

مقدمة لمعايير المحاسبة للقطاع العام



مقدمة



الفهرس

2	مزايا المحاسبة على أساس الاستحقاق.....
3	ما المقصود بالمحاسبة على أساس الاستحقاق؟.....
3	مزايا المحاسبة على أساس الاستحقاق.....
4	مقدمة.....
5	سياق إعداد هذه المادة التدريبية.....
6	هيكل الدورة.....
6	ما هو مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام؟.....
7	ما هي معايير المحاسبة للقطاع العام؟.....
8	الاتساق مع المعايير الدولية للتقرير المالي كلما أمكن.....
8	العلاقة مع الإحصاءات المالية الحكومية.....
9	المزيد عن معايير المحاسبة للقطاع العام.....
10	الإجراءات المرعية في إعداد المعايير.....
11	اختلاف أسس المحاسبة.....
12	أمثلة للاختلافات بين أساس النقد وأساس الاستحقاق.....
14	لماذا نطبق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق؟.....
14	التحول إلى المحاسبة على أساس الاستحقاق.....
15	خصائص التحول الناجح.....
15	الخطوات الرئيسية للخطة التنفيذية.....
16	الخطوات الفنية في التنفيذ.....
17	معرفة الجهة المعدة للقوائم المالية.....
18	السياسات المحاسبية.....
20	تطبيق الأهمية النسبية.....
20	أسئلة ونقاشات.....
21	أسئلة للمراجعة.....
23	الإجابات على أسئلة المراجعة.....

مزيا المحاسبة على أساس الاستحقاق

ما المقصود بالمحاسبة على أساس الاستحقاق؟

المحاسبة على أساس الاستحقاق هي نظام محاسبي يمتاز بخاصيتين رئيسيتين:

- (أ) إثبات الأحداث الاقتصادية وقت حدوثها، بغض النظر عن وقت حدوث المقبوضات والمدفوعات النقدية ذات الصلة. وهذا يتناقض مع نظم المحاسبة على أساس النقد، حيث لا يتم التقرير عن الأحداث الاقتصادية إلا عند تبادل النقد.
- (ب) إثبات الأصول والالتزامات في الميزانية العمومية. ويشمل هذا الأصول غير المالية وأيضاً الأصول المالية، وجميع الالتزامات. وعلى النقيض، لا يتم التقرير بموجب نظام المحاسبة على أساس النقد إلا عن الأرصدة النقدية للجهة.

وتشكّل مفاهيم المحاسبة على أساس الاستحقاق الأساس للإحصاءات المالية الحكومية. وتستند أطر مثل نظام الحسابات القومية و دليل الإحصاءات المالية الحكومية إلى مفاهيم المحاسبة على أساس الاستحقاق.

وتقرر الأطر الإحصائية عن الاقتصاد ككل، أو عن قطاعات فرعية من الاقتصاد، مثل قطاع الحكومة العامة.

ومع ذلك، توجد حاجة غالباً إلى المعلومات القائمة على أساس الاستحقاق لإدارة جهات معينة. وتستخدم القوائم المالية ذات الغرض العام لتوفير هذه المعلومات لقطاع واسع من أصحاب المصلحة، في كلٍ من القطاع الخاص، وعلى نحو متزايد، في القطاع العام.

وفي القطاع العام، قد تقوم جهات مثل الوزارات أو الإدارات أو الأجهزة الحكومية بإعداد قوائم مالية. والغرض من معايير المحاسبة للقطاع العام هو أن تستخدمها جهات القطاع العام التي تقوم بإعداد قوائم مالية ذات غرض عام.

مزايا المحاسبة على أساس الاستحقاق

تتعلق المزايا التي تعود على جهات القطاع العام من استخدام نظام المحاسبة على أساس الاستحقاق بزيادة وتحسين المعلومات المالية التي يتم توفيرها. وتتحقق فوائد هذا النظام عن طريق استخدام هذه المعلومات لاتخاذ قرارات مالية أفضل، وتوفير معلومات أفضل لوضع السياسات.

وتتمثل أوجه التحسين الرئيسية للمعلومات فيما يلي:

- (أ) عن طريق قيد كل من التدفقات النقدية وغير النقدية في القوائم المالية، توفر المحاسبة على أساس الاستحقاق نظرة أكثر شمولاً على الأداء المالي للجهة وتكاليف أنشطتها؛
- (ب) قد يؤدي التقرير عن الأصول والالتزامات إلى زيادة الاهتمام الذي يتم إيلاؤه للاستحواذ على هذه البنود واستبعادها وإدارتها؛
- (ج) قد يؤدي استخدام المعايير المعترف بها دولياً إلى زيادة الشفافية في التقارير المالية، وزيادة موثوقيتها وقابليتها للمقارنة؛
- (د) قد يوفر استخدام القوائم المالية الموحدة صورة أكثر شمولاً للمركز المالي والأداء المالي للجهة. ولهذا قيمة خاصة عندما تكون الجهة المعدة للقوائم المالية هي الحكومة.

وتوفر التقارير التالية المزيد من التفاصيل عن مزايا المحاسبة على أساس الاستحقاق:

- [Study 14, Transition to the Accrual Basis of Accounting](#) (مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام)
- [Is Cash Still King?](#) (جمعية المحاسبين القانونيين المعتمدين/ الاتحاد الدولي للمحاسبين)
- [Implementing Accrual Accounting in the Public Sector](#) (صندوق النقد الدولي)
- [Transition to Accrual Accounting](#) (صندوق النقد الدولي)
- [Getting Added Value out of Accruals Reforms](#) (منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي)

مقدمة

سياق إعداد هذه المادة التدريبية

يُعد كتاب *إصدارات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام* المصدر الرسمي لمبادئ المحاسبة الدولية المتعارف عليها لجهات القطاع العام.

www.ipsasb.org



يقوم الاتحاد الدولي للمحاسبين® (IFAC®) على نحو منتظم بنشر مواد لدعم اعتماد المعايير وتطبيقها. ويحظى هذا المشروع برعاية الاتحاد وتمويله بموجب هذه المبادرة.

ولم يشارك مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام® (IPSASB®) في إعداد هذه المادة ولم يعتمد رسمياً مواد الدورة.

وتهدف هذه المادة إلى دعم الحكومات والجهات الحكومية التي ترغب في إعداد تقاريرها وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق. وتهدف كذلك إلى بناء الكفاءات والقدرات داخل جهات القطاع العام التي تعمل حالياً بنظام المحاسبة على أساس النقد (أو أساس النقد القريب أو أساس النقد المعدل) وهي في طور التحول إلى معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.

وقد تفيد الدورة جهات القطاع العام التي ترغب في تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام والتي تتبع حالياً مبادئ محاسبية متعارفاً عليها مبنية على أساس الاستحقاق قامت بوضعها هيئة وطنية أو ما شابهها معنية بوضع المعايير الملزمة (مثل وزارات المالية). ولكن نظراً لأن الجمهور الرئيسي المستهدف من الدورة هو الجهات التي تستخدم حالياً أساس النقد وهي في طور التحول إلى معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، فإن بعض المحتوى قد يكون أقل فائدة.

وتهدف مواد الدورة إلى المساعدة في التطبيق. وهي تغطي المتطلبات الفنية لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام ومسائل التطبيق الناشئة عن اعتماد تلك المعايير المبنية على أساس الاستحقاق. ولا تغطي مواد الدورة جميع المعايير الصادرة. ولكن ينصب التركيز فيها على تلك المجالات التي يُنظر إليها على أنها القضايا الأكثر أهمية التي تواجه جهات القطاع العام التي هي في طور التحول إلى معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام لأول مرة (على سبيل المثال، الإيرادات غير التبادلية والالتزامات والجهة المُعدة للقوائم المالية والعرض والهبوط في قيمة الأصول). وللإطلاع على المسائل الأكثر تعقيداً، يتعين على المتدربين الرجوع مباشرة إلى المعيار ذي الصلة في *كتاب معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام*.

وليس المراد من المادة التي تتناولها الدورة أن تكون دليلاً محاسبياً، كما أنها لا تضع ممارسات أو معايير محاسبية ملزمة. ويُعد كتاب *إصدارات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام* المصدر الرسمي لمبادئ المحاسبة الدولية المتعارف عليها لجهات القطاع العام.

وتشهد معايير المحاسبة تطوراً مستمراً. وينبغي أن يدرك المتدربون ضرورة الإطلاع باستمرار على أنشطة مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام. وأفضل طريقة للقيام بذلك هي زيارة *الموقع الإلكتروني للمجلس*. ويحتوي الموقع على معلومات عن حالة المشاريع والقضايا التي قد تؤثر على محتوى المعايير الحالية أو التي قد تؤدي إلى صدور معايير جديدة.

وقد تم إعداد هذه المادة بناءً على بعض الافتراضات العامة المتعلقة بالمتدربين.

وسيكون المتدربون بالدرجة الأولى محاسبين فنيين ومراجعين مهنيين من المرجح أن يشاركوا في تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة. وسيكون غالبية المتدربين من إدارة الشؤون المالية/ الخزانة في جهات القطاع العام، من جميع المستويات، بدءاً من المدير المالي وصولاً إلى موظفي الشؤون المالية.

ويُفترض أن المتدربين سيكونون مزيجاً ممن لديهم خلفيات وخبرات ومؤهلات علمية في مجال المحاسبة، سواء في القطاع العام أو الخاص، وليس من الضروري أن يكونوا ممن يشغلون وظيفة محاسبية.

والهدف من الوحدات التدريبية هو التدرج من تقديم نظرة عامة عن المعايير ذات الصلة إلى تناول العناصر الفنية التي تعكس المعارف والمهارات الخاصة المراد إتقانها.

هيكل الدورة

- معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق الواردة في كتاب معايير المحاسبة للقطاع العام
 - سلسلة من الوحدات التدريبية المستقلة
 - أمثلة توضيحية ودراسات حالة
 - اختبار للتقييم الذاتي
-
- تستخدم المادة التدريبية أمثلة توضيحية ودراسات حالة لتنمية قدرات المتدربين على تطبيق المعايير على المعاملات والأحداث وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام
 - تنتهي الجلسات التدريبية باختبار للتقييم الذاتي يهدف إلى مساعدة المتدربين على اختبار المعرفة التي اكتسبوها
 - تتألف المادة التدريبية من مجموعة من الوحدات التدريبية المستقلة
 - تتألف مواد الدورة من مجموعة من الوحدات التدريبية المستقلة التي يمكن تناولها على مدار ثلاثة أيام كاملة (8 ساعات يومياً) أو تقسيمها إلى سلسلة من الجلسات التدريبية التي يتم عقدها على مدار عدة أيام أو أسابيع متعاقبة.

المعايير غير المشمولة

لا تغطي مواد الدورة المعايير التالية.

- معيار المحاسبة للقطاع العام 10 – التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم الجامح
- معيار المحاسبة للقطاع العام 11 – عقود الإنشاء
- معيار المحاسبة للقطاع العام 14 – الأحداث اللاحقة لتاريخ القوائم المالية
- معيار المحاسبة للقطاع العام 22 – الإفصاح عن المعلومات المالية حول قطاع الحكومة العامة

ما هو مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام؟

- مجلس مستقل لوضع المعايير
- 18 عضواً؛ تشكيل دولي؛ اجتماعات ومواد عامة
- الهدف: تعزيز الإدارة المالية العامة على مستوى العالم من خلال زيادة اعتماد معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق ويتحقق هذا من خلال مجالين رئيسيين للأنشطة، ينصب تركيز كليهما على المصلحة العامة:
 - تطوير وصيانة المعايير والأدلة التوجيهية الأخرى عالية الجودة للتقرير المالي في القطاع العام؛
 - التوعية بالمعايير وفوائد تطبيقها.

ومجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام هو مجلس مستقل لوضع المعايير يُعنى بتطوير معايير المحاسبة لجهات القطاع العام. ويحظى المجلس بدعم الاتحاد الدولي للمحاسبين من خلال الإسهام بالموارد البشرية وإدارة المرافق ودعم الاتصالات والتمويل. ويتولى الاتحاد أيضاً تيسير عملية ترشيح أعضاء المجلس واختيارهم. ويقوم المجلس بوضع جداول أعماله ويعتمد منشوراته دون تدخل من جانب الاتحاد.

ويُصان استقلال المجلس بعدة طرق تتمثل فيما يلي:

- الشفافية التامة التي تتمثل في كمي من الإجراءات المرعية لوضع المعايير، إضافة إلى إمكانية اطلاع العموم على جداول الأعمال والاجتماعات، ونشر أسس الاستنتاجات مع كل معيار نهائي؛
- إشراك مراقبين في عملية وضع المعايير؛
- اشتراط التزام أعضاء المجلس، إضافة إلى جهات الترشيح/العمل، باستقلال المجلس ونزاهته ومهامه المتعلقة بالمصلحة العامة؛
- قيام لجنة المصلحة العامة بمهام الإشراف على المجلس لضمان اتباع الإجراءات المرعية وعمل المجلس بما يخدم المصلحة العامة.

ويضم المجلس 18 عضواً من عدة دولة مختلفة (17 دولة حالياً). ويحتوي التشكيل على جهات معدة للقوائم المالية في القطاع العام ومسؤولين من وزارات المالية ومراجعين وأكاديميين وهيئات لوضع المعايير. ويمكن ترشيح الأعضاء من قبل الحكومات وجهات القطاع العام وأعضاء الاتحاد الدولي للمحاسبين وغيرهم.

ما هي معايير المحاسبة للقطاع العام؟

- معايير ملزمة لإعداد القوائم المالية ذات الغرض العام
- الغرض منها هو تطبيقها على جميع جهات القطاع العام التي:
 - تتولى مسؤولية تقديم الخدمات لمصلحة العموم و/أو لإعادة توزيع الدخل والثروة؛
 - تمول أنشطتها بالأساس، بشكل مباشر أو غير مباشر، من خلال الضرائب و/أو التحويلات من المستويات الحكومية الأخرى أو المساهمات الاجتماعية أو الديون أو الرسوم؛
 - لا تهدف بشكل رئيسي إلى تحقيق الأرباح.

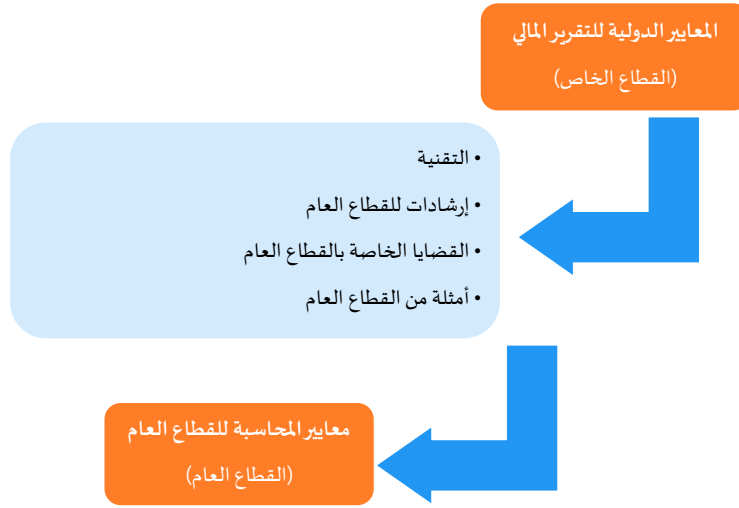
يشير الاختصار IPSAS® إلى "معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام". ويقوم بوضع هذه المعايير مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، وهو جهة مستقلة لوضع المعايير أسسها الاتحاد الدولي للمحاسبين، خصيصاً لجهات القطاع العام.

وهي معايير ملزمة للمحاسبة والتقرير عن المعاملات والأحداث الاقتصادية في القوائم المالية ذات الغرض العام الخاصة بجهات القطاع العام.

وتحدد معايير المحاسبة للقطاع العام متطلبات بشأن الكيفية التي ينبغي المحاسبة والتقرير بها عن المعاملات والأحداث الاقتصادية في القوائم المالية ذات الغرض العام الخاصة بجهات القطاع العام. والقوائم المالية ذات الغرض العام هي قوائم تهدف إلى توفير المعلومات التي يحتاج إليها المستخدمون غير القادرين على طلب إعداد تقارير مالية مصممة خصيصاً لتلبية احتياجاتهم المحددة من المعلومات. وهي تضع المعايير لإثبات العناصر التي تظهر في القوائم المالية، وقياسها وعرضها والإفصاح عنها، إضافة إلى المعلومات التي يتم الإفصاح عنها في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية.

وتشمل جهات القطاع العام الحكومات الوطنية والإقليمية (على سبيل المثال، على مستوى الولايات والمقاطعات والأقاليم) والمحلية (على سبيل المثال، لمدينة أو بلدة) والجهات التي تتشكل منها (على سبيل المثال، الوزارات والأجهزة والمجالس واللجان).

الاتساق مع المعايير الدولية للتقرير المالي كلما أمكن



تستند العديد من معايير المحاسبة للقطاع العام على المعايير الدولية للتقرير المالي الصادرة عن مجلس المعايير الدولية للمحاسبة لتطبيقها من قبل المنشآت الهادفة للربح. وإذا كانت المعاملة المحاسبية الأساس هي نفسها في القطاعين الخاص والعام، فقد يوافق مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام على ثبات المعالجة المحاسبية. ويعتمد تطوير بعض معايير المحاسبة للقطاع العام استناداً إلى المعايير الدولية للتقرير المالي على الإجراءات المرعية القوية لمجلس المعايير الدولية للمحاسبة مع مراعاة إدخال تعديلات مناسبة تعكس قضايا التقرير المالي الخاصة بالقطاع العام. ويقوم مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بتقييم المعايير الدولية للتقرير المالي ويقرر ما إذا كانت القضايا الخاصة بالقطاع العام تستدعي الحيود عن تلك المعايير. وقد يتم إجراء تغييرات في المصطلحات لتعكس اللغة المستخدمة في القطاع العام، وقد يتم إضافة إرشادات تتناول قضايا خاصة بالقطاع العام وأمثلة تناسب القطاع.

ويسعى مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، متى أمكن، إلى الحفاظ على المعالجة المحاسبية والنص الأصلي للمعايير الدولية للتقرير المالي ما لم تكن هناك قضية كبيرة خاصة بالقطاع العام تستدعي الحيود عن المعايير الدولية للتقرير المالي.

ومن أمثلة النُهج المختلفة التي يمكن ملاحظتها في معايير المحاسبة للقطاع العام ما يلي:

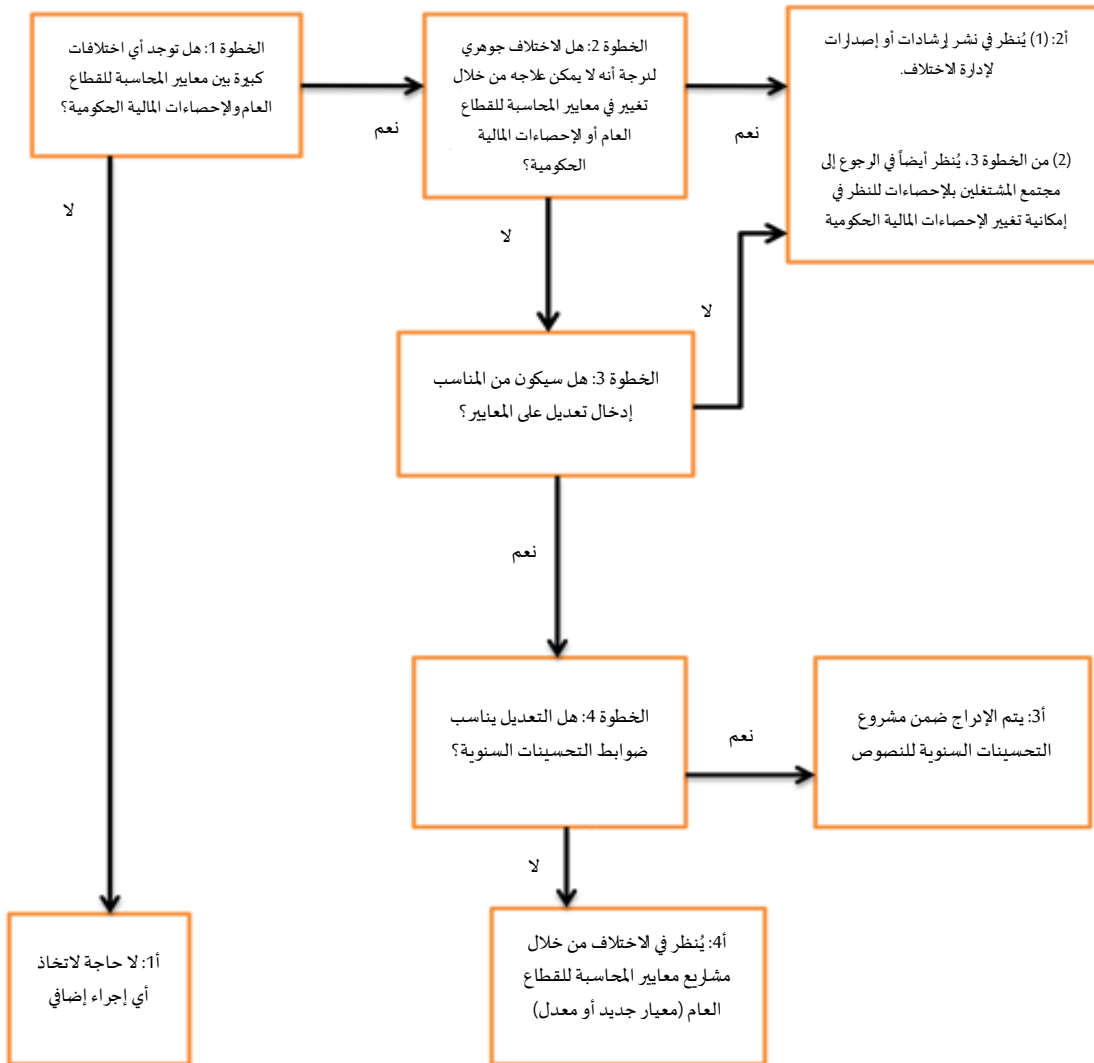
- أن معيار المحاسبة للقطاع العام 39 *منافع الموظفين* يستند إلى المعيار الدولي للمحاسبة 19، مع اختلافات طفيفة للغاية.
- أن معيار المحاسبة للقطاع العام 40 *تجميع العمليات في القطاع العام* هو معيار خاص بالقطاع العام. ورغم أنه يتبع نفس نهج المحاسبة عن الاستحواذ الوارد في المعيار الدولي للتقرير المالي 3، فإنه يشتمل أيضاً على المحاسبة عن عمليات الدمج، وعلى إرشادات بشأن التمييز بين الاستحواذ والدمج. وهذا لأن عمليات الدمج شائعة في القطاع العام، على خلاف القطاع الخاص.

العلاقة مع الإحصاءات المالية الحكومية

تُعد المبادئ التوجيهية لتقارير الإحصاءات المالية الحكومية جزءاً من إطار التقارير الإحصائية الأوسع نطاقاً المتعلقة بالاقتصاد الكلي.

وتُمثل تقارير الإحصاءات المالية الحكومية أهمية للعديد من الحكومات. ويتبع مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام سياسة تقضي بالحد من الاختلافات غير الضرورية بين معايير والمبادئ التوجيهية لتقارير الإحصاءات المالية الحكومية.

وفي حال عدم القدرة على تجنب الاختلافات، سينظر المجلس في إصدار إرشادات أو بيانات لإدارة تلك الاختلافات.



المزيد عن معايير المحاسبة للقطاع العام

• إضافة إلى المعايير الملزمة (بما فيها إرشادات التطبيق)، تضم معايير المحاسبة للقطاع العام:

- أسس الاستنتاجات
- إرشادات التنفيذ
- أمثلة توضيحية
- مقارنة بالمعايير الدولية للتقرير المالي، عند الاقتضاء

ولكل معيار هيكل عام يشتمل على الهدف والنطاق والتعريفات ومتطلبات المحاسبة والإفصاح والأحكام الانتقالية وتاريخ السريان. وتمتاز تلك الأقسام عموماً بأنها غنية عن التفسير. وقد تشتمل أيضاً على إرشادات تطبيقية كجزء من النص الملزم.

وتنص جميع تلك الإرشادات على ما إذا كانت تُعد جزءاً أساسياً من المعيار. وإذا كانت كذلك، فإنها تكون ملزمة. أما الإرشادات التي ليست جزءاً أساسياً من المعيار فهي لا تحتوي على متطلبات لإعداد القوائم المالية.

ويحتوي المعيار على فقرات ذات نص غامق وعادي. وتنص الفقرات الغامقة عموماً على المبادئ الأساسية، فيما تشرح الفقرات ذات النص العادي المبادئ أو تطبيقها على حالة معينة. وقد تشمل الفقرات ذات النص العادي أيضاً على إرشادات للممارسات المستحسنة أو المرغوبة، ولكنها ليست واجبة. وجميع الفقرات الواردة في المعايير متساوية في الحجية.

وسُيُرفق بكل معيار أسس الاستنتاجات الخاصة به (بخلاف المعايير القديمة التي صدرت قبل هذه السياسة).

ولا تشكل أسس الاستنتاجات جزءاً من المعيار، أي إنها ليست ملزمة. وتلخص أسس الاستنتاجات الاعتبارات التي ارتأى أعضاء المجلس أنها مهمة أثناء التوصل إلى استنتاجاتهم المتعلقة بإعداد المعيار. وتشتمل أسس الاستنتاجات على بيان تفصيلي بالقضايا المتعلقة بالقطاع العام، والأسباب التي دعت إلى الحيود عن الوثيقة ذات الصلة الصادرة عن مجلس المعايير الدولية للمحاسبة، عند الاقتضاء، والآثار المترتبة على التغييرات التي تم إدخالها.

وقد يُرفق بالمعايير إرشادات للتنفيذ وأمثلة توضيحية، وكلاهما غير ملزم. والمُراد من إرشادات التنفيذ مساعدة الجهات في تطبيق المتطلبات. وتهدف الأمثلة إلى شرح وتوضيح تطبيق جوانب معينة من المعيار على مجموعة متنوعة من المعاملات والأحداث الشائعة التي يتم مواجهتها والتي تُعد متطلبات المعيار ذات صلة بها. وقد يؤدي تغيير حقيقة واحدة أو اثنتين من الحقائق المفترضة في الأمثلة إلى استنتاجات مختلفة تماماً بشأن التطبيق المناسب للمعيار. وفي جميع الحالات، يُعمل بنصوص المعيار.

وعندما يكون معيار المحاسبة للقطاع العام مستنداً إلى المعايير الدولية للتقرير المالي، فسُتُرقق به مقارنة تسلط الضوء على التغييرات التي تمت في المعالجة المحاسبية والنص الأصلي لمعيار التقرير المالي ذي الصلة عندما تكون هناك قضايا مهمة خاصة بالقطاع العام استدعت الحيود عن المعيار.

الإجراءات المرعية في إعداد المعايير

الخطوات اللازمة

- البحث – في المعايير والممارسات الدولية والوطنية ذات الصلة
- إعداد ونشر مسودة للعرض على العموم – بحد أدنى 4 شهور لإبداء الملاحظات
- النظر في الردود وتعديل المسودة حسب الحاجة
- المعيار النهائي

قد تصدر ورقة للتشاور مع العموم قبل مسودة العرض على العموم، حسب تقدير مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

والإجراءات المرعية للمجلس هي إجراءات عامة ذات عدد محدد من العناصر الضرورية. وتبدأ جميع المشاريع بالبحث في المعايير والممارسات الدولية والوطنية ذات الصلة وتحليل مختلف الخيارات والمناهج. وعندما يكون المشروع مستنداً إلى أحد المعايير الدولية للتقرير المالي، يتم إجراء تقييم لتحديد أية قضايا خاصة بالقطاع العام وتحديد ما إذا كانت تلك القضايا تستدعي الحيود عن المعيار الدولي للتقرير المالي.

ويجب إصدار مسودة للعرض على العموم لتلقي الملاحظات العامة حول جميع المشاريع، بحد أدنى 4 شهور لإبداء الملاحظات (باستثناء التعديلات الطفيفة، التي قد يكون من المناسب فيها تحديد فترة أقصر للتشاور). ويتم تحليل الردود التي يتم تلقيها بشأن مسودة العرض على العموم وقد يتم إدخال تعديلات على المسودة استجابة للملاحظات. ولا يصدر المعيار النهائي إلا بموافقة ثلثي أصوات المجلس. وإذا تقرر أن التغييرات التي طرأت على مسودة المعيار نتيجة لملاحظات العموم كانت جوهرية، فقد يلزم إعادة عرض مسودة المعيار قبل الانتهاء من وضع المعيار المعتمد.

وُثِّمَتْ لُجْنَةُ الْمَصْلُحَةِ الْعَامَةِ الْفُرْصَةَ لِلتَّعْلِيْقِ عَلَى مَا إِذَا كَانَ الْمَجْلِسُ قَدْ اتَّبَعَ الْإِجْرَاءَاتِ الْمَرْعِيَّةَ قَبْلَ صُدُورِ أَيِّ مَعْيَارٍ.

وَقَدْ يُصَدِّرُ الْمَجْلِسُ وَرْقَةً لِلتَّشَاوُرِ مَعَ الْعُمُومِ قَبْلَ إِعْدَادِ مَسْوَدَةِ الْعَرْضِ عَلَى الْعُمُومِ، عَلَى سَبِيلِ الْمَثَالِ إِذَا كَانَ ثَمَّةَ مَوْضُوعٍ مَعْقَدٍ بِدَرَجَةٍ كَبِيرَةٍ أَوْ إِذَا كَانَ الْمَجْلِسُ يَلْتَمِسُ آرَاءَ أَصْحَابِ الْمَصْلُحَةِ قَبْلَ تَحْدِيدِ مَوْقِفِهِ النَّهَائِيِّ.

اختلاف أسس المحاسبة

يَعْرِفُ مَجْلِسُ مَعَايِيرِ الْمَحَاسِبَةِ الدَّوْلِيَّةِ لِلْقِطَاعِ الْعَامِ أَسَاسَ الْمَحَاسِبَةِ بِأَنَّهُ إِذَا أَسَاسُ الْاسْتِحْقَاقِ الْمَحَاسِبِيِّ أَوْ أَسَاسُ النِّقْدِ الْمَحَاسِبِيِّ كَمَا هُمَا مَعْرِفَانِ فِي مَعَايِيرِ الْمَحَاسِبَةِ لِلْقِطَاعِ الْعَامِ الْمَبْنِيَّةِ عَلَى أَسَاسِ الْاسْتِحْقَاقِ أَوْ مَعْيَارِ الْمَحَاسِبَةِ لِلْقِطَاعِ الْعَامِ الْمَبْنِيَّ عَلَى أَسَاسِ النِّقْدِ، عَلَى التَّوَالِي

تسلسل أسس المحاسبة

أساس الاستحقاق

يتم إثبات المعاملات عند
حدوثها - يتم التقرير عن
جميع الأصول والالتزامات

أساس الاستحقاق المعدل

أشكال مختلفة

أساس النقد المعدل

يتم إثبات المعاملات عند استلام أو دفع
النقد - يتم التقرير عن النقد
والتغيرات في النقد

أساس النقد

يحتوي كتاب إصدارات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام على معايير تنطبق على أساس الاستحقاق المحاسبي ومعياري واحد ينطبق على أساس النقد المحاسبي. ويشجع مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام الحكومات على التوجه نحو أساس الاستحقاق المحاسبي، وعلى تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق. وقد تم إعداد هذه الدورة للمساعدة في تطبيق تلك المعايير.

ويثبت أساس النقد المحاسبي المعاملات والأحداث الأخرى فقط عند استلام أو دفع النقد. وبموجب أساس النقد المحاسبي، يتم قيد الإيراد عند استلام النقد، ويتم قيد النفقات عند دفع النقد. وعندما يكون أساس النقد المحاسبي هو الأساس لإعداد القوائم المالية، تكون القائمة المالية الأساسية هي قائمة المقبوضات والمدفوعات النقدية. وبموجب أساس النقد، لا يتم إثبات الأصول طويلة الأجل والذمم المدينة والمخزون والأصول المدفوعة مقدماً. ولا يتم إثبات الالتزامات مثل القروض والذمم الدائنة والرسوم المستحقة (مثل ضرائب الرواتب ومنافع الموظفين المستقبلية).

وينصب تركيز القياس في القوائم المالية على أرصدة النقد والتغيرات فيها. وقد توفر الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية معلومات إضافية عن الالتزامات، مثل الذمم الدائنة والقروض، وبعض الأصول غير النقدية، مثل الذمم المدينة والاستثمارات والعقارات والآلات والمعدات.

ويطلب من جهات القطاع العام عادةً تتبع النفقات مقارنة بالميزانية ذات الصلة. وقد يتم إعداد الميزانيات على أساس النقد.

ويثبت أساس الاستحقاق الأثر الاقتصادي للمعاملات والأحداث الأخرى عند حدوثها بغض النظر عن استلام النقد أو دفعه. ومن ثم، تُسجل المعاملات والأحداث في السجلات المحاسبية وتُثبت في القوائم المالية للفترة ذات العلاقة. وتُثبت في القوائم المالية جميع الأصول والالتزامات التي تستوفي التعريفات وضوابط الإثبات. وتشمل الأصول والالتزامات بنوداً مثل الذمم المدينة والذمم الدائنة ومخصصات منافع الموظفين.

وعلى سبيل المثال، يتم إثبات مصروف منافع تقاعد الموظفين بموجب أساس الاستحقاق على أنه التزام ومصروف في الفترة التي يكتسب فيها الموظفون المنافع بالرغم من عدم دفع الالتزامات لبعض الوقت في المستقبل.

وعندما يكون أساس الاستحقاق المحاسبي هو الأساس لإعداد القوائم المالية، فإن القوائم المالية ستشتمل على قائمة المركز المالي وقائمة الأداء المالي وقائمة التدفقات النقدية وقائمة التغيرات في صافي الأصول/حقوق الملكية. والعناصر التي تُثبت بموجب المحاسبة على أساس الاستحقاق هي الأصول والالتزامات وصافي الأصول/حقوق الملكية والإيرادات والمصروفات.

وتوجد العديد من التعديلات المختلفة التي قد يتم إدخالها على هذه الأسس المحاسبية. وبالرغم من الإشارة في الغالب إلى هذه الأسس المعدلة على أنها أسس نقدية معدلة وأسس استحقاق معدلة، فإنه لا يوجد أي شكل قياسي لهذه الأسس.

ومن أمثلة التعديلات، إثبات الأصول المالية (النقد، والذمم المدينة، وخلافه) والالتزامات المالية (الذمم الدائنة، والقروض البنكية، وخلافه). وفي دول أخرى، قد يتم إثبات الأصول الرأسمالية.

أمثلة للاختلافات بين أساس النقد وأساس الاستحقاق

وثيقة مديونية غير مغطاة برهن بقيمة 100.000 ريال لمدة 10 سنوات بمعدل قسيمة 6 % صادرة في 1 يوليو 20×0. الفائدة وأصل المبلغ مستحقا الدفع سنوياً. نهاية الفترة المالية في 31 ديسمبر.

أساس النقد		أساس الاستحقاق	
1 يوليو 20×0	من ح/ النقد	100.000 ريال	من ح/ النقد
	إلى ح/ المقبوضات النقدية	100.000 ريال	إلى ح/ الالتزام
31 ديسمبر 20×0	من ح/ مصروف الفائدة	3.000 ريال	من ح/ مصروف الفائدة
		3.000 ريال	إلى ح/ الفائدة المستحقة
1 يوليو 20×1	من ح/ مصروف سداد الدين	16.000 ريال	من ح/ الفائدة المستحقة
		3.000 ريال	من ح/ مصروف الفائدة
		10.000 ريال	من ح/ الالتزام
	إلى ح/ البنك	16.000 ريال	إلى ح/ البنك

السيناريو:

أصدرت الحكومة وثيقة مديونية غير مغطاة برهن بقيمة 100,000 ريال لمدة 10 سنوات بمعدل قسيمة 6 % بتاريخ 1 يوليو 20×0. والفائدة وأصل المبلغ مستحقا الدفع سنوياً. والفترة المالية للحكومة تنتهي في 31 ديسمبر. ما هي قيود اليومية اللازمة لقيد المعاملات بموجب أساس النقد وأساس الاستحقاق المحاسبي؟

• بموجب أساس النقد المحاسبي

- 0 يتم التقرير عن المتحصلات من إصدار الدين على أنها مقبوضات عند استلامها
- 0 لا يتم إثبات أي مصروف للفائدة خلال الفترة من 1 يوليو إلى 31 ديسمبر 20×0
- 0 يتم التقرير عن مدفوعات خدمة الدين على أنها مصروف عند دفعها

• بموجب أساس الاستحقاق المحاسبي

- 0 يتم إثبات المتحصلات من الدين على أنها التزام عند استلامها
- 0 يتم إثبات مصروف الفائدة المستحقة في القوائم المالية في 31 ديسمبر 20×0 خلال الفترة 1 يوليو - 31 ديسمبر 20×0
- 0 يخفض القسط السنوي لأصل المبلغ والفائدة الالتزام بواقع 10,000 ريال، والفائدة المستحقة بواقع 3,000 ريال ويتم إثبات مصروف للمبلغ 3,000 ريال خلال الفترة 1 يناير إلى 1 يوليو 20×1

أساس الاستحقاق		أساس النقد	
دائن	مدين	دائن	مدين
	100.000 ريال	100.000 ريال	البنك
		100.000 ريال	موارد مالية
100.000 ريال			الالتزام – دين طويل الأجل
			لقيد قبض المتحصلات
	3.000 ريال		مصروف الفائدة
3.000 ريال			فائدة مستحقة
			لقيد مصروف الفائدة من 1 يوليو إلى 31 ديسمبر 20×0
	10.000 ريال		الالتزام – دين طويل الأجل
	3.000 ريال		فائدة مستحقة
	3.000 ريال		مصروف الفائدة
		16.000 ريال	خدمة الدين
16.000 ريال		16.000 ريال	البنك

لماذا نطبق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق؟

- التقرير عن جميع
 - الموارد الاقتصادية التي تسيطر عليها الجهة
 - المطالبات على الموارد الاقتصادية
 - تكاليف السلع والخدمات
- تحسين الشفافية والمساءلة
- توفير معلومات أفضل لاتخاذ القرارات
- تحسين شفافية التقارير وقابليتها للمقارنة

يوفر أساس الاستحقاق المحاسبي معلومات عن الموارد الاقتصادية التي تسيطر عليها الجهة؛ والمطالبات التي على تلك الموارد؛ والتكلفة الكاملة التي تم تكبدها أثناء تقديم السلع والخدمات.

ويعزز هذا الأساس الشفافية ويحسن المساءلة ويوفر معلومات أفضل لأغراض اتخاذ القرارات.

ولا تقتصر المعلومات التي توفرها القوائم المالية المعدة على أساس الاستحقاق للمستخدمين على المعاملات الماضية التي انطوت على دفع واستلام نقد، ولكنها تشمل أيضاً الالتزامات المتعلقة بدفع النقد في المستقبل والموارد التي يمكن استخدامها لتقديم خدمات أو لتوليد نقد يتم استلامه في المستقبل. ومن ثم، فهي توفر معلومات تتعلق بالمعاملات والأحداث الأخرى السابقة بما يحقق أكبر فائدة للمستخدمين عند اتخاذ القرارات الاقتصادية.

وتساعد المعلومات التي يتم تقديمها بموجب أساس الاستحقاق المحاسبي في تحسين إدارة الموارد ورعايتها مما قد يحسن من الكفاءة والفاعلية التشغيلية. فعلى سبيل المثال، يساعد المتطلب الخاص بإثبات التزامات منافع الموظفين مثل منافع التقاعد في تحسين إدارة التكاليف المتعلقة بالموظفين.

ويساعد إثبات العقارات والآلات والمعدات في تحسين إدارة هذه الأصول.

ويحسن الالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام التي تم وضعها بصورة مستقلة من مصداقية القوائم المالية التي تصدرها جهات القطاع العام، ومن قابليتها للمقارنة.

ما هي الجهات التي اعتمدت معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام؟

اعتمد ما يزيد على 80 دولة معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، أو هي في سبيلها إلى اعتمادها. وقد اعتمد المعايير أيضاً العديد من المنظمات الدولية مثل منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي والاتحاد الأوروبي والأمم المتحدة ومنظمة حلف شمال الأطلسي والإنتربول.

ومن الدول التي اعتمدت، أو التي في طور اعتماد، معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق: تنزانيا وشيلي وإندونيسيا وإستونيا وسويسرا وسلوفاكيا والبرازيل وإسبانيا وجنوب أفريقيا والنيجر والنمسا ونيوزلندا.

التحول إلى المحاسبة على أساس الاستحقاق

- معيار المحاسبة للقطاع العام 33 – استثناءات من المعايير الأخرى أثناء فترة التحول
 - الإثبات
 - القياس
 - العرض
 - المعلومات المقارنة

تحتوي وحدة تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبينة على أساس الاستحقاق لأول مرة على تفاصيل خاصة بمتطلبات المحاسبة التي تنطبق عندما تكون الجهة في طور التحول إلى المحاسبة على أساس الاستحقاق.

خصائص التحول الناجح

- التكليف الواضح؛
- الالتزام السياسي؛
- التزام الجهات المركزية وكبار المسؤولين؛
- الموارد الكافية (البشرية والمالية)؛
- الهيكل الفعال لإدارة المشروع؛
- كفاية القدرات التقنية ونظم تقنية المعلومات؛
- استخدام التشريعات.

انظر الفقرات 37/2 – 50/2 من الدراسة رقم 14

التكليف الواضح – تكليف واضح من المستوى الحكومي المعني ينص على ما ستشتمل عليه الإصلاحات والتوقيت المتوقع والصلاحيات الممنوحة لمختلف الجهات الحكومية للبدء في التغييرات المطلوبة.

الالتزام السياسي – من كل من الجهة التنظيمية، أو الممثلين المنتخبين الذين يشرفون عليها، والحزب المعارض الذي يتعين عليه توفير الموافقة المبدئية وتقديم الدعم المستمر عند مواجهة العقبات.

التزام الجهات المركزية وكبار المسؤولين – ينطوي تغيير الأساس المحاسبي، جنياً إلى جنب مع إصلاح الإدارة المالية مثل التفويض بصلاحيات إدارة الموارد، على تغييرات في هيكل الصلاحيات؛ وقد يشغل أيضاً الأفراد الرئيسيون الذين على استعداد لدعم التغييرات علناً مناصب رسمية.

الموارد الكافية (البشرية والمالية) – يُعد تحديد أنواع المهارات المطلوبة والتخطيط لضمان توفرها عاملاً حاسماً في نجاح التحول.

الهيكل الفعال لإدارة المشروع – يستلزم ذلك توثيق إطار العمل/فلسفة العمل ووجود خطة تنفيذ رسمية وتوزيع واضح للمسؤوليات وتحديد مراحل المشروع والإجراءات الخاصة بمتابعة الأداء ووضع آلية لأخذ الموافقات وآليات رسمية للتواصل والتنسيق ومعرفة المجالات التي تنطوي على تكاليف إضافية أثناء وضع الميزانية.

كفاية القدرات التقنية ونظم تقنية المعلومات – تقييم النظم الحالية المرتبطة بإعداد التقارير المالية؛ وقد يمثل هذا العنصر أحد القيود الرئيسية.

استخدام التشريعات – يوفر ذلك حجة رسمية للتغييرات ويدل على التزام الحكومات بالتغيير.

الخطوات الرئيسية للخطة التنفيذية

- البدء في المشروع؛
- تفصيل نطاق المشروع وخبطته؛
- مرحلة التنفيذ؛
- رفع التقارير.

يُعد التحول إلى المحاسبة على أساس الاستحقاق مشروعاً رئيسياً لمعظم الحكومات. وكأي مشروع كبير، فإنه يتطلب الدقة في التخطيط والإدارة. وتحتاج الجهات إلى وضع خطة تنفيذية لتمكينها من تحقيق أهدافها.

انظر الفقرات 2-18/36 من [الدراسة رقم 14](#) والملحق أ للفصل رقم 2 للاطلاع على نموذج عام للخطة التنفيذية.

الخطوات الرئيسية

- البدء في المشروع
- تفصيل نطاق المشروع وخطة
- مرحلة التنفيذ
- رفع التقارير

الخطوات الفنية في التنفيذ

- تحديد الجهة المعدة للقوائم المالية
- وضع السياسات المحاسبية
- التنفيذ
- المخزون والأصول والالتزامات القائمة
- الإثبات والقياس

تحديد الجهة المعدة للقوائم المالية

تتمثل إحدى المشكلات الرئيسية التي يلزم حلها في تحديد الجهات الفردية، ومجموعات الجهات، التي ينبغي أن تقوم بإعداد القوائم المالية ذات الغرض العام باعتبارها الجهات المعدة للقوائم المالية. وبالمثل، في حالة الجهة الاقتصادية التي تتألف من مجموعة من الجهات التي تخضع لسيطرة جهة واحدة، تكون المشكلة هي تحديد الجهات التي ينبغي إدراجها ضمن الجهة الاقتصادية المعدة للقوائم المالية لغرض إعداد القوائم المالية الموحدة.

وضع السياسات المحاسبية

من الخطوات بالغة الأهمية في التحول إلى المحاسبة على أساس الاستحقاق، وضع السياسات المحاسبية. وتتناول الوحدة الخاصة [بعرض القوائم المالية](#) اختيار السياسات المحاسبية لإعداد القوائم المالية وفقاً لأساس الاستحقاق المحاسبي.

التنفيذ

ستتناول الدورة لاحقاً الحاجة إلى تقييم الأصول والالتزامات وإنشاء مخزون بها وتحديد قياسها في تاريخ التحول.

وقد تكون هناك مشقة في مهام التنفيذ والقضايا المرتبطة بالتحديد والإثبات والقياس المبدي للأصول والالتزامات القائمة عملاً بمعايير المحاسبة للقطاع العام أو غيرها من معايير المحاسبة. فعلى سبيل المثال، ربما تكون الجهات التي لم يسبق لها استخدام المحاسبة على أساس الاستحقاق قد شطبت العقارات والآلات والمعدات والأصول غير الملموسة عندما تم اقتناء الأصول. وفي تلك الحالات، سيكون من الضروري أن تهتم الجهة بوضع أرقام للتكاليف يمكن الاعتماد عليها للإثبات المبدي لتلك الأصول وفقاً للمعايير ذات الصلة. وقد يصعب القيام بذلك في حالة عدم وجود سجلات خاصة بشراء تلك الأصول أو إنشائها أو تطويرها أو استلامها من البداية.

معرفة الجهة المعدة للقوائم المالية



انظر إطار مفاهيم القطاع العام – الفصل الرابع

من المناسب التركيز مبكراً على هذه القضايا لأنها قد تؤثر على وضع السياسات المحاسبية في وقت لاحق وكذلك على الاحتياجات إلى نظم المعلومات واستراتيجيات التدريب واستراتيجيات التواصل. ومن المرجح أن تشارك في عملية التحول جهات لم يسبق لها استخدام المحاسبة على أساس الاستحقاق، سواء كانت جهات فردية أو جهات ضمن مجموعة الجهة المعدة للقوائم المالية.

ويحدد مخطط اتخاذ القرار الخطوات التي تشتمل عليها عملية تحديد الجهة المعدة للقوائم المالية.

وجهة القطاع العام المعدة للقوائم المالية هي كيان أو برنامج أو مجال للأنشطة قابل للتحديد، حكومي أو يتبع القطاع العام، يقوم بإعداد تقارير مالية ذات غرض عام.

وتتمثل الخصائص الرئيسية لجهة القطاع العام المعدة للقوائم المالية في (أ) أنها جهة تجمع الموارد من أو بالنيابة عن المواطنين و/أو تستخدمها للقيام بأنشطة لمنفعة أو بالنيابة عن هؤلاء المواطنين؛ (ب) أنه يوجد متلقو خدمات أو مقدمو موارد يعتمدون على التقارير المالية ذات الغرض العام للجهة كمعلومات لأغراض المساءلة واتخاذ القرارات.

وفيما يخص معظم الجهات، سيكون من الواضح جلياً ما إذا كان يوجد مستخدمون يعتمدون على التقارير المالية لأغراض المساءلة واتخاذ القرارات. وفيما يخص جهات أخرى، سيكون من الضروري استخدام الحكم المهني لمعرفة ذلك. ويُراعى عندئذ ما إذا كان من المتوقع بدرجة معقولة وجود مستخدمين خارجيين يعتمدون على هذه القوائم المالية كمعلومات لأغراض المساءلة واتخاذ القرارات.

ومن العوامل الأخرى التي يلزم مراعاتها معرفة ما إذا كان ثمة متطلب بإعداد قوائم مالية ذات غرض عام في التشريعات أو السياسات الحكومية أو الممارسات السابقة. والجهة المعدة للقوائم المالية هي أية جهة تعد تقارير مالية ذات غرض عام، وسيختلف تحديد تلك الجهات من دولة إلى أخرى وداخل كل دولة. وهذه الجهات قد تكون:

(أ) جهة فردية مثل إدارة أو وزارة أو أية جهة حكومية أخرى؛ أو

(ب) جهة اقتصادية عبارة عن مجموعة من الجهات تتألف من جهة مسيطرة وأية جهات مسيطر عليها مثل الحكومة ككل.

ومن المهم تعيين حدود الجهة الاقتصادية التي تُعتبر جهة معدة للقوائم المالية، في مرحلة مبكرة من التنفيذ لأن معيار المحاسبة للقطاع العام 35 يتطلب، مع استثناءات قليلة، أن تقوم الجهة المسيطرة بعرض قوائم مالية موحدة تقوم فيها بتوحيد الجهات التي تسيطر عليها. وتعرض القوائم المالية الموحدة المعلومات المالية عن الجهة الاقتصادية كأنها جهة واحدة.

وتضم القوائم المالية الموحدة القوائم المالية للجهة المسيطرة والجهات التي تسيطر عليها بعد تسويات حذف الأرصدة والمعاملات والإيرادات والمصروفات بين الجهات داخل الجهة الاقتصادية.

وتشمل الخطوات في عملية تحديد الجهة المعدة للقوائم المالية:

(أ) تحديد وتوثيق الجهات الحالية المعدة للقوائم المالية والمتطلبات التشريعية أو القرارات التي تأسست بموجبها تلك الجهات.

(ب) اتخاذ قرار بأن جميع الجهات التي تعد حالياً تقارير مالية ذات غرض عام مطالبة بالاستمرار في ذلك.

(ج) النظر فيما إذا كان ثمة جهات أخرى ينبغي أن تعد وتنشر تقارير مالية ذات غرض عام.

السياسات المحاسبية

- مبادئ وأسس وأعراف وقواعد وممارسات خاصة
 - تحددتها معايير المحاسبة للقطاع العام عند الاقتضاء
 - يُستخدم الحكم المهني لاختيار السياسة المحاسبية في حال عدم وجود معيار ذي صلة (المعيار 3)
- التسلسل الهرمي للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها
 - المعايير التي تتناول قضايا مشابهة وذات صلة
 - التعريفات وضوابط الإثبات والقياس في إطار مفاهيم التقارير المالية ذات الغرض العام لجهات القطاع العام
 - الهيئات الأخرى المعنية بوضع المعايير
 - الممارسات المقبولة

من المناسب التركيز مبكراً على السياسات المحاسبية، لأنها تؤثر على الاحتياجات اللاحقة إلى نظم المعلومات واستراتيجيات التدريب واستراتيجيات التواصل. وسيكون لاختيار السياسات المحاسبية تأثير أيضاً على الجهود اللازمة للتحويل إلى المحاسبة على أساس الاستحقاق، وعلى الجهود القائمة التي يتطلبها إعداد التقارير على أساس الاستحقاق.

والسياسات المحاسبية هي مبادئ وأسس وأعراف وقواعد وممارسات خاصة يتم تطبيقها عند إعداد وعرض القوائم المالية:

(أ) تشرح تطبيق معايير المحاسبة على المعاملات والأرصدة؛

(ب) توضح المعالجة المختارة من بين المعالجات المحاسبية البديلة؛

(ج) تحدد السياسات لإعداد التقارير الخارجية في مقابل الأغراض الداخلية.

وينبغي على الجهة التي هي في طور التحول إلى المحاسبة على أساس الاستحقاق أن تضع سياساتها المحاسبية. وتشمل السياسات المحاسبية المبدئية:

(د) طرق التقييم المستخدمة للوصول إلى الأرصدة الافتتاحية؛

(هـ) الأحكام الانتقالية في المعايير المطبقة؛

(و) سياسات الاستهلاك/الاستنفاد والهبوط

ينبغي أن تشمل السياسات المحاسبية المبدئية التي تقوم الجهة بوضعها على شرح لطرق التقييم المستخدمة للوصول إلى الأرصدة الافتتاحية الخاصة بأصول والتزامات معينة، وتفاصيل أي أحكام انتقالية تم تطبيقها، وأثر تلك الأحكام الانتقالية على المعلومات المالية.

وستحدد السياسات المحاسبية الجهود اللازمة للتحول والأطر الزمنية للمشروع، وفي النهاية، تكلفة التحول. وينبغي أن توازن تلك السياسات بين التكاليف اللازمة لجمع المعلومات والقيمة التي تحملها هذه المعلومات لمستخدمي القوائم المالية وللإدارة.

وتنص معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام على السياسات المحاسبية التي خلص مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام إلى أنها تؤدي إلى إعداد قوائم مالية تحتوي على معلومات ملائمة وموثوقة بشأن المعاملات والأحداث الأخرى والأوضاع التي تنطبق عليها المعايير. ومرفق بالمعايير إرشادات لمساعدة الجهات في تطبيق المتطلبات.

ويستخدم الحكم المهني لاختيار السياسة المحاسبية.

وقد توجد حالات لا تتناول فيها المعايير على وجه محدد المعالجة المحاسبية للمعاملات والأحداث. وفي حال غياب المعايير، تحتاج الجهة إلى وضع سياسات بناءً على إرشادات ملزمة أخرى تتسق مع المفاهيم الواردة في المعايير وتؤدي إلى توفير معلومات تفي بأغراض المساءلة وحاجة المستخدمين إلى اتخاذ القرارات؛ وتعرض بصدق المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للجهة؛ وتستوفي الخصائص النوعية المتمثلة في القابلية للفهم والتوقيت المناسب والقابلية للمقارنة والقابلية للتحقق؛ وتأخذ في الحسبان القيود على المعلومات التي يتم إدراجها في التقارير المالية ذات الغرض العام والموازنة بين الخصائص النوعية. ويتطلب اختيار السياسة المحاسبية المناسبة ممارسة الحكم المهني. وفي حال عدم وجود أي معيار ينطبق تحديداً على المعاملة أو الأحداث الأخرى أو الأوضاع، يتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 3 وضع سياسات محاسبية لضمان أن القوائم المالية توفر معلومات تستوفي عدداً من الخصائص النوعية للتقرير المالي. ويوفر معيار المحاسبة للقطاع العام 3 "السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء" إرشادات بشأن التسلسل الهرمي لمصادر المبادئ المحاسبية في تلك الحالات.

وعند ممارسة الحكم المهني الذي سيؤدي إلى توفير المعلومات الملائمة والموثوقة، يجب على الإدارة الرجوع إلى المصادر التالية، والنظر في إمكانية تطبيقها، حسب ترتيبها من أعلى لأسفل:

(أ) المتطلبات في المعايير التي تتناول قضايا مشابهة وذات صلة؛

(ب) التعريفات وضوابط الإثبات والقياس الخاصة بالأصول والالتزامات والإيرادات والمصروفات الموضحة في إطار المفاهيم.

وقد تأخذ الإدارة في حسابها أيضاً

(أ) أحدث الإصدارات الخاصة بهيئات وضع المعايير الأخرى (على سبيل المثال، مختلف إصدارات مجلس المعايير الدولية للمحاسبة)،

(ب) ممارسات القطاع العام أو الخاص المتعارف عليها، شريطة عدم تعارضها مع التعريفات وضوابط الإثبات والقياس الخاصة بالأصول والالتزامات والإيرادات والمصروفات الموضحة في معايير المحاسبة للقطاع العام.

وينبغي أن تؤدي السياسات المحاسبية التي يتم اختيارها إلى توفير معلومات كاملة من جميع الجوانب الجوهرية. وينبغي أن تكون المعلومات الواردة في القوائم المالية كاملة في حدود الأهمية النسبية والتكلفة.

وينبغي على المتدربين الرجوع إلى الفصل الثالث من [إطار مفاهيم القطاع العام](#) للاطلاع على الإرشادات المتعلقة بالخصائص النوعية للمعلومات المالية.

تطبيق الأهمية النسبية

- لا يلزم تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام عندما لا يكون لتطبيقها أهمية نسبية
- يكون البند ذا أهمية نسبية إذا كان حذفه من القوائم المالية أو تحريفه فيها قد يؤثر على وفاء الجهة بمبدأ المساءلة أو على القرارات التي يتخذها المستخدمون على أساس القوائم المالية
- يُراعى مفهوم الأهمية النسبية عند اتخاذ قرارات بشأن
 - ما إذا كان يلزم إثبات البنود
 - تطبيق سياسة محاسبية معينة
 - البنود التي ينبغي الإفصاح عنها في الإيضاحات

انظر الفقرات 32/3-34 من الفصل الثالث من إطار مفاهيم القطاع العام.

لا يلزم تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام عندما لا يكون لتطبيقها أهمية نسبية.

ويلزم ممارسة الحكم المهني عند البت في الأهمية النسبية للبنود. ويمكن الرجوع إلى الإرشادات الخاصة بتحديد الأهمية النسبية للبنود في المنشورات الخاصة بكل دولة. وينبغي البحث عن التعريفات المشتركة للأهمية النسبية.

وتُعد المعلومات ذات أهمية نسبية إذا كان حذفها أو تحريفها قد يؤثر على وفاء الجهة بمبدأ المساءلة، أو على القرارات التي يتخذها المستخدمون على أساس التقارير المالية ذات الغرض العام المُعدّة لفترة التقرير.

ويُستخدم مفهوم الأهمية النسبية بعدة طرق من بينها الفصل في ضرورة إثبات بنود معينة، وتحديد حجم الجهد الذي ينبغي صرفه نحو قياس بنود معينة، وما إذا كانت هناك بنود معينة ينبغي الإفصاح عنها في القوائم المالية.

ومن أمثلة القرارات المتعلقة بالسياسة المحاسبية التي قد تتأثر بمفهوم الأهمية النسبية

(أ) هل من الضروري جرد وتقييم وتتبع بنود العقارات والآلات والمعدات مثل الأثاث والتجهيزات وأجهزة الكمبيوتر والأجهزة الإلكترونية الأخرى المحمولة؟

على سبيل المثال، إذا كان لدى جهة القطاع العام عقارات وآلات ومعدات مقيمة بتكلفة تبلغ 115 مليون ريال، فهل من الضروري ابتداءً بذل الكثير من الجهد لتحديد الأثاث المكتبي المقدر أن تبلغ تكلفته 2 مليون ريال، وإثباته وتقييمه؟ وهل من الضروري المحاسبة عن الأجهزة المكتبية بشكل مستمر؟

(ب) هل من الضروري المحاسبة عن أنواع معينة من المخزون مثل المستلزمات المكتبية والمواد المطبوعة وما إلى ذلك؟

على سبيل المثال، إذا كان لدى جهة القطاع العام مخزون من مواد حبيبية مقيمة بمبلغ 10 ملايين ريال، فهل من الضروري تتبع المستلزمات المكتبية والمواد التي تبلغ قيمتها 50,000 ريال؟

أسئلة ونقاشات

تفضل بزيارة الموقع الإلكتروني لمجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

<http://www.ipsasb.org>

أسئلة للمراجعة

السؤال الأول

المصادر الرئيسية لمبادئ المحاسبة الدولية المتعارف عليها لجهات القطاع العام هي:

- (أ) المادة التي تتناولها هذه الدورة والكتاب الحالي لإصدارات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام
- (ب) كتاب إصدارات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام وإصدارات الهيئات المعنية بوضع المعايير الأخرى الملزمة والممارسات المستقرة في كل قطاع
- (ج) الكتاب الحالي لإصدارات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام
- (د) إرشادات التنفيذ والتقارير البحثية وكتابات تدريس المحاسبة والدوريات العلمية والدراسات والمقالات

السؤال الثاني

يحتوي الكتاب الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام على إرشادات ملزمة بشأن المحاسبة على أساس:

- (أ) النقد
- (ب) النقد المعدل
- (ج) الاستحقاق المعدل
- (د) الاستحقاق
- (هـ) (أ) و(ب) و(ج) أعلاه
- (و) (أ) و(د) أعلاه

السؤال الثالث

أي العبارات التالية أفضل في التعبير عن أساس النقد المحاسبي؟

- (أ) يثبت المعاملات فقط عند استلام أو دفع النقد.
- (ب) القائمة المالية الأساسية هي قائمة المقبوضات والمدفوعات النقدية
- (ج) قد يتم قيد الذمم المدينة والمخزون والأصول المدفوعة مقدماً والذمم الدائنة والرسوم المستحقة
- (د) جميع ما سبق
- (هـ) (أ) و(ب) أعلاه

السؤال الرابع

أي العبارات التالية أفضل في التعبير عن أساس الاستحقاق المحاسبي؟

- (أ) يتم التقرير عن قبض المتحصلات من الدين طويل الأجل والنفقات الخاصة باقتناء العقارات والآلات والمعدات في قائمة الأداء المالي.
- (ب) يتم إثبات الآثار الاقتصادية للمعاملات والأحداث الأخرى، ويتم التقرير عنها، في القوائم المالية للفترة التي تتعلق بها.
- (ج) مستشمل قائمة المركز المالي على الأصول والالتزامات المالية فحسب.

السؤال الخامس

تشمل مزايا تطبيق المحاسبة على أساس الاستحقاق:

- (أ) توفير معلومات عن الموارد الاقتصادية التي تسيطر عليها الجهة؛ والمطالبات التي على تلك الموارد؛ والتكلفة الكاملة على الخدمات.
- (ب) تعزيز الشفافية وتحسين المساءلة وتوفير معلومات أفضل لأغراض اتخاذ القرارات
- (ج) تحسين الاتساق في القوائم المالية التي تصدرها جهات القطاع العام، وتحسين قابليتها للمقارنة
- (د) جميع ما سبق

السؤال السادس

عند اختيار السياسات المحاسبية ووضعها واعتمادها، يتعين على الجهة الاستناد إلى متطلبات المعايير ذات الصلة.

خطأ أم صواب؟ ولماذا؟

السؤال السابع

يتعين على جميع الجهات وضع مجموعة من السياسات المحاسبية.

خطأ أم صواب؟ ولماذا؟

السؤال الثامن

يجب على الجهة تطبيق متطلبات المعايير على جميع المعاملات والأحداث.

خطأ أم صواب؟ ولماذا؟

السؤال التاسع

جميع الجهات أو مجموعات الجهات التي تُعد قوائم مالية ذات غرض عام في الوقت الحالي مطالبة بإعداد تقاريرها على أساس الاستحقاق المحاسبي الكامل.

خطأ أم صواب؟ ولماذا؟

الإجابات على أسئلة المراجعة

السؤال الأول

الإجابة الصحيحة هي (ج). يُعد كتاب إصدارات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المصدر الرسمي لمبادئ المحاسبة الدولية المتعارف عليها لجهات القطاع العام. وليس المراد من المادة التي تتناولها الدورة أن تكون دليلاً محاسبياً، كما إنها لا تضع ممارسات أو معايير محاسبية ملزمة. ويُعد كتاب إصدارات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المصدر الرسمي الرئيسي لمعايير المحاسبة الدولية المتعارف عليها لجهات القطاع العام. وتحتوي المعايير على المتطلبات الخاصة بالتقرير والمحاسبة في القوائم المالية وأيضاً على توضيحات وإرشادات لمعظم المعاملات والأحداث التي تواجهها الجهات. وينبغي على جهات القطاع العام المعدة للقوائم المالية تطبيق كل معيار يتناول قضايا المحاسبة والتقرير في القوائم المالية عن المعاملات أو الأحداث التي تواجهها. وقد تنشأ أمور لم يتم تناولها على وجه التحديد في المعايير. ومن الضروري الرجوع إلى مصادر أخرى عندما لا تتناول المعايير قضايا المحاسبة والتقرير في القوائم المالية عن المعاملات أو الأحداث التي تواجهها جهات القطاع العام المعدة للقوائم المالية، أو عند الحاجة للحصول على إرشادات إضافية لتطبيق المصدر الرئيسي على ظروف معينة. ويحتوي معيار المحاسبة للقطاع العام 3 "السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء" على إرشادات خاصة بشأن مصادر المبادئ المحاسبية المتعارف عليها في تلك الحالات. ويتعين على الجهات المعدة للقوائم المالية والمراجعين الإلمام التام بمعايير المحاسبة للقطاع العام. ويتعين عليهم أيضاً أن يكونوا على دراية بالتغيرات التي تطرأ على تلك المعايير لأنها قد يتم تغييرها واعتمادها لتعكس الأوضاع الاقتصادية أو الاجتماعية الراهنة. وينبغي أن يدرك المتدربون ضرورة الاطلاع باستمرار على أنشطة مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام. وأفضل طريقة للقيام بذلك هي زيارة الموقع الإلكتروني للمجلس. ويحتوي الموقع على حالة المشاريع والقضايا التي قد تؤثر على محتوى المعايير الحالية أو التي قد تؤدي إلى صدور معايير جديدة.

السؤال الثاني

الإجابة الصحيحة هي (و). ينص كتاب مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام على أن أساس المحاسبة يُقصد به أساس الاستحقاق المحاسبي أو أساس النقد المحاسبي كما هما معرفان في معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق ومعايير المحاسبة للقطاع العام المبني على أساس النقد. ويشجع مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام الحكومات على التوجه نحو أساس الاستحقاق المحاسبي وعلى توفيق المتطلبات الوطنية مع المعايير المعدة للتطبيق من قبل الجهات التي تطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي.

السؤال الثالث

الإجابة الصحيحة هي (هـ). توفر القوائم المالية المعدة على أساس النقد لمستخدميها معلومات عن مصادر النقد الذي تم تحصيله خلال الفترة والأغراض التي استخدم فيها النقد وأرصدة النقد في تاريخ القوائم المالية. ويثبت أساس النقد المحاسبي المعاملات والأحداث الأخرى فقط عند استلام أو دفع النقد. وعندما يكون أساس النقد المحاسبي هو الأساس لإعداد القوائم المالية، تكون القائمة المالية الأساسية هي قائمة المقبوضات والمدفوعات النقدية. وبموجب أساس النقد، لا يتم رسملة الأصول المادية، ومن ثم، لا يتم قيد أي استهلاك أو استنفاد. كما لا يتم إنشاء حسابات مستحقة للذمم الدائنة والرسوم المستحقة (مثل ضرائب الرواتب ومنافع الموظفين المستقبلية) ولا يتم قيد الذمم المدينة والمخزون والأصول المدفوعة مقدماً. وقد توفر الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية معلومات إضافية عن الالتزامات، مثل الذمم الدائنة والقروض، وبعض الأصول غير النقدية، مثل الذمم المدينة والاستثمارات والعقارات والألات والمعدات.

السؤال الرابع

الإجابة الصحيحة هي (ب). أساس الاستحقاق المحاسبي هو طريقة محاسبية تُثبت بموجبها المعاملات والأحداث الأخرى عند حدوثها (وليس عند استلام أو دفع النقد أو الأموال المماثلة للنقد فحسب). ومن ثم، تُسجل المعاملات والأحداث في السجلات المحاسبية وتُثبت في القوائم المالية للفترات ذات العلاقة.

وعندما يكون أساس الاستحقاق المحاسبي هو الأساس لإعداد القوائم المالية، فإن القوائم المالية ستشتمل على قائمة المركز المالي وقائمة الأداء المالي وقائمة التدفقات النقدية وقائمة التغيرات في صافي الأصول/حقوق الملكية. والعناصر التي تُثبت بموجب المحاسبة على أساس الاستحقاق هي الأصول والالتزامات وصافي الأصول/حقوق الملكية والإيرادات والمصروفات.

وبموجب المحاسبة على أساس النقد المعدل، يتم التقرير عن المعاملات التي تنطوي على استلام أو استخدام موارد مالية في قائمة الأداء المالي، ويشمل ذلك إصدار الديون طويلة الأجل والنفقات الخاصة بإنشاء أو اقتناء العقارات والآلات والمعدات.

السؤال الخامس

الإجابة الصحيحة هي (د). لا تقتصر المعلومات التي توفرها القوائم المالية المُعدّة على أساس الاستحقاق للمستخدمين على المعاملات الماضية التي انطوت على دفع واستلام نقد، ولكنها تشمل أيضاً الالتزامات المتعلقة بدفع النقد في المستقبل والموارد التي تمثل النقد الذي سيتم استلامه في المستقبل. ومن ثم، فهي توفر معلومات تتعلق بالمعاملات والأحداث الأخرى السابقة بما يحقق أكبر فائدة للمستخدمين عند اتخاذ القرارات الاقتصادية.

ويحسن الالتزام بمعايير المحاسبة للقطاع العام التي تم وضعها بصورة مستقلة من مصداقية القوائم المالية التي تصدرها جهات القطاع العام، ومن قابليتها للمقارنة.

وتساعد المعلومات التي يتم تقديمها بموجب أساس الاستحقاق المحاسبي في تحسين إدارة الموارد ورعايتها مما قد يحسن من الكفاءة والفاعلية التشغيلية. وعلى سبيل المثال، يساعد المتطلب الخاص بإثبات التزامات منافع الموظفين مثل منافع التقاعد في تحسين إدارة التكاليف المتعلقة بالموظفين. ويساعد إثبات العقارات والآلات والمعدات في تحسين إدارة هذه الأصول.

السؤال السادس

العبارة صحيحة جزئياً. لضمان التقيد التام في القوائم المالية للجهة بمتطلبات جميع المعايير المنطبقة المبنية على أساس الاستحقاق، فعند وضع السياسات المحاسبية تنظر الجهة أولاً في متطلبات المعايير المنطبقة. وفي حال عدم وجود أي معيار يتناول الموضوع، سيكون لزاماً على الجهة أن تضع سياساتها بناءً على الإرشادات الملزمة الأخرى.

وإذا لم يكن هناك أي معيار قد تم وضعه بعد، سيكون لزاماً على الإدارة استخدام الحكم المهني عند وضع السياسة المحاسبية. وفي القضايا التي لم يرد بها نص في المعايير، قد تطبق وتلجأ الجهة إلى ما يلي:

(أ) التعريفات وضوابط الإثبات والقياس الخاصة بالعناصر الموضحة في إطار مفاهيم التقارير المالية ذات الغرض العام لجهات القطاع العام؛

(ب) الإصدارات الخاصة بهيئات وضع المعايير الأخرى (على سبيل المثال، مجلس المعايير الدولية للمحاسبة)؛

(ج) ممارسات المحاسبة وإعداد التقارير المتعارف عليها للقطاع العام أو الخاص، شريطة عدم تعارضها مع التعريفات وضوابط الإثبات والقياس الواردة في المعايير.

السؤال السابع

العبارة صحيحة جزئياً. سيكون لازماً على جميع الجهات التي تعد وتعرض قوائم مالية على أساس الاستحقاق المحاسبي الكامل أن تطبق سياسات محاسبية تلتزم بالمتطلبات الصادرة عن هيئات وضع المعايير الملزمة. ويجب على جهات القطاع العام، باستثناء منشآت قطاع الأعمال الحكومية، أن تضع سياساتها المحاسبية على أساس متطلبات المعايير ذات الصلة.

وقد تكون الجهة مطالبة بإعداد قوائم مالية موحدة تضم فيها المركز والأداء المالي لجميع الجهات التي تسيطر عليها. والهدف من القوائم المالية الموحدة هو عرض المعلومات المالية عن الجهة الاقتصادية كأنها جهة واحدة. ويجب إعداد القوائم المالية الموحدة باستخدام سياسات محاسبية موحدة للمعاملات والأحداث الأخرى المتماثلة.

وعند إعداد السياسات المحاسبية، ينبغي تحديد الجهات التي من المقرر تطبيق السياسات عليها. ويهدف ذلك إلى منع الجهات من وضع سياسات محاسبية تتعلق فقط باحتياجاتها. ومع ذلك، فإن التحديد المبكر من قبل الجهات المركزية لسياسات محاسبية معينة قد يحد من عدد التسيويات المطلوبة عند إعداد القوائم المالية الموحدة. وهذا لأن الجهة التي تكون عضواً في جهة اقتصادية إذا قامت باستخدام سياسات محاسبية بخلاف تلك المعتمدة لإعداد القوائم المالية الموحدة، فسيكون من الضروري إجراء تسيويات للتوفيق بين السياسات المحاسبية.

السؤال الثامن

الإجابة خاطئة. يخضع تطبيق متطلبات جميع المعايير لمفهوم الأهمية النسبية. فالبند يكون ذا أهمية نسبية إذا كان حذفه من القوائم المالية أو تحريفه فيها قد يؤثر على قرارات المستخدم التي يتم اتخاذها على أساس القوائم المالية.

ويلزم ممارسة الحكم المهني عند الفصل في الأهمية النسبية للبنود.

ويمكن استخدام مفهوم الأهمية النسبية لتقليل حجم الجهد المطلوب للتحويل من أساس النقد إلى أساس الاستحقاق المحاسبي، فضلاً عن استخدامه أثناء الاستمرار في تطبيق المحاسبة على أساس الاستحقاق. فعلى سبيل المثال، يمكن استخدامه عند البت في ضرورة إثبات بنود معينة، وتحديد حجم الجهد الذي ينبغي صرفه نحو قياس بنود معينة، وما إذا كانت هناك بنود معينة ينبغي الإفصاح عنها في القوائم المالية.

السؤال التاسع

الإجابة خاطئة. الجهات التي تُعد قوائم مالية في الوقت الحالي قد لا تكون مطالبة بالقيام بذلك بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام. وتتمثل إحدى الخطوات الأولى في سياق التحول إلى أساس الاستحقاق المحاسبي في تحديد الجهات الحالية المعدة للقوائم المالية والمتطلبات التشريعية أو القرارات التي تطلبت منها القيام بإعداد تلك القوائم. وتتمثل الخطوة التالية في تحديد ما إذا كانت الجهة تُعد جهة معدة للقوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة للقطاع العام. وتكون تلك الجهات المعدة للقوائم المالية مطالبة بإعداد قوائم مالية ذات غرض عام.

وقد تكون الجهة، أو مجموعة الجهات، مطالبة بإعداد وعرض قوائم مالية ذات غرض عام إذا كان من المتوقع بدرجة معقولة وجود مستخدمين خارجيين يعتمدون على هذه القوائم المالية كمعلومات لأغراض المساءلة واتخاذ القرارات. وسيختلف تحديد تلك الجهات من دولة إلى أخرى وداخل كل دولة. وسيشمل هذا في العديد من الدول كل وزارة أو كل جهة حكومية والحكومة ككل.

مسودات العرض على العموم والأوراق الاستشارية وغيرها من منشورات الاتحاد الدولي للمحاسبين هي من إصدار الاتحاد وحقوق طبعها ونشرها محفوظة له. ولا يتحمل الاتحاد أية مسؤولية عن الخسائر التي تلحق أي شخص يتصرف أو يمتنع عن التصرف بناءً على المادة المطبوعة في هذا المنشور، سواءً كانت تلك الخسارة ناجمة عن إهمال أو خلافه.

وشعار الاتحاد الدولي للمحاسبين واسم "الاتحاد الدولي للمحاسبين" والاسم المختصر "IFAC" هي علامات تجارية وعلامات خدمة مسجلة للاتحاد في الولايات المتحدة وسائر الدول.

حقوق الطبع والنشر © لعام 2020 محفوظة للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة. ويلزم الحصول على موافقة خطية من الاتحاد الدولي للمحاسبين لإنتاج أو تخزين أو إرسال هذا المستند أو لاستخدامه بأية صورة مشابهة، إلا إذا كان الاستخدام للغرض الشخصي غير التجاري فحسب. للتواصل راسلنا على: permissions@ifac.org

Copyright	حقوق التأليف والنشر
"This Train the Trainer: Introduction to IPSASs, Module 1 – Introduction, published by the International Federation of Accountants in November 2020 in the English language, has been translated into Arabic by the Saudi Organization for Chartered and Professional Accountants in October 2021, and is reproduced with the permission of IFAC. The approved text of all IFAC publications is that published by IFAC in the English language. IFAC assumes no responsibility for the accuracy and completeness of the translation or for actions that may ensue as a result thereof.	قامت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين في أكتوبر 2021 بإعداد الترجمة العربية لدليل "تدريب المدربين: مقدمة للمعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام، الوحدة 1 - مقدمة" الذي نشره الاتحاد الدولي للمحاسبين في نوفمبر 2020 باللغة الإنجليزية. وتم إعادة نشر هذا الدليل بإذن من الاتحاد الدولي للمحاسبين. والنص المعتمد لجميع مطبوعات الاتحاد الدولي للمحاسبين هو النص الذي نشره الاتحاد باللغة الإنجليزية. ولا يتحمل الاتحاد الدولي للمحاسبين أية مسؤولية عن دقة واكتمال الترجمة أو عن الإجراءات التي قد تنشأ نتيجة له.
English language text of the Train the Trainer: Introduction to IPSASs, Module 1 – Introduction © 2020 by IFAC. All rights reserved.	حقوق التأليف والنشر للنسخة الإنجليزية من دليل "تدريب المدربين: مقدمة للمعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام، الوحدة 1 - مقدمة" محفوظة للاتحاد الدولي للمحاسبين © 2020. جميع الحقوق محفوظة.
Arabic language text of the Train the Trainer: Introduction to IPSASs, Module 1 – Introduction © 2021 by IFAC. All rights reserved.	حقوق التأليف والنشر للنسخة العربية من دليل "تدريب المدربين: مقدمة للمعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام، الوحدة 1 - مقدمة" محفوظة للاتحاد الدولي للمحاسبين © 2021. جميع الحقوق محفوظة.
Original title: [Train the Trainer: Introduction to IPSASs, Module 1 – Introduction] ISBN: [Insert original number, if any, in format xxx-x-xxxxxx-xx-x]	Original title: [Train the Trainer: Introduction to IPSASs, Module 1 – Introduction] ISBN: [Insert original number, if any, in format xxx-x-xxxxxx-xx-x]
Contact Permissions@ifac.org for permission to reproduce, store or transmit, or to make other similar uses of this document."	اتصل بـ permission@ifac.org للحصول على إذن بإعادة النشر أو التخزين أو النقل أو أي استخدامات أخرى مماثلة لهذه الوثيقة.