

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية: مادة تدريبية للمعايير الدولية
لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم

الوحدة ١٦ - العقارات الاستثمارية



مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية: مادة تدريبية للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم

بما فيها النص الكامل للقسم ١٥ "العقارات الإستثمارية" من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية في ٩ يوليو ٢٠٠٩،
مع توضيحات مفصلة وأسئلة تقييم ذاتي ودراسات حالة.

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
شارع ٣٠ كانون
لندن EC4M 6XH
المملكة المتحدة.

هاتف: +٤٤ (٠)٢٠ ٧٢٤٦ ٦٤١٠

فاكس: +٤٤ (٠)٢٠ ٧٢٤٦ ٦٤١١

البريد الإلكتروني info@ifrs.org

هاتف الإصدارات: +٤٤ (٠)٢٠ ٧٣٣٢ ٢٧٣٠

فاكس الإصدارات: +٤٤ (٠)٢٠ ٧٣٣٢ ٢٧٤٩

البريد الإلكتروني publications@ifrs.org

الموقع الإلكتروني www.ifrs.org

المجمع العربي للمحاسبين القانونيين (ASCA)

ص.ب: ٩٢٢١٠٤، عمان ١١١٩٢

هاتف: +٩٦٢-٦-٥١٠٠٩٠٠

فاكس: +٩٦٢-٦-٥١٠٠٩٠١

عمان-المملكة الأردنية الهاشمية

بريد إلكتروني: asca.jordan@tagi.com

موقع: www.ascasociety.org

This training material has been prepared by IFRS Foundation education staff. It has not been approved by the International Accounting Standards Board (IASB). The training material is designed to assist those training others to implement and consistently apply the IFRS for SMEs. For more information about the IFRS education initiative visit

<http://www.ifrs.org/Use+around+the+world/Education/Education.htm> .

IFRS Foundation®
30 Cannon Street | London EC4M 6XH | United Kingdom
Telephone: +44 (0)20 7246 6410 | Fax: +44 (0)20 7246 6411
Email: info@ifrs.org Web: www.ifrs.org

Copyright © 2010 IFRS Foundation®

Right of use

Although the IFRS Foundation encourages you to use this training material, as a whole or in part, for educational purposes, you must do so in accordance with the copyright terms below.

Please note that the use of this module of training material is not subject to the payment of a fee.

Copyright notice

All rights, including copyright, in the content of this module of training material are owned or controlled by the IFRS Foundation.

Unless you are reproducing the training module in whole or in part to be used in a stand-alone document, you must not use or reproduce, or allow anyone else to use or reproduce, any trademarks that appear on or in the training material. For the avoidance of any doubt, you must not use or reproduce any trade mark that appears on or in the training material if you are using all or part of the training materials to incorporate into your own documentation. These trademarks include, but are not limited to, the IFRS Foundation and IASB names and logos.

When you copy any extract, in whole or in part, from a module of the IFRS Foundation training material, you must ensure that your documentation includes a copyright acknowledgement that the IFRS Foundation is the source of your training material. You must ensure that any extract you are copying from the IFRS Foundation training material is reproduced accurately and is not used in a misleading context. Any other proposed use of the IFRS Foundation training materials will require a license in writing.

Please address publication and copyright matters to:
IFRS Foundation Publications Department
30 Cannon Street London EC4M 6XH United Kingdom
Telephone: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Email: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

The IFRS Foundation, the authors and the publishers do not accept responsibility for loss caused to any person who acts or refrains from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

The Arabic translation of the Training Material for the IFRS® for SMEs contained in this publication has not been approved by a review committee appointed by the IFRS Foundation. The Arabic translation is copyright of the IFRS Foundation.



The IFRS Foundation logo, the IASB logo, the IFRS for SMEs logo, the 'Hexagon Device', 'IFRS Foundation', 'eIFRS', 'IAS', 'IASB', 'IASB Foundation', 'IASCF', 'IFRS for SMEs', 'IASs', 'IFRS', 'IFRSs', 'International Accounting Standards' and 'International Financial Reporting Standards' ar

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية: مادة تدريبية للمعيار الدولي إعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم

بما فيها النص الكامل للقسم ١٤ " العقارات الإستثمارية" من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية في ٩ يوليو ٢٠٠٩، مع توضيحات مفصلة وأسئلة تقييم ذاتي ودراسات حالة.

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

شارع ٣٠ كانون

لندن EC4M 6XH

المملكة المتحدة.

هاتف: ٦٤١٠ ٦٤٦ ٧٢٤٦ ٢٠ (٠) ٤٤+

فاكس: ٦٤١١ ٦٤٦ ٧٢٤٦ ٢٠ (٠) ٤٤+

البريد الإلكتروني info@ifrs.org

هاتف الإصدارات: ٢٧٣٠ ٢٧٣٢ ٧٣٣٢ ٢٠ (٠) ٤٤+

فاكس الإصدارات: ٢٧٤٩ ٢٧٣٢ ٧٣٣٢ ٢٠ (٠) ٤٤+

البريد الإلكتروني publications@ifrs.org

الموقع الإلكتروني www.ifrs.org

المحتويات

١	المقدمة
١	أهداف التعلم
٢	المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم
٢	مقدمة إلى المتطلبات
٤	المتطلبات والأمثلة
٤	نطاق هذا القسم
٥	التعريف والاعتراف الأولي بالعقارات الاستثمارية
١٠	القياس عند الاعتراف الأولي
١١	القياس بعد الاعتراف
١٥	عمليات التحويل
١٨	الإفصاحات
٢٤	التقديرات هامة والأحكام الأخرى
٢٦	مقارنة مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة
٢٧	اختبار المعرفة
٣٣	تطبيق المعرفة
٣٣	دراسة الحالة ١
٣٥	إجابة على دراسة الحالة ١
٣٩	دراسة الحالة ٢
٤١	إجابة على دراسة الحالة ٢

تم إعداد المادة التدريبية من قبل موظفي التعليم في مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ولم يوافق عليها مجلس معايير المحاسبة الدولية. وتم تحديد المتطلبات التي تنطبق على المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم الصادر من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولي في يوليو ٢٠٠٩ .

المقدمة

تركز هذه الوحدة على محاسبة وإعداد التقارير الخاصة بالعقارات الاستثمارية وفقاً للقسم ١٦ "العقارات الاستثمارية" من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم. وتعرف هذه الوحدة المتعلم على الموضوع وترشده من خلال النص الرسمي وتطور فهمه للمتطلبات من خلال استخدام الأمثلة وتشير إلى الأحكام الهامة المطلوبة في محاسبة العقارات الاستثمارية. علاوة على ذلك، تشمل الوحدة أسئلة مصممة لاختبار معرفة المتعلمين بالمتطلبات ودراسة الحالة لتطوير قدرتهم على محاسبة العقارات الاستثمارية والإفصاح عنها وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.

أهداف التعلم

عند الانتهاء بنجاح من هذه الوحدة، ينبغي معرفة متطلبات إعداد التقارير المالية للعقارات الاستثمارية وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم. علاوة على ذلك، وخلال السير في دراسة الحالة التي تحاكي جوانب التطبيق العملي لتلك المعرفة، ينبغي تحسين الكفاءة لحساب العقارات الاستثمارية وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم. وينبغي على وجه التحديد:

- تمييز العقارات الاستثمارية عن غيرها من أصول المنشأة.
- تحديد الوقت الذي تكون فيه بنود العقارات الاستثمارية مؤهلة للاعتراف بها في البيانات المالية.
- قياس بنود العقارات الاستثمارية عند الاعتراف الأولي وما بعد ذلك.
- العرض والإفصاح عن العقارات الاستثمارية في البيانات المالية.
- تحديد وقت إلغاء الاعتراف ببنود العقارات الاستثمارية أو تحويلها إلى تصنيف آخر للأصل ومحاسبة ذلك الإلغاء أو التحويل.
- القدرة على إظهار فهم للأحكام الهامة المطلوبة في محاسبة العقارات الاستثمارية.

المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم

تهدف المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم إلى تطبيقها على البيانات المالية للأغراض العامة للمنشآت غير الخاضعة للمساءلة العامة (انظر القسم ١ "المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم").

وتشمل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم متطلبات إلزامية ومواد أخرى (غير إلزامية) تم نشرها معها.

وتشمل المواد غير الإلزامية:

- تمهيدا يوفر مقدمة عامة إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم ويشرح غايتها وتنظيمها وصلاحياتها.
- إرشادات التنفيذ التي تشمل بيانات مالية توضيحية وقائمة تحقق للإفصاح.
- أساس الاستنتاجات الذي يلخص الاعتبارات الرئيسية لمجلس معايير المحاسبة الدولية في الوصول إلى استنتاجاته في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.
- الآراء المعارضة لعضو مجلس معايير المحاسبة الدولية الذي لم يوافق على نشر المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.

تعتبر قائمة المصطلحات في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم جزءا من المتطلبات الإلزامية.

توجد ملحقات في القسم ٢١ "المخصصات والبنود المحتملة" والقسم ٢٢ "الالتزامات وحقوق الملكية" والقسم ٢٣ "الإيرادات" من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم. وتعتبر هذه الملحقات إرشادات غير إلزامية.

مقدمة إلى المتطلبات

تهدف البيانات المالية للأغراض العامة للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم إلى توفير معلومات حول المركز المالي والأداء والتدفقات النقدية للمنشأة التي تعتبر مفيدة في صنع القرار الاقتصادي من قبل مجموعة كبيرة من المستخدمين ممن ليسوا في وضع يسمح لهم بطلب تقارير مصممة حسب احتياجاتهم المعلوماتية. ويهدف القسم ١٦ إلى وصف المعاملة المحاسبية ومتطلبات الإفصاح عن العقارات الاستثمارية بصورة تمكن مستخدمي البيانات المالية من رؤية المعلومات المتعلقة بالعقارات الاستثمارية الخاصة بالمنشأة والتغيرات في مثل هذا الاستثمار.

وتعد المعلومات المتعلقة بالقيمة العادلة للعقارات الاستثمارية والتغيرات فيها مفيدة بصورة كبيرة بالنسبة إلى مستخدمي البيانات المالية لأغراض عامة (دخل الإيجارات والتغيرات في القيمة العادلة مرتبطة بصورة معقدة كمكونات مكملة للأداء المالي للعقارات الاستثمارية على سبيل المثال).

ومن المسائل الرئيسية التي تظهر في محاسبة العقارات الاستثمارية هي تقدير القيمة العادلة للاستثمارات المالية وبشكل خاص في الدول التي تكون فيها مهنة التقييم راسخة بصورة أقل. وعند التمكن من تحديد القيمة العادلة للعقارات الاستثمارية بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر، يتم محاسبتها من خلال استخدام نموذج القيمة العادلة. وخلافا لذلك، يتم محاسبة العقارات الاستثمارية من خلال استخدام نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة.

العقارات الاستثمارية هي ممتلكات يحتفظ بها المالك أو المستأجر بموجب عقد إيجار تمويلي من أجل تحصيل الإيجارات أو لغايات تنمين رأس المال أو كلاهما بدلا من استخدامها في إنتاج أو توريد السلع أو الخدمات أو لغايات إدارية (انظر القسم ١٧ "الممتلكات والمصانع والمعدات") أو البيع في مسار العمل الاعتيادي (انظر القسم ١٣ "المخزون").

ويقضي هذا القسم المنشأة محاسبة جميع بنود العقارات الاستثمارية بسعر التكلفة عند الاعتراف الأولي. وتقوم المنشأة التي تشتري العقارات الاستثمارية بقياس تكاليفها على أساس سعر الشراء وأي نفقات منسوبة بشكل مباشر كالرسوم القانونية والعمولة وضرائب تحويل الممتلكات وتكاليف المعاملات الأخرى. ويتم تحديد تكاليف العقارات الاستثمارية المبنية ذاتيا وفقا لمتطلبات الفقرات ١٧.١٠ - ١٧.١٤.

ويتم القياس بعد الاعتراف الأولي وفقا للظروف بدلا من خيار السياسة المحاسبية بين نماذج التكاليف والقيمة العادلة. وفي حال تمكنت المنشأة من قياس القيمة العادلة لبند من بنود العقارات الاستثمارية بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر، عليها استخدام نموذج القيمة العادلة. وخلافا لذلك، يتم محاسبة البند على أنه ممتلكات ومصانع ومعدات من خلال استخدام نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة الوارد في القسم ١٧.

وعندما تحدد المنشأة القيمة العادلة للعقارات الاستثمارية، تقوم بتطبيق الإرشادات الواردة في الفقرات ١١.٢٧ - ١١.٣٢ المطبقة على عمليات قياس الاستثمارات في الأسهم العادية أو الأسهم الممتازة بالقيمة العادلة (انظر القسم ١١ "الأدوات المالية الأساسية"). ويتم الاعتراف بتغييرات القيمة العادلة في الأرباح أو الخسائر في كل تاريخ إعداد تقارير.

وعند قياس العقارات الاستثمارية بسعر التكلفة (في حال عدم التمكن من تحديد القيمة العادلة بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر)، يتم تحديد المسائل الرئيسية (تكاليف الأصول الأولية، والعمر الإنتاجي المتوقع لها، وفترة الاستهلاك) بالإضافة إلى تقييم وجوب الاعتراف بخسائر انخفاض قيمة الأصول. ويتم استهلاك هذا النوع من بنود العقارات الاستثمارية خلال العمر الإنتاجي المتوقع له.

القيمة المتبقية للأصل هي القيمة المقدرة التي تحصل عليها المنشأة حاليا نتيجة التصرف بالأصل بعد اقتطاع تكاليف التصرف المقدرة في حال كان الأصل قد وصل العمر والحالة المتوقعة في نهاية العمر الإنتاجي المقدر له (القيمة العادلة اليوم مطروحا منها تكاليف بيع أصل معادل أكثر قدما على سبيل المثال) (انظر تعريف القيمة المتبقية في قائمة المصطلحات). وبالتالي، في حال عدم تمكن المنشأة من تحديد القيمة العادلة للعقارات الاستثمارية، فإنها لا تستطيع تحديد القيمة المتبقية لتلك العقارات. ومن خلال تطوير السياسة المحاسبية للمنشأة من أجل تحديد القيمة المتبقية للممتلكات في هذه الظروف، من الممكن أن تأخذ المنشأة بعين الاعتبار (إلا أنها غير ملزمة بذلك) متطلبات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة المتعلقة بالمسألة ذاتها. وفي هذه الظروف، تقضي المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة افتراض أن القيمة المتبقية للعقارات الاستثمارية تساوي صفر (انظر معيار المحاسبة الدولي ٤٠ "العقارات الاستثمارية" (الفقرة ٥٣)، وأساس استنتاجات معيار المحاسبة الدولي ٤٠ (فقرة استنتاج ٦٧ (أ) (٨)).

ويتم مراجعة أسلوب ومعدل الاستهلاك سنويا. علاوة على ذلك، على المنشأة تقييم إمكانية وجود مؤشر إلى انخفاض قيمة أي بند من بنود العقارات الاستثمارية التي يتم محاسبتها على أنها ممتلكات ومصانع ومعدات في كل تاريخ إعداد تقارير (عندما تتجاوز القيمة المسجلة القيمة القابلة للاسترداد على سبيل المثال). وفي حال وجود مثل هذه المؤشرات، يخضع ذلك البند لاختبار انخفاض القيمة. (يتم تحديد القيمة القابلة للاسترداد والاعتراف بخسائر انخفاض القيمة في حال وجودها على سبيل المثال). حيث تعد القيمة القابلة للاسترداد أعلى من القيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع وقيمة الاستخدام. ولا تعفي قاعدة التكاليف والجهود الزائدة المطبقة في تصنيف العقارات الاستثمارية المنشأة من حساب القيمة العادلة لتلك العقارات المشار فيها إلى إمكانية تخفيض قيمتها. وهناك "صعوبة" أكبر في اختبار انخفاض القيمة.

وعند التصرف ببند من بنود العقارات الاستثمارية، يتم إدراج الأرباح أو الخسائر الناجمة عن التصرف بها في الأرباح أو الخسائر. أما بالنسبة إلى العقارات الاستثمارية التي يتم قياسها بالقيمة العادلة، فيتم الاعتراف بأرباح وخسائر القيمة العادلة للعقار في الأرباح أو الخسائر في فترة إعداد التقارير التي يحدث فيها التغير في القيمة العادلة.

المتطلبات والأمثلة

تم تحديد متطلبات القسم ١٦ "العقارات الاستثمارية" من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم فيما يلي وتظليلها باللون الرمادي. وتعتبر قائمة المصطلحات في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم جزء من المتطلبات. وتكون في المرة الأولى التي تظهر فيها في القسم ١٦ بخط غامق. ولم يتم تظليل الملاحظات والأمثلة التي تم إدراجها من قبل موظفي التعليم في مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ولا تشكل الإضافات التي قام بها الموظفون جزء من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم ولم تتم الموافقة عليها من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية.

نطاق هذا القسم

١٦.١ ينطبق هذا القسم على محاسبة الاستثمارات في الأرض أو المباني التي ينطبق عليها تعريف العقارات الاستثمارية في الفقرة ١٦.٢ وبعض حصص الملكية المحتفظ بها من قبل المستأجر بموجب عقد إيجار تشغيلي (انظر الفقرة ١٦.٣) التي يتم التعامل معها على أنها عقارات استثمارية. ووفقا لهذا القسم، لا يتم محاسبة إلا العقارات الاستثمارية التي يمكن فيها قياس القيمة العادلة بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر بالقيمة العادلة من خلال الأرباح أو الخسائر. بينما يتم محاسبة كافة العقارات الاستثمارية الأخرى على أنها ممتلكات ومصانع ومعدات من خلال استخدام نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة الوارد في القسم ١٧ "الممتلكات والمصانع والمعدات" وتبقى ضمن نطاق القسم ١٧ ما لم يتوفر قياس موثوق به للقيمة العادلة وتوقع قياس القيمة العادلة بشكل موثوق على أساس مستمر.

الملاحظات

يخطئ البعض في ظنهم أن العقارات الاستثمارية تظهر فقط في البيانات المالية لمنشآت العقارات الاستثمارية. مع ذلك، تحتفظ العديد من المنشآت التي تختلف طبيعة أعمالها الرئيسية عن منشأة العقارات الاستثمارية (كذلك الخاصة بالتصنيع والتجزئة على سبيل المثال) كذلك بالممتلكات من أجل تأجيرها للمنشآت الأخرى ولغايات تامين رأس المال.

ولا تملك المنشأة خيار السياسة المحاسبية. فهي تقوم بمحاسبة العقارات الاستثمارية وفقا للظروف. وفي حال معرفة المنشأة وقدرتها على قياس القيمة العادلة لبند من بنود العقارات الاستثمارية من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر، عليها استخدام القيمة العادلة من خلال نموذج الأرباح أو الخسائر للعقار الاستثماري. وعلى المنشأة استخدام نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة في القسم ١٧ للعقارات الاستثمارية في حال لم تتمكن من قياس القيمة العادلة بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر.

وتطبق إدارة المنشأة الأحكام في تحديد إمكانية قياس القيمة العادلة للعقارات الاستثمارية بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر. ولا تعرف المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم مصطلح "أساس مستمر". وفي سياق الفقرة ١٦.١ ينطبق مصطلح "أساس مستمر" حاليا وفي المستقبل (في الحاضر وفي المستقبل المتوقع مثلا). على سبيل المثال، لا يشكل العرض غير الملزم وغير المتكرر بحد ذاته الأساس المستمر. وتوفر الفقرات ١١.٢٧ - ١١.٣٢ الإرشادات في تحديد القيمة العادلة.

وفي حال تغير الظروف وعدم توفر قياس موثوق به للقيمة العادلة لبنود العقارات الاستثمارية من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر، يتم محاسبة الممتلكات من خلال استخدام نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة. وتعتبر القيمة العادلة للممتلكات في تاريخ التحويل تكلفتها (انظر الفقرة ١٦.٨).

وفي حال تغير الظروف وتوفر قياس موثوق به للقيمة العادلة لبنود العقارات الاستثمارية التي يتم محاسبتها من خلال استخدام نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة، يتم تسجيل الممتلكات بالقيمة العادلة. ويتم الإفصاح عن الأرباح المعترف بها في الأرباح أو الخسائر بعد إعادة قياس الممتلكات بالقيمة العادلة في تاريخ التحويل بصورة منفصلة (انظر الفقرات ٣.٢ و ١٦.١٠ و (٥)).

التعريف والاعتراف الأولي بالعقارات الاستثمارية

١٦.٢ العقارات الاستثمارية هي الممتلكات (قطعة أرض أو بناية أو جزء من بناية أو كلاهما) التي يملكها المالك أو المستأجر بموجب عقد إيجار تمويلي من أجل تحصيل الإيجارات أو تأمين رأس المال أو كلاهما بدلا من:

أ - استخدامها في إنتاج أو توريد السلع أو الخدمات أو لغايات إدارية؛ أو

ب - البيع في مسار العمل الاعتيادي.

الملاحظات

تعد الممتلكات المحتفظ بها للغايات المذكورة في الفقرة ١٦.٢ (ب) مخزونا (انظر القسم ١٣ "المخزون"). نظرا لتوقع استخدام الممتلكات المشغولة من قبل المالك والمذكورة في الفقرة ١٦.٢ (أ) خلال فترات عديدة، فإنها تعد ممتلكات ومصانع ومعدات (انظر القسم ١٧ "الممتلكات والمصانع والمعدات").

تولد العقارات الاستثمارية تدفقات نقدية مستقلة بصورة واسعة من الأصول الأخرى التي تحتفظ بها المنشأة. الأمر الذي يميز بين العقارات الاستثمارية والممتلكات المشغولة من قبل المالك.

وتولد عملية إنتاج أو توريد السلع أو الخدمات (أو استخدام الممتلكات لغايات إدارية) التدفقات النقدية المنسوبة إلى الممتلكات والأصول الأخرى المستخدمة في عملية الإنتاج أو التوريد. انظر الفقرة ١٦.٤ الخاصة بتصنيف الممتلكات ذات الاستخدامات العديدة.

تعد الأحكام ضرورية أحيانا من أجل تحديد فيما إن كانت الممتلكات مؤهلة لأن تكون عقارات استثمارية. على سبيل المثال، عندما توفر المنشأة خدمات إضافية لمستأجري إحدى ممتلكاتها، فإنها تعتبر الممتلكات عقارات استثمارية في حال كانت الخدمات غير جوهرية بالنسبة إلى الترتيب ككل.

لا تحدد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم كيفية تصنيف الأرض المشتراة لغايات غير محددة. ومن خلال تطوير السياسة المحاسبية الخاصة بالأرض التي يتم استملاكها لغايات غير محددة، من الممكن أن تراجع المنشأة (إلا أنها غير ملزمة بذلك) متطلبات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة (انظر الفقرة ١٠.٦ من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم). ويصنف معيار المحاسبة الدولي ٤٠ "العقارات الاستثمارية" الأرض التي يتم استملاكها لغايات غير محددة كعقار استثماري (انظر معيار المحاسبة الدولي ٤٠ فقرة ٨ (ب))، لأن القرارات اللاحقة باستخدام مثل هذه الأرض كمخزون أو لغايات التطوير كممتلكات مشغولة من قبل المالك تعد قرارات استثمارية (انظر أساس استنتاجات معيار المحاسبة الدولي ٤٠، فقرة استنتاج ٦٧ (ب) (٢)).

الأمثلة - العقارات الاستثمارية

المثال ١: تملك منشأة بناية تقوم بتأجيرها لأطراف ثالثة مستقلة بموجب عقود إيجار تشغيلية مقابل دفعات الإيجار. تصنف البناية على أنها بند من بنود العقارات الاستثمارية من قبل المنشأة (المؤجر)، وتعد ممتلكات محتفظ بها لغايات تحصيل الإيجارات.

المثال ٢: تملك منشأة بناية تقوم بتأجيرها لأطراف ثالثة مستقلة بموجب عقود إيجار تشغيلية مقابل دفعات الإيجار. وتوفر المنشأة خدمات التنظيف والحماية والصيانة لمستأجري البناية.

تعد الممتلكات عقارات استثمارية في حال كانت الخدمات التي تقوم المنشأة بتوفيرها غير جوهرية بالنسبة إلى الترتيب ككل. وفي معظم الحالات، تكون خدمات التنظيف والحماية والصيانة غير جوهرية، وبالتالي، تصنف البناية على أنها عقار استثماري.

وفي حال كانت الخدمات التي توفرها المنشأة جوهرية، ينبغي تصنيف الممتلكات على أنها ممتلكات ومصانع ومعدات. على سبيل المثال، في حال كانت المنشأة تملك وتدير فندقاً، تكون الخدمات التي توفرها لنزلاتها جوهرية بالنسبة إلى الترتيب ككل.

المثال ٣: تملك منشأة بناية تقوم بتأجيرها لطرف ثالث مستقل (مستأجر) بموجب عقد إيجار تشغيلي مقابل دفعات إيجار ثابتة. ويدير المستأجر فندقاً من البناية بما في ذلك مجموعة من الخدمات التي توفرها الفنادق الفاخرة عادة. ولا توفر المنشأة أي خدمات لنزلاء الفندق ولا يتأثر دخل الإيجارات بعدد نزلاء الفندق (تعد المنشأة مستثمر غير فعال على سبيل المثال).

تعد البناية عقار استثماري للمنشأة. ولا تتدخل المنشأة في أعمال تشغيل الفندق (تعد المنشأة مستثمر غير فعال على سبيل المثال).

المثال ٤: تملك المنشأة (الأم) بناية تقوم بتأجيرها للشركة التابعة لها بموجب عقد إيجار تشغيلي مقابل دفعات الإيجار. وتستخدم الشركة التابعة البناية كمرجع تجزئي لمنتجاتها.

لا تصنف البناية في البيانات المالية الوحدة للمنشأة الأم كبنود العقارات الاستثمارية. وتظهر البيانات المالية الموحدة المنشأة الأم والشركة التابعة لها كمنشأة واحدة. وتستخدم المنشأة الموحدة البناية لغايات توريد السلع. وعليه، يتم محاسبة البناية من قبل المجموعة الموحدة كبنود الممتلكات والمصانع والمعدات (انظر الفقرة ١٧.٢).

وتصنف البناية في البيانات المالية الموحدة للمنشأة الأم (في حال تم تحضيرها، انظر الفقرة ٩.٢٤) كعقار استثماري. حيث تعد ممتلكات يحتفظ بها لغايات تحصيل الإيجارات.

ويتم محاسبة الترتيب في البيانات المالية الفردية للشركة التابعة على أنها عقد إيجار تشغيلي وفقاً للقسم ٢٠ "الإيجارات" (القسم ١٦ غير متصل بمحاسبة الشركة التابعة لهذا البند على سبيل المثال).

المثال ٥: قامت منشأة بشراء قطعة أرض كاستثمار طويل الأمد لأنها تتوقع زيادة قيمتها مع مرور الزمن. ولا تتوقع أن تولد الأرض أي إيجارات في المستقبل.

تصنف الأرض على أنها عقار استثماري. وتعد ممتلكات تحتفظ بها المنشأة لغايات تجميع رأس المال. ولا تكون الأرض معروضة للبيع في مسار العمل الاعتيادي.

المثال ٦: تحتفظ منشأة بأرض من أجل استخدامها لغايات غير محددة مستقبلاً.

لا تحدد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم كيفية تصنيف الأرض المحتفظ بها لغايات غير محددة. ومن خلال تطوير السياسة المحاسبية للأرض التي يتم استملكها لغايات غير محددة، تستطيع المنشأة (إلا أنها غير ملزمة بذلك) النظر إلى متطلبات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة (انظر الفقرة ١٠.٦). ويحدد معيار المحاسبة الدولي ٤٠ (كما هو صادر في ٩ يوليو ٢٠٠٩) تصنيف الأرض التي يتم استملكها لغايات غير محددة على أنها عقار استثماري (انظر أيضاً معيار المحاسبة الدولي ٤٠، الفقرة ٨ (ب))، لأن القرار اللاحق في استخدام مثل هذه الأرض كمخزون أو تطويرها كعقار يتم إشغاله من قبل المالك يعد قراراً استثمارياً (انظر أساس استنتاجات معيار المحاسبة الدولي ٤٠، فقرة استنتاج ٦٧ (ب) (٢)).

الأمثلة - لا تعد عقارات استثمارية

المثال ٧: تملك منشأة بناية تقوم بتأجيرها لطرف ثالث مستقل بموجب عقد إيجار تمويلي مقابل دفعات الإيجار.

لا تصنف البناية كعقار استثماري من قبل المنشأة (المؤجر). وتملك المنشأة القيمة القابلة للاسترداد فيما يتعلق بعقد الإيجار التمويلي. وتقوم المنشأة بإلغاء الاعتراف بالامتلاكات في بداية مدة العقد (انظر القسم ٢٠).

المثال ٨: قامت منشأة بشراء قطعة أرض من أجل تقسيمها إلى قطع أصغر لغايات البيع في مسار العمل الاعتيادي بهامش ربحي من المتوقع أن يبلغ ٤٠٪. ولا تتوقع المنشأة أن تولد الأرض أي إيجارات.

لا تصنف الأرض على أنها عقار استثماري وإنما كمخزون. ويحتفظ بها لغايات البيع في مسار العمل الاعتيادي (انظر الفقرة ١٣.١).

المثال ٩: تملك منشأة بناية تقوم من خلالها بإدارة فندق (تقوم بتأجير غرف الفندق لأطراف ثالثة مستقلة بموجب عقود إيجار تشغيلية مقابل دفعات الإيجار على سبيل المثال). وتوفر المنشأة لنزلاء الفندق مجموعة من الخدمات التي توفرها الفنادق الفاخرة في العادة. وتكون بعض الخدمات مشمولة في السعر اليومي للغرفة (كوجبة الفطور والتلفاز مثلاً)، بينما يتم محاسبة الخدمات الأخرى بصورة منفصلة (كالوجبات الأخرى والثلاجة الصغيرة في الغرفة ومرافق مبنى الألعاب الرياضية والرحلات السياحية إلى المناطق المحيطة مثلاً).

لا تعد البناية عقار استثماري. وتتدخل المنشأة بصورة نشطة في إدارة الأعمال الفندقية في البناية. وعلى المنشأة تصنيف البناية على أنها ممتلكات ومصانع ومعدات - حيث تعتمد تدفقاتها النقدية (دخل الإيجارات والدخل من الخدمات الأخرى التي يتم توفيرها) على طريقة إدارة المنشأة للأعمال الفندقية.

١٦.٣ من الممكن تصنيف ومحاسبة حصص الملكية المحتفظ بها من قبل المستأجر بموجب عقد إيجار تشغيلي كعقارات استثمارية من خلال استخدام هذا القسم في حال حققت الممتلكات تعريف العقارات الاستثمارية وتمكن المستأجر من قياس القيمة العادلة لحصص الملكية من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر. ويتوفر بديل هذا التصنيف على أساس كل ملكية على حدة.

الملاحظات

وفقا للقسم ٢٠ "عقود الإيجار"، لا يعترف المستأجر بموجب العقد الإيجار التشغيلي بالأصل المؤجر أو بالتزام الإيجار ذات العلاقة في بياناته الخاصة بالمركز المالي (انظر القسم ٢٠). علاوة على ذلك، في حال دفع المستأجر دفعة مقدمة خاصة بحصص الملكية بموجب عقد إيجار تشغيلي، يقوم المستأجر بحاسبة تلك الدفعة على أنها مصاريف مدفوعة مسبقا وليس بندا من بنود الممتلكات. مع ذلك، تسمح الفقرة ١٦.٣ مثل هذه المنشأة (كمستأجر) باختيار محاسبة عقد الإيجار التشغيلي للعقار الاستثماري على أساس كل ملكية على حدة على أنه عقد إيجار تمويلي وفقا للقسم ٢٠، شريطة أن تحقق الممتلكات تعريف العقارات الاستثمارية وأن يكون المستأجر قادرا على قياس القيمة العادلة لحصص الملكية من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر.

أمثلة - حصص الملكية التشغيلية المؤجرة

المثال ١٠: تقوم منشأة (كمستأجر) باستئجار بناية (البنائية ١) بموجب عقد إيجار تشغيلي من طرف ثالث مستقل. علاوة على ذلك، تقوم المنشأة (كمؤجر) بتأجير البناية ١ بموجب عقود إيجار تشغيلية لأطراف ثالثة مستقلة. وتحقق المنشأة أرباح الحصص المؤجرة في البناية ١ من خلال رفع قيمة الإيجار على المستأجرين بنسبة أكبر من القيمة المحددة من قبل المالك.

من الممكن أن تصنف المنشأة (إلا أنها غير ملزمة بذلك) الحصص المؤجرة في البناية كبنود العقارات الاستثمارية في حال تمكنت من قياس القيمة العادلة لحصص الملكية بشكل موثوق فقط. ويسمح بهذا التصنيف في حال حققت الحصص المؤجرة في البناية تعريف العقارات الاستثمارية (يحتفظ بها لغايات تحصيل الإيجارات على سبيل المثال). وفي حال اختارت المنشأة محاسبة حصص الملكية كعقارات استثمارية، فعليها محاسبتها وفقا للفقرة ١٦.٦ (الاعتراف بأصل (عقار استثماري) والتزام (الالتزام بدفعات الإيجار)).

وفي حال لم تتمكن المنشأة من قياس القيمة العادلة لحصص الملكية بشكل موثوق، تمنع من اختيار محاسبة الحصص المؤجرة في البناية على أنها بند من بنود العقارات الاستثمارية. ومن الممكن أن تنطبق عليها متطلبات القسم ٢٠ الخاصة بعقود الإيجار التشغيلية.

المثال ١١: الحقائق في هذا المثال هي الحقائق ذاتها في المثال ١٠. مع ذلك، اختارت المنشأة في هذا المثال محاسبة حصصها في البناية ١ كعقارات استثمارية.

وفي فترة إعداد تقارير لاحقة، تقوم المنشأة (كمستأجر) باستئجار بناية أخرى (البنائية ٢) بموجب عقد إيجار تشغيلي من طرف ثالث مستقل وتأجيرها (كمؤجر) مرة أخرى بموجب عقد إيجار تشغيلي لطرف ثالث مستقل.

تستطيع المنشأة قياس القيمة العادلة لحصصها في البناية ١ والبنائية ٢ بشكل موثوق.

وترغب المنشأة في محاسبة عقد الإيجار الجديد كعقد إيجار تشغيلي وليس كعقار استثماري مسجل بالقيمة العادلة.

تستطيع المنشأة محاسبة هذا العقد الجديد على أنه عقد إيجار تشغيلي. ويسمح بالاختيار المحدد المسموح به في الفقرة ١٦.٣ على أساس كل ملكية على حدة.

المثال ١٢: تم افتراض أن المنشأة المذكورة في المثال ١١ قادرة على قياس القيمة العادلة لحصص الملكية بشكل موثوق. وتشترى المنشأة في فترة إعداد تقارير لاحقة بناية أخرى (البناية ٣) وتقوم بتأجيرها (كمؤجر) بموجب عقد إيجار تشغيلي لطرف ثالث مستقل. وتستطيع المنشأة تحديد القيمة العادلة للبناية ٣ من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر واختيار محاسبة البناية بالقيمة العادلة.

تقوم المنشأة بمحاسبة حصصها في البناية ١ و٣ على أنها عقارات استثمارية بالقيمة العادلة. ويتم محاسبة حصصها في البناية ٢ على أنها حصص تشغيلية مؤجرة.

١٦.٤ يجب فصل الممتلكات ذات الاستخدامات المتعددة بين العقارات الاستثمارية والممتلكات والمصانع والمعدات. مع ذلك، في حال عدم التمكن من قياس القيمة العادلة لمكونات العقارات الاستثمارية بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة، يتم محاسبة ممتلكات المنشأة على أنها ممتلكات ومصانع ومعدات وفقاً للقسم ١٧.

أمثلة - الممتلكات ذات الاستخدامات المتعددة

المثال ١٣: تملك المنشأة بناية تقوم بتأجيرها لأطراف ثالثة مستقلة بموجب عقود إيجار تشغيلية مقابل دفعات الإيجار. مع ذلك، تشغل إدارة بناية المنشأة وعمال الصيانة المكاتب التي تغطي مساحة تقل عن ١% من طابق البناية.

تصنف البناية على أنها عقار استثماري من قبل المنشأة (المؤجر)، وتعد بنداً من بنود الممتلكات المحتفظ بها لغايات تحصيل الإيجارات. ويعد جزء البناية المشغول من قبل المالك (إشغال المالك) غير جوهري ومن الممكن تجاهله.

المثال ١٤: تملك المنشأة بناية تقوم بتأجيرها لأطراف ثالثة مستقلة بموجب عقود إيجار تشغيلية مقابل دفعات الإيجار. وتشغل إدارة بناية المنشأة وعمال الصيانة في البناية المكاتب التي تغطي مساحة ٢٥% من طابق البناية.

تشغل المنشأة (المالك) جزءاً جوهرياً (٢٥% من مساحة الطابق) من أجزاء البناية. وفي حال تمكنت من بيع الأجزاء (الجزء المحتفظ به لغايات تحصيل الإيجار أو تامين رأس المال أو كلاهما، والجزء المحتفظ به لغايات إنتاج أو توريد السلع أو الخدمات على سبيل المثال) بصورة منفصلة (أو تأجيرها بصورة منفصلة بموجب عقد إيجار تمويلي)، على المنشأة محاسبة الأجزاء بصورة منفصلة (فصل أجزاء العقارات الاستثمارية مثلاً عن أجزاء الممتلكات والمصانع والمعدات).

مع ذلك، في حال عدم التمكن من قياس القيمة العادلة لمكونات العقارات الاستثمارية بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر، ينبغي محاسبة ممتلكات المنشأة على أنها ممتلكات ومصانع ومعدات من خلال استخدام نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة الوارد في القسم ١٧.

المثال ١٥: تملك منشأة بناية مكونة من طابقين. حيث يكون الطابق الأول مؤجراً لأطراف ثالثة مستقلة بموجب عقود إيجار تشغيلية مقابل دفعات الإيجار، بينما تشغل إدارة المنشأة وموظفي الصيانة الطابق الثاني. وتستطيع المنشأة قياس القيمة العادلة لكل طابق من طوابق البناية بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة.

يصنف الطابق الأول للبناية على أنه بند من بنود العقارات الاستثمارية من قبل المنشأة (المؤجر). ويعد ممتلكات محتفظ بها لغايات تحصيل الإيجارات (انظر الفقرة ١٦.٢). ويتم محاسبته بالقيمة العادلة في كل تاريخ إعداد تقارير.

يصنف الطابق الثاني للبناء على أنه ممتلكات ومصانع ومعدات. ويعد ممتلكات محتفظ بها لاستخدامها في إنتاج وتوريد السلع أو الخدمات أو لغايات إدارية (انظر الفقرة ١٦.٢ (أ)). ويتم محاسبته بالتكلفة مطروحا منها أي استهلاك متراكم أو خسائر انخفاض القيمة المتراكمة (انظر الفقرة ١٧.١٥).

القياس عند الاعتراف الأولي

١٦.٥ على المنشأة قياس العقارات الإستثمارية بتكلفتها عند الاعتراف الأولي. وتشمل تكاليف العقارات الإستثمارية التي يتم شراؤها سعر الشراء وأي نفقات منسوبة بشكل مباشر كالرسوم القانونية والعمولة، وضرائب نقل الممتلكات، وغيرها من تكاليف المعاملة. وفي حال تم تأجيل الدفعة بصورة تتجاوز شروط الدين العادية، تعد التكلفة القيمة الحالية لكل الدفعات المستقبلية. وعلى المنشأة تحديد تكلفة العقارات الإستثمارية المبنية ذاتيا وفقا للفقرات ١٧.١٠ - ١٧.١٤.

ملاحظة: في حال عدم التمكن من قياس القيمة العادلة بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر، يتم محاسبة الطابق الأول والثاني على أنهما ممتلكات ومصانع ومعدات وفقا للقسم ١٧.

مثال - القياس عند الاعتراف الأولي

المثال ١٦: في ١ يناير ٢٠×١، قامت منشأة بشراء مجموعة مكاتب (بناية) بقيمة ١.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. وتم تمويل سعر الشراء من خلال اقتراض قيمة ١.٠١٠.٠٠٠ وحدة عملة (بما في ذلك، رسوم الاقتراض بقيمة ١٠.٠٠٠ وحدة عملة). وتم رهن البناية كضمان للقرض. وتم تكبد ضرائب نقل الملكية غير القابلة للاسترداد والتكاليف القانونية المباشرة بقيمة ٥٠.٠٠٠ وحدة عملة و ١٠.٠٠٠ وحدة عملة على التوالي في استملاك البناية.

في ٢٠×١، قامت المنشأة مجددا بتطوير البناية وتحويلها إلى شقق سكنية لذوي الدخل العالي وتأجيرها بموجب عقود إيجار تشغيلية لأطراف ثالثة مستقلة. وشملت النفقات الناجمة عن عملية إعادة التطوير:

- إذن التخطيط بقيمة ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة.
- تكاليف بناء بقيمة ١.٥٠٠.٠٠٠ وحدة عملة (بما في ذلك ضرائب الشراء القابلة للاسترداد بقيمة ٦٠.٠٠٠ وحدة عملة).

وتم إكمال عملية إعادة التطوير وأصبحت الشقق جاهزة للإيجار في ١ أكتوبر ٢٠×١.

وفرضت الحكومة المحلية على المنشأة ضرائب خدمة الممتلكات بقيمة ١.٠٠٠ وحدة عملة شهريا للبناء.

ما تكاليف البناية عند الاعتراف الأولي؟

^١ يشار إلى المبالغ النقدية في هذا المثال وفي كل الأمثلة الأخرى المشمولة في هذه الوحدة بوحدة العملة.

الوصف	الحساب أو السبب	وحدة عملة	المرجع إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم
سعر الشراء	سعر الشراء	١.٠٠٠.٠٠٠	١٦.٥ و ١٧.١٠ (أ)
رسوم الرهن	مشمولة في التزام الرهن	-	١١.٦
تكاليف التحويل	النفقات المنسوبة بشكل مباشر	٥٠.٠٠٠	١٦.٥ و ١٧.١٠ (أ)
التكاليف القانونية	النفقات المنسوبة بشكل مباشر	١٠.٠٠٠	١٦.٥ و ١٧.١٠ (أ)
إذن التخطيط	النفقات المنسوبة بشكل مباشر	١٠٠.٠٠٠	١٦.٥ و ١٧.١٠ (ب)
تكاليف البناء	مستردات بقيمة ١.٥٠٠.٠٠٠ وحدة عملة - ٦٠.٠٠٠ وحدة عملة.	١.٤٤٠.٠٠٠	١٦.٥ و ١٧.١٠ (ب)
ضرائب الخدمات:			
خلال البناء	١.٠٠٠ وحدة عملة × ٩ شهور في عملية إعادة التطوير.	٩.٠٠٠	١٦.٥ و ١٧.١٠ (ب)
بعد إكمال البناء	تكاليف التشغيل، في الأرباح أو الخسائر	-	١٦.٥ و ٥.٦
تكاليف الاقتراض	معترف بها كمصاريف في الأرباح أو الخسائر	-	٢٥.٢
تكاليف البناء		٢.٦٠٩.٠٠٠	

١٦.٦ تكون التكاليف الأولية لحصص الملكية المحتفظ بها بموجب عقود الإيجار والمصنفة على أنها عقارات استثمارية كما هو محدد لعقود الإيجار التمويلية في الفقرة ٢٠.٩، حتى في حال تم تصنيف العقود على أنه عقود إيجار تشغيلية ضمن نطاق القسم ٢٠ "عقود الإيجار". وبكلمات أخرى، يتم الاعتراف بالأصول بالقيمة العادلة المتدنية للممتلكات والقيمة الحالية لدفعات الإيجار الأقل. كما يتم الاعتراف بقيمة معادلة على أنها التزام وفقاً للفقرة ٢٠.٩.

مثال - حصص الملكية التشغيلية المؤجرة

المثال ١٧: قامت منشأة (كمستأجر) باستئجار بناية بموجب عقد إيجار تشغيلي من طرف ثالث مستقل. علاوة على ذلك، قامت المنشأة (كمؤجر) بتأجير البناية بموجب عقود تأجير تشغيلية لأطراف ثالثة مستقلة. وحققت المنشأة أرباح الحصص المؤجرة في البناية من خلال رفع قيمة الإيجار على المستأجرين بنسبة أكبر من القيمة المحددة من قبل المالك. وصنفت المنشأة حصصها في البناية المؤجرة كعقارات استثمارية وقامت بقياس حصص الملكية بالقيمة العادلة بعد الاعتراف الأولي. وعند الاعتراف الأولي بحصص الملكية، قدرت القيمة العادلة المتدنية لحصص الملكية والقيمة الحالية لدفعات الإيجار الأقل بقيمة ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة.

يكون الاعتراف الأولي للمنشأة بحصص الملكية والتزام الإيجار المطابق بقيمة ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة على النحو الآتي:

منه	العقار الاستثماري (الأصل)	١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
	له التزام الإيجار التمويلي (الالتزام)	١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة

من أجل الاعتراف بحصص الملكية والالتزام بدفع دفعات الإيجار.

القياس بعد الاعتراف

١٦.٧ يجب قياس العقارات الاستثمارية التي من الممكن فيها قياس القيمة العادلة بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة بالقيمة العادلة في كل تاريخ إعداد تقارير مع التغييرات في القيمة العادلة المعترف بها في الأرباح أو الخسائر. وفي حال تم تصنيف حصص الملكية المحتفظ بها بموجب عقود الإيجار على أنها عقارات استثمارية، تكون الحصص هي البنود الخاضعة للمحاسبة بالقيمة العادلة وليس الممتلكات الأساسية. وتوفر الفقرات ١١.٢٧ - ١١.٣٢ الإرشادات في تحديد القيمة العادلة. وعلى المنشأة محاسبة كل العقارات الاستثمارية الأخرى على أنها ممتلكات ومصانع ومعدات من خلال استخدام نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة في القسم ١٧.

الملاحظات

من خلال تطبيق الإرشادات المذكورة في الفقرات ١١.٢٧ - ١١.٣٢ فيما يتعلق بالعقارات الاستثمارية، ينبغي قراءة المرجع إلى الأسهم العادية أو الممتازة في الفقرة ١١.٢٧ من أجل ضم العقارات الاستثمارية.

يتم القياس بعد الاعتراف الأولي وفقا للظروف وليس نتيجة خيار السياسة المحاسبية بين نماذج التكلفة والقيمة العادلة. وفي حال تمكنت المنشأة من قياس القيمة العادلة لبند من بنود العقارات الاستثمارية بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر، عليها استخدام نموذج القيمة العادلة. خلافا لذلك، على المنشأة استخدام نموذج التكلفة.

يتم محاسبة الممتلكات وفقا للقسم ١٧ (نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة على سبيل المثال) في حال وجود أدلة على عدم إمكانية قياس القيمة العادلة للممتلكات بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر. ويظهر هذا الأمر عندما يكون سوق الممتلكات القابلة للمقارنة غير نشط (كوجود عدد من المعاملات الجارية، وتثمين السعر غير الجاري، وأن تشير أسعار المعاملات الملحوظة إلى إجبار البائع على البيع مثلا) والتقديرات البديلة الموثوق بها (بناء على تقديرات التدفقات النقدية المخصومة) غير متوفرة.

وتخضع العقارات الاستثمارية التي يتم محاسبتها من خلال استخدام نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة لاختبار انخفاض القيمة وفقا للقسم ٢٧ "انخفاض قيمة الأصول". وفي حال وجود مؤشر على إمكانية انخفاض القيمة في تاريخ إعداد التقارير، على المنشأة تقدير قيمة العقارات الاستثمارية القابلة للاسترداد. وتكون قيمة الممتلكات القابلة للاسترداد هي الأعلى من بين قيمته العادلة مطروحا منها تكاليف البيع (انظر الفقرة ٢٧.١٤) وقيمة الاستخدام (انظر الفقرات ٢٧.١٥ - ٢٧.٢٠). وما لم تكن قيمة الممتلكات المستخدمة أعلى من القيمة المسجلة (لا يكون هناك انخفاض للقيمة في هذه الحالة)، على المنشأة تقدير القيمة العادلة للممتلكات مطروحا منها تكاليف البيع. ويكون الأمر كذلك رغم إثبات المنشأة عدم قدرتها على قياس القيمة العادلة للممتلكات من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر (هناك "صعوبة" أكبر في اختبار انخفاض القيمة).

وفي حال كانت القيمة القابلة للاسترداد أقل من القيمة المسجلة للممتلكات، يتم تخفيض القيمة المسجلة إلى القيمة القابلة للاسترداد من خلال الاعتراف بخسائر انخفاض القيمة المطابقة لتلك الفترة في الأرباح أو الخسائر.

وفي حال أشارت نتيجة اختبار انخفاض القيمة إلى عدم ضرورة تخفيض القيمة (تكون القيمة المسجلة للممتلكات أقل من القيمة القابلة للاسترداد فيها على سبيل المثال)، على المنشأة مراجعة العمر الإنتاجي المتبقي وأسلوب استهلاك الممتلكات.

ويكون بديل تصنيف كل ملكية على حدة متوفرا فقط لحصص الملكية المعينة التي يتم محاسبتها على أنها عقارات استثمارية وفقا للفقرة ١٦.٣.

أمثلة - القياس بعد الاعتراف

المثال ١٨: لا تستطيع منشأة قياس القيمة العادلة لأي من عقاراتها الاستثمارية بشكل موثوق ومن دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر. وبعد الاعتراف الأولي، تقوم بقياس العقارات الاستثمارية بتكلفة مطروحا منها أي استهلاك متراكم وأي خسائر انخفاض قيمة متراكمة.

تلتزم سياسة المنشأة المحاسبية بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم. وتقوم المنشأة بحاسبة كافة عقاراتها الاستثمارية كـممتلكات ومصانع ومعدات وفقا للقسم ١٧ من خلال نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة (انظر الفقرة ١٧.١٥). كما تتبع متطلبات الإفصاح في ذلك القسم.

المثال ١٩: تستطيع منشأة قياس القيمة العادلة لأي من عقاراتها الاستثمارية بشكل موثوق على أساس مستمر. كما تقوم المنشأة بقياس كافة عقاراتها الاستثمارية بعد الاعتراف الأولي بالقيمة العادلة.

تلتزم سياسة المنشأة المحاسبية بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم. وتقوم المنشأة بقياس كافة عقاراتها الاستثمارية بالقيمة العادلة في كل تاريخ إعداد تقارير مع التغييرات في القيمة العادلة المعترف بها في الأرباح أو الخسائر.

المثال ٢٠: تملك منشأة العديد من العقارات الاستثمارية وتقوم ببناء على سياستها المحاسبية بقياس العقارات الاستثمارية التي من الممكن فيها تحديد القيمة العادلة بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر بالقيمة العادلة بعد الاعتراف الأولي. كما تقوم بقياس كافة العقارات الاستثمارية الأخرى بعد الاعتراف الأولي بالتكلفة مطروحا منها الاستهلاك المتراكم وانخفاض القيمة المتراكمة في حال وجودها.

وباستثناء بنائية منعزلة، تستطيع الإدارة تحديد القيمة العادلة لعقاراتها الاستثمارية بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر. ولا تستطيع الإدارة تقدير القيمة العادلة للبنائية المنعزلة بشكل موثوق.

تلتزم سياسة المنشأة المحاسبية بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم - في حال تمكنت المنشأة من قياس القيمة العادلة لبند من بنود العقارات الاستثمارية بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر، عليها استخدام نموذج القيمة العادلة. خلافا لذلك، على المنشأة استخدام نموذج التكلفة.

ويتم محاسبة البنائية المنعزلة من خلال استخدام نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة وفقا للقسم ١٧. ويتم افتراض أن القيمة المتبقية للبنائية المنعزلة هي صفر (نظرا لعدم القدرة على تحديد القيمة العادلة بشكل موثوق). كما تستخدم المنشأة نموذج القيمة - الاستهلاك - انخفاض القيمة إلى أن يتم التصرف بالبنائية المنعزلة أو التمكن من قياس القيمة العادلة بشكل موثوق على أساس مستمر.^٢

^٢ يفترض أن تكون القيمة المتبقية للعقارات الاستثمارية صفر في هذا المثال والأمثلة الأخرى المذكورة في هذه الوحدة التي يتم فيها محاسبة العقارات الاستثمارية من خلال استخدام نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة نظرا لعدم القدرة على تحديد العقارات الاستثمارية بشكل موثوق على أساس مستمر (في غياب الإرشادات المحددة في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، يتم افتراض أن المنشأة اختارت تطوير السياسة المحاسبية وفقا للفقرة ١٠.٦ من أجل تحديد القيمة المتبقية لمثل هذه الممتلكات وفقا لمتطلبات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة - انظر معيار المحاسبة الدولي ٤٠ في الفقرة ٥٣ (كما هو صادر في ٩ يوليو ٢٠٠٩) وأساس استنتاجات معيار المحاسبة الدولي ٤٠ في فقرة استنتاج ٦٧ (أ) ((٨)).

المثال ٢١: رغم جهود المنشأة الكبيرة، لم تتمكن من العثور على مستأجر للبناء المنعزلة المشار إليها في المثال ٢٠. وقررت المنشأة التصرف بتلك البناء ولم تجد مشتريا لها. وتشير الظروف إلى إمكانية تخفيض قيمة البناء. وعليه، ووفقا للقسم ٢٧ "انخفاض قيمة الأصول"، تقوم المنشأة بإجراء اختبار انخفاض القيمة. وتقوم المنشأة وفقا لذلك بتخفيض قيمة البناء إلى القيمة القابلة للاسترداد المقدر لها (يتم قياسها وفقا للفقرات ٢٧.١١ - ٢٧.٢٠) وتعترف بخسائر انخفاض القيمة (وفقا للفقرات ٢٧.٥ و ٢٧.٦). ولا يشمل مسار عمل المنشأة الاعتيادي بيع هذه الممتلكات أو غيرها.

تستمر المنشأة في محاسبة الممتلكات وفقا لمتطلبات القسم ١٦ (بالتكلفة مطروحا منها الاستهلاك المتراكم وانخفاض القيمة المتراكمة على سبيل المثال).

المثال ٢٢: في ١ يناير ٢٠×١، قامت منشأة بشراء عقار استثماري (بناءة) بقيمة ١.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. ولم تتمكن المنشأة من قياس القيمة العادلة للعقار الاستثماري بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر.

وقدرت الإدارة العمر الإنتاجي للبناءة بمدة ٢٠ سنة يتم قياسه بدءا من تاريخ الاستهلاك. ويتم افتراض أن القيمة المتبقية للبناءة هي صفر (نظرا لعدم القدرة على تحديد القيمة العادلة بشكل موثوق).

وترى المنشأة أن أسلوب القسط الثابت في حساب الاستهلاك يعكس النمط المتوقع فيه استهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية للبناءة.

تكون قيمة الأرض المقامة عليها البناءة غير جوهرية.^٣

ما القيمة المسجلة للبناءة في ٣١ ديسمبر ٢٠×١؟

نظرا لعدم قدرة الإدارة على تقدير القيمة العادلة للممتلكات من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر، يتم قياس العقار الاستثماري بتكلفة مطروحا منها الاستهلاك المتراكم وانخفاض القيمة المتراكمة في حال وجودها.

الوصف	الحساب أو السبب	وحدة عملة	المرجع إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم
التكاليف	سعر الشراء	١.٠٠٠.٠٠٠	١٦.٥ و ١٧.١٠ (أ)
القيمة المتبقية		صفر	١٦.١ و ١٧.١٨
القيمة القابلة للاستهلاك	التكاليف مطروحا منها القيمة المتبقية	١.٠٠٠.٠٠٠	١٦.١ و ١٧.١٨
الاستهلاك السنوي	قيمة قابلة للاستهلاك ÷ عمر إنتاجي يصل إلى ٢٠ سنة	٥٠.٠٠٠	١٦.١ و ١٧.١٦
القيمة المسجلة	تكاليف بقيمة ١.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة مطروحا منها الاستهلاك المتراكم بقيمة ٥٠.٠٠٠ وحدة عملة.	٩٥٠.٠٠٠	١٦.١ و ١٧.١٥

^٣ لغايات التبسيط، تم افتراض أن قيمة الأرض هي صفر في هذا المثال وغيره من الأمثلة المذكورة في هذه الوحدة. لكن في الحقيقة، هذا الافتراض غير صحيح.

عمليات التحويل

١٦.٨ في حال عدم توفر قياس موثوق به للقيمة العادلة من دون تكاليف أو جهود زائدة لنبذ من بنود العقارات الإستثمارية التي يتم قياسها باستخدام نموذج القيمة العادلة، على المنشأة محاسبة البند كمتلكات ومصانع ومعدات وفقا للقسم ١٧ إلى حين توفر قياس موثوق به للقيمة العادلة. وتصبح القيمة المسجلة للعقار الإستثماري في ذلك التاريخ تكلفته بموجب القسم ١٧. وتقضي الفقرة ١٦.١٠ (هـ) (٣) الإفصاح عن هذا التغيير الذي يعد تغييرا للظروف وليس تغييرا في السياسة المحاسبية.

الملاحظات

تؤدي التغييرات في السياسات المحاسبية وتصحيح أخطاء الفترة السابقة إلى إعادة عرض الرموز المقارنة (انظر القسم ١٠ "السياسات المحاسبية"، "التقديرات والأخطاء"). وبصورة مشابهة، عند تغيير العرض أو التصنيف الخاص ببنود البيانات المالية، تعيد المنشأة تصنيف المبالغ المقارنة (انظر الفقرات ٣.١١ - ٣.١٣). وتعد هذه المعاملات الاستيعادية ضرورية من أجل تزويد المستخدمين بالبيانات المالية التي تضم المعلومات القابلة للمقارنة التي تعرض بصدق المركز المالي للمنشأة وأدائها وتدفعاتها النقدية.

وتختلف عمليات التحويل. حيث تظهر عند تغير الظروف (انظر الفقرة ١٦.٨ أعلاه) أو تغير استخدام البنود، الأمر الذي يؤدي إلى خضوعها لمتطلبات محاسبية وإعداد تقارير مختلفة (عندما يشغل المالك إحدى الممتلكات المحتفظ بها لغايات تحصيل الإيجارات وتأمين رأس المال، يتم تحويل الملكية من عقارات إستثمارية إلى ممتلكات ومصانع ومعدات). وعندما تتم عملية التحويل، لا يجوز تغيير التصنيفات في الفترة المقارنة - فهي تعرض بصدق الظروف واستخدامات الأصول في الفترة المقارنة (بما أن الأصل هو عقار إستثماري، يجب محاسبته وإعداد التقارير الخاصة به باعتباره عقارا إستثماريا. وبما أنه ممتلكات ومصانع ومعدات، يجب محاسبته وإعداد التقارير الخاصة به باعتباره ممتلكات ومصانع ومعدات).

مثال - عمليات التحويل

المثال ٢٣: في ١ يناير ٢٠٠١، قامت منشأة بشراء عقار إستثماري بقيمة ١.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. وفي ٣١ ديسمبر ٢٠٠٢، قامت المنشأة بقياس القيمة العادلة للممتلكات بقيمة ١.٢٠٠.٠٠٠ وحدة عملة في بيانات المركز المالي الخاص بها. ومع حلول ٣١ ديسمبر ٢٠٠٣، لم تكن الإدارة قادرة على قياس القيمة العادلة للممتلكات بشكل موثوق.

في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٣، قدرت الإدارة قيمة البنية القابلة للاسترداد بـ ٧٠٠.٠٠٠ وحدة عملة والعمر الإنتاجي المتبقي لها بمدة ٣٠ سنة. وتم افتراض أن القيمة المتبقية للبنية هي صفر (نظرا لعدم القدرة على تحديد القيمة العادلة بشكل موثوق).

ترى الإدارة أن أسلوب القسط الثابت في حساب الاستهلاك يعكس النمط المتوقع فيه استهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية للبنية.

وتعد قيمة الأرض المقامة عليها البنية غير جوهرية.

في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٣، على المنشأة تحويل الممتلكات من عقارات إستثمارية (مسجلة بالقيمة العادلة) إلى ممتلكات من الممتلكات والمصانع والمعدات (العقارات الإستثمارية المسجلة باستخدام نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة) بالقيمة المسجلة البالغة ١.٢٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. وتعتبر تلك القيمة تكلفة الممتلكات. وعلى المنشأة الاعتراف فوراً بانخفاض القيمة البالغ ٥٠٠.٠٠٠ وحدة عملة (تكلفة بقيمة ١.٢٠٠.٠٠٠ وحدة عملة مطروحا منها القيمة القابلة للاسترداد البالغة ٧٠٠.٠٠٠ وحدة عملة على سبيل

المثال) في الأرباح أو الخسائر للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٣. كما على المنشأة الإفصاح عن إعادة التصنيف على أنه تغير للظروف.

ملاحظة: ابتداء من ١ يناير ٢٠٠٤، على المنشأة استهلاك البناية باستخدام أسلوب القسط الثابت في حساب الاستهلاك خلال العمر الإنتاجي المتبقي (٣٠ سنة) بقيمة متبقية تبلغ صفر.

المثال ٢٤: في ١ يناير ٢٠٠١، قامت منشأة بشراء عقار استثماري بقيمة ١.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. ونظرا لعدم تمكن المنشأة من قياس القيمة العادلة للعقار الاستثماري بشكل موثوق على أساس مستمر، قامت بمحاسبته من خلال استخدام نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة.

قدرت الإدارة العمر الإنتاجي للبناية بمدة ٥٠ سنة يتم قياسها بدءا من تاريخ الاستهلاك. وتم افتراض أن القيمة المتبقية للبناية هي صفر (نظرا لعدم القدرة على تحديد القيمة العادلة بشكل موثوق). وترى الإدارة أن أسلوب القسط الثابت في حساب الاستهلاك يعكس النمط المتوقع فيه استهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية للبناية.

في ١ يناير ٢٠٠١، كانت قيمة الأرض المقامة عليها البناية غير جوهرية وقسمت كأرض زراعية. في ٢٠٠٣، أعادت المنشأة تقسيم الأرض المجاورة لممتلكات المنشأة وتحويلها من أرض زراعية إلى أرض سكنية. وبعد التقسيم، تم تطوير العديد من المباني المشابهة للبناية الخاصة بالمنشأة على أرض مجاورة لممتلكات المنشأة وبيع العديد من هذه الممتلكات في ٢٠٠٣. ومن المتوقع إقامة العديد من المباني المشابهة وبيعها في المناطق المجاورة خلال السنوات المقبلة.

في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٣ (السنة المالية المنتهية للمنشأة)، تمكنت الإدارة من تحديد القيمة العادلة للعقارات الاستثمارية بشكل موثوق بنسبة ٢.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة استنادا إلى عمليات البيع التي تمت مؤخرا على أساس تجاري لممتلكات مشابهة على الأرض المجاورة لممتلكات المنشأة والقيام بالتعديلات على العوامل المحددة لممتلكات المنشأة.

على المنشأة الاعتراف بمصاريف الاستهلاك بقيمة ٢٠٠.٠٠٠ وحدة عملة في الأرباح أو الخسائر في ٢٠٠٣، بينما تتم محاسبة الممتلكات من خلال استخدام نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة.

في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٣، على المنشأة قياس العقارات الاستثمارية بقيمة ٢.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة في بيانات المركز المالي الخاص بها، نظرا لإمكانية قياس القيمة العادلة بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر. ومن أجل تحقيق هذا العرض، على المنشأة تحويل الممتلكات من ممتلكات ومصانع ومعدات (تسجيل العقارات الاستثمارية من خلال استخدام نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة) إلى عقارات استثمارية (مسجلة بالقيمة العادلة) بالقيمة المسجلة التي تبلغ ٩٤٠.٠٠٠ وحدة عملة (١.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة مطروحا منها استهلاك متراكم بقيمة ٦٠.٠٠٠ وحدة عملة على سبيل المثال)، والاعتراف بالزيادة في القيمة العادلة للعقارات الاستثمارية (١.٠٦٠.٠٠٠ وحدة عملة) كدخل في الأرباح أو الخسائر للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٣. ويجب الإفصاح عن الدخل بصورة منفصلة في الملاحظات (انظر الفقرة ٣.٢).

على المنشأة الإفصاح عن عملية التحويل على أنه تغير للظروف.

١٦.٩ بخلاف ما تقتضيه الفقرة ١٦.٨، على المنشأة تحويل الممتلكات إلى أو من عقارات استثمارية فقط عندما تحقق الممتلكات أولا أو لا تعود تحقق تعريف العقارات الاستثمارية.

أمثلة - عمليات تحويل أخرى

المثال ٢٥: في ١ يناير ٢٠٠٢، قامت منشأة بإخلاء بناية تملكها وتشغلها منذ سنوات عديدة. ولم تتمكن من قياس القيمة العادلة للعقار الاستثماري بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر. وفي ١ يناير ٢٠٠٢، بلغت القيمة المسجلة للبناية ٦٠٠ وحدة عملة (تكلفة بقيمة ١.٠٠٠ وحدة عملة مطروحا منها استهلاك متراكم بقيمة ٤٠٠ وحدة عملة على سبيل المثال).

بعد إخلاء البناية، وقعت المنشأة (كمؤجر) على اتفاقية إيجار تشغيلي مدة ٧ سنوات للبناية مع طرف ثالث مستقل. وقامت المنشأة بقياس كل من "الممتلكات والمصانع والمعدات" و"العقارات الاستثمارية" من خلال استخدام نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة.

رغم قياس المنشأة للعقار الاستثماري الذي لا يمكن أن تحدد فيه القيمة العادلة بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر والممتلكات والمصانع والمعدات من خلال استخدام نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة، لا يوجد تأثير محاسبي على التغير في الاستخدام.

وتقضي كل من الفقرة ١٦.١ و ١٦.٧ المنشأة محاسبة العقارات الاستثمارية الخاصة بها على أنها ممتلكات ومصانع ومعدات من خلال استخدام نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة الوارد في القسم ١٧.

مع ذلك، يتم الإفصاح عن العقارات الاستثمارية كقائمة منفصلة للممتلكات والمصانع والمعدات (انظر الفقرة ١٧.٣١). وسيتم الإفصاح عن عملية تحويل قيمة ٦٠٠ وحدة عملة من فئة "المباني" إلى فئة "العقارات الاستثمارية" في الملاحظة الخاصة بالممتلكات والمصانع والمعدات.

المثال ٢٦: تعد الحقائق في هذا المثال ذاتها في المثال ٢٥. مع ذلك، في هذا المثال، تستطيع المنشأة قياس القيمة العادلة للعقارات الاستثمارية بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر. وفي ١ يناير ٢٠٠٢، بلغت القيمة العادلة للبناية ٦.٠٠٠ وحدة عملة.

في ١ يناير ٢٠٠٢، تستطيع المنشأة تحويل الممتلكات من ممتلكات ومصانع ومعدات بقيمة ٦٠٠ وحدة عملة (القيمة المسجلة لها مثلا) إلى عقارات استثمارية بقيمة ٦.٠٠٠ وحدة عملة (القيمة العادلة لها مثلا) مع فارق بقيمة ٥.٤٠٠ وحدة عملة يتم تسجيله كدخل في الأرباح أو الخسائر للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٢. ويتم الإفصاح عن الدخل بصورة منفصلة في الملاحظات.

ملاحظة: ابتداء من ١ يناير ٢٠٠٢، تقوم المنشأة بقياس الممتلكات بالقيمة العادلة طالما كان من الممكن قياسها بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر في كل تاريخ إعداد تقارير. ويتم الاعتراف بأي أرباح أو خسائر في أرباح أو خسائر الفترة التي يظهر فيها التغير في القيمة العادلة.

المثال ٢٧: في ١ يناير ٢٠٠٣، بدأت منشأة بإعادة تطوير بناية تم تصنيفها مسبقا على أنها عقار استثماري للبيع في مسار العمل الاعتيادي. ولا تستطيع المنشأة قياس القيمة العادلة للعقار الاستثماري بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر. ولذلك، قامت المنشأة بقياس القيمة العادلة بعد الاعتراف الأولي من خلال استخدام نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة. وفي ١ يناير ٢٠٠٣، بلغت القيمة المسجلة للبناية ٧٠٠ وحدة عملة (تكاليف بقيمة ٢.٠٠٠ وحدة عملة مطروحا منها استهلاك متراكم بقيمة ١.٣٠٠ وحدة عملة على سبيل المثال).

يمكن تأثير التغير في الاستخدام في تحويل ٧٠٠ وحدة عملة من ممتلكات ومصانع ومعدات (عقارات استثمارية باستخدام نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة) إلى مخزون (انظر القسم ١٣). وبلغت القيمة المفترضة للمحاسبة اللاحقة للممتلكات ٧٠٠ وحدة عملة وفقا للقسم ١٣.

المثال ٢٨: تعد الحقائق في هذا المثال ذاتها في المثال ٢٧. مع ذلك، في هذا المثال، تستطيع المنشأة قياس القيمة العادلة للعقارات الاستثمارية بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر. ولذلك،

قامت بقياس القيمة العادلة بعد الاعتراف الأولي من خلال استخدام نموذج القيمة العادلة. وفي ١ يناير ٢٠٠٣، بلغت القيمة العادلة للبنية ٨.٠٠٠ وحدة عملة.

يكن تأثير التغير في الاستخدام في تحويل ٨.٠٠٠ وحدة عملة من العقارات الإستثمارية (مسجلة بالقيمة العادلة) إلى مخزون (انظر القسم ١٣). وبلغت القيمة المفترضة للمحاسبة اللاحقة للممتلكات ٨.٠٠٠ وحدة عملة (القيمة العادلة المقدرة لها في تاريخ التغير في الاستخدام) وفقا للقسم ١٣.

المثال ٢٩: في ١٥ يوليو ٢٠٠٤، بدأت الإدارة بتقييم الاستخدامات الممكنة الأخرى للعقار الإستثماري التي قامت المنشأة باستملاكه قبل سنوات عدة وتسجيلها من خلال استخدام نموذج القيمة العادلة. وفي ٣٠ سبتمبر ٢٠٠٤، اعتبرت الإدارة تحليل الاستخدامات الممكنة للبنية وقررت إعادة تطويرها لاستخدامها كمركز للأبحاث والتطوير. وفي ذلك الاجتماع، قررت الإدارة إشعار جميع المستأجرين بوجود إخلاء البنية في ١ يناير ٢٠٠٥ أو قبل ذلك وتعويضهم مقابل إخلاء الممتلكات في وقت مبكر وفقا لمتطلبات القانون الوطني. وتم إرسال إشعارات بالرحيل إلى المستأجرين في ١٥ أكتوبر ٢٠٠٤ بعد أن قامت الإدارة باستشارة محامي المنشأة. وفي ١ يناير ٢٠٠٥، قام المستأجرون بإخلاء البنية وبدأت عملية إعادة تطوير البنية لاستخدامها كمركز للأبحاث والتطوير. وفي ٣١ مارس ٢٠٠٥، تم إكمال عملية إعادة التطوير وإشغال البنية من قبل فريق المنشأة للأبحاث والتطوير.

متى لم تعد البنية عقارا استثماريا؟

في ١ يناير ٢٠٠٥، لم يعد يطلق على البنية عقارا استثماريا بعد إشغالها من قبل المنشأة وإخلاءها من المستأجرين. وتحولت في هذا التاريخ إلى ممتلكات ومصانع ومعدات محتفظ بها لغايات استخدامها في الإنتاج (انظر الفقرة ١٦,٢ (أ))

الإفصاحات

١٦.١٠ على المنشأة الإفصاح عما يلي فيما يتعلق بالعقارات الإستثمارية التي تم محاسبتها بالقيمة العادلة من خلال الأرباح أو الخسائر (الفقرة ١٦.٧):

(أ) الأساليب والافتراضات الهامة التي تم تطبيقها في تحديد القيمة العادلة للعقارات الإستثمارية.

(ب) المدى الذي تبني فيه القيمة العادلة للعقارات الإستثمارية (كما تم قياسها أو الإفصاح عنها في البيانات المالية) على تقييم جهة مقيمة مستقلة تتمتع بمؤهل مهني معترف به وذات علاقة وتملك الخبرة الحديثة في موقع وفتة العقارات الإستثمارية الخاضعة للتقييم. وفي حال عدم وجود مثل هذا التقييم، يتم الإفصاح عن الحقيقة.

(ج) وجود القيود وعددها في القدرة على إدراك العقارات الإستثمارية أو تحويل الدخل وعائدات التصرف.

(د) الالتزامات التعاقدية للبيع أو البناء أو تطوير العقارات الإستثمارية أو لغايات الإصلاح أو الصيانة أو التحسينات.

(هـ) المطابقة ما بين القيم المسجلة للعقارات الإستثمارية في بداية ونهاية الفترة التي توضح بصورة منفصلة ما يلي:

(١) الإضافات. الإفصاح بصورة منفصلة عن تلك الإضافات الناجمة عن عمليات الاستملاك من خلال اندماج الأعمال.

(٢) صافي الأرباح أو الخسائر الناجمة عن تعديلات القيمة العادلة.

(٣) عمليات التحويل إلى الممتلكات والمصانع والمعدات في حال عدم توفر قياس موثوق للقيمة العادلة من دون تكاليف أو جهود زائدة (انظر الفقرة ١٦.٨).

(٤) عمليات التحويل إلى ومن المخزون والممتلكات المشغولة من قبل المالك.
 (٥) تغييرات أخرى
 لا حاجة لعرض هذه المطابقة للفترات السابقة.

مثال - الإفصاحات

المثال ٣٠: من الممكن أن تقوم مجموعة بعرض الإفصاحات المتعلقة بعقاراتها الإستثمارية على النحو التالي:
 ١. مجموعة خ ذ ض

(ملخص من) البيانات الموحدة للمركز المالي

المرجع إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم	في ٣١ ديسمبر ٢٠١١	في ٣١ ديسمبر ٢٠١٢	ملاحظة	الأصول غير المتداولة
	وحدة عملة	وحدة عملة		الممتلكات والمصانع والمعدات
(هـ) ٤.٢	٤.٣٠٠	٥.٢٧١	١٥	
(و) ٤.٢	١٠.٠٠٠	١٧.٠٠٠	١٦	العقارات الإستثمارية

مجموعة خ ذ ض

(ملخص من) الملاحظات للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٢

الملاحظة ١: السياسات المحاسبية

العقارات الإستثمارية

٨.٥ و ١٦.١٠

يتم قياس بنود العقارات الإستثمارية التي من الممكن قياس القيمة العادلة فيها بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر بعد الاعتراف الأولي بالقيمة العادلة مع التغييرات في القيمة العادلة المعترف بها في الأرباح أو الخسائر. ويتم محاسبة كافة العقارات الإستثمارية الأخرى كممتلكات ومصانع ومعدات.

٨.٥ و ١٧.٣١

الممتلكات والمصانع
والمعدات

تم عرض العقارات الاستثمارية التي لا يمكن فيها قياس القيمة العادلة بشكل موثوق على أساس مستمر كقناة منفصلة للممتلكات والمصانع والمعدات. ويتم قياس مثل هذه الممتلكات بعد الاعتراف الأولي بالتكلفة مطروح منها الاستهلاك المتراكم وخسائر انخفاض القيمة المتراكمة. ويتم اعتبار القيمة المتبقية لمثل هذه العقارات صفر، نظرا لعدم القدرة على قياس القيمة العادلة فيها بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر. ويتم حساب الاستهلاك من أجل تخصيص تكاليف المباني خلال العمر الإنتاجي المقدر لها باستخدام أسلوب القسط الثابت في حساب الاستهلاك. ويعد العمر الإنتاجي للأرض غير محدد ولا يتم استهلاكها نظرا لذلك. ويقدر العمر الإنتاجي للمباني ٧٥ سنة ابتداء من تاريخ الإعمار.

الملاحظة ٥: الربح قبل الضريبة

تم الاعتراف بالبنود التالية كمصاريف (دخل) في تحديد الربح قبل الضريبة.

	٢٠×٢	٢٠×١	
	وحدة عملة	وحدة عملة	
دخل الإيجارات من العقارات الاستثمارية	(×)	(×)	٢٣.٣٠ (ب) (٨)
الزيادة في القيمة العادلة للعقارات الاستثمارية خلال السنوات السابقة والمعترف بها بعد أن حددت الإدارة إمكانية تحديد القيمة العادلة للممتلكات بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر	(٨٠٠)	-	٣.٢
الزيادة في القيمة العادلة للعقارات الاستثمارية خلال السنة	(١.٠٠٠)	(×)	٣.٢
الأرباح الناجمة عن التصرف بالعقارات الاستثمارية المسجلة باستخدام نموذج التكلفة - الإطفاء - انخفاض القيمة	(١٠٠)	(×)	٣.٢
الاستهلاك - العقارات الاستثمارية	٤٠	×	٣.٢

الملاحظة ١٥ : الممتلكات والمصانع والمعدات

الوصف	الأرض والمباني وحدة عملة	العقارات الإستثمارية وحدة عملة	المجموع الإجمالي وحدة عملة
التكاليف	٢.٠٠٠	٣.٠٠٠	٥.٠٠٠
الاستهلاك المتراكم	(٥٠٠)	(٢٠٠)	(٧٠٠)
القيمة المسجلة في ٣١ ديسمبر ٢٠١١	١.٥٠٠	٢.٨٠٠	٤.٣٠٠
الإضافات	-	١٠٠	١٠٠
عمليات الاستملاك في اندماج الأعمال	١.٠٠٠	٢٥٠	١.٢٥٠
عمليات التحويل إلى عقارات استثمارية نظرا لتوفر القياس الموثوق به للقيمة العادلة		(١٨٠)	(١٨٠)
عمليات التصرف		(١٢٠)	(١٢٠)
الاستهلاك	(٣٩)	(٤٠)	(٧٩)
القيمة المسجلة في ٣١ ديسمبر ٢٠١٢	٢.٤٦١	٢.٨١٠	٥.٢٧١
التكاليف	٣.٠٠٠	٣.٠٢٠	٦.٠٢٠
الاستهلاك المتراكم	(٥٣٩)	(٢١٠)	(٢٤٩)
القيمة المسجلة في ٣١ ديسمبر ٢٠١٢	٢.٤٦١	٢.٨١٠	٥.٢٧١

في ٣١ ديسمبر ٢٠١٢، تم رهن العقارات الإستثمارية التي تم محاسبتها كممتلكات ومصانع ومعدات بقيمة مسجلة بلغت ١.٠٠٠ وحدة عملة كضمان لقرض بقيمة ٨٠٠ وحدة عملة من البنك (أ). وقدرت فوائد القرض بقيمة ثابتة بلغت ٣% سنويا على أن يتم سداد القرض بالكامل في ٣١ ديسمبر ٢٠١٨. وتم سداد القرض في ٣١ ديسمبر ٢٠١١.

(أ) ١٧.٣٢

الملاحظة ١٦ : العقارات الاستثمارية

يتم تحديد القيمة العادلة للعقارات الاستثمارية في نهاية كل سنة من قبل الجهات المقيمة المستقلة والمؤهلة كفاية من خلال استخدام أسعار السوق المتداولة للعقارات القابلة للمقارنة وتعديلها في حال وجود أي اختلافات في الطبيعة والموقع والحالة.

١٦.١٠ (أ) و (ب)

الوصف	وحدة عملة	
القيمة المسجلة في ٣١ ديسمبر ٢٠×١	١٠.٠٠٠	١٦.١٠ (هـ)
الإضافات	٢.١٠٠	١٦.١٠ (هـ) (١)
عمليات الاستملاك في اندماج الأعمال	٣.٠٢٠	١٦.١٠ (هـ) (١)
عمليات التحويل من عقارات استثمارية مسجلة كمتلكات ومصانع ومعدات نظرا لتوفر القياس الموثوق به للقيمة العادلة على أساس مستمر الزيادة في القيمة العادلة خلال السنة	٩٨٠	١٦.١٠ (هـ) (٥)
عمليات التصرف	١.٠٠٠	١٦.١٠ (هـ) (٢)
القيمة المسجلة في ٣١ ديسمبر ٢٠×٢	(١٠٠)	١٦.١٠ (هـ)
	١٧.٠٠٠	١٦.١٠ (هـ)

ثم رهن عقار استثماري بقيمة مسجلة بلغت ٦.٠٠٠ وحدة عملة كضمان لقرض بقيمة ٨.٠٠٠ وحدة عملة (٢٠×١):
٨.٠٠٠ وحدة عملة) من البنك (ب). وقدرت فوائد القرض بقيمة ثابتة بلغت ٢.٥% سنويا على أن يتم سداد القرض بالكامل في ٣١ ديسمبر ٢٠×٩. ولا يحق للمنشأة التصرف بالمتلكات المرهونة من دون موافقة خطية من البنك (ب).

١٦.١٠ (ج)

في ٣١ ديسمبر ٢٠×٢، تعاقدت المجموعة مع المنشأة (د) من أجل بناء مجموعة مكاتب على أرض غير مستخدمة تملكها المجموعة. ويقضي عقد السعر الثابت بقيمة ٤.٠٠٠ وحدة عملة البدء بالبناء في ٣٠ يونيو ٢٠×٣ وإكماله في ٣٠ يونيو ٢٠×٥. ولا توجد التزامات تعاقدية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١.

١٦.١٠ (د)

فيما يلي دفعات الإيجار الأقل والقابلة للاسترداد بموجب عقود إيجار تشغيلية غير قابلة للإلغاء:

٢٠.٣٠ (أ)

	٢٠×٢	٢٠×١
مستحق الدفع خلال مدة لا تزيد عن سنة	×	×
مستحق الدفع بعد سنة وخلال مدة لا تزيد عن ٥ سنوات	×	×
مستحق الدفع بعد ٥ سنوات	×	×
المجموع الإجمالي	×	×

١٦.١١ وفقاً للقسم ٢٠، يوفر مالك العقارات الاستثمارية إفصاحات المؤجرين عن عقود الإيجار المتعاقد عليها. وتوفر المنشأة التي تملك العقارات الاستثمارية بموجب عقد إيجار تمويلي أو تشغيلي إفصاحات المستأجرين عن عقود الإيجار التمويلي وإفصاحات المؤجرين عن عقود الإيجار التشغيلي المتعاقد عليها.

مثال - الإفصاحات

المثال ٣١: من الممكن أن تقوم مجموعة بعرض الإفصاحات المطلوبة في الفقرة ١٦.١١ على النحو التالي:

المرجع إلى المعايير المالية لإعداد
التقارير المالية للمنشآت الصغيرة
ومتوسطة الحجم

مجموعة خ ذ ض

(ملخص عن) الملاحظات للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٢

الملاحظة ١٦: العقارات الاستثمارية

تم إبرام عقود الإيجار التشغيلية بالقيمة الثابتة غير القابلة للإلغاء والخاصة بالعقارات الاستثمارية والأرض والمباني التي تملكها المجموعة حسب أسعار السوق مع أطراف ثالثة مستقلة.

	٢٠٠٣	٢٠٠٤ - ٢٠٠٧	بعد ٢٠٠٧	١٦.١١ و ٢٠.٣٠ (ج)
دفعات الإيجار الأقل والقابلة للاسترداد بموجب عقود إيجار تشغيلية غير قابلة للإلغاء	٢.٥٠٠ وحدة عملة	١٠.٠٠٠ وحدة عملة	٢.٥٠٠ وحدة عملة	١٦.١١ و ٢٠.٣٠ (أ)

التقديرات الهامة والأحكام الأخرى

يقتضي تطبيق متطلبات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم على المعاملات والأحداث غالباً إصدار الأحكام. وتعتبر المعلومات حول الأحكام الهامة والمصادر الرئيسية لشكوك التقديرات مفيدة في تقييم مركز المنشأة المالية وأدائها وتدفقاتها النقدية.

ونتيجة لذلك، ووفقاً للفقرة ٨.٦، يجب أن تفصح المنشأة عن الأحكام التي قامت بها الإدارة خلال عملية تطبيق السياسات المحاسبية للمنشأة والتي لها أعظم الأثر على المبالغ المعترف بها في البيانات المالية.

علاوة على ذلك، ووفقاً للفقرة ٨.٧، يجب أن تفصح المنشأة عن المعلومات حول الافتراضات المهمة المتعلقة بالمستقبل والمصادر الرئيسية الأخرى لشكوك التقديرات في تاريخ إعداد التقارير، والتي لها مخاطر هامة لأنها يمكن أن تتسبب بإصدار حكم هام على القيم المسجلة للأصول والالتزامات خلال السنة المالية القادمة.

وتقتضي الأقسام الأخرى من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم الإفصاح عن معلومات حول أحكام وشكوك تقديرات معينة.

التصنيفات

يتم الاحتفاظ بالعقارات الإستثمارية لغايات تحصيل الإيجارات أو تثمين رأس المال أو كلاهما. لذلك، وبمعكس بنود الممتلكات والمصانع والمعدات، تولد العقارات الإستثمارية تدفقات مالية مستقلة بصورة كبيرة عن الأصول الأخرى التي تحتفظ بها المنشأة. وفي معظم الحالات، هناك صعوبة قليلة في تحديد فيما إن كانت الممتلكات عقارات إستثمارية. مع ذلك، يقضي تصنيف بعض من بنود الممتلكات إصدار الأحكام الهامة. على سبيل المثال:

- تشمل بعض الممتلكات على حصة يحتفظ بها من أجل تحصيل الإيجارات أو تثمين رأس المال، وحصة أخرى يحتفظ بها لاستخدامها في إنتاج أو توريد السلع أو الخدمات أو لغايات إدارية. وفي حال بيع هذه الحصص بصورة منفصلة (أو تأجيرها بصورة منفصلة بموجب عقد إيجار تمويلي)، تقوم المنشأة بمحاسبة الحصص بصورة منفصلة. وفي حال عدم التمكن من بيع الحصص بصورة منفصلة، تعد الممتلكات عقارات إستثمارية فقط في حال تم الاحتفاظ بحصة غير جوهرية لاستخدامها في إنتاج أو توريد السلع أو الخدمات أو لغايات إدارية.

- في بعض الحالات، توفر المنشأة خدمات إضافية (خدمات الحماية والصيانة على سبيل المثال) إلى مستأجري ممتلكاتها. وقد يكون تحديد مدى أهمية الخدمات الإضافية إلى الحد الذي لا تكون فيه الممتلكات مؤهلة كعقارات إستثمارية أمراً صعباً. وفي معظم الحالات، تكون خدمات الحماية والصيانة هامة، وبذلك، يتم تصنيف البناية كعقار إستثماري. مع ذلك، تقوم بعض الشركات بتأجير المكاتب المفروشة مزودة بنطاق كامل من الخدمات كأنظمة تكنولوجيا المعلومات والخدمات الإدارية (كالعديد من الفنادق). وتشبه هذه الترتيبات بطبيعتها كتقديم الخدمات، وتصنف الممتلكات على أنها ممتلكات مشغولة من قبل المالك ويتم محاسبتها وفقاً للقسم ١٧ "الممتلكات والمصانع والمعدات". وهناك درجات عديدة بين هذه النطاقات، الأمر الذي يجعل الحكم على مدى أهمية هذه الخدمات أمراً صعباً.

وعلى المنشأة أن تطور معياراً فيما يتعلق بالأمر التي تتطلب الأحكام الهامة في تحديد فيما إن كانت الممتلكات مؤهلة لأن تكون عقارات إستثمارية، الأمر الذي يمكنها من ممارسة تلك الأحكام بصورة مطابقة وفقاً لتعريف العقارات الإستثمارية.

وعندما تتمكن المنشأة من قياس القيمة العادلة للعقار الاستثماري بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر، تقوم بقياس العقار الاستثماري بالقيمة الثابتة بعد الاعتراف الأولي. وإلا، يتم قياس العقار الاستثماري بعد الاعتراف الأولي باستخدام نموذج التكاليف - الاستهلاك - انخفاض القيمة الوارد في القسم ١٧ "الممتلكات والمصانع والمعدات".

وعلى إدارة المنشأة تطبيق الأحكام في تحديد إمكانية قياس القيمة العادلة للعقارات الاستثمارية بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر. وتوفر الفقرات ١١.٢٧ - ١١.٣٢ من القسم ١١ "البيانات المالية الأساسية" الإرشادات المتعلقة بتحديد القيمة العادلة.

القياس

على المنشأة قياس العقارات الاستثمارية بتكلفتها عند الاعتراف الأولي. كما على المنشأة قياس تلك العقارات التي من الممكن فيها قياس القيمة العادلة بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر بعد الاعتراف الأولي بالقيمة الثابتة في كل تاريخ إعداد تقارير. ويتم محاسبة كافة العقارات الاستثمارية الأخرى على أنها ممتلكات ومصانع ومعدات من خلال استخدام نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة الوارد في القسم ١٧.

وتشتمل الأحكام الهامة في قياس تكاليف بند من بنود العقارات الاستثمارية عند الاعتراف الأولي ما يلي:

- تأجيل دفع البند إلى ما بعد فترة التقسيط المعروفة - تحديد نسبة الخصم التي تحدد وفقا لها كل خصومات الدفعات المستقبلية بالقيمة الحالية المشمولة في تكاليف الممتلكات.
- في حال كان الأمر ملائماً - تقدير تكاليف فك وإزالة البند وترميم الموقع المقام عليه (الالتزام الذي تتكبده المنشأة عند شراء البند).

قد تشتمل الأحكام الهامة في محاسبة استهلاك العقارات الاستثمارية التي يستخدم فيها نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة من أجل القياس بعد الاعتراف الأولي ما يلي:

- تخصيص القيمة المعترف بها أو لا فيما يتعلق ببند من بنود العقارات الاستثمارية لمكوناتها الرئيسية وفقا للفقرة ١٧.١٦ التي تقضي استهلاكها بصورة منفصلة؛ و
- تقدير العمر الإنتاجي للممتلكات (أو جزء جوهري من أجزاء الممتلكات)؛ و
- تحديد أسلوب الاستهلاك الملائم الذي يعكس النمط المتوقع فيه أن تستهلك المنشأة العقارات الاستثمارية (أو جزء جوهري من أجزاء الممتلكات).

وقد تشتمل الأحكام الهامة في محاسبة انخفاض قيمة العقارات الاستثمارية المسجلة من خلال استخدام نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة ما يلي:

- تقييم احتمالية وجود مؤشرات على إمكانية تخفيض قيمة بند من بنود العقارات الاستثمارية؛ و
- في حال وجود مؤشرات على إمكانية تخفيض قيمة بند من بنود العقارات الاستثمارية - تحديد قيمة العقارات الاستثمارية القابلة للاسترداد.

من الممكن أن تكون بعض الأحكام ضرورية في تقدير القيمة العادلة للعقارات الاستثمارية عندما تكون المنشأة قادرة على قياس القيمة العادلة للعقارات الاستثمارية بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر. وتوفر الفقرات ١١.٢٧ - ١١.٣٢ الإرشادات حول تحديد القيمة العادلة.

مقارنة مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة

تعتبر الاختلافات التالية هي الاختلافات الرئيسية بين المتطلبات كما تم إصدارها في ٩ يوليو ٢٠٠٩ لمحاسبة وإعداد التقارير الخاصة بالعقارات الاستثمارية وفقا للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة (انظر معيار المحاسبة الدولي ٤٠ "العقارات الاستثمارية") والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم (انظر القسم ١٦ "العقارات الاستثمارية"):

- تم صياغة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم بلغة بسيطة وتشمل إرشادات أقل حول كيفية تطبيق المبادئ.
- تسمح المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة (معيار المحاسبة الدولي ٤٠) بخيار السياسة المحاسبية في استخدام القيمة العادلة من خلال الأرباح أو الخسائر أو نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة (مع استثناءات محدودة). وعلى المنشأة التي تتبع نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة توفير الإفصاحات التكميلية للقيمة العادلة للعقارات الاستثمارية.
- لا تملك المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم خيار السياسة المحاسبية وإنما يتم محاسبة العقارات الاستثمارية وفقا للظروف. وعلى المنشأة التي تعرف أو لديها القدرة على قياس القيمة العادلة لبند من بنود العقارات الاستثمارية من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر استخدام القيمة العادلة من خلال نموذج الأرباح أو الخسائر الخاص بذلك البند. وعلى المنشأة استخدام نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة الوارد في القسم ١٧ "الممتلكات والمصانع والمعدات" للعقارات الاستثمارية الأخرى. وعلى خلاف معيار المحاسبة الدولي ٤٠، لا تقضي المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم الإفصاح عن القيم العادلة للعقارات الاستثمارية التي يتم قياسها على أساس التكلفة.
- من أجل مراجعة الاختلافات المتعلقة باختبار انخفاض قيمة العقارات الاستثمارية الخاضع للمحاسبة من خلال استخدام نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة، انظر الوحدة ٢٧ "انخفاض قيمة الأصول".

اختبار المعرفة

اختبار للمعرفة بمتطلبات محاسبة وإعداد التقارير الخاصة بالعقارات الاستثمارية وفقا للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم من خلال الإجابة على الأسئلة التالية.

بعد إكمال الاختبار، يرجى التحقق من الإجابات مرة أخرى وفقا للإجابات الواردة بعد الاختبار.

يرجى افتراض أن كافة المبالغ عبارة عن مبالغ جوهرية.

ضع إشارة على المربع بجانب العبارة الصحيحة.

السؤال ١

تعرف العقارات الاستثمارية بما يلي:

- أ- ممتلكات (أرض أو بناية أو جزء من بناية أو كلاهما) محتفظ بها للبيع في مسار العمل الاعتيادي.
- ب- ممتلكات (أرض أو بناية أو جزء من بناية أو كلاهما) محتفظ بها لغايات تحصيل الإيجارات.
- ج- ممتلكات (أرض أو بناية أو جزء من بناية أو كلاهما) محتفظ بها لغايات تنمين رأس المال.
- د- ممتلكات (أرض أو بناية أو جزء من بناية أو كلاهما) محتفظ بها لغايات تحصيل الإيجارات أو تنمين رأس المال أو كلاهما.

السؤال ٢

من الممكن تصنيف حصص الملكية المحتفظ بها من قبل المستأجر بموجب عقد إيجار تشغيلي ومحاسبتها على أنها عقارات استثمارية فقط في الحالات التالية:

- أ- حققت الممتلكات تعريف العقار الاستثماري وكان المستأجر قادرا على قياس القيمة العادلة لخصص الملكية من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر. علاوة على ذلك تقوم المنشأة بمحاسبة كافة حصص الملكية المؤجرة والمؤهلة للعمل على أنها عقارات استثمارية.
- ب- حققت الممتلكات تعريف العقار الاستثماري وكان المستأجر قادرا على قياس القيمة العادلة لخصص الملكية من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر. (بغض النظر عن وجود حصص ملكية أخرى مؤجرة ومؤهلة للعمل يتم محاسبتها على أنها عقارات استثمارية) (الخيار موفر للمنشأة على أساس كل ملكية على حدة).
- ج- حققت الممتلكات تعريف العقار الاستثماري وقام المستأجر بمحاسبة كافة عقاراته الاستثمارية (و حصص الملكية المؤجرة والمؤهلة للعمل) بالقيمة العادلة مع التغيير في القيمة العادلة المعترف بها في الأرباح أو الخسائر.
- د- حققت الممتلكات تعريف العقار الاستثماري وقام المستأجر بمحاسبة كافة عقاراته الاستثمارية (و حصص الملكية المؤجرة والمؤهلة للعمل) من خلال استخدام نموذج التكلفة - الإطفاء - انخفاض القيمة الوارد في القسم ١٧ "الممتلكات والمصانع والمعدات".

السؤال ٣

تدير المنشأة خدمة توفير الغرف التي تشمل السرير ووجبة الفطور من خلال البناية التي تملكها. كما توفر المنشأة لنزلائها خدمات أخرى تضم خدمة التنظيف والتلفاز والساتلايت والإنترنت. وتشمل أجرة الغرفة اليومية تلك الخدمات. علاوة على ذلك، وعلى حسب الطلب، تنظم المنشأة لنزلائها الرحلات إلى المناطق المحيطة. وتحسب تكاليف السياحة بصورة منفصلة.

على المنشأة محاسبة البناية على أنها:

- أ- مخزون.
- ب- عقارات استثمارية.
- ج- ممتلكات ومصانع ومعدات.

السؤال ٤

على المنشأة قياس العقارات الاستثمارية الخاصة بها بعد الاعتراف الأولي على النحو التالي:

- أ- بالقيمة العادلة أو باستخدام نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة (السياسة المحاسبية ذاتها لكافة العقارات الاستثمارية).
- ب- بالقيمة العادلة أو باستخدام نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة (اختيار كل بند على حدة).
- ج- بالقيمة العادلة.
- د- بالقيمة العادلة للممتلكات التي يمكن فيها قياس القيمة العادلة بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر مع كافة العقارات الاستثمارية الأخرى التي يتم محاسبتها من خلال استخدام نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة الوارد في القسم ١٧.

السؤال ٥

يتم محاسبة العقارات الاستثمارية التي لا يمكن قياس القيمة العادلة فيها بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر بعد الاعتراف الأولي على أنها:

- أ- مخزون وفقا للقسم ١٣.
- ب- ممتلكات ومصانع ومعدات وفقا للقسم ١٧.
- ج- أصول مالية وفقا للقسم ١١.
- د- أصول ملموسة ذات عمر إنتاجي محدد وفقا للقسم ١٨.

السؤال ٦

تمتلك شركة تابعة (مؤجر) بناية لغايات تحصيل الإيجارات بموجب عقد إيجار تشغيلي من الشركة الأم (مستأجر). ونقوم الشركة الأم بتصنيع منتجاتها في البناية المستأجرة. ومن الممكن قياس القيمة العادلة للبناية بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر.

يتم محاسبة البناية على أنها:

- أ- بند من بنود الممتلكات والمصانع والمعدات من قبل الشركة التابعة وعقار استثماري من قبل المجموعة.
- ب- عقار استثماري من قبل الشركة التابعة و بند من بنود الممتلكات والمصانع والمعدات من قبل المجموعة.
- ج- عقار استثماري من قبل الشركة التابعة والمجموعة.
- د- بند من بنود الممتلكات والمصانع والمعدات من قبل الشركة التابعة والمجموعة.

السؤال ٧

في ١ يناير ٢٠٠١، قامت منشأة بشراء بناية بقيمة ٩٥.٠٠٠ وحدة عملة بما في ذلك ضرائب الشراء غير القابلة للاسترداد بقيمة ٥.٠٠٠ وحدة عملة. وقضت اتفاقية الشراء دفع القيمة الكاملة في ٣١ ديسمبر ٢٠٠١. وتم تكبد رسوم قانونية بقيمة ٢.٠٠٠ وحدة عملة في استملاك البناية ودفعها في ١ يناير ٢٠٠١.

تم الاحتفاظ بالبناية لغايات تحصيل الإيجارات وتأمين رأس المال.

قدرت نسبة الخصم الملائمة ١٠% سنويا.

على المنشأة قياس التكاليف الأولية للبناية بقيمة:

- أ- ٨٨.٣٦٤ وحدة عملة.
- ب- ٩٧.٠٠٠ وحدة عملة.
- ج- ١٠٢.٠٠٠ وحدة عملة.
- د- ١٠٧.٠٠٠ وحدة عملة.

السؤال ٨

في ١ يناير ٢٠١١، قامت منشأة بشراء عقار استثماري (بناية) في منطقة منعزلة بقيمة ١٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة. وبعد الاعتراف الأولي، قامت المنشأة بقياس العقار الاستثماري من خلال استخدام نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة نظرا لعدم قدرتها على قياس القيمة العادلة بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر.

في ٣١ ديسمبر ٢٠١١ قامت الإدارة بما يلي:

- تقييم العمر الإنتاجي للبناية بمدة ٥٠ سنة ابتداء من تاريخ الاستملاك.
- افتراض أن القيمة المتبقية للبناية هي صفر (نظرا لعدم القدرة على تحديد القيمة العادلة بشكل موثوق).
- تقييم استهلاك المنشأة لمنافع البناية الاقتصادية المستقبلية بصورة متساوية خلال ٥٠ سنة ابتداء من تاريخ الاستملاك.
- رفض عرض غير مرغوب فيه لشراء البناية بقيمة ١٣٠٠٠٠٠ وحدة عملة. ومن غير المتوقع تكرار ذلك العرض في المستقبل.

على المنشأة قياس القيمة المسجلة للبناية في ٣١ ديسمبر ٢٠١١ بالقيم التالية:

- أ - ٩٨.٠٠٠ وحدة عملة.
- ب - ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة.
- ج - ١٣٠.٠٠٠ وحدة عملة.
- د - ١٢٧.٤٠٠ وحدة عملة.

السؤال ٩

في ٣١ ديسمبر ٢٠١٢، قامت المنشأة بإعادة تقييم العمر الإنتاجي المتبقي للعقار الاستثماري الوارد في السؤال ٨ بمدة ٧٣ سنة. وتم دعم التقييم الخاضع للمراجعة من خلال المعلومات الجديدة التي تم توفيرها في نهاية ٢٠١٢.

على المنشأة قياس القيمة المسجلة للبناية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٢ بالقيم التالية:

- هـ - ١٣٠.٠٠٠ وحدة عملة.
- و - ٩٦.٦٧٦ وحدة عملة.
- ز - ١٢٦.٥٣٣ وحدة عملة.
- ح - ٩٧.٣٣٣ وحدة عملة.

السؤال ١٠

في ١ يناير ٢٠٠١، قامت منشأة بشراء قطعة أرض لغايات غير محددة.
 في ١ يناير ٢٠٠٤، بدأت المنشأة ببناء بناية على الأرض لاستخدامها كمراكز رئيسية للإدارة.
 في ١ يناير ٢٠٠٥، انتقل موظفو إدارة المنشأة إلى ذلك المبنى.
 بعد ٣ سنوات (في ١ يناير ٢٠٠٨)، انتقل موظفو الإدارة إلى ممتلكات تم شراءها حديثاً. و تم تأجير البناية القديمة فوراً إلى طرف ثالث مستقل بموجب عقد إيجار تشغيلي.
 في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٩، وافقت المنشأة على عرض غير مرغوب فيه من المستأجر لشراء البناية منها مع النفاذ الفوري.
 من الممكن قياس القيمة العادلة للممتلكات (الأرض والمباني ذات العلاقة) بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر.

على المنشأة محاسبة قطعة الأرض والمباني ذات العلاقة على أنها:

- أ- عقارات استثمارية ابتداءً من ١ يناير ٢٠٠١ حتى ٣١ ديسمبر ٢٠٠٩.
- ب- عقارات استثمارية خلال الفترة ما بين ٢٠٠١ و ٢٠٠٣ والفترة ما بين ٢٠٠٨ و ٢٠٠٩، وممتلكات ومصانع ومعدات في الفترة ما بين ٢٠٠٤ و ٢٠٠٧.
- ج- عقارات استثمارية خلال الفترة ما بين ٢٠٠١ و ٢٠٠٣، وممتلكات ومصانع ومعدات في الفترة ما بين ٢٠٠٤ و ٢٠٠٩.
- د- ممتلكات ومصانع ومعدات في الفترة ما بين ٢٠٠١ و ٢٠٠٧، وعقارات استثمارية خلال الفترة ما بين ٢٠٠٨ و ٢٠٠٩.

الإجابات

- س١: (د) انظر الفقرة ١٦.٢.
- س٢: (ب) انظر الفقرة ١٦.٣.
- س٣: (ج) السبب - الترتيب بين المنشأة ونزلاء المنشأة التي توفر لهم السرير وخدمة الفطور هو لغايات توفير الخدمات بدلا من أن تكون ممتلكات المنشأة غير فعالة.
- س٤: (د) انظر الفقرات ١٦.١ و ١٦.٥ و ١٦.٧.
- س٥: (ب) انظر الفقرات ١٦.١ و ١٦.٧.
- س٦: (ب) انظر الفقرات ٩.٢ و ١٦.٢.
- س٧: (أ) الحساب - (سعر شراء بقيمة ٩٥.٠٠٠ وحدة عملة باستثناء الضرائب القابلة للاسترداد) ÷ ١،١ = القيمة الحالية لسعر الشراء بنسبة ٨٦.٣٦٤ وحدة عملة + تكاليف مباشرة (رسوم قانونية) بقيمة ٢.٠٠٠ وحدة عملة = ٨٨.٣٦٤ وحدة عملة.
- س٨: (أ) الحساب - تكاليف بقيمة ١٠٠.٠٠٠ مطروحا منها (قيمة استهلاك تبلغ ١٠٠.٠٠٠ ÷ عمر إنتاجي يبلغ ٥٠ سنة × ١ سنة استخدام) قيمة الاستهلاك المتراكم = ٩٨.٠٠٠ وحدة عملة. ويشير العرض غير المتكرر بحد ذاته إلى إمكانية تحديد القيمة العادلة بشكل موثوق على أساس مستمر.
- س٩: (ب) الحساب - القيمة المسجلة ٩٨.٠٠٠ وحدة عملة (القيمة القابلة للاستهلاك كقيمة متبقية هي صفر) $٧٣ \times ٧٤ \div$ سنة من العمر الإنتاجي المتبقي يتم قياسه ابتداء من فترة إعداد التقارير الحالية = القيمة المسجلة ٩٦.٦٧٦ في ٣١ ديسمبر ٢٠×٢ (من الممكن أن تقوم المنشأة مستقبلا بحاسبة التغير في التقديرات المحاسبية من خلال ضم التقديرات إلى الأرباح أو الخسائر في فترة التغير والفترات المستقبلية (انظر الفقرة ١٠.١٦(ب)).
- س١٠: (ب) انظر الفقرات ١٦.٢ و ١٦.٩ و ١٧.٢. لا تحدد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم كيفية تصنيف الأرض المحتفظ بها لغايات غير محددة. ومن خلال تطوير السياسة المحاسبية للأرض التي قامت المنشأة باستملاكها لغايات غير محددة، من الممكن (إلا أنها غير ملزمة بذلك) أن تراجع المنشأة متطلبات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة (انظر الفقرة ١٠.٦). ويحدد معيار المحاسبة الدولي ٤٠ "العقارات الإستثمارية" (كما هو صادر في ٩ يوليو ٢٠٠٩) تصنيف الأرض التي يتم استملاكها لغايات غير محددة على أنها عقار استثماري (انظر معيار المحاسبة الدولي ٤٠، الفقرة ٨(ب))، لأن القرار اللاحق من أجل استخدام مثل هذه الأرض كمخزون أو تطويرها كممتلكات مشغولة من قبل المالك يعد قرارا استثماريا (انظر أساس استنتاجات معيار المحاسبة الدولي ٤٠، فقرة استنتاج ٦٧(ب)(٢)).

تطبيق المعرفة

تطبيق المعرفة على متطلبات محاسبة وإعداد التقارير الخاصة بالعقارات الاستثمارية وفقا للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم من خلال حل دراسات الحالة أدناه.
بعد إكمال الاختبار، يرجى التحقق من الإجابات مرة أخرى وفقا للإجابات الواردة بعد الاختبار.

دراسة الحالة ١

في ٢٠٠١، قامت المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) بتكبد (ودفع) المصروفات التالية في استملاك ممتلكات تتألف من ١٠ منازل متلاصقة ومستقلة استملاكاً مطلقاً تحمل كل منها ملكية قانونية منفصلة بما في ذلك الأرض المبنية عليها:

التاريخ	وحدة عملة	معلومات إضافية
١ يناير ٢٠٠١	٢٠٠.٠٠٠.٠٠٠	٢٠% من السعر منسوب إلى الأرض
١ يناير ٢٠٠١	٢٠.٠٠٠.٠٠٠	ضرائب تحويل غير قابلة للاسترداد (غير مشمولة في سعر الشراء بقيمة ٢٠٠.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة)
١ يناير ٢٠٠١	١.٠٠٠.٠٠٠	تكاليف قانونية منسوبة مباشرة إلى عملية الاستملاك
١ يناير ٢٠٠١	١٠.٠٠٠	سداد المالك السابق بالدفع المسبق لضرائب الممتلكات الحكومية المحلية القابلة للاسترداد في فترة الستة شهور المنتهية في ٣٠ يونيو ٢٠٠١
١ يناير ٢٠٠١	٥٠٠.٠٠٠	الحملة الدعائية من أجل جذب المستأجرين
٢ يناير ٢٠٠١	٢٠٠.٠٠٠	افتتاح المشروع للاحتفال بأعمال التأجير التي جذبت تغطية واسعة من قبل الصحافة المحلية
٣٠ يونيو ٢٠٠١	٢٠.٠٠٠	ضرائب الممتلكات الحكومية المحلية السنوية غير القابلة للاسترداد للسنة المنتهية في ٣٠ يونيو ٢٠٠٢
خلال ٢٠٠١	١٢٠.٠٠٠	الإصلاحات والصيانة اليومية بما في ذلك الرواتب والتكاليف الأخرى الخاصة بموظفي الإدارة والصيانة. وتكون هذه التكاليف منسوبة بصورة متساوية لكل وحدة من الوحدات العشر.

تستخدم المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) واحدة من الوحدات العشر لغايات إقامة موظفو الإدارة والصيانة، بينما يتم تأجير الوحدات الأخرى لأطراف ثالثة مستقلة بموجب عقود إيجار تشغيلية غير قابلة للإلغاء.

وقبل إشغال الممتلكات، يدفع المستأجرون للمنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) ودیعة قابلة للاسترداد تعادل إيجار شهرين. وبلغ إجمالي الدفعات المحتفظ بها من قبل المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) في ٣١ ديسمبر ٢٠٠١ ٢٧٠.٠٠٠ وحدة عملة. وبلغ إجمالي الإيجارات المستلمة في السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠١ ١.٥٥٠.٠٠٠ وحدة عملة، من بينها ٥٠٠.٠٠٠ وحدة عملة منسوبة إلى يناير ٢٠٠٢.

في ٣١ ديسمبر ٢٠٠١، قامت المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) بعمليات التقييم التالية فيما يتعلق بالوحدات:

- العمر الإنتاجي للبنية: ٥٠ سنة ابتداء من تاريخ الاستملاك.
- تستهلك المنشأة المنافع الاقتصادية المستقبلية للمباني بصورة متساوية في غضون ٥٠ سنة ابتداء من تاريخ الاستملاك.

سيناريو ١:

افتراض إمكانية تحديد القيمة العادلة للوحدات بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر وأن القيمة المتبقية للوحدة المشغولة من قبل المالك هي صفر.

في ٣١ ديسمبر ٢٠×١، قدرت القيمة العادلة لكل وحدة بشكل موثوق بنسبة ٢٥.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. إعداد قيود المحاسبية من أجل تسجيل تأثيرات العقارات الاستثمارية في السجلات المحاسبية للمنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١.

سيناريو ٢:

افتراض عدم إمكانية تحديد القيمة العادلة للوحدات بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر. إعداد قيود المحاسبية من أجل تسجيل تأثيرات العقارات الاستثمارية في السجلات المحاسبية للمنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١.

الإجابة على دراسة الحالة ١: سيناريو ١

في ١ يناير ٢٠١١

منه	العقارات الاستثمارية (التكاليف) ^٤	١٨٠.٠٠٠.٠٠٠ وحدة
		عملة
منه	الممتلكات والمصانع والمعدات (التكاليف - الأرض والمباني) ^٥	٢٠.٠٠٠.٠٠٠ وحدة
		عملة
	له النقد	٢٠.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة

من أجل الاعتراف بعملية استملاك ٩ وحدات من العقارات الاستثمارية وبند واحد من بنود الممتلكات المشغولة من قبل المالك.

منه	العقارات الاستثمارية (التكاليف)	١٨٠.٠٠٠.٠٠٠ وحدة
		عملة
منه	الممتلكات والمصانع والمعدات (التكاليف - الأرض والمباني)	٢٠.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
		عملة
	له النقد	٢٠.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة

من أجل الاعتراف بضرائب التحويل غير القابلة للاسترداد المتكبدة في عملية استملاك الممتلكات.

منه	العقارات الاستثمارية (التكاليف)	٩٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
منه	الممتلكات والمصانع والمعدات (التكاليف - الأرض والمباني)	١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
		عملة
	له النقد	١.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة

من أجل الاعتراف بالتكاليف القانونية المنسوبة مباشرة إلى عملية استملاك الممتلكات.

منه	المصاريف المدفوعة مسبقا (الأصول)	١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
		عملة
	له النقد	١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة

من أجل الاعتراف بضرائب الممتلكات الحكومية المحلية المدفوعة مسبقا للشهور الستة المنتهية في ٣٠ يونيو ٢٠١١.

منه	الأرباح أو الخسائر (مصاريف التشغيل)	٥٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
		عملة
	له النقد	٥٠٠.٠٠٠ وحدة عملة

من أجل الاعتراف بنفقات الحملة الدعائية لجذب المستأجرين.

في ٢ يناير ٢٠١١

منه	الأرباح أو الخسائر (مصاريف التشغيل)	٢٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
		عملة
	له النقد	٢٠٠.٠٠٠ وحدة عملة

من أجل الاعتراف بنفقات افتتاح أعمال العقارات الاستثمارية.

في ٣٠ يونيو ٢٠١١

منه	المصاريف المدفوعة مسبقا (الأصول)	٢٠.٠٠٠ وحدة عملة
		عملة
	له النقد	٢٠.٠٠٠ وحدة عملة

^٤ من الممكن تحديد القيمة العادلة للوحدات بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر. وعليه، ووفقا للفقرة ١٦.١، تقوم المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) بحاسبة الوحدات على أنها عقارات استثمارية من خلال استخدام نموذج القيمة العادلة. ^٥ رغم إفصاح المنشأة عن المباني والأرض المقامة عليها تلك المباني كبنية واحدة من الأصول، يتم محاسبتها بصورة منفصلة (يتم استهلاك البنية ولا يتم استهلاك الأرض على سبيل المثال).

من أجل الاعتراف بضرائب الممتلكات الحكومية المحلية المدفوعة في ٣٠ يونيو ٢٠×١ للشهور الستة المنتهية في ٣٠ يونيو ٢٠×٢.

للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١

منه الأرباح أو الخسائر (مصاريف التشغيل) ١٠.٠٠٠ وحدة عملة
له المصاريف المدفوعة مسبقا (الأصول) ١٠.٠٠٠ وحدة عملة

من أجل الاعتراف بضرائب الممتلكات الحكومية المحلية المدفوعة مسبقا كمصاريف في ١ يناير ٢٠×١ للشهور الستة الأولى المنتهية في ٣٠ يونيو ٢٠×١.

منه الأرباح أو الخسائر (مصاريف التشغيل) ١٠.٠٠٠ وحدة عملة
له المصاريف المدفوعة مسبقا (الأصول) ١٠.٠٠٠ وحدة عملة

من أجل الاعتراف بضرائب الممتلكات الحكومية المحلية المدفوعة في ٣٠ يونيو ٢٠×١ للشهور الستة الأخيرة من فترة إعداد التقارير الحالية. وتبقى قيمة ١٠.٠٠٠ وحدة عملة أصلا نظرا لارتباطها بالشهور الستة الأولى من فترة إعداد التقارير التالية.

منه النقد ٢٧٠.٠٠٠ وحدة عملة
له دفعات الإيجار (الالتزامات) ٢٧٠.٠٠٠ وحدة عملة

من أجل الاعتراف بدفعات الإيجار المستلمة من المستأجرين في ٢٠×١.

منه النقد ١.٥٥٠.٠٠٠ وحدة عملة
منه الأرباح أو الخسائر (الإيرادات - دخل الإيجارات) ١.٥٥٠.٠٠٠ وحدة عملة
له الإيجار المستلم مقدما (الالتزامات) ٥٠.٠٠٠ وحدة عملة

من أجل الاعتراف بالإيجارات المستلمة من المستأجرين في ٢٠×١.

منه الأرباح أو الخسائر (مصاريف التشغيل) ١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة
له النقد ١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة

من أجل الاعتراف بالإصلاحات والصيانة اليومية للبنية خلال ٢٠×١.

منه الأرباح أو الخسائر (مصاريف التشغيل - الاستهلاك) ٣٥٣.٦٠٠^(أ) وحدة عملة
له استهلاك متراكم (الممتلكات والمصانع والمعدات - المباني) ٣٥٣.٦٠٠ وحدة عملة

من أجل الاعتراف باستهلاك البنية المشغولة من قبل المالك في ٢٠×١.

منه العقارات الإستثمارية ١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة
له الأرباح أو الخسائر (أرباح القيمة العادلة - العقارات الإستثمارية) ١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة

من أجل الاعتراف بالزيادة في القيمة العادلة للعقارات الإستثمارية في ٢٠×١.

لا تشكل الحسابات والملاحظات التوضيحية التالية جزءا من الإجابة على دراسة الحالة السابقة:

(أ) تكاليف المباني بقيمة ١٧٠.٦٨٠.٠٠٠^(أ) مطروحا منها القيمة المتبقية صفر (المفترضة) ÷ ٥٠ سنة (استهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية بصورة متساوية خلال العمر الإنتاجي للبنية المقدر بمدة ٥٠ سنة) = استهلاك سنوي بقيمة ٣٥٣.٦٠٠ وحدة عملة.

(ب) إجمالي تكاليف الممتلكات: سعر شراء بقيمة ٢٠٠.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة + ضرائب تحويل غير قابلة للاسترداد بقيمة ٢٠.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة + تكاليف قانونية بقيمة ١.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة = ٢٢١.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. تكاليف المباني = ٢٢١.٠٠٠.٠٠٠ × ٨٠% = ١٧٦.٨٠٠.٠٠٠ وحدة عملة.

(ج) ١٠% (مشغولة من قبل المالك) من القيمة ١٧٦.٨٠٠.٠٠٠^(ب) وحدة عملة = تكاليف البنية المشغولة من قبل المالك (الممتلكات والمصانع والمعدات) بقيمة ١٧٦.٨٠٠.٠٠٠ وحدة عملة.

- (د) القيمة العادلة البالغة (٥) ٢٢٥.٠٠٠.٠٠٠ في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ مطروحا منها تكاليف بقيمة (٦) ١٩٨.٩٠٠.٠٠٠ = أرباح بقيمة ٢٦.١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة.
- (هـ) ٢٥.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة × ٩ وحدات من العقارات الاستثمارية = القيمة العادلة ٢٢٥.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة لوحدة العقارات الاستثمارية التسعة في ٣١ ديسمبر ٢٠×١.
- (و) ٩٠% (عقارات استثمارية) من ٢٢١.٠٠٠.٠٠٠ (ب) وحدة عملة = تكاليف العقارات الاستثمارية بقيمة ١٩٨.٩٠٠.٠٠٠ وحدة عملة.

الإجابة على دراسة الحالة ١: سينايريو ٢

في ١ يناير ٢٠×١

منه	الممتلكات والمصانع والمعدات (التكاليف - العقارات الاستثمارية) ^٦	١٨٠.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
منه	الممتلكات والمصانع والمعدات (التكاليف - الأرض والمباني) ^٧	٢٠.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
له النقد		٢٠٠.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة

من أجل الاعتراف بعملية استملاك ٩ وحدات من العقارات الاستثمارية وبند واحد من بنود الممتلكات المشغولة من قبل المالك.

منه	الممتلكات والمصانع والمعدات (التكاليف - العقارات الاستثمارية)	١٨٠.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
منه	الممتلكات والمصانع والمعدات (التكاليف - الأرض والمباني)	٢٠.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
له النقد		٢٠٠.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة

من أجل الاعتراف بضرائب التحويل غير القابلة للاسترداد المتكبدة في عملية استملاك الممتلكات.

منه	الممتلكات والمصانع والمعدات (التكاليف - العقارات الاستثمارية)	٩٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
منه	الممتلكات والمصانع والمعدات (التكاليف - الأرض والمباني)	١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
له النقد		١.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة

من أجل الاعتراف بالتكاليف القانونية المنسوبة مباشرة إلى عملية استملاك الممتلكات.

منه	المصاريف المدفوعة مسبقا (الأصول)	١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
له النقد		١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة

من أجل الاعتراف بضرائب الممتلكات الحكومية المحلية المدفوعة مسبقا للشهور الستة المنتهية في ٣٠ يونيو ٢٠×١.

منه	الأرباح أو الخسائر (مصاريف التشغيل)	٥٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
له النقد		٥٠٠.٠٠٠ وحدة عملة

من أجل الاعتراف بنفقات الحملة الدعائية لجذب المستأجرين.

في ٢ يناير ٢٠×١

^٦ لا يمكن تحديد القيمة العادلة للوحدات بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر. وعليه، ووفقا للفقرة ١٦.١، تقوم المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) بحاسبة الوحدات على أنها ممتلكات ومصانع ومعدات من خلال استخدام نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة الوارد في القسم ١٧. مع ذلك، ووفقا للفقرة ١٧.٣١، تقوم المنشأة بالإفصاح عن العقارات الاستثمارية على أنها فئة منفصلة من الممتلكات والمصانع والمعدات (انظر تعريف فئة من الأصول في قائمة المصطلحات).

^٧ رغم إفصاح المنشأة عن المباني والأرض المقامة عليها تلك المباني كفئة واحدة من الأصول، يتم محاسبتها بصورة منفصلة (يتم استهلاك البناية ولا يتم استهلاك الأرض على سبيل المثال).

منه	الأرباح أو الخسائر (مصاريف التشغيل)	٢٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
له	النقد	٢٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
من أجل الاعتراف بنفقات افتتاح أعمال العقارات الاستثمارية.		
في ٣٠ يونيو ٢٠٠١		
منه	المصاريف المدفوعة مسبقا (الأصول)	٢٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
له	النقد	٢٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
من أجل الاعتراف بضرائب الممتلكات الحكومية المحلية المدفوعة في ٣٠ يونيو ٢٠٠١ مدة ١٢ شهرا تنتهي في ٣٠ يونيو ٢٠٠٢.		
للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠١		
منه	الأرباح أو الخسائر (مصاريف التشغيل)	١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
له	المصاريف المدفوعة مسبقا (الأصول)	١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
من أجل الاعتراف بضرائب الممتلكات الحكومية المحلية المدفوعة مسبقا كمصاريف في ١ يناير ٢٠٠١ للسنة شهور الأولى التي تنتهي في ٣٠ يونيو ٢٠٠١.		
منه	الأرباح أو الخسائر (مصاريف التشغيل)	١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
له	المصاريف المدفوعة مسبقا (الأصول)	١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
من أجل الاعتراف بضرائب الممتلكات الحكومية المحلية المدفوعة في ٣٠ يونيو ٢٠٠١ للسنة شهور الأخيرة من فترة إعداد التقارير الحالية. وتبقى قيمة ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة أصلا نظرا لارتباطها بالسنة شهور الأولى من فترة إعداد التقارير التالية.		
منه	النقد	٢٧٠.٠٠٠ وحدة عملة
له	دفعات الإيجار (التزام)	٢٧٠.٠٠٠ وحدة عملة
من أجل الاعتراف بدفعات الإيجار المستلمة من المستأجرين في ٢٠٠١.		
منه	النقد	١.٥٥٠.٠٠٠ وحدة عملة
منه	الأرباح أو الخسائر (الإيرادات - دخل الإيجارات)	١.٥٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
له	الإيجار المستلم مقدما (الالتزامات)	٥٠.٠٠٠ وحدة عملة
من أجل الاعتراف بالإيجارات المستلمة من المستأجرين في ٢٠٠١.		
منه	الأرباح أو الخسائر (مصاريف التشغيل)	١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة
له	النقد	١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة
من أجل الاعتراف بالإصلاحات والصيانة اليومية للبنية خلال ٢٠٠١.		
منه	الأرباح أو الخسائر (مصاريف التشغيل)	٣.٥٣٦.٠٠٠ ^(١) وحدة عملة
له	استهلاك متراكم (الممتلكات والمصانع والمعدات - العقارات الاستثمارية)	٣.١٨٢.٤٠٠ ^(٢) وحدة عملة
له	استهلاك متراكم (الممتلكات والمصانع والمعدات - المباني)	٣٥٣.٦٠٠ ^(٣) وحدة عملة
من أجل الاعتراف باستهلاك المباني في ٢٠٠١.		

لا تشكل الحسابات والملاحظات التوضيحية التالية جزءاً من الإجابة على دراسة الحالة السابقة:

(أ) [تكاليف المباني بقيمة ١٧٦.٨٠٠.٠٠٠^(١) مطروحا منها القيمة المتبقية صفر] ÷ ٥٠ سنة (استهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية بصورة متساوية خلال العمر الإنتاجي للبناء المقدر بمدة ٥٠ سنة) = استهلاك سنوي بقيمة ٣.٥٣٦.٠٠٠ وحدة عملة.

ملاحظة: تعتبر القيمة المتبقية للمباني صفر (نظرا لعدم القدرة على تحديد القيمة العادلة بشكل موثوق).
(ب) إجمالي تكاليف الممتلكات: سعر شراء بقيمة ٢٠٠.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة + ضرائب تحويل غير قابلة للاسترداد بقيمة ٢٠.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة + تكاليف قانونية بقيمة ١.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة = ٢٢١.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. تكاليف المباني = ٢٢١.٠٠٠.٠٠٠ × ٨٠% = ١٧٦.٨٠٠.٠٠٠ وحدة عملة.

(ج) ٩٠% من قيمة ٣.٥٣٦.٠٠٠^(١) وحدة عملة (الاستهلاك السنوي) = استهلاك بقيمة ٣.١٨٢.٤٠٠ وحدة عملة-العقارات الاستثمارية الخاضعة للمحاسبة على أنها ممتلكات ومصانع ومعدات.

(د) ١٠% (مشغولة من قبل المالك) من قيمة ٣.٥٣٦.٠٠٠^(١) وحدة عملة (الاستهلاك السنوي) = استهلاك بقيمة ٣٥٣.٦٠٠ وحدة عملة-ممتلكات ومصانع ومعدات.

دراسة الحالة ٢

تملك المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب) بند واحد من بنود العقارات الاستثمارية - بناية محتفظ بها لغايات التأجير والأرض المقامة عليها تلك البناية. وفي ٣١ ديسمبر ٢٠×١، بلغت القيمة المسجلة للممتلكات ٢.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة (صافي الاستهلاك المتراكم بقيمة ١.٠٠٠.٠٠٠). وتقوم المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب) بقياس العقار الاستثماري من خلال استخدام نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة، نظرا لعدم قدرتها على قياس القيمة العادلة بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر. وتقوم المنشأة باستهلاك البناية من خلال استخدام أسلوب القسط الثابت في حساب الاستهلاك مدة ٥٠ سنة بقيمة متبقية تساوي صفر. وتعد الأرض التي تقع عليها البناية غير جوهريّة. وتم تأجير الأرض والمباني إلى طرف ثالث مستقل بقيمة ١٥٠.٠٠٠ وحدة عملة سنويا. وينتهي عقد الإيجار في ٣١ ديسمبر ٢٠×٥.

في ٣٠ يونيو ٢٠×٢، قامت المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب) بشراء جميع أدوات الملكية الخاصة بالمنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ج) عندما بلغت القيمة العادلة لممتلكات المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ج) على النحو التالي:

الوصف	غايات العمل	وحدة عملة
بناية المصنع أ	محتفظ بها لغايات تحصيل الإيجارات وتأمين رأس المال	١.٥٠٠.٠٠٠
بناية المصنع ب	محتفظ بها لغايات تحصيل الإيجارات وتأمين رأس المال	٩.٠٠٠.٠٠٠
بناية المكاتب أ	محتفظ بها لغايات تحصيل الإيجارات وتأمين رأس المال	٧.٠٠٠.٠٠٠
الأرض أ (غير مستخدمة)	تم استهلاكها من أجل بناء بناية مكاتب يشغلها موظفو إدارة المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ج)	٤.٠٠٠.٠٠٠
الأرض ب (غير مستخدمة)	محتفظ بها لغايات تحصيل الإيجارات وتأمين رأس المال	١.٠٠٠.٠٠٠
الأرض ج (غير مستخدمة)	محتفظ بها لغايات تحصيل الإيجارات وتأمين رأس المال	٢.٠٠٠.٠٠٠
المجموع الكلي		٢٤.٥٠٠.٠٠٠

من الممكن تحديد القيمة العادلة لهذه الممتلكات من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر.

في ٣٠ يونيو ٢٠×٢، تم تأجير العقارات الاستثمارية الخاصة بالمنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ج) لأطراف ثالثة مستقلة على النحو التالي:

الوصف	الفترة المتبقية	الإيجار
بناية المصنع أ	٢.٥ سنة	٨٠.٠٠٠ وحدة عملة سنويا
بناية المصنع ب	١.٥ سنة	٤٥٠.٠٠٠ وحدة عملة سنويا

بنية المكاتب أ ٣٠٥ سنة وحدة عملة سنويا ٣٥٠.٠٠٠.٠٠٠
 في ٣٠ سبتمبر ٢٠٠٢، قامت المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ج) بالتصرف ببنية المصنع (ب) بقيمة ٩.١٠٠.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة استجابة لعرض غير مرغوب فيه.

في ١ أكتوبر ٢٠٠٢، غيرت المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ج) الغاية من احتفاظها بالأرض (ب) عندما بلغت القيمة العادلة للأرض (ب) ١.٠٥٠.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. وبدأت فوراً بتطوير الأرض (ب) كعقارات سكنية للبيع في مسار العمل الاعتيادي.

في ١٢ أكتوبر ٢٠٠٢، تم منح المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ج) إذناً للتخطيط بتكلفة بلغت ٥٠٠.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة من أجل تطوير مجموعة مكاتب على الأرض (ج). وتتوي المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ج) استخدام مجموعة المكاتب لغايات تحصيل الإيجارات من أي طرف ثالث مستقل وتأمين رأس المال. وفي ١٦ ديسمبر ٢٠٠٢، تعاقدت المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ج) مع المنشأة (د) (طرف ثالث مستقل) من أجل بناء مجموعة المكاتب. وينص عقد السعر الثابت بقيمة ١٠.٠٠٠.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة على بدأ البناء في ٣٠ يونيو ٢٠٠٣ وإكماله في ٣٠ يونيو ٢٠٠٥.

في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٢، تم رهن العقارات الإستثمارية الخاصة بالمنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب) كضمان لقرض البنك (أ) بقيمة ٣.٠٠٠.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. وحصلت المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب) على القرض في ٣٠ ديسمبر ٢٠٠٢ بسعر فائدة ثابت يبلغ ٣% سنوياً على أن يتم سداه بالكامل في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٨.

في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٢، قامت المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب) بشراء بنية مكاتب - بنية المكاتب (ب) بقيمة ٣.٠٠٠.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. وتم إشغالها فوراً من قبل موظفو إدارة المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب).

في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٢، قامت الإدارة بتوظيف جهة مقيمة مستقلة تتمتع بمؤهل معترف به وذات علاقة بالمجال وتملك خبرة حديثة فيما يتعلق بموقع وفئة العقار الإستثماري الخاضع للتقييم من أجل تقدير القيمة العادلة لممتلكات المجموعة. وقامت الجهة المقيمة بتقييم القيمة العادلة للممتلكات استناداً إلى أسعار البيع المتداولة مؤخراً على أساس تجاري لممتلكات مشابهة في المنطقة ذاتها وتهيئتها بما يتلاءم مع التغييرات في أوضاع السوق منذ تنفيذ معاملات البيع والاختلافات بين الممتلكات التي تم بيعها وممتلكات المجموعة.

الوصف	القيمة العادلة (وحدة عملة)
بنية المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب)	٥.٠٠٠.٠٠٠.٠٠٠
بنية المصنع أ	١.٧٠٠.٠٠٠.٠٠٠
بنية المكاتب أ	٧.٥٠٠.٠٠٠.٠٠٠
بنية المكتب ب	٣.٠٠٠.٠٠٠.٠٠٠
الأرض أ (غير مستخدمة)	٤.٥٠٠.٠٠٠.٠٠٠
الأرض ب (والمباني الخاضعة للبناء)	٢.٢٠٠.٠٠٠.٠٠٠
الأرض ج (غير مستخدمة)	٣.٠٠٠.٠٠٠.٠٠٠

في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٢، من الممكن تحديد القيمة العادلة لكافة العقارات الإستثمارية الخاصة بالمجموعة (بما في ذلك بنية المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب)) من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر. وتعد الأرض المقامة عليها المباني غير جوهريّة.

إعداد مسودة الملخص الذي يوضح كيفية عرض العقارات الإستثمارية والإفصاح عنها في البيانات المالية الموحدة لمجموعة المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب) للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٢.

الإجابة على دراسة الحالة ٢

[ملخص عن] البيان الموحد للمركز المالي لمجموعة المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب) في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٢:

الوصف	ملاحظة	٢٠٠٢	٢٠٠١
الممتلكات والمصانع والمعدات	١١	٧.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة	٢.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
العقارات الإستثمارية	١٢	١٧.٢٠٠.٠٠٠ وحدة عملة	-

[ملخص عن] ملاحظات مجموعة المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب) في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٢:
ملاحظة ١: السياسات المحاسبية

العقارات الإستثمارية

يتم قياس بنود العقارات الإستثمارية التي من الممكن قياس القيمة العادلة فيها بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر بعد الاعتراف الأولي بالقيمة العادلة مع التغيرات في القيمة العادلة المعترف بها في الأرباح أو الخسائر.

ويتم محاسبة كافة العقارات الإستثمارية الأخرى على أنها ممتلكات ومصانع ومعدات من خلال استخدام نموذج التكلفة - الاستهلاك - انخفاض القيمة.

الممتلكات والمصانع والمعدات

يتم محاسبة العقارات الإستثمارية التي لا يمكن فيها قياس القيمة العادلة بشكل موثوق على أنها ممتلكات ومصانع ومعدات. على سبيل المثال، يتم قياس العقارات الإستثمارية بعد الاعتراف الأولي بالتكلفة مطروح منها الاستهلاك المتراكم وخسائر انخفاض القيمة المتراكمة. وتعد القيمة المتبقية لتلك العقارات صفر، نظراً لعدم القدرة على قياس القيمة العادلة بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر.

ويتم محاسبة الاستهلاك من أجل تخصيص تكاليف المباني خلال العمر الإنتاجي المقدر لها باستخدام أسلوب القسط الثابت في حساب الاستهلاك. ويعد العمر الإنتاجي للأرض غير محدد وبالتالي لا يتم استهلاكها. ويقدر العمر الإنتاجي للمباني بمدة ٥٠ سنة ابتداء من تاريخ البناء. ويتم الإفصاح عن العقارات الإستثمارية على أنها فئة منفصلة من الممتلكات والمصانع والمعدات.

ملاحظة ٣: الربح قبل الضريبة

تم الاعتراف بالبنود التالية كمصاريف (دخل) في تحديد الربح قبل الضريبة:

٢٠٠٢	٢٠٠١	
وحدة عملة	وحدة عملة	
(٣.٠٦٠.٠٠٠) ^(١)	-	الزيادة في القيمة العادلة للعقارات الإستثمارية خلال ١٧ سنة الأخيرة والمعترف بها بعد تحويلها من ممتلكات ومصانع ومعدات عندما حددت الإدارة إمكانية تحديد القيمة العادلة بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر.
(١.٣٥٠.٠٠٠) ^(٢)	-	الزيادة في القيمة العادلة للعقارات الإستثمارية خلال السنة
(٤٧٧.٥٠٠) ^(٥)	(١٥٠.٠٠٠) ^(٣)	دخل الإيجارات من العقارات الإستثمارية
٦.٠٠٠ ^(٤)	٦.٠٠٠ ^(٤)	الاستهلاك

ملاحظة ١١: الممتلكات والمصانع والمعدات

الوصف	الأرض	الأرض والمباني	العقارات الإستثمارية	المجموع الكلي (وحدة عملة)
التكاليف				٣.٠٠٠.٠٠٠
استهلاك متراكم				(١.٠٠٠.٠٠٠)
القيمة المسجلة في ٣١ ديسمبر ٢٠٠١				٢.٠٠٠.٠٠٠
الإضافات		٣.٠٠٠.٠٠٠		٣.٠٠٠.٠٠٠
مستملك في عملية اندماج أعمال	٤.٠٠٠.٠٠٠			٤.٠٠٠.٠٠٠

(١.٩٤٠.٠٠٠) (ب) (١.٩٤٠.٠٠٠)

التحويل إلى عقارات استثمارية عند التمكن من قياس القيمة العادلة للممتلكات بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر الاستهلاك

(٦٠.٠٠٠) (ج) (٦٠.٠٠٠)

القيمة المسجلة في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٢ - التكاليف ٤.٠٠٠.٠٠٠ ٣.٠٠٠.٠٠٠ - ٧.٠٠٠.٠٠٠

ملاحظة ١٢: العقارات الاستثمارية

وحدة عملة

-

القيمة المسجلة في ٣١ ديسمبر ٢٠٠١

٥.٠٠٠.٠٠٠

التحويل من ممتلكات ومصانع ومعدات عند التمكن من قياس القيمة العادلة للممتلكات بشكل موثوق من دون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر

(د) ٥.٠٠٠.٠٠٠

الإضافات

(هـ) ٢٠.٥٠٠.٠٠٠

عملية الاستهلاك في اندماج الأعمال

(و) (١.٠٥٠.٠٠٠)

التحويل إلى مخزون

(ز) (٩.١٠٠.٠٠٠)

عمليات التصرف

(ح) ١.٣٥٠.٠٠٠

الأرباح في القيمة العادلة خلال السنة

(ط) ١٧.٢٠٠.٠٠٠

القيمة المسجلة في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٢

يتم تحديد القيمة العادلة للعقارات الاستثمارية في نهاية كل سنة من قبل جهات مقيمة مؤهلة من خلال استخدام أسعار السوق الجارية للعقارات القابلة للمقارنة وتهيئتها بما يتلاءم مع التغييرات في طبيعة وموقع وحالة الممتلكات وأي تغييرات في أوضاع السوق منذ تنفيذ المعاملات.

في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٢، تعاقدت المجموعة مع المنشأة (د) من أجل بناء مجموعة مكاتب على أرض غير مستخدمة تملكها المجموعة. ويقضي عقد السعر الثابت بقيمة ١٠.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة البدء بالبناء في ٣٠ يونيو ٢٠٠٣ وإكمال البناء في ٣٠ يونيو ٢٠٠٥. ولم تحدد أي التزامات تعاقدية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠١.

في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٢، تم رهن العقارات الاستثمارية الخاصة بالمنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب) كضمان لقرض البنك (أ) بقيمة ٣.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. وحدد القرض بسعر فائدة ثابت يبلغ ٣% سنويا على أن يتم سداؤه بالكامل في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٨. وتحررت ممتلكات المجموعة من القيد الرهن في ٣١ ديسمبر ٢٠٠١.

تم إبرام عقود الإيجار التشغيلية بالقيمة الثابتة غير القابلة للإلغاء الخاصة بأرض ومباني عقارات المجموعة الاستثمارية حسب أسعار السوق مع أطراف ثالثة مستقلة.

المجموع الكلي (وحدة عملة)	٢٠٠٥	٢٠٠٤	٢٠٠٣	
(أ) ١.٦٦٠.٠٠٠	(ب) ٥.٠٠٠.٠٠٠	(ج) ٥٨٠.٠٠٠	(د) ٥٨٠.٠٠٠	دفعات الإيجار الأقل القابلة للاسترداد بموجب عقود الإيجار التشغيلية غير القابلة للإلغاء

لا تشكل الحسابات والملاحظات التوضيحية التالية جزءاً من الإجابة على دراسة الحالة السابقة:

(أ) القيمة العادلة ٥.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة مطروحا منها القيمة المسجلة للبنية التي تملكها المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب) في تاريخ إعادة التصنيف ١.٩٤٠.٠٠٠ (ب) وحدة عملة = الأرباح المعترف بها في ٢٠٠٢ بقيمة ٣.٠٦٠.٠٠٠ وحدة عملة.

(ب) القيمة المسجلة في ٣١ ديسمبر ٢٠٠١ البالغة ٢.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة مطروحا منها استهلاك بقيمة ٦٠.٠٠٠ وحدة عملة لـ ٢٠٠١ (ج) = ١.٩٤٠.٠٠٠ وحدة عملة.

- (ج) تكاليف بقيمة ٣.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة ÷ ٥٠ سنة = استهلاك سنوي بقيمة ٦٠.٠٠٠ وحدة عملة.
- (د) زيادة في القيمة العادلة لبناية المصنع (أ) تبلغ ٢٠٠.٠٠٠ وحدة عملة + زيادة في القيمة العادلة لبناية المكاتب (أ) تبلغ ٥٠٠.٠٠٠ وحدة عملة + زيادة في القيمة العادلة للأرض (ج) تبلغ ٥٠٠.٠٠٠ وحدة عملة + زيادة في القيمة العادلة لبناية المصنع (ب) تبلغ ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة + زيادة في القيمة العادلة للأرض (ب) قبل تغير استخدامها تبلغ ٥٠٠.٠٠٠ وحدة عملة = المجموع الكلي للزيادة في القيمة العادلة للعقارات الإستثمارية التي يتم محاسبتها باستخدام نموذج القيمة العادلة البالغ ١.٣٥٠.٠٠٠ وحدة عملة.
- (هـ) بناية المصنع (أ) بقيمة ٤٠٠.٠٠٠ وحدة عملة (مدة ٦ شهور) + بناية المصنع (ب) بقيمة ١١٢.٥٠٠ وحدة عملة (مدة ٣ شهور) + بناية المكاتب (أ) بقيمة ١٧٥.٠٠٠ وحدة عملة (مدة ٦ شهور) + بناية المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب) بقيمة ١٥٠.٠٠٠ وحدة عملة (مدة ١٢ شهرا) = دخل الإيجار بقيمة ٤٧٧.٥٠٠ وحدة عملة.
- (و) بناية المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب) بقيمة ١٥٠.٠٠٠ وحدة عملة (مدة ١٢ شهرا).
- (ز) تكاليف إذن التخطيط للأرض (ج) بقيمة ٥٠٠.٠٠٠ وحدة عملة، الفقرات ١٦.٧ و ١٧.١٠ (ب).
- (ح) ٢٠٠.٥٠٠.٠٠٠ وحدة عملة = مباني بقيمة ١٧٥.٥٠٠.٠٠٠ وحدة عملة + أراضي بقيمة ٣٠٠.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
- (ط) (تكلفة المجموعة هي القيمة العادلة في تاريخ الاستملاك، انظر الفقرة ١٩.١٤).
- (ي) المباني: بناية المصنع (أ) بقيمة ١٥٠.٠٠٠ وحدة عملة + بناية المصنع (ب) بقيمة ٩٠.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة + بناية المكاتب (أ) بقيمة ١٧.٥٠٠.٠٠٠ وحدة عملة.
- (ك) الأراضي: الأرض (ب) بقيمة ١.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة + الأرض (ج) بقيمة ٢.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة = ٣.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة.
- (ل) القيمة المسجلة للأرض (ب) البالغة ١.٠٥٠.٠٠٠ (تكاليف بقيمة ١.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة + زيادة في القيمة العادلة تبلغ ٥٠.٠٠٠ وحدة عملة) في تاريخ تحويلها من عقار استثماري مسجل بالقيمة العادلة إلى مخزون محتفظ بها لغايات البيع في مسار العمل الاعتيادي، الفقرة ١٣.١ (أ)).
- (م) القيمة المسجلة البالغة ٩.١٠٠.٠٠٠ (تكاليف بقيمة ٩.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة + زيادة في القيمة العادلة لبناية المصنع (ب) تبلغ ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة-عقارات استثمارية مسجلة بالقيمة العادلة).
- (ن) ممتلكات المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب) البالغة ٥٠٠.٠٠٠ وحدة عملة + بناية المصنع (أ) بقيمة ١.٧٠٠.٠٠٠ وحدة عملة + بناية المكاتب (أ) بقيمة ٧.٧٠٠.٠٠٠ وحدة عملة + الأرض (ج) بقيمة ٣.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة = القيمة العادلة للعقارات الإستثمارية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٢ البالغة ١٥.٥٠٠.٠٠٠ وحدة عملة.
- (س) ممتلكات المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب) بقيمة ١٥٠.٠٠٠ + بناية المصنع (أ) بقيمة ٨٠.٠٠٠ وحدة عملة وحدة عملة = القيمة العادلة للعقارات الإستثمارية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٢ البالغة ١٥.٥٠٠.٠٠٠ وحدة عملة.
- (ع) ممتلكات المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب) بقيمة ١٥٠.٠٠٠ + بناية المصنع (أ) بقيمة ٣٥.٠٠٠ وحدة عملة = ٥٠٠.٠٠٠ وحدة عملة.

سجل المراجعة

المراجعة التحريرية	مراجعة أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية	المراجعة الخارجية (المدقق)	مراجعة الموظفين الفنيين	مراجعة موظفي المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم	مراجعة تعليم الموظفين	
×	×	×	×	×	×	المقدمة
×	×	×	×	×	×	توضيح المتطلبات
×	×	×	×	×	×	التقديرات الهامة والأحكام
×	×	×	×	×	×	مقارنة مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة
×	×	×	×	×	×	اختبار المعرفة
×	×	×	×	×	×	تطبيق المعرفة - دراسة الحالة ١
×	×	×	×	×	×	تطبيق المعرفة - دراسة الحالة ٢