB for each major class of assets and liabilities, and for components of net assets/equity, is shown below:

		COA (CU)	COB (CU)
54(h)(i)	Revenue		
	Property taxes	45,213	70,369
	Revenue from exchange transactions	2,681	25,377
	Transfers from other government entities	32,615	19,345
	Total revenue	80,509	115,091
54(h)(i)	Expenses	(51,263)	
	Wages, salaries and employee benefits	(18,611)	(68,549)
	Grants and other transfer payments	(7,545)	(26,445)
	Supplies and consumables used	(677)	(13,391)

Illustrative Examples				أمثلة توضيحية			
	Depreciation expense	(17)	(2,598)	ضرائب عقارية	45,213	70,369	
	Impairment of property, plant and equipment	(2)	(33)	إيرادات ناتجة عن معاملات تبادلية	2,681	25,377	
				تحويلات من جهات حكومية أخرى	32,615	19,345	
	Finance costs	(78,115)	(3)	**مجموع الإيرادات**	80,509	115,091	
	Total expenses	2,394	(111,019)	**المصروفات**	(51,263)		54 (ج) (1)
54(h)(i)	Surplus or (deficit) for the period 1 January 20X2 to 30 June 20X2		4,072	الأجور والرواتب ومنافع الموظفين	(18,611)	(68,549)	
				المنح ومدفوعات التحويلات الأخرى	(7,545)	(26,445)	
54(h)(ii)	Assets as at 30 June 20X2			اللوازم والمواد الاستهلاكية المستخدمة	(677)	(13,391)	
	Financial assets	822	904	مصروفات الاستهلاك	(17)	(2,598)	
	Inventory	0	5	الهبوط في قيمة العقارات والآلات والمعدات	(2)	(33)	
	Property, plant and equipment	12,116	44,586	تكاليف التمويل	(78,115)	(3)	
	Intangible assets	42	0	**مجموع المصروفات**	2,394	(111,019)	
	Total Assets	12,980	45,495	**الفائض أو (العجز) للفترة من 1 يناير 20×2 إلى 30 يونيو 20×2**		4,072	54 (ج) (i)
54(h)(ii)	Liabilities as at 30 June 20X2			الأصول كما في 30 يونيو 20×2			54 (ج) (ii)
	Financial liabilities	(933)	(1,093)	الأصول المالية	822	904	
	Total liabilities	(933)	(1,093)	المخزون	0	5	
54(h)(iii)	Net assets as at 30 June 20X2	12,047	44,402	عقارات وآلات ومعدات	12,116	44,586	
	Net assets/equity as at 30 June 20X2			أصول غير ملموسة	42	0	
	Revaluation surplus	0	18,332	**مجموع الأصول**	12,980	45,495	
	Accumulated surpluses or deficits	12,047	26,070	**التزامات كما في 30 يونيو 20×2**			54 (ج) (ii)
	Total net assets/equity as at 30 June 20X2	12,047	44,402	التزامات مالية	(933)	(1,093)	
	In considering the disclosures related to an amalgamation, an entity may find it helpful to refer to the discussion of materiality in IPSAS 1, *Presentation of Financial Statements*.			**مجموع الالتزامات**	(933)	(1,093)	
				صافي الأصول كما في 30 يونيو 20×2	12,047	44,402	54 (ج) (iii)

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
	صافي الأصول/حقوق الملكية كما في 30 يونيو 2×20 فائض إعادة التقييم 0 18,332 الفائض أو العجز المتراكم 12,047 26,070 **مجموع صافي الأصول / حقوق الملكية كما في30 يونيو 2×20** 12,047 44,402 عند الأخذ بالاعتبار الإفصاحات المتعلقة بالدمج، قد تجد الجهة أنه من المفيد الإشارة إلى مناقشة الأهمية النسبية فى معيار المحاسبة للقطاع العام 1، *عرض القوائم المالية*.
Accounting for Acquisitions	**المحاسبة عن الاستحواذات**
Reverse acquisitions	**الاستحواذات العكسية**
Illustrating the consequences of recognizing a reverse acquisition by applying paragraphs AG66–AG71 of IPSAS 40	*توضيح نتائج إثبات الاستحواذ العكسي بتطبيق "فقرات إرشادات التطبيق 66-71" من معيار المحاسبة للقطاع العام 40*
193. This example illustrates the accounting for a reverse acquisition in which Entity B, the legal controlled entity, acquires Entity A, the entity issuing equity instruments and therefore the legal controlling entity, in a reverse acquisition on 30 September 20X6. This example ignores the accounting for any income tax effects.	193. يوضح هذا المثال المحاسبة عن الاستحواذ العكسي الذي تستحوذ فيه الجهة (ب)، الجهة المسيطر عليها نظامياً، على الجهة (أ)، الجهة التي تصدر أدوات حقوق ملكية، ومن ثم الجهة المسيطرة نظامياً، في استحواذ عكسي في 30 سبتمبر 6×20. هذا المثال يتجاهل المحاسبة عن أي آثار ضريبة دخل.
194. The statements of financial position of Entity A and Entity B immediately before the acquisition are: Entity A (legal controlling entity, accounting acquired operation) CU Entity B (legal controlled entity, accounting acquirer) CU	194. قوائم المركز المالي للجهة (أ) والجهة (ب) قبل الاستحواذ مباشرة: الجهة (أ) (جهة مسيطرة نظامياً، مستحوذ عليها محاسبياً) الجهة (ب) (جهة مسيطر عليها نظامياً، جهة مستحوذة محاسبياً)

Illustrative Examples			أمثلة توضيحية		
				(ريال سعودي)	
Current assets	500	700		(ريال سعودي)	
Non-current assets	1,300	3,000	الأصول المتداولة	500	700
Total assets	1,800	3,700	الأصول غير المتداولة	1,300	3,000
			مجموع الأصول	1,800	3,700
Current liabilities	300	600			
Non-current liabilities	400	1,100	الالتزامات المتداولة	300	600
Total liabilities	700	1,700	التزامات غير متداولة	400	1,100
			مجموع الالتزامات	700	1,700
Shareholders' equity					
Accumulated surplus or deficit	800	1,400	حقوق المساهمين		
Issued equity			الفائض أو العجز المتراكم	800	1,400
100 ordinary shares	300		الأسهم المصدرة		
60 ordinary shares		600	100 سهم عادي	300	
Total shareholders' equity	1,100	2,000	60 سهم عادي		600
Total liabilities and shareholders' equity	1,800	3,700	مجموع حقوق المساهمين	1,100	2,000
			مجموع الالتزامات وحقوق المساهمين	1,800	3,700

195. This example also uses the following information:

a. On 30 September 20X6 Entity A issues 2.5 shares in exchange for each ordinary share of Entity B. Entity B's sole shareholder, a government, exchanges its shares in Entity B. Therefore, Entity A issues 150 ordinary shares in exchange for all 60 ordinary shares of Entity B.

b. The fair value of each ordinary share of Entity B at 30 September 20X6 is CU40. The quoted market price of Entity A's ordinary shares at that date is CU16.

c. The fair values of Entity A's identifiable assets and liabilities at 30 September 20X6 are the same as their carrying amounts, except that the fair value of Entity A's non-current assets at 30 September 20X6 is CU1,500.

195. يستخدم هذا المثال المعلومات التالية:

أ. في 30 سبتمبر 6×20، تصدر الجهة (أ) 2.5 سهم مقابل كل سهم عادي للجهة (ب). وتتبادل الجهة (ب) المساهم الوحيد، حكومة، أسهمها في الجهة (ب). ومن ثم، تصدر الجهة (أ) 150 سهم عادي مقابل 60 سهم عادي للجهة (ب).

ب. تبلغ القيمة العادلة لكل سهم عادي للجهة (ب) في 30 سبتمبر 6×20 هي 40 ريال سعودي. إن سعر السوق المعلن عن الأسهم العادية للجهة (أ) في ذلك التاريخ هو 16 ريال سعودي.

ج. إن القيم العادلة للأصول والالتزامات القابلة للتحديد للجهة (أ) في 30 سبتمبر 6×20 هي قيمتها الدفترية نفسها، باستثناء أن القيمة العادلة للأصول غير المتداولة للجهة (أ) في 30 سبتمبر 6×20 هي 1,500 ريال سعودي.

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
Calculating the fair value of the consideration transferred	احتساب القيمة العادلة للعوض المحول
196. As a result of Entity A (legal controlling entity, accounting acquired operation) issuing 150 ordinary shares, Entity B's shareholder (the government) owns 60 percent of the issued shares of the combined entity (i.e., 150 of 250 issued shares). The remaining 40 percent are owned by Entity A's shareholders. If the acquisition had taken the form of Entity B issuing additional ordinary shares to Entity A's shareholders in exchange for their ordinary shares in Entity A, Entity B would have had to issue 40 shares for the ratio of ownership interest in the combined entity to be the same. Entity B's shareholder (the government) would then own 60 of the 100 issued shares of Entity B—60 percent of the combined entity. As a result, the fair value of the consideration effectively transferred by Entity B and the group's interest in Entity A is CU1,600 (40 shares with a fair value per share of CU40).	196. نتيجة إصدار الجهة (أ) (الجهة المسيطرة نظامياً، مستحوذ عليها محاسبياً) 150 سهم عادي، يمتلك مساهم الجهة (ب) (الحكومة) 60 في المائة من الأسهم المصدرة للجهة المجمّعة (أي 150 من 250 سهم مصدر). أما نسبة ال 40 في المائة المتبقية فهي مملوكة لمساهمي الجهة (أ). إذا كان الاستحواذ قد اتخذ شكل الجهة (ب) التي تصدر أسهم عادية إضافية لمساهمي الجهة (أ) مقابل أسهمهم العادية في الجهة (أ)، كان يتعين على الجهة (ب) إصدار 40 سهم لنسبة حصة الملكية في الجهة المجمّعة لتكون نفسها. وسوف يمتلك مساهم الجهة (ب) (الحكومة) 60 من أصل 100 سهم مصدر عن الجهة ب -60 في المائة من الجهة المجمّعة. ونتيجة لذلك، بلغت القيمة العادلة للعوض المحول فعلياً من قبل الجهة (ب) وحصة المجموعة في الجهة (أ) 1,600 ريال سعودي (40 سهم بقيمة عادلة للسهم الواحد قدرها 40 ريال سعودي).
197. The fair value of the consideration effectively transferred should be based on the most reliable measure. In this example, the quoted price of Entity A's shares in the principal (or most advantageous) market for the shares provides a more reliable basis for measuring the consideration effectively transferred than the fair value of the shares in Entity B, and the consideration is measured using the market price of Entity A's shares—100 shares with a fair value per share of CU16.	197. يجب أن تستند القيمة العادلة للعوض المحول فعليا إلى القياس الأكثر موثوقية. في هذا المثال، يوفر السعر المعلن لأسهم الجهة (أ) في السوق الرئيس (أو الأكثر ميزة) للأسهم أساساً أكثر موثوقية لقياس العوض المحول فعلياً من القيمة العادلة للأسهم في الجهة (ب) ويقاس العوض باستخدام سعر السوق لأسهم الجهة (أ) -100 سهم بقيمة عادلة للسهم الواحد تبلغ 16 ريال سعودي.
Measuring goodwill	*قياس الشهرة*
198. Goodwill is measured as the excess of the fair value of the consideration effectively transferred (the group's interest in Entity A) over the net amount of Entity A's recognized identifiable assets and liabilities, as follows:	198. تُقاس الشهرة على أنها الزيادة في القيمة العادلة للعوض المحول فعلياً (حصة المجموعة في الجهة أ) على المبلغ الصافي للأصول القابلة للتحديد والالتزامات المثبتة للجهة (أ) كما يلي:

	CU	CU
Consideration effectively transferred		1,600
Net recognized values of Entity A's identifiable assets and liabilities		
Current assets	500	
Non-current assets	1,500	
Current liabilities	(300)	
Non-current liabilities	(400)	(1,300)

	ريال سعودي	ريال سعودي
العوض المحول فعليا		1,600
المبلغ الصافي للأصول القابلة للتحديد والالتزامات المثبتة للجهة (أ)		
الأصول المتداولة	500	
الأصول غير المتداولة	1,500	
الالتزامات المتداولة	(300)	

Illustrative Examples			أمثلة توضيحية		
Goodwill	300		الالتزامات غير المتداولة	(400)	(1,300)
			الشهرة		300
Consolidated statement of financial position at 30 September 20X6			*قائمة المركز المالى الموحدة فى 30 سبتمبر 20×6*		
199. The consolidated statement of financial position immediately after the acquisition is:			199. قائمة المركز المالي الموحدة بعد الاستحواذ مباشرة:		
	CU				ريال سعودي
Current assets [CU700 + CU500]	1,200		الأصول المتداولة [700 ريال سعودي + 500 ريال سعودي]		1,200
Non-current assets [CU3,000 + CU1,500]	4,500		الأصول غير المتداولة [3,000 ريال سعودي + 1,500 ريال سعودي]		4,500
Goodwill	300		الشهرة		300
Total assets	6,000		مجموع الأصول		6,000
Current liabilities [CU600 + CU300]	900				
Non-current liabilities [CU1,100 + CU400]	1,500		الالتزامات المتداولة [600 ريال سعودي + 300 ريال سعودي]		900
Total liabilities	2,400		الالتزامات غير المتداولة [1,100 ريال سعودي + 400 ريال سعودي]		1,500
			مجموع الالتزامات		2,400
Shareholders' equity					
Accumulated surplus or deficit	1,400		حقوق المساهمين		
Issued equity			الفائض أو العجز المتراكم		1,400
250 ordinary shares [CU600 + CU1,600]	2,200		الأسهم المصدرة		
Total shareholders' equity	3,600		250 سهم عادي [600 ريال سعودي + 1,600]		2,200
Total liabilities and shareholders' equity	6,000		مجموع حقوق المساهمين		3,600
			مجموع الالتزامات وحقوق المساهمين		6,000
200. The amount recognized as issued equity interests in the consolidated financial statements (CU2,200) is determined by adding the issued equity of the legal controlled entity immediately			200. يُحدَّد المبلغ المثبت على أنه حصص حقوق ملكية مصدرة في القوائم المالية الموحدة (2,200 ريال سعودي) بإضافة حصة حقوق ملكية مصدرة للجهة المسيطر عليها نظامياً قبل		

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
before the acquisition (CU600) and the fair value of the consideration effectively transferred (CU1,600). However, the equity structure appearing in the consolidated financial statements (i.e., the number and type of equity interests issued) must reflect the equity structure of the legal controlling entity, including the equity interests issued by the legal controlling entity to effect the combination.	الاستحواذ مباشرة (600 ريال سعودي) والقيمة العادلة للعوض المدفوع فعلياً (1,600 ريال سعودي). مع ذلك، فإن هيكل حصص حقوق الملكية الظاهر في القوائم المالية الموحدة (أي عدد ونوع حقوق الملكية المصدرة) يجب أن يعكس هيكل حقوق ملكية الجهة المسيطرة نظامياً، بما في ذلك حصص حقوق الملكية الصادرة من قبل الجهة المسيطرة نظامياً لتنفيذ التجميع.
Non-controlling interest	*الحصص غير المسيطرة*
201. Assume the same facts as above, except that Entity B has more than one shareholder, and that only 56 of Entity B's 60 ordinary shares are exchanged. Because Entity A issues 2.5 shares in exchange for each ordinary share of Entity B, Entity A issues only 140 (rather than 150) shares. As a result, Entity B's shareholders own 58.3 percent of the issued shares of the combined entity (140 of 240 issued shares). The fair value of the consideration transferred for Entity A, the accounting acquired operation, is calculated by assuming that the combination had been effected by Entity B issuing additional ordinary shares to the shareholders of Entity A in exchange for their ordinary shares in Entity A. That is because Entity B is the accounting acquirer, and paragraph AG67 of IPSAS 40 requires the acquirer to measure the consideration exchanged for the accounting acquired operation.	201. نفترض الحقائق المذكورة أعلاه نفسها، باستثناء أن الجهة (ب) لديها أكثر من مساهم، وأن 56 فقط من الأسهم العادية ال 60 للشركة يتم تبادلها. وبما أن الجهة (أ) تصدر 2.5 سهم مقابل كل سهم عادي للجهة (ب)، فإن الجهة (أ) تصدر فقط 140 (بدلاً من 150) سهم. ونتيجة لذلك، فإن مساهمي الجهة (ب) يمتلكون 58.3٪ من الأسهم المصدرة للجهة المجمعة (140 من 240 سهم مصدر). وتُحتَسب القيمة العادلة للعوض المحول للجهة (أ)، عملية الجهة المستحوذ عليها محاسبيا، بافتراض أن التجميع قد تُنفَّذ من قبل الجهة (ب) بإصدار أسهم عادية إضافية لمساهمي الجهة (أ) مقابل أسهمهم العادية في الجهة (أ). لأن الجهة (ب) هي الجهة المستحوذة محاسبياً، وتتطلب "فقرة إرشادات التطبيق 67" من معيار المحاسبة للقطاع العام 40 من الجهة المستحوذة قياس العوض المتبادل لعملية الجهة المستحوذ عليها محاسبياً.
202. In calculating the number of shares that Entity B would have had to issue, the non-controlling interest is excluded from the calculation. The majority shareholder (the government) owns 56 shares of Entity B. For that to represent a 58.3 percent equity interest, Entity B would have had to issue an additional 40 shares. The majority shareholder (the government) would then own 56 of the 96 issued shares of Entity B and, therefore, 58.3 percent of the combined entity. As a result, the fair value of the consideration transferred for Entity A, the accounting acquired operation, is CU1,600 (i.e., 40 shares, each with a fair value of CU40). That is the same amount as when Entity B's sole shareholder tenders all 60 of its ordinary shares for exchange. The recognized amount of the group's interest in Entity A, the accounting acquired operation, does not change if some of Entity B's shareholders do not participate in the exchange.	202. عند احتساب عدد الأسهم التي كان يتعين على الجهة (ب) إصدارها، يتم استثناء الحصص غير المسيطرة من الحساب. يمتلك المساهمون (الحكومة) الأغلبية 56 سهما من الجهة (ب). ومن أجل ذلك تمثل حصة ملكية بنسبة 58.3٪، كان يتعين على الجهة (ب) إصدار 40 سهماً إضافياً. وعندئذ سيحصل المساهمون الأغلبية (الحكومة) على 56 من الأسهم ال 96 المصدرة للجهة (ب)، ومن ثم 58.3 في المائة من الجهة المجمعة. ونتيجة لذلك، بلغت القيمة العادلة للعوض المحول للجهة (أ)، عملية الجهة المستحوذ عليها محاسبياً، 1,600 ريال سعودي (أي 40 سهم، كل منها بقيمة 40 ريال سعودي). وهذا هو المبلغ نفسه عندما يقدم المساهم الوحيد للجهة (ب) 60 من أسهمها العادية للتبادل. ولا يتغير المبلغ المثبت لحصة المجموعة في الجهة (أ)، عملية الجهة المستحوذ عليها محاسبياً، إذا لم يشارك بعض مساهمي الجهة (ب) في التبادل.
203. The non-controlling interest is represented by the four shares of the total 60 shares of Entity B that are not exchanged for shares of Entity A. Therefore, the non-controlling interest is 6.7 percent. The non-controlling interest reflects the proportionate interest of the non-controlling shareholders in the pre-combination carrying amounts of the net assets of Entity B, the legal	203. تتمثل الحصة غير المسيطرة في الأسهم الأربعة من مجموع 60 سهم في الجهة (ب) التي لا يتم تبادلها بأسهم في الجهة (أ). ومن ثم، فإن الحصة غير المسيطرة تمثل 6.7 %. وتعكس الحصة غير المسيطرة الحصة النسبية للمساهمين غير المسيطرين في القيم الدفترية قبل تجميع صافي الأصول للجهة (ب)، الجهة المسيطر عليها نظاماً. ومن ثم، تُعدَّل قائمة المركز

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
controlled entity. Therefore, the consolidated statement of financial position is adjusted to show a non-controlling interest of 6.7 percent of the pre-combination carrying amounts of Entity B's net assets (i.e., CU134 or 6.7 percent of CU2,000).	المالي الموحدة لإظهار حصة غير مسيطرة بنسبة 6.7 في المئة من القيمة الدفترية قبل التجميع لصافي أصول الجهة (ب)، (أي 134 ريال سعودي أو 6.7 في المئة من 2,000 ريال سعودي).
204. The consolidated statement of financial position at 30 September 20X6, reflecting the non-controlling interest, is as follows:	204. قائمة المركز المالي الموحدة في 30 سبتمبر20X6 والتي تعكس الحصص غير المسيطرة كما يلي:
CU	ريال سعودي
Current assets [CU700 + CU500] 1,200	لأصول المتداولة [700 ريال سعودي +500 ريال سعودي] 1,200
Non-current assets [CU3,000 + CU1,500] 4,500	الأصول غير المتداولة [3,000 ريال سعودي + 1,500 ريال سعودي] 4,500
Goodwill 300	الشهرة 300
Total assets 6,000	مجموع الأصول 6,000
Current liabilities [CU600 + CU300] 900	الالتزامات المتداولة [600 ريال سعودي + 300 ريال سعودي] 900
Non-current liabilities [CU1,100 + CU400] 1,500	الالتزامات غير المتداولة [1,100 ريال سعودي + 400 ريال سعودي] 1,500
Total liabilities 2,400	مجموع الالتزامات 2,400
Shareholders' equity	حقوق المساهمين
Accumulated surplus or deficit [CU1,400 × 93.3 percent] 1,306	الفائض أو العجز المتراكم [1,400 × 93.3 في المائة] 1,306
Issued equity	الأسهم المصدرة
240 ordinary shares [CU560 + CU1,600] 2,160	240 سهم عادي [560 ريال سعودي + 1,600 ريال سعودي] 2,160
Non-controlling interest 134	الحصص غير المسيطرة 134
Total shareholders' equity 3,600	مجموع حقوق المساهمين 3,600
Total liabilities and shareholders' equity 6,000	مجموع الالتزامات وحقوق المساهمين 6,000
205. The non-controlling interest of CU134 has two components. The first component is the reclassification of the non-controlling interest's share of the accounting acquirer's retained earnings immediately before the acquisition (CU1,400 × 6.7 percent or CU93.80). The second	205. إن الحصة غير المسيطرة البالغة 134 ريال سعودي تشتمل على مكونين. ويمثل المكون الأول إعادة تصنيف سهم الحصة غير المسيطرة في الفائض والعجز المتراكم للجهة المستحوذة محاسبيا قبل الاستحواذ مباشرة (1,400 ريال سعودي × 6.7 في المئة أو 93.80 ريال

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
component represents the reclassification of the non-controlling interest's share of the accounting acquirer's issued equity (CU600 × 6.7 percent or CU40.20).	سعودي). ويمثل المكون الثاني إعادة تصنيف حصة حقوق الملكية غير المسيطرة في حقوق الملكية المصدرة للجهة المستحوذة محاسبياً (600 ريال سعودي × 6.7 في المائة أو 40.20 ريال سعودي).
Identifiable intangible assets in an acquisition	**الأصول غير الملموسة القابلة للتحديد في استحواذ**
Illustrating the consequences of applying paragraphs 64–68 and AG75–AG84 of IPSAS 40	*توضيح نتائج تطبيق الفقرات 64-68 و"فقرات إرشادات التطبيق 75-84" من معيار المحاسبة للقطاع العام 40*
206. The following are examples of identifiable intangible assets acquired in an acquisition. Some of the examples may have characteristics of assets other than intangible assets. The acquirer should account for those assets in accordance with their substance. The examples are not intended to be all-inclusive.	206. فيما يلي أمثلة على الأصول غير الملموسة القابلة للتحديد المقتناة في استحواذ. وقد يكون لبعض الأمثلة خصائص الأصول بخلاف الأصول غير الملموسة. ويجب على الجهة المستحوذة المحاسبة عن تلك الأصول وفق جوهرها. وليس المقصود من الأمثلة أن تكون شاملة.
207. Intangible assets identified as having a 'binding arrangement' basis are those that arise from binding arrangements (including rights from contracts or other legal rights). Those designated as having a 'no binding arrangement' basis do not arise from binding arrangements but are separable. Intangible assets identified as having a binding arrangement basis might also be separable but separability is not a necessary condition for an asset to meet the binding arrangement criterion.	207. الأصول غير الملموسة التي تُحدَّد على أن لها أساس "ترتيب ملزم" هي تلك التي تنشأ عن الترتيبات الملزمة (بما في ذلك الحقوق من العقود أو الحقوق النظامية الأخرى). أما تلك التي تصنف على أن لها أساس "ترتيب غير ملزم" لا تنشأ عن ترتيبات ملزمة ولكنها تكون قابلة للفصل. ويمكن أيضاً أن تكون الأصول غير الملموسة التي مُيِّزت على أنها أساس ترتيب ملزم قابلة للفصل، إلا أن القابلية للفصل ليست شرطاً ضرورياً لأصل لاستيفاء ضابط الترتيب الملزم.
Marketing-related intangible assets	*الأصول غير الملموسة المتعلقة بالتسويق*
208. Marketing-related intangible assets are used primarily in the marketing or promotion of products or services. Examples of marketing-related intangible assets are:	208. تستخدم الأصول غير الملموسة المتعلقة بالتسويق أساساً في تسويق أو ترويج المنتجات أو الخدمات. ومن الأمثلة على الأصول غير الملموسة المتعلقة بالتسويق ما يلي:
Trademarks, trade names, service marks, collective marks and certification marks	العلامات التجارية والأسماء التجارية وعلامات الخدمة والعلامات المجمعة وعلامات التصديق

Class	Basis
Trademarks, trade names, service marks, collective marks and certification marks	Binding arrangement
Trade dress (unique color, shape or package design)	Binding arrangement
Newspaper mastheads	Binding arrangement
Internet domain names	Binding arrangement
Non-competition agreements	Binding arrangement

الفئة	الأساس
العلامات التجارية والأسماء التجارية وعلامات الخدمات والعلامات المجمعة وعلامات الفئة	ترتيب ملزمة
الزي التجاري (لون وشكل فريد أو تصميم شامل)	ترتيب ملزمة
عناوين الصحف	ترتيب ملزمة
أسماء نطاقات الإنترنت	ترتيب ملزمة
اتفاقيات عدم المنافسة	ترتيب ملزمة

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
209. Trademarks are words, names, symbols or other devices used in trade to indicate the source of a product and to distinguish it from the products of others. A service mark identifies and distinguishes the source of a service rather than a product. Collective marks identify the goods or services of members of a group. Certification marks certify the geographical origin or other characteristics of a good or service.	209. العلامات التجارية هي الكلمات والأسماء والرموز أو الأجهزة الأخرى المستخدمة في التجارة للإشارة إلى مصدر المنتج وتمييزه عن منتجات الآخرين. وتحدد علامة الخدمة مصدر الخدمة وتميزه بخلاف المنتج. وتحدد العلامات المجمعة السلع أو الخدمات لأعضاء في مجموعة. وتوثق علامات التصديق المنشأ الجغرافي أو الخصائص الأخرى لبضاعة أو خدمة.
210. Trademarks, trade names, service marks, collective marks and certification marks may be protected legally through registration with governmental agencies, continuous use in commerce or by other means. If it is protected legally through registration or other means, a trademark or other mark acquired in an acquisition is an intangible asset that meets the binding arrangement criterion. Otherwise, a trademark or other mark acquired in an acquisition can be recognized separately from goodwill if the separability criterion is met, which normally it would be.	210. يجوز حماية العلامات والأسماء التجارية وعلامات الخدمة والعلامات المجمعة وعلامات التصديق من الناحية النظامية من خلال التسجيل لدى الوكالات الحكومية، والاستخدام المستمر في التجارة أو بوسائل أخرى. فإذا كانت محمية من الناحية النظامية من خلال التسجيل أو غيرها من الوسائل، فإن العلامة التجارية أو العلامة الأخرى التي اقتُنيت في استحواذ تعتبر أصلاً غير ملموس يستوفي ضابط الترتيب الملزم. وبخلاف ذلك، يمكن إثبات العلامة التجارية أو العلامة الأخرى التي اقتُنيت في الاستحواذ بشكل منفصل عن الشهرة في حالة استيفاء ضابط القابلية للفصل، والتي عادة ما تكون.
211. The terms *brand* and *brand name*, often used as synonyms for trademarks and other marks, are general marketing terms that typically refer to a group of complementary assets such as a trademark (or service mark) and its related trade name, formulas, recipes and technological expertise. IPSAS 40 does not preclude an entity from recognizing, as a single asset separately from goodwill, a group of complementary intangible assets commonly referred to as a brand if the assets that make up that group have similar useful lives.	211. يُستخدم مصطلح "علامة" ومصطلح "اسم العلامة" -غالباً-على أنهما مرادفان للعلامات التجارية والعلامات الأخرى، وهي مصطلحات تسويقية عامة والتي تستخدم عادة للإشارة إلى مجموعة من الأصول المتكاملة مثل العلامة التجارية (أو علامة الخدمة) وما يتعلق بها من اسم تجاري، وصيغ، ووصفات وخبرة تقنية. ولا يمنع معيار المحاسبة للقطاع العام 40 الجهة من إثبات، على أنه أصل واحد منفصل عن الشهرة، مجموعة من الأصول غير الملموسة التكميلية التي يشار إليها عادة بعلامة تجارية إذا كانت الأصول التي تتكون منها تلك المجموعة لها أعمار إنتاجية مماثلة.
Internet domain names	أسماء نطاقات الأنترنت
212. An Internet domain name is a unique alphanumeric name that is used to identify a particular numeric Internet address. Registration of a domain name creates an association between that name and a designated computer on the Internet for the period of the registration. Those registrations are renewable. A registered domain name acquired in an acquisition meets the binding arrangement criterion.	212. اسم نطاق إنترنت هو اسم أبجدي رقمي فريد يستخدم لتحديد عنوان إنترنت رقمي معين. ويؤدي تسجيل اسم النطاق إلى إنشاء ارتباط بين هذا الاسم وجهاز كمبيوتر معين على الإنترنت خلال فترة التسجيل. وهذه التسجيلات قابلة للتجديد. اسم النطاق المسجل الذي اقتُنيت في استحواذ يستوفي ضابط الترتيب الملزم.
Service user or customer-related intangible assets	*مستخدم الخدمة أو الأصول غير الملموسة ذات الصلة بالعميل*
213. Examples of service user or customer-related intangible assets are:	213. فيما يلي أمثلة على الأصول غير الملموسة المتعلقة بمستخدمي الخدمة أو العملاء:

Class	Basis
Lists of users of a service	No binding arrangement

الفئة	الأساس
قوائم مستخدمي الخدمة	ترتيب غير ملزم

Illustrative Examples		أمثلة توضيحية	
Order or production backlog	Binding arrangement	تراكم أوامر أو إنتاج	ترتيب ملزم
Customer binding arrangements and the related customer relationships	Binding arrangement	ترتيبات ملزمة للعملاء وعلاقات العملاء ذات الصلة	ترتيب ملزم
Customer relationships arising through means other than binding arrangements	No binding arrangement	علاقات العملاء الناشئة من خلال وسائل أخرى غير الترتيبات الملزمة	ترتيب غير ملزم
Lists of users of a service		قوائم مستخدمي الخدمة	
214. A list of users of a service consists of information about service users, such as their names and contact information. A list of users of a service also may be in the form of a database that includes other information about the users, such as their service use histories and demographic information. A list of users of a service does not usually arise from a binding arrangement (including rights from contracts or other legal rights). However, lists of users of a service are often leased or exchanged. Therefore, a list of users of a service acquired in an acquisition normally meets the separability criterion.		214. تتكون قائمة مستخدمي الخدمة من معلومات عن مستخدمي الخدمة، مثل أسماءهم ومعلومات الاتصال بهم. وقد تكون قائمة مستخدمي الخدمة في شكل قاعدة بيانات تشمل معلومات أخرى عن المستخدمين، مثل تواريخ استخدام الخدمة والمعلومات الديموغرافية. ولا تنشأ عادة قائمة مستخدمي الخدمة من ترتيب ملزم (بما في ذلك الحقوق الناتجة عن العقود أو الحقوق ا النظامية الأخرى). مع ذلك، عادة ما تُؤجَّر قوائم مستخدمي الخدمة أو تبادلها. ولذلك، فإن قائمة مستخدمي الخدمة المستحوذ عليها في استحواذ تستوفي عادة ضابط القابلية للفصل.	
Order or production backlog		تراكم أوامر الشراء أو الإنتاج	
215. An order or production backlog arises from binding arrangements such as purchase or sales orders. An order or production backlog acquired in an acquisition meets the binding arrangement criterion even if the purchase or sales orders can be cancelled.		215. ينشأ تراكم الطلب أو الإنتاج عن ترتيبات ملزمة مثل أوامر الشراء أو البيع. ويستوفي أمر الشراء أو الإنتاج المتراكم في استحواذ ضابط الترتيب الملزم حتى إذا كان بالإمكان إلغاء أوامر الشراء أو البيع.	
Customer binding arrangements and the related customer relationships		ترتيبات العملاء الملزمة وعلاقات العملاء ذات الصلة	
216. If an entity establishes relationships with its customers through binding arrangements, those customer relationships arise from binding arrangement rights. Therefore, customer binding arrangements and the related customer relationships acquired in an acquisition meet the binding arrangement criterion, even if confidentiality or other terms of the binding arrangement prohibit the sale or transfer of a binding arrangement separately from the acquired operation.		216. إذا أقامت جهة علاقات مع عملائها من خلال ترتيبات ملزمة، تنشأ هذه العلاقات عن حقوق الترتيب الملزم. ولذلك، فإن ترتيبات العملاء الملزمة وعلاقات العملاء ذات الصلة المستحوذ عليها في استحواذ تستوفي ضابط الترتيب الملزم، حتى إذا كانت المحافظة على السرية أو غيرها من شروط الترتيب الملزم تمنع بيع أو نقل ترتيب ملزم بشكل منفصل عن العملية المستحوذ عليها.	
217. A customer binding arrangement and the related customer relationship may represent two distinct intangible assets. Both the useful lives and the pattern in which the economic benefits of the two assets are consumed may differ.		217. قد يمثل ترتيب العميل الملزم علاقة العميل ذات الصلة أصلين غير ملموسين متميزين. وقد تختلف الأعمار الإنتاجية والنمط الذي تستهلك فيه المنافع الاقتصادية للأصلين.	

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
218. A customer relationship exists between an entity and its customer if (a) the entity has information about the customer and has regular contact with the customer and (b) the customer has the ability to make direct contact with the entity. Customer relationships meet the binding arrangement criterion if an entity has a practice of establishing binding arrangements with its customers, regardless of whether a binding arrangement exists at the acquisition date. Customer relationships may also arise through means other than binding arrangements, such as through regular contact by sales or service representatives.	218. توجد علاقة العميل بين الجهة وعميلها إذا: (أ) كان لدى الجهة معلومات عن العميل ولديها اتصال منتظم معه و(ب) كان لدى العميل القدرة على إجراء اتصال مباشر مع الجهة. وتستوفي علاقات العميل ضابط الترتيب الملزم إذا جرت الجهة على ممارسة إنشاء ترتيبات ملزمة مع عملائها بغض النظر عما إذا كان هناك ترتيب ملزم موجود في تاريخ الاستحواذ. وقد تنشأ علاقات العملاء أيضاً من خلال وسائل أخرى غير الترتيبات الملزمة، مثل الاتصال المنتظم من قبل ممثلي المبيعات أو الخدمات.
219. As noted in paragraph IE215, an order or a production backlog arises from binding arrangements such as purchase or sales orders and is therefore considered a binding arrangement right. Consequently, if an entity has relationships with its customers through these types of binding arrangements, the customer relationships also arise from binding arrangement rights and therefore meet the binding arrangement criterion.	219. كما ورد في فقرة الأمثلة التوضيحية 215، ينشأ تراكم الطلبيات أو تراكم أوامر الإنتاج عن ترتيبات ملزمة مثل أوامر الشراء أو البيع، ومن ثم يعتبر حقاً ناشئ عن ترتيب ملزم. وتبعاً لذلك، إذا كان لدى الجهة علاقات مع عملائها من خلال هذه الأنواع من الترتيبات الملزمة، تنشأ علاقات العملاء أيضاً عن حقوق الترتيب الملزم، ومن ثم تستوفي ضابط الترتيب الملزم.
Examples	أمثلة
220. The following examples illustrate the recognition of customer binding arrangement and customer relationship intangible assets acquired in an acquisition. a. Acquirer Entity (AE) acquires Target Entity (TE) in an acquisition on 31 December 20X5. TE has a five-year agreement to supply goods to Customer. Both TE and AE believe that Customer will renew the agreement at the end of the current binding arrangement. The agreement is not separable. b. The agreement, whether cancellable or not, meets the binding arrangement criterion. Additionally, because TE establishes its relationship with Customer through a binding arrangement, not only the agreement itself but also TE's customer relationship with Customer meet the binding arrangement criterion. c. AE acquires TE in an acquisition on 31 December 20X5. TE manufactures goods in two distinct lines of business: sporting goods and electronics. Customer purchases both sporting goods and electronics from TE. TE has a binding arrangement with Customer to be its exclusive provider of sporting goods but has no binding arrangement for the supply of electronics to Customer. Both TE and AE believe that only one overall customer relationship exists between TE and Customer.	220. توضح الأمثلة التالية إثبات الأصول غير الملموسة المتعلقة بترتيبات العملاء الملزمة وبعلاقة العملاء المقتناة في استحواذ. أ. تقوم الجهة المستحوذة بالاستحواذ على الجهة المستهدفة في استحواذ في 31 ديسمبر 5×20. ولدى الجهة المستهدفة اتفاقية لمدة خمس سنوات لتوريد السلع للعميل. وترى كلاً من الجهة المستهدفة والجهة المستحوذة أن العميل سوف يجدد الاتفاقية في نهاية الترتيب الملزم الحالي. وهذه الاتفاقية غير قابلة للفصل. ب. وهذه الاتفاقية، سواء كانت قابلة للإلغاء أم لا، تستوفي ضابط الترتيب الملزم. بالإضافة إلى ذلك، لأن الجهة المستهدفة تُقوّم علاقتها مع العملاء من خلال ترتيب ملزم، وليس فقط الاتفاقية ذاتها ولكن أيضاً علاقة الجهة المستهدفة مع العملاء تستوفي ضابط الترتيب الملزم. ج. تقوم الجهة المستحوذة بالاستحواذ على الجهة المستهدفة في استحواذ في 31 ديسمبر 5×20. وتقوم الجهة المستهدفة بتصنيع السلع في اثنين من خطوط العمل المتميزة: السلع الرياضية والإلكترونيات. ويشتري العميل كلاً من السلع الرياضية والإلكترونيات من الجهة المستهدفة. ولدى الجهة المستهدفة ترتيب ملزم مع العميل لتكون الجهة الوحيدة الموردة للسلع الرياضية، ولكن ليس لديها ترتيب ملزم لتوريد الإلكترونيات للعميل. وترى كل من الجهة المستهدفة والجهة المستحوذة أن هناك علاقة واحدة شاملة فقط بين الجهة المستهدفة والعميل.

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
d. The binding arrangement to be Customer's exclusive supplier of sporting goods, whether cancellable or not, meets the binding arrangement criterion. Additionally, because TE establishes its relationship with Customer through a binding arrangement, the customer relationship with Customer meets the binding arrangement criterion. Because TE has only one customer relationship with Customer, the fair value of that relationship incorporates assumptions about TE's relationship with Customer related to both sporting goods and electronics. However, if AE determines that the customer relationships with Customer for sporting goods and for electronics are separate from each other, AE would assess whether the customer relationship for electronics meets the separability criterion for identification as an intangible asset.	د. ويكون الترتيب الملزم ليكون المورد الوحيد للعميل للسلع الرياضية، سواء كان قابلاً للإلغاء أم لا، يستوفي ضابط الترتيب الملزم. وبالإضافة إلى ذلك، ونظراً لأن الجهة المستهدفة تُقَوّم علاقتها مع العميل من خلال ترتيب ملزم، فإن علاقة العميل مع العميل تستوفي ضابط الترتيب الملزم. ونظراً لأن الجهة المستهدفة لديها علاقة واحدة فقط مع العميل، فإن القيمة العادلة لتلك العلاقة تتضمن افتراضات حول علاقة الجهة المستهدفة مع العميل فيما يتعلق بكل من السلع الرياضية والإلكترونيات. مع ذلك، إذا حددت الجهة المستحوذة أن علاقات العملاء مع العملاء بالنسبة للسلع الرياضية والإلكترونيات منفصلة بعضها عن بعض، فإن الجهة المستحوذة تُقَوّم ما إذا كانت علاقة العميل بالنسبة للإلكترونيات تستوفي ضابط القابلية للفصل للتحديد كأصل غير ملموس.
e. AE acquires TE in an acquisition on 31 December 20X5. TE does business with its customers solely through purchase and sales orders. At 31 December 20X5, TE has a backlog of customer purchase orders from 60 percent of its customers, all of whom are recurring customers. The other 40 percent of TE's customers are also recurring customers. However, as of 31 December 20X5, TE has no open purchase orders or other binding arrangements with those customers.	هـ. تقوم الجهة المستحوذة بالاستحواذ على الجهة المستهدفة في استحواذ في 31 ديسمبر 5×20. وتعمل الجهة المستهدفة مع عملائها فقط من خلال أوامر الشراء والمبيعات. وفي 31 ديسمبر 5×20، يكون لدى الجهة المستهدفة تراكم أوامر شراء العملاء من 60 في المئة من عملائها، وجميعهم من العملاء المتكررين. كما أن 40٪ من عملاء الجهة المستهدفة هم أيضاً عملاء متكررين. مع ذلك، فإنه حتى 31 ديسمبر 5×20، لا يكون لدى الجهة المستهدفة أوامر شراء مفتوحة أو ترتيبات ملزمة أخرى مع هؤلاء العملاء.
f. Regardless of whether they are cancellable or not, the purchase orders from 60 percent of TE's customers meet the binding arrangement criterion. Additionally, because TE has established its relationship with 60 percent of its customers through binding arrangements, not only the purchase orders but also TE's customer relationships meet the binding arrangement criterion. Because TE has a practice of establishing binding arrangements with the remaining 40 percent of its customers, its relationship with those customers also arises through binding arrangement rights and therefore meets the binding arrangement criterion even though TE does not have binding arrangements with those customers at 31 December 20X5.	و. بغض النظر عما إذا كانت قابلة لإلغاء أم لا، فإن طلبات الشراء من 60 في المائة من عملاء الجهة المستهدفة تستوفي ضابط الترتيب الملزم. بالإضافة إلى ذلك، نظراً لأن الجهة المستهدفة أقامت علاقتها مع 60 في المئة من عملائها من خلال ترتيبات ملزمة، لم تستوفي فقط أوامر الشراء ولكن أيضاً علاقات عملاء الجهة المستهدفة ضابط الترتيب الملزم. ونظراً لأن الشركة لديها ممارسة لوضع ترتيبات ملزمة مع 40 في المئة المتبقية من عملائها، فإن علاقتها مع هؤلاء العملاء تنشأ أيضاً من خلال حقوق الترتيب الملزم، ومن ثم تستوفي ضابط الترتيب الملزم على الرغم من أن الجهة المستهدفة ليس لديها ترتيبات ملزمة مع هؤلاء العملاء في 31 ديسمبر 5×20.
g. AE acquires TE, an insurer, in an acquisition on 31 December 20X5. TE has a portfolio of one-year motor insurance contracts that are cancellable by policyholders.	ز. تقوم الجهة المستحوذة بالاستحواذ على الجهة المستهدفة، شركة تأمين، في استحواذ في 31 ديسمبر 5×20. ولدى الجهة المستهدفة مجموعة من عقود التأمين على السيارات لمدة عام يمكن إلغاؤها من قبل حملة الوثائق.
h. Because TE establishes its relationships with policyholders through insurance contracts, the customer relationship with policyholders meets the binding arrangement criterion.	ح. ونظراً لأن الشركة تُقَوّم علاقاتها مع حاملي الوثائق من خلال عقود التأمين، فإن علاقة العميل مع حاملي الوثائق تستوفي ضابط الترتيب الملزم. وينطبق معيار المحاسبة للقطاع

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
IPSAS 26, *Impairment of Cash-Generating Assets* and IPSAS 31, *Intangible Assets* apply to the customer relationship intangible asset.	العام 26، *الهبوط في قيمة الأصول* المولدة للنقد ومعيار المحاسبة للقطاع العام 31، *الأصول غير الملموسة*، على الأصل غير الملموس المتعلق بعلاقة العملاء.
Customer relationships arising through means other than binding arrangements	علاقات العملاء الناشئة من خلال وسائل أخرى غير الترتيبات الملزمة
221. A customer relationship acquired in an acquisition that does not arise from a binding arrangement may nevertheless be identifiable because the relationship is separable. Exchange transactions for the same asset or a similar asset that indicate that other entities have sold or otherwise transferred a particular type of customer relationship arising through means other than binding arrangements would provide evidence that the relationship is separable.	221. علاقة العملاء المستحوذ عليها في استحواذ لا تنشأ عن ترتيب ملزم قد تكون، رغم ذلك، قابلة للتحديد لأن العلاقة قابلة للفصل. إن المعاملات التبادلية لنفس الأصل أو الأصل المماثل التي تشير إلى أن الجهات الأخرى قد باعت أو حولت نوع معين من علاقات العملاء الناشئة عن طريق وسائل غير الترتيبات الملزمة من شأنها أن توفر دليلاً على أن العلاقة قابلة للفصل.
Artistic-related intangible assets	*الأصول غير الملموسة ذات الصلة بالأعمال الفنية*
222. Examples of artistic-related intangible assets are:	222. من الأمثلة على الأصول غير الملموسة المتعلقة بالأعمال الفنية ما يلي:

Class	Basis
Plays, operas and ballets	Binding arrangement
Books, magazines, newspapers and other literary works	Binding arrangement
Musical works such as compositions, song lyrics and advertising jingles	Binding arrangement
Pictures and photographs	Binding arrangement
Video and audio-visual material, including motion pictures or films, music videos and television programs	Binding arrangement

الفئة	الأساس
المسرحيات والأوبرا والباليه	ترتيب ملزم
الكتب والمجلات والصحف والأعمال الأدبية الأخرى	ترتيب ملزم
الأعمال الموسيقية مثل التراكيب، وكلمات الأغاني والأناشيد الإعلانية	ترتيب ملزم
الصور والصور الفوتوغرافية	ترتيب ملزم
المواد السمعية والبصرية، بما في ذلك الصور المتحركة أو الأفلام، وأشرطة الفيديو والموسيقى والبرامج التلفزيونية	ترتيب ملزم

223. Artistic-related assets acquired in an acquisition are identifiable if they arise from binding arrangements (including rights from contracts) or legal rights such as those provided by copyright. The holder can transfer a copyright, either in whole through an assignment or in part through a licensing agreement. An acquirer is not precluded from recognizing a copyright intangible asset and any related assignments or license agreements as a single asset, provided they have similar useful lives.	223. تكون الأصول ذات الصلة بالأعمال الفنية التي تُقتنى في استحواذ قابلة للتحديد إذا نشأت عن ترتيبات ملزمة (بما في ذلك الحقوق الناتجة عن عقود) أو الحقوق النظامية كتلك التي تنص عليها حقوق الطبع والنشر. ويمكن لصاحب التسجيل نقل حقوق الطبع والنشر، سواء عن طريق تنازل كلي أو جزئي من خلال اتفاقية الترخيص. ولا تُمنع الجهة المستحوذة من إثبات الأصول غير الملموسة المتعلقة بحقوق الطبع والنشر وأي تنازلات أو اتفاقيات ترخيص ذات صلة كأصل واحد، شريطة أن يكون لها أعمار إنتاجية مماثلة.
Binding arrangement-based intangible assets	*الأصول غير الملموسة القائمة على الترتيبات الملزمة*

Illustrative Examples

224. Binding arrangement-based intangible assets represent the value of rights that arise from binding arrangements. Binding arrangements with customers are one type of binding arrangement-based intangible asset. If the terms of a binding arrangement give rise to a liability (for example, if the terms of a binding arrangement with a customer are unfavorable relative to market terms), the acquirer recognizes it as a liability assumed in the acquisition. Examples of binding arrangement-based intangible assets are:

Class	Basis
Licensing, royalty and standstill agreements	Binding arrangement
Advertising, construction, management, service or supply binding arrangements	Binding arrangement
Construction permits	Binding arrangement
Franchise agreements	Binding arrangement
Operating and broadcast rights	Binding arrangement
Servicing binding arrangements, such as mortgage servicing binding arrangements	Binding arrangement
Binding arrangements for employment	Binding arrangement
Use rights, such as drilling, water, air, timber cutting and route authorities	Binding arrangement

Servicing binding arrangements, such as mortgage servicing binding arrangements

225. Binding arrangements to service financial assets are one type of binding arrangement-based intangible asset. Although servicing is inherent in all financial assets, it becomes a distinct asset (or liability) by one of the following:

a. When separated in the binding arrangement from the underlying financial asset by sale or securitization of the assets with servicing retained;

أمثلة توضيحية

224. تمثل الأصول غير الملموسة القائمة على الترتيبات الملزمة قيمة الحقوق الناشئة عن الترتيبات الملزمة. وتعتبر الترتيبات الملزمة مع العملاء نوعاً واحداً من الأصول غير الملموسة القائمة على الترتيبات الملزمة. وإذا كانت شروط الترتيب الملزم ينتج عنها التزاماً (على سبيل المثال، إذا كانت شروط ترتيب ملزم مع عميل غير مواتية بالنسبة لشروط السوق)، تثبته الجهة المستحوذة على أنه التزام يتم تحمله في الاستحواذ. ومن الأمثلة على الأصول غير الملموسة القائمة على ترتيب ملزم:

الفئة	الأساس
اتفاقيات التراخيص، ورسوم الامتياز وتأجيل السداد	ترتيب ملزم
ترتيبات الإعلان أو الإنشاء أو الإدارة أو الخدمة أو التوريد الملزمة	ترتيب ملزم
تصاريح الإنشاء	ترتيب ملزم
اتفاقيات الامتياز	ترتيب ملزم
حقوق التشغيل والبث	ترتيب ملزم
ترتيبات تقديم الخدمات الملزمة، مثل ترتيبات خدمات الرهن العقاري الملزمة	ترتيب ملزم
الترتيبات الملزمة للتوظيف	ترتيب ملزم
حقوق استخدام، مثل الحفر والماء والهواء، وقطع الأخشاب وممرات الطريق	ترتيب ملزم

ترتيبات تقديم الخدمات الملزمة، مثل ترتيبات خدمات الرهن العقاري الملزمة

225. الترتيبات الملزمة للأصول المالية للخدمات هي نوع واحد من الأصول غير الملموسة القائمة على ترتيب ملزم. وعلى الرغم من أن تقديم الخدمة يلازم جميع الأصول المالية، فإنها تصبح أصلاً أو (التزاماً) متميزاً من خلال أحد الإجراءات التالية:

أ. عند فصله في ترتيب ملزم عن الأصل المالي الأساسي عن طريق بيع أو توريق الأصول مع الاحتفاظ بالخدمة؛

<table>
<tr><th>Illustrative Examples</th><th>أمثلة توضيحية</th></tr>
<tr><td>b. Through the separate purchase and assumption of the servicing.</td><td>ب. من خلال الشراء بصفة منفصلة وافتراض الخدمة.</td></tr>
<tr><td>226. If mortgage loans, credit card receivables or other financial assets are acquired in an acquisition with servicing retained, the inherent servicing rights are not a separate intangible asset because the fair value of those servicing rights is included in the measurement of the fair value of the acquired financial asset.</td><td>226. إذا تم الاستحواذ على قروض الرهن العقاري أو مستحقات بطاقات الائتمان أو أصول مالية أخرى في استحواذ مع خدمة الاحتفاظ بها، فإن حقوق الخدمة الملازمة لا تعتبر أصلاً غير ملموس منفصل لأن القيمة العادلة لتلك الحقوق في الخدمة تُدرج في قياس القيمة العادلة للأصل المستحوذ عليه.</td></tr>
<tr><td>Binding arrangements for employment</td><td>الترتيبات الملزمة للتوظيف</td></tr>
<tr><td>227. Binding arrangements for employment that are beneficial binding arrangements from the perspective of the employer because the pricing of those binding arrangements is favorable relative to market terms are one type of binding arrangement-based intangible asset.</td><td>227. الترتيبات الملزمة للتوظيف التي هي ترتيبات ملزمة مفيدة من منظور صاحب العمل لأن تسعير هذه الترتيبات الملزمة يكون مواتياً بالنسبة لشروط السوق، وهي تعتبر أحد أنواع الأصول غير الملموسة القائمة على ترتيب ملزم.</td></tr>
<tr><td>Use rights</td><td>حقوق الاستخدام</td></tr>
<tr><td>228. Use rights include rights for drilling, water, air, timber cutting and route authorities. Some use rights are binding arrangement-based intangible assets to be accounted for separately from goodwill. Other use rights may have characteristics of tangible assets rather than of intangible assets. An acquirer should account for use rights on the basis of their nature.</td><td>228. تشمل حقوق الاستخدام حقوق الحفر، والمياه، والهواء، وقطع الأخشاب وممرات الطريق. وتعتبر بعض حقوق الاستخدام أصولاً غير ملموسة قائمة على ترتيبات ملزمة وتتم المحاسبة عنها بشكل منفصل عن الشهرة. وقد تكون لحقوق الاستخدام الأخرى خصائص الأصول الملموسة بدلاً من الأصول غير الملموسة. ويجب على الجهة المستحوذة المحاسبة عن حقوق الاستخدام على أساس طبيعتها.</td></tr>
<tr><td>Technology-based intangible assets</td><td>الأصول غير الملموسة القائمة على التقنية</td></tr>
<tr><td>229. Examples of technology-based intangible assets are:

<table><tr><th>Class</th><th>Basis</th></tr><tr><td>Patented technology</td><td>Binding arrangement</td></tr><tr><td>Computer software and mask works</td><td>Binding arrangement</td></tr><tr><td>Unpatented technology</td><td>No binding arrangement</td></tr><tr><td>Databases, including title plants</td><td>No binding arrangement</td></tr><tr><td>Trade secrets, such as secret formulas, processes and recipes</td><td>Binding arrangement</td></tr></table></td><td>229. من الأمثلة على الأصول غير الملموسة القائمة على التقنية ما يلي:

<table><tr><th>الفئة</th><th>الأساس</th></tr><tr><td>تقنية مسجلة ببراءة اختراع</td><td>ترتيب ملزم</td></tr><tr><td>برامج الكمبيوتر وسلسلة الصور ثلاثية الأبعاد</td><td>ترتيب ملزم</td></tr><tr><td>تقنية غير مسجلة ببراءة اختراع</td><td>ترتيب غير ملزم</td></tr><tr><td>قواعد البيانات، بما فى ذلك السجلات المصنفة</td><td>ترتيب غير ملزم</td></tr><tr><td>الأسرار التجارية، مثل التركيبات السرية والعمليات والوصفات</td><td>ترتيب ملزم</td></tr></table></td></tr>
<tr><td>Computer software and mask works</td><td>برامج الكمبيوتر وسلسلة الصور ثلاثية الأبعاد</td></tr>
</table>

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
230. Computer software and program formats acquired in an acquisition that are protected legally, such as by patent or copyright, meet the binding arrangement criterion for identification as intangible assets.	230. برامج الحاسوب وصيغ البرامج المستحوذ عليها في الاستحواذ والمحمية نظامياً، مثل براءة الاختراع أو حقوق الطبع والنشر، تستوفي ضابط الترتيب الملزم لتحديد الأصول غير الملموسة.
231. Mask works are software permanently stored on a read-only memory chip as a series of stencils or integrated circuitry. Mask works may have legal protection. Mask works with legal protection that are acquired in an acquisition meet the binding arrangement criterion for identification as intangible assets.	231. سلسلة الصور ثلاثية الأبعاد Mask works هو برنامج مخزن بشكل دائم على شريحة ذاكرة القراءة فقط على شكل سلسلة من قوالب الاستنسل أو الدوائر المتكاملة. وقد يكون لهذا البرنامج حماية نظامية. وتستوفي سلسلة الصور ثلاثية الأبعاد مع الحماية النظامية المستحوذ عليها في الاستحواذ ضابط الترتيب الملزم للتحديد كأصول غير ملموسة.
Databases, including title plants	قواعد البيانات، بما في ذلك السجلات المصنفة
232. Databases are collections of information, often stored in electronic form (such as on computer disks or files). A database that includes original works of authorship may be entitled to copyright protection. A database acquired in an acquisition and protected by copyright meets the binding arrangement criterion. However, a database typically includes information created as a consequence of an entity's normal operations, such as lists of service users, or specialized information, such as scientific data or credit information. Databases that are not protected by copyright can be, and often are, exchanged, licensed or leased to others in their entirety or in part. Therefore, even if the future economic benefits from a database do not arise from legal rights, a database acquired in an acquisition meets the separability criterion.	232. قواعد البيانات هي مجموعة من المعلومات، وغالباً ما تُخزَّن في شكل إلكتروني (مثل أقراص الكمبيوتر أو الملفات). وقد يكون لقاعدة بيانات التي تتضمن أعمال الطبع والنشر الأصلية حق حماية حقوق الطبع والنشر. وتستوفي قاعدة البيانات المستحوذ عليها في استحواذ والمحمية بموجب حقوق الطبع والنشر ضابط الترتيب الملزم. مع ذلك، تتضمن قاعدة البيانات عادة المعلومات التي تُنشأ نتيجة لعمليات عادية للجهة، مثل قوائم مستخدمي الخدمة، أو المعلومات المتخصصة، مثل القوائم العلمية أو معلومات الائتمان. ويمكن أن تكون قواعد البيانات غير محمية بحقوق الطبع والنشر، وغالباً ما يتم تبادلها أو تُرخَّص أو تؤجَّر للآخرين كلياً أو جزئياً. ولذلك، حتى لو لم تنشأ المنافع الاقتصادية المستقبلية عن قاعدة بيانات عن الحقوق النظامية، فإن قاعدة البيانات المستحوذ عليها في استحواذ تستوفي ضابط القابلية للفصل.
233. Title plants constitute a historical record of all matters affecting title to parcels of land in a particular geographical area. Title plant assets are bought and sold, either in whole or in part, in exchange transactions or are licensed. Therefore, title plant assets acquired in an acquisition meet the separability criterion.	233. تشكل السجلات الإلكترونية المصنفة سجلاً تاريخياً لجميع المسائل التي تؤثر على الملكية في قطع الأراضي في منطقة جغرافية معينة. وتُشترى وتُباع تلك السجلات كأصول، سواء كلياً أو جزئياً، في المعاملات التبادلية أو تُرخَّص. ولذلك، فإن تلك الأصول التي تُقتنى في استحواذ تستوفي ضابط القابلية للفصل.
Trade secrets, such as secret formulas, processes and recipes	الأسرار التجارية، مثل التركيبات السرية والعمليات والوصفات
234. A trade secret is 'information, including a formula, pattern, recipe, compilation, program, device, method, technique, or process that (a) derives independent economic value, actual or potential, from not being generally known and (b) is the subject of efforts that are reasonable under the circumstances to maintain its secrecy.[2] If the future economic benefits from a trade secret acquired in an acquisition are legally protected, that asset meets the binding	234. السر التجاري هو عبارة عن "معلومات، بما في ذلك الصيغة أو النمط أو الوصفة أو التجميع أو البرنامج أو الجهاز أو الطريقة أو التقنية أو العملية التي: (أ) تستمد قيمة اقتصادية مستقلة، فعلية أو محتملة، من عدم معرفتها بشكل عام، و(ب) محل جهود معقولة في ظل الظروف القائمة للمحافظة على سريتها[2]. وإذا كانت المنافع الاقتصادية المستقبلة من أسرار تجارية مكتسبة في استحواذ محمية نظاماً، فإن ذلك الأصل يستوفي ضابط الترتيب الملزم. وبخلاف ذلك، لا يمكن تحديد الأسرار التجارية المكتسبة في الاستحواذ إلا إذا استوفى ضابط القابلية

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
arrangement criterion. Otherwise, trade secrets acquired in an acquisition are identifiable only if the separability criterion is met, which is likely to be the case. [2] Melvin Simensky and Lanning Bryer, The New Role of Intellectual Property in Commercial Transactions (New York: John Wiley & Sons, 1998), page 293	للفصل، وهو ما يرجح أن يكون هو الحال. [2] ملفين سيمنسكي ولانينغ برايرز، الدور الجديد للملكية الفكرية في المعاملات التجارية (نيويورك: جون وايلي أند سنز، 1998)، صفحة 293
Measurement of non-controlling interest (NCI) in an acquisition	**قياس الحصص غير المسيطرة في استحواذ**
Illustrating the consequences of applying paragraph 73 of IPSAS 40.	*توضيح نتائج تطبيق الفقرة 73 من معيار المحاسبة للقطاع العام 40*
235. The following examples illustrate the measurement of components of NCI at the acquisition date in an acquisition.	235. توضح الأمثلة التالية قياس مكونات الحصص غير المسيطرة في تاريخ الاستحواذ في استحواذ.
Measurement of NCI including preference shares	*قياس الأصول غير المسيطرة بما في ذلك الأسهم الممتازة*
236. TE has issued 100 preference shares, which are classified as equity. The preference shares have a nominal value of CU1 each. The preference shares give their holders a right to a preferential dividend in priority to the payment of any dividend to the holders of ordinary shares. Upon liquidation of TE, the holders of the preference shares are entitled to receive out of the assets available for distribution the amount of CU1 per share in priority to the holders of ordinary shares. The holders of the preference shares do not have any further rights on liquidation.	236. أصدرت الجهة المستهدفة 100 سهم ممتاز تصنف على أنها حقوق ملكية. وتبلغ القيمة الاسمية للأسهم الممتازة 1 ريالاً سعودياً لكل سهم. وتمنح هذه الأسهم لحامليها الحق في الحصول على توزيعات أرباح ممتازة قبل دفع أي توزيعات أرباح لأصحاب الأسهم العادية. وعند تصفية الجهة المستهدفة، يحق لحاملي الأسهم الممتازة أن يحصلوا من الأصول المتاحة للتوزيع على مبلغ 1 ريال سعودي للسهم قبل حاملي الأسهم العادية. ولا يملك حاملو الأسهم الممتازة أي حقوق إضافية في التصفية.
237. AE acquires all ordinary shares of TE. The transaction gives AE control of TE, and an analysis of the economic substance of the combination using the guidance in paragraphs 9–14 and AG19– AG50 of IPSAS 40 confirms the transaction is an acquisition. The acquisition-date fair value of the preference shares is CU120.	237. تقوم الجهة المستحوذة بالاستحواذ على جميع الأسهم العادية للجهة المستهدفة. وتمنح المعاملة للجهة المستحوذة السيطرة على الجهة المستهدفة، ويؤكد تحليل الجوهر الاقتصادي للتجميع باستخدام الإرشادات في الفقرتين 9-14 "فقرات إرشادات التطبيق 19-50" من معيار المحاسبة للقطاع العام 40 أن المعاملة تعتبر استحواذاً. وتبلغ القيمة العادلة للأسهم الممتازة 120 ريالاً سعودياً في تاريخ الاستحواذ.
238. Paragraph 73 of IPSAS 40 states that for each acquisition, the acquirer shall measure at the acquisition date components of non-controlling interest in the acquired operation that are present ownership interests and entitle their holders to a proportionate share of the entity's net assets in the event of liquidation at either fair value or the present ownership instruments' proportionate share in the acquired operation's recognized amounts of the identifiable net assets. All other components of non-controlling interest must be measured at their acquisition-date fair value, unless another measurement basis is required by IPSASs.	238. تنص الفقرة 73 من معيار المحاسبة للقطاع العام 40 على أن تقوم الجهة المستحوذة، في كل استحواذ، بقياس مكونات حقوق الملكية غير المسيطرة في تاريخ الاستحواذ في العملية المستحوذ عليها التي تعتبر حصص ملكية حالية ومنح ملاكها حصة نسبية من صافي أصول الجهة في حالة التصفية إما بالقيمة العادلة أو الحصة النسبية لأدوات الملكية الحالية في المبالغ المثبتة لصافي الأصول القابلة للتحديد للعملية المستحوذ عليها. ويجب قياس جميع المكونات الأخرى للحصة غير المسيطرة بالقيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ، ما لم تتطلب معايير المحاسبة للقطاع العام أساس قياس آخر.

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
239. The non-controlling interests that relate to TE's preference shares do not qualify for the measurement choice in paragraph 73 of IPSAS 40 because they do not entitle their holders to a proportionate share of the entity's net assets in the event of liquidation. The acquirer measures the preference shares at their acquisition-date fair value of CU120.	239. إن الحصص غير المسيطرة التي تتعلق بالأسهم الممتازة الخاصة بالجهة المستهدفة غير مؤهلة لاختيار القياس الوارد في الفقرة 73 من معيار المحاسبة للقطاع العام 40 لأنها لا تمنح حامليها حصة نسبية من صافي أصول هذه الجهة في حالة التصفية. وتقيس الجهة المستحوذة الأسهم الممتازة بالقيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ والبالغة 120 ريالاً سعودياً.
First variation	*التغيير الأول*
240. Suppose that upon liquidation of TE, the preference shares entitle their holders to receive a proportionate share of the assets available for distribution. The holders of the preference shares have equal right and ranking to the holders of ordinary shares in the event of liquidation. Assume that the acquisition-date fair value of the preference shares is now CU160 and that the proportionate share of TE's recognized amounts of the identifiable net assets that is attributable to the preference shares is CU140.	240. نفترض أنه عند تصفية الجهة المستهدفة، تمنح الأسهم الممتازة لحامليها الحق في الحصول على حصة نسبية من الأصول المتاحة للتوزيع. ويتمتع حاملو الأسهم الممتازة بحق ودرجة أولوية متساويين مع حاملي الأسهم العادية في حالة التصفية. بافتراض أن القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ للأسهم الممتازة أصبحت الآن 160 ريالاً سعودياً وأن الحصة النسبية للمبالغ المثبتة للجهة المستهدفة من صافي الأصول القابلة للتحديد التي تنسب إلى الأسهم الممتازة تبلغ 140 ريالاً سعودياً.
241. The preference shares qualify for the measurement choice in paragraph 73 of IPSAS 40. AE can choose to measure the preference shares either at their acquisition-date fair value of CU160 or at their proportionate share in the acquired operation's recognized amounts of the identifiable net assets of CU140.	241. تتأهل الأسهم الممتازة لاختيار القياس في الفقرة 73 من معيار المحاسبة للقطاع العام 40. ويمكن أن تختار الجهة المستحوذة قياس الأسهم الممتازة إما بقيمتها العادلة في تاريخ الاقتناء بمبلغ 160 ريالاً سعودياً وإما بحصتها النسبية في المبالغ المثبتة لعملية الجهة المستحوذ عليها من صافي الأصول القابلة لتحديد 140 ريالاً سعودياً.
Second variation	*التغيير الثاني*
242. Suppose also that TE has issued share options as remuneration to its employees. The share options are classified as equity and are vested at the acquisition date. They do not represent present ownership interest and do not entitle their holders to a proportionate share of TE's net assets in the event of liquidation. The fair value of the share options in accordance with the relevant international or national accounting standard dealing with share-based payments at the acquisition date is CU200. The share options do not expire on the acquisition date and AE does not replace them.	242. نفترض أيضاً أن الجهة المستهدفة أصدرت خيارات أسهم مكافأة لموظفيها. تُصنَّف خيارات هذه الأسهم على أنها حقوق ملكية وتُكتسب في تاريخ الاستحواذ. ولا تمثل حصة ملكية حالية ولا تمنح حامليها حصة نسبية من صافي أصول الجهة المستهدفة في حالة التصفية. وتبلغ القيمة العادلة لخيارات الأسهم وفق معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول المدفوعات القائمة على الأسهم في تاريخ الاستحواذ 200 ريال سعودي. ولا تسقط خيارات الأسهم في تاريخ الاستحواذ ولا تستبدلها الجهة المستحوذة.
243. Paragraph 73 of IPSAS 40 requires such share options to be measured at their acquisition-date fair value, unless another measurement basis is required by IPSASs. Paragraph 84 of IPSAS 40 states that the acquirer shall measure an equity instrument related to share-based payment transactions of the acquired operation in accordance with the relevant international or national accounting standard dealing with share-based payments.	243. تتطلب الفقرة 73 من معيار المحاسبة للقطاع العام 40 قياس خيارات الأسهم بقيمتها العادلة في تاريخ الاستحواذ، ما لم تتطلب معايير المحاسبة للقطاع العام أساس قياس آخر. وتنص الفقرة 84 من معيار المحاسبة للقطاع العام 40 على أن تقوم الجهة المستحوذة بقياس أداة حقوق الملكية التي تتعلق بمعاملات الدفع على أساس الأسهم في عملية الجهة المستحوذ عليها وفق معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول المدفوعات على أساس

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
	الأسهم.
244. The acquirer measures the non-controlling interests that are related to the share options at their fair value of CU200.	244. تقيس الجهة المستحوذة الحصص غير المسيطرة المتعلقة بخيارات الأسهم بقيمتها العادلة 200 ريال سعودي.
Forgiveness of amounts of tax due in an acquisition	**الإعفاء عن مبالغ الضريبة المستحقة في استحواذ**
Illustrating the consequences of accounting for tax forgiveness in an acquisition by applying paragraphs 78–79 and AG85–AG87 of IPSAS 40	*توضيح نتائج حساب الإعفاء الضريبي في الاستحواذ بتطبيق الفقرتين 78-79 و"فقرات إرشادات التطبيق 85-87" من معيار المحاسبة للقطاع العام 40*
245. The following example illustrates the accounting for an acquisition in which part of the acquired operation's tax liability is forgiven as part of the terms of the acquisition.	245. يوضح المثال التالي المحاسبة عن الاستحواذ الذي يتم فيه الإعفاء عن جزء من الالتزام الضريبي للعملية المستحوذ عليها كجزء من شروط الاستحواذ.
246. On 1 January 20X4 AE, a government ministry acting on behalf of the government, acquires TE, a private entity in exchange for cash of CU575. As a result of the acquisition, AE expects to reduce costs through economies of scale. The fair value of the assets acquired and liabilities assumed are as follows:	246. في 1 يناير 20X4، تستحوذ وزارة حكومية تتصرف بالنيابة عن الحكومة على جهة مستهدفة، وهي جهة خاصة مقابل نقود بمبلغ 575 ريال سعودي. ونتيجة للاستحواذ، تتوقع الجهة المستحوذة تخفيض التكاليف من خلال اقتصاديات الحجم. القيمة العادلة للأصول المقتناة والالتزامات التي تم تحملها كما يلي:

Assets acquired and liabilities assumed:	CU	الأصول المقتناة والالتزامات التي تم تحملها:	ريال سعودي
Financial assets	265	الأصول المالية	265
Inventory	5	المخزون	5
Property, plant and equipment	640	العقارات والآلات والمعدات	640
Identifiable intangible assets	12	الأصول غير الملموسة القابلة للتحديد	12
Financial liabilities	(320)	الالتزامات المالية	(320)
Tax liabilities	(40)	الالتزامات الضريبية	(40)
Total net assets	562	مجموع صافي الأصول	562

247. AE recognizes goodwill of CU13, the difference between the price paid to acquire TE (CU575) and the net assets of TE (CU562).	247. تثبت الجهة المستحوذة الشهرة بمبلغ 13 ريالاً سعودياً، الفرق بين السعر المدفوع للاستحواذ على الجهة المستهدفة (575 ريالاً سعودياً) وصافي أصول الجهة المستهدفة (562 ريالاً سعودياً).
248. Suppose that as part of the terms of the acquisition, the government requires MF (the tax authority) to forgive 50 percent of TE's tax liability. The fair value of the assets acquired and liabilities assumed would now be as follows:	248. نفترض أنه كجزء من شروط الاستحواذ، تطلب الحكومة من وزارة المالية (السلطة الضريبية) أن تعفي 50٪ من الالتزام الضريبي للجهة المستهدفة. وتكون القيمة العادلة للأصول المقتناة والالتزامات التي تم تحملها كما يلي:

Illustrative Examples		أمثلة توضيحية	
Assets acquired and liabilities assumed:	CU	ريال سعودي	الأصول المقتناة والالتزامات التي تم تحملها:
Financial assets	265	265	الأصول المالية
Inventory	5	5	المخزون
Property, plant and equipment	640	640	العقارات والآلات والمعدات
Identifiable intangible assets	12	12	الأصول غير الملموسة القابلة للتحديد
Financial liabilities	(320)	(320)	الالتزامات المالية
Tax liabilities	(20)	(20)	الالتزامات الضريبية
Total net assets	582	582	مجموع صافي الأصول
249. AE recognizes a gain of CU7, the difference between the price paid to acquire TE (CU575) and the net assets of TE (CU582). AE would account for the remaining tax liability in accordance with the relevant international or national accounting standard dealing with income taxes.		249. تثبت الجهة المستحوذة أرباحاً قدرها 7 ريالات سعودية، الفرق بين السعر المدفوع للاستحواذ على الجهة المستحوذة (575 ريالاً سعودياً) وصافي أصول الجهة المستهدفة (582 ريالاً سعودياً). وسوف تقوم الجهة المستحوذة بالمحاسبة عن الالتزامات الضريبية المتبقية وفق معيار المحاسبة الدولي أو الوطني ذي الصلة الذي يتناول ضرائب الدخل.	
250. MF accounts for tax receivable in accordance with IPSAS 23, and would recognize an adjustment for the tax forgiven.		250. تقوم وزارة المالية بالمحاسبة عن الضرائب المستحقة القبض وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 23، وتثبت التعديل للضريبة المعفاة.	
Gain on a bargain purchase in an acquisition		**المكسب الناتج عن شراء بسعر تفاضلي في استحواذ**	
Illustrating the consequences of recognizing and measuring a gain from a bargain purchase in an acquisition by applying paragraphs 85–90 of IPSAS 40		*توضيح نتائج إثبات وقياس مكسب ناتج عن شراء بسعر تفاضلي في استحواذ بتطبيق الفقرات 85-90 من معيار المحاسبة للقطاع العام 40*	
251. The following example illustrates the accounting for an acquisition in which a gain on a bargain purchase is recognized.		251. يوضح المثال التالي المحاسبة عن استحواذ يُثبت فيها مكسب ناتج عن شراء بسعر تفاضلي.	
252. On 1 January 20X5 AE acquires 80 percent of the equity interests of TE, a private entity, in exchange for cash of CU150. Because the former owners of TE needed to dispose of their investments in TE by a specified date, they did not have sufficient time to market TE to multiple potential buyers. The management of AE initially measures the separately recognizable identifiable assets acquired and the liabilities assumed as of the acquisition date in accordance with the requirements of IPSAS 40. The identifiable assets are measured at CU250 and the liabilities assumed are measured at CU50. AE engages an independent consultant, who determines that the fair value of the 20 percent non-controlling interest in TE is CU42.		252. في 1 يناير 20X5، تقوم الجهة المستحوذة بالاستحواذ على 80 في المائة من حصص حقوق ملكية الجهة المستهدفة، جهة خاصة، نقدا مقابل 150 ريالاً سعودياً. ونظراً لأن أصحاب الجهة المستهدفة السابقين كانوا بحاجة لاستبعاد استثماراتهم في الجهة المستهدفة في موعد محدد، لم يكن لديهم الوقت الكافي لتسويق الجهة المستهدفة لمشترين محتملين متعددين. وتقيس إدارة الجهة مبدئياً الأصول المقتناة القابلة للتحديد التي يمكن إثباتها بصورة منفصلة والالتزامات التي تم تحملها في تاريخ الاستحواذ وفق متطلبات معيار المحاسبة للقطاع العام 40. وتقاس الأصول القابلة للتحديد بمبلغ 250 ريالاً سعودياً وتقدر الالتزامات التي تم تحملها بمبلغ 50 ريالاً سعودياً. وتعمل الجهة المستحوذة مستشاراً مستقلاً، وحددت	

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
	القيمة العادلة للحصة غير المسيطرة البالغة 20 في المائة في الجهة المستهدفة بمبلغ 42 ريالاً سعودياً.
253. The amount of TE's identifiable net assets (CU200, calculated as CU250 – CU50) exceeds the fair value of the consideration transferred plus the fair value of the non-controlling interest in TE. Therefore, AE reviews the procedures it used to identify and measure the assets acquired and liabilities assumed and to measure the fair value of both the non-controlling interest in TE and the consideration transferred. After that review, AE decides that the procedures and resulting measures were appropriate. AE measures the gain on its purchase of the 80 percent interest as follows:	253. مبلغ صافي الأصول القابلة للتحديد للشركة المستهدفة (200 ريالاً سعودياً، محسوبة على أساس 250 ريالاً سعودياً -50 ريال سعودي) وهي تزيد عن القيمة العادلة للعوض المحول زائد القيمة العادلة للحصة غير المسيطرة في الجهة المستهدفة. ولذلك، تقوم الجهة المستحوذة بمراجعة الإجراءات المستخدمة لتحديد وقياس الأصول المقتناة والالتزامات التي تم تحملها وقياس القيمة العادلة لكل من الحصص غير المسيطرة في الجهة المستهدفة والعوض المحول. وبعد عملية المراجعة، تقرر الجهة المستحوذة أن الإجراءات والتدابير الناتجة مناسبة. وتقيس الجهة المستحوذة المكسب عند شرائها حصة قدرها 80٪ على النحو التالي:

		CU
Amount of the identifiable net assets acquired (CU250 – CU50)		200
Less: Fair value of the consideration transferred for AE's 80 percent interest in TE; plus	150	
Fair value of non-controlling interest in TE	42	
		192
Gain on bargain purchase of 80 percent interest		8

	ريال سعودي
مبلغ صافي الأصول المقتناة القابلة للتحديد (250 ريالاً سعودياً -50 ريالاً سعودياً)	200
ناقصاً: القيمة العادلة للعوض المحول ل 80 نسبة حصة ملكية في الشركة العربية للاتصالات. زائداً	150
القيمة العادلة للحصة غير المسيطرة في الجهة المستهدفة	42
	192
المكسب عند الشراء بسعر تفاضلي حصة قدرها 80 %	8

254. AE would record its acquisition of TE in its consolidated financial statements as follows:		
	CU	CU
Dr Identifiable assets acquired	250	
Cr Cash		150
Cr Liabilities assumed		50
Cr Gain on the bargain purchase		8
Cr Equity—non-controlling interest in TE		42

254. تسجل الجهة المستحوذة استحواذها للجهة المستهدفة في القوائم المالية الموحدة على النحو التالي:		
	ريال سعودي	ريال سعودي
من / أصول مقتناة قابلة للتحديد	250	
إلى / نقدية		150
إلى / الالتزامات التي يتم تحملها		50
إلى / مكسب ناتج عن شراء بسعر تفاضلي		8

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
	إلى / حقوق الملكية -الحصص غير المسيطرة في الجهة 42 المستهدفة
255. If the acquirer chose to measure the non-controlling interest in TE on the basis of its proportionate interest in the identifiable net assets of the acquired operation, the recognized amount of the non- controlling interest would be CU40 (CU200 × 0.20). The gain on the bargain purchase then would be CU10 (CU200 – (CU150 + CU40)).	255. إذا اختارت الجهة المستحوذة قياس الحصص غير المسيطرة في الجهة المستهدفة على أساس حصتها النسبية في صافي الأصول القابلة للتحديد للعملية المستحوذ عليها، فإن المبلغ المثبت للحصص غير المسيطرة يكون 40 ريال سعودي (200 ريال سعودي × 0.20). حينئذ يكون المكسب الناتج عن الشراء بسعر تفاضلي 10 ريالات سعودية (200 ريالاً سعودياً -(150 ريالاً سعودياً + 40 ريالاً سعودياً)).
Measurement period in an acquisition	**فترة القياس في الاستحواذ**
Illustrating the consequences of applying paragraphs 103–108 of IPSAS 40.	*توضيح نتائج تطبيق الفقرات 103-108 من معيار المحاسبة للقطاع العام 40.*
256. If the initial accounting for an acquisition is not complete at the end of the financial reporting period in which the combination occurs, paragraph 103 of IPSAS 40 requires the acquirer to recognize in its financial statements provisional amounts for the items for which the accounting is incomplete. During the measurement period, the acquirer recognizes adjustments to the provisional amounts needed to reflect new information obtained about facts and circumstances that existed as of the acquisition date and, if known, would have affected the measurement of the amounts recognized as of that date. Paragraph 107 of IPSAS 40 requires the acquirer to recognize such adjustments as if the accounting for the acquisition had been completed at the acquisition date. Measurement period adjustments are not included in surplus or deficit.	256. إذا كانت المحاسبة الأولية للاستحواذ غير مكتملة في نهاية فترة القوائم المالية التي تحدث خلالها التجميع، فإن الفقرة 103 من معيار المحاسبة للقطاع العام 40 تتطلب من الجهة المستحوذة أن تثبت في قوائمها المالية مبالغ مؤقتة للبنود التي لم تكتمل المحاسبة بشأنها. وخلال فترة القياس، تثبت الجهة المستحوذة التعديلات على المبالغ المؤقتة اللازمة لتعكس المعلومات الجديدة المتحصل عليها حول الحقائق والظروف التي وجددت كما في تاريخ الاستحواذ والتي، لو كانت معروفة، كانت ستؤثر في قياس المبالغ المثبتة في ذلك التاريخ. وتتطلب الفقرة 107 من معيار المحاسبة للقطاع العام 40 من الجهة المستحوذة أن تثبت هذه التعديلات كما لو كانت المحاسبة عن الاستحواذ قد اكتملت في تاريخ الاستحواذ. ولا تُدرج تعديلات فترة القياس في الفائض أو العجز.
257. Suppose that AE acquires TE on 30 September 20X7. AE seeks an independent valuation for an item of property, plant and equipment acquired in the combination, and the valuation was not complete by the time AE authorized for issue its financial statements for the year ended 31 December 20X7. In its 20X7 annual financial statements, AE recognized a provisional fair value for the asset of CU30,000. At the acquisition date, the item of property, plant and equipment had a remaining useful life of five years. Five months after the acquisition date, AE received the independent valuation, which estimated the asset's acquisition-date fair value as CU40,000.	257. نفترض أن الجهة المستحوذة تستحوذ على الجهة المستهدفة في 30 سبتمبر 7×20. وتسعى الجهة المستحوذة إلى إجراء تقييم مستقل لبنود العقارات والآلات والمعدات المستحوذ عليها في التجميع، وكان التقييم غير مكتمل في الوقت الذي اعتمدت فيه الجهة المستحوذة إصدار قوائمها المالية للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 7×20. في قوائمها المالية السنوية لعام 7×20، اعتمدت الجهة المستحوذة القيمة العادلة المؤقتة للأصل بمبلغ 30,000 ريال سعودي. وفي تاريخ الاستحواذ، كان بند العقارات والآلات والمعدات له عمر إنتاجي متبقٍّ مدته خمس سنوات. وبعد خمسة أشهر من تاريخ الاستحواذ، استلمت الجهة المستحوذة التقييم المستقل، الذي قدر القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ على الأصل بمبلغ 40,000 ريال سعودي.

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
258. In its financial statements for the year ended 31 December 20X8, AE retrospectively adjusts the 20X7 prior year information as follows: a. The carrying amount of property, plant and equipment as of 31 December 20X7 is increased by CU9,500. That adjustment is measured as the fair value adjustment at the acquisition date of CU10,000 less the additional depreciation that would have been recognized if the asset's fair value at the acquisition date had been recognized from that date (CU500 for three months' depreciation). b. The carrying amount of goodwill as of 31 December 20X7 is decreased by CU10,000. c. Depreciation expense for 20X7 is increased by CU500.	258. في قوائمها المالية للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 8×20، تعدل الجهة المستحوذة بأثر رجعي معلومات السنة السابقة 7×20 على النحو التالي: أ. تُزاد القيمة الدفترية للعقارات والآلات والمعدات كما في 31 ديسمبر 7×20 بمبلغ 9,500 ريال سعودي. ويقاس هذا التعديل على أنه تعديل القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ بمبلغ 10,000 ريال سعودي مطروحاً منه الاستهلاك الإضافي الذي كان سيُثبت إذا أثبتت القيمة العادلة للأصل في تاريخ الاستحواذ من ذلك التاريخ (500 ريال سعودي للاستهلاك لمدة ثلاثة أشهر). ب. تنخفض القيمة الدفترية للشهرة كما في 31 ديسمبر 7×20 بمبلغ 10,000 ريال سعودي. ج. تُزاد مصروفات الاستهلاك 7×20 بمبلغ 500 ريال سعودي.
259. In accordance with paragraph 124 of IPSAS 40, AE discloses: a. In its 20X7 financial statements, that the initial accounting for the acquisition has not been completed because the valuation of property, plant and equipment has not yet been received. b. In its 20X8 financial statements, the amounts and explanations of the adjustments to the provisional values recognized during the current reporting period. Therefore, AE discloses that the 20X7 comparative information is adjusted retrospectively to increase the fair value of the item of property, plant and equipment at the acquisition date by CU9,500, offset by a decrease to goodwill of CU10,000 and an increase in depreciation expense of CU500.	259. وفق الفقرة 124 من معيار المحاسبة للقطاع العام 40، تفصح الجهة المستحوذة عما يلي: أ. في قوائمها المالية لعام 7×20، لم تكتمل المحاسبة الأولية للاستحواذ نظراً لأن تقييم العقارات والآلات والمعدات لم يُستلم بعد. ب. في قوائمها المالية لعام 8×20، فإن المبالغ والتفسيرات المتعلقة بالتعديلات على المبالغ المؤقتة أُثبتت خلال فترة القوائم المالية الحالية. ونتيجة لذلك، تفصح الجهة المستحوذة أن معلومات المقارنة لعام 7×20 تُعدَّل بأثر رجعي لزيادة القيمة العادلة لبند العقارات والآلات والمعدات في تاريخ الاستحواذ بمبلغ 9,500 ريال سعودي ويقابلها هبوط في قيمة الشهرة قدره 10,000 ريال سعودي وزيادة في مصروفات الاستهلاك قدره 500 ريال سعودي.
Determining what is part of the acquisition transaction	**تحديد ما يعد جزءًا من معاملة الاستحواذ**
Settlement of a pre-existing relationship – loan	*تسوية علاقة موجودة من قبل -قرض*
Illustrating the consequences of applying paragraphs 109–110 and AG98–AG101 of IPSAS 40.	*توضيح نتائج تطبيق الفقرتين 109-110 و"فقرات إرشادات التطبيق 98-101" من معيار المحاسبة للقطاع العام 40.*
260. AE provides TE with a five year, fixed rate loan of CU100. Interest is payable quarterly, with the principal repaid on maturity. With two years remaining under the loan agreement, AE acquires TE.	260. تقدم الجهة المستحوذة للجهة المستهدفة قرضا بمبلغ 100 ريال سعودي لمدة خمس سنوات بمعدل فائدة ثابت. وتُدفع الفائدة كل ثلاثة أشهر، ويُسدد أصل القرض عند الاستحقاق. وتقوم الجهة المستحوذة بالاستحواذ على الجهة المستهدفة خلال آخر سنتين بموجب اتفاقية القرض.

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
261. Included in the total fair value of TE is a CU90 financial liability for the fair value of the loan arrangement with AE. At the acquisition date, the carrying amount of the corresponding financial asset in AE's financial statements (the amortized cost of the loan) is CU100.	261. يتضمن مجموع القيمة العادلة للجهة المستهدفة التزاماً مالياً قدره 90 ريالاً سعودي للقيمة العادلة لترتيب القرض مع الجهة المستحوذة. وفي تاريخ الاستحواذ، تبلغ القيمة الدفترية للأصل المالي المقابل في القوائم المالية لشركة للجهة المستحوذة (التكلفة المستنفذة للقرض) 100 ريال سعودي.
262. In this example, AE calculates a loss of CU10. The loss is calculated as the difference between the fair value of the financial liability assumed and carrying amount of the corresponding financial asset previously recognized by AE. In its consolidated financial statements, AE will eliminate its financial asset (CU100) against the fair value of TE's financial liability (CU90), the difference representing the loss to AE.	262. في هذا المثال، تحسب الجهة المستحوذة خسارة 10 ريالات سعودية. وتُحتسب الخسارة على أنها الفرق بين القيمة العادلة للالتزامات المالية المتحملة والقيمة الدفترية للأصل المالي المقابل الذي أُثبت سابقاً من قبل الجهة المستحوذة. وفي قوائمها المالية الموحدة، ستقوم الجهة المستحوذة باستبعاد أصلها المالي (100 ريال سعودي) مقابل القيمة العادلة للالتزام المالي للجهة المستهدفة (90 ريالاً سعودياً)، وهو الفرق الذي يمثل الخسارة للجهة المستحوذة.
Settlement of a pre-existing relationship – transfers	*تسوية علاقة موجودة من قبل - تحويلات*
Illustrating the consequences of applying paragraphs 109–110 and AG98–AG101 of IPSAS 40.	*توضيح نتائج تطبيق الفقرتين 109-110 و"فقرات إرشادات التطبيق 98-101" من معيار المحاسبة للقطاع العام 40.*
263. On 1 January 20X7, AE acquires TE. Previously, on 1 October 20X6, AE provided TE with a grant of CU800 to be used in the provision of an agreed number of training courses.	263. في 1 يناير 7×20، تقوم الجهة المستحوذة بالاستحواذ على الجهة المستهدفة. وفي وقت سابق، في 1 أكتوبر 6×20، قدمت الشركة المستحوذة للشركة المستهدفة منحة قدرها 800 ريال سعودي لاستخدامها في تقديم عدد متفق عليه من الدورات التدريبية.
264. The grant was subject to a condition that the grant would be returned proportionately to the number of training courses not delivered. At the acquisition date, TE had delivered a quarter of the agreed number of courses, and recognized a liability of CU600 in respect of its performance obligation, in accordance with IPSAS 23. Based on past experience, AE considered that TE was more likely than not to deliver the training courses. It was therefore not probable that there would be a flow of resources to AE, and AE did not recognize an asset in respect of the grant, but accounted for the full CU800 as an expense.	264. وخضعت المنحة لشرط أن تُعاد المنحة بالتناسب مع عدد الدورات التدريبية التي لم تُنفذ. وفي تاريخ الاستحواذ، قدمت الجهة المستهدفة ربع عدد الدورات المتفق عليها، وأثبتت التزاماً قدره 600 ريال سعودي فيما يتعلق بواجب الأداء المترتب عليها، وفق معيار المحاسبة للقطاع العام 23. وبناءً على الخبرة السابقة، رأت الجهة المستحوذة أنه من غير المحتمل أن تقدم الجهة المستهدفة الدورات التدريبية. ولذلك لم يكن من المحتمل أن يكون هناك تدفق للموارد للجهة المستحوذة، ولم تثبت الجهة المستحوذة الأصل المتعلق بالمنحة، ولكنها قامت بالمحاسبة عن 800 ريال سعودي بأكملها على أنها مصروفات.
265. In this example, AE calculates a gain of CU600. The gain is calculated as the liability assumed that is derecognized because, as a result of the acquisition, there is no longer an obligation owed to a third party.	265. في هذا المثال، تقوم الجهة المستحوذة باحتساب مكسب قدره 600 ريال سعودي. ويُحتسب المكسب على أنه التزام يتم تحمله والذي أُلغي إثباته نظراً لعدم وجود واجب مستحق لطرف ثالث نتيجة للاستحواذ.
266. In this example, no corresponding asset had been recognized by AE; if AE had previously recognized a corresponding asset, this would be derecognized at the acquisition date, and the derecognized amount would be included in the calculation of the gain or loss.	266. في هذا المثال، لم يُثبت أصل مقابل من قبل الجهة المستحوذة. وإذا قامت الجهة المستحوذة في وقت سابق بإثبات أصل مقابل، فإنه سيُلغى إثباته تاريخ الاستحواذ، ويُدرج المبلغ التي أُلغي إثباته في احتساب المكسب أو الخسارة.

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
Settlement of a pre-existing relationship – supply contract	*تسوية العلاقة الموجودة من قبل -عقد التوريد*
Illustrating the consequences of applying paragraphs 109–110 and AG98–AG101 of IPSAS 40.	*توضيح نتائج تطبيق الفقرتين 109-110 و"فقرات إرشادات التطبيق 98-101" من معيار المحاسبة للقطاع العام 40.*
267. AE purchases electronic components from TE under a five-year supply contract at fixed rates. Currently, the fixed rates are higher than the rates at which AE could purchase similar electronic components from another supplier. The supply contract allows AE to terminate the contract before the end of the initial five-year term but only by paying a CU6 million penalty. With three years remaining under the supply contract, AE pays CU50 million to acquire TE, which is the fair value of TE based on what other market participants would be willing to pay.	267. تقوم الجهة المستحوذة بشراء مكونات إلكترونية من الجهة المستهدفة بموجب عقد توريد مدته خمس سنوات بأسعار ثابتة. وفي الوقت الراهن، تكون المعدلات الثابتة أعلى من المعدلات التي يمكن أن تشتري فيها الجهة المستحوذة مكونات إلكترونية مماثلة من مورد آخر. ويسمح عقد التوريد للجهة المستحوذة بإنهاء العقد قبل نهاية فترة السنوات الخمس الأولي ولكن فقط عن طريق دفع غرامة قدرها 6 ملايين ريال سعودي. وخلال آخر ثلاث سنوات متبقية بموجب عقد التوريد، تدفع الجهة المستحوذة 50 مليون ريال سعودي للاستحواذ على الجهة المستهدفة، وهي القيمة العادلة للجهة المستهدفة بناءً على ما يرغب المشاركون الآخرون في السوق في دفعه.
268. Included in the total fair value of TE is CU8 million related to the fair value of the supply contract with AE. The CU8 million represents a CU3 million component that is 'at market' because the pricing is comparable to pricing for current market transactions for the same or similar items (selling effort, customer relationships and so on) and a CU5 million component for pricing that is unfavorable to AE because it exceeds the price of current market transactions for similar items. TE has no other identifiable assets or liabilities related to the supply contract, and AE has not recognized any assets or liabilities related to the supply contract before the acquisition.	268. يتضمن مجموع القيمة العادلة للجهة المستهدفة مبلغ قدره 8 ملايين ريال سعودي تتعلق بالقيمة العادلة لعقد التوريد مع الجهة المستحوذة. ويمثل مبلغ الـ 8 ملايين ريال سعودي مكوناً بمبلغ 3 ملايين ريال سعودي "بسعر السوق" لأن التسعير قابل للمقارنة مع تسعير معاملات السوق الحالية لنفس البنود أو ما يماثلها (جهود البيع وعلاقات العملاء وما إلى ذلك) ومكون قيمته 5 ملايين ريال سعودي للتسعير غير المواتي للجهة المستحوذة لأنها تزيد عن سعر معاملات السوق الحالية لبنود مماثلة. ولا يوجد لدى الجهة المستهدفة أصول أو التزامات أخرى قابلة للتحديد تتعلق بعقد التوريد، ولم تقم الجهة المستحوذة بإثبات أي أصول أو التزامات متعلقة بعقد التوريد قبل الاستحواذ.
269. In this example, AE calculates a loss of CU5 million (the lesser of the CU6 million stated settlement amount and the amount by which the contract is unfavorable to the acquirer) separately from the acquisition. The CU3 million 'at-market' component of the contract is part of goodwill.	269. في هذا المثال، تقوم الجهة المستحوذة باحتساب خسارة قدرها 5 ملايين ريال سعودي (مبلغ التسوية المنصوص عليه البالغ 6 ملايين ريال سعودي، أو مقدار المبلغ الذي يكون العقد به غير مواتي للجهة المستحوذة، أيهما أقل) بصورة منفصلة عن الاستحواذ. ويمثل مكون العقد البالغ قيمته السوقية 3 ملايين ريال سعودي جزءًا من الشهرة.
270. Whether AE had recognized previously an amount in its financial statements related to a pre-existing relationship will affect the amount recognized as a gain or loss for the effective settlement of the relationship. Suppose that IPSASs had required AE to recognize a CU6 million liability for the supply contract before the acquisition. In that situation, AE recognizes a CU1 million settlement gain on the contract in surplus or deficit at the acquisition date (the CU5 million measured loss on the contract less the CU6 million loss previously recognized). In	270. بيان ما إذا قامت الجهة المستحوذة سابقاً بإثبات مبلغ في قوائمها المالية متعلق بعلاقة موجودة من قبل من شانه أن يؤثر على المبلغ المثبت كمكسب أو خسارة للتسوية الفعلية لهذه العلاقة. لنفترض أن معايير المحاسبة للقطاع العام كانت قد تطلبت من الجهة المستحوذة أن تثبت التزاماً بمبلغ قدره 6 ملايين ريال سعودي لعقد التوريد قبل الاستحواذ. وفي تلك الحالة، تثبت الجهة المستحوذة مكسب تسوية بمبلغ 1 مليون ريال سعودي في العقد ضمن الفائض أو العجز في تاريخ الاستحواذ (خسارة مقاسة في العقد قدرها 5 ملايين

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
other words, AE has in effect settled a recognized liability of CU6 million for CU5 million, resulting in a gain of CU1 million.	ريال سعودي مطروحاً منها خسارة قدرها 6 ملايين ريال سعودي مثبتة سابقاً). وبعبارة أخرى، فقد استطاعت الجهة المستحوذة في واقع الأمر تسوية التزام مثبت قدره 6 ملايين ريال سعودي مقابل مبلغ قدره 5 ملايين ريال سعودي، نتج عنه مكسب قدره مليون ريال سعودي.
Contingent payments to employees in an acquisition	*الدفعات المحتملة للعاملين في استحواذ*
Illustrating the consequences of applying paragraphs 109–110, AG98 and AG102–AG103 of IPSAS 40	*توضيح نتائج تطبيق الفقرات 109-110 و"فقرات إرشادات التطبيق 98 و 102-103" من معيار المحاسبة للقطاع العام 40*
271. TE appointed a candidate as its new CEO under a ten-year contract. The contract required TE to pay the candidate CU5 million if TE is acquired before the contract expires. AE acquires TE eight years later. The CEO was still employed at the acquisition date and will receive the additional payment under the existing contract.	271. عينت الجهة المستهدفة رئيساً تنفيذياً جديداً لها بموجب عقد مدته عشر سنوات. ويتطلب هذا العقد من الجهة المستهدفة دفع مبلغ 5 ملايين ريال سعودي إذا تم الاستحواذ على الجهة المستهدفة قبل انتهاء العقد. واستحوذت الجهة المستحوذة على الجهة المستهدفة بعد ثماني سنوات. وكان الرئيس التنفيذي لا يزال على رأس العمل في تاريخ الاستحواذ وسوف يحصل على دفعة إضافية بموجب العقد الحالي.
272. In this example, TE entered into the employment agreement before the negotiations of the combination began, and the purpose of the agreement was to obtain the services of CEO. Thus, there is no evidence that the agreement was arranged primarily to provide benefits to AE or the combined entity. Therefore, the liability to pay CU5 million is included in the application of the acquisition method.	272. في هذا المثال، أبرمت الجهة المستهدفة اتفاقية عمل قبل أن تبدأ المفاوضات بشأن التجميع، وكان الغرض من هذه الاتفاقية الحصول على خدمات الرئيس التنفيذي. ومن ثم، ليس هناك دليل على أنه قد رُتِّب للاتفاقية أساساً لتقديم منافع للجهة المستحوذة أو الجهة المجمّعة. ومن ثم، فإن الالتزام بدفع 5 ملايين ريال سعودي يُضَمَّن عند تطبيق طريقة الاستحواذ.
273. In other circumstances, TE might enter into a similar agreement with CEO at the suggestion of AE during the negotiations for the acquisition. If so, the primary purpose of the agreement might be to provide severance pay to CEO, and the agreement may primarily benefit AE or the combined entity rather than TE or its former owners. In that situation, AE accounts for the liability to pay CEO in its post-combination financial statements separately from application of the acquisition method.	273. في ظروف أخرى، قد تبرم الجهة المستهدفة اتفاقية مماثلة مع الرئيس التنفيذي بناء على اقتراح من الجهة المستحوذة خلال المفاوضات المتعلقة بالاستحواذ. إذا كان الأمر كذلك، فإن الغرض الأساسي من الاتفاقية قد يكون دفع تعويض إنهاء خدمة إلى الرئيس التنفيذي، وقد تفيد الاتفاقية في المقام الأول الجهة المستحوذة أو الجهة المجمعة بدلاً من الجهة المستهدفة أو أصحابها السابقين. وفي هذه الحالة، تقوم الجهة المستحوذة بالمحاسبة عن الالتزام بشأن تعويض الرئيس التنفيذي في قوائمها المالية بعد الدمج بشكل منفصل عن تطبيق طريقة الاستحواذ.
Subsequent measurement of transfers, concessionary loans and similar benefits received by an acquirer or an acquired operation on the basis of criteria that may change as a result of an acquisition	**القياس اللاحق للتحويلات والقروض الميسرة والمنافع المماثلة المستلمة من قبل جهة مستحوذة أو عملية الجهة المستحوذ عليها على أساس ضوابط قد تتغير نتيجة استحواذ**
Illustrating the consequences of applying paragraphs 114 and AG109–AG111 of IPSAS 40.	*توضيح نتائج تطبيق الفقرات 114 و "فقرات إرشادات التطبيق 109-111" من معيار المحاسبة للقطاع العام 40*

Illustrative Examples	أمثلة توضيحية
274. The following example illustrates the subsequent accounting for a transfer received by an acquirer on the basis of criteria that may change as a result of an acquisition.	274. يوضح المثال التالي المحاسبة اللاحقة عن التحويل المستلم من قبل الجهة المستحوذة على أساس ضوابط التي قد تتغير نتيجة استحواذ
275. On 1 January 20X6, a national government provides an annual grant to those municipalities where their revenue per head of population is below a threshold. On 1 June 20X3 AE, a municipality, acquires TE, a shopping complex that will generate revenue for AE. AE had previously received a grant of CU500, based on its revenue per head of population.	275. في 1 يناير 6×20، تقدم حكومة وطنية منحة سنوية إلى تلك البلديات التي يقل فيها دخل الفرد عن الحد الأدنى. وفي 1 يونيو 3×20، تتطلب الجهة المستحوذة (بلدية) من الجهة المستهدفة (مجمع تسوق يولد إيرادات للجهة المستحوذة). وقد استلمت الجهة المستحوذة سابقاً منحة قدرها 500 ريال سعودي بناءً على إيراداتها لكل فرد.
276. As a result of its acquisition of TE on 1 June 20X3, the revenue per head of population of AE increases above the threshold that the government had set when allocating grants.	276. نتيجة لاستحواذها على الجهة المستهدفة في 1 يونيو 3×20، تزيد الإيرادات لكل فرد في الجهة المستحوذة عن الحد الأدنى الذي حددته الحكومة عند توزيع المنح.
277. On 1 July 20X3, the national government requires AE to repay a portion (CU100) of the grant previously received by AE. AE recognizes a liability and an expense of CU100 on 1 July 20X3.	277. في 1 يوليو 3×20، تتطلب الحكومة الوطنية من الجهة المستحوذة تسديد نسبة (100 ريال سعودي) من المنحة المستلمة سابقاً من قبل الجهة المستحوذة. وتثبت الجهة المستحوذة التزاماً ومصروفات قدرها 100 ريال سعودي في 1 يوليو 3×20.
Disclosure requirements relating to acquisitions	متطلبات الإفصاح المتعلقة بالاستحواذات
Illustrating the consequences of applying the disclosure requirements in paragraphs 119–125 of IPSAS 40.	*توضيح النتائج المترتبة على تطبيق متطلبات الإفصاح في الفقرات 119-125 من معيار المحاسبة للقطاع العام 40.*
278. The following example illustrates some of the disclosure requirements relating to acquisitions; it is not based on an actual transaction. The example assumes that AE is a public sector entity with responsibility for healthcare in its region and that TE is a listed entity. The illustration presents the disclosures in a tabular format that refers to the specific disclosure requirements illustrated. An actual footnote might present many of the disclosures illustrated in a simple narrative format. Paragraph reference 120(a)–(d) On 30 June 20X2 AE acquired 75 percent of the ordinary shares of TE and obtained control of TE. An analysis of the economic substance of the combination confirms the transaction is an acquisition. TE is a provider of medical supplies. As a result of the acquisition, AE is	278. يوضح المثال التالي بعض متطلبات الإفصاح المتعلقة بالاستحواذات؛ التي لا تستند إلى المعاملة الفعلية. ويفترض المثال أن الجهة المستحوذة هي جهة تابعة لقطاع عام تكون مسؤولة عن الرعاية الصحية في منطقتها وأن الجهة المستهدفة هي جهة مدرجة. ويعرض هذا التوضيح الإفصاحات في شكل محدد يشير إلى متطلبات الإفصاح المحددة الموضحة. وقد تعرض الحاشية الفعلية العديد من الإفصاحات الموضحة بصيغة سردية بسيطة. مرجع الفقرة 20 (أ) -(د) في 30 يونيو 2×20 قامت الجهة المستحوذة بالاستحواذ على 75 في المئة من الأسهم العادية للجهة المستهدفة وقامت بالسيطرة على هذه الجهة. ويؤكد تحليل الجوهر الاقتصادي للتجميع أن المعاملة تمثل استحواذ. وتعتبر الجهة المستهدفة هي مقدم الإمدادات الطبية. ونتيجة للاستحواذ، من المتوقع أن تقدم الجهة المستحوذة رعاية صحية لموظفيها. ويتوقع أيضاً خفض التكاليف من خلال اقتصاديات الحجم.

Illustrative Examples			أمثلة توضيحية		
	expected to deliver improved healthcare to its residents. It also expects to reduce costs through economies of scale.		120 (هـ)	تتكون الشهرة البالغ قدرها 2,500 ريال سعودي الناشئة عن الاستحواذ إلى حد كبير من أوجه التآزر واقتصاديات الحجم المتوقعة من تجميع عمليات الجهة المستحوذة والجهة المستهدفة.	
120(e)	The goodwill of CU2,500 arising from the acquisition consists largely of the synergies and economies of scale expected from combining the operations of AE and TE.		120 (ك)	لا يُتوقع أن تكون الشهرة المثبتة قابلة للخصم لأغراض ضريبة الدخل. ويلخص الجدول التالي العوض المدفوع للشركة المستهدفة ومبالغ الأصول المقتناة والالتزامات التي تم تحملها والمثبتة في تاريخ الاستحواذ وكذلك القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ للحصص غير المسيطرة في الجهة المستهدفة.	
120(k)	None of the goodwill recognized is expected to be deductible for income tax purposes. The following table summarizes the consideration paid for TE and the amounts of the assets acquired and liabilities assumed recognized at the acquisition date, as well as the fair value at the acquisition date of the non- controlling interest in TE.			في 30 يونيو 2×20	
	At 30 June 20X2			العوض	ريال سعودي
	Consideration	CU	120 (و) (1)	النقد	11,000
120(f)(i)	Cash	11,000	120 (و) (3)؛ 120 (ز) (1)	ترتيب العوض المحتمل	1,000
120(f)(iii); 120(g)(i)	Contingent consideration arrangement	1,000	120 (و)	مجموع العوض المحول	12,000
120(f)	Total consideration transferred	12,000	120 (م)	التكاليف المتعلقة بالاستحواذ (المدرجة في مصروفات البيع العمومية والإدارية في قائمة الأداء المالي للجهة المستحوذة للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2×20)	1,250
120(m)	Acquisition-related costs (included in selling, general and administrative expenses in AE's statement of financial performance for the year ended 31 December 20X2)	1,250	120 (1)	المبالغ المثبتة للأصول المقتناة القابلة للتحديد والالتزامات التي تم تحملها	
120(i)	Recognized amounts of identifiable assets acquired and liabilities assumed			الأصول المالية	3,500
	Financial assets	3,500		المخزون	1,000
	Inventory	1,000		العقارات والآلات والمعدات	10,000
	Property, plant and equipment	10,000		الأصول غير الملموسة القابلة للتحديد	3,300
	Identifiable intangible assets	3,300		الالتزامات المالية	(4,000)
	Financial liabilities	(4,000)		الالتزامات المحتملة	(1,000)
				مجموع صافي الأصول القابلة للتحديد	12,800
				الحصص غير المسيطرة في الجهة المستهدفة	(3,300)

Illustrative Examples			أمثلة توضيحية		
	Contingent liability	(1,000)		2,500	120 (ع) (1)
	Total identifiable net assets	12,800		12,000	
120(p)(i)	Non-controlling interest in TE	(3,300)	يتطلب ترتيب العوض المحتمل أن تقوم الجهة المستحوذة بدفع خمسة في المئة لأصحاب الجهة المستهدفة السابقين من الإيرادات الجهة X، استثمارات حقوق ملكية غير موحدة مملوكة من قبل الجهة المستهدفة، تزيد عن 7,500 ريال سعودي لسنة 3×20 بحد أقصى مبلغاً قدره 2,500 ريال سعودي (غير مخصومة).		120 (و) (3)
	Goodwill	2,500			120 (ز)
		12,000			124 (ب)
120(f)(iii)	The contingent consideration arrangement requires AE to pay the		إن المبلغ المحتمل غير المخصوم لجميع المدفوعات المستقبلية التي قد تطلب الجهة المستحوذة القيام بها بموجب ترتيب العوض المحتمل ما بين 0 و2,500 ريال سعودي.		
120(g)	former owners of TE 5 percent of the revenues of XE, an unconsolidated				
124(b)	equity investment owned by TE, in excess of CU7,500 for 20X3, up to a maximum amount of CU2,500 (undiscounted).				
	The potential undiscounted amount of all future payments that AE could be required to make under the contingent consideration arrangement is between CU0 and CU2,500.				
	The fair value of the contingent consideration arrangement of CU1,000 was estimated by applying an income approach. The fair value measurement is based on significant inputs that are not observable in the market, which IPSAS 46, Measurement, refers to as Level 3 inputs. Key assumptions include a discount rate range of 20–25 percent and assumed probability-adjusted revenues in XE of CU10,000–20,000.		قُدِّرت القيمة العادلة لترتيب العوض المحتمل 1,000 ريال سعودي من خلال تطبيق منهج الدخل. يستند قياس القيمة العادلة إلى مُدخلات مهمة لا يمكن رصدها في السوق، والتي يشير إليها معيار المحاسبة للقطاع العام 46، *القياس* على أنها مُدخلات المستوى 3. وتتضمن الافتراضات الرئيسة معدل خصم يتراوح من 20-25 في المئة وإيرادات مفترضة معدلة بالاحتمالات في الجهة X قدرها من 10,0000 إلى 20,000 ريال سعودي.		
	As of 31 December 20X2, neither the amount recognized for the contingent consideration arrangement, nor the range of outcomes or the assumptions used to develop the estimates had changed.		في 31 ديسمبر 2×20، لم يتغير المبلغ المثبت لترتيب العوض المحتمل، ولا النتائج أو الافتراضات المستخدمة لوضع التقديرات.		
120(h)	The fair value of the financial assets acquired includes receivables with a fair value of CU2,375. The gross amount due under the contracts is CU3,100, of which CU450 is expected to be uncollectible.		تتضمن القيمة العادلة للأصول المالية المقتناة مستحقات بقيمة عادلة قدرها 2,375 ريالاً سعودياً. ويبلغ إجمالي المبلغ المستحق بموجب العقود 3,100 ريال سعودي، منها 450 ريالاً سعودياً من المتوقع أن تكون غير قابلة للتحصيل.		120 (ح)
124(a)	The fair value of the acquired identifiable intangible assets of CU3,300 is provisional pending receipt of the final valuations for those assets.		إن القيمة العادلة للأصول غير الملموسة القابلة للتحديد المستحوذ عليها والبالغة 3,300 ريال سعودي هي مبلغ مؤقت لحين استلام التقييمات النهائية لتلك الأصول.		124 (أ)

Illustrative Examples		أمثلة توضيحية	
120(j) 124(c) IPSAS 19.97, 98	A contingent liability of CU1,000 has been recognized for expected warranty claims on products sold by TE during the last three years. We expect that the majority of this expenditure will be incurred in 20X3 and that all will be incurred by the end of 20X4. The potential undiscounted amount of all future payments that AE could be required to make under the warranty arrangements is estimated to be between CU500 and CU1,500. As of 31 December 20X2, there has been no change since 30 June 20X2 in the amount recognized for the liability or any change in the range of outcomes or assumptions used to develop the estimates.	أُثبت التزام محتمل بمبلغ 1,000 ريال سعودي لمطالبات الضمان المتوقعة على المنتجات التي باعتها الجهة المستهدفة خلال السنوات الثلاث الماضية. ونتوقع أن يتم تكبد معظم هذه النفقات في نهاية عام 3×20 وأن يتم تكبد جميع هذه النفقات في نهاية عام 4×20 ويقدر المبلغ غير المخصوم المحتمل لجميع المدفوعات المستقبلية التي قد تكون مطلوبة من قبل الجهة المستحوذة على أنها جزء من ترتيبات الضمان ما بين 500 ريال سعودي و1,500 ريال سعودي. وفي 31 ديسمبر 2×20، لم يحدث أي تغيير منذ 30 يونيو 2×20 في المبلغ المثبت للالتزام أو أي تغيير في مجموعة النتائج أو الافتراضات المستخدمة لوضع التقديرات.	120 (ي) 124 (ج) الفقرات 97 و 98 من معيار المحاسبة للقطاع العام 19
120(p)	The fair value of the non-controlling interest in TE, a listed entity, was measured using the closing market price of TE's ordinary shares on the acquisition date.	قيست القيمة العادلة للحصة غير المسيطرة في الجهة المستهدفة، جهة مدرجة، باستخدام سعر الإقفال في السوق للأسهم العادية للجهة المستهدفة في تاريخ الاستحواذ.	124 (ع)
120(r)(i)	The revenue included in the consolidated statement of financial performance since 30 June 20X2 contributed by TE was CU4,090. TE also contributed profit of CU1,710 over the same period.	بلغت الإيرادات المدرجة في قائمة الأداء المالي الموحدة منذ 30 يونيو 2×20 التي ساهمت بها الجهة المستهدفة 4,090 ريالاً سعودياً. كما ساهمت تلك الجهة في تحقيق أرباح بلغت 1,710 ريالات سعودية خلال الفترة نفسها.	120 (ص) (1)
120(r)(ii)	Had TE been consolidated from 1 January 20X2 the consolidated statement of financial performance would have included revenue of CU27,670 and profit of CU12,870.	لو وُحِّدت الجهة المستهدفة من 1 يناير 2×20، فإن قائمة الأداء المالي الموحدة سيشمل إيرادات بمبلغ 27,670 ريالاً سعودياً وأرباحاً قدرها 12,870 ريالاً سعودياً.	120 (ص) (2)
In considering the disclosures related to an acquisition, an entity may find it helpful to refer to the discussion of materiality in IPSAS 1.		عند الأخذ بالاعتبار الإفصاحات المتعلقة بالاستحواذ، قد تجد الجهة أن من المفيد الإشارة إلى مناقشة الأهمية النسبية الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام 1.	