الرقم : صادر/16947/2016
التاريخ : 1438/01/02
الموافق : 03/10/2016
16947

الإخوة/ الأعضاء الأساسيين **حفظهم الله**

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته ،،،

أشير إلى أن مجلس إدارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين قد اعتمد المرحلة الأخيرة من معايير المحاسبة ومعايير المراجعة الدولية، وفقاً لخطة التحول إلى معايير المحاسبة ومعايير المراجعة الدولية. التي تضمنت عدداً من الإجراءات لاعتماد المعايير الدولية تمثلت في دراسات استشارية موسعة للمعايير من النواحي الشرعية والنظامية والفنية، وإشراك فئات المجتمع في نقاش تلك المعايير عن طريق عقد اجتماعات مائدة مستديرة لذوي الاهتمام والاختصاص، ونشر توصيات اللجان على موقع الهيئة، وتلقي ملاحظات العموم عليها.

كما اعتمد مجلس الإدارة نسخة معدلة من معيار الزكاة، ورأياً فنياً للجنة معايير المحاسبة حول عرض أثر الزكاة والضريبة على حقوق الملاك في حال التراجع فيما بينهم في تحمل مصروف الزكاة والضريبة في الشركات المختلطة.

ووفقاً لما سبق أن قرره مجلس إدارة الهيئة، بشأن التطبيق الإلزامي لمعايير المحاسبة الدولية بصيغتها المعتمدة من الهيئة سيكون اعتباراً من 2017/1/1م، وذلك للمنشآت المدرجة في السوق المالية، واعتباراً من 2018/1/1م للمنشآت الأخرى مع السماح لتلك المنشآت بالتطبيق اعتباراً من 2017/1/1م. أما بالنسبة لمعايير المراجعة، فإن التطبيق الإلزامي لها سيكون اعتباراً من 2017/1/1م.

لذا ترجو الهيئة الاطلاع على وثائق اعتماد المعايير المرفقة، والعمل على الاستعداد المبكر ليتم تطبيق المعايير بطريقة صحيحة.

وتجدون برفق هذا الخطاب وثائق اعتماد تلك المعايير، والتي تضمنت قرار اعتماد كل معيار على حدة والإضافات (إن وجدت) عليه والتي تعد جزءً من متطلبات تطبيق المعايير الدولية في المملكة، كما تجدون نسخة من معيار الزكاة المعدل، والرأي الفني المشار إليه أعلاه، علماً أن تلك الوثائق منشورة على موقع الهيئة على الروابط الآتية:

1. معايير المحاسبة:

http://socpa.org.sa/Socpa/International-Standards/Endorsed.aspx

2. معايير المراجعة:

http://socpa.org.sa/Socpa/International-Standards/Auditing-Standards-Endorsed.aspx

3. معيار الزكاة المعدل، ورأي لجنة معايير المحاسبة المتعلق باجتماع الزكاة والضريبة:

http://socpa.org.sa/Socpa/Home/Projects/16.aspx

وتقبلوا تحياتي ،،،

الأمين العام

د. أحمد بن عبدالله المغامس

الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين
SOCPA

وثيقة اعتماد المعايير الدولية للتقرير المالي للتطبيق في المملكة العربية السعودية
وفقا لخطة التحول إلى المعايير الدولية المعتمدة من مجلس إدارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين
The document of endorse IFRSs for adoption in Saudi Arabia According to the Saudi Organization for Certified Public Accountants' plan for transition to IFRSs

المرحلة الرابعة
Fourth stage

الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين
Saudi Organization for Certified Public Accountants

١٤٣٧/١٢/١٧هـ - ٢٠١٦/٩/١٩م

مقدمة:

وفقاً لخطة التحول إلى المعايير الدولية المعتمدة من مجلس إدارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين في اجتماعه العاشر للدورة السادسة المنعقد يوم السبت ١٤٣٣/٣/٢٦هـ، الموافق ٢٠١٢/٢/١٨م، فإنه سيتم تضمين قرارات اللجان باعتماد المعايير الدولية في مستند مستقل لكل معيار يتضمن نص الفقرات المضافة أو المعدلة، وإشارات واضحة للفقرات الملغاة، ومع شرح واف لأساس الاستنتاجات التي توصلت إليها، وإشارات مرجعية دقيقة للفقرات المتأثرة بالتعديل.

ووفقاً لخطة التحول والاتفاق مع مؤسسة المعايير الدولية للتقارير المالية (IFRS Foundation)، قامت الهيئة بترجمة نصوص المعايير الدولية بغرض تنفيذ عملية التحول إلى المعايير الدولية. وستقوم تلك المؤسسة بتقرير وضع تطبيق المعايير الدولية في المملكة بعد انتهاء الهيئة من مشروع التحول وتحديد حجم التعديلات التي أجرتها الهيئة على المعايير، والاتفاق على استخدام الترجمة المعتمدة للمعايير الدولية.

وفيما يلي نص قرار اعتماد المعايير الدولية (المرحلة الرابعة) متبوعاً بقرارات اعتماد كل إصدار على حدة. وتتضمن هذه الوثيقة قرارات اعتماد الإصدارات الدولية الآتية:

Introduction:

According to the Saudi Organization for Certified Public Accountants'(SOCPA) plan for transition to IFRSs endorsed by its Board during its meeting number ten, sixth session, held on Saturday 26.03.1433 corresponding to 18.02.2012, the decisions made by SOCPA Committees' in relation to the endorsement of the FRS, shall be presented in an appendix to each standard. The appendix will include the text of the added or amended paragraphs and a clear reference to the cancelled ones. It will, also, include the basis for conclusions and specific references to the paragraphs affected by the amendments.

According to the transition plan and the agreement with the IFRS Foundation, SOCPA has translated the text of the standards for the purpose of executing the transition to the IFRS. The IFRS Foundation will decide about the status of Saudi adoption of IFRSs upon the completion of the project and determining the magnitude of modifications made by SOCPA and upon final agreement on the official translation of IFRSs.

Following is the text of the SOCPA decision to endorse the IFRSs (fourth stage), followed by the individual decisions to endorse every pronouncement. This document includes the decisions to endorse the following pronouncements:

تتضمن المرحلة الرابعة المعايير والتفسيرات الدولية الآتية:

١	الإيرادات من العقود مع العملاء	IFRS 15 Revenue from Contracts with Customers
٢	المحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدة الحكومية	IAS 20 Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance

٣	المساعدة الحكومية- عدم وجود علاقة محددة بالأنشطة التشغيلية	SIC 10 Government Assistance-No Specific Relation to Operating Activities
٤	المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة	IAS 37 Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets
٥	التغيرات في الالتزامات القائمة بالإزالة، والإعادة إلى الحالة الأصلية والالتزامات المشابهة	IFRIC 1 Changes in Existing Decommissioning, Restoration and Similar Liabilities
٦	الحقوق في حصص ناشئة عن صناديق الإزالة، والإعادة إلى الحالة الأصلية والإصلاح البيئي	IFRIC 5 Rights to Interests arising from Decommissioning, Restoration and Environmental Rehabilitation Funds
٧	الالتزامات الناشئة عن المشاركة في سوق محددة- نفايات الأجهزة الكهربائية والإلكترونية	IFRIC 6 Liabilities arising from Participating in a Specific Market—Waste Electrical and Electronic Equipment
٨	آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية	IAS 21 The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates
٩	التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم الجامح	IAS 29 Financial Reporting in Hyperinflationary Economies
١٠	تطبيق مدخل إعادة العرض بموجب معيار المحاسبة الدولي ٢٩"التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم الجامح "	IFRIC 7 Applying The Restatement Approach under IAS 29 Financial Reporting in Hyperinflationary Economies
١١	ضرائب الدخل	IAS 12 Income Taxes
١٢	ضرائب الدخل- التغيرات في الوضع الضريبي للمنشأة أو لحملة أسهمها	SIC 25 Income Taxes-Changes in the Tax Status of an Entity or its Shareholders
١٣	الرسوم	IFRIC 21 Levies

١٤	عقود الإيجار	IAS 17 Leases
١٥	تحديد ما إذا كان ترتيب ما ينطوي على عقد إيجار	IFRIC 4 Determining whether an Arrangement contains a Lease
١٦	ترتيبات امتياز الخدمة العامة	IFRIC 12 Service Concession Arrangements
١٧	عقود الإيجار التشغيلي- الحوافز	SIC 15 Operating Leases-Incentives
١٨	تقويم جوهر المعاملات التي تأخذ الشكل القانوني لعقد الإيجار	SIC 27 Evaluating the Substance of Transactions Involving the Legal Form of a Lease
١٩	ترتيبات امتياز الخدمة العامة: الإفصاحات	SIC 29 Service Concession Arrangements: Disclosures
٢٠	عقود التأمين	IFRS 4 Insurance Contracts
٢١	استكشاف الموارد المعدنية وتقويمها	IFRS 6 Exploration for and Evaluation of Mineral Resources
٢٢	تكاليف إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية في مرحلة الإنتاج من منجم سطحي	IFRIC 20 Stripping Costs in the Production Phase of a Surface Mine
٢٣	الحسابات المؤجلة لأسباب تنظيمية	IFRS 14 Regulatory Deferral Accounts
٢٤	موضوعات معيار التقرير المالي الدولي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم ذات العلاقة بالمرحلة الرابعة من معايير المحاسبة الدولية في مشروع التحول	The subjects in the “IFRS for SMEs” that relate to the fourth stage of groups of standards in the transition project.

نص قرار اعتماد إصدارات مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) للتطبيق في المملكة العربية السعودية

The statement of the endorsement of the pronouncements of the International Accounting Standards Board (IASB) for adoption in Saudi Arabia

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معايير المحاسبة المالية ومعايير التقارير المالية الدولية والتفسيرات التابعة لها التالية، الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولي ((IASBوذلك للتطبيق في المملكة العربية السعودية (المرحلة الرابعة)، مع الأخذ في الاعتبار التعديلات المشار إليها في هذه الوثيقة، والتي تعد جزءً لا يتجزأ من متطلبات المعايير الواجبة التطبيق في المملكة العربية السعودية.

ملاحظات مهمة لقراءة هذه الوثيقة:

١. التعديلات المدخلة على المعايير (إن وجدت) في مجملها تمثل اعتماداً لأحد البدائل المسموح بها أو إفصاحات إضافية أو استجابة لمتطلبات خاصة بالبيئة السعودية.
٢. تم إدخال التعديلات أدناه على الإصدارات المعتمدة من مجلس معايير المحاسبة الدولية وذلك كما هي في ٢٠١٥/١٢/٣١م.
٣. تظهر التعديلات بخط مسطر. ويظهر النص الملغى بخط يتوسطه سطر.
٤. إذا تمت الإشارة في فقرات معيار إلى أي معيار دولي آخر، فالإشارة ستكون للمعيار المعتمد للتطبيق في المملكة العربية السعودية ما لم يذكر خلاف ذلك ضمن التعديلات المضمنة في هذه الوثيقة.
٥. تقرأ عبارة "المعايير الدولية للتقرير المالي" أينما وردت باعتبارها "المعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة للتطبيق في المملكة العربية السعودية والمعايير والإصدارات الأخرى التي تعتمدها الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين". والمعايير الدولية المعتمدة هي

The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed the international accounting and financial reporting standards and related interpretations issued by IASB for the adoption in Saudi Arabia (Fourth stage), taking in consideration the modifications mentioned in this document. These modifications form integrated parts of the standards as adopted in Saudi Arabia.

Important points to be considered in reading this document.

١. The modifications (if any) in general are either an endorsement of an alternative allowed by the standards, additional disclosure, or a recognition of a Saudi specific factor
٢. The modifications are introduced to the version of the pronouncements as of 31 December 2015.
٣. The modifications appear as a ~~strike through~~ text for deleted texts and as underlined text for the added texts.
٤. When an IFRS or an IAS is mentioned in any paragraph, it will be to the standard as it is endorsed for adoption in Saudi Arabia unless otherwise mentioned.
٥. The word “IFRSs” is read whenever it appears to mean ‘IFRSs that are endorsed in Saudi Arabia and other standards and pronouncements endorsed by SOCPA’. The “endorsed” standards are IFRSs as issued by IASB in addition to the requirements and disclosures added to some standards by SOCPA. The “other standards and

المعايير الدولية كما صدرت من المجلس الدولي بالإضافة إلى متطلبات وإفصاحات أضافتها الهيئة لبعض تلك المعايير وفقاً لما ورد في هذه الوثيقة. ويقصد بالمعايير والإصدارات الأخرى هو ما تعتمده الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين من معايير أو آراء فنية لمواضيع لا تغطيها المعايير الدولية مثل موضوع الزكاة.

وفيما يلي القرارات التفصيلية لاعتماد الإصدارات الدولية والتعديلات المدخلة عليها (إن وجدت)

pronouncements" are those standards and technical releases that are endorsed by SOCPA for subjects not covered by IFRSs such as the subject of Zakat.

Following is the detail recommendations for endorsements of IFRS and modification thereto (if there is any).

أولاً: المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥ "الإيرادات من العقود مع العملاء

IFRS 15 Revenue from Contracts with Customers

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥ "الإيرادات من العقود مع العملاء" الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

IFRS 15 Revenue from Contracts with Customers is endorsed as it was issued by the IASB.

ثانياً: معيار المحاسبة الدولي رقم ٢٠ "المحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدة الحكومية"

IAS 20 Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المحاسبة الدولي رقم ٢٠ "المحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدة الحكومية"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، مع الأخذ في الاعتبار التعديلات المشار إليها أدناه، والتي تعد عند إقرارها جزءً لا يتجزأ من متطلبات المعيار الواجبة التطبيق في المملكة العربية السعودية.

IAS 20 Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance is endorsed taking in consideration the following modification:

التعديلات المدخلة على الفقرات	Modification on specific paragraphs.
(٢٣أ) (إضافة) تضاف فقرة بعد الفقرة رقم ٢٣ لاشتراط أن يتم قياس القيمة العادلة للمنح الحكومية التي ليس لها سوق نشطة عن طريق مقيم تتوفر فيه صفة الاستقلال عن المنشأة، ولديه مؤهلات مهنية معترف بها	(23A) (addition) A new paragraph is added after paragraph 23 to require the entity to measure the fair value of government grants where no active market on the basis of a valuation by an independent valuer who holds a recognised and relevant

وذات علاقة، ولديه خبرة حديثة في موقع ونوعية الأصول الممنوحة التي يجري تقويمها، وأن يتم الإفصاح عن اسمه ومؤهلاته وسبب هذا التعديل هو لزيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية في تقويم المنشأة لأصولها، وبخاصة أن أعمال التقويم المهني في المملكة تعد من المهن الناشئة. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة الإضافية كما يلي: ٢٣أ يجب أن يقوم بعملية التقويم للمنح الحكومية غير النقدية التي ليس لها سوق نشطة خبير تثمين مستقل لديه مؤهل مهني معترف به وذي صلة، ولديه خبرة حديثة في موقع ونوعية الأصول الممنوحة التي يجري تقويمها، وأن يتم الإفصاح عن اسمه ومؤهلاته.	professional qualification and has recent experience in the location and category of the granted assets being valued. The requirement is added to increase the confidence in the valuation of its assets since the valuation profession in Saudi Arabia is an emerging profession. This additional paragraph should be read as follows: 23A An entity is required to measure the fair value of non-monetary grants that have no active market on the basis of a valuation by an independent valuer who holds a recognised and relevant professional qualification and has recent experience in the location and type of the granted assets being valued. The name and qualification of the valuer is to be disclosed.
(٢٣ب) تضاف فقرة ثانية بعد الفقرة رقم ٢٣ وذلك لمنع قياس المنح الحكومية غير النقدية بقيم رمزية إذا كان بالإمكان قياس قيمتها العادلة بطريقة يمكن الاعتماد عليها. وتمت إضافة هذه الفقرة لزيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية في تقويم المنشأة لأصولها، بحيث لا يتم إساءة استخدام معايير المحاسبة في إيجاد احتياطيات مخفية تقلل من فائدة المعلومات المنشورة لمستخدمي القوائم المالية. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة الإضافية كما يلي: ٢٣ب لا يجوز للمنشأة قياس المنح الحكومية غير النقدية بقيم رمزية إذا كان بالإمكان قياس قيمتها العادلة بطريقة يمكن الاعتماد عليها.	(23B) (addition) A second new paragraph is added after paragraph 23 to not allow to measure government grant at a nominal amount if its fair value can be measured reliably. The requirement is added to increase the confidence of the financial statements users by not allowing the use for the accounting standards to create hidden reserves that reduce the usefulness of the information disclosed to the users. This additional paragraph should be read as follows: 23B An entity shall not measure the non-monetary grants at a nominal amount if its fair value can be measured reliably.

ثالثاً: تفسير لجنة التفسيرات الدولية السابقة رقم١٠ "المساعدة الحكومية- عدم وجود علاقة محددة بالأنشطة التشغيلية"

SIC 10 Government Assistance-No Specific Relation to Operating Activities

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين تفسير لجنة التفسيرات الدولية السابقة رقم١٠ "المساعدة الحكومية- عدم وجود علاقة محددة بالأنشطة التشغيلية"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

SIC 10 Government Assistance-No Specific Relation to Operating Activities is endorsed as it was issued by the IASB.

رابعاً: معيار المحاسبة الدولي رقم ٣٧ "المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة"

IAS 37 Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المحاسبة الدولي رقم ٣٧ "المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة" الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي مع الأخذ في الاعتبار التعديلات المشار إليها أدناه، والتي تعد عند إقرارها جزءً لا يتجزأ من متطلبات المعيار الواجبة التطبيق في المملكة العربية السعودية:

IAS 37 Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets is endorsed taking in consideration the following modification:

التعديلات المدخلة على الفقرات	Modification on specific paragraphs.
(٥٥أ) (إضافة) تضاف فقرة بعد الفقرة ٥٥ لاشتراط الإفصاح عن طبيعة أعمال الطرف الثالث الملتزم بدفع كل أو بعض النفقات اللازمة لتسوية مخصص معين (على سبيل المثال: تأمين تعاوني، تأمين تجاري، ضمان تجاري). وسبب هذه الإضافة حاجة مستخدمي القوائم المالية في بيئة المملكة العربية السعودية لمثل هذه المعلومات لمساعدتهم في الحكم على مدى توافق عمليات المنشأة مع الشريعة. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة الإضافية كما يلي:	(55A) (Addition) A new paragraph is added after paragraph 55 to require disclosure about the nature of the business of the third party that are required to pay part or all of the expenditure required to settle a provision (for example cooperative insurance, commercial insurance, financial guarantee). This additional disclosure is required to provide necessary information to the financial statements users in Saudi environment in order to help them to assess the extent of compliance of entity

operation with Shariah. This additional paragraph is read as follows: 55A An entity shall disclose the nature of business of another party that is required to pay part or all of the expenditure required to settle a provision (for example cooperative insurance, commercial insurance, financial guarantee).	٥٥أ يجب الإفصاح عن طبيعة أعمال الطرف الثالث الملتزم بدفع كل أو بعض النفقات اللازمة لتسوية مخصص معين (على سبيل المثال: تأمين تعاوني، تأمين تجاري، ضمان تجاري).
(60A) This standard requires recognition for the increase in the amount of the provision because of the time value of money as borrowing cost. Since IAS 23 does not require detail disclosure about the components of the finance cost included in the profit or loss, as additional paragraph is added to this standard to require disclosure of the amount added to the finance cost recognized in the profit or loss that represent the increase in the amount of the provision because of time value of money. Also, the face value of the provision, if predetermined, shall be disclosed. This additional disclosure is required to provide necessary information to the financial statements users in Saudi environment about the components of finance cost and face value of provisions, if predetermined, in order to help them to assess the extent of compliance of entity operation with Shariah. This additional paragraph is read as follows: 60A An entity is required to disclose the amount added to the finance cost recognized in the profit or loss that represent the increase in the amount of the provision because of time value of money. Also, the face value of the provision, if predetermined, shall be disclosed.	(٦٠أ) (إضافة) يوجب المعيار المحاسبة عن الزيادة في قيمة المخصص الناتجة عن مرور الوقت باعتبارها تكاليف تمويل. وحيث أن معيار المحاسبة الدولي رقم ٢٣ لا يلزم بالإفصاح عن مكونات تكاليف التمويل المثبتة في الربح أو الخسارة، فإنه يتم إضافة فقرة لهذا المعيار للإلزام بالإفصاح عن المبلغ المضاف إلى تكاليف التمويل المثبت في الربح أو الخسارة الممثل للزيادة في مبلغ المخصص الناتجة عن مرور الوقت، مع الإفصاح عن القيمة الإسمية للمخصص إذا كانت محددة. وسبب هذه الإضافة حاجة مستخدمي القوائم المالية في بيئة المملكة العربية السعودية لمعلومات عن مكونات تكاليف التمويل والقيمة الاسمية للمخصصات إذا كانت محددة، لمساعدتهم في الحكم على مدى توافق عمليات المنشأة مع الشريعة. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة الإضافية كما يلي: ٦٠أ يجب الإفصاح عن المبلغ الذي يمثل الزيادة في قيمة المخصص الناتجة عن مرور الوقت المدرج ضمن تكاليف التمويل في الربح أو الخسارة للفترة. ويجب أيضا الإفصاح عن القيمة الاسمية للمخصص إذا كانت محددة.

خامساً: التفسير الدولي رقم ١ " التغيرات في الالتزامات القائمة بالإزالة والإعادة إلى الحالة الأصلية والالتزامات المشابهة"

IFRIC 1 Changes in Existing Decommissioning, Restoration and Similar Liabilities

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين التفسير الدولي رقم ١ " التغيرات في الالتزامات القائمة بالإزالة والإعادة إلى الحالة الأصلية والالتزامات المشابهة" الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

IFRIC 1 Changes in Existing Decommissioning, Restoration and Similar Liabilities is endorsed as it was issued by the IASB.

سادساً: التفسير الدولي رقم ٥ "الحقوق في حصص ناشئة عن صناديق الإزالة والإعادة إلى الحالة الأصلية والإصلاح البيئي"

IFRIC 5 Rights to Interests arising from Decommissioning, Restoration and Environmental Rehabilitation Funds

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين التفسير الدولي رقم ٥ "الحقوق في حصص ناشئة عن صناديق الإزالة والإعادة إلى الحالة الأصلية والإصلاح البيئي" الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، مع الأخذ في الاعتبار التعديلات المشار إليها أدناه، والتي تعد عند إقرارها جزءً لا يتجزأ من متطلبات المعيار الواجبة التطبيق في المملكة العربية السعودية:

IFRIC 5 Rights to Interests arising from Decommissioning, Restoration and Environmental Rehabilitation Funds is endorsed taking in consideration the following modification:

التعديلات المدخلة على الفقرات	Modification on specific paragraphs.
(٨أ) (إضافة) تضاف فقرة لاشتراط أن تقدم المنشأة المشاركة في صندوق الاستثمار المكون لأغراض مقابلة التزامات إزالة الموقع وإعادته إلى حالته الأصلية الإفصاحات المطلوبة عن طبيعة الاستثمار التي تم إضافتها إلى المعايير ذات العلاقة بالاستثمارات (أي المعايير الدولية للتقرير المالي رقم ٧، ورقم ١٢).	(8A) (Addition) A new paragraph is added to require the entity that participate in decommissioning, restoration and environmental rehabilitation funds to provide the disclosures required about the nature of investment that are added to the other standards relevant to investments (i., e., IFRS 7 and IFRS 12).

وسبب هذا الإضافة حاجة مستخدمي القوائم المالية في بيئة المملكة العربية السعودية لمعلومات عن طبيعة استثمارات المنشأة لمساعدتهم في الحكم على مدى توافق عمليات المنشأة مع الشريعة. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة الإضافية كما يلي:

٨أ يجب أن تقدم المنشأة المشاركة في صندوق الاستثمار المكون لأغراض مقابلة التزامات إزالة الموقع وإعادته إلى حالته الأصلية الإفصاحات المطلوبة عن طبيعة الاستثمار التي تم إضافتها إلى المعايير ذات العلاقة بالاستثمارات (أي المعايير الدولية للتقرير المالي رقم ٧، و رقم ١٢).

This additional disclosure is required to provide necessary information to the financial statements users in Saudi environment about the nature of the entity investments in order to help them to assess the extent of compliance of entity operation with Shariah. This additional paragraph is read as follows:

8A An entity that participates in decommissioning, restoration and environmental rehabilitation funds is required to provide the disclosures required about the nature of investment that are added to the other standards relevant to investments (i., e., IFRS 7 and IFRS 12).

سابعاً: التفسير الدولي رقم ٦ "الالتزامات الناشئة من المشاركة في سوق محددة- نفايات الأجهزة الكهربائية والإلكترونية"

IFRIC 6 Liabilities arising from Participating in a Specific Market—Waste Electrical and Electronic Equipment

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين التفسير الدولي رقم ٦ "الالتزامات الناشئة من المشاركة في سوق محددة- نفايات الأجهزة الكهربائية والإلكترونية"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

IFRIC 6 Liabilities arising from Participating in a Specific Market—Waste Electrical and Electronic Equipment is endorsed as it was issued by the IASB.

ثامناً: معيار المحاسبة الدولي رقم٢١ "آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية"

IAS 21 The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المحاسبة الدولي رقم٢١ "آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

IAS 21 The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates is endorsed as it was issued by the IASB.

تاسعاً: معيار المحاسبة الدولي رقم ٢٩ "التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم الجامح "

IAS 29 Financial Reporting in Hyperinflationary Economies

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المحاسبة الدولي رقم ٢٩ "التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم الجامح الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي كما صدر من غير أي تعديل.

IAS 29 Financial Reporting in Hyperinflationary Economies is endorsed as it was issued by the IASB.

عاشراً: التفسير الدولي رقم٧ "تطبيق مدخل إعادة العرض بموجب معيار المحاسبة الدولي ٢٩ "التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم الجامح""

IFRIC 7 Approach under IAS 29 Financial Reporting in Hyperinflationary Economies

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين التفسير الدولي رقم٧ "تطبيق مدخل إعادة العرض بموجب معيار المحاسبة الدولي ٢٩ "التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم الجامح""، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي كما صدر من غير أي تعديل.

IFRIC 7 Approach under IAS 29 Financial Reporting in Hyperinflationary Economies is endorsed as it was issued by the IASB.

حادي عشر: معيار المحاسبة الدولي رقم ١٢ "ضرائب الدخل"

IAS 12 Income Taxes

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المحاسبة الدولي رقم ١٢ "ضرائب الدخل"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي كما صدر من غير أي تعديل.

IAS 12 Income Taxes is endorsed as it was issued by the IASB.

ثاني عشر: تفسير لجنة التفسيرات الدولية السابقة رقم ٢٥ "ضرائب الدخل- التغيرات في الوضع الضريبي للمنشأة أو لحملة أسهمها "

SIC 25 Income Taxes-Changes in the Tax Status of an Entity or its Shareholders

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين تفسير لجنة التفسيرات الدولية السابقة رقم ٢٥ "ضرائب الدخل- التغيرات في الوضع الضريبي للمنشأة أو لحملة أسهمها"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

SIC 25 Income Taxes-Changes in the Tax Status of an Entity or its Shareholders is endorsed as it was issued by the IASB.

ثالث عشر: التفسير الدولي رقم ٢١ "الرسوم"

IFRIC 21 Levies

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين التفسير الدولي رقم ٢١ "الرسوم" كما صدر من غير تعديل.

IFRIC 21 Levies is endorsed as it was issued by the IASB.

رابع عشر: معيار المحاسبة الدولي رقم ١٧ "عقود الإيجار"

IAS 17 Leases

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المحاسبة الدولي رقم ١٧ "عقود الإيجار"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، مع الأخذ في الاعتبار التعديلات المشار إليها أدناه، والتي تعد عند إقرارها جزءً لا يتجزأ من متطلبات المعيار الواجبة التطبيق في المملكة العربية السعودية:

IAS 17 Leases is endorsed taking in consideration the following modification:

التعديلات المدخلة على الفقرات	Modification on specific paragraphs.
(٣١)(هـ)(٤) (إضافة) تضاف فقرة فرعية إلى متطلبات هذه الفقرة وذلك لاشتراط الإفصاح عن المتطلبات التعاقدية لكل طرف في عقد الإيجار المتعلقة بملكية الأصل المستأجر وصيانته الأساسية وضمانه والتأمين عليه وترتيبات نقل الملكية للمستأجر (إن وجدت). وسبب هذه الإضافة حاجة مستخدمي القوائم المالية في بيئة المملكة العربية السعودية للتعرف على الآثار التعاقدية لعقد الإيجار على كل من المستأجر والمؤجر. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة كما يلي: ٣١ .... (أ)... (هـ) (١)..	(31)(e)(4) (Addition) A subparagraph is added to this paragraph to require disclosure about contractual terms, for each party to lease contract that relate to ownership, basic maintenance, guarantee, and insurance of the leased asset and the ownership transfer arrangements (if any). This additional disclosure is required to provide necessary information to the financial statements users in Saudi environment to assess the contractual effect of the lease on both of the lessee and lessor. This additional paragraph is read as follows: 31 … (a)… (e) (1)… (4) the contractual terms, for each party to lease contract, that relate to ownership, basic maintenance, guarantee and insurance of the leased asset, and the ownership transfer arrangements (if any).

(٤) المتطلبات التعاقدية لكل طرف في عقد الإيجار المتعلقة بملكية الأصل وصيانته الأساسية وضمانه والتأمين عليه وترتيبات نقل الملكية للمستأجر (إن وجدت).	
(٤٧)(ز-ط) (إضافة) تضاف فقرات فرعية إلى متطلبات هذه الفقرة وذلك لاشتراط الإفصاح عن المتطلبات التعاقدية لكل طرف في عقد الإيجار المتعلقة بملكية الأصل وصيانته الأساسية وضمانه والتأمين عليه وترتيبات نقل الملكية للمستأجر (إن وجدت) والآثار التعاقدية لفسخ العقد، ومقدار الأجرة المتراكم مستحق الرد في حال فسخ العقد. وسبب هذه الإضافة حاجة مستخدمي القوائم المالية في بيئة المملكة العربية السعودية للتعرف على الآثار التعاقدية لعقد الإيجار على كل من المستأجر والمؤجر. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة كما يلي: ٤٧ .... (أ)... (ز) المتطلبات التعاقدية لكل طرف في عقد الإيجار المتعلقة بملكية الأصل وصيانته الأساسية وضمانه والتأمين عليه وترتيبات نقل الملكية للمستأجر (إن وجدت)، مع الإفصاح عن مبلغ الصيانة الأساسية إن وجدت.	(47) Subparagraphs are added to this paragraph to required disclosure about contractual terms, for each party to lease contract that relate to ownership, basic maintenance, guarantee, and insurance of the leased asset and the ownership transfer arrangements (if any) and the contractual effect of termination of the contract and the accumulated refundable rent upon termination. This additional disclosure is required to provide necessary information to the financial statements users in Saudi environment to assess the contractual effect of the lease on both the lessee and lessor. This additional paragraph is read as follows: 47… (a)… (g) contractual terms, for each party to lease contract that relate to ownership, basic maintenance, guarantee, and insurance of the leased asset and the ownership transfer arrangements (if any). The amount of basic maintenance (if any) shall be disclosed (h) contractual effect of termination of the contract because of the force majeure and whether lessee is required to pay the subsequent lease payments (i) the accumulated refundable rent upon termination (the accumulate right to ownership).

(ح) الآثار التعاقدية لفسخ العقد بتلف الأصل المؤجر بالقوة القاهرة وكون المستأجر يطالب أو لا يطالب بدفعات الإجارة اللاحقة. (ط) مقدار الأجرة المتراكم مستحق الرد في حال فسخ العقد (حق التملك المتراكم).	

خامس عشر: التفسير الدولي رقم ٤ "تحديد ما إذا كان ترتيب ما ينطوي على عقد إيجار"

IFRIC 4 Determining whether an Arrangement contains a Lease

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين التفسير الدولي رقم ٤ "تحديد ما إذا كان ترتيب ما ينطوي على عقد إيجار"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي كما صدر من غير أي تعديل.

IFRIC 4 Determining whether an Arrangement contains a Lease endorsed as it was issued by the IASB.

سادس عشر: التفسير الدولي رقم ١٢ "ترتيبات امتياز الخدمة العامة"

IFRIC 12 Service Concession Arrangements

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين التفسير الدولي رقم ١٢ "ترتيبات امتياز الخدمة العامة"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي كما صدر من غير أي تعديل.

IFRIC 12 Service Concession Arrangements is endorsed as it was issued by the IASB.

سابع عشر: تفسير لجنة التفسيرات الدولية السابقة رقم ١٥ " عقود الإيجار التشغيلي- الحوافز"

SIC 15 Operating Leases-Incentives

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين تفسير لجنة التفسيرات الدولية السابقة رقم ١٥ " عقود الإيجار التشغيلي- الحوافز"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

SIC 15 Operating Leases-Incentives is endorsed as it was issued by the IASB.

ثامن عشر: تفسير لجنة التفسيرات الدولية السابقة رقم ٢٧ "تقويم جوهر المعاملات التي تأخذ الشكل القانوني لعقد الإيجار"

SIC 27 Evaluating the Substance of Transactions Involving the Legal Form of a Lease

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين تفسير لجنة التفسيرات الدولية السابقة رقم ٢٧ "تقويم جوهر المعاملات التي تأخذ الشكل القانوني لعقد الإيجار"الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي كما صدر من غير أي تعديل.

SIC 27 Evaluating the Substance of Transactions Involving the Legal Form of a Lease is endorsed as it was issued by the IASB.

تاسع عشر: تفسير لجنة التفسيرات الدولية السابقة رقم ٢٩ "ترتيبات امتياز الخدمة العامة: الإفصاحات"

SIC 29 Service Concession Arrangements: Disclosures

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين تفسير لجنة التفسيرات الدولية السابقة رقم ٢٩ "ترتيبات امتياز الخدمة العامة: الإفصاحات"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي كما صدر من غير أي تعديل.

SIC 29 Service Concession Arrangements: Disclosures endorsed as it was issued by the IASB.

عشرون: المعيار الدولي للتقرير المالي رقم ٤ "عقود التأمين"

IFRS 4 Insurance Contracts

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المعيار الدولي للتقرير المالي رقم ٤ "عقود التأمين"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي كما صدر من غير أي تعديل.

IFRS 4 Insurance Contracts is endorsed as it was issued by the IASB.

التعديلات المدخلة على الفقرات	Modification on specific paragraphs.
(٤٧أ) (إضافة) تضاف فقرة بعد الفقرة رقم (٤١) لمطالبة المنشأة التي تمارس أعمالها وفقا للتأمين التعاوني بالإفصاح عن معلومات معينة تتعلق بكيفية تعامله مع عمليات التأمين. وسبب هذه الإضافة حاجة مستخدمي القوائم المالية في بيئة المملكة العربية السعودية للتعرف على طبيعة أعمال منشأة التأمين التعاوني بما يساعدهم على الحكم على مدى توافقها مع أحكام الشريعة. وعليه تقرأ هذه الفقرة الإضافية كما يلي: ٤٧أ يجب على المنشأة التي تمارس أعمالها وفقا للتأمين التعاوني الإفصاح عما يلي: (أ) الإفصاح عن أسس اقتطاع الشركة حصتها من فائض عمليات التأمين (على سبيل المثال: رسوم وكالة تقتطع بعد ترحيل نسبة من الفائض لحملة الوثائق؛ رسوم وكالة أو مضاربة تسجل كمصروف في قائمة دخل عمليات التأمين؛ حافز أداء بنسبة من الفائض.	(47A)(Addition) A paragraph is added after paragraph (41) to require an entity that conducts its business according to cooperative insurance to disclose certain information about its dealing with the insurance operation. This additional disclosure is required to provide necessary information to the financial statements users in Saudi environment to assess nature of the business of cooperative insurance entities investments in order to help them to assess the extent of compliance of entity operation with Shariah. This additional paragraph is read as follows: 47A an entity that conducts its business according to cooperative insurance shall disclose the following: a) Disclose the bases for the deduction of its share from insurance operation surplus (For example: Agent fees that deducted after transferring a percentage from the surplus to the policy shareholders fund; agent fees or mudharaba that is considered an expense of the insurance operation; or performance bonus as a percentage of the surplus. b) Disclose the bases for the treatment of deficit in insurance operation. For example, providing finance or qardh hasan

(ب) الإفصاح عن أسس معالجة العجز في حساب عمليات التأمين (على سبيل المثال: تقديم تمويل أو قرض حسن من حساب المساهمين لحساب عمليات التأمين). (ج) الإفصاح عن أتعاب الشركة المتعلقة بإدارة عمليات التأمين باستقلال عن الأتعاب المتعلقة بالأنشطة التشغيلية للمساهمين في قائمة دخل عمليات التأمين. (د) الإفصاح عن الصفة التعاقدية للشركة المبينة في وثيقة التأمين بين الشركة والمؤمن عليهم (على سبيل المثال: وجود نص في الوثيقة بأن الشركة مدير لعمليات التأمين - أو وكيل - أو مضارب- أو عدم وجود نص بذلك).	(interest-free loan) from shareholders to the insurance operation c) Disclose the company fees related to the management of the insurance operation separately from those fees related to the operating activities of shareholders in the statement of income of insurance operation. d) Disclose in the policy the contractual position of the company (For example: statement in the policy that the company is a manager of insurance operation; agent; mudhareb; or absence of such statement in the policy.

حادي والعشرون: المعيار الدولي للتقرير المالي رقم ٦ "استكشاف الموارد المعدنية وتقويمها "

IFRS 6 Exploration for and Evaluation of Mineral Resources

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المعيار الدولي للتقرير المالي رقم ٦ "استكشاف الموارد المعدنية وتقويمها"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي كما صدر من غير أي تعديل.

IFRS 6 Exploration for and Evaluation of Mineral Resources is endorsed as it was issued by the IASB.

ثاني والعشرون: التفسير الدولي رقم ٢٠ "تكاليف إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية في مرحلة الإنتاج من منجم سطحي"

IFRIC 20 Stripping Costs in the Production Phase of a Surface Mine

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين التفسير الدولي رقم ٢٠ "تكاليف إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية في مرحلة الإنتاج من منجم سطحي"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي كما صدر من غير أي تعديل.

IFRIC 20 Stripping Costs in the Production Phase of a Surface Mine is endorsed as it was issued by the IASB.

ثالث والعشرون: المعيار الدولي للتقرير المالي رقم ١٤ "الحسابات المؤجلة لأسباب تنظيمية"

IFRS 14 Regulatory Deferral Accounts

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المعيار الدولي للتقرير المالي رقم ١٤ "الحسابات المؤجلة لأسباب تنظيمية"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي كما صدر من غير أي تعديل.

IFRS 14 Regulatory Deferral Accounts is endorsed as it was issued by the IASB.

رابع والعشرون: موضوعات معيار التقرير المالي الدولي للمنشآت المتوسطة وصغيرة الحجم ذات العلاقة بالمرحلة الرابعة من معايير المحاسبة الدولية في مشروع التحول

The subjects in the "IFRS for SMEs" that relate to the fourth stage of groups of standards in the transition project

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين موضوعات معيار التقرير المالي الدولي للمنشآت المتوسطة وصغيرة الحجم ذات العلاقة بالمرحلة الرابعة من معايير المحاسبة الدولية في مشروع التحول من غير أي تعديل.

The subjects of IFRS for SMEs related to the fourth stage of the transition plan are endorsed as they are issued by the IASB.

وثيقة اعتماد معايير المراجعة الدولية للتطبيق في المملكة العربية السعودية، وفقاً لخطة التحول إلى المعايير الدولية، المعتمدة من مجلس إدارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، ووفقاً لسياسة مجلس معايير المراجعة والتأكيدات الدولي حيال تبني الدول للمعايير الدولية

The document of endorsed ISAs for adoption in Saudi Arabia according to the Saudi Organization for Certified Public Accountants' plan for transition to ISAs, and according the IAASB Policy Position statement regarding the adoption of international standards

المرحلة الرابعة
Fourth stage

الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين
Saudi Organization for Certified Public Accountants

١٤٣٧/١٢/١٧ هـ - ٢٠١٦/٩/١٩ م

وفقاً لخطة التحول إلى المعايير الدولية، المعتمدة من مجلس إدارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين في اجتماعه التاسع للدورة السادسة المنعقد يوم السبت ١٤٣٣/٣/٢٦ هـ، الموافق ٢٠١٢/٢/١٨م، فإنه سيتم تضمين قرارات اللجان باعتماد المعايير الدولية في مستند مستقل لكل معيار يتضمن نص الفقرات المضافة أو المعدلة، وإشارات واضحة للفقرات الملغاة، ومع شرح واف لأساس الاستنتاجات التي توصلت إليها، وإشارات مرجعية دقيقة للفقرات المتأثرة بالتعديل. ووفقاً لخطة التحول، ولسياسة مجلس معايير المراجعة والتأكيدات الدولية حيال تبني المعايير الدولية، قامت الهيئة بدراسة المعايير بشكل متعمق، وإعداد نسخة معربة لنصوص المعايير الدولية، بحيث تمثل المعيار المعتمد للتطبيق في المملكة العربية السعودية.	According to the ISAs transition plan endorsed by the Saudi Organization for Certified Accountants (SOCPA), authorized during SOCPA board meeting number nine, sixth session, held on Saturday 26.03.1433 corresponding to 18.02.2012, the Committees' decisions related to the approval of standards, shall be integrated in an appendix with each standards, including the text of paragraphs added or amended and reference to cancelled paragraphs beside basis of conclusions and reference to paragraph effected by the amendments. According to the plan and the Statement of Policy Position of the IAASB (July, 2006), SOCPA has thoroughly examined the ISAs and has prepared Arabic version for the text of the standards, which is considered the endorsed text.
وتتضمن المرحلة الرابعة المعايير الآتية:	The fourth stage include the following standards:
- معيار المراجعة ٧٠٠ "تكوين الرأي والتقرير عن القوائم المالية"	- ISA 700, Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements
- معيار المراجعة ٧٠١ "الابلاغ عن الأمور الرئيسة للمراجعة في تقرير المراجع المستقل"	- ISA 701, Communicating Key Audit Matters in the Independent Auditor’s
- معيار المراجعة ٧٠٥ "التعديلات على الرأي الوارد في تقرير المراجع المستقل"	- ISA 705, Modifications to the Opinion in the Auditor’s Report Independent
- معيار المراجعة ٧٠٦ "فقرات لفت الانتباه، وفقرات أمور أخرى في تقرير المراجع المستقل"	- ISA 706, Emphasis of Matter Paragraphs and Other Matter Paragraphs in the Independent Auditor’s Report
- معيار المراجعة ٧١٠ "المعلومات المقارنة – الارقام المقابلة والقوائم المالية المقارنة"	- ISA 710, Comparative Information—Corresponding Figures and Comparative Financial Statements

- ISA 720, The Auditor's Responsibilities Relating to Other Information	- معيار المراجعة ٧٢٠ "مسؤوليات المراجع ذات العلاقة بالمعلومات الأخرى"
- ISA 800, Special Considerations—Audits of Financial Statements Prepared in Accordance with Special Purpose Frameworks	- معيار المراجعة ٨٠٠ "اعتبارات خاصة – عمليات مراجعة القوائم المالية المعدة طبقاً لأطر ذات غرض خاص"
- ISA 805, Special Considerations—Audits of Single Financial Statements and Specific Elements, Accounts or Items of a Financial Statement	- معيار المراجعة ٨٠٥ "اعتبارات خاصة – عمليات مراجعة قائمة مالية واحدة، وعناصر أو حسابات أو بنود محددة في قائمة مالية"
- ISA 810, Engagements to Report on Summary Financial Statements	- معيار المراجعة ٨١٠ "ارتباطات لإعداد تقرير عن القوائم المالية الملخصة"
- ISRE 2400, Engagements to Review Financial Statements	- معيار ارتباط الفحص ٢٤٠٠ "ارتباطات لفحص القوائم المالية"
- ISRE 2410, Review of Interim Financial Information Performed by the Independent Auditor of the Entity	- معيار ارتباط الفحص ٢٤١٠ "فحص المعلومات المالية الأولية المنفذ بمعرفة المراجع المستقل للمنشأة"
- ISAE 3000, Assurance Engagements Other than Audits or Reviews of Historical Financial Information	- معيار ارتباط التأكيد ٣٠٠٠ "ارتباطات التأكيد الأخرى بخلاف عمليات مراجعة أو فحص المعلومات المالية التاريخية"
- ISAE 3400, The Examination of Prospective Financial Information	- معيار ارتباط التأكيد ٣٤٠٠ "اختبار المعلومات المالية المستقبلية"
- ISAE 3402, Assurance Reports on Controls at a Service Organization	- معيار ارتباط التأكيد ٣٤٠٢ "تقارير التأكيد عن أدوات الرقابة في المنظمة الخدمية"
- ISAE 3410, Assurance Engagements On Greenhouse Gas Statements	- معيار ارتباطات التأكيد ٣٤١٠ "ارتباطات التأكيد عن قوائم الاحتباس الحراري"
- ISAE 3420, Assurance Engagements To Report On The Compilation Of Pro Forma Financial Information Included In A Prospectus	- معيار ارتباطات التأكيد ٣٤٢٠ "ارتباطات التأكيد لإعداد تقرير عن تجميع المعلومات المالية التصورية المُتضمنة في نشرات الاكتتاب"
- ISRS 4400, Engagements to Perform Agreed-Upon Procedures Regarding Financial Information	- معيار الخدمات ذات العلاقة ٤٤٠٠ "ارتباطات لتنفيذ اجراءات متفق عليها متعلقة بمعلومات مالية"
- ISRS 4410, Compilation Engagements	- معيار الخدمات ذات العلاقة ٤٤١٠ "ارتباطات التجميع"

Following is the text of the endorsement of the pronouncements the ISAs (fourth stage): The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed the following International Auditing Standards for the adoption in Saudi Arabia taking in consideration the following general modifications:	وفيما يلي **قرار اعتماد** المعايير الدولية (المرحلة الرابعة): اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معايير المراجعة الدولية الآتية للتطبيق في المملكة العربية السعودية مع الأخذ في الحسبان التعديلات العامة الآتية والتوصيات التفصيلية لكل معيار:
١. These standards are effective for audit, assurance and other services engagement that commence on or after 1/1/2017. ٢. Adding footnotes to some paragraphs and appendixes in some standards as follows: a. Adding footnotes to the appendixes that include the illustration of the independent auditor reports stating that some modifications has been made to the text of the illustrations of the independent auditor reports to be in line with the legal environment of Saudi Arabia. Such modifications have not changed any components of the report of the independent auditor as prescribe by each standard. b. Adding footnotes to the appendixes that include the illustration of the independent auditor reports stating that the term “auditing standard”, whenever it appears, means the International Standards of Auditing endorsed for application in Saudi Arabia according to the Document of endorsement issued by Saudi Organization for Certified Public Accountants, which includes some necessary addition or modification to conform the application of such standards with the Saudi environment with no change in their requirements. c. Adding footnotes to the appendixes that include the illustration of the independent auditor reports stating that the term “endorsed international financial reporting	١. يسري مفعول هذه المعايير على أعمال المراجعة والفحص والتأكيد والخدمات الأخرى ذات العلاقة المرتبط عليها، والتي تبدأ اعتبارا من ٢٠١٧/١/١ م، أو بعده ٢. إضافة حواشي لبعض فقرات وملاحق المعايير كما يلي: أ. إضافة حاشية للملاحق التي تتضمن النماذج التوضيحية لتقارير المراجع المستقل، تنص على أنه ***تم ادخال بعض التعديلات على صياغة نماذج تقرير المراجع المستقل الواردة في هذه المعايير، بما يتفق مع البيئة النظامية في المملكة العربية السعودية. ولم تغير أياً من تلك التعديلات من مكونات تقرير المراجع أو الممارس المستقل حسب ما يتطلبه كل معيار.*** ب. إضافة حاشية للنماذج التوضيحية لتقارير المراجع المستقل تنص على أن ***مصطلح معايير المراجعة يعني - أينما يرد - المعايير الدولية للمراجعة المعتمدة في المملكة العربية السعودية، وفقاً لوثيقة الاعتماد الصادرة من مجلس إدارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين. ومعايير المراجعة المعتمدة في المملكة العربية السعودية هي المعايير الدولية للمراجعة كما صدرت من المجلس الدولي مع تعديلات محدودة لتكييف تطبيقها بما يتفق مع البيئة النظامية في المملكة العربية السعودية وفقاً لما ورد في وثيقة اعتماد المعايير الدولية للمراجعة الصادرة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين. ولم تغير هذه التعديلات أياً من متطلبات تلك المعايير في المملكة العربية السعودية***

standards" whenever it appears, means the international financial reporting standards as issued by IASB with the additional requirements and disclosure added by SOCPA according to the according to the document of endorsement issued by SOCPA. The other standards and pronouncements are whatever endorsed by SOCPA for subjects not covered by the international financial reporting standards such as Zakat.

d. Adding three different notes to the *Responsibilities of Management and Those Charged with Governance for the Financial Statements* section in the illustrations of the independent auditor report as follows:
   - First one stating that the term "management" is the body responsible for the preparation of the financial statements and for their contents towards third parties according to law or regulation (or according to the engagement contract if there is no specific law or regulations).
   - Second one stating that the auditor shall state in his report who are those charge with governance in company under audit according to ISA 260.
   - Third one stating that the bylaw of the company or its charter shall be indicated if it includes additional terms related of the preparation of the financial statements.

e. Adding footnotes to the appendixes that include the illustration of the independent auditor reports in regards to the singing of the auditor report by the name of the auditor or the firm stating that it shall complies with CPA law in Saudi Arabia.

ج. إضافة حاشية للنماذج التوضيحية لتقارير المراجع المستقل تنص على أن مصطلح ***المعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية تعني أينما وردت المعايير الدولية للتقرير المالي كما صدرت من المجلس الدولي بالإضافة إلى متطلبات وإفصاحات أضافتها الهيئة لبعض تلك المعايير وفقاً لما ورد في وثيقة اعتماد المعايير الدولية للتقرير المالي الصادرة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وأن المعايير والإصدارات الأخرى هي ما تعتمده الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين من معايير أو آراء فنية لمواضيع لا تغطيها المعايير الدولية مثل موضوع الزكاة***.

د. إضافة ثلاث حواشي في قسم مسؤوليات الإدارة والمكلفين بالحوكمة عن القوائم المالية، في النماذج التوضيحية لتقارير المراجع المستقل كما يل:
   - **<u>الأولى</u>**، تنص على أن ***المقصود بالإدارة هي الجهة المسؤولة بموجب نظام أو لائحة (أو وفقاً لعقد الارتباط في ظل غياب نظام أو لائحة محددة) عن إعداد القوائم المالية وعن محتوياتها تجاه الأطراف الخارجية***.
   - **<u>الثانية</u>**، تنص على أنه ***يجب على المراجع عند كتابة تقريره أن ينص على من هم المكلفون بالحوكمة في الشركة التي يراجعها، وذلك وفقاً لمعيار المراجعة (٢٦٠)***.
   - **<u>الثالثة</u>**، تنص على أنه ***يلزم الإشارة إلى النظام الأساسي (أو عقد التأسيس)، بحسب مقتضى الحال، إذا كان يتضمن أحكاماً إضافية تتعلق بإعداد القوائم المالية***.

f. Adding footnotes in regards to the relevant ethical requirements stating that the reference is to the code of ethics endorsed in Saudi Arabia. g. Adding footnotes in regards to the choice of expressions used for the auditor opinion stating that the auditor shall use the expression "*…present fairly… …*" instead of "*…give a true and fair view of…*".	ه. إضافة حاشية في النماذج التوضيحية لتقارير المراجع المستقل، بشأن التوقيع باسم مكتب المراجعة، أو الاسم الشخصي للمراجع، أو كليهما، كلما كان ذلك مناسباً تنص على الالتزام ***بنظام المحاسبين القانونيين في المملكة العربية السعودية***. و. إضافة حاشية بشأن المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة أينما وردت، تنص على أنه: ***يجب أن يشير المراجع إلى قواعد آداب وسلوك المهنة المعتمدة في المملكة العربية السعودية***. ز. إضافة حاشية بشأن الجملة التي سيتم استخدامها للتعبير عن رأي المراجع أو الممارس أينما وردت، تنص على أنه: يجب استخدام الجملة "... ***تعرض بعدل"*** - أينما ترد - بدلاً من "...تعطي صورة حقيقية وعادلة...".
Detailed recommendations to endorse the fourth stage standards:	**التوصيات التفصيلية لاعتماد معايير المرحلة الرابعة:**
First: ISA 700, Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements. The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 700 as issued by the IAASB taking in consideration the general additions/modifications stated above and the following specific additions/modifications: - Adding footnote to paragraph 42 to give example of the Other Reporting Responsibility stating "example of *Reporting on Other Legal and Regulatory Requirements* is what Company Law stated in its paragraph 135 that the auditor shall include in his report "…what might come to his attention about violation of the terms of the Company Law or the term of the company Bylaw". - Adding footnote to paragraph 45 in regards to the inclusion of the engagement partner name in the auditor report for audits of complete sets of general purpose financial statements of listed entities stating that "the Saudi CPA Law in its paragraph ٧ stated that *Audit reports issued by the Certified Public Accountant shall be signed*	**أولا: معيار المراجعة (٧٠٠): تكوين الرأي والتقرير عن القوائم المالية** اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٧٠٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد، مع الأخذ في الحسبان الإضافات أو التعديلات العامة السابق إيضاحها، بالإضافة إلى الإضافات أو التعديلات التالية: - إضافة حاشية للفقرة رقم (٤٢) لتوفير مثال لمسؤوليات التقرير الأخرى، تنص على ما يلي: "من أمثلة التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى ما نص عليه نظام الشركات في المادة الخامسة والثلاثين بعد المائة من أن على المراجع أن يضمن في تقريره "... ما يكون قد تبين له من مخالفات لأحكام النظام أو أحكام نظام الشركة الأساس".

- إضافة حاشية للفقرة رقم (٤٥) بشأن تضمين اسم الشريك المسؤول عن الارتباط في تقرير المراجع عن مراجعة مجموعات كاملة من القوائم المالية ذات الغرض العام لمنشآت مدرجة تنص على ما يلي: "***لينص نظام المحاسبين القانونيين في المملكة العربية السعودية في مادته السابعة على أنه "يجب التوقيع على تقارير المراجعة الصادرة من المكتب من المحاسب المرخص له نفسه إذا كان فرداً أو من الشريك الذي شارك أو أشرف على المراجعة فعلا بالنسبة لشركات المحاسبة ولا يجوز إنابة شخص آخر في التوقيع" . ولم يعط النظام أية استثناءات***".	*by the Certified Public Accountant himself , in case of individuals , or by the partner who actually participated in or supervised the audit in the case of accounting firms. No other person may be delegated this power of signature.* The Law did not give any exemptions.
- إضافة حاشية لعنوان الفقرة رقم (٥٠)، وكذلك عنوان الفقرتين رقم (أ٧١، أ٧٢) تنص على ما يلي: وفقاً لقرار مجلس ادارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بالتحول الى المعايير الدولية للمراجعة، فإنه لن توجد مجموعة أخرى من معايير المراجعة في المملكة، مما يعني عدم انطباق هذه الفقرات على البيئة المحلية للمراجعة في المملكة.	- Adding footnote to the titles of paragraphs 50 and A71stating that "according to the decision of the SOCPA Board to transit to the International Standards of Auditing, there is no other set of Auditing standards that exists in Saudi Arabia and, therefore, such paragraphs are not applied in auditing environment in Saudi Arabia.
ثانيا: معيار المراجعة (٧٠١): الإبلاغ عن الأمور الرئيسة للمراجعة في تقرير المراجع المستقل اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٧٠١)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد.	**Second: ISA 701, Communicating Key Audit Matters in the Independent Auditor's** The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 701 as issued by the IAASB.
ثالثا: معيار المراجعة (٧٠٥): التعديلات على الرأي الوارد في تقرير المراجع المستقل اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٧٠٥)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد، مع الأخذ في الحسبان التعديلات العامة السابق ايضاحها.	**Third: ISA 705, Modifications to the Opinion in the Auditor's Report Independent** The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 705 as issued by the IAASB taking in consideration the general additions/modifications stated above

Fourth: ISA 706, Emphasis of Matter Paragraphs and Other Matter Paragraphs in the Independent Auditor's Report The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 706 as issued by the IAASB taking in consideration the general additions/modifications stated above	**رابعا: معيار المراجعة (٧٠٦): فقرات لفت انتباه، وفقرات أمور أخرى في تقرير المراجع المستقل** اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٧٠٦)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد، مع الأخذ في الحسبان التعديلات العامة السابق ايضاحها.
Fifth: ISA 710, Comparative Information—Corresponding Figures and Comparative Financial Statements The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 710 as issued by the IAASB taking in consideration the general additions/modifications stated above and the following specific addition: - Adding footnotes to the appendixes that include the illustrations of the independent auditor reports stating that the structure of the independent auditor report shall be in line with structure of the report illustrated in ISA 700 with consideration of the requirements of this standards.	**خامسا: معيار المراجعة (٧١٠): المعلومات المقارنة – الأرقام المقابلة والقوائم المالية المقارنة** اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٧١٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد، مع الأخذ في الحسبان التعديلات العامة السابق ايضاحها، بالإضافة إلى التعديل التالي: - إضافة حاشية لنماذج توضيحية لتقارير المراجعين تنص على أنه ***عند صياغة تقرير المراجع المستقل وفقاً لهذا المعيار، يلزم مراعاة هيكل نماذج تقارير المراجع المستقل الواردة في معيار المراجعة (٧٠٠)، مع مراعاة متطلبات هذا المعيار***.
Sixth: ISA 720, The Auditor's Responsibilities Relating to Other Information The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 720 as issued by the IAASB taking in consideration the general additions/modifications stated above.	**سادسا: معيار المراجعة (٧٢٠): مسؤوليات المراجع ذات العلاقة بالمعلومات الأخرى** اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٧٢٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد، مع الأخذ في الحسبان التعديلات العامة السابق ايضاحها.
Seventh: ISA 800, Special Considerations—Audits of Financial Statements Prepared in Accordance with Special Purpose Frameworks	**سابعا: معيار المراجعة (٨٠٠): اعتبارات خاصة – عمليات مراجعة القوائم المالية المعدة طبقاً لأطر ذات غرض خاص**

The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 800 as issued by the IAASB taking in consideration the general additions/modifications stated above.	اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٨٠٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد، مع الأخذ في الحسبان التعديلات العامة السابق ايضاحها.
Eighth: ISA 805, Special Considerations—Audits of Single Financial Statements and Specific Elements, Accounts or Items of a Financial Statement The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 805 as issued by the IAASB taking in consideration the general additions/modifications stated above.	**ثامنا: معيار المراجعة (٨٠٥): اعتبارات خاصة – عمليات مراجعة قائمة مالية واحدة، وعناصر أو حسابات أو بنود محددة في قائمة مالية** اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٨٠٥)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد، مع الأخذ في الحسبان التعديلات العامة السابق ايضاحها.
Ninth: ISA 810, Engagements to Report on Summary Financial Statements The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 805 as issued by the IAASB taking in consideration the general additions/modifications stated above.	**تاسعا: معيار المراجعة (٨١٠): ارتباطات لإعداد تقرير عن القوائم المالية الملخصة** اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٨١٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد، مع الأخذ في الحسبان التعديلات العامة السابق ايضاحها.
Tenth: ISRE 2400, Engagements to Review Financial Statements T The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISRE 2400 as issued by the IAASB taking in consideration the general additions/modifications stated above and the following addition: - Adding footnote to paragraph 1(a) regarding the responsibilities of the practitioner stating that the term “practitioner” is used to distinguish the role of the CPA when he perform engagements of independent review of financial statements of companies that he is not the auditor of their annual financial statements or reviewer of their interim reports.	**عاشرا: معيار الفحص (٢٤٠٠): ارتباطات لفحص القوائم المالية** اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار الفحص (٢٤٠٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد، مع الأخذ في الحسبان التعديلات العامة التي سبق إيضاحها، مع الإضافة التالية عليه: - إضافة حاشية للفقرة ١(أ) بشأن مسؤوليات الممارس تنص على أنه***يستخدم لفظ "الممارس" للتمييز بين دور المحاسب القانوني عند تنفيذه لارتباطات الفحص المستقلة للقوائم المالية لشركات لا يقوم بأعمال مراجعة قوائمها المالية السنوية أو فحص قوائمها المالية الأولية***.

Eleventh: ISRE 2410, Review of Interim Financial Information Performed by the Independent Auditor of the Entity The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISRE 2410 as issued by the IAASB taking in consideration the general additions/modifications stated above.	**حادي عشر: معيار الفحص (٢٤١٠): فحص المعلومات المالية الأولية المنفذ بمعرفة المراجع المستقل للمنشأة** اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار الفحص (٢٤١٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد، مع الأخذ في الحسبان التعديلات العامة التي سبق إيضاحها.
Twelfth: ISAE 3000, Assurance Engagements Other than Audits or Reviews of Historical Financial Information The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISAE 3000 as issued by the IAASB taking in consideration the following addition: - Adding footnote stating that, according to the Professional Companies Law, it is only possible to establish a general partnership. Therefore the definition of Audit firm is changed to conform with applicable law in Saudi Arabia	**ثاني عشر: معيار التأكيد (٣٠٠٠): ارتباطات التأكيد الأخرى بخلاف عمليات مراجعة أو فحص المعلومات المالية التاريخية** اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار التأكيد (٣٠٠٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد، مع الأخذ في الحسبان إضافة التعديل التالي عليه: - إضافة حاشية للفقرة ١٢(ي) تنص على أنه ***وفقاً لنظام الشركات المهنية في المملكة، يجوز تأسيس شركة مهنية تضامنية فقط. وعليه تم تعديل التعريف ليتفق مع النظام المعمول بها في المملكة.***
Thirteenth: ISAE 3400, The Examination of Prospective Financial Information The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISAE 3400 as issued by the IAASB	**ثالث عشر: معيار التأكيد (٣٤٠٠): اختبار المعلومات المالية المستقبلية** اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار التأكيد (٣٤٠٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد، دون إدخال تعديلاته عليه.
Fourteenth: ISAE 3402, Assurance Reports on Controls at a Service Organization The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISAE 3402 as issued by the IAASB taking in consideration the general additions/modifications stated above.	**رابع عشر: معيار التأكيد (٣٤٠٢): تقارير التأكيد عن أدوات الرقابة في المنظمة الخدمية** اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار التأكيد (٣٤٠٢)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد، مع الأخذ في الحسبان التعديلات العامة التي سبق إيضاحها.

Fifteenth: ISAE 3410, Assurance Engagements On Greenhouse Gas Statements The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISAE 3410 as issued by the IAASB taking in consideration the general additions/modifications stated above.	**خامس عشر: معيار التأكيد (٣٤١٠): ارتباطات التأكيد عن قوائم الاحتباس الحراري** اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار التأكيد (٣٤١٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد، مع الأخذ في الحسبان التعديلات العامة التي سبق إيضاحها.
Sixteenth: ISAE 3420, Assurance Engagements to Report On the Compilation of Pro Forma Financial Information Included in A Prospectus The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISAE 3420 as issued by the IAASB taking in consideration the general additions/modifications stated above.	**سادس عشر: معيار التأكيد (٣٤٢٠): ارتباطات التأكيد لإعداد تقرير عن تجميع المعلومات المالية التصورية المُتضمنة في نشرات الاكتتاب** اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار التأكيد (٣٤٢٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد، مع الأخذ في الحسبان التعديلات العامة التي سبق إيضاحها.
Seventeenth: ISRS 4400, Engagements to Perform Agreed-Upon Procedures Regarding Financial Information The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISRS 4400 as issued by the IAASB taking in consideration the general additions/modifications stated above.	**سابع عشر: معيار الخدمات ذات العلاقة (٤٤٠٠): ارتباطات لتنفيذ اجراءات متفق عليها متعلقة بمعلومات مالية** اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار الخدمات ذات العلاقة (٤٤٠٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد، مع الأخذ في الحسبان التعديلات العامة التي سبق إيضاحها.
Eighteenth: ISRS 4410, Compilation Engagements The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISRS 4410 as issued by the IAASB taking in consideration the general additions/modifications stated above.	**ثامن عشر: معيار الخدمات ذات العلاقة (٤٤١٠): ارتباطات التجميع** اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار الخدمات ذات العلاقة (٤٤١٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد، مع الأخذ في الحسبان التعديلات العامة التي سبق إيضاحها.

معيار محاسبة الزكاة (المعدل)

لجنة معايير المحاسبة
الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين

١٤٣٧ / ٢٠١٦م

معيار محاسبة الزكاة (المعدل)

مقدمة ١: سبق أن أصدرت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار "المحاسبة المالية للزكاة" في عام ١٤٢٠هـ/ ١٩٩٩م.

مقدمة ٢: وخلال مداولات لجنة معايير المحاسبة المتعلقة باعتماد معايير المحاسبة ومعايير التقرير المالي الدولية للتطبيق في المملكة العربية السعودية، وبشكل خاص ما يتعلق بمعيار المحاسبة الدولي رقم (١٢) رأت اللجنة أن متطلبات هذا المعيار لا تغطي المحاسبة عن الزكاة، وذلك بسبب الاختلاف الرئيسي بين الزكاة والضريبة، حيث تفرض الزكاة على الثروة وما يتبعها من نماء (الأموال الزكوية) في حين تفرض الضريبة على الدخل.

مقدمة ٣: وعليه قررت اللجنة إعادة النظر في معيار "المحاسبة المالية للزكاة" الذي سبق أن أصدرته الهيئة، ومدى إمكانية استمرار العمل به بعد التحول إلى المعايير الدولية

مقدمة ٤: راجعت اللجنة المعيار والدراسة الملحقة به، وذلك فيما يتعلق بالتفريق في المعالجة المحاسبية للزكاة بين شركات الأموال السعودية المملوكة بنسبة (١٠٠%) من شركاء سعوديين ومن في حكمهم، وبين الشركات المختلطة. وترى اللجنة أن هذا التفريق لا تؤيده الفتاوى الشرعية ولا التعليمات النظامية ولا المبادئ المحاسبية وذلك وفقاً للتفصيل الآتي.

أولا: توصلت عدد من الفتاوى الشرعية إلى أن الزكاة مصروف من مصروفات شركة الأموال. فمن ضمن ذلك ما نصت عليه عدد من الفتاوى الشرعية الرسمية على أن الزكاة متعلقة بالشركة التي لها شخصية اعتبارية مستقلة عن ذمم الشركاء[١] ويتفق ذلك مع ما قرره مجمع الفقه الإسلامي من أن الزكاة واجبة على الشركة مثلها مثل الشخص الطبيعي.[٢]

ثانيا: توصلت الدراسات الفنية والمعايير الصادرة من مجالس متخصصة إلى أن الزكاة مصروف من مصروفات شركة الأموال. فمن ضمن ذلك ما توصلت إليه الدراسة المرفقة بمعيار الزكاة ومعيار ضريبة الدخل الصادرين عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين في عام ١٤٢٠هـ/ ١٩٩٩م إلى اعتبار الزكاة

[١] ورد هذا النص في فتوى اللجنة الدائمة رقم (٢٤٥٣١)، وورد نص مماثل في الفتوى رقم (٢٢٦٦٥)، وكلها مضمنة في خطاب مفتي عام المملكة الموجه إلى سمو رئيس ديوان رئاسة مجلس الوزراء برقم ٢/١٠٧٦، والمؤرخ في ١٤٣٠/٨/٢١هـ

[٢] ضمن قرارات المجلس في دورة مؤتمره الرابع المنعقد في جدة عام ١٤٠٨هـ/ ١٩٩٨م.

والضريبة مصروفات من مصروفات شركة الأموال ما لم ينص نظامها الصادر بمرسوم ملكي على معاملتها معاملة شركة الأشخاص[٣] وهي نتيجة مشابهة لما توصل إليه المعيار الصادر عن هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية في حال كون الشركة ملزمة بدفع الزكاة للدولة، وهي مشابهة أيضاً للنتيجة التي توصل إليها الرأي الفني الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الماليزي. وغني عن القول أنه فيما يتعلق بالضريبة فإن نفس النتيجة قد قررها معيار المحاسبة الدولي رقم ١٢، حيث ينص في فقرة النطاق رقم ٢ على أن ضريبة الدخل التي يغطيها المعيار هي تلك الضريبة المحسوبة وفقاً للدخل الضريبي للفترة. ويعالجها على أنها مصروف يحمل على قائمة الدخل (الفقرة ٥٨ من ذات المعيار). ولا يخفى على المجلس الدولي أن أحد المسببات الأساسية لفرض الضريبة على الشركات هو الوضع الضريبي للملاك أنفسهم، ومع ذلك لم يعالج الضريبة على أنها التزام على الملاك. ويقدم المجلس الدولي معالجات محاسبية لتأثير الوضع الضريبي للملاك على مصروف الضريبة للشركة (التفسير الدولي رقم ٢٥).

ثالثا: وفيما يتعلق بالأنظمة، فقد أكدت التعليمات الصادرة من وزارة التجارة والاستثمار (وزارة التجارة وقت صدور التعميم) أن الزكاة الشرعية من التكاليف الواجبة الخصم من الأرباح الإجمالية للوصول إلى الأرباح الصافية وليست توزيعا للأرباح الصافية[٤] وفيما يتعلق بالضريبة، فإن نظام ضريبة الدخل السعودي يفرق بين ضريبة شركات الأموال والضريبة على الشركاء في شركات الأشخاص، حيث اعتبر ضريبة الدخل التزاماً على شركة الأموال يحسب وفقاً لنسبة ملكية الشركاء الأجانب في الشركة المقيمة، أو على كل ملكية الشركة غير المقيمة في المنشأة الدائمة، واعتبر ضريبة الدخل التزاماً على الشركاء في شركات الأشخاص وليس على الشركة ذاتها. وعرف النظام الضريبي وعاء الضريبة لشركة الأموال، وأكد على أن الوعاء الضريبي لشركة الأموال يجب احتسابه بشكل مستقل عن ملاكها.

---

[٣] هذا الاستثناء غير موجود على أرض الواقع (لا نصا ولا معنى)، فما يرد في النظام الأساسي للبنوك على سبيل المثال لا يعني إعفاء الشركة من الزكاة أو الضريبة وتحميلها على الملاك، وإنما يرد عند الحديث عن كيفية التصرف في صافي الربح للوصول إلى الربح القابل للتوزيع، ويؤكد هذا أن النص على احتساب الزكاة يتبعه مباشرة النص على تكوين الاحتياطي النظامي، ولذلك فهو لا يتعارض مع المتطلبات المحاسبية التي تحسم الزكاة أو الضريبة قبل الوصول إلى صافي الربح. وحيث أن هذه الأنظمة تكتب –أحياناً– في ظل غياب النظر للجانب المحاسبي، فإنها تغطي جانبا من الموضوع من غير اعتبار لعلاقته بطريقة إعداد القوائم المالية وفقا لمعايير المحاسبة المتعارف عليها، وفي نفس الوقت تغفل جوانب أخرى من الموضوع بسبب نفس مشكلة عدم اعتبار طريقة إعداد القوائم المالية. فعلى سبيل المثال ورد في الأنظمة الأساسية لعدد من البنوك الإشارة إلى احتساب الزكاة للوصول إلى الربح القابل للتوزيع (انظر مصرف الإنماء، المادة ٤١؛ بنك ساب، المادة ٤٩؛ البنك الأهلي المادة ٤٢؛ بنك البلاد، المادة ٤١) ولكنها أغفلت كيفية التعامل مع الزكاة في حال تكبد المصرف لخسارة! ومما يدل أيضا على غياب النظر للجانب المحاسبي وعدم اعتبار مخرجاته بطريقة دقيقة ورود النص الآتي في الأنظمة الأساسية لعدد من البنوك (انظر مصرف الإنماء، المادة ٤٠؛ بنك ساب، المادة ٤٨؛ البنك الأهلي، المادة ٤١؛ بنك البلاد، المادة ٤٠)"يعد مجلس الإدارة في نهاية كل سنة مالية جرداً لقيمة أصول الشركة وخصومها في التاريخ المذكور، كما يعد ميزانية الشركة وحساب الأرباح والخسائر، وتقريرا عن نشاط الشركة ومركزها المالي عن السنة المالية المنقضية" (النص مأخوذ من نظام مصرف الإنماء, وأصله في نظام الشركات القديم، المادة ١٢٣). فبالرجوع إلى النص السابق، يتبين أن النظام يطلب قائمتين هما في حقيقتهما قائمة واحدة من الناحية المحاسبية، وذلك أن "جرد قيمة أصول الشركة وخصومها" و"ميزانية الشركة" هما في الحقيقة "قائمة المركز المالي" أو ما تسمى أحيانا "الميزانية العمومية" للشركة.

[٤] التعميم رقم ١٦٨٧/٩٨١/٢٢٢، وتاريخ ١٤٠٨/٣/٢٤هـ، الصادر من وزارة التجارة.

مقدمة ٥: وعند اجتماع الزكاة مع الضريبة في شركة واحدة، فإن المفاهيم أعلاه لا تتغير، إذ لا يوجد مبرر محاسبي لتقديم معالجة مختلفة لعرض الزكاة والضريبة في هذه الحالة، فهما مصروفان لنفس الوحدة المحاسبية، وإن كانت طريقة حسابهما مختلفتان.

مقدمة ٦: وبناءً عليه، توصلت اللجنة إلى أن الزكاة تعد مصروفاً من مصروفات شركات الأموال بغض النظر عن كون الشركة ملزمة أيضاً باحتساب ضريبة دخل مقابل حصة ملكية الشركاء الأجانب فيها، ومن ثم أوصت بإدخال تعديل محدود على هذا المعيار بما يجعل المعالجة المحاسبية للزكاة متسقة مع تعريفات عناصر القوائم المالية، من حيث كون كل من الزكاة والضريبة التزاماً نظامياً على شركات الأموال، ومن ثم تعدان من المصروفات المحملة على قائمة الدخل للوصول إلى الربح أو الخسارة للفترة. وستعمل اللجنة على مراجعة شاملة للمعيار، والتي قد ينتج عنها إعادة إصدار المعيار بما يتسق مع المتطلبات الأخرى للمعايير وبما يحقق العرض العادل والإفصاح الكافي في القوائم المالية.

مقدمة ٧: يشمل التعديل المحدود المدخل على المعيار إلغاء الفقرات المتعلقة بالشركات المختلطة، وتعديل بعض العبارات بما يتفق مع اعتماد المعايير الدولية للتطبيق في المملكة العربية السعودية.

مقدمة ٨: اعتمد مجلس إدارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين هذا المعيار المعدل في القرار رقم ١٦٨٤٢/٢٠١٦ بتاريخ ١٤٣٧/١٢/١٧هـ الموافق ٢٠١٦/٩/١٩م.

مقدمة ٩: سيكون تطبيق هذا المعيار المعدل متوافقاً مع تطبيق المعايير الدولية في المملكة والذي سيبدأ اعتبار من ١/ ١/ ٢٠١٧م.

فهرس

الموضـــــــوع	الفقرات
هـدف المعيـــار	١
نطـاق المعيـــار	٢-٣
القياس	٤-٥
العرض	٦
الإفصاح	٧
سريان مفعول المعيـار	٨

معيار محاسبة الزكاة (المعدل)

هدف المعيار:

١ يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات القياس والعرض والإفصاح لمصروف الزكاة في القوائم المالية بحيث تظهر القوائم المالية بعدل المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها.

نطاق المعيار:

٢ يحدد هذا المعيار متطلبات قياس وعرض مصروف الزكاة والإفصاح عنها في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح الملزمة نظاماً بدفع الزكاة المستحقة إلى الهيئة العامة للزكاة والدخل.

٣ لا يشمل هذا المعيار تحديد أسلوب احتساب الزكاة الذي يتم تحديده في ضوء أحكام وقواعد فريضة الزكاة والتعليمات المنظمة لها.

القيـــاس:

٤ يجب قياس وإثبات مصروف الزكاة لكل فترة مالية على حدة وفقا لأحكام وقواعد فريضة الزكاة في المملكة.

٥ تتم تسوية مخصص الزكاة في السنة المالية التي يتم خلالها اعتماد الربط النهائي. ويتم إثبات أي فروقات بين مخصص الزكاة والربط النهائي وفق متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم ٨ "السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية، والأخطاء".

العـرض:

٦ يجب عرض مصروف الزكاة للفترة في بند مستقل في قائمة الدخل قبل الربح أو الخسارة.

الإفصاح:

٧ يجب أن تفصح القوائم المالية على الأقل عما يلي:

أ) السياسة المحاسبية المستخدمة في معالجة الزكاة.

ب) تفاصيل عناصر ومبالغ وعاء الزكاة الرئيسة الموجبة والسالبة.

ج) رصيد مخصص الزكاة في أول الفترة السنوية والإضافات والاستبعادات التي تمت خلال تلك الفترة ورصيد آخر الفترة.

د) مبلغ الربط النهائي المعتمد لكل فترة سنوية ومبالغ الفروقات بينه وبين مخصص الزكاة لتلك الفترة وملخص عن طبيعتها.

هـ) السنوات التي لم تربط عنها الزكاة ربطا نهائيا وأسباب ذلك والجهة المعروض عليها الخلاف، إن وجد، بين المنشأة والهيئة العامة للزكاة والدخل، والمبلغ محل الخلاف.

سريان مفعول المعيار:

٨ يجب أن تعد، وفق هذا المعيار، القوائم المالية التي تعد عن فترة مالية تبدأ اعتباراً من ١/١/ ٢٠١٧م، أو بعده.

رأي لجنة معايير المحاسبة حول عرض أثر الزكاة والضريبة على حقوق الملاك في حال التراجع فيما بينهم في تحمل مصروف الزكاة والضريبة في الشركات المختلطة

المعايير ذات العلاقة:

- معيار الزكاة "المعدل" الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.
- معيار المحاسبة الدولي ١٢ "ضرائب الدخل".

الخلفية:

١. توصلت عدد من الفتاوى الشرعية إلى أن الزكاة مصروف من مصروفات شركة الأموال. فمن ضمن ذلك ما نصت عليه عدد من الفتاوى الشرعية الرسمية على أن الزكاة متعلقة بالشركة التي لها شخصية اعتبارية مستقلة عن ذمم الشركاء[١] ويتفق ذلك مع ما قرره مجمع الفقه الإسلامي من أن الزكاة واجبة على الشركة مثلها مثل الشخص الطبيعي.[٢]

٢. توصلت الدراسات الفنية والمعايير الصادرة من مجالس متخصصة إلى أن الزكاة مصروف من مصروفات شركة الأموال. فمن ضمن ذلك ما توصلت إليه الدراسة المرفقة بمعيار الزكاة ومعيار ضريبة الدخل الصادرين عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين في عام ١٤٢٠هـ/ ١٩٩٩م إلى اعتبار الزكاة والضريبة مصروفات من مصروفات شركة الأموال ما لم ينص نظامها الصادر بمرسوم ملكي على معاملتها معاملة شركة الأشخاص[٣] وهي نتيجة مشابهة لما توصل إليه المعيار الصادر عن هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية في حال كون الشركة ملزمة بدفع الزكاة للدولة، وهي مشابهة أيضاً للنتيجة التي توصل إليها الرأي الفني الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الماليزي. وغني عن القول أنه فيما يتعلق بالضريبة فإن نفس النتيجة قد قررها معيار المحاسبة الدولي رقم ١٢، حيث ينص في فقرة النطاق رقم ٢ على أن ضريبة الدخل التي يغطيها

---

[١] ورد هذا النص في فتوى اللجنة الدائمة رقم (٢٤٥٣١)، وورد نص مماثل في الفتوى رقم (٢٢٦٦٥)، وكلها مضمنة في خطاب مفتي عام المملكة الموجه إلى سمو رئيس ديوان رئاسة مجلس الوزراء برقم ٢/١٠٧٦، والمؤرخ في ١٤٣٠/٨/٢١هـ

[٢] ضمن قرارات المجلس في دورة مؤتمره الرابع المنعقد في جدة عام ١٤٠٨هـ/ ١٩٩٨م.

[٣] هذا الاستثناء غير موجود على أرض الواقع (لا نصا ولا معنى)، فما يرد في النظام الأساسي للبنوك على سبيل المثال لا يعني إعفاء الشركة من الزكاة أو الضريبة وتحميلها على المساهمين، وإنما يرد عند الحديث عن كيفية التصرف في صافي الربح للوصول إلى الربح القابل للتوزيع، ويؤكد هذا أن النص على احتساب الزكاة يتبعه مباشرة النص على تكوين الاحتياطي النظامي، ولذلك فهو لا يتعارض مع المتطلبات المحاسبية التي تحسم الزكاة أو الضريبة قبل الوصول إلى صافي الربح. وحيث أن هذه الأنظمة تكتب –أحياناً- في ظل غياب النظر للجانب المحاسبي، فإنها تغطي جانبا من الموضوع من غير اعتبار لعلاقته بطريقة إعداد القوائم المالية وفقا لمعايير المحاسبة المتعارف عليها، وفي نفس الوقت تغفل جوانب أخرى من الموضوع بسبب نفس مشكلة عدم اعتبار طريقة إعداد القوائم المالية. فعلى سبيل المثال ورد في الأنظمة الأساسية لعدد من البنوك الإشارة إلى احتساب الزكاة للوصول إلى الربح القابل للتوزيع (انظر مصرف الإنماء، المادة ٤١؛ بنك ساب، المادة ٤٩؛ البنك الأهلي المادة ٤٢؛ بنك البلاد، المادة ٤١) ولكنها أغفلت كيفية التعامل مع الزكاة في حال تكبد المصرف لخسارة! ومما يدل أيضا على غياب النظر للجانب المحاسبي وعدم اعتبار مخرجاته بطريقة دقيقة ورود النص الآتي في الأنظمة الأساسية لعدد من البنوك (انظر مصرف الإنماء، المادة ٤٠؛ بنك ساب، المادة ٤٨؛ البنك الأهلي، المادة ٤١؛ بنك البلاد، المادة ٤٠)"يعد مجلس الإدارة في نهاية كل سنة مالية جرداً لقيمة أصول الشركة وخصومها في التاريخ المذكور، كما يعد ميزانية الشركة وحساب الأرباح والخسائر، وتقريرا عن نشاط الشركة ومركزها المالي عن السنة المالية المنقضية" (النص مأخوذ من نظام مصرف الإنماء, وأصله في نظام الشركات القديم، المادة ١٢٣). فبالرجوع إلى النص السابق، يتبين أن النظام يطلب قائمتين هما في حقيقتهما قائمة واحدة من الناحية المحاسبية، وذلك أن "جرد قيمة أصول الشركة وخصومها" و"ميزانية الشركة" هما في الحقيقة "قائمة المركز المالي" أو ما تسمى أحيانا "الميزانية العمومية" للشركة.

المعيار هي تلك الضريبة المحسوبة وفقا للدخل الضريبي للفترة. ويعالجها على أنها مصروف يحمل على قائمة الدخل (الفقرة ٥٨ من ذات المعيار). ولا يخفى على المجلس الدولي أن أحد المسببات الأساسية لفرض الضريبة على الشركات هو الوضع الضريبي للملاك أنفسهم، ومع ذلك لم يعالج الضريبة على أنها التزام على الملاك. ويقدم المجلس الدولي معالجات محاسبية لتأثير الوضع الضريبي للمساهمين على مصروف الضريبة للشركة (التفسير الدولي رقم ٢٥).

٣. وفيما يتعلق بالأنظمة، فقد أكدت التعليمات الصادرة من وزارة التجارة والاستثمار (وزارة التجارة وقت صدور التعميم) أن الزكاة من التكاليف الواجبة الخصم من الأرباح الإجمالية للوصول إلى الأرباح الصافية وليست توزيعاً للأرباح الصافية[٤] وفيما يتعلق بالضريبة، فإن نظام ضريبة الدخل السعودي يفرق بين ضريبة شركات الأموال والضريبة على الشركاء في شركات الأشخاص، حيث اعتبر ضريبة الدخل التزاماً على شركة الأموال يحسب وفقاً لنسبة ملكية الشركاء الأجانب في الشركة المقيمة، أو على كل ملكية الشركة غير المقيمة في المنشأة الدائمة، واعتبر ضريبة الدخل التزماً على الشركاء في شركات الأشخاص وليس على الشركة ذاتها. وعرف النظام الضريبي وعاء الضريبة لشركة الأموال، وأكد على أن الوعاء الضريبي لشركة الأموال يجب احتسابه بشكل مستقل عن ملاكها.

٤. وعند اجتماع الزكاة مع الضريبة في شركة واحدة، فإن المفاهيم أعلاه لا تتغير، إذا لا يوجد مبرر محاسبي لتقديم معالجة مختلفة لعرض الزكاة والضريبة في هذه الحالة، فهما مصروفان لنفس الوحدة المحاسبية، وإن كانت طريقة حسابهما مختلفتان.

٥. وفي حالات الشركات التي تجتمع فيها الزكاة والضريبة فإنه، وبسبب الطبيعة الخاصة لمصروف الزكاة والضريبة، فإنه قد يكون للشركاء الحق في التراجع فيما بينهم في تحمل مصروف الزكاة أو الضريبة إما وفقاً لأنظمة أو لوائح أو اتفاقات بين الشركاء وذلك عند تخصيص أرباح أو خسائر الفترة لكل شريحة من شرائح ملكية هؤلاء الملاك. وفي هذه الحالة يثور تساؤل حول كيفية التقرير عن أثر الزكاة والضريبة على شريحة حقوق الملكية التي كانت سبباً في فرض الزكاة أو الضريبة.

النطاق

٦. يتناول هذا الرأي التقرير في حقوق الملكية عن أثر الاتفاق على كيفية تحمل مصروف الزكاة أو الضريبة بين شرائح حقوق الملكية في الشركات التي تجتمع فيها الزكاة والضريبة أو الإعفاء من أي منهما. ولا يتناول هذا الرأي متطلبات قياس كل من الزكاة أو الضريبة، أو الإفصاحات المتعلقة بهما، حيث ينظم ذلك كل من معيار الزكاة "المعدل" الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، ومعيار المحاسبة الدولي رقم ١٢ المعتمد في المملكة العربية السعودية.

[٤] التعميم رقم ١٦٨٧/٩٨١/٢٢٢، وتاريخ ١٤٠٨/٣/٢٤هـ، الصادر من وزارة التجارة.

الإشكال:

٧. كيف يتم التقرير في القوائم المالية للشركات المختلطة عن أثر الزكاة والضريبة على حقوق ملكية كل شريحة من شرائح الملاك التي كانت سبباً في فرض الزكاة أو الضريبة؟

الإجماع:

٨. قد تكون الشركة ملزمة بدفع الزكاة على حصة ملكية بعض شرائح ملاكها، مثل الشركاء السعوديين ومن في حكمهم مع إعفاء حصة أخرى من الزكاة مثل الأوقاف والشركاء الأجانب، وقد تكون ملزمة في نفس الوقت بدفع ضريبة دخل بدلاً من الزكاة على حصة ملكية بعض شرائح ملاكها، مثل الشركاء الأجانب الذين يشاركون في ملكية الشركات السعودية. ونظراً للطبيعة الخاصة لمصروف الزكاة والضريبة بالمقارنة مع بقية مصروفات الشركة، فإنه قد يكون للملاك في الشركات المختلطة الحق في التراجع فيما بينهم في تحمل مصروف الزكاة والضريبة، إما وفقاً لنظام أو لائحة أو اتفاقات مكتوبة أو أعراف تجارية في إطار ما تسمح به الأنظمة (ويقصد بالتراجع، على سبيل المثال، تحميل حصة الملكية للملاك السعوديين بمصروف الزكاة، وتحميل حصة الملكية للملاك الأجانب بمصروف الضريبة). إن مثل هذا التراجع يعالج في حقوق الملكية (أي عند تخصيص الأرباح والخسائر لكل شريحة من شرائح الملاك الذين كانت ملكيتهم سبباً لفرض الزكاة أو الضريبة)، ولا يؤثر في إثبات الشركة لمصروف الزكاة والضريبة للوصول إلى صافي ربح أو خسارة الفترة وفقاً للأنظمة ذات العلاقة، ووفقاً لمتطلبات المعايير الخاصة بهما[٥].

٩. تعرض الشركة كيفية تأثير الزكاة والضريبة على حقوق الملكية لكل شريحة من شرائح الملاك في قائمة التغيرات في حقوق الملكية.

١٠. تفصح الشركة عن نصيب حصة الملكية لكل شريحة من شرائح الملاك في الربح أو الخسارة بعد حسم ما يرتبط بهذه الشريحة من زكاة أو ضريبة من الربح أو الخسارة قبل الزكاة أو الضريبة في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية.

١١. يطبق هذا الرأي على القوائم المالية المعدة عن فترات مالية تبدأ اعتبارا من ٢٠١٧/١/١م، أو بعده.

---

[٥] ليس في نظام الشركات تعريف محدد لصافي الربح أو كيفية الوصول إليه. إلا أنه ورد في ذلك النظام إشارات إلى أن القوائم المالية تعد وفقا لمعايير المحاسبة المتعارف عليها (انظر المواد ٣٥، ١٨٥، ١٩٩)، مما يمكن أن يفهم منه أن صافي الربح الوارد في النظام هو الربح المحسوب وفقا لمعايير المحاسبة. أما فيما يتعلق بكيفية تقاسم الربح أو الخسارة ومدى تأثير الزكاة أو الضريبة عليه، فإن النظام قد أعطى مرونة للشركاء في تقاسم الربح وذلك حسبما نصت عليه المادة الحادية عشرة منه "يكون نصيب الشريك في الأرباح أو في الخسائر بحسب نسبة حصته في رأس المال، ومع ذلك يجوز في عقد تأسيس الشركة الاتفاق على تفاوت نسب الشركاء وفق ما تقضي به الضوابط الشرعية"، وحسبما نصت عليه المادة الثالثة والستون بعد المائة "ترتب الحصص حقوقاً متساوية في الأرباح الصافية وفي فائض التصفية، ما لم ينص عقد تأسيس الشركة على غير ذلك". وتطبيقا للمبدأ الشرعي العام المتعلق بزكاة الخلطة، فإنه يجوز للشركاء التراجع فيما بينهم استنادا إلى نص المبدأ الشرعي "...، وما كان من خليطين فإنهما يتراجعان بينهما بالسوية".

مثال (١) توضيح العرض والإفصاح في حال تراجع الملاك فيما بينهم في تحمل مصروف الزكاة والضريبة:

فيما يلي مثال لكيفية عرض القوائم المالية لأثر الزكاة والضريبة على نصيب حصة الملكية لكل شريحة من شرائح الملاك في الربح أو الخسارة بعد حسم ما يرتبط بهذه الشريحة من زكاة أو ضريبة من الربح أو الخسارة قبل الزكاة أو الضريبة، في حال الاتفاق على ذلك، وبما لا يخل بتطبيق المبادئ المحاسبية بالشكل الصحيح.

(ينطبق المثال بنفس الأسلوب في حال كانت الشركة معفاة من الزكاة على حصة ملكية مؤسسة أوقاف فيها)

الافتراضات (أرقام افتراضية للتوضيح): رأس المال ١٠،٠٠٠،٠٠٠ ريال، شراكة بنسبة ٥٠/٥٠، ربح السنة قبل الزكاة والضريبة ١،٠٠٠،٠٠٠ ريال، الزكاة على حصة ملكية السعودي ٨٠،٠٠٠ ريال، الضريبة على حصة ملكية غير السعودي ١٠٠،٠٠٠ ريال، وسيتم تجنيب احتياطي بنسبة ١٠% من صافي الربح، وتوزيع أرباح بنسبة ٥% من رأس المال:

أولا: قائمة الدخل:

الربح قبل الزكاة والضريبة		١٠٠٠،٠٠٠
يطرح مصروف الزكاة والضريبة للفترة (١)	(١٨٠،٠٠٠)	
صافي الربح أو الخسارة		٨٢٠،٠٠٠

(١)يضاف الجدول الآتي إلى الإفصاحات المتعلقة بالزكاة والضريبة للفترة التي تطلبها المعايير ذات العلاقة:

	الإجمالي	السعوديين	الأجانب
الربح قبل الزكاة والضريبة	١،٠٠٠،٠٠٠	٥٠٠،٠٠٠	٥٠٠،٠٠٠
الزكاة	(٨٠،٠٠٠)	(٨٠،٠٠٠)	
الضريبة	(١٠٠،٠٠٠)		(١٠٠،٠٠٠)
الربح بعد الزكاة والضريبة	٨٢٠،٠٠٠	٤٢٠،٠٠٠	٤٠٠،٠٠٠

ثانيا: قائمة التغيرات في حقوق الملكية:

يتم تصنيف عناصر حقوق الملكية في مجموعتين بحسب الوضع الزكوي أو الضريبي للمساهمين، ويتم قيد ما يتعلق بصافي الربح أو الخسارة والاحتياطيات والتوزيعات الخاصة بكل مجموعة في الجزء الخاص بها من هذه القائمة. وفيما يلي مثال لكيفية عرض قائمة التغيرات في حقوق الملكية لشركة مختلطة (يمكن أن يتغير شكل القائمة بحسب العناصر المكونة لحقوق الملكية).

	رأس المال	الدخل قبل الزكاة والضريبة				الزكاة والضريبة		صافي الربح أو الخسارة			الاحتياطي النظامي (بنسبة ١٠% من صافي الربح المخصص لكل شريحة من شرائح الملاك)			الأرباح المبقاة		
		الإجمالي	نصيب السعوديين	نصيب الأجانب		المحمل على السعوديين	المحمل على الأجانب	الإجمالي	نصيب السعوديين	نصيب الأجانب	الإجمالي	حصة السعوديين	حصة الأجانب	الإجمالي	حصة السعوديين	حصة الأجانب
الرصيد ١/١/ ٢٠١٥	١٠٠٠٠٠٠٠										٠	٠	٠	٠	٠	٠
الدخل قبل الزكاة والضريبة		١٠٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠		٨٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	٨٢٠٠٠٠	٤٢٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠	٨٢٠٠٠	٤٢٠٠٠	٤٠٠٠٠	٧٣٨٠٠٠	٣٧٨٠٠٠	٣٦٠٠٠٠
توزيعات الأرباح														(٥٠٠٠٠٠)	(٢٥٠٠٠٠)	(٢٥٠٠٠٠)
عناصر أخرى...																
الرصيد ١٢/٣١/ ٢٠١٥	١٠٠٠٠٠٠٠										٨٢٠٠٠	٤٢٠٠٠	٤٠٠٠٠	٢٣٨٠٠٠	١٢٨٠٠٠	١١٠٠٠٠

مثال (٢) توضيح العرض والإفصاح في حال **عدم** تراجع الملاك فيما بينهم في تحمل مصروف الزكاة والضريبة (أي تقاسم صافي الربح بعد الزكاة والضريبة وفقا لنسب ملكيتهم):

نفس افتراضات المثال رقم (١)، إلا أنه في هذا المثال اتفق الملاك على تقاسم صافي الربح أو الخسارة بعد الزكاة والضريبة وفقاً لنسب ملكيتهم.

أولاً: قائمة الدخل:

الربح قبل الزكاة والضريبة		١٠٠٠،٠٠٠
يطرح مصروف الزكاة والضريبة للفترة (١)	(١٨٠،٠٠٠)	
صافي الربح أو الخسارة		٨٢٠،٠٠٠

(١)يضاف الجدول الآتي إلى الإفصاحات المتعلقة بالزكاة والضريبة للفترة التي تطلبها المعايير ذات العلاقة:

	الإجمالي
الربح قبل الزكاة والضريبة	١،٠٠٠،٠٠٠
الزكاة	(٨٠،٠٠٠)
الضريبة	(١٠٠،٠٠٠)
الربح بعد الزكاة والضريبة	٨٢٠٠٠٠

ثانياً: قائمة التغيرات في حقوق الملكية:

لا يختلف عرض قائمة التغيرات في حقوق الملكية في هذه الحالة عن عرضها في حال كون الشركة خاضعة للزكاة فقط أو الضريبة فقط، حيث لا يوجد تراجع بين الشركاء في تحمل الزكاة أو الضريبة. ولذلك ستظهر تلك القائمة بالشكل الآتي (يمكن أن يتغير شكل القائمة بحسب العناصر المكونة لحقوق الملكية):

	رأس المال	الاحتياطي النظامي (بنسبة ١٠% من صافي الربح)	الأرباح المبقاة
الرصيد ٢٠١٥/١/١	١٠،٠٠٠،٠٠٠	٠	٠
صافي الربح أو الخسارة		٨٢،٠٠٠	٧٣٨،٠٠٠
توزيعات الأرباح			(٥٠٠،٠٠٠)
عناصر أخرى...			
الرصيد ٢٠١٥/١٢/٣١	١٠،٠٠٠،٠٠٠	٨٢،٠٠٠	٢٣٨،٠٠٠