

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

الوحدة ٢٠ - عقود الإيجار



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

بما فيها النص الكامل للقسم ٢٠ عقود الإيجار" 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: ٢٠ ٧٢٤٦ ٦٤١٠ (٠) ٤٤+

فاكس: ٢٠ ٧٢٤٦ ٦٤١١ (٠) ٤٤+

البريد الإلكتروني info@ifrs.org

هاتف الإصدارات: ٢٠ ٧٣٣٢ ٢٧٣٠ (٠) ٤٤+

فاكس الإصدارات: ٢٠ ٧٣٣٢ ٢٧٤٩ (٠) ٤٤+

البريد الإلكتروني publications@ifrs.org

الموقع الإلكتروني www.ifrs.org

المجمع العربي للمحاسبين القانونيين (ASCA)

ص.ب: ٩٢٢١٠٤، عمان ١١١٩٢

هاتف: ٥١٠٠٩٠٠-٦-٩٦٢+

فاكس: ٥١٠٠٩٠١-٦-٩٦٢+

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' are

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

بما فيها النص الكامل للقسم ٢٠ " عقود الإيجار " 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 ٧٢٤٦ ٢٠ (٠) ٤٤+

فاكس: ٦٤١١ ٧٢٤٦ ٢٠ (٠) ٤٤+

البريد الإلكتروني info@ifrs.org

هاتف الإصدارات: ٢٧٣٠ ٧٣٣٢ ٢٠ (٠) ٤٤+

فاكس الإصدارات: ٢٧٤٩ ٧٣٣٢ ٢٠ (٠) ٤٤+

البريد الإلكتروني publications@ifrs.org

الموقع الإلكتروني www.ifrs.org

تم إعداد المادة التدريبية من قبل موظفي التعليم في مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ولم يوافق عليها مجلس معايير المحاسبة المالية. وتم تصميم المادة التدريبية لمساعدة من يدربون غيرهم على تنفيذ وتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم بشكل متناسق. وللمزيد من المعلومات حول مبادرة التعليم بشأن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، يرجى زيارة الموقع الإلكتروني

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

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

شارع ٣٠ كانون، لندن EC4M 6XH، المملكة المتحدة.

هاتف: ٢٠ ٧٢٤٦ ٦٤١١ (٠) +٤٤، فاكس: ٢٠ ٧٢٤٦ ٦٤١١ (٠) +٤٤

بريد الكتروني info@ifrs.org، الموقع الإلكتروني www.ifrs.org

حق الانتفاع

بالرغم من أن مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تشجع استخدام هذه المادة التدريبية، بأكملها أو استخدام أجزاء، للغايات التعليمية، فيجب القيام بذلك وفقاً لشروط حقوق التأليف الواردة أدناه. نرجو أن تلاحظ أن استخدام هذه الوحدة من مادة التدريب لا يخضع لدفع أي رسوم.

حقوق التأليف

جميع الحقوق، بما فيها حقوق التأليف، الواردة في محتوى هذه الوحدة من المادة التدريبية مملوكة لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

ما لم تتم إعادة إنتاج الوحدة التدريبية بشكل جزئي أو كامل ليتم استخدامها في وثيقة مستقلة، فلا يجوز استخدام أو إعادة إنتاج أية علامات تجارية تظهر على المادة التدريبية أو فيها. ولتجنب أية شكوك، يجب عدم استخدام أو إعادة إنتاج أية علامات تجارية تظهر على المادة التدريبية أو فيها في حال استخدام كامل المادة التدريبية أو جزء منها لإدراجها في وثيقة أخرى. وتشمل هذه العلامات التجارية، على سبيل المثال لا الحصر، أسماء وشعارات مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ومجلس معايير المحاسبة الدولية.

وعند نسخ أي مستخلص، بشكل كامل أو جزئي، من وحدة من مواد تدريب مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، فينبغي ضمان شمول المستندات لإقرار حقوق تأليف بأن مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية هو مصدر المادة التدريبية. وينبغي ضمان إعادة أي مستخلص يتم نسخه من مواد تدريب مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بشكل دقيق ولا يستخدم في سياق مضلل. وينبغي الحصول على ترخيص خطي لأي استخدام آخر مقترح للمواد التدريبية لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

يرجى إرسال المسائل المتعلقة بالإصدارات وحقوق التأليف على العنوان التالي:

دائرة إصدارات مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

شارع ٣٠ كانون، لندن EC4M 6XH، المملكة المتحدة

هاتف: ٢٠ ٧٣٣٢ ٢٧٤٩ (٠) +٤٤، فاكس: ٢٠ ٧٣٣٢ ٢٧٤٩ (٠) +٤٤

البريد الإلكتروني publications@ifrs.org

الموقع الإلكتروني www.ifrs.org

لا تتحمل كل من مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والمؤلف والناشر مسؤولية أي خسارة تلحق بأي شخص يقوم أو يمتنع عن القيام بالاعتماد على المادة الواردة في هذا الإصدار سواء أكانت هذه الخسارة ناتجة عن إهمال أو غير ذلك.

لم توافق لجنة المراجعة التي عينتها مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على الترجمة العربية لمادة التدريب لمؤسسة المعايير الدولية للشركات الصغيرة ومتوسطة الحجم الواردة في هذا الإصدار.



: "IASC Foundation"، "eIFRS"، "IAS"، "IASB"، "IASC Foundation"، "IASCF"، "IFRS for SMEs"، "IASs"، "IFRIC"، "IFRS"، "IFRSs"، "International Accounting Standards"، "International Financial Reporting Standards"، هي علامات تجارية تخص مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

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 القسم
٧	تصنيف عقود الإيجار
١٧	البيانات المالية لعقود الإيجار التمويلية للمستأجر
٢٩	البيانات المالية للعقود التشغيلية للمستأجر
٣٨	البيانات المالية للعقود التمويلية للمؤجر
٤٨	البيانات المالية للعقود التشغيلية للمؤجر
٥٥	معاملات البيع وإعادة الاستئجار
٦١	التقديرات الهامة والأحكام الأخرى
٦١	النطاق
٦٢	التصنيف
٦٢	القياس
٦٣	مقارنة مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة
٦٤	إختبار المعرفة
٧٠	تطبيق المعرفة
٧٠	دراسة الحالة ١
٧٢	الإجابة على دراسة الحالة ١
٧٦	دراسة الحالة ٢
٧٨	الإجابة 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 تعيين المتطلبات المحاسبية المطبقة على المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم والذي صدر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية في يوليو ٢٠٠٩.

المقدمة

تركز هذه الوحدة على محاسبة وإعداد التقارير لعقود الإيجارات وفقاً للقسم ٢٠ "عقود الإيجار" الواردة في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم. تساعد هذه الوحدة المتعلم على التعرف على الموضوع وترشده من خلال النص الرسمي، وتطور فهمه للمتطلبات من خلال استخدام الأمثلة وتشير كذلك إلى الأحكام الهامة اللازمة في محاسبة عقود الإيجار. وعلاوة على ذلك، تشتمل الوحدة على أسئلة معدة تهدف لاختبار معرفة المتعلم للمتطلبات ودراسات الحالات لتطوير قدرته على حساب عقود الإيجار وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.

أهداف التعلم

عند الانتهاء من هذه الوحدة بنجاح ينبغي معرفة متطلبات إعداد التقارير المالية لعقود الإيجار وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم. وعلاوة على ذلك، من خلال الإنتهاء من دراسات الحالات التي تحاكي جوانب التطبيق الفعلي لتلك المعرفة، فينبغي أن تكون قد عززت من قدرتك في حساب لعقود الإيجار وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم. وينبغي بالتحديد أن تمتلك القدرة من سياق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم على ما يلي:

- * تحديد ترتيبات عقود الإيجار التي تؤهل للاعتراف بموجب هذا المعيار
- * التمييز بين عقود الإيجار التمويلية وعقود الإيجار التشغيلية
- * التمييز وقياس الحقوق والالتزامات الناشئة عن عقود الإيجار التمويلية عند بداية عقد الإيجار في البيانات المالية للمستأجر والمؤجر.
- * قياس الأصول والالتزامات المعترف بها بعد الاعتراف الأولي لعقد الإيجار التمويلي في البيانات المالية للمستأجر وتلك للمؤجر.
- * حساب مدفوعات الإيجار الناشئة عن العقود التشغيلية في البيانات المالية للمستأجر وتلك للمؤجر.
- * العرض والإفصاح عن عقود الإيجار في البيانات المالية للمستأجر وتلك للمؤجر.
- * إثبات فهم الأحكام الهامة المطلوبة في محاسبة عقود الإيجار.

المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم

تهدف المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم لتطبيقه على البيانات المالية للأغراض العامة على المنشآت التي لا تحوز على المساءلة العامة (أنظر القسم ١ من "المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم").

تشتمل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم على متطلبات إلزامية وغيرها من المواد (غير الإلزامية) التي تصدر معها.

وتشمل المواد غير الإلزامية على ما يلي:

- * تمهيد يوفر مقدمة عامة إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم وتوضح غايتها وتنظيمها وصلاحياتها.
- * إرشادات التنفيذ التي تشمل بيانات مالية توضيحية وقائمة إفصاح.
- * قاعدة الاستنتاجات التي تلخص الاعتبارات الرئيسية لمجلس معايير المحاسبة الدولية للتوصل إلى استنتاجاتها 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 مصطلحات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم جزء من المتطلبات الإلزامية.

تحتوي المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم على ملحقات "المخصصات والبنود المحتملة" في القسم ٢١ و"الالتزامات وحقوق الملكية" في القسم ٢٢ و"الإيرادات" في القسم ٢٣. وتعتبر هذه الملحقات دليل 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 والتي تعتبر مفيدة لمجموعة كبيرة من المستخدمين ممن ليسوا في وضع يسمح لهم بطلب تقارير مصممة لتلبية احتياجاتهم المعلوماتية المحددة في اتخاذ القرارات الاقتصادية. ويهدف القسم ٢٠ ليصف متطلبات المحاسبة وإعداد التقارير لعقود الإيجار في البيانات المالية للمستأجرين والمؤجرين.

يعد عقد الإيجار اتفاق ينقل بموجبه المؤجر الحق للمستأجر مقابل دفعة (أو مجموعة من المدفوعات) في استخدام الأصول لفترة زمنية متفق عليها.

تصنيف عقد الإيجار

تعتبر القضية الرئيسية في محاسبة عقود الإيجار تصنيفها إلى عقود إيجار تمويلية أو تشغيلية. ينقل عقد الإيجار التمويلي بشكل كبير جميع المخاطر ومكافئات الملكية للأصول. أما العقود التشغيلية فلا تعتبر قضية.

عقود الإيجار التمويلي

تعد حسابات المستأجر لعقود الإيجار كإجراء أصل عن طريق الائتمان (أي، يعترف المستأجر عند بدء الإيجار بالحقوق والالتزامات الناتجة عن عقد الإيجار بمبالغ تعادل القيمة العادلة للأصول المؤجرة، وفي حال كان الأصل أقل من ذلك، فيتم الاعتراف بالقيمة الحالية كحد أدنى لمدفوعات عقد إيجار. وبالعكس، حسابات المؤجر لعقود الإيجار التمويلي يتم الاعتراف بها كذمم. وتعد حسابات مؤجر العقود التمويلية للمصنع أو التاجر مثل بيع الأصل كذمم.

بعد الإعراف الأولي لعقد الإيجار التمويلي يحسب المستأجر على الأصول المؤجرة وفقا للأقسام الأخرى من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم (مثل، القسم ١٧ "الممتلكات والمنشآت والمعدات"). ويوزع المستأجر دفع الإيجار الحد الأدنى بين التكلفة التمويلية (مصرف الفائدة) وتسديد التزام الإيجار التمويلي باستخدام طريقة معدل الفائدة الفعلي. يعترف المؤجر بدخل التمويل على دفعات الإيجار المستحقة القبض والمخصصة الواردة في تخفيض المبلغ المسجل كذمم.

عقود الإيجار التشغيلية

يعترف المستأجر والمؤجر بمدفوعات الإيجار بموجب عقود الإيجار التشغيلية للربح أو الخسارة على أساس القسط الثابت على مدى فترة الإيجار ما لم تنطبق استثناءات محددة (مثل، أساس منتظم آخر ممثل بنمط الوقت الذي يعود بالنفع على المستخدم).

معاملات البيع وإعادة الاستئجار

تتضمن معاملة البيع وإعادة الاستئجار بيع الأصل وإعادة التأجير للأصل المذكور. وعادة ما تكون دفعة الإيجار وسعر البيع مترابطة لأنهما قابلة للتفاوض على أنها مجموعة. تعتمد المعالجة المحاسبية لمعاملة البيع وإعادة الاستئجار على نوع عقد الإيجار (أي التأجير التمويلي أو التأجير التشغيلي).

المتطلبات والأمثلة

يتم تبين محتويات القسم ٢٠ عقود الإيجار من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم أدناه وتظل باللون الرمادي. وتعتبر قائمة المصطلحات في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم جزءاً من المتطلبات أيضاً. وتكون في المرة الأولى التي تظهر فيها في القسم ٢٠ بخط غامق. ولا يتم تظليل الملاحظات والأمثلة التي أدرجها موظفو التعليم في مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ويتم عرض الملاحظات الأخرى لموظفي التعليم في مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بين أقواس بخط غامق ومائل ولا تشكل الإضافات التي قام بها الموظفون جزءاً من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم ولم يوافق عليها مجلس معايير المحاسبة الدولية مجلس معايير المحاسبة الدولية.

نطاق هذا القسم

- ٢٠-١ يغطي هذا القسم محاسبة عقود الإيجار جميعها باستثناء:
- (أ) عقود الإيجار لاستكشاف أو استخدام المعادن والنفط والغاز الطبيعي والمصادر غير المتجددة المماثلة (انظر، القسم ٣٤ "الأنشطة المتخصصة").
 - (ب) اتفاقيات ترخيص هذه البنود مثل الأفلام السينمائية وتسجيلات الفيديو والألعاب والمخطوطات وبراءات الاختراع وحقوق النشر والتأليف (انظر القسم ١٨ "الموجودات غير الملموسة عدا عن الشهرة").
 - (ج) قياس الممتلكات التي يملكها المستأجرون والتي تتم محاسبتها على أنها عقار استثماري وقياس العقار الاستثماري الذي يقدمه المستأجرون بموجب عقود الإيجار التشغيلية (انظر القسم ١٦ "العقار الاستثماري").
 - (د) قياس الموجودات البيولوجية التي يملكها المستأجرون بموجب عقود الإيجار التمويلية والموجودات البيولوجية التي يقدمها المستأجرون بموجب عقود الإيجار التشغيلية (انظر القسم ٣٤).
 - (هـ) عقود الإيجار التي يمكن أن تؤدي إلى خسارة المؤجر أو المستأجر كنتيجة للبنود التعاقدية غير المتعلقة في التغيرات في أسعار الأصول المؤجرة أو التغيرات في أسعار الصرف الأجنبي أو تخلف أحد الأطراف المقابلة عن إيفاء الدين (انظر الفقرة ١٢-٣ (و)).
 - (و) عقود الإيجار التشغيلية مثقلة بالالتزامات

الملاحظات

يعد عقد الإيجار اتفاق ينقل بموجبه المؤجر حق الانتفاع من الموجودات خلال الفترة الزمنية المتفق عليها إلى المستأجر مقابل دفعة أو مجموعة من الدفعات.

أمثلة - نطاق القسم ٢٠

- مثال ١ تمتلك منشأة العقار الذي تملكه بهدف كسب الإيجارات منه وتضمن رأس المال. كما وتبرم اتفاقية تنقل بموجبها حق الانتفاع من المبنى لمدة عشر سنوات إلى طرف ثالث مستقل مقابل دفعه تبلغ قيمتها ١.٠٠٠ (١) وحدة عملة سنوياً.

(١) يتم تسمية المبالغ النقدية في هذا المثال وجميع الأمثلة الأخرى بـ "وحدات العملة (CU)".

تعتبر الإتفاقية عقد إيجار - وهي عبارة عن إتفاقية ينقل المؤجر (المنشأة) بموجبها حق الانتفاع من الموجودات (المبنى) خلال الفترة الزمنية المتفق عليها (عشر سنوات) إلى المستأجر (الطرف الثالث المستقل) مقابل دفعة من المال أو مجموعة من الدفعات (دفعة بمبلغ ١.٠٠٠ وحدة عملة سنويا) .

وجهة نظر المؤجر

تعتبر الملكية عقار استثماري. يكون قياس العقار الاستثماري خارج نطاق القسم ٢٠ (أنظر، الفقرة ١-٢٠ ج)). ويتم محاسبة العقار الاستثماري وفقا للقسم ١٦ العقار الاستثماري. ومع ذلك، يتم محاسبة دخل عقد الإيجار وفقا للقسم ٢٠. وينبغي أيضا عرض الإفصاحات المطلوبة بموجب القسم ٢٠.

وجهة نظر المستأجر

يتم محاسبة عقد الإيجار وفقا للقسم ٢٠.

مثال ٢

تستأجر منشأة (بصفة مستأجر) مبنى بموجب عقد إيجار تشغيلي من طرف ثالث مستقل (مالك العقار). علاوة على ذلك، تؤجر المنشأة من الباطن (بصفة مؤجر) مبنى بموجب عقد إيجار تشغيلي لعدة أطراف ثالثة مستقلة والتي تشغل العقار. تنتفع المنشأة من حصتها المؤجرة في المبنى عن طريق تقييد مبلغ على المستأجرين أكبر من قيمة المبلغ الذي يقيده المالك عليها. تختار المنشأة وفقا للفقرة ١٦-٣ محاسبة حصصها في المبنى على أنها عقار استثماري. ويمكن للمنشأة قياس القيمة العادلة لحصة الملكية بشكل موثوق.

المنشأة

يعد الاتفاق عقد إيجار - وهو عبارة عن اتفاق ينقل المؤجر (المنشأة) بموجبها حق الانتفاع من الموجودات خلال الفترة الزمنية المتفق عليها إلى المستأجر (المنشأة) مقابل دفعة أو مجموعة من الدفعات. .

نظرا لاختيار المنشأة لمحاسبة حصصها في المبنى على أنها عقار استثماري، يقتضى منها محاسبة حصصها في المبنى وفقا للقسم ١٦ (أنظر الفقرة ١٦-٦) - أي الاعتراف بأصل (عقار استثماري) والتزام (التعهد بدفع الإيجار) - بدلا من القسم ٢٠ (أنظر الفقرة ١-٢٠ ج)).

ملاحظة: لا يسمح للمنشأة في حال لم تتمكن من قياس القيمة العادلة لحصصها في الملكية بشكل موثوق من اختيار محاسبة حصتها المؤجرة في المبنى على أنها بند من العقارات الاستثمارية. وفي ظل هذه الظروف، تطبق المتطلبات الواردة في القسم ٢٠ والمتعلقة بتشغيل عقود الإيجار.

منشأة المؤجر (مالك العقار)

يعد العقار عقار استثماري. ويكون قياس العقار الاستثماري خارج نطاق القسم ٢٠ (أنظر الفقرة ١-٢٠ ج)). وتتم محاسبة العقار الاستثماري وفقا للقسم ١٦ العقار الاستثماري. ومع ذلك، يتم محاسبة دخل عقد الإيجار وفقا للقسم ٢٠. كما ينبغي أيضا عرض الإفصاحات المطلوبة بموجب القسم ٢٠.

منشأة المستأجر (مستأجر العقار)

ويحاسب مستأجرو المنشأة عن الإيجار وفقا للقسم ٢٠.

مثال ٣ أنتجت منشأة فيلم سينمائي. ترخص المنشأة مقابل مجموعة من دفعات حقوق الانتفاع العديد من مشغلي دور السينما في مختلف أنحاء العالم لعرض الفيلم في دور السينما التي يديرها أصحاب الرخص لفترة ١٢ شهرا.

يعد الإتفاق عقد إيجار - وهو عبارة عن اتفاق ينقل المؤجر (المنشأة) بموجبه حق الانتفاع من الأصل خلال الفترة الزمنية المتفق عليها (مدة ١٢ شهرا) إلى المستأجر (مشغلي دور السينما في مختلف أنحاء العالم) مقابل دفعة أو مجموعة من الدفعات (دفعات حقوق الانتفاع). ولكن لا تتم محاسبة إتفاق الترخيص وفقا للقسم ٢٠. بل تتم محاسبته وفقا للقسم ١٨/الأصول غير الملموسة عدا عن الشهرة (انظر الفقرة ٢٠-١ (ب)).

٢٠.٢٠ ينطبق هذا القسم على الاتفاقيات التي تنقل حق الانتفاع من الأصول رغم إمكانية المطالبة بالخدمات الأساسية من المؤجر فيما يرتبط بتشغيل هذه الموجودات أو المحافظة عليها. ولا ينطبق هذا القسم على الاتفاقيات التي تعتبر عقود للخدمات التي لا تنقل الحق بالانتفاع من الأصول من أحد الأطراف المتعاقدة إلى الطرف الآخر.

مثال - عقد الإيجار مع خدمات أخرى

مثال ٤ تستأجر منشأة آلة تصوير مستندات من طرف ثالث بموجب عقد إيجار تشغيلي. فيوافق المؤجر كجزء من تلك الاتفاقية على تقديم خدمات الصيانة ذات العلاقة بالآلة التصوير للمستأجر.

وجهة نظر المستأجر

يتم محاسبة جزء من الاتفاقية التي تمنح المستأجر حق الانتفاع من آلة التصوير وفقا للقسم ٢٠ عقود الإيجار.

يتم الاعتراف بخدمات الصيانة على أنها مصاريف في الربح أو الخسارة للفترة التي يتم تكبد المصروف فيها.

وجهة نظر المؤجر

تتم محاسبة جزء من الاتفاقية التي تمنح المستأجر بحق الانتفاع من آلة تصوير المستندات وفقا للقسم ٢٠ عقود الإيجار.

يتم الاعتراف بخدمات الصيانة على أنها دخل في ربح أو خسارة للفترة وفقا للقسم ٢٢ الإيراد.

٣.٢٠ لا تأخذ بعض الترتيبات، مثل ترتيبات الاستعانة بمصادر خارجية وعقود الاتصالات التي تمنح حقوق استخدام القدرات أو عقود الدفع، الشكل القانوني لعقد الإيجار ولكنها تنقل حقوق الانتفاع من الأصول مقابل دفعات. وترد مثل هذه الترتيبات في عقود الأصول الجوهرية وينبغي محاسبتها بموجب هذا القسم.

مثال - بعض الترتيبات التي تتضمن عقد إيجار

مثال ٥ تبرم شركة منتجة (المشتري) اتفاقية مع طرف ثالث (المورد) لتزويد الحد الأدنى من كمية الغاز اللازمة في عملية إنتاجها خلال فترة زمنية محددة. ويعمل المورد على تصميم وبناء مرفق مجاور لمصنع المشتري لإنتاج الغاز اللازم ويحافظ على الملكية والسيطرة على جميع الجوانب الهامة لتشغيل المرفق. حيث تنص الاتفاقية على الآتي:

- * يحدد المرفق بشكل واضح في الترتيبات، ويمتلك المورد الحق التعاقدى بتزويد الغاز من مصادر أخرى. ولكن لا تكون عملية تزويد الغاز مجدية من الناحية الاقتصادية أو العملية.
 - * يمتلك المورد الحق بتزويد الغاز للعملاء الآخرين وبإزالة معدات المرافق واستبدالها وتعديل أو توسيع المرافق لتمكين المورد من فعل ذلك. ولكن لا يمتلك المورد في بداية الترتيبات أي خطة لتعديل المرفق أو توسيعه. لا يصمم المرفق إلا لتلبية احتياجات المشتري.
 - * يتحمل المورد مسؤولية عمل الإصلاحات والصيانة والنفقات الرأسمالية.
 - * يقتضى على المورد أن يكون مستعدا لتقديم الحد الأدنى من كميات الغاز شهريا.
 - * يدفع المشتري شهريا تكلفة القدرة الثابتة والتكلفة المتغيرة بناءا على الإنتاج الفعلي المتخذ. كما ويدفع المشتري تكلفة القدرة الثابتة بغض النظر عما إذا أخذت أي من منتجات المنشأة. وتشتمل التكلفة المتغيرة على تكاليف الطاقة الفعلية للمنشأة التي تبلغ قيمتها ٩٠% تقريبا من إجمالي التكاليف المتغيرة للمنشأة. يخضع المورد لتكاليف متزايدة تنتج من عمليات المنشأة غير الفعالة.
 - * لا تنتج المنشأة الحد الأدنى من الكمية، يجب على المورد في حال لم تنتج المنشأة الحد الأدنى من الكمية إرجاع جميع تكلفة القدرة الثابتة أو جزء منها.
- يحتوي الترتيب على عقد إيجار ضمن نطاق القسم ٢٠. يتم تحديد الأصل (المنشأة) بوضوح في الترتيب ويعتمد تنفيذ الترتيب على المنشأة. رغم تمتع المورد بحق تزويد الغاز من مصادر أخرى، إلا أن قدرته على فعل ذلك غير جوهرية. حصل المشتري على حق الانتفاع من المنشأة وذلك لأنها بناء على الحقائق المقدمة - على وجه الخصوص، صممت فقط لتلبية حاجات المشتري ولا يمتلك المورد أي خطط لتوسيع المنشأة أو تعديله - ومن المستبعد أن يأخذ طرف أو أكثر من الأطراف ما عدا المشتري ما يتجاوز مبلغا ضئيلا من إنتاج المنشأة ولا يكون السعر الذي سيدفعه المشتري ثابتا تعاقديا لكل وحدة من الإنتاج ولا مساو لسعر السوق الحالي لكل وحدة من الإنتاج اعتبارا من وقت تسليم الإنتاج.

تصنيف عقود الإيجار

يصنف عقد الإيجار على أنه عقد إيجار تمويلي إن نقل بشكل جوهري جميع المخاطر والمكافآت العرضية إلى الملكية. ويصنف عقد الإيجار على أنه عقد إيجار تشغيلي إن لم ينقل بشكل جوهري جميع المخاطر والمكافآت العرضية للملكية.

الملاحظات

ينبغي أن ينقل عقد الإيجار جميع المخاطر والمكافآت العرضية إلى الملكية ليتم تصنيفه على أنه عقد إيجار تمويلي، وتعتبر جميع عقود الإيجار الأخرى عقود إيجار تشغيلية. تشمل المخاطر احتمالات الخسائر الناجمة عن القدرة المعطلة أو التقادم التقني كما تشمل التغيرات في العوائد نظرا لتغير الظروف الاقتصادية (بما فيها التغيرات في قيم أي حصة متبقية). يمكن تمثيل المكافآت من خلال توقع عملية مربحة خلال العمر الاقتصادي للأصل وتوقع ربح من الارتفاع في قيمة أي حصة متبقية. يقصد بعبارة "جميع بشكل جوهري" عائق كبير ولا يعتبر تصنيف عقد الإيجار التمويلي ملائما في الحالات التي فيها يحتجز المؤجر مخاطر ومكافآت الهامة إلى الملكية. وفي حالات عديدة، يعتبر التصنيف المذكور (عقد إيجار تمويلي أو عقد إيجار تشغيلي) مناسباً لكل من المستأجر والمؤجر. ولكن في حالات أخرى تعتبر التصنيفات مناسبة.

مثال - الأطراف المتعددة لتصنيف عقد الإيجار.

مثال ٦ ينقل ترتيب عقد إيجار ثلاثي الأطراف للمؤجر (المنشأة أ) بموجبه بشكل جوهري جميع مخاطر ومكافآت الملكية لطرفين غير مرتبطين - يحصل المستأجر (المنشأة ب) على حق إستخدام الأصول المؤجرة لفترة محددة ويتعاقد طرف آخر (المنشأة ج) لإستملاك الأصل المستأجرة من المؤجر (المنشأة أ) في نهاية مدة عقد الإيجار بسعر ثابت.

وفي هذه الحالة، سيصنف المؤجر (المنشأة أ) والمستأجر (المنشأة ب) عقد الإيجار على أنه عقد إيجار تمويلي وعقد إيجار تشغيلي، على التوالي.

للطرف الثالث (المنشأة ج) التزام ثابت للحصول على أصل مؤجر في نهاية مدة عقد الإيجار.

مثال - تصنيف عقد الإيجار التمويلي

مثال ٧ أبرمت منشأة بصفة مستأجر في ١ يناير ٢٠×١ عقد إيجار غير قابل للإلغاء مدته خمس سنوات لآلة عمرها الاقتصادي خمس سنوات وبدون قيمة متبقية.

وبلغت القيمة العادلة (التكلفة النقدية) في ١ يناير ٢٠×١ (في بداية عقد الإيجار) للآلة ١.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة.

ويطلب من المستأجر في ٣١ ديسمبر للأربع سنوات الأولى من مدة عقد الإيجار أن يدفع للمؤجر ما قيمته ٢٣.٠٠٠ وحدة عملة. وتتحول ملكية الآلة عند نهاية مدة عقد الإيجار إلى المستأجر حال دفع ما قيمته ٢٣.٥٣٩ وحدة عملة كدفعة أخيرة من عقد الإيجار.

ويبلغ سعر الفائدة الضمني في عقد الإيجار ما نسبته ٥% سنوياً. وتقارب هذه النسبة من نسبة الاقتراض المتزايدة للمستأجر.

يعتبر الاتفاق عقد إيجار تمويلي. في ١ يناير ٢٠×١، ينقل عقد الإيجار بشكل جوهري جميع المخاطر والمكافآت العرضية للملكية من المؤجر إلى المستأجر. يمتلك الآن جوهرياً المستأجر الآلة. ويكون المستأجر الطرف المستفيد من استخدام الأصل المؤجر ومن التغيرات في قيمتها العادلة خلال عمرها الاقتصادي المتوقع بأكمله.

أمثلة - تصنيف عقود الإيجار التشغيلية

المثال ٨ أبرمت منشأة بصفة مستأجر في ١ يناير ٢٠×٢ عقد إيجار غير قابل للإلغاء مدته ٥ سنوات لمزرعة بقيمة عادلة (تكلفة نقدية) قدرها ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة.

ويتعين على المستأجر دفع ما قيمته ٥.٠٠٠ وحدة عملة سنوياً إلى المؤجر.

يعتبر الاتفاق عقد إيجار تشغيلي. حيث فيه لا ينقل عقد الإيجار بشكل جوهري جميع المخاطر والمكافآت العرضية للملكية من المؤجر إلى المستأجر (على سبيل المثال، تستحق الأرباح والخسائر في القيمة العادلة للأرض الزراعية من حق المؤجر قبل وبعد إبرام عقد الإيجار). ولا يمتلك المستأجر إلا الحق المؤقت باستخدام الأرض الزراعية لمدة قصيرة من العمر الإقتصادي (خمس سنوات) للأرض الزراعية إلى أجل غير مسمى.

مثال ٩ في ١ يناير ٢٠×١، وقعت منشأة، بصفة مستأجر، على عقد إيجار غير قابل للإلغاء مدته ٥ سنوات لاستئجار سيارة عمرها الإقتصادي ٥ سنوات وبدون قيمة متبقية.

في ١ يناير ٢٠×١ (بداية عقد الإيجار)، بلغت القيمة العادلة (التكلفة النقدية) للسيارة ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة.

يدفع المستأجر للمؤجر ١٢٠ وحدة عملة يومياً بدل استخدام السيارة. وفي نهاية مدة عقد الإيجار يعيد المستأجر السيارة للمؤجر.

يعتبر الاتفاق عقد إيجار تشغيلي. لا ينقل فيه عقد الإيجار بشكل جوهري جميع المخاطر والمكافآت العرضية للملكية من المؤجر إلى المستأجر ولا يحصل المستأجر إلا على حق استخدام السيارة المؤجر فقط لمدة خمسة أيام.

- ٢٠-٥ يعتمد إذا كان عقد الإيجار إما عقد إيجار تمويلي أو عقد إيجار تشغيلي على جوهر المعاملة بدلاً من شكل العقد. وفيما يلي أمثلة على المواضع التي تؤدي عادة بشكل منفرد أو بشكل جماعي إلى تصنيف عقد الإيجار على أنه عقد إيجار تمويلي وهي على النحو التالي:
- (أ) ينقل عقد الإيجار ملكية الأصل إلى المستأجر في نهاية مدة عقد الإيجار.
 - (ب) يتمتع المستأجر بخيار شراء الأصل بسعر يتوقع أن يكون أقل بما فيه كفاية من القيمة العادلة في التاريخ الذي يصبح فيه الخيار قابلاً للممارسة من قبل المستأجر وذلك حتى يكون متيقناً وبشكل معقول، في بداية عقد الإيجار، ويصبح ذلك الخيار المستخدم.
 - (ج) تكون مدة الإيجار لأكثر جزء من عمر الأصل الإقتصادي حتى إن لم يتم نقل الملكية.
 - (د) في بداية عقد الإيجار، تبلغ القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار إلى ما لا يقل عن جميع القيم العادلة للأصل المستأجر بشكل جوهري.
 - (هـ) تتمتع الأصول المستأجرة بطبيعة متخصصة التي لا يمكن فيها لغير المؤجر استخدامها بدون إجراء تعديلات رئيسية عليها.

الملاحظات

رغم أن مصطلحات بداية عقد الإيجار والعمر الإقتصادي والحد الأدنى لدفعات الإيجار غير محددة في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، إلا أنه ينظر لهم في هذه المادة التدرجية على أنهم يحملون المعنى المحدد والمذكور في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (انظر الفقرة ٤ من معايير المحاسبة الدولية ١٧ الصادر في ٩ تموز ٢٠٠٩)^(٢)، أي :

(٢) يمكن للمنشأة في ظل غياب التوجيه الواضح في المعايير الدولية للمؤسسات الصغيرة ومتوسطة الحجم، النظر في المتطلبات والإرشادات في معايير التقارير المالية الدولية كاملة وفقاً للفقرة ٦-١٠.

(أ) تعتبر بداية عقد الإيجار الفترة السابقة من تاريخ إتفاقية عقد الإيجار وتاريخ التزام الأطراف بالأحكام الرئيسية لعقد الإيجار.

(ب) يعتبر العمر الإقتصادي إما:
* الفترة التي من المتوقع أن يكون الأصل قابل للإستخدام من الناحية الإقتصادية من قبل أحد المستخدمين أو أكثر من ذلك، أو
* عدد وحدات الإنتاج أو الوحدات المماثلة التي من المتوقع أن يحصل عليها من الأصل من جانب مستخدم أو العديد من المستخدمين.

(ج) يعتبر الحد الأدنى من دفعات الإيجار على مدى فترة الإيجار التي يكون فيها المستأجر مطلوباً أو يمكن أن يكون مطلوباً لدفعها يلزم فيها بدفعها، باستثناء الإيجار الطارئ وتكاليف الخدمات والضرائب التي ينبغي دفعها وتسديدها للمؤجر، ويتم تعويض المؤجر إضافة إلى كل مما يلي:

- * بالنسبة للمستأجر، أي كميات يضمنها المستأجر أو أي طرف يتعلق بالمستأجر، أو
- * بالنسبة للمؤجر، أي قيمة متبقية يضمنها للمؤجر من قبل:

- (١) المستأجر، أو
- (٢) أي طرف ذو علاقة بالمستأجر، أو
- (٣) طرف ثالث لا علاقة له بالمؤجر وقادر ماليا الوفاء بالالتزامات بموجب الضمان.

ومع ذلك، إن كان للمستأجر خيار شراء الأصل بسعر يتوقع أن يكون أقل بدرجة كافية من القيمة العادلة في تاريخ الخيار الذي يصبح فيه الخيار قابل لممارستها ليكون المستأجر على يقين بشكل معقول، سيتم ممارسة الخيار، في بداية العقد - وتشتمل الحد الأدنى لدفعات الإيجار على الحد الأدنى للدفعات المستحقة الدفع على مدى مدة الإيجار إلى التاريخ المتوقع لممارسة خيار الشراء هذا فيه إضافة إلى الدفعة المطلوبة لممارستها.

أمثلة - تصنيف عقد الإيجار التمويلي

مثال ١٠ في ١ يناير ٢٠×١، أبرمت منشأة بصفة مستأجر عقد إيجار غير قابل للإلغاء مدته ٥ سنوات لآلة عمرها الإقتصادي عشرة سنوات ويتوقع أن لا يكون للآلة أي قيمة بنهايته. في بداية عقد الإيجار، تبلغ القيمة العادلة (التكلفة النقدية) للآلة ما قيمته ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة.

ويلزم المستأجر في ٣١ ديسمبر من كل سنة من السنوات الأربعة الأولى من مدة عقد الإيجار، على دفع ما قيمته ٢٣.٠٠٠ وحدة عملة للمؤجر. وفي نهاية مدة عقد الإيجار، تنتقل ملكية الآلة إلى المستأجر عند دفع دفعة الإيجار الأخيرة والتي قيمتها ٢٣.٥٣٩ وحدة عملة. يبلغ سعر الفائدة الضمني في عقد الإيجار ما نسبته ٥% سنوياً. ويقترب هذا المعدل من معدل الاقتراض المتزايد للمستأجر.

يعتبر الاتفاق عقد إيجار تمويلي. في بداية عقد الإيجار، ينقل عقد الإيجار بشكل جوهري جميع المخاطر والمكافآت العرضية للملكية من المؤجر إلى المستأجر. وفي جوه عقد الإيجار يمتلك المستأجر الأصل من بداية عقد الإيجار. ويتم إثبات تصنيف عقد الإيجار التمويلي من خلال:

- * ينقل عقد الإيجار ملكية الأصل إلى المستأجر في نهاية مدة عقد الإيجار (انظر الفقرة ٢٠-٥ (أ))؛ و

* في بداية عقد الإيجار، تبلغ القيمة الحالية للحد الأدنى من دفعات الإيجار لجميع القيم العادلة للأصل المؤجر - انظر الجدول أدناه الذي يبين عملية حساب القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار بقيمة ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة، أي بشكل جوهري جميع القيم العادلة للأصل المستأجر (انظر فقرة ٢٠-٥ (د)).

السنة	معامل الخصم	الدفعة	القيمة الحالية للدفعة
٢٠×١	١.٠٥٠	(٢٣.٠٠٠)	٢١.٩٠٥
٢٠×٢	١.١٠٣	(٢٣.٠٠٠)	٢٠.٨٦٢
٢٠×٣	١.١٥٨	(٢٣.٠٠٠)	١٩.٨٦٨
٢٠×٤	١.٢١٦	(٢٣.٠٠٠)	١٨.٩٢٢
٢٠×٥	١.٢٧٦	(٢٣.٥٣٩)	١٨.٤٤٣
المجموع			١٠٠.٠٠٠

مثال ١١ الحقائق هي نفس المذكورة في المثال ١٠. ومع ذلك، في هذا المثال، لا تنتقل ملكية الآلة تلقائياً إلى المستأجر في نهاية عقد الإيجار. وبدلاً من ذلك، يقدم عقد الإيجار للمستأجر خيار استملاك الآلة من المؤجر في ١ يناير ٢٠×٦ مقابل ١ وحدة عملة.

يعتبر الاتفاق عقد إيجار تمويلي. في بداية عقد الإيجار، ينقل عقد الإيجار بشكل جوهري جميع المخاطر والمكافآت العرضية للملكية من المؤجر إلى المستأجر. وفي جوهر العقد يمتلك المستأجر الأصل من بداية عقد الإيجار - في بداية عقد الإيجار، يتوقع من المستأجر استخدام الخيار المتاح له لشراء الآلة مقابل ١ وحدة عملة في ١ يناير ٢٠×٦ ويتم إثبات تصنيف عقد الإيجار التمويلي من خلال:

* خيار شراء بأسعار منخفضة في نهاية مدة عقد الإيجار، أي خيار شراء الآلة مقابل ما قيمته ١ وحدة عملة عندما يكون عمرها الإنتاجي المتبقي خمس سنوات (انظر الفقرة ٢٠-٥ (ب))؛ و

* في بداية عقد الإيجار تبلغ القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار لجميع القيم العادلة للأصل المؤجر - أنظر الجدول الوارد في المثال ١٠ الذي يحسب القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار بقيمة تبلغ ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة، أي بشكل جوهري جميع القيم العادلة للأصل المؤجر (انظر الفقرة ٢٠-٥ (د)).

مثال ١٢ الحقائق هي نفس المذكورة في المثال ١٠. ومع ذلك، في هذا المثال، يكون العمر الاقتصادي للآلة خمس سنوات ولا تنقل ملكية الآلة للمستأجر في نهاية عقد الإيجار.

يعتبر الترتيب عقد إيجار تمويلي. في بداية عقد الإيجار، ينقل عقد الإيجار بشكل جوهري جميع المخاطر والمكافآت العرضية للملكية من المؤجر إلى المستأجر. يمتلك المستأجر بشكل جوهري الأصل منذ بداية عقد الإيجار - ينتفع المستأجر من استخدام الأصل لعمره الاقتصادي بالكامل. ويتم إثبات تصنيف عقد الإيجار التمويلي بما يلي:

* مدة الإيجار لكامل (أي أكبر من الجزء الأكبر من) العمر الاقتصادي للآلة (انظر الفقرة ٢٠-٥ (ج))؛ و

* تبلغ القيمة الحالية عند بدء عقد الإيجار للحد الأدنى لدفعات عقد الإيجار لجميع القيم العادلة للأصول المؤجر -أنظر الجدول الوارد في المثال ١٠ الذي يحسب القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار بقيمة تبلغ ١٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة، أي بشكل جوهري جميع القيم العادلة للأصل المؤجر (انظر الفقرة ٢٠-٥ (د)).

مثال ١٣

الحقائق هي نفس المذكورة في المثال ١٠. ومع ذلك، في هذا المثال، يكون الأصل المؤجر آلة مصممة حسب الطلب (أو مصنوعة بشكل خاص) والتي لا يمكن إستخدامها من قبل الغير بدون إجراء تعديلات هامة.

يعتبر الإتفاق عقد إيجار تمويلي. وينتقل في بداية عقد الإيجار بشكل جوهري جميع المخاطر والمكافآت العرضية للملكية من المؤجر إلى المستأجر. يمتلك المستأجر بشكل جوهري الأصل منذ بداية عقد الإيجار. ويتم إثبات تصنيف عقد الإيجار التمويلي بما يلي:

* ينتقل عقد الإيجار ملكية الأصل إلى المستأجر من قبل الغير لمدة الإيجار (أنظر الفقرة ٢٠-٥ (أ))؛

* تبلغ القيمة الحالية عند بدء عقد الإيجار للحد الأدنى لدفعات عقد الإيجار بشكل جوهري لجميع القيم العادلة للأصل المؤجر (انظر الفقرة ٢٠-٥ (د))؛

* يعتبر الأصل المؤجر من هذا النوع ذو طبيعة متخصصة التي يمكن فقط للمستأجر إستخدامها بدون تعديلات رئيسية (أنظر الفقرة ٢٠-٥ (هـ)).

٢٠-٦ وفيما يلي مؤشرات الحالات التي يمكن أن تؤدي منفردة أو مجتمعة إلى إجراء تصنيف عقد الإيجار التمويلي وهي على النحو التالي:

- (أ) إذا كان بإمكان المستأجر إلغاء عقد الإيجار، فيتحمل بذلك المستأجر خسائر المؤجر المرتبطة بالإلغاء.
- (ب) يستحق المستأجر الأرباح أو الخسائر من التقلبات في القيمة المتبقية للأصل المؤجر (على سبيل المثال في شكل خصم الإيجار الذي يعادل أكثر من عوائد المبيعات في نهاية عقد الإيجار).
- (ج) بإمكان المستأجر مواصلة الإيجار لفترة ثانوية بإيجار والذي يعتبر أقل بكثير من قيمة إيجار السوق.

أمثلة - تصنيف عقد الإيجار التمويلي

المثال ١٤

في ١ يناير ٢٠×١ أبرمت منشأة عقد إيجار غير محدود المدة لإستخدام آلة بعمر إقتصادي لخمس سنوات وبدون قيمة متبقية. ويتعين على المستأجر دفع ٢٣.٠٠٠ وحدة عملة سنوياً إلى المؤجر.

بإستطاعة المؤجر إنهاء عقد الإيجار في الأول من يناير من أي سنة. ومع ذلك، يلتزم المستأجر عند نهاية عقد الإيجار دفع غرامة إلى المؤجر. ويعتمد مبلغ الغرامة على تاريخ إنهاء العقد على النحو التالي:

تاريخ انتهاء العقد	الغرامة
١ يناير ٢٠×٢	٨٢.٠٠٠
١ يناير ٢٠×٣	٦٣.٠٠٠
١ يناير ٢٠×٤	٤٣.٢٥٥
١ يناير ٢٠×٥	٢٢.٤١٨
بعد ١ يناير ٢٠×٥	صفر

وتبلغ القيمة العادلة (التكلفة النقدية) عند بداية عقد إيجار الآلة ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة.

ويبلغ معدل الإقتراض المتزايد للمستأجر نسبة ٥% عن كل سنة.

يعتبر الإتفاق عقد إيجار تمويلي. وينتقل في بداية عقد الإيجار بشكل جوهري جميع المخاطر والمكافآت العرضية للملكية من المؤجر إلى المستأجر. يمتلك المستأجر بشكل جوهري الأصل منذ بداية عقد الإيجار. ويمكن للمستأجر إنهاء عقد الإيجار.

ومع ذلك، يتحمل المستأجر خسائر المؤجر المترتبة بعملية إلغاء العقد (أنظر الفقرة ٢٠-٦ (أ)). ويتضح ذلك من حقيقة أن القيم الحالية لجميع الإندماجات الممكنة لمدفوعات عقد الإيجار وغرامات إلغاء عقد الإيجار تقارب التكلفة النقدية للآلة عند بدء عقد الإيجار (أنظر الجدول في تكاليف الخروج من عقد التأجير التمويلي المبين أدناه).

وفيما يلي جدول إطفاء الإلتزام بعقد الإيجار التمويلي على فرض أنه ألغي بتاريخ ١ يناير ٢٠×٦:

السنة	١ يناير	تكلفة التمويل	الدفعة	٣١ ديسمبر
٢٠×١	١٠٠.٠٠٠	٥.٠٠٠	(٢٣.٠٠٠)	٨٢.٠٠٠ (١)
٢٠×٢	٨٢.٠٠٠	٤.١٠٠	(٢٣.٠٠٠)	٦٣.١٠٠ (١)
٢٠×٣	٦٣.١٠٠	٣.١٥٥	(٣٢.٠٠٠)	٤٣.٢٥٥ (١)
٢٠×٤	٤٣.٢٥٥	٢.١٦٣	(٢٣.٠٠٠)	٢٢.٤١٨ (١)
٢٠×٥	٢٢.٤١٨	١.١٢١	(٢٣.٥٣٩)	صفر

(١) يستحق دفع الغرامة في اليوم التالي (١ يناير) في حال ألغى المستأجر عقد الإيجار. وتعادل قيمة الغرامة قيمة رأس المال للإلتزام بعقد الإيجار التمويلي المستحق.

مثال ١٥

في ١ يناير ٢٠×١، أبرمت منشأة بصفة مستأجر عقد إيجار غير قابل للإلغاء لمدة ٥ سنوات لاستئجار آلة عمرها اقتصادي عشر سنوات وبدون قيمة متبقية. وفي بداية عقد الإيجار تبلغ القيمة العادلة (التكلفة النقدية) للآلة ما قيمته ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة.

وفي ٣١ ديسمبر من كل سنة من السنوات الأربعة من مدة عقد الإيجار، يتلزم المستأجر بدفع ما قيمته ٢٣.٠٠٠ وحدة عملة إلى المؤجر. وتستحق دفعة الإيجار الأخيرة مبلغ ٢٣.٥٣٩ وحدة عملة في ٣١ ديسمبر ٢٠×١. ومع ذلك، للمستأجر وفقا لإتفاق عقد الإيجار خيار مواصلة عقد الإيجار لخمس سنوات إضافية بدفعة إيجار قيمتها ١ وحدة عملة عن كل سنة. يبلغ معدل الإقتراض المتزايد للمستأجر ما نسبته ٥% سنويا.

يعتبر الاتفاق عقد إيجار تمويلي. وفي بداية عقد الإيجار، ينقل عقد الإيجار جميع المخاطر والمكافآت العرضية للملكية من المؤجر إلى المستأجر. ويمتلك المستأجر بشكل أساسي الأصل منذ بداية عقد الإيجار. ويتم إثبات تصنيف عقد الإيجار التمويلي بالآتي:

○ يمكن للمستأجر الإستمرار بعقد الإيجار لفترة ثانوية بقيمة أقل بحد كبير من قيمة إيجار السوق (أنظر الفقرة ٢٠-٦ (ج))؛

○ تبلغ القيمة الحالية في بداية عقد الإيجار للحد الأدنى لجميع دفعات الإيجار ما قيمته ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة من القيمة العادلة للأصل المؤجر - أنظر الجدول أدناه (أنظر الفقرة ٢٠-٥ (د)).

وفيما يلي جدول يبين القيمة الحالية للحد الأدنى من دفعات الإيجار على النحو التالي:

السنة	معامل الخصم	الدفعة	دفعة القيمة الحالية
٢٠×١	١.٠٥٠	(٢٣.٠٠٠)	٢١.٩٠٥
٢٠×٢	١.١٠٣	(٢٣.٠٠٠)	٢٠.٨٦٢
٢٠×٣	١.١٥٨	(٢٣.٠٠٠)	١٩.٨٦٨
٢٠×٤	١.٢١٦	(٢٣.٠٠٠)	١٨.٩٢٢
٢٠×٥	١.٢٧٦	(٢٣.٥٣٩)	١٨.٤٤٣
المجموع			١٠٠.٠٠٠

(١) تعتبر الدفعات من عام 20X6 إلى 20Y0 غير جوهرية (١ وحدة عملة سنوياً) وبالتالي تم تجاهلها.

مثال ١٦ في ١ يناير ٢٠×١، أبرمت منشأة بصفة مستأجر عقد إيجار غير قابل للإلغاء لمدة ٣ سنوات لاستئجار سيارة عمرها اقتصادي سبع سنوات.

وفي بداية عقد الإيجار بلغت القيمة العادلة (التكلفة النقدية) للسيارة ما قيمته ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة.

وفي ٣١ ديسمبر من الأعوام ٢٠×١ و ٢٠×٢ و ٢٠×٣، يقتضى على المستأجر دفع ما قيمته ٢٥.٠٠٠ وحدة عملة للمؤجر. ويقتضى على المؤجر بيع السيارة لطرف ثالث مستقل في نهاية مدة عقد الإيجار. وفي حال تم بيع السيارة بمبلغ يقل عن ٣٦.٩٥٠ وحدة عملة، سيدفع المستأجر قيمة النقص للمؤجر. وفي المقابل، يقبض المستأجر المبلغ الفائض من المؤجر على شكل خصومات على الإيجار في حال بيعت السيارة بمبلغ يزيد على ٣٦.٩٥٠ وحدة عملة.

يبلغ معدل الإقتراض المتزايد للمستأجر ما نسبته ٥% سنوياً.

يعتبر الاتفاق عقد إيجار تمويلي. وفي بداية عقد الإيجار، ينقل عقد الإيجار جميع المخاطر والمكافآت العرضية للملكية من المؤجر إلى المستأجر. ويمتلك المستأجر الأصل بشكل أساسي منذ بداية عقد الإيجار. ويتم إثبات تصنيف عقد الإيجار التمويلي بالآتي:

يتكبد المستأجر الأرباح أو الخسائر الناتجة عن التقلب في القيمة المتبقية للأصل، أي وفقاً لما يقتضيه الحال، على شكل خصومات على الإيجار أو دفع بالكامل التزام الضمان. (انظر الفقرة ٢٠-٦ (ب))؛ و

تبلغ القيمة الحالية في بداية عقد الإيجار للحد الأدنى لدفعات الإيجار (بما في ذلك القيمة المتبقية المضمونة) لما لا يقل عن جميع القيم العادلة للأصل المؤجر بشكل جوهري (أنظر الفقرة ٢٠-٥ (د)).

وفيما يلي عرض لجدول إطفاء التزام عقد الإيجار التمويلي على النحو التالي:

السنة	١ يناير	التكلفة المالية	الدفعة	٣١ ديسمبر
٢٠×١	١٠٠.٠٠٠	٥.٠٠٠	(٢٥.٠٠٠)	٨٠.٠٠٠
٢٠×٢	٨٠.٠٠٠	٤.٠٠٠	(٢٥.٠٠٠)	٥٩.٠٠٠
٢٠×٣	٥٩.٠٠٠	٢.٩٥٠	(٢٥.٠٠٠)	٣٦.٩٥٠ ^(١)
^(١) القيمة المتبقية المضمونة.				

٢٠-٧ لا تكون الأمثلة والمؤشرات الواردة في الفقرتين ٢٠-٥ و ٢٠-٦ قاطعة دائماً. وإن إتضحت من الميزات الأخرى التي لا ينقل فيها عقد الإيجار بشكل جوهري جميع المخاطر والمكافآت العرضية للملكية، فيصنف عقد الإيجار على أنه عقد إيجار تشغيلي. وعلى سبيل المثال، يمكن أن تكون هذه الحالة إن تم نقل ملكية الأصل إلى المستأجر في نهاية عقد الإيجار مقابل دفعة متغيرة تساوي قيمتها العادلة للأصل أو إن كان هنالك إيجارات مشروطة، وكنتيجة لما لا يملكه المستأجر بشكل جوهري من المخاطر والعوائد العرضية للملكية.

ملاحظات

يتم تعريف مصطلح الإيجار الطارئ في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة (انظر الفقرة ٤ من معيار المحاسبة الدولي ١٧). ورغم عدم تعريف الإيجار الطارئ في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، إلا أنه يفهم بالمعنى نفسه المحدد في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة (أي يعتبر الإيجار الطارئ ذلك جزء من دفعات الإيجار غير المثبتة في المبلغ وإنما يقوم على القيمة المستقبلية للعامل الذي يتغير مع مضي الوقت (على سبيل المثال، نسبة المبيعات المستقبلية، مبلغ الاستخدام المستقبلي، مؤشرات الأسعار المستقبلية، معدلات فائدة السوق المستقبلية)).

٢٠-٨ يجري تصنيف عقد الإيجار في بداية عقد الإيجار ولا يتغير خلال فترة عقد الإيجار ما لم يتفق المستأجر والمؤجر على تغيير أحكام عقد الإيجار (عدا بكل بساطة عن تجديد عقد الإيجار)، وفي الحالة التي ينبغي فيها إعادة تقييم تصنيف عقد الإيجار.

أمثلة - تصنيف غير معاد تقييمه

مثال ١٧ في ١ يناير ٢٠١٠، أبرمت منشأة بصفة مستأجر عقد إيجار غير قابل للإلغاء مدته ٥ سنوات لإستئجار سيارة بعمر اقتصادي أحد عشر سنة وبدون فائدة متبقية. وفي بداية عقد الإيجار بلغت القيمة العادلة (التكلفة النقدية) للسيارة ما قيمته ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. وفي ٣١ ديسمبر من كل عام على مدى مدة الإيجار، ينبغي على المستأجر دفع ما قيمته ١٥.٠٠٠ وحدة عملة إلى المؤجر. وللمستأجر خيار إستملاك قارب من المؤجر في ٣١ ديسمبر ٢٠١٥ مقابل ٤٤.٧٤٤ وحدة عملة (في بداية عقد الإيجار يكون المبلغ الذي قيمته ٤٤.٧٤٤ وحدة عملة القيمة السوقية المتوقعة لآلة في ٣١ ديسمبر ٢٠١٥). يبلغ السعر المتزايد على اقتراض المستأجر ما نسبته ٥% في كل سنة. في ٢٠١٢ تزيد القيمة السوقية المتوقعة للقارب في ٣١ كانون أول ٢٠١٥ يزيد ما قيمته ١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة.

يصنف المستأجر والمؤجر في بداية عقد الإيجار الإتفاق على أنه عقد إيجار تشغيلي. وفي ذلك الوقت، لم ينقل عقد الإيجار بشكل جوهري جميع المخاطر والمكافآت العرضية للملكية من المؤجر إلى مستأجر. وفي حال كانت القيمة العادلة للقارب في ٣١ ديسمبر ٢٠١٥ أقل بكثير من ما قيمته ٤٤.٧٤٤ وحدة عملة، فعلى الأرجح لن يستخدم المستأجر الخيار المتاح له (أي يبقى الخطر الكبير (خطر القيمة المتبقية) على المؤجر).

وفي ٢٠×٢، يصبح من المؤكد بشكل معقول إمكانية المستأجر لممارسة خيار إستملاك القارب في نهاية مدة العقد، وذلك لأنه أصبح سعر الممارسة ٤٤.٧٤٤ وحدة عملة أقل بشكل كبير من القيمة السوقية المتوقعة للقارب (١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة). يشير "خيار شراء بأسعار منخفضة" والتي يتم نقل بشكل كبير جميع مخاطر ومكافآت ملكية القارب الآن من المؤجر إلى المستأجر. ومع ذلك، المؤجر والمستأجر لا يعيد تصنيف عقد الإيجار (انظر الفقرة ٢٠-٨).

مثال ١٨

تكون الحقائق نفس المذكورة في المثال ١٧. ومع ذلك، في هذا المثال، يتوقع أن تكون القيمة السوقية للقارب في ١ يناير ٢٠×١ في نهاية عقد الإيجار ما قيمته ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. في ٢٠×٢، انخفضت القيمة السوقية المتوقعة للمركب في ٣١ ديسمبر ٢٠×٥ إلى ما قيمته ٢٠.٠٠٠ وحدة عملة.

صنف المؤجر والمستأجر في بداية عقد الإيجار الإتفاق على أنه عقد إيجار تمويلي. وفي ذلك الوقت، نقل عقد الإيجار بشكل جوهري جميع المخاطر والمكافآت العرضية للملكية من المؤجر إلى مستأجر. تجاوزت القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار (بما فيها ٤٤.٧٤٤ وحدة عملة كخيار شراء بأسعار منخفضة) القيمة العادلة للأصل المؤجر (انظر الفقرة ٢٠-٥ (د))، ونظرًا لسعر ممارسة الخيار الذي يملكه المستأجر لشراء القارب في نهاية عقد الإيجار ويتوقع من المستأجر أن يمارس الخيار لشراء القارب.

في ٢٠×٢، أصبح من المؤكد بشكل معقول أن المستأجر لن يمارس خيار استملاك القارب في نهاية مدة عقد الإيجار، بما أن سعر الممارسة البالغ ٤٤.٧٤٤ وحدة عملة أكبر بكثير من القيمة السوقية المتوقعة للقارب. وعلى الأرجح يعيد المستأجر القارب إلى المؤجر في نهاية عقد الإيجار (أي من الواضح الآن أنه لا تتقل مخاطر ومكافآت ملكية القارب بشكل جوهري من المؤجر إلى المستأجر). ولكن لا يعيد كل من المؤجر والمستأجر تصنيف عقد الإيجار (أي أنهما يستمران بمحاسبة عقد الإيجار التمويلي (انظر الفقرة ٢٠-٨)).

مثال ١٩

تعتبر الحقائق هي نفس المذكورة في المثال ١٧. ومع ذلك، في هذا المثال، تم مراجعة عمر القارب الاقتصادي المتوقع المتبقي في ٣١ ديسمبر ٢٠×٣ لمدة عامين.

صنف المؤجر والمستأجر في بداية عقد الإيجار الإتفاق على أنه عقد إيجار تشغيلي. وفي ذلك الوقت، لم ينقل عقد الإيجار بشكل جوهري جميع المخاطر والمكافآت العرضية للملكية من المؤجر إلى مستأجر (انظر المثال ١٧ أعلاه).

في ٢٠×٣، أصبح من الواضح أن المستأجر سيستخدم القارب المؤجر خلال عمره الاقتصادي بأكمله. وهذا يشير إلى أن مخاطر ومكافآت ملكية القارب جميعها وبشكل جوهري قد نقلت من المؤجر إلى المستأجر (انظر الفقرة ٢٠-٥ (ج)). ومع ذلك، لا يعيد المؤجر والمستأجر تصنيف عقد الإيجار (انظر الفقرة ٢٠-٨).

مثال - إعادة تقييم التصنيف

المثال ٢٠

تعتبر الحقائق هي تلك المذكورة في المثال ١٧. ومع ذلك، في هذا المثال، تم تعديل عقد الإيجار في ٣١ ديسمبر ٢٠×٤ لاستبدال خيار الشراء بالنقل الإلزامي لملكية القارب المؤجر إلى المستأجر مقابل دفعة من المستأجر قيمتها ٢٠.٠٠٠ وحدة عملة. صنف المستأجر والمؤجر في بداية عقد الإيجار الترتيب على أنه عقد إيجار تشغيلي. وفي ذلك الوقت، لم ينقل عقد الإيجار بشكل جوهري جميع المخاطر والمكافآت العرضية للملكية من المؤجر إلى المستأجر (انظر المثال ١٧ أعلاه).

في ٣١ ديسمبر ٢٠×٤، سيعيد كل من المؤجر والمستأجر تصنيف عقد الإيجار على أنه عقد إيجار تمويلي (انظر الفقرة ٢٠-٨) (أي أنهما سيتوقفان عن محاسبة عقد الإيجار على أنه عقد

إيجار تشغيلي وسيبأشتران بمحاسبة عقد الإيجار المعدل على أنه عقد إيجار تمويلي). اتفق المؤجر والمستأجر على تغيير أحكام عقد الإيجار. وتنتقل شروط عقد الإيجار المعدل بشكل جوهري جميع مخاطر ومكافآت ملكية القارب من المؤجر إلى المستأجر - ينقل عقد الإيجار ملكية الأصل إلى المستأجر عند نهاية مدة عقد الإيجار (انظر الفقرة ٢٠-٥) (أ)).

البيانات المالية للمستأجرين - عقود إيجار تمويلية

الاعتراف الأولي:

٢٠-٩ عند بدء فترة الإيجار، ينبغي على المستأجر الاعتراف بحقوق الانتفاع الخاصة به والتزاماتها بموجب عقود الإيجار التمويلية على أنها أصول والتزامات في بياناته للمركز المالي بقيم تعادل القيمة العادلة للممتلكات المؤجرة أو إن كانت أقل، بالقيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار المحددة في بداية عقد الإيجار. ويتم إضافة أي تكاليف مباشرة أولية خاصة بالمستأجر (تكاليف متزايدة تنسب مباشرة إلى التفاوض وتنظيم عقد الإيجار) إلى القيمة المعترف بها على أنها أصل.

ملاحظات

على الرغم من عدم تحديد معنى المصطلح بدء مدة الإيجار في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، إلا أنه يفهم بالمعنى ذاته المحدد في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بالكامل (أنظر الفقرة ٤ من معيار المحاسبة الدولي ١٧ الصادر في ٩ يوليو ٢٠٠٩) (أي يعتبر بدء مدة الإيجار التاريخ الذي يخول للمستأجر بدء ممارسة حقوقه بالانتفاع من الأصل المؤجر). ويكون تاريخ الاعتراف الأولي بعقد الإيجار (أي الاعتراف الملائم بالأصول أو الالتزامات أو الدخل أو النفقات الناجمة عن عقد الإيجار). وفي الأمثلة التي تلي بدء مدة عقد الإيجار في بداية عقد الإيجار. وعندما لا تبدأ مدة عقد الإيجار في بداية العقد التمويلي، يتم تحديد المبالغ التي ينبغي تصنيفها عند بدء مدة عقد الإيجار عند بدء عقد الإيجار.

أمثلة - المستأجر - الاعتراف الأولي بعقود الإيجار التمويلية.

مثال ٢١ تعتبر الحقائق نفس تلك المذكورة في المثال ١٠. ويتم إعادة الحقائق أدناه لتسهيل الرجوع إليها.

أبرمت منشأة في ١ يناير ٢٠×١، بصفة مستأجر عقد إيجار غير قابل للإلغاء مدته خمس سنوات لاستئجار آلة عمرها الاقتصادي عشر سنوات والذي يتوقع أن لا يكون للآلة عند انتهاءه أي قيمة.

في بداية عقد الإيجار، تبلغ القيمة العادلة للآلة (التكلفة النقدية) ما قيمته ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة.

في ٣١ ديسمبر من الأربع سنوات الأولى من مدة الإيجار، يتوجب على المستأجر دفع مبلغا قدره ٢٣.٠٠٠ وحدة عملة للمؤجر. وعند نهاية مدة العقد تنتقل ملكية الآلة إلى المستأجر عند دفع ما قيمته ٢٣.٥٣٩ وحدة عملة كدفعة إيجار نهائية.

يكون سعر الفائدة الضمني في عقد الإيجار ما نسبته ٥% سنويا والذي يقارب سعر الاقتراض المتزايد على المستأجر.

وفي ١ يناير ٢٠×١، يعترف المستأجر بالآلة المؤجرة (كبنء من الممتلكات والمصانع والمعدات) وتعترف أيضا بالتزام عقد الإيجار التمويلي الذي تم قياسه بقيمة تبلغ ١٠٠.٠٠٠

وحدة عملة (القيمة العادلة للآلة المؤجرة في بداية عقد الإيجار والتي تساوي القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار (أنظر الجدول في المثال ١٠) من خلال تسجيل القيد اليومي على النحو التالي:

منه الممتلكات والمصانع والمعدات (الآلة) ١٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
له التزامات عقد الإيجار التمويلي ١٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
للاعترااف بالآلة المستأجرة والالتزام بسداد المؤجر بموجب عقد الإيجار التمويلي.

المثال ٢٢ تعتبر الحقائق هي تلك المذكورة في المثال ٢١. ومع ذلك، في هذا المثال، يتكبد المستأجر (ويدفع) ما قيمته ١.٠٠٠ وحدة عملة كرسوم عمولة والتكاليف القانونية لتنظيم عقد إيجار الآلة.

تعد رسوم العمولة والتكاليف القانونية تكاليف متزايدة والتي تنسب مباشرة للتفاوض وتنظيم عقد الإيجار. كما ويشكلان جزء من تكلفة الأصل المستأجر، وتتم محاسبتهما على النحو التالي:

منه الممتلكات والمصانع والمعدات (الآلة) ١.٠٠٠ وحدة عملة
له النقد ١.٠٠٠ وحدة عملة
للاعترااف بالتكاليف المباشرة الأولية لإبرام عقد الإيجار التمويلي.

ملاحظة: تعد تلك القيود اليومية إضافة إلى القيود اليومية الواردة في المثال ٢١.

٢٠-١٠ ينبغي حساب القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات عقد الإيجار باستخدام سعر الفائدة المبين في عقد الإيجار. وفي حال عدم التمكن من تحديدها، ينبغي استخدام السعر المتزايد على اقتراض المستأجر.
القياس اللاحق

٢٠-١١ ينبغي على المستأجر توزيع الحد الأدنى لدفعات الإيجار بين تكلفة التمويل وتخفيض الالتزام المستحق باستخدام طريقة الفائدة الفعالة (أنظر الفقرات ١١-١٥ إلى ١١-٢٠). ينبغي على المستأجر تخصيص تكلفة التمويل لكل فترة خلال مدة عقد الإيجار وذلك لإنتاج سعر فائدة دوري ثابت على الرصيد المتبقي للالتزام. وينبغي على المستأجر فرض إيجارات طارئة كمصاريف في الفترات التي يتم تكبدها.

أمثلة - المستأجر - القياس اللاحق لعقود الإيجار التمويلية

المثال ٢٣ تعتبر الحقائق هي تلك المذكورة في المثال ١٠ وتكررت كذلك في المثال ٢١. تعترف المنشأة عند بدء عقد الإيجار (وفقا للفقرة ٢٠-٩) بالأصل (الآلة) والالتزام (إلتزام الإيجار التمويلي) الذين يتم قياسهما بقيمة ١٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. ينبغي لتوزيع دفعات الإيجار بين تكلفة التمويل وتخفيض قيمة الالتزام المستحق حساب معدل إنتاج سعر دوري ثابت للفائدة على الميزانية المتبقية للالتزام. يمكن حساب سعر الفائدة الضمني في عقد الإيجار باستخدام آلة حاسبة مالية أو كما في هذه الحالة يتم استخدام جداول بيانات - من خلال تغيير الخلية د٨ حتى تصل سعر فائدة الناتجة في الخلية ه٦ تعادل الصفر:

أ	ب	ج	د	هـ
١ السنة	١ يناير	تكلفة التمويل	الدفعة	٣١ ديسمبر
٢ ٢٠×١	١٠٠.٠٠٠	٢٠×٢ \$٨٠	(٢٣.٠٠٠)	٢٠×٢ ج+٢=
٣ ٢٠×٢	٢٠+	٣٠×٣ \$٨٠	(٢٣.٠٠٠)	٣٠×٣ ج+٣=
٤ ٢٠×٣	٣٠+	٤٠×٤ \$٨٠	(٢٣.٠٠٠)	٤٠×٤ ج+٤=

٥	٢٠×٤	٤٥+=	ب+٥* ٨د\$ =	ب+٥+ج+٥د=	(٢٣.٠٠٠)
٦	٢٠×٥	٥٥+=	ب+٦* ٨د\$ =	ب+٦+ج+٦د=	(٢٣.٥٣٩)
٧					
٨			سعر الفائدة = ٥.٠٠٠%		

نتائج جدول إطفاء عقد الإيجار

أ	ب	ج	د	هـ
١	السنة	١ يناير	تكلفة التمويل	الدفعة
٢	٢٠×١	١٠٠.٠٠٠	٥.٠٠٠	(٢٣.٠٠٠)
٣	٢٠×٢	٨٢.٠٠٠	٤.١٠٠	(٢٣.٠٠٠)
٤	٢٠×٣	٦٣.١٠٠	٣.١٥٥	(٢٣.٠٠٠)
٥	٢٠×٤	٤٣.٢٥٥	٢.١٦٣	(٢٣.٠٠٠)
٦	٢٠×٥	٢٢.٤١٨	١.١٢١	(٢٣.٥٣٩)
				صفر

يسجل التقسيم اللاحق لدفعات عقد الإيجار بين التكلفة التمويلية وتخفيض الالتزام المستحق بمعالجة القيود اليومية الآتية:

٣١ ديسمبر ٢٠×١

منه	الربح أو الخسارة - تكلفة تمويلية	٥.٠٠٠ وحدة عملة
منه	التزام الإيجار التمويلي	١٨.٠٠٠ وحدة عملة
له	النقد	٢٣.٠٠٠ وحدة عملة

للاعترااف بتقسيم دفعات عقد الإيجار بين التكلفة التمويلية وتخفيض الالتزام المستحق.

٣١ ديسمبر ٢٠×٢

منه	الربح أو الخسارة - تكلفة التمويل	٤.١٠٠ وحدة عملة
منه	التزام الإيجار التمويلي	١٨.٩٠٠ وحدة عملة
له	النقد	٢٣.٠٠٠ وحدة عملة

للاعترااف بتوزيع دفعات الإيجار بين تكلفة التمويل وتخفيض الالتزام المستحق.

٣١ ديسمبر ٢٠×٣

منه	الربح أو الخسارة	٣.١٥٥ وحدة عملة
منه	التزام الإيجار التمويلي	١٩.٨٤٥ وحدة عملة
له	النقد	٢٣.٠٠٠ وحدة عملة

للاعترااف بتوزيع دفعات الإيجار بين تكلفة التمويل وتخفيض الالتزام المستحق.

٣١ ديسمبر ٢٠×٤

منه	الربح أو الخسارة - تكلفة التمويل	٢.١٦٣ وحدة عملة
منه	التزام الإيجار التمويلي	٢٠.٨٧٣ وحدة عملة
له	النقد	٢٣.٠٠٠ وحدة عملة

للاعترااف بتوزيع دفعات الإيجار بين تكلفة التمويل وتخفيض الالتزام المستحق.

٣١ ديسمبر ٢٠×٥

منه	الربح أو الخسارة - تكلفة التمويل	١.١٢١ وحدة عملة
منه	التزام الإيجار التمويلي	٢٢.٤١٨ وحدة عملة

له النقد ٢٣.٥٣٩ وحدة عملة
للاعترا ف بتوزيع الإيجارات بين تكلفة التمويل وتخفيض الالتزام المستحق.

مثال ٢٤ الحقائق نفس تلك المذكورة في المثال ٢٣. ومع ذلك يدفع المستأجر، في هذا المثال، إضافة إلى الحد الأدنى لدفعات الإيجار بما قيمته ١.٠٠٠ وحدة عملة الإيجار الطارئ للمؤجر في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠.

وإضافة للقيود اليومية الواردة في الإجابة على المثال ٢٣، ستقوم المنشأة بمحاسبة الإيجار الطارئ على النحو التالي:

٣١ ديسمبر ٢٠١٠

منه الربح أو الخسارة - الإيجار الطارئ ١.٠٠٠ وحدة عملة
له النقد ١.٠٠٠ وحدة عملة
للاعترا ف بدفع الإيجار المشروط.

ملاحظة: ترد هذه القيود اليومية إضافة إلى القيود اليومية الواردة في المثال ٢٣.

مثال ٢٥ أبرمت منشأة في ١ يناير ٢٠١٠، بصفة مستأجر عقد إيجار غير قابل للإلغاء مدته خمس سنوات لاستئجار آلة عمرها الاقتصادي خمس سنوات والذي يتوقع أن لا يكون للآلة أي قيمة عند إنقضاء المدة.

عند بدء عقد الإيجار كانت القيمة العادلة (التكلفة النقدية) للآلة ما قيمته ١.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. في ٣١ ديسمبر من كل سنة من فترة الإيجار، يتعين على المستأجر دفع ما قيمته ٢٣.٠٠٠ وحدة عملة للمؤجر. تحول ملكية الآلة بعد انتهاء مدة عقد الإيجار لطرف ثالث مستقل عند دفع قيمة ثابتة تبلغ ٥٣٩ وحدة عملة.

يصنف المستأجر عقد الإيجار عند بدئه بشكل ملائم على أنه عقد إيجار تمويلي.

يمكن حساب سعر الفائدة الضمني في عقد الإيجار باستخدام آلة حاسبة مالية أو كما يتم حسابه في هذه الحالة باستخدام جداول البيانات - من خلال تغيير الخلية ٨ حتى يصل سعر الفائدة الناتجة في الخلية ٦ تعادل ٥٣٩ وحدة عملة (المبلغ الذي يتعين على طرف ثالث مستقل للحصول على الأصول المؤجرة من المؤجر في نهاية عقد الإيجار):

أ	ب	ج	د	هـ
١ السنة	١ يناير	تكلفة التمويل	الدفعة	٣١ ديسمبر
٢ ٢٠×١	١.٠٠٠.٠٠٠	٢ب+ * ٨د \$	(٢٣.٠٠٠)	٢ب+ ٢ج+ ٢د=
٣ ٢٠×٢	٢٥+=	٣ب+ * ٨د \$	(٢٣.٠٠٠)	٣ب+ ٣ج+ ٣د=
٤ ٢٠×٣	٣٥+=	٤ب+ * ٨د \$	(٢٣.٠٠٠)	٤ب+ ٤ج+ ٤د=
٥ ٢٠×٤	٤٥+=	٥ب+ * ٨د \$	(٢٣.٠٠٠)	٥ب+ ٥ج+ ٥د=
٦ ٢٠×٥	٥٥+=	٦ب+ * ٨د \$	(٢٣.٠٠٠)	٦ب+ ٦ج+ ٦د=
٧				
٨		سعر الفائدة = ٥.٠٠٠ %		

يمكن حساب القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار المخصومة باستخدام سعر الفائدة الضمني في عقد الإيجار (٩٩.٥٧٨ وحدة عملة) وذلك باستخدام آلة حاسبة مالية أو باستخدام الجداول كما يتم في هذه الحالة على النحو التالي:

أ	ب	ج	د
السنة	الدفعة	عامل الخصم	القيمة العادلة
١		$1.05 \times$	
٢	٣١ ديسمبر ٢٠×١	٢٣.٠٠٠	$1.05 \times$ ج ٢ =
٣	٣١ ديسمبر ٢٠×٢	٢٣.٠٠٠	$1.05 \times$ ج ٣ =
٤	٣١ ديسمبر ٢٠×٣	٢٣.٠٠٠	$1.05 \times$ ج ٤ =
٥	٣١ ديسمبر ٢٠×٤	٢٣.٠٠٠	$1.05 \times$ ج ٥ =
٦	٣١ ديسمبر ٢٠×٥	٢٣.٠٠٠	$1.05 \times$ ج ٦ =
٧			
٨			مجموع =
			القيمة الحالية = (٦د:٢د)

في ١ يناير ٢٠×١، يعترف المستأجر بالآلة المستأجرة (على أنها بند من الممتلكات والمصانع والمعدات) ويتم قياس التزام الإيجار التمويلي بقيمة أقل من القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار المستقبلية (٩٩.٥٧٨ وحدة عملة) والقيمة العادلة للآلة المستأجرة في بداية الإيجار (١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة)، من خلال تسجيل القيود اليومية التالية:

منه الممتلكات والمصانع والمعدات (الآلة) ٩٩.٥٧٨ وحدة عملة
 له التزام الإيجار التمويلي ٩٩.٥٧٨ وحدة عملة
 للاعتراف بالآلة المستأجرة والالتزام بالدفع للمؤجر بموجب عقد إيجار التمويل.

ينبغي لتوزيع دفعات الإيجار بين تكلفة التمويل وتخفيض قيمة الالتزام المستحق يجب إقرار الفائدة الذي ينتج معدل دوري ثابت للفائدة على الميزانية المتبقية للالتزام. وفيما يلي نتائج جدول إطفاء الإيجار (تحتسب تكلفة التمويل بنسبة ٥% من الموازنة المستحقة في ١ يناير)

أ	ب	ج	د	هـ
السنة	١ يناير	تكلفة التمويل	الدفعة	٣١ ديسمبر
٢	٢٠×١	٩٩.٥٧٨	٢٣.٠٠٠	٨١.٥٥٧
٣	٢٠×٢	٨١.٥٥٧	٢٣.٠٠٠	٦٢.٦٣٥
٤	٢٠×٣	٦٢.٦٣٥	٢٣.٠٠٠	٤٢.٧٦٧
٥	٢٠×٤	٤٢.٧٦٧	٢٣.٠٠٠	٢١.٩٠٥
٦	٢٠×٥	٢١.٩٠٥	٢٣.٠٠٠	صفر

يسجل التوزيع اللاحق لدفعات الإيجار بين تكلفة التمويل وتخفيض الالتزام المستحق بمعالجة القيود اليومية الآتية:

٢٠-١٢ ينبغي على المستأجر استهلاك الأصل المستأجر بموجب عقد الإيجار التمويلي وفقا للقسم ذات العلاقة بالمعيار الدولية لإعداد التقارير المالية لذلك النوع من الأصول، على سبيل المثال القسم ١٧ الممتلكات والمصانع والمعدات أو القسم ١٨ أو القسم ١٩ اندماج الأعمال والشهرة. إذا لم يكن هنالك ما يؤكد بشكل معقول أن المستأجر سيحصل على الملكية في نهاية فترة العقد، ينبغي استهلاك المنشأة بالكامل خلال

أقصر فترة من مدة الإيجار وخلال عمرها الإنتاجي. ينبغي أيضا على المستأجر في نهاية تاريخ إعداد التقارير تقييم فيما إذا كان الأصل المستأجر بموجب عقد إيجار التمويل منخفض القيمة (انظر القسم ٢٧/ انخفاض قيمة الأصول).

أمثلة - المستأجر - محاسبة الأصول المستأجرة

ملاحظة: يفترض في الأمثلة المبينة أدناه أن الأصول المستأجرة لا تمتلك أي قيمة متبقية.

مثال ٢٦

الحقائق هي نفس المذكورة في المثال ٢٥.

يستهلك المستأجر الآلة على أساس القسط الثابت في حساب الاستهلاك خلال مدة إيجار من خمس سنوات (المدة التي تعادل العمر الإنتاجي المتوقع للآلة - المدة التي تكون فيها الآلة متاحة للاستخدام من قبل المستأجر) على النحو التالي:

لكل سنة تنتهي من ٣١ ديسمبر ٢٠×١ إلى ٣١ ديسمبر ٢٠×٥
منه الربح أو الخسارة - مصروف الاستهلاك (ما لم يتم ١٩.٩١٦ وحدة عملة^(١))
الاعتراف به على أنه جزء من تكلفة أصل)
له الممتلكات والمصانع والمعدات - الاستهلاك التراكمي ١٩.٩١٦ وحدة عملة
للآلات

للاعتراف بتخصيص الاستهلاك للسنة.

٩٩.٥٧٨ وحدة عملة كتكلفة ÷ مدة العقد من ٥ سنوات

(١)

مثال ٢٧

أبرمت منشأة في ١ يناير ٢٠×١، بصفة مستأجر، عقد إيجار تمويلي غير قابل للإلغاء مدته خمس سنوات لاستئجار آلة عمرها الاقتصادي خمس سنوات ولا يبقى لها بعد ذلك أي قيمة.

في ١ يناير ٢٠×١ (بداية عقد الإيجار)، تكون القيمة العادلة (التكلفة النقدية) للآلة ما قيمته ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة ويتم حساب القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار (مخصومة بالنسبة الموضحة في عقد الإيجار) بحيث تبلغ ١٠٥.٠٠٠ وحدة عملة.

تستهلك المنشأة الآلات على أساس القسط الثابت في حساب الاستهلاك .

وفي ١ يناير ٢٠×١، اعترف المستأجر بالآلة المؤجرة على أنها بند من الممتلكات والمصانع والمعدات بقيمة ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة - أقل قيمة للقيمة العادلة للأصل المؤجر (١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة) والقيمة الحالية للحد الأدنى لمدفوعات عقد الإيجار (١٠٥.٠٠٠ وحدة عملة).

تستهلك المنشأة الآلة على أساس القسط الثابت في حساب الاستهلاك خلال العمر الإنتاجي المتوقع لها (أي خمس سنوات - المدة التي يتوقع فيها أن تكون الآلة متاحة للاستخدام من قبل المستأجر) كالآتي:

إلى كل سنة بين ٣١ ديسمبر ٢٠×١ و ٣١ ديسمبر ٢٠×٥

منه الربح أو الخسارة - مصروف الاستهلاك (ما لم يتم ٢٠.٠٠٠ وحدة عملة)
الاعتراف به على أنه جزء من تكلفة الأصل)

له الممتلكات والمصانع والمعدات - آلات الاستهلاك ٢٠.٠٠٠ وحدة عملة التراكمي

الاعتراف بتخصيص الاستهلاك للسنة.

مثال ٢٨

الحقائق هي نفس المذكورة في المثال ٢٧، ومع ذلك يكون في هذا المثال العمر الاقتصادي للآلة عشرة سنوات وتهدف المنشأة إلى استخدام الآلة لكامل عمرها الاقتصادي. يتوقع أن لا يكون هنالك قيمة للآلة عند انتهاء عمرها الاقتصادي. تنتقل ملكية الآلة المؤجرة من المؤجر إلى المستأجر في نهاية عقد الإيجار.

تستهلك المنشأة الآلة على أساس القسط الثابت في حساب الاستهلاك خلال عمرها الإنتاجي المتوقع (أي عشرة سنوات - المدة التي يتوقع أن تكون الآلة فيها متاحة للاستخدام من قبل المستأجر) إلى قيمتها المتبقية المقدرة (صفر) على النحو التالي:

كل سنة تنتهي من ٣١ ديسمبر ٢٠×١ إلى ٣١ ديسمبر ٢٠×١٠

منه الربح أو الخسارة - مصروف الاستهلاك (ما لم يتم الاعتراف به على أنه جزء من تكلفة الأصل)
له الممتلكات والمصانع والمعدات - الاستهلاك التراكمي للآلات

١٠.٠٠٠ وحدة عملة
١٠.٠٠٠ وحدة عملة

للاعتراف بتخصيص الاستهلاك للسنة.

مثال ٢٩

الحقائق هي نفس المذكورة في المثال ٢٨، و لكن يمنح عقد الإيجار، في هذا المثال، المستأجر خيار استملاك الآلة المستأجرة من المؤجر في نهاية مدة عقد الإيجار مقابل ١ وحدة عملة.

تستهلك المنشأة الآلة على أساس القسط الثابت في حساب الاستهلاك خلال عمرها الإنتاجي المتوقع (أي عشر سنوات - المدة التي يتوقع أن تكون الآلة فيها متاحة للاستخدام من قبل المستأجر) بقيمتها المتبقية المقدرة (صفر) على النحو التالي:

كل سنة تنتهي من ٣١ ديسمبر ٢٠×١ إلى ٣١ ديسمبر ٢٠×٥

منه الربح أو الخسارة - مصروف الاستهلاك (ما لم يتم الاعتراف به على أنه جزء من تكلفة الأصل)
له الممتلكات والمصانع والمعدات - الاستهلاك التراكمي للآلات

١٠.٠٠٠ وحدة عملة
١٠.٠٠٠ وحدة عملة

للاعتراف بتخصيص الاستهلاك للسنة.

ملاحظة: يتم تقدير فترة الاستهلاك في هذا المثال بعشر سنوات لأنه من المؤكد وبشكل معقول أن المستأجر سيحصل على الملكية (خيار الشراء بأسعار منخفضة)، كما ويتم افتراض أن المنشأة تهدف إلى إبقاء الأصل بالاستخدام طوال عمرها الإنتاجي من عشرة سنوات.

مثال ٣٠

في ١ يناير ٢٠×١، أبرمت منشأة ما بصفة مستأجر عقد إيجار تمويلي غير قابل للإلغاء مدته خمس سنوات لاستئجار آلة عمرها الاقتصادي أربع سنوات ولا يبقى لها قيمة بعد ذلك. تكون القيمة العادلة (التكلفة النقدية) للآلة في ١ يناير ٢٠×١ ما قيمته ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة.

تستهلك المنشأة الآلة على أساس القسط الثابت في حساب الاستهلاك.

وفي ١ يناير ١×٢٠، اعترف المستأجر بالآلة المؤجرة على أنها بند من الممتلكات والمصانع والمعدات بقيمة ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة .

تستهلك المنشأة الآلة على أساس القسط الثابت في حساب الاستهلاك خلال عمرها الإنتاجي المتوقع (أي أربع سنوات - المدة التي يتوقع أن تكون الآلة فيها متاحة للاستخدام من قبل المستأجر) على النحو التالي:

كل سنة تنتهي من ٣١ ديسمبر ٢٠×١ إلى ٣١ ديسمبر ٢٠×٤

٢٥.٠٠٠ وحدة عملة
٢٥.٠٠٠ وحدة عملةمنه الربح أو الخسارة - مصروف الاستهلاك (ما لم يتم الاعتراف به على أنه جزء من تكلفة الأصل)
للممتلكات والمصانع والمعدات - الاستهلاك التراكمي للآلات

للاعترااف بتخصيص الاستهلاك للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر.

الإفصاحات

٢٠-١٣ ينبغي على المستأجر أن يقوم بالإفصاحات التالية لعقود الإيجار التمويلية:

- (أ) صافي القيمة المسجلة في نهاية فترة إعداد التقارير لكل صنف من الأصول.
(ب) إجمالي الحد الأدنى لدفعات الإيجار في نهاية فترة إعداد التقارير لكل من الفترات التالية:

(١) فترة لا تتجاوز سنة واحدة؛

(٢) فترة لا تقل عن سنة ولا تتجاوز الخمسة سنوات؛

(٣) فترة تتجاوز خمسة سنوات.

- (ج) وصف عام لترتيبات التأجير الهامة الخاصة بالمستأجر بما في ذلك، على سبيل المثال، معلومات عن الإيجار الطارئ وخيارات الشراء أو التجديد وشروط التصعيد وعقود الإيجارات من الباطن والقيود التي تفرضها إعادة ترتيبات عقد الإيجار.

أمثلة - المستأجر - إفصاحات عقد الإيجار التمويلي.

مثال ٣١ الحقائق هي نفس تلك المذكورة في المثال ١٠ (لتصنيف عقد الإيجار) كما وتكررت في المثال

٢١ (للاعترااف الأولي). تتكرر الحقائق أدناه لتسهيل الرجوع إليها.

وفي ١ يناير ٢٠×١، أبرمت منشأة بصفة مستأجر عقد إيجار غير قابل للإلغاء مدته خمس سنوات لاستئجار آلة عمرها الاقتصادي عشر سنوات ولا يكون للآلة قيمة بعد انتهاء هذه المدة.

تكون القيمة العادلة (التكلفة النقدية) للآلة ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة في بداية عقد الإيجار.

وفي ١ ديسمبر من كل سنة من السنوات الأربع الأولى من مدة عقد الإيجار، يتوجب على المستأجر دفع ٢٣.٠٠٠ وحدة عملة إلى المؤجر. وفي نهاية عقد الإيجار تنتقل ملكية الآلة إلى المستأجر عند دفع الحد الأدنى لدفعات الإيجار تبلغ قيمتها ٢٣.٥٣٩ وحدة عملة.

يكون سعر الفائدة المبين في عقد الإيجار ما نسبته ٥% سنوياً، ما يقارب سعر الفائدة المتزايد على اقتراض المستأجر.

في هذا المثال، تستهلك المنشأة الآلة على أساس القسط الثابت في حساب الاستهلاك خلال عمرها الإنتاجي المتوقع من عشر سنوات، وفقاً للقسم ١٧ للممتلكات والمصانع والمعدات.

ملاحظة: لقد تم عرض محاسبة عقد الإيجار عند الاعتراف الأولي في المثالين ٢١ و ٢٢. كما ويتم تبين المحاسبة اللاحقة للالتزام المستأجر في الأمثلة من ٢٣ إلى ٢٥، ويتم تبين المحاسبة اللاحقة للأصل المستأجر في الأمثلة من ٢٦ إلى ٣٠.

يمكن للمستأجر أن يقوم بالإفصاح عن عقد الإيجار في بياناته المالية للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×٣ على النحو التالي:

وفيما يلي مستخرج من بيان المركز المالي الخاص بالمستأجر في ٣١ ديسمبر ٢٠×٢:

ملاحظات ٢٠×٣ ٢٠×٢
وحدة عملة وحدة عملة

٨٠.٠٠٠	٧٠.٠٠٠	٨	الأصول
			الأصول غير المتداولة
			الممتلكات والمصانع والمعدات
٤٣.٢٢٥	٢٢.٤١٨	١٢	حقوق الملكية والالتزامات
			الالتزامات غير المتداولة
			قروض طويلة الأمد
١٩.٨٤٥	٢٠.٨٣٧	١٢	الالتزامات المتداولة
			حصة متداولة لقروض طويلة الأمد
			وفيما يلي مستخرج من بيان المستأجر للدخل الشامل في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٣:
٢٠٠٢	٢٠٠٣		ملاحظات
وحدة عملة	وحدة عملة		
(٤.١٠٠)	(٣.١٥٥)		تكاليف مالية
			وفيما يلي مستخرج من بيان المستأجر للتدفقات النقدية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٣:
٢٠٠٢	٢٠٠٣		ملاحظات
وحدة ملة	وحدة عملة		
(٤.١٠٠)	(٣.١٥٥)		التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية
			الفوائد المدفوعة
(١٨.٩٠٠)	(١٩.٨٤٥)		التدفق النقدي من الأنشطة التمويلية
			دفع التزامات عقد الإيجار التمويلي

مستخرج من ملاحظات المستأجر الملحق بالبيانات المالية للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٣
الملاحظة (١) السياسات المحاسبية
عقود الإيجار

يصنف عقد الإيجار في بدايته على أنه عقد إيجار تمويلي أو عقد إيجار تشغيلي. تنتقل عقود الإيجار التمويلية بشكل جوهري جميع المخاطر والمكافآت للملكية من المؤجر إلى المستأجر. وبالتالي تصنف جميع العقود الأخرى على أنها عقود إيجار تشغيلية.

وعند بداية مدة عقد الإيجار، يتم الاعتراف بحقوق الاستخدام المحفوظة بموجب عقود الإيجار التمويلية على أنه بند من بنود الممتلكات والمصانع والمعدات بالقيمة العادلة للممتلكات المستأجرة أو في حال كانت أقل، بالقيمة الحالية للحد الأدنى دفعات الإيجار التي يتم تحديدها عند بداية عقد الإيجار. ويتم الاعتراف بالالتزام المقابل فيما يخص الالتزامات بموجب عقد إيجار تمويلي وذلك من أجل دفع الإيجار للمؤجر.

يقسم الحد الأدنى دفعات الإيجار بين تكلفة التمويل وتخفيض الالتزامات مستحقة الدفع. يتم تخصيص تكلفة التمويل على هذا النحو لإنتاج سعر فائدة دوري ثابت على ميزانية الالتزام المتبقية (أي طريقة الفائدة الفعالة). وكما يتم الاعتراف بالإيجار المشروط على أنه مصاريف في تحديد صافي الربح أو الخسارة في الفترة التي يتم تكبدها فيها.

الممتلكات والمصانع والمعدات

يتم قياس بنود الممتلكات والآلات والمعدات بتكلفة مطروحا منها خسائر الاستهلاك التراكمي وخسائر انخفاض القيمة المتراكم.

يتم فرض الاستهلاك على هذا النحو لتخصيص تكلفة الأصول مطروحا منها قيمها المتبقية خلال عمرها الإنتاجي المقدر باستخدام طريقة القسط الثابت في حساب الاستهلاك. يتم استهلاك الآلات بمعدل ١٠% سنويا.

يتم استهلاك الأصول المحتفظ بها بموجب عقود الإيجار التمويلية بشكل تام خلال مدة الإيجار والعمر الإنتاجي للأصول ما لم يكن من المؤكد الحصول على ملكية الأصل .

ملاحظة ٨: الممتلكات والمصانع والمعدات

آلة	٣×٢٠ وحدة عملة	٢×٢٠ وحدة عملة
١ يناير		
التكلفة	١٠٠.٠٠٠	١٠٠.٠٠٠
الاستهلاك المتراكم	(٢٠.٠٠٠)	(١٠.٠٠٠)
القيمة المسجلة	٨٠.٠٠٠	٩٠.٠٠٠
الاستهلاك	(١٠.٠٠٠)	(١٠.٠٠٠)
٣١ ديسمبر	٧٠.٠٠٠	٨٠.٠٠٠
والتي يتم تحليلها كآلاتي:		
التكلفة	١٠٠.٠٠٠	١٠٠.٠٠٠
الاستهلاك المتراكم	(٣٠.٠٠٠)	(٢٠.٠٠٠)
المبلغ المسجل	٧٠.٠٠٠	٨٠.٠٠٠

امتلك الآلة بموجب عقد إيجار تمويلي (أنظر الملاحظة ١٢)

ملاحظة : لا تحتاج المنشأة لتوفير الأرقام المقارنة الواردة في هذه التسوية (أنظر الفقرتين ٢٠-١٤ ١٧-٣١ (٥)). وقد وفرت المنشأة طوعا معلومات التسوية.

الملاحظة ١٢ القروض طويلة الأجل

إلتزام عقود الإيجار التمويلية

تحتفظ المنشأة بآلة مع عمر اقتصادي مقدّر بعشرة سنوات بموجب عقد إيجار تمويلي لخمس سنوات. وفي نهاية مدة عقد الإيجار تنتقل ملكية الآلة إلى المنشأة عند دفع آخر دفعة. وأدرجت أدناه معلومات حول الالتزامات المستقبلية الواجبة لدفعات عقد الإيجار على النحو التالي:

٢٠×٢	٢٠×٣
وحدة عملة	وحدة عملة

الحد الأدنى للدفعات المستقبلية المستحقة على النحو التالي:

- فترة لا تتجاوز سنة واحدة ٢٣.٠٠٠ ٢٣.٠٠٠

٤٦.٥٣٩	٢٣.٥٣٩	- فترة لا تقل عن سنة ولا تتجاوز الخمسة سنوات
-	-	- فترة تتجاوز خمسة سنوات
٦٩.٥٣٩	٤٦.٥٣٩	الإجمالي
(٦.٤٣٩)	(٣.٢٨٤)	تكاليف مالية مستقبلية
٦٣.١٠٠	٤٣.٢٥٥	إلتزام عقد الإيجار
		تم التحليل على النحو:
١٩.٨٤٥	٢٠.٨٣٧	توزيع حالي
٤٣.٢٥٥	٢٢.٤١٨	توزيع طويل الأجل
٦٣.١٠٠	٤٣.٢٥٥	إجمالي الإلتزام بعقد الإيجار
ويتم الحصول على التزامات عقد الإيجار على الآلات ذات العلاقة (انظر الملاحظة ٨).		

مثال ٣٢ الحقائق هي نفس المذكورة في ٣١. ومع ذلك، في هذا المثال، بدلا من نقل من ملكية الآلة إلى المستأجر في نهاية مدة الإيجار، في ٣١ ديسمبر ٢٠×٥ ويمكن للمستأجر أن يمارس خيار تجديد عقد الإيجار لفترة أخرى لمدة خمس سنوات. وتبلغ مدفوعات الإيجار للفترة الثانية لمدة خمس سنوات إجمالي ١ وحدة العملة.

إجابة هذا المثال هو نفس الجواب المذكورة في المثال ٣١ إلا أن ستفصح المنشأة عن وجود وشروط خيار التجديد. كما يمكن إجراء الكشف على النحو التالي:
تحتفظ المنشأة خيار قابل للممارسة في ٣١ ديسمبر ٢٠×٥ لتجديد عقد الإيجار لمدة ٥ سنوات إضافية. وتبلغ دفعات عقد الإيجار لفترة التجديد إجمالي ١ وحدة عملة. وتعتزم المنشأة لممارسة خيار التجديد.

مثال ٣٣ الحقائق هي نفس المذكورة في ٣١. ومع ذلك، في هذا المثال، تستحق مبالغ الإيجار الإضافية إلى المؤجر عندما تنتج الآلة أكثر من ٥٠٠.٠٠٠ وحدة في السنة. ويتم احتساب دفعات عقد الإيجار الإضافية في معدل ١ وحدة عملة لكل وحدة إنتاج لما يزيد عن ٥٠٠.٠٠٠. وتتكد دفعات عقد الإيجار الإضافية في ٢٠×٣ إجمالي ١ وحدة عملة.

وبالإضافة إلى الإفصاحات المقدمة للجواب في المثال ٣١، ستقدم المنشأة معلومات حول ترتيبات تعاقدية للإيجارات الطارئة في الوصف العام لترتيباتها الإيجارية. وستكشف كذلك إيجارات طارئة التي تتكبدتها، ويمكن تقديم هذا الإفصاح على النحو التالي:

الملاحظة ٢٣ الربح قبل الضريبة

ويتم الاعتراف بالبند التالية في الربح قبل الضريبة:

	٢٠×٢		٢٠×٣	
	وحدة عملة		وحدة عملة	
المصاريف				
(أ) الإيجارات الطارئة ^(١)	-		١.٠٠٠	

(١) تحتسب الإيجارات الطارئة عندما تنتج الآلة ما يزيد على ٥٠٠.٠٠٠ وحدة في السنة.

ولكل وحدة إنتاج تتجاوز ٥٠٠.٠٠٠ وحدة، تتكبد ١ وحدة عملة كإيجار طارئ

مثال ٣٤ الحقائق هي نفس المذكورة في المثال ٣١. ومع ذلك، في هذا المثال، في عام ٢٠×٣، أبرم المستأجر (بصفة مؤجر) عقد إيجار لتأجير القدرة الفائضة لآلة إلى طرف ثالث مستقل مقابل ٤.٠٠٠ وحدة عملة سنويا لمدة ٣ سنوات من ٢٠×٣ - ٢٠×٥.

إضافة إلى الإفصاح المبينة في الإجابة على المثال ٣١، ستقوم المنشأة بإفصاحات حول عقد التأجير من الباطن. ويمكن القيام بالإفصاحات على النحو التالي:

تؤجر المنشأة القدرة الفائضة للآلة إلى طرف ثالث مستقل بموجب عقد إيجار تشغيلي مقابل ٤.٠٠٠ وحدة عملة سنويا لمدة ٣ سنوات من ٢٠×٣ - ٢٠×٥.

٢٠-١٤ إضافة إلى ذلك، يتم تطبيق متطلبات الإفصاح عن الأصول وفقا للأقسام ١٧ و ١٨ و ٢٧ و ٣٤ على مستأجري الأصول المستأجرة بموجب عقود الإيجار التمويلية.

البيانات المالية للمستأجرين - عقود الإيجار التشغيلية

الاعتراف والقياس

٢٠-١٥ ينبغي على المستأجر الاعتراف بدفعات الإيجار بموجب عقود الإيجار التشغيلية (باستثناء تكاليف بعض الخدمات مثل التأمين والصيانة) على أنها مصروف على أساس طريقة القسط الثابت في حساب الاستهلاك إلا إذا:

- (أ) تم اتباع أساس منظم آخر في تمثيل نموذج الوقت الخاص بمنفعة المستخدم، حتى لو كانت المدفوعات لا تقوم على ذلك الأساس، أو
- (ب) تم تنظيم الدفعات إلى المؤجر لتزداد بما ينسجم مع التضخم العام المتوقع (على أساس المؤشرات أو الإحصائيات المنشورة) لتعوض إرتفاع تكلفة التضخم المتوقعة للمؤجر. وإذا اختلفت الدفعات إلى المؤجر نظرا لعوامل أخرى عدا عن التضخم العام عندها لا يتم تلبية هذا الشرط (ب).

مثال على تطبيق الفقرة ٢٠-١٥ (ب) :

تعمل (س) في نطاق الاختصاص حيث تنص التقديرات الجماعية من قبل البنوك المحلية على أن مؤشر مستوى السعر العام، كما نشرته الحكومة، سيرتفع بمعدل ١٠% سنويا خلال السنوات الخمس المقبلة. تستأجر (س) مساحة مكتبية من (ص) لمدة ٥ سنوات بموجب عقد إيجار تشغيلي. ويتم تنظيم دفعات الإيجار لتعكس التضخم العام السنوي المتوقع بنسبة ١٠% خلال مدة الخمس سنوات من عقد الإيجار كالاتي:

١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة	السنة ١
١١٠.٠٠٠ وحدة عملة	السنة ٢
١٢١.٠٠٠ وحدة عملة	السنة ٣
١٣٣.٠٠٠ وحدة عملة	السنة ٤
١٤٦.٠٠٠ وحدة عملة	السنة ٥

تعترف (س) بمصروف إيجار سنوي مساو للكميات المستحقة للمؤجر كما هو مبين أعلاه. إذا لم يتم تنظيم الدفعات المتزايدة بشكل واضح لتعويض المستأجر عن زيادات تكلفة التضخم المتوقعة للمؤجر على أساس المؤشرات المنشورة أو الإحصائيات، عندها تعترف (س) بمصروف الإيجار السنوي على أساس طريقة القسط الثابت في حساب الاستهلاك: ١٢٢.٠٠٠ وحدة عملة سنويا (مجموع القيم مستحقة الدفع بموجب عقد الإيجار مقسمة على خمس سنوات).

ملاحظات

تتضمن الفقرة ٢٠-١٥ من المنشأة أن تعترف بالدفعات كمصروف بموجب عقد إيجار تشغيلي. ووفقا لأقسام أخرى من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم على سبيل المثال الفقرة ١٣ المخزون) يمكن الاعتراف بالدفعات بموجب عقد إيجار تشغيلي على أنها جزء من تكلفة الأصل. (أنظر الفقرة ١٣-٨).

أمثلة - المستأجر - الاعتراف والقياس عقد الإيجار التشغيلي

مثال ٣٥ في ١ يناير ٢٠١٠، أبرمت منشأة بصفة مستأجر عقد إيجار تشغيلي غير قابل للإلغاء مدته سنتين لاستئجار آلة تصوير. يوافق المؤجر كطرف في ذلك العقد على تقديم خدمات صيانة للمستأجر فيما يتعلق بالآلة التصوير.

يقوم العقد بإلزام المستأجر بدفع ما قيمته ١٠٠ وحدة عملة إلى المؤجر في اليوم الأخير من كل شهر من مدة الإيجار.

وقد تم تحديد - بالرجوع إلى المعاملات بين المؤجر والأطراف الأخرى - نسبة ٢٠% من الدفعات الشهرية تتعلق بخدمات الصيانة (أي ٨٠% من الدفعات تتعلق بعقد الإيجار).

يتعين تقسيم الترتيب إلى مكونين (أي الإيجار وخدمات الصيانة).

يتم الاعتراف بخدمات الصيانة على أنها مصروف في الربح أو الخسارة في الفترة التي يتم تكبدها (أي عندما يتم الحصول على الخدمات).

يتم محاسبة دفعات عقد الإيجار التشغيلي وفقا للفقرة ٢٠.١٥ (أي يتم الاعتراف بما قيمته ٨٠ وحدة عملة كمصروف في الربح أو الخسارة شهريا).

مثال ٣٦ الحقائق هي نفس المذكورة في المثال ٣٥. ومع ذلك في هذا المثال قد تم تحديد أنه من

المتوقع الحصول على الخدمات بقيمة تبلغ ١٤٠ وحدة عملة في يناير ٢٠١٠ و بقيمة ٣٤٠ وحدة عملة في فبراير ٢٠١٠. ويتم تجاهل آثار الخصم في هذا المثال.

ينبغي فصل هذا الترتيب إلى عنصرين (أي عقد الإيجار وخدمات الصيانة).

يتم فصل إجمالي المدفوعات لمبلغ ٢.٤٠٠ وحدة عملة (أي ١٠٠ وحدة عملة لكل شهر $24 \times$ شهر) إلى ما بين ٤٨٠ وحدة عملة متعلقة بالخدمات (أي ١٤٠ وحدة عملة في يناير $20 \times$ + ٣٤٠ وحدة عملة في فبراير $20 \times$) ومبلغ ١.٩٢٠ وحدة عملة متعلقة بدفعات عقد الإيجار التشغيلي (أي ٢.٤٠٠ وحدة عملة إجمالي الدفعات أقل من ٤٨٠ وحدة عملة دفعات خدمات). ويتم الاعتراف بالنفقات المتعلقة بالخدمات كمصروف في الفترة التي تكبدها (أي عند تلقي هذه الخدمات). وعلى افتراض إحتساب أساس الدفعات الثابتة لدفعات عقد التأجير التشغيلي مناسبة لنفقات عقد الإيجار التشغيلي الشهري لتكون ٨٠ وحدة عملة (أي، ١.٩٢٠ وحدة عملة $24 \div$ شهر).

وفيما يلي قيود دفتر اليومية للمستأجر على النحو التالي:

يناير ٢٠×١

منه	أرباح أو خسائر - نفقات خدمات	١٤٠ وحدة عملة
منه	أرباح أو خسائر - نفقات عقد الإيجار التشغيلي	١٤٠ وحدة عملة
له نقدي		١٠٠ وحدة عملة
له إلتزامات - مبلغ خدمات مستحق		١٢٠ وحدة عملة
للاعترااف بنفقات عقد الإيجار التشغيلي والخدمات ذات العلاقة في يناير ٢٠١×١ والإلتزامات المستحقة.		

كل شهر من فبراير ٢٠×١ إلى يوليو ٢٠×١

منه	إلتزامات - خدمات مستحقة	٢٠ وحدة عملة
منه	أرباح أو خسائر - نفقات عقد الإيجار التشغيلي	٨٠ وحدة عملة
له نقدي		١٠٠ وحدة عملة
للاعترااف بنفقات عقد الإيجار التشغيلي الشهري وجزء من تسوية الإلتزامات المستحقة في يناير ٢٠١×١.		

كل شهر من أغسطس ٢٠×١ إلى يناير ٢٠×٢

منه	أرباح أو خسائر - نفقات عقد الإيجار التشغيلي	٨٠ وحدة عملة
منه	أصول - نفقات الخدمات المدفوعة مسبقا	٢٠ وحدة عملة
له نقدي		١٠٠ وحدة عملة
للاعترااف بنفقات عقد الإيجار التشغيلي الشهري والدفعات المسبقة لتكاليف الخدمات المستقبلية.		

فبراير ٢٠×٢

منه	أرباح أو خسائر - نفقات عقد الإيجار التشغيلي	٨٠ وحدة عملة
منه	أرباح أو خسائر - نفقات خدمة	٣٤٠ وحدة عملة
له نقدي		١٠٠ وحدة عملة
له أصول - نفقات خدمات مدفوعة مسبقا		١٢٠ وحدة عملة
له إلتزامات - خدمة وعقد الإيجار التشغيلي المستحقة		٢٠٠ وحدة عملة
للاعترااف بنفقات عقد الإيجار التشغيلي الشهري ونفقات الخدمات المستحقة في فبراير ٢٠×٢ والإلتزام المستحق.		

كل شهر من مارس ٢٠×٢ إلى ديسمبر ٢٠×٢

منه	أرباح أو خسائر - نفقات عقد الإيجار التشغيلي	٨٠ وحدة عملة
منه	إلتزام - خدمة وعقد الإيجار التشغيلي المستحق	٢٠ وحدة عملة
له نقدي		١٠٠ وحدة عملة
للاعترااف بنفقات عقد الإيجار التشغيلي الشهري وجزء من تسوية الإلتزامات المستحقة في فبراير ٢٠×٢.		

المثال ٣٧ في ١ يناير ٢٠×١ أبرمت منشأة بصفة مستأجر عقد إيجار لمدة خمس سنوات غير قابل للإلغاء لمبنى.

لا تستحق أي مبالغ على عقد الإيجار للسنوات الأربعة الأولى. وتستحق دفعة واحدة عن عقد الإيجار قدرها ٥.٠٠٠ وحدة عملة في ١ يناير ٢٠٠٥.

ويتم حساب دفعات عقد الإيجار التشغيلي وفقا للفقرة ٢٠-١٥ (أي، تصنف ١.٠٠٠ وحدة عملة كنفقات في الربح أو الخسارة عن كل سنة من مدة عقد الإيجار).

الحساب: ٥.٠٠٠ إجمالي دفعات عقد الإيجار ÷ ٥ سنوات = ١.٠٠٠ وحدة عملة نفقات عقد الإيجار التشغيلي لكل سنة.

ملاحظة: يستحق بحلول يناير ٢٠٠٥ مبلغ ٤.٠٠٠ وحدة عملة ذمم دائنة عقد الإيجار كإلتزام حالي (أي، ١.٠٠٠ وحدة عملة متعلقة بالسنة ٢٠٠١ + مبلغ ١.٠٠٠ وحدة عملة متعلقة بالسنة ٢٠٠٢ + مبلغ ١.٠٠٠ وحدة عملة متعلقة بالسنة ٢٠٠٣ + ١.٠٠٠ وحدة عملة متعلقة بالسنة ٢٠٠٤). ومع الوقت تسوية إلتزام عقد الإيجار، في ١ يناير ٢٠٠٥، يعترف المستأجر بالقييد اليومي التالي:

منه	إلتزامات عقد الإيجار التشغيلي	٤.٠٠٠ وحدة عملة
منه	نفقات مدفوعة مسبقا	١.٠٠٠ وحدة عملة
	له نقدي	٥.٠٠٠ وحدة عملة

للاعترااف بتسوية إلتزام عقد الإيجار التشغيلي في يناير ٢٠٠٥ والدفعات المسبقة للسنة.

مثال ٣٨

الحقائق هي نفس المذكورة في المثال ٣٧. ومع ذلك، في هذا المثال، تستحق دفعة عقد إيجار واحدة بمبلغ ٥.٠٠٠ وحدة عملة في ١ يناير ٢٠٠١.

وفي ١ يناير ٢٠٠١، يتم الإعتراف بالمدفوعات مسبقا للمؤجر على أنها مصروف مدفوع مسبقا.

يتم إحتساب مدفوعات عقد الإيجار التشغيلي وفقا للفقرة ٢٠-١٥ (أي، يتم الاعتراف بما قيمته ١.٠٠٠ وحدة عملة على أنها مصروف في الربح أو الخسارة لكل سنة من مدة الإيجار).

الحساب: ٥.٠٠٠ وحدة عملة إجمالي مدفوعات عقد الإيجار ÷ ٥ سنوات = ١.٠٠٠ وحدة عملة كمصروف عقد الإيجار التشغيلي لكل سنة.

في بداية الإيجار في ١ يناير ٢٠٠١، يعترف المستأجر بالقييد اليومي التالي:

منه	أصل عقد الإيجار التشغيلي - المصروف المدفوع	٥.٠٠٠ وحدة عملة
	مسبقا	
	له نقدي	٥.٠٠٠ وحدة عملة

للاعترااف بالدفعات المسبقة لفترة عقد الإيجار في ١ يناير ٢٠٠١.

المثال ٣٩

في ١ يناير ٢٠٠١، أبرمت منشأة إتفاقية بعقد إيجار جديد مع مؤجر جديد. يوافق المؤجر لدفع تكاليف إنتقال المستأجر بمثابة حافز له لإبرام العقد الجديد. وتبلغ تكاليف إنتقال المستأجر ما قيمته ١.٠٠٠ وحدة عملة. وتكون مدة عقد الإيجار الجديد عشرة سنوات، بسعر ثابت يبلغ ٢.٠٠٠ وحدة عملة سنويا.

يتم حساب دفعات عقود الإيجار التشغيلية وفقا للفقرة ٢٠-١٥. (أي يتم الاعتراف بما قيمته ١.٩٠٠ وحدة عملة على أنه مصروف في الربح أو الخسارة لكل سنة من مدة عقد الإيجار).

يعترف المستأجر بتكاليف الانتقال البالغة ١.٠٠٠ وحدة عملة على أنها مصروف في السنة المنتهية بتاريخ ٣١ ديسمبر ٢٠٠١.

عملية الحساب:

٢.٠٠٠ وحدة عملة $\times 10$ سنوات مطروحا منها ١.٠٠٠ وحدة عملة كحافز انتقال =
 ١٩.٠٠٠ وحدة عملة صافي إجمالي دفعات عقود الإيجار. ١٩.٠٠٠ وحدة عملة $\div 10$ سنوات
 = ١.٩٠٠ وحدة عملة كمصروف عقد إيجار تشغيلي سنوي.

المثال ٤٠ أبرمت منشأة في ١ يناير ٢٠×١ بصفة مستأجر عقد إيجار تشغيلي مدته خمس سنوات غير قابل للإلغاء لاستئجار مبنى. وتبلغ دفعات عقد الإيجار للسنة المنتهية بتاريخ ٢٠×١ ما قيمته ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. وتبلغ دفعات عقد الإيجار للسنوات من ٢٠×٢ إلى ٢٠×٥ ما قيمته ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة معدلة للتضخم المتوقع عن طريق تطبيق مؤشر سعر المستهلك المتوقع، وهي كما يلي:

- ٢٠×٢: ١٠٥.٠٠٠ وحدة عملة
- ٢٠×٣: ١١١.٢٥٠ وحدة عملة
- ٢٠×٤: ١١٥.٧٦٣ وحدة عملة
- ٢٠×٥: ١٢١.٥٥١ وحدة عملة

المبالغ مستحقة الدفع سنويا وبشكل مقدم (أي، في ١ يناير من كل سنة من مدة العقد).
 بما أن بند تعديل الأسعار الثابت منظم للزيادة مع ما ينسجم مع التضخم العام المتوقع (أي مؤشر سعر المستهلك المتوقع) يتم الاعتراف بدفعات عقد الإيجار التشغيلي على أنها مصروف، على النحو التالي:

- في السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×٢: ١٠٥.٠٠٠ وحدة عملة
- في السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×٣: ١١٠.٢٥٠ وحدة عملة
- في السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×٤: ١١٥.٧٦٣ وحدة عملة
- في السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×٥: ١٢١.٥٥٠ وحدة عملة

الإفصاحات

٢٠-١٦ ينبغي على المستأجر القيام بالإفصاحات التالية لعقود الإيجار التشغيلية:
 (أ) إجمالي الحد الأدنى لدفعات الإيجار المستقبلية بموجب عقود الإيجار التشغيلية لكل من الفترات التالية:

- (١) فترة لا تتجاوز سنة واحدة؛
- (٢) فترة لا تقل عن سنة ولا تتجاوز الخمسة سنوات؛
- (٣) فترة تتجاوز خمسة سنوات.

(ب) دفعات إيجار يتم الاعتراف بها على أنها مصروف.

(ج) وصف عام لترتيبات التأجير الهامة الخاصة بالمستأجر بما في ذلك، على سبيل المثال، معلومات عن الإيجار المشروط وخيارات الشراء أو التجديد وتعديل الأسعار وعقود الإيجار من الباطن والقيود التي تفرضها ترتيبات عقد الإيجار.

أمثلة- المستأجر- إفصاحات عقد الإيجار التشغيلي

المثال ٤١ في ١ يناير ٢٠×١ أبرمت منشأة بصفة مستأجر عقد إيجار غير قابل للإلغاء لاستئجار مبنى. تكون مدة العقد ٢٠ سنة، بدفعة ثابتة قيمتها ٥.٠٠٠ وحدة عملة عن كل سنة. وتكون المبالغ ذمم متأخرة الدفع في ٣١ ديسمبر من كل سنة.

يمكن للمستأجر الإفصاح عن عقد الإيجار في البيانات الملحقة ببياناته المالية للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×٣ على النحو التالي:

وفيما يلي مستخرج من ملاحظات المستأجر الملحقة بالبيانات المالية للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×٣:

الملاحظة ١ السياسات المحاسبية

عقود الإيجار

يصنف عقد الإيجار في بدايته على أنه إما عقد إيجار تمويلي أو عقد إيجار تشغيلي. حيث ينقل عقد الإيجار التشغيلي بشكل جوهري مخاطر ومكافآت الملكية جميعها من المؤجر إلى المستأجر. وتصنف جميع عقود الإيجار الأخرى على أنها عقود إيجار تشغيلية. يتم الاعتراف بالمبالغ مستحقة الدفع بموجب عقود الإيجار التشغيلية على أنها مصروف في الربح أو الخسارة على أساس القسط الثابت على مدى عقد الإيجار.

ملاحظة ٢٣ الربح قبل الضريبة

تم الاعتراف بالبنود التالية في الربح قبل الضريبة على النحو التالي:

٢٠×٢	٢٠×٣
وحدة عملة	وحدة عملة

المصاريف

الحد الأدنى لدفعات الإيجار - عقد إيجار ٥.٠٠٠ ٥.٠٠٠
تشغيلي

ملاحظة ٤٠ التزامات بموجب عقود الإيجار التشغيلية

يستأجر المنشأة مبنًى بموجب عقد إيجار تشغيلي مدته ٢٠ عاما وغير قابل للإلغاء. يستحق على المنشأة في ٣١ ديسمبر ٢٠×٣ التزامات مستحقة في شكل حد أدنى لدفعات إيجار مستقبلية بموجب عقد إيجار تشغيلي غير قابل للإلغاء لاستئجار مبنًى بقيمة ٥.٠٠٠ وحدة عملة سنويا خلال ١٧ سنة (٢٠×٢: ٥.٠٠٠ وحدة عملة بالسنة خلال ١٨ سنة). وباختصار يستحق الحد الأدنى لدفعات الإيجار المستقبلية على النحو التالي:

٢٠×٢	٢٠×٣
وحدة عملة	وحدة عملة
٥.٠٠٠	٥.٠٠٠
٢٠.٠٠٠	٢٠.٠٠٠
٦٥.٠٠٠	٦٠.٠٠٠
٩٠.٠٠٠	٨٥.٠٠٠
المجموع	
- خلال سنة واحدة	
- فترة لا تقل عن سنة ولا تتجاوز الخمس سنوات	
- فترة تتجاوز خمس سنوات	

مثال ٤٢ الحقائق هي نفسها المذكورة في المثال ٤١. ومع ذلك، وافق المؤجر، في هذا المثال، على فترة معفية من الإيجار لأول ثلاث سنوات كحافز للمستأجر لإبرام عقد إيجار جديد (أي لعقد الإيجار في هذا المثال مدة ٢٠ سنة وبدفعة ثابتة قيمتها ٥.٠٠٠ وحدة عملة للسنوات من ٤ إلى ٢٠).

ملاحظة: تبلغ دفعات الإيجار الإجمالية ما قيمته ٥.٠٠٠ وحدة عملة $\times ١٧ = ٨٥.٠٠٠$ وحدة عملة. ويتعين الاعتراف بمصروف عقد الإيجار التشغيلي في الربح أو الخسارة على أساس

القسط الثابت على مدى عقد الإيجار (أي ٢٠ سنة) ٥.٠٠٠ وحدة عملة ÷ ٢٠ سنة = ٤.٢٥٠ وحدة عملة سنوياً.

يمكن للمستأجر الإفصاح عن عقد الإيجار في بياناته المالية للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×٣ على النحو التالي:

وفيما يلي مستخرج من بيان المستأجر للمركز المالي في ٣١ ديسمبر ٢٠×٣:

ملاحظات	٢٠×٣	٢٠×٢
وحدة العملة	وحدة العملة	وحدة العملة

حقوق الملكية والالتزامات

الالتزامات الحالية

الذمم الدائنة التجارية والأخرى	١٢.٧٥٠	٨.٥٠٠
--------------------------------	--------	-------

...

وفيما يلي مستخرج من ملاحظات المستأجر على البيانات المالية للسنة المنتهية في ١٣ ديسمبر ٢٠×٣

الملاحظة ١ السياسات المحاسبية

عقود الإيجار

يصنف عقد الإيجار في بدايته على أنه إما عقد إيجار تمويلي أو عقد إيجار تشغيلي. وتنقل عقود الإيجار التمويلية جميع مخاطر ومكافآت الملكية من المؤجر إلى المستأجر. تصنف جميع عقود الإيجار الأخرى على أنها عقود إيجار تشغيلية.

ويتم الاعتراف بالحد الأدنى لدفعات الإيجار بموجب عقود الإيجار التشغيلية على أنها مصروف في الربح أو الخسارة على أساس القسط الثابت على مدى مدة عقد الإيجار.

ملاحظة ٢٣ الربح قبل الضريبة

يتم الاعتراف بالبنود التالية في الربح قبل الضريبة:

٢٠×٣	٢٠×٢
وحدة	وحدة عملة
عملة	

المصاريف

الحد الأدنى لدفعات عقد الإيجار - عقد إيجار تشغيلي	٤.٢٥٠	٤.٢٥٠
---	-------	-------

ملاحظة ٤٠ التزامات بموجب عقود التشغيل

تستأجر المنشأة مبنى بموجب عقد إيجار تشغيلي مدته ٢٠ عاماً وغير قابل للإلغاء. ووفقاً لترتيب عقد الإيجار، لا يستحق دفع أي مبلغ للسنوات الثلاث الأولى من الإيجار (أي ٢٠×١ - ٢٠×٣)، وبعد ذلك يستحق دفع دفعات تبلغ قيمتها ٥.٠٠٠ وحدة عملة سنوياً. في ٣١ من ديسمبر ٢٠×٣، يكون للمنشأة التزامات مستحقة الدفع على شكل الحد الأدنى لدفعات إيجار مستقبلية بموجب عقود إيجار تشغيلية غير قابلة للإلغاء لاستئجار مبنى بقيمة ٥.٠٠٠ وحدة عملة سنوياً لسنوات مقبلة من ١٧ سنة، ١٢.٧٥٠ وحدة عملة (٢٠×٢ : ٨.٥٠٠ وحدة عملة). وباختصار يستحق دفع الحد الأدنى لدفعات الإيجار على النحو التالي:

٢٠×٣	٢٠×٢
وحدة عملة	وحدة عملة
٥.٠٠٠	-
- فترة لا تتجاوز سنة واحدة	
٢٠.٠٠٠	٢٠.٠٠٠
- فترة لا تقل عن سنة ولا تتجاوز الخمسة سنوات	
٦٠.٠٠٠	٦٥.٠٠٠
- فترة تتجاوز خمسة سنوات	
٨٥.٠٠٠	٨٥.٠٠٠
الإجمالي	

مثال ٤٣ الحقائق هي نفس المذكورة في المثال ٤١. ولكن تستحق الإيجارات المشروطة الإضافية، في هذا المثال، الدفع للمؤجر عندما تتجاوز إيرادات المستأجر ٥ ملايين وحدة عملة في السنة. ويتم حساب الإيجارات المشروطة بمعدل ١% من الإيرادات التي تزيد عن ٥ ملايين وحدة عملة. وقد تم تكبد إيجارات مشروطة بقيمة ١.٠٠٠ وحدة عملة. وفي ٢٠×٣ لم تتجاوز إيرادات المستأجر ما قيمته ٥ ملايين وحدة عملة.

ويمكن للمستأجر الإفصاح عن الإيجار في الملاحظات الملحقة بالبيانات المالية للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×٣ على النحو التالي:

وفيما يلي مستخرج من ملاحظات المستأجر الملحقة بالبيانات المالية للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×٣:

الملاحظة ١ السياسات المحاسبية

عقود الإيجار

يصنف عقد الإيجار في بدايته على أنه عقد إيجار تمويلي أو عقد إيجار تشغيلي. وتنتقل عقود الإيجار التمويلية بشكل جوهري جميع مخاطر ومكافآت الملكية من المؤجر إلى المستأجر. وتصنف جميع عقود الإيجار الأخرى على أنها عقود إيجار تشغيلية.

يتم الاعتراف بالحد الأدنى لدفعات الإيجار بموجب عقود الإيجار التشغيلية على أنها مصروف في الربح أو الخسارة على أساس القسط الثابت في حساب الاستهلاك خلال مدة عقد الإيجار. ويتم الاعتراف بالإيجارات المشروطة على أنها مصروف في الفترة التي يتم تكبدها فيها.

ملاحظة ٢٣ الربح قبل الضريبة

تم الاعتراف بالبنود الآتية في الربح قبل الضريبة:

٢٠×٣	٢٠×٢
وحدة عملة	وحدة عملة
٦.٠٠٠	٥.٠٠٠
٥.٠٠٠	٥.٠٠٠
١.٠٠٠	-
المصاريف	
دفعات عقد الإيجار التشغيلي	
الحد الأدنى لدفعات عقد الإيجار	
إيجارات مشروطة (أ)	

(١) تحتسب الإيجارات الطارئة عندما تنتج الآلة ما يزيد على ٥٠٠.٠٠٠ وحدة في السنة. ولكل وحدة إنتاج تتجاوز ٥٠٠.٠٠٠ وحدة، تتكبد ١ وحدة عملة كإيجار مشروط.

ملاحظة ٤٠ الالتزامات بموجب عقود الإيجار التشغيلية

تستأجر المنشأة مبنى بموجب عقد إيجار تشغيلي غير قابل للإلغاء مدته ٢٠ سنة. وفي ٣١ ديسمبر ٢٠×٣ يكون لدى المنشأة التزامات مستحقة الدفع على شكل الحد الأدنى لدفعات إيجار

مستقبلية تبلغ قيمتها ٥.٠٠٠ وحدة عملة لكل سنة من السنوات السبع عشرة المقبلة (٢٠×٢):
 ٥.٠٠٠ وحدة عملة سنوياً لمدة ١٨ سنة) وذلك بموجب عقد إيجار تشغيلي غير قابل للإلغاء.
 إضافة إلى الحد الأدنى لدفعات الإيجار، يتم تكبد إيجارات مشروطة على المبنى المستأجر بنسبة
 ١% من الإيرادات التي تتجاوز ٥ مليون للسنة. لا يتم شمل الإيجارات المشروطة في الحد
 الأدنى لدفعات الإيجار وبالتالي يتم استثناءهم من الجدول المبين أدناه.

وباختصار تكون الحد الأدنى لدفعات الإيجار المستقبلية مستحقة على النحو التالي:

٢٠×٢	٢٠×٣	
وحدة عملة	وحدة عملة	
٥.٠٠٠	٥.٠٠٠	- فترة لا تتجاوز سنة واحدة
٢٠.٠٠٠	٢٠.٠٠٠	- فترة لا تقل عن سنة ولا تتجاوز الخمسة سنوات
٦٠.٠٠٠	٦٠.٠٠٠	- فترة تتجاوز خمسة سنوات
٩٠.٠٠٠	٨٥.٠٠٠	الإجمالي

مثال ٤٤ الحقائق هي نفس المذكورة في المثال ٤١. ومع ذلك أبرم المستأجر، في هذا المثال، اعتباراً
 من ٢ يناير ٢٠×١، بصفته مؤجر، عقد إيجار يؤجر بموجبه مساحة الطابق الزائدة لطرف
 ثالث غير مستقل وذلك مقابل ٢.٠٠٠ وحدة عملة سنوياً ولمدة فترة من خمس سنوات تنتهي
 في ٣١ ديسمبر ٢٠×٥.

يمكن للمستأجر الإفصاح عن عقد الإيجار في بياناته المالية للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر
 ٢٠×٣ على النحو التالي.

وفيما يلي مستخرج من الملاحظات الملحق بالبيانات المالية للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر
 ٢٠×٣:

الملاحظة ١ السياسات المحاسبية

عقود الإيجار

يصنف عقد الإيجار في بدايته على أنه عقد إيجار تمويلي أو عقد إيجار تشغيلي. تنقل عقود
 الإيجار التمويلية وبشكل جوهري جميع مخاطر وعوائد الملكية من المؤجر إلى المستأجر.
 تصنف جميع عقود الإيجار الأخرى على أنها عقود إيجار تشغيلية.
 يتم الاعتراف بالحد الأدنى لدفعات الإيجار (حيثما تكون المنشأة هي المستأجر) بموجب عقود
 الإيجار التشغيلية على أنها مصروف في الربح أو الخسارة على أساس القسط الثابت في حساب
 الاستهلاك على مدى عقد الإيجار.

يتم الاعتراف بالحد الأدنى لدفعات الإيجار (حيثما تكون المنشأة هي المؤجر) بموجب عقود
 الإيجار التشغيلية على أنها دخل في الربح أو الخسارة على أساس القسط الثابت في حساب
 الاستهلاك خلال مدة عقد الإيجار.

الملاحظة ٢٣ الربح قبل الضريبة

تم الاعتراف ببند (الدخل) والمصروف في الربح قبل الضريبة على النحو التالي:

٢٠×٢	٢٠×٣	
وحدة عملة	وحدة عملة	
٥.٠٠٠	٥.٠٠٠	الحد الأدنى لدفعات الإيجار - عقد الإيجار التشغيلي
(٢.٠٠٠)	(٢.٠٠٠)	الحد الأدنى لدفعات الإيجار الثانوي

الملاحظة ٤٠ الالتزامات بموجب عقود الإيجار التشغيلية

تستأجر المنشأة مبنى بموجب عقد إيجار تشغيلي غير قابل للإلغاء. ويكون لدى المنشأة في ٣١ ديسمبر ٢٠×٣ التزامات مستحقة الدفع في شكل الحد الأدنى لدفعات إيجار مستقبلية بموجب عقد إيجار تشغيلي غير قابل للإلغاء لاستئجار مبنى وتكون قيمة الدفعات ٥.٠٠٠ وحدة عملة لكل سنة وذلك لفترة ١٧ السنوات القادمة (٢٠×٣: ٥.٠٠٠ لكل سنة لفترة ١٨ سنة القادمة). وباختصار تكون الحد الأدنى لدفعات الإيجار المستقبلية مستحقة على النحو التالي:

٢٠×٢	٢٠×٣	
وحدة عملة	وحدة عملة	فترة لا تتجاوز سنة واحدة
٥.٠٠٠	٥.٠٠٠	
٢٠.٠٠٠	٢٠.٠٠٠	فترة لا تقل عن سنة ولا تتجاوز الخمس سنوات
٦٥.٠٠٠	٦٠.٠٠٠	فترة تتجاوز خمس سنوات
٩٠.٠٠٠	٨٥.٠٠٠	المجموع

وقامت المنشأة بتأجير جزء من مبنى تستأجره بموجب عقد إيجار تشغيلي من خمس سنوات ولكن لم تأجيرها لطرف ثالث مستقل. ويستحق الحد الأدنى لدفعات الإيجار من مستأجر المنشأة على النحو التالي:

٢٠×٢	٢٠×٣	
وحدة عملة	وحدة عملة	فترة لا تتجاوز سنة واحدة
٢.٠٠٠	٢.٠٠٠	
٤.٠٠٠	٢.٠٠٠	فترة لا تقل عن سنة ولا تتجاوز الخمس سنوات
-	-	فترة تتجاوز خمس سنوات
٨.٠٠٠	٤.٠٠٠	المجموع

بيانات المؤجرين المالية: عقود الإيجار التمويلية

الاعتراف والقياس المبدئي

٢٠-١٧ ينبغي على المؤجر الاعتراف بالأصول المحتفظ بها بموجب عقد إيجار تمويلي في بياناته المالية للمركز المالي كما وينبغي عليه عرضهم على أنهم ذمم مدينة بقيمة تعادل الاستثمار الصافي في عقد الإيجار. يعد الاستثمار الصافي في عقد الإيجار إجمالي استثمار المؤجر في الإيجار مخصوماً بسعر الفائدة الضمني في عقد الإيجار. ويكون إجمالي الاستثمار في عقد الإيجار إجمالي ما يلي:

(أ) الحد الأدنى لدفعات الإيجار مستحقة القبض من قبل المؤجر بموجب عقد إيجار تمويلي:

(ب) أي قيم متبقية غير مضمونة يتكبدها المؤجر.

مثال - المؤجر - الاعتراف الأولي بعقود الإيجار التمويلية

مثال ٤٥ امتلكت المنشأة في ١ يناير ٢٠×١ آلة لتقوم بتأجيرها لطرف ثالث بموجب عقد إيجار تمويلي مقابل ما قيمته ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. أبرمت المنشأة مباشرة عقد إيجار غير قابل للإلغاء وذلك لنقل حق الانتفاع من الآلة التي عمرها الاقتصادي خمس سنوات ولا يبقى لها قيمة بعد ذلك إلى طرف ثالث مستقل.

يعتبر الاتفاق عقد إيجار تمويلي. ينقل عقد الإيجار، عند بدايته، جميع المخاطر والمكافآت العرضية للملكية بشكل جوهري من المؤجر إلى المستأجر. ويمتلك المستأجر بشكل أساسي الأصل منذ بداية عقد الإيجار - أقرضت المؤسسة المستأجر أموالاً لضمان سداد القرض عن طريق احتجاز الملكية القانونية للألة.

وبالتالي يتم الاعتراف بعقد الإيجار، كما وقاست الذمم المدينة لعقد الإيجار التمويلي القيمة العادلة للملكية المستأجرة، أو إذا كانت أقل من ذلك، القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار.

٢٠×١ يناير	منه
الآلة التي تم استملاكها بهدف تأجيرها لطرف ١٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة	آخر
لله	النقد
١٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة	

للاعترااف بالأصل الذي تم استملاكه بهدف تأجيره لطرف ثالث مستقل.

الاعتراف الأولي بعقد الإيجار على النحو التالي:

منه	الذمم المدينة لعقد الإيجار التمويلي	١٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة
له	الآلة التي تم استملاكها بهدف تأجيرها لطرف ١٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة	آخر

للاعترااف بعقد الإيجار التمويلي للأصل الذي تم استملاكه لتأجيره لطرف آخر.

٢٠-١٨ وفيما يخص عقود الإيجار التمويلية عدا عن تلك التي تضم المصنعين أو المستأجرين التجاري، يتم شمل التكاليف الأولية المباشرة (التكاليف المتزايدة والمنسوبة مباشرة إلى التفاوض وترتيب عقد الإيجار) في القياس الأولي للذمم المدينة لعقد الإيجار التمويلي، كما أنها تخفض قيمة الدخل المعترف به خلال مدة عقد الإيجار.

مثال - المؤجر - الاعتراف الأولي بعقود الإيجار التمويلية

مثال ٤٦ الحقائق هي نفس المذكورة في المثال ٤٥. لكن تكبد المؤجر (ودفع)، في هذا المثال، حيث تبلغ رسوم عمولة وتكاليف قانونية قيمتها ١٠٠٠ وحدة عملة في عملية ترتيب عقد إيجار الآلة.

تعد رسوم العمولة والتكاليف القانونية تكاليف متزايدة تنسب مباشرة إلى التفاوض بشأن عقد الإيجار وترتيبه. وكما تشكل هذه التكاليف جزءاً من تكلفة الأصل المستأجر، ويتم احتسابها على النحو التالي:

ويكون الاعتراف الأولي بالأصل كالاتي:

١ يناير ٢٠×١	منه
الآلة التي تم استملاكها بهدف تأجيرها لطرف آخر	آخر
١٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة	لله
١٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة	النقد

للاعترااف بالأصل الذي تم استملاكه بهدف تأجيره لطرف ثالث مستقل.

منه	الذمم المدينة لعقد الإيجار التمويلي	١٠٠٠٠ وحدة عملة
له	النقد	١٠٠٠٠ وحدة عملة

للاعترااف بالتكاليف الأولية المباشرة المنسوبة للتفاوض وترتيب عقد الإيجار.

منه	الذمم المدينة لعقد الإيجار التمويلي	١٠٠.٠٠٠ وحدة
له	الآلة التي تم استملاكها بهدف تأجيرها لطرف آخر	١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة

للاعتراز بعقد الإيجار التمويلي للأصل الذي تم استملاكه بهدف تأجيره لطرف آخر.

القياس اللاحق

٢٠-١٩ ينبغي أن يكون الاعتراف بدخل التمويل مبنيا على نمط يعكس معدلا دوريا ثابتا للعائد على استثمار المؤجر الصافي في عقد الإيجار التمويلي. ويتم تطبيق دفعات الإيجار المتعلقة بالفترة، باستثناء تكاليف الخدمات، مقابل الاستثمار الإجمالي في الإيجار لتخفيض كل من المبلغ الأصلي ودخل التمويل غير المكتسب. إذا كان هناك مؤشر على أن القيمة المتبقية غير المضمونة المقدرة والمستخدم في حساب الاستثمار الإجمالي للمؤجر في الإيجار قد تغيرت إلى حد كبير، فيتم بالتالي مراجعة تخصيص الدخل خلال مدة العقد، ويتم الاعتراف بأي تخفيض فيما يتعلق بالمبالغ المستحقة مباشرة في الربح أو الخسارة.

مثال ٤٧

الحقائق هي نفس المذكورة في المثال ٤٥.

لتقسيم دفعات الإيجار بين دفعات الإيجار وتخفيض الذمم المدينة المستحقة، يتعين تحديد المعدل الذي ينتج سعر فائدة دوري ثابت على الرصيد المتبقي للذمم المدينة (أي سعر الفائدة المبين في عقد الإيجار). يمكن إجراء الحسابات باستخدام آلة حاسبة مالية، أو كما فعلنا في هذه الحالة، باستخدام جدول البيانات عن طريق تغيير الخلية د٨ إلى أن يتم الحصول على سعر الفائدة الذي يجعل محتوى الخلية ه٧ مساويا للصفر:

أ	ب	ج	د	هـ
١ السنة	١ يناير	تكلفة التمويل	الدفعات	٣١ ديسمبر
٢ ٢٠×١	١٠٠.٠٠٠	=+B2*D\$8	(٢٣.٠٠٠)	=+B2+C2+D2
٣ ٢٠×٢	=+E2	=+B3*D\$8	(٢٣.٠٠٠)	=+B3+C3+D3
٤ ٢٠×٣	=+E3	=+B4*D\$8	(٢٣.٠٠٠)	=+B4+C4+D4
٥ ٢٠×٤	=+E4	=+B5*D\$8	(٢٣.٠٠٠)	=+B5+C5+D5
٦ ٢٠×٥	=+E5	=+B6*D\$8	(٢٣.٥٣٩)	=+B6+C6+D6
٧				
٨			سعر الفائدة = ٠.٠٠٥	

وفيما يلي جدول إطفاء الإيجار المعد باستخدام سعر الفائدة الضمني في عقد الإيجار (أي ٥٪):

السنة	١ يناير	دخل التمويل (٥٪)	الدفعات	٣١ ديسمبر
٢٠×١	١٠٠.٠٠٠	٥.٠٠٠	(٢٣.٠٠٠)	٨٢.٠٠٠
٢٠×٢	٨٢.٠٠٠	٤.١٠٠	(٢٣.٠٠٠)	٦٣.١٠٠
٢٠×٣	٦٣.١٠٠	٣.١٥٥	(٢٣.٠٠٠)	٤٣.٢٥٥
٢٠×٤	٤٣.٢٥٥	٢.١٦٣	(٢٣.٠٠٠)	٢٢.٤١٨
٢٠×٥	٢٢.٤١٨	١.١٢١	(٢٣.٥٣٩)	صفر

يتم تسجيل التوزيع اللاحق لدفعات الإيجار بين دخل التمويل وتخفيض الذمم المدينة المستحقة عن طريق معالجة القيود اليومية التالية:

٣١ ديسمبر ٢٠×١

منه النقد ٢٣.٠٠٠ وحدة
عملة

له الربح أو الخسارة - دخل التمويل ٥.٠٠٠ وحدة عملة
له الذمم المدينة لعقد الإيجار ١٨.٠٠٠ وحدة عملة

للاعتراف بتوزيع دفعات عقد الإيجار بين دخل التمويل وتخفيض ذمم عقد الإيجار المدينة مستحقة الدفع.

٣١ ديسمبر ٢٠×٢

منه النقد ٢٣.٠٠٠ وحدة
عملة

له الربح أو الخسارة - دخل التمويل ٤.١٠٠ وحدة عملة
له الذمم المدينة لعقد الإيجار ١٨.٩٠٠ وحدة عملة

للاعتراف بتوزيع دفعات عقد الإيجار بين دخل التمويل وتخفيض ذمم عقد الإيجار المدينة مستحقة الدفع.

٣١ ديسمبر ٢٠×٣

منه النقد ٢٣.٠٠٠ وحدة
عملة

له الربح أو الخسارة - دخل التمويل ٣.١٥٥ وحدة عملة
له الذمم المدينة لعقد الإيجار ١٩.٨٤٥ وحدة عملة

للاعتراف بتوزيع دفعات عقد الإيجار بين دخل التمويل وتخفيض ذمم عقد الإيجار المدينة مستحقة الدفع.

٣١ ديسمبر ٢٠×٤

منه النقد ٢٣.٠٠٠ وحدة
عملة

له الربح أو الخسارة - دخل التمويل ٢.١٦٣ وحدة عملة
له الذمم المدينة لعقد الإيجار ٢٠.٨٣٧ وحدة عملة

للاعتراف بتوزيع دفعات عقد الإيجار بين دخل التمويل وتخفيض ذمم عقد الإيجار المدينة مستحقة الدفع.

٣١ ديسمبر ٢٠×٥

منه النقد ٢٣.٥٣٩ وحدة
عملة

له الربح أو الخسارة - دخل التمويل ١.١٢١ وحدة عملة

له الذمم المدينة لعقد الإيجار ٢٢.٤١٨ وحدة
عمللة

للاعتراف بدفعات عقد الإيجار النهائية.

المصنع أو التاجر المؤجر

٢٠-٢٠ عادة ما يقدم المصنعين أو التجار للعملاء خيار إما شراء أو تأجير الأصل. ويزيد المؤجر الشركة المصنعة أو التاجر من عقد الإيجار التمويلي للأصل لنوعين من الدخل:

(أ) ربح أو خسارة تعادل الربح أو الخسارة الناتجة من البيع المباشر للأصل الذي يجري تأجيره وبأسعار بيع عادية، مما يعكس حجم أي خصومات على الكميات أو التجارية قابلة للتطبيق.

(ب) دخل تمويلي على مدى عقد الإيجار.

٢٠-٢١ يعد إيرادات المبيعات المعترف بها في بداية فترة عقد الإيجار من قبل الشركة المصنعة أو التاجر المؤجر قيمة عادلة للأصل، أما إن كانت أقل، والقيمة الحالية للمدفوعات عقد الإيجار الحد الأدنى التي تعود على المؤجر، المحسوبة على سعر فائدة السوق. تكلفة بيع المعترف بها في بداية مدة الإيجار هي التكلفة، أو القيمة الدفترية إذا كان مختلفاً، من الممتلكات المؤجرة أقل من القيمة الحالية للقيمة المتبقية غير المضمونة. الفرق بين إيرادات المبيعات وتكلفة البيع هو ربح البيع، والتي لا تعترف بها وفقاً لسياسة الكيان لمبيعات صريح.

مثال ٤٨: الحقائق هي نفس المذكورة كما في المثال ٤٥. ومع ذلك، تشتري المنشأة آلات بقيمة ٥٠٠٠٠٠ وحدة عملة بغية بيعها (أو تأجيرها بموجب عقود تمويلية) إلى طرف ثالث مستقل بنسبة ١٠٠% هامش ربح على التكلفة.

ويعتبر الاعتراف المبدئي للآلة وعقد التأجير على النحو التالي:

١ يناير ٢٠×١	
منه المخزون	٥٠٠٠٠٠ وحدة عملة
له النقد	٥٠٠٠٠٠ وحدة عملة
للاعتراف بالمخزون المكتسب.	

منه الذمم المدينة لعقد الإيجار التمويلي	١٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة
له المبيعات	١٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة
للاعتراف بمبيعات المخزون عن طريق عقد الإيجار التمويلي.	

منه تكاليف البيع	٥٠٠٠٠٠ وحدة عملة
له المخزون	٥٠٠٠٠٠ وحدة عملة
لإلغاء الاعتراف بالمخزون المباع.	

يتم تسجيل التقسيم اللاحق لدفعات عقد الإيجار بين الدخل التمويلي وتخفيض ذمم عقد الإيجار المدينة مستحقة الدفع وذلك من خلال معالجة القيود اليومية التالية:

٣١ ديسمبر ٢٠×١	
منه النقد	٢٣.٠٠٠ وحدة عملة
له الربح أو الخسارة - دخل تمويلي	٥.٠٠٠ وحدة عملة

له ذمم مدينة لعقد الإيجار التمويلي ١٨.٠٠٠ وحدة عملة
للاعترا ف بتقسيم دفعات عقد الإيجار بين الدخل التمويلي وتخفيض ذمم عقد الإيجار المدينة المستحقة.

٣١ ديسمبر ٢٠×٢

منه النقد ٢٣.٠٠٠ وحدة عملة

له الربح أو الخسارة - دخل تمويلي ٤.١٠٠ وحدة عملة
له ذمم مدينة لعقد الإيجار التمويلي ١٨.٩٠٠ وحدة عملة
للاعترا ف بتقسيم دفعات عقد الإيجار بين الدخل التمويلي وتخفيض ذمم عقد الإيجار المدينة المستحقة.

٣١ ديسمبر ٢٠×٣

منه النقد ٢٣.٠٠٠ وحدة عملة

له الربح أو الخسارة - دخل تمويلي ٣.١٥٥ وحدة عملة
له ذمم مدينة لعقد الإيجار التمويلي ١٩.٨٤٥ وحدة عملة
للاعترا ف بتقسيم دفعات عقد الإيجار بين الدخل التمويلي وتخفيض ذمم عقد الإيجار المدينة المستحقة.

٣١ ديسمبر ٢٠×٤

منه النقد ٢٣.٠٠٠ وحدة عملة

له الربح أو الخسارة - دخل تمويلي ٢.١٦٣ وحدة عملة
له ذمم مدينة لعقد الإيجار التمويلي ٢٠.٨٣٧ وحدة عملة
للاعترا ف بتقسيم دفعات عقد الإيجار بين الدخل التمويلي وتخفيض ذمم عقد الإيجار المدينة المستحقة.

٣١ ديسمبر ٢٠×٥

منه النقد ٢٣.٥٣٩ وحدة
عملة

له الربح أو الخسارة - دخل تمويلي ١.١٢١ وحدة عملة
له ذمم مدينة لعقد الإيجار التمويلي ٢٢.٤١٨ وحدة عملة
للاعترا ف بتقسيم دفعات عقد الإيجار بين الدخل التمويلي وتخفيض ذمم عقد الإيجار المدينة المستحقة.

٢٠-٢٢ إذا تم تحديد أسعار فائدة منخفضة بشكل غير طبيعي، فيقتصر ربح البيع على تلك التي ستطبق في حال تغير سعر فائدة السوق. كما ينبغي الاعتراف بالتكاليف التي يتكبدها المصنعين أو التجار المؤجرين فيما يتعلق بالتفاوض بشأن ترتيب عقد الإيجار على أنها مصاريف عندما يتم الاعتراف بأرباح البيع.

مثال - التاجر المؤجر (عقد إيجار تمويلي) - سعر الفائدة المنخفض بشكل غير طبيعي
مثال ٤٨: الحقائق هي نفس المذكورة كما في المثال ٤٨. ولكن تحدد المنشأة، في هذا المثال، سعر بيع الآلة بقيمة تبلغ ١٠٨.٨٩٨ وحدة عملة ويتم فرض الفائدة بنسبة ٢% سنويا (أي أن عقد الإيجار يبقى كما هو: أربع دفعات سنوية بقيمة ٢٣.٠٠٠ وحدة عملة ودفعة نهائية يستحق دفعها سنويا بقيمة ٢٣.٥٣٩ وحدة ضمن دفعات متأخرة (أي في ٣١ ديسمبر من كل عام) .

ويتصور المؤجر جدول إطفاء عقد الإيجار المعد باستخدام سعر الفائدة المنخفضة بشكل غير طبيعي تبلغ نسبة ٢ في المائة على النحو التالي:

السنة	١ يناير	دخل تمويلي (٢%)	دفعات	٣١ ديسمبر
٢٠×١	١٠٨.٨٩٨	٢.١٧٨	(٢٣.٠٠٠)	٨٨.٠٧٦
٢٠×٢	٨٨.٠٧٦	١.٧٦١	(٢٣.٠٠٠)	٦٦.٨٣٧
٢٠×٣	٦٦.٨٣٧	١.٣٣٧	(٢٣.٠٠٠)	٤٥.١٧٤
٢٠×٤	٤٥.١٧٤	٩٠٤	(٢٣.٠٠٠)	٢٣.٠٧٨
٢٠×٥	٢٣.٠٧٨	٤٦١	(٢٣.٥٣٩)	٠

تم حساب جدول إطفاء عقد الإيجار باستخدام سعر الفائدة الضمني في عقد الإيجار بعد تعديله لسعر الشراء المتضخم (أي ٥% كما في المثال ٤٥) على النحو التالي:

السنة	١ يناير	دخل تمويلي (٢%)	دفعات	٣١ ديسمبر
٢٠×١	١٠٠.٠٠٠	٥.٠٠٠	(٢٣.٠٠٠)	٨٢.٠٠٠
٢٠×٢	٨٢.٠٠٠	٤.١٠٠	(٢٣.٠٠٠)	٦٣.١٠٠
٢٠×٣	٦٣.١٠٠	٣.١٥٥	(٢٣.٠٠٠)	٤٣.٢٥٥
٢٠×٤	٤٣.٢٥٥	٢.١٦٣	(٢٣.٠٠٠)	٢٢.٤١٨
٢٠×٥	٢٢.٤١٨	١.١٢١	(٢٣.٥٣٩)	٠

يكون الاعتراف الأولي بالآلة وعقد الإيجار على النحو التالي:

٣١ ديسمبر ٢٠×١	منه	المخزون
٥٠.٠٠٠ وحدة عملة	له	النقد
٥٠.٠٠٠ وحدة عملة		للاعتراق بالمخزون المكتسب.

منه	ذمم مدينة لعقد الإيجار التمويلي	١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
له	مبيعات	١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
	لإلغاء الاعتراف بالمخزونات المباعة.	

يتم تسجيل التقسيم اللاحق لدفعات عقد الإيجار بين الدخل التمويلي وتخفيض ذمم عقد الإيجار المدينة مستحقة الدفع وذلك من خلال معالجة القيود اليومية التالية:

٣١ ديسمبر ٢٠×١	منه	النقدي
٢٣.٠٠٠ وحدة عملة	له	ربح أو خسارة - دخل تمويلي
٥.٠٠٠ وحدة عملة	له	ذمم مدينة لعقد الإيجار
١٨.٠٠٠ وحدة عملة		التمويلي

للاعتراق بالتقسيمات لدفعات عقد الإيجار بين الدخل التمويلي وتخفيض ذمم عقد الإيجار المدينة مستحقة الدفع.

٣١ ديسمبر ٢٠×٢

منه	النقدي	٢٣.٠٠٠ وحدة عملة
له	ربح أو خسارة - دخل تمويلي	٥.٠٠٠ وحدة عملة
له	ذمم مدينة لعقد الإيجار التمويلي	١٨.٠٠٠ وحدة عملة
للاعتراف بالتقسيمات لدفعات عقد الإيجار بين الدخل التمويلي وتخفيض ذمم عقد الإيجار المدينة مستحقة الدفع.		
٣١ ديسمبر ٢٠×٣		
منه	النقدي	٢٣.٠٠٠ وحدة عملة
له	ربح أو خسارة - دخل تمويلي	٣.١٥٥ وحدة عملة
له	ذمم مدينة لعقد الإيجار التمويلي	١٩.٨٤٥ وحدة عملة
للاعتراف بالتقسيمات لدفعات عقد الإيجار بين الدخل التمويلي وتخفيض ذمم عقد الإيجار المدينة مستحقة الدفع.		
٣١ ديسمبر ٢٠×٤		
منه	النقدي	٢٣.٠٠٠ وحدة عملة
له	ربح أو خسارة - دخل تمويلي	٢.١٦٣ وحدة عملة
له	ذمم مدينة لعقد الإيجار التمويلي	٢٠.٨٣٧ وحدة عملة
للاعتراف بالتقسيمات لدفعات عقد الإيجار بين الدخل التمويلي وتخفيض ذمم عقد الإيجار المدينة مستحقة الدفع.		
٣١ ديسمبر ٢٠×٥		
منه	النقدي	٢٣.٥٣٩ وحدة عملة
له	ربح أو خسارة - دخل تمويلي	١.١٢١ وحدة عملة
له	ذمم مدينة لعقد الإيجار التمويلي	٢٢.٤١٨ وحدة عملة
للاعتراف بالتقسيمات لدفعات عقد الإيجار بين الدخل التمويلي وتخفيض ذمم عقد الإيجار المدينة مستحقة الدفع.		

الإفصاحات

٢٠-٢٣ ينبغي على المؤجر القيام بالإفصاحات الآتية لعقود الإيجار التمويلية:

(أ) مطابقة إجمالي الاستثمار في الإيجار في نهاية فترة إعداد التقارير بالقيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار مستحقة القبض في نهاية فترة إعداد التقارير. وإضافة إلى ذلك، ينبغي على المؤجر الإفصاح عن إجمالي الاستثمار في الإيجار والقيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار مستحقة القبض في نهاية فترة إعداد التقارير، لكل من الفترات الآتية:

- (١) فترة لا تتجاوز سنة واحدة؛
- (٢) فترة لا تقل عن سنة ولا تتجاوز الخمسة سنوات؛
- (٣) فترة تتجاوز خمسة سنوات.

- (ب) دخل التمويل غير المكتسب.
- (ج) القيم المتبقية غير المضمونة والمتكبدة لمصلحة المؤجر.
- (د) علاوة متراكمة للحد الأدنى لدفعات الإيجار غير القابلة للتحصيل ومستحقة القبض.
- (هـ) إيجارات مشروطة معترف به كدخل في الفترة.
- (و) وصف عام لترتيبات التأجير الهامة الخاصة بالمؤجر بما في ذلك، على سبيل المثال، معلومات عن الإيجار المشروط وخيارات التجديد أو الشراء وشروط تعديل الأسعار وعقود الإيجار من الباطن والقيود المفروضة على ترتيبات عقد الإيجار.

مثال ٥٠

مثال - إفصاحات المؤجر - عقد إيجار تمويلي

الحقائق هي نفس المذكورة في المثال ٤٨، ولسهولة الرجوع إليها يتم تكرار الحقائق أدناه. تشتري المنشأة آلات كل آلة بقيمة ٥٠.٠٠٠ وحدة عملة بهدف بيعهم (أو تأجيرهم بموجب عقود إيجار تمويلية) لأطراف ثالثة مستقلة بهامش ربح تبلغ نسبته ١٠٠٪.

أبرمت المنشأة في ١ يناير ٢٠×١ عقد إيجار غير قابل للإلغاء مدته خمس سنوات لنقل حق الانتفاع من آلة عمرها الاقتصادي خمس سنوات وبلا قيمة متبقية إلى طرف ثالث مستقل. وينبغي على المستأجر وفقا لترتيبات عقد الإيجار أن يدفع للمنشأة أربع دفعات سنوية تبلغ قيمتها ٢٣.٠٠٠ وحدة عملة ودفعة نهائية قيمتها ٢٣.٥٣٩ وحدة عملة يستحق دفعها سنويا ضمن دفعات متأخرة (في ٣١ ديسمبر من كل عام). تنتقل ملكية الآلة إلى المستأجر في نهاية مدة الإيجار. تبلغ القيمة الحالية لدفعات الإيجار المخصومة بسعر الفائدة المبين في العقد ما قيمته ١٠.٠٠٠ وحدة عملة.

ملاحظة: يتم تحديد الاعتراف بعقد الإيجار وقياسه في المثال ٤٨.

يمكن للمستأجر أن يفصح عن عقد الإيجار في بياناته المالية للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×٢ على النحو التالي:

وفيما يلي مستخرج من بيان المركز المالي للمستأجر في ٣١ ديسمبر ٢٠×٢:	
٢٠×١	٢٠×٢ ملاحظات
وحدة عملة	وحدة عملة

الأصول

الأصول غير المتداولة

الزمن مدينة لعقد إيجار	٨	٤٣.٢٥٥	٦٣.١٠٠
.....			

الأصول المتداولة

الجزء المتداول من الزمن المدينة لعقد الإيجار	٨	١٩.٨٤٥	١٨.٩٠٠
--	---	--------	--------

وفيما يلي مستخرج من بيان الدخل الشامل للمستأجر في ٣١ ديسمبر ٢٠×٢:

٢٠×١	٢٠×٢
وحدة عملة	وحدة عملة
عائدات - من بيع البضائع	-
تكاليف البضائع المباعة	-
الربح الاجمالي	-
الدخل المالي	-
.....	

وفيما يلي مستخرج من ملاحظات المستأجر الملحقة بالبيانات المالية للسنة المنتهية في ٣١

ديسمبر ٢٠×٢

ملاحظة ١ سياسات محاسبية

عقود الإيجار

يصنف عقد الإيجار في بدايته على أنه عقد إيجار تمويلي أو عقد إيجار تشغيلي. تنقل عقود الإيجار التمويلية بشكل جوهري مخاطر ومكافآت الملكية جميعها. ويتم تصنيف جميع عقود الإيجار الأخرى على أنها عقود إيجار تشغيلية.

في بداية مدة الإيجار تعترف المنشأة بالعائدات من بيع البضائع والحقوق بقبض دفعات الإيجار المستقبلية من عملائها على أنها أصول مالية. وتوزع الحد الأدنى لدفعات الإيجار بين الدخل المالي وتخفيض ذمم عقد الإيجار المدينة المستحقة. ويتم تخصيص الدخل المالي على هذا النحو لإنتاج سعر فائدة دوري ثابت على الرصيد المتبقي من ذمم عقد الإيجار المدينة.

الملاحظة ٨ الذمم المدينة لعقد الإيجار

استخدمت المنشأة عقود إيجار تمويلية لبيع البضائع لعملائها. تستحق الذمم المدينة بموجب عقود الإيجار في نهاية العام على النحو التالي:

٢٠×١			٢٠×٢			
إجمالي	دخل	صافي	إجمالي	دخل	صافي	
الاستثمار	تمويل	الاستثمار	الاستثمار	تمويل	الاستثمار	
في عقد الإيجار	غير مكتسب	في عقد الإيجار	في عقد الإيجار	غير مكتسب	في عقد الإيجار	
وحدة عملة	وحدة عملة	وحدة عملة	وحدة عملة	وحدة عملة	وحدة عملة	
ذمم مدينة						
٢٣.٠٠٠	٣.١٥٥	١٩.٨٤٥	٢٣.٠٠٠	٣.١٥٥	١٩.٨٤٥	فترة لا تتجاوز سنة واحدة
٤٦.٥٣٩	٣.٢٨٤	٤٣.٢٥٥	٦٩.٥٣٩	٦.٤٣٩	٦٣.١٠٠	فترة لا تقل عن سنة ولا تتجاوز خمس سنوات
٩٦.٥٣٩	٦.٤٣٩	٩٠.١٠٠	٩٢.٥٣٩	١٠.٥٣٩	٨٢.٠٠٠	المجموع

بيانات مالية للمؤجر: عقود إيجار تشغيلية

الاعتراف والقياس

٢٠-٢٤ ينبغي على المؤجر عرض الأصول الخاضعة لعقود الإيجار التشغيلية في بيانه للوضع المالي وفقا لطبيعة الأصل.

٢٠-٢٥ ينبغي على المؤجر الاعتراف بدخل الإيجار من عقود الإيجار التشغيلية (باستثناء تكاليف الخدمات كالتأمين والصيانة) في الربح أو الخسارة على أساس القسط الثابت على مدى مدة الإيجار، ما لم: (أ) يمثل أساس منظم آخر نمط زمني لانتفاع المؤجر من الأصل المستأجر حتى إن لم يكن قبض

المدفوعات على ذلك الأساس.

(ب) يتم تنظيم الدفعات المقدمة للمؤجر لتزيد تماشياً مع التضخم العام المتوقع (بناءً على مؤشرات أو إحصائيات منشورة) لتعويض زيادات التكلفة التضخمية المتوقعة للمؤجر. وإن كانت تتغير الدفعات للمؤجر بموجب عوامل أخرى غير التضخم وعليه الشرط (ب) لم يستوفى.

٢٠-٢٦ ينبغي على المؤجر الاعتراف على أنها تكاليف مصروف، بما فيها الاستهلاك المتراكم، مكتبة في كسب دخل الإيجار. وكما ينبغي أن تتسجم سياسة الاستهلاك للأصول المستأجرة القابلة للاستهلاك مع سياسة الاستهلاك العادية التي يتبعها المؤجر للأصول المماثلة.

أمثلة - المؤجر - عقود الإيجار التشغيلية

مثال ٥١ إستملت منشأة في ١ يناير ٢٠×١ آلة بتكلفة تبلغ ٥.٠٠٠ وحدة عملة ذات عمر اقتصادي ست سنوات وبدون قيمة متبقية.

أبرمت المنشأة في ٢ يناير ٢٠×١، بصفتها مؤجر، عقد إيجار تشغيلي غير قابل للإلغاء ومدته سنتين لاستئجار آلة. ووافقت المنشأة كطرف في هذه الاتفاقية على تقديم خدمات الصيانة إلى المستأجر بما يتعلق بهذه الآلة.

تلتزم الاتفاقية المستأجر على دفع ما قيمته ١٠٠ وحدة عملة إلى المنشأة في آخر يوم من كل شهر من مدة عقد الإيجار. وتقرر بالرجوع إلى المعاملات بين المنشأة والأطراف الآخرين أن ما نسبته ٢٠% من الدفعات الشهرية تتعلق بخدمات الصيانة (أي ٨٠% من الدفعات المتعلقة بعقد الإيجار).

يتعين فصل الترتيبات إلى جزأين (أي عقد الإيجار وخدمات الصيانة).

يتم الاعتراف بخدمات الصيانة على أنها دخل في الربح أو خسارة وفقاً للفرقات من (٢٣-١٤) إلى (٢٣-١٦).

تتم محاسبة دفعات عقد الإيجار التشغيلي وفقاً للفقرة ٢٠-٢٥ (أي يتم الاعتراف بما قيمته ٩٦٠ وحدة عملة (العملية الحسابية: ٨٠% × دفعة شهرية بقيمة ١٠٠ وحدة عملة × ١٢ شهراً) على أنها دخل في الربح أو خسارة لكل سنة من مدة العقد).

يتم استهلاك الآلة بطريقة القسط الثابت في حساب الاستهلاك إلى أن تصل قيمتها المتبقية إلى ما يعادل الصفر وفقاً للقسم ١٧ "الممتلكات والمصانع والمعدات" (أي ٨٣٣ وحدة عملة لكل سنة - العملية الحسابية: ٥.٠٠٠ وحدة عملة ÷ ٦ سنوات = ٨٣٣ وحدة عملة سنوياً). يتم الاعتراف بالاستهلاك على أنه مصروف في الربح أو الخسارة.

المثال ٥٢ أبرمت المنشأة في ٢ يناير ٢٠×١، بصفتها مؤجر، عقد إيجار تشغيلي غير قابل للإلغاء مدته خمس سنوات لتأجير مبنى قد أكملت بناؤه في وقت سابق من ذلك اليوم بتكلفة تبلغ ٨٠.٠٠٠ وحدة عملة. وللمبنى عمر إقتصادي ٦٠ سنة وبدون قيمة متبقية.

تقوم المنشأة بمحاسبة المبنى على أنه ممتلكات ومصانع ومعدات تستخدم نموذج التكلفة بما أنه لا يمكن تحديد القيمة العادلة للعقار بشكل موثوق بدون تكاليف أو جهود زائدة على أساس مستمر.

لا يستحق دفع أي مبلغ للسنوات الأربع الأولى من مدة الإيجار. ويستحق دفع دفعة إيجار واحدة تبلغ قيمتها ١٥٠.٠٠٠ وحدة عملة في ١ يناير ٢٠×٥.

تتم محاسبة دفعات عقد الإيجار التشغيلي وفقا للفقرة ٢٠-٢٥ (أي يتم الاعتراف بما قيمته ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة على أنها دخل في الربح أو الخسارة لكل سنة من مدة عقد الإيجار - العملية الحسابية: ١٥٠.٠٠٠ وحدة عملة كإجمالي دفعات عقد الإيجار ÷ ٥ سنوات = دخل قيمته ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة لكل سنة).

ملاحظة: سيتكبد المؤجر في ١ يناير ٢٠×٥ ذمم مدينة لعقد الإيجار تبلغ قيمتها ١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة إضافة إلى أصل متداول (أي ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة فيما يتعلق بعام ٢٠×١ + ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة فيما يتعلق بعام ٢٠×٤).

ويعترف المؤجر في ١ يناير ٢٠×٥ بالقيد اليومية على النحو التالي:

منه	نقدي	١٥٠.٠٠٠ وحدة
	عملة	

له	ذمم مدينة لعقد الإيجار التشغيلي	١٢٠.٠٠٠ وحدة
	عملة	
له	دخل عقد الإيجار مقبوض مقدما	٣٠٠.٠٠٠ وحدة
	عملة	

للاعتراز بالدفعات المقبوضة من المستأجر في ١ يناير ٢٠×٥.

يتم استهلاك الملكية على طريقة القسط الثابت لغاية أن تصبح بدون قيمة متبقية (انظر القسم ١٦ "العقارات الاستثمارية") (أي ١٣.٣٣٣ وحدة عملة سنويا - العملية الحسابية: ٨٠٠.٠٠٠ وحدة عملة ÷ ٦٠ سنة = ١٣.٣٣٣ وحدة عملة سنويا) ويتم الاعتراف بالاستهلاك على أنه مصروف في الربح أو الخسارة.

المثال ٥٣ الحقائق هي نفس المذكورة في المثال ٥٢. ولكن يستحق، في هذا المثال، دفع الحد الأدنى لدفعات إيجار تكون قيمتها ١٥٠.٠٠٠ وحدة عملة في ١ يناير ٢٠×١.

سيتم الاعتراف بالدفعات المقبوضة من المستأجر على أنها التزام (يتم قبض دخل عقد الإيجار مقدما).

يتم محاسبة عقد الإيجار التشغيلي وفقا للفقرة ٢٠-٢٥ (أي يتم الاعتراف بما قيمته ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة على أنه دخل في ربح أو خسارة كل سنة من مدة عقد الإيجار - العملية الحسابية: ١٥٠.٠٠٠ كإجمالي دفعات عقد الإيجار ÷ ٥ سنوات = ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كدخل سنوي).

يتم استهلاك الملكية على طريقة القسط الثابت في حساب الاستهلاك إلى أن لا يبقى لها قيمة متبقية (أي ١٣.٣٣٣ وحدة عملة سنويا - العملية الحسابية: ٨٠٠.٠٠٠ وحدة عملة ÷ ٦٠ سنة = ١٣.٣٣٣ وحدة عملة سنويا) يتم الاعتراف بالاستهلاك على أنه مصروف في الربح أو الخسارة.

يمكن للمؤجر الاعتراف بالقيد اليومي الآتي في ١ يناير ٢٠×١:

منه	نقدي	١٥٠.٠٠٠ وحدة	وحدة
		عملة	
له	دخل عقد الإيجار مقبوض مقدما	٣٠.٠٠٠ وحدة	وحدة
		عملة	
للاعترااف بالدفعفة المقبوضة من المسأأر في ١ يناير ٢٠٠١.			

٢٠-٢٧ ينبغي على المؤجر إضافة أي تكاليف مباشرة أولية يتكبدها في التفاوض بشأن عقد إيجار تشغيلي وفي ترتيبه إلى القيمة المسجلة للأصل المسأأر كما وينبغي عليه الاعتراف بهذه التكاليف على أنها مصروف خلال مدة العقد على أساس دخل الإيجار نفسه.

مثال - المؤجر - تكاليف عقد الإيجار التشغيلي المباشرة الأولية

مثال ٥٤ الحقائق هي نفس المذكورة في المثال ٥٢. ومع ذلك، في هذا المثال، تكبد المؤجر تكاليف تبلغ قيمتها ٢.٠٠٠ وحدة عملة في التفاوض وترتيب عقد الإيجار التشغيلي. يتم إضافة تكاليف مباشرة أولية تبلغ ٢.٠٠٠ وحدة عملة إلى تكلفة العقار الاستثماري كما وتتم محاسبتها على أنها جزء منفصل عن ذلك العقار الاستثماري. يتم استهلاك جزء التكاليف المباشرة الأولية من العقار الاستثماري خلال مدة العقد. وبناء على ذلك، وإضافة إلى المبلغ المستهلك على العقار الاستثماري والذي قيمته ١٣.٣٣٣ وحدة عملة (انظر المثال ٥٢) سينشأ استهلاك بقيمة ٤٠٠ وحدة عملة في كل سنة من السنوات الخمس من مدة العقد - العملية الحسابية: ٢.٠٠٠ وحدة عملة ÷ ٥ سنوات = ٤٠٠ وحدة عملة سنويا. يتم الاعتراف بالاستهلاك على أنه مصروف في الربح أو الخسارة.

٢٠-٢٨ لتحديد فيما إذا أصبح الأصل المسأأر منخفض القيمة، فينبغي على المؤجر تطبيق القسم ٢٧.

٢٠-٢٩ لا يعترف المصنع أو التاجر المؤجر بأي ربح بيع على إبرام عقد إيجار تشغيلي لأنه لا يعتبر مكافئا للبيع.

الإفصاحات

٢٠-٣٠ ينبغي على المؤجر الإفصاح عن التالي فيما يتعلق بعقود الإيجار التشغيلية:

(أ) الحد الأدنى لدفعات الإيجار المستقبلية بموجب عقود الإيجار التشغيلية غير القابلة للإلغاء لكل من الفترات التالية:

- (١) فترة لا تتجاوز سنة واحدة؛
- (٢) فترة لا تقل عن سنة ولا تتجاوز الخمسة سنوات؛
- (٣) فترة تتجاوز خمسة سنوات.

(ب) إجمالي الإيجارات المشروطة المعترف بها على أنها دخل.

(ج) وصف عام لترتيبات التأجير الهامة الخاصة بالمسأأر بما في ذلك، على سبيل المثال، معلومات عن الإيجار المشروط وخيارات التجديد أو الشراء وتعديل الأسعار والقيود المفروضة من قبل ترتيبات عقد الإيجار.

مثال ٥٥

أمثلة - المؤجر - إفصاحات عقد الإيجار التشغيلي

أبرمت منشأة في ١ يناير ٢٠×١، بصفتها مؤجر، عقد إيجار تشغيلي غير قابل للإلغاء مدته ٢٠ سنة لتأجير مبنى أكملت بناؤه في وقت يسبق ذلك اليوم بتكلفة تبلغ ٨٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. ويستحق دفع دفعات الإيجار البالغة قيمتها ٣٠.٠٠٠ وحدة عملة لكل سنة في ١ يناير مقدما وبشكل سنوي.

تقوم المنشأة بحاسبة المبنى وفقا للقسم ١٧ *الممتلكات والمصانع والمعدات* وذلك لأنها لا تستطيع تحديد القيمة العادلة للمبنى بشكل موثوق دون تكاليف أو جهد زائد على أساس مستمر. وللمبنى عمر اقتصادي ٦٠ عاما وبدون قيمة متبقية.

ملاحظة : افترض أن للمؤجر وحده ترتيبات عقود إيجار تشغيلية.

يمكن للمؤجر أن يفصح عن عقد الإيجار في الملاحظات الملحقة ببياناته المالية للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×٣ على النحو التالي:

وفيما يلي مستخرج من ملاحظات المؤجر الملحقة بالبيانات المالية للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×٣.

الملاحظة ١ السياسات المحاسبية

عقود الإيجار

يصنف عقد الإيجار في بدايته على أنه إما عقد إيجار تمويلي أو عقد إيجار تشغيلي. حيث تنقل عقود الإيجار التمويلية بشكل جوهري جميع مخاطر ومكافآت الملكية. وتصنف عقود الإيجار الأخرى على أنها عقود إيجار تشغيلية.

يتم الاعتراف بالحد الأدنى لدفعات عقد الإيجار مستحقة القبض بموجب عقود الإيجار التشغيلية على أنها إيراد على أساس طريقة القسط الثابت في حساب الاستهلاك خلال مدة عقد الإيجار.

ملاحظة ٢٣ الإيراد

يشتمل الإيراد على ما يلي:

٢٠×٢	٢٠×٣
وحدة عملة	وحدة عملة
٣٠.٠٠٠	٣٠.٠٠٠
دخل الإيجار	
...	

الملاحظة ٢٦ الربح قبل الضريبة

يتم الاعتراف بالبنود التالية في الربح قبل الضريبة على النحو التالي:

٢٠×٢	٢٠×٣
وحدة عملة	وحدة عملة
١٣.٣٣٣	١٣.٣٣٣
المصروفات	
الإستهلاك	
...	

الملاحظة ٤٠ التزامات عقد الإيجار التشغيلي

أبرمت منشأة بصفة مؤجر عقد إيجار تشغيلي غير قابل للإلغاء مدته ٢٠ سنة لعقار استثماري التي تتم المحاسبة فيها على أنه ممتلكات ومصانع ومعدات (انظر الملاحظة ١٥ *الممتلكات والمصانع والمعدات*). ويبلغ الحد الأدنى لدفعات الإيجار المستقبلية المستحقة من المستأجر

بموجب عقد الإيجار التشغيلي غير القابل للإلغاء ما قيمته ٣٠.٠٠٠ وحدة عملة عن كل سنة على النحو التالي:

٢٠×٢	٢٠×٣	
وحدة عملة	وحدة عملة	فترة لا تتجاوز سنة واحدة
٣٠.٠٠٠	٣٠.٠٠٠	فترة لا تقل عن سنة ولا تتجاوز الخمس سنوات
١٢٠.٠٠٠	١٢٠.٠٠٠	فترة تتجاوز خمس سنوات
٣٩٠.٠٠٠	٣٦٠.٠٠٠	المجموع
٥٤٠.٠٠٠	٥١٠.٠٠٠	

مثال ٥٦

الحقائق هي نفس المذكورة في المثال ٥٥. ومع ذلك وافقت المنشأة، في هذا المثال، بصفتها مؤجر على فترة دون إيجار للسنوات الثلاث الأولى كحافز للمستأجر على إبرام عقد جديد (أي تكون مدة العقد في هذا المثال ٢٠ عاما. ووفقا لعقد الإيجار، لا يستحق دفع أي مبلغ خلال السنوات ٢٠×١ - ٢٠×٣. ويستحق بعد ذلك (للسنوات السبع عشرة المقبلة) دفع دفعة ثابتة تبلغ قيمتها ٣٠.٠٠٠ وحدة عملة لكل سنة).

يمكن للمؤجر الإفصاح عن عقد الإيجار في بياناته للمركز المالي وفي الملاحظات الملحقة ببياناته المالية للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×٣ على النحو التالي:

وفيما يلي مستخرج من بيان الوضع المالي الخاص بالمؤجر في ٣١ ديسمبر ٢٠×٣:

٢٠×٢	٢٠×٣	الملاحظات
وحدة عملة	وحدة عملة	
٥١.٠٠٠	٧٦.٥٠٠	الأصول
		الأصول المتداولة
		الذمم التجارية المدينة
		...

وفيما يلي مستخرج من ملاحظات المؤجر الملحقة بالبيانات المالية للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×٣:

الملاحظة ١ السياسات المحاسبية

عقود الإيجار

يصنف عقد الإيجار في بدايته على أنه إما عقد إيجار تمويلي أو عقد إيجار تشغيلي. وتنتقل عقود الإيجار التمويلية مخاطر وعوائد الملكية بشكل جوهري من المؤجر إلى المستأجر. وتصنف جميع عقود الإيجار الأخرى على أنها عقود إيجار تشغيلية.

يتم الاعتراف بالمبالغ مستحقة القبض بموجب عقود الإيجار التشغيلية على أنها إيراد على أساس القسط الثابت في حساب الاستهلاك خلال مدة عقد الإيجار.

الملاحظة ٢٣ الإيراد

يشتمل الإيراد على ما يلي:

٢٠×٢	٢٠×٣	
وحدة عملة	وحدة عملة	دخل عقد الإيجار
٢٥.٥٠٠	٢٥.٥٠٠	

الملاحظة ٢٦ الربح قبل الضريبة

تم الاعتراف بالبند الآتية في الربح قبل الضريبة:

٢٠×٢	٢٠×٣	النفقات
وحدة عملة	وحدة عملة	الإستهلاك - العقار الإستثمار
١٣.٣٣٣	١٣.٣٣٣	

الملاحظة ٤٠ التزامات عقد الإيجار التشغيلي

أُبرمت المنشأة، بصفتها مؤجر، عقد إيجار تشغيلي غير قابل للإلغاء مدته ٢٠ عاما لاستئجار عقار استثماري. تتم محاسبة العقار وفقا للقسم ١٧ "الممتلكات والمصانع والمعدات" وذلك لأن المنشأة لا تستطيع تحديد القيمة العادلة للمبنى بشكل موثوق دون تكاليف أو جهود لا داعي لهما على أساس استمراري. وفي ٣١ ديسمبر ٢٠×٣، كانت المدة المتبقية من عقد الإيجار ١٧ عام (٢٠×٢ : ١٨ عاما). منحت المنشأة المستأجر فترة دون إيجار للسنوات الثلاث الأولى من عقد الإيجار (٢٠×١ - ٢٠×٣) كحافز للمستأجر لإبرام عقد إيجار جديد.

ويبلغ الحد الأدنى لدفعات الإيجار المستقبلية في ٣١ ديسمبر بموجب عقود الإيجار التشغيلية غير القابلة للإلغاء ما قيمته ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة سنويا لمدة السبع عشرة سنة المقبلة ، وقد تم الاعتراف بما قيمته ٧٦.٥٠٠ وحدة عملة من الدفعات على أنها ذمم مدينة في ٣١ ديسمبر ٢٠×٣ (٢٠×٢ : ٥١.٠٠٠ وحدة عملة). وتكون الحد الأدنى لدفعات الإيجار المستحقة من المستأجر بموجب عقد إيجار تشغيلي غير قابل للإلغاء والتي تبلغ ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة لكل سنة مستحقة على النحو التالي:

٢٠×٢	٢٠×٣	
وحدة عملة	وحدة عملة	
-	٣٠.٠٠٠	فترة لا تتجاوز سنة واحدة
١٢٠.٠٠٠	١٢٠.٠٠٠	فترة لا تقل عن سنة ولا تتجاوز الخمس سنوات
٣٩٠.٠٠٠	٣٦٠.٠٠٠	فترة تتجاوز خمس سنوات
٥١٠.٠٠٠	٥١٠.٠٠٠	المجموع

مثال ٥٧: الحقائق هي نفس المذكورة في المثال ٥٥. ومع ذلك تستحق مبالغ إضافية وفقا لاتفاقية العقد، في هذا المثال، الدفع للمؤجر عندما تتجاوز عائدات المستأجر ما قيمته ٥ مليون في السنة. يتم حساب الدفعات الإضافية بمعدل ١ بالمائة من العائدات التي تتجاوز ٥ مليون. وتم تكبد دفعات إضافية في عام ٢٠×٣ بلغت قيمتها ١.٠٠٠ وحدة عملة. ولم تتجاوز عائدات المستأجر الخمسة ملايين قبل عام ٢٠×٣.

يمكن للمستأجر أن يفصح عن عقد الإيجار في الملاحظات الملحقه ببياناته المالية للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×٣ على النحو التالي:

وفيما يلي مستخرج من ملاحظات المستأجر الملحقه بالبيانات المالية للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×٣.

ملاحظة ١ السياسات المحاسبية

عقود الإيجار

يصنف عقد الإيجار في بدايته على أنه إما عقد إيجار تمويلي أو عقد إيجار تشغيلي. وتنتقل عقود الإيجار التمويلية وبشكل جوهري جميع مخاطر ومكافآت الملكية. ولكن تصنف عقود الإيجار الأخرى على أنها عقود إيجار تشغيلية.

يتم الاعتراف بالحد الأدنى لدفعات الإيجار مستحقة القبض بموجب عقود إيجار تشغيلية على أنها عائدات على أساس القسط الثابت في حساب الاستهلاك خلال مدة الإيجار.

ملاحظة ٢٣ العائدات

تشمل العائدات ما يلي:

٢٠×٢	٢٠×٣
وحدة عملة	وحدة عملة
٣٠.٠٠٠	٣١.٠٠٠
٣٠.٠٠٠	٣٠.٠٠٠
—	١.٠٠٠

العائدات

دخل الإيجار

الحد الأدنى لدفعات الإيجار

الإيجارات المشروطة

الملاحظة ٢٦ الربح قبل الضريبة

تم الاعتراف بالبند الآتية في الربح قبل الضريبة:

٢٠×٣	٢٠×٢
وحدة عملة	وحدة عملة

المصاريف

الاستهلاك- العقار الاستثماري

١٣.٣	١٣.٣٣٣
------	--------

ملاحظة ٤٠ التزامات عقد الإيجار التشغيلي

أُبرمت منشأة، بصفة مؤجر، عقد إيجار تشغيلي غير قابل للإلغاء مدته ٢٠ عاما لعقار استثماري تتم محاسبته على أنه الممتلكات والمصانع والمعدات (انظر الملاحظة ١٥ الممتلكات والمنشآت والمعدات). إضافة إلى الحد الأدنى لدفعات الإيجار، يتم اكتساب إيجارات مشروطة من العقار الاستثماري بمعدل ١ بالمائة من عائدات المستأجر التي تتجاوز ٥ ملايين في السنة الواحدة. تكون الحد الأدنى لدفعات الإيجار المستقبلية المستحقة من المستأجر بقيمة تبلغ

٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة لكل سنة مستحقة بموجب عقد الإيجار التشغيلي غير القابل للإلغاء على النحو التالي:

٢٠×٣	٢٠×٢	
وحدة عملة	وحدة عملة	
٣٠٠.٠٠٠	٣٠٠.٠٠٠	فترة لا تتجاوز سنة واحدة
١٢٠.٠٠٠	١٢٠.٠٠٠	فترة لا تقل عن سنة ولا تتجاوز خمس سنوات
٣٩٠.٠٠٠	٣٦٠.٠٠٠	فترة تتجاوز خمس سنوات
٥٤٠.٠٠٠	٥١٠.٠٠٠	المجموع

٢٠-٣١ وإضافة إلى ذلك، تنطبق متطلبات الإفصاح عن الأصول وفقا للقسم ١٧ و ١٨ و ٢٧ و ٣٤ على المستأجر فيما يتعلق بالأصول المنصوص عليها بموجب عقود الإيجار التشغيلية.

معاملات البيع وإعادة الاستئجار

٢٠-٣٢ تتضمن معاملة البيع وإعادة الاستئجار بيع الأصل وإعادة تأجير نفس الأصل. وعادة ما تكون دفعة عقد الإيجار وسعر البيع معتمدة بعضها على بعض لأنه يتم التفاوض عليهم على كحزمة واحدة. تعتمد المعاملات الحسابية للبيع وإعادة الاستئجار على نوع عقد الإيجار. نتائج معاملات البيع وإعادة الاستئجار في عقد الإيجار التمويلي.

٢٠-٣٣ إن كانت نتائج معاملات البيع وإعادة الاستئجار مذكورة في عقد الإيجار التمويلي، ينبغي على البائع - المستأجر الاعتراف فوراً بأي فائض من عائدات المبيعات التي تتجاوز القيمة المسجلة، على أنها دخل. وبدلاً من ذلك، ينبغي على البائع-المستأجر تأجيل هذا الفائض وإطفائه خلال مدة عقد الإيجار.

ملاحظات

يكون اتفاق البيع التمويلي وإعادة الاستئجار بشكل أساسي معاملة تمويلية (أي يمول المؤجر - المشتري المستأجر-البائع كما ويقدم له أصل كضمان). ولهذا السبب لا يكون من الملائم للبائع-المستأجر الاعتراف بالفائض من عائدات البيع التي تتجاوز القيمة المسجلة في الربح أو الخسارة مباشرة. بل يتم الاعتراف به في الربح خلال مدة العقد.

مثال - معاملات البيع وإعادة الاستئجار

مثال ٥٨ تباع منشأة في ١ يناير ٢٠×١ آلة قيمتها المسجلة ٩٠٠.٠٠٠ وحدة عملة إلى طرف ثالث مستقل مقابل ١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة (القيمة العادلة للآلة). ويبرم البائع كطرف من الاتفاقية عقد إيجار تمويلي مدته ثلاث سنوات لإعادة استئجار الآلة نفسها من المشتري. ووفقاً لعقد الإيجار، يستحق دفع ما قيمته ٤٤.٠٦٦ وحدة عملة ضمن دفعات متأخرة في ٣١ ديسمبر من كل سنة من مدة عقد الإيجار.

وتم تقدير عمر الآلة الاقتصادية المتبقي في ٣١ يناير ٢٠×١ بثلاث سنوات وبدون قيمة متبقية بعد ذلك.
يكون سعر الفائدة الضمني في عقد الإيجار ٥ % سنوياً.
وفيما يلي جدول إطفاء التزام عقد الإيجار التمويلي:

السنة	عامل الخصم	الدفعة	القيمة الحالية للدفعة
٢٠×١	١.٠٥٠	(٤٤.٠٦٦)	٤١.٩٦٧
٢٠×٢	١.١٠٣	(٤٤.٠٦٦)	٣٩.٩٦٨
٢٠×٣	١.١٥٨	(٤٤.٠٦٦)	٣٨.٠٦٥
المجموع			١٢٠.٠٠٠

يقوم المستأجر-البائع بالقيود المحاسبية الآتية فيما يتعلق بمعاملات البيع وإعادة الاستئجار التمويلي في السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١:

١ يناير ٢٠×١

منه	النقد	١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة
له	الممتلكات والمصانع والمعدات	٩٠.٠٠٠ وحدة عملة
له	الدخل المؤجل	٣٠.٠٠٠ وحدة عملة
	الاعتراف ببيع الآلة.	
منه	الممتلكات والمصانع والمعدات	١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة
له	التزام للإيجار	١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة
	الاعتراف بإعادة الاستئجار التمويلي للآلة.	

٣١ ديسمبر ٢٠×١

منه	الربح أو الخسارة - مصروف الاستهلاك (ما	٤٠.٠٠٠ وحدة عملة
	لم يتم الاعتراف به على أنه جزء من تكلفة الأصل).	
له	الممتلكات والمصانع والمعدات	٤٠.٠٠٠ وحدة عملة
	الاعتراف باستهلاك الأصل المستأجر عقد الإيجار - العملية الحسابية: ١٢٠.٠٠٠ ÷ ٣ سنوات.	
منه	الدخل المؤجل	١٠.٠٠٠ وحدة عملة
له	الربح أو الخسارة	١٠.٠٠٠ وحدة عملة
	الاعتراف بإطفاء الدخل المؤجل على أساس القسط الثابت في حساب الاستهلاك خلال مدة الإيجار	
منه	الربح أو الخسارة - تكلفة التمويل	٦.٠٠٠ وحدة عملة
له	التزام بالإيجار	٦.٠٠٠ وحدة عملة
	الاعتراف بتكلفة التمويل للمدة - العملية الحسابية: ١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة × ٥%	
منه	التزام بالإيجار	٤٤.٠٦٦ وحدة عملة
له	النقد	٤٤.٠٦٦ وحدة عملة
	للاعتراض بدفع التزام الإيجار.	

نتائج معاملة البيع وإعادة الاستئجار في عقد الإيجار التشغيلي

٢٠-٣٤ في حال نتجت معاملة البيع وإعادة الاستئجار في عقد إيجار تشغيلي، وكان واضحاً أن المعاملة تأسست عند القيمة العادلة، فينبغي على المستأجر-البائع الاعتراف بأي ربح أو خسارة مباشرة. إذا كان سعر البيع أقل من القيمة العادلة، فينبغي على المستأجر-البائع الاعتراف بأي ربح أو خسارة مباشرة ما لم تعوض الخسارة من خلال دفعات إيجار مستقبلية تقل عن سعر السوق. فينبغي على المستأجر-البائع في تلك الحالة أن يؤجل ويطفئ هذه الخسارة بما يتناسب مع دفعات الإيجار خلال المدة التي يتوقع فيها استخدام الأصل. وفي حال كان سعر البيع أعلى من القيمة العادلة، فينبغي على المستأجر-البائع تأجيل ما يزيد على القيمة العادلة وإطفائه خلال المدة التي يتوقع فيها استخدام الأصل.

أمثلة - البيع التشغيلي وإعادة الاستئجار

المثال ٥٩ تباع المنشأة في ١ يناير ٢٠×١ مبنى قيمته المسجلة ٨٥.٠٠٠ وحدة عملة إلى طرف ثالث مستقل مقابل ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة (لقيمة العادلة للمبنى). وأبرم البائع، كطرف في الاتفاقية، عقد إيجار تشغيلي مدته ثلاث سنوات لإعادة استئجار المبنى المذكور من المشتري. ووفقاً لعقد الإيجار، يستحق دفع ما قيمته ٩.٥٠٠ وحدة عملة ضمن دفعات متأخرة في ٣١ ديسمبر من كل سنة من مدة عقد الإيجار. وفي ١ يناير ٢٠×١ كان العمر الاقتصادي المتبقي للمبنى ٢٥ عاما دون أي قيمة متبقية. يقوم البائع - المستأجر بالقيود المحاسبية الآتية فيما يتعلق بمعاملة البيع وإعادة الاستئجار التشغيلية في السنة المنتهية في ديسمبر ٢٠×١ على النحو التالي:

١ يناير ٢٠×١	منه النقد
١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة	له الممتلكات والمصانع والمعدات
٨٥.٠٠٠ وحدة عملة	له الربح أو الخسارة - ربح من التصرف
١٥.٠٠٠ وحدة عملة	بالممتلكات والمصانع والمعدات
	للاعترا ف ببيع المبنى.

٣١ ديسمبر ٢٠×١	منه الربح أو الخسارة - مصروف الإيجار
٩.٥٠٠ وحدة عملة	له النقد
٩.٥٠٠ وحدة عملة	للاعترا ف بدفع مصروف الإيجار.

مثال ٦٠ الحقائق هي نفس المذكورة في المثال ٥٩، ومع ذلك تم بيع المبنى، في هذا المثال، مقابل ٩٥.٠٠٠ وحدة عملة. لم يتم تعويض المستأجر-البائع مقابل سعر الشراء المخفض (أي أنه يستحق دفع ما قيمته ٩.٥٠٠ وحدة عملة ضمن دفعات متأخرة في ٣١ ديسمبر من كل سنة من مدة عقد الإيجار. يقوم المستأجر - البائع بالقيود اليومية الآتية فيما يتعلق بمعاملة البيع وإعادة الاستئجار التشغيلية في السنة المنتهية في ديسمبر ٢٠×١ على النحو التالي:

١ يناير ٢٠×١

منه النقد

٨٥.٠٠٠ وحدة عملة

٨٥.٠٠٠ وحدة

عملة

١٠.٠٠٠ وحدة

عملة

له الممتلكات والمصانع والمعدات

له الربح أو الخسارة - ربح من التصرف

بالممتلكات والمصانع والمعدات

للاعتراق ببيع المبنى.

٣١ ديسمبر ٢٠×١

منه الربح أو الخسارة - مصروف الإيجار

له النقد

٩.٥٠٠ وحدة عملة

٩.٥٠٠ وحدة عملة

للاعتراق بدفع مصروف الإيجار.

مثال ٦١

الحقائق هي نفس المذكورة في المثال ٩٥. ومع ذلك تم بيع المبنى، في هذا المثال، مقابل ٩٥.٠٠٠ وحدة عملة وتعويض البائع - المستأجر عن سعر الشراء المخفض، يستحق دفع دفعات إيجار قيمتها ٧.٦٦٤ وحدة عملة (أي ما يقل عن إيجارات السوق البالغة ٩.٥٠٠ وحدة عملة) ضمن دفعات متأخرة في ٣١ ديسمبر من كل سنة من مدة عقد الإيجار.

يقوم البائع - المستأجر بالقيود المحاسبية الآتية فيما يتعلق بمعاملة البيع وإعادة الاستئجار التشغيلي في السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ على النحو التالي:

١ يناير ٢٠×١

منه النقد

٩٥.٠٠٠ وحدة عملة

٨٥.٠٠٠ وحدة عملة

١٠.٠٠٠ وحدة عملة

له الممتلكات والمصانع والمعدات

له الربح أو الخسارة - ربح من التصرف

بالممتلكات والمصانع والمعدات

للاعتراق ببيع المبنى.

٣١ ديسمبر ٢٠×١

منه الربح أو الخسارة - مصروف الإيجار

له النقد

٧.٦٦٤ وحدة عملة

٧.٦٦٤ وحدة عملة

للاعتراق بدفع مصروف عقد الإيجار.

مثال ٦٢

الحقائق هي نفس المذكورة في المثال ٥٩. ولكن تم بيع المبنى، في هذا المثال، مقابل ٨٠.٠٠٠ وحدة عملة ولتعويض المستأجر - البائع عن سعر الشراء المخفض، يستحق دفع دفعات إيجار قيمتها ٢.١٥٦ وحدة عملة (أي ما يقل عن إيجارات السوق التي تبلغ قيمتها ٩.٥٠٠ وحدة عملة) ضمن دفعات متأخرة في ٣١ ديسمبر من كل سنة من مدة الإيجار.

يقوم البائع - المستأجر بالقيود المحاسبية الآتية فيما يتعلق بمعاملة البيع وإعادة الاستئجار التشغيلي في السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ على النحو التالي:

١ يناير ٢٠×١

منه النقد

٨٠.٠٠٠ وحدة عملة

٥.٠٠٠ وحدة عملة

٨٥.٠٠٠ وحدة عملة

منه الخسارة المؤجلة

له الممتلكات والمصانع والمعدات

للاعتراق ببيع المبنى.

٣١ ديسمبر ٢٠×١

منه الربح أو الخسارة - مصروف الإيجار

٢.١٥٦ وحدة

عملة

٢.١٥٦ وحدة عملة

له النقد

للاعترااف بدفع مصروف عقد الإيجار.

١.٦٦٧ وحدة
عملة

منه الربح أو الخسارة - إطفاء الخسارة المؤجلة

١.٦٦٧ وحدة عملة

له خسارة مؤجلة

للاعترااف بإطفاء الخسارة المؤجلة - ٥.٠٠٠ وحدة عملة ÷ ٣ سنوات.

الإفصاحات

٢٠-٣٥ يتم تطبيق متطلبات الإفصاح الخاصة بالمستأجرين والمؤجرين بشكل متساوي على معاملات البيع وإعادة الاستئجار. يشمل الوصف المطلوب لاتفاقيات التأجير الهامة وصفا للأحكام الفريدة والاستثنائية من اتفاقية وشروط معاملات البيع وإعادة الاستئجار.

مثال - الإفصاحات

مثال ٦٣ في يناير ٢٠×١، تباع منشأة مبنى قيمته المسجلة ٨٥.٠٠٠ وحدة عملة إلى طرف ثالث مستقل مقابل ١١٠.٠٠٠ (القيمة العادلة للمبنى). أبرم البائع، كطرف بالاتفاقية، عقد إيجار تشغيلي مدته ٣ سنوات يستأجر بموجبه المبنى المذكور مرة أخرى من المشتري. ووفقا للاتفاقية يتعين على المنشأة دفع ما قيمته ٩.٥٠٠ وحدة عملة ضمن دفعات متأخرة إلى طرف ثالث في ٣١ ديسمبر من كل سنة من مدة عقد الإيجار. وفي ٣١ يناير ٢٠×١، كان العمر الاقتصادي المتبقي للمبنى ٢٥ سنة وبدون قيمة متبقية بعد ذلك. يمكن للمستأجر الإفصاح عن عقد الإيجار في الملاحظات الملحقه ببياناته المالية للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×٢ كما يلي: وفيما يلي مستخلص من ملاحظات المستأجر الملحقه ببياناته المالية للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×٢.

ملاحظة ١ السياسات المحاسبية

عقود الإيجار

يصنف عقد الإيجار في بدايته على أنه عقد إيجار تمويلي أو عقد إيجار تشغيلي. تنقل عقود الإيجار التمويلية وبشكل جوهري جميع مخاطر وعوائد الملكية من المؤجر إلى المستأجر. تصنف جميع عقود الإيجار الأخرى على أنها عقود إيجار تشغيلية. يتم الاعتراف بالحد الأدنى لدفعات الإيجار مستحقة الدفع بموجب عقود الإيجار التشغيلية على أنها مصروف في الربح أو الخسارة على أساس القسط الثابت في حساب الاستهلاك على مدى فترة عقد الإيجار.

الملاحظة ٢٣ الربح قبل الضريبة

تم الاعتراف بالبند الآتية في الربح قبل الضريبة:

٢٠×١	٢٠×٢	
وحدة عملة	وحدة عملة	
٢٥.٠٠٠	-	م الدخل الربح من التصرف بالمبنى في معاملة البيع وإعادة الاستئجار التشغيلي
٩.٥٠٠	٩.٥٠٠	م المصاريف الحد الأدنى لدفعات الإيجار - عقد الإيجار التشغيلي

٤٠ الالتزامات بموجب عقود الإيجار التشغيلية

لدى المنشأة التزامات مستحقة على شكل الحد الأدنى لدفعات إيجار مستقبلية بموجب عقد إيجار تشغيلي غير قابل للإلغاء لاستئجار مبنى تم التصرف به من خلال معاملة بيع وإعادة استئجار في ٢٠×١، ويستحق دفعها كما يلي:

٢٠×٣	٢٠×٢	
وحدة عملة	وحدة عملة	
٩.٥٠٠	٩.٥٠٠	فترة لا تتجاوز سنة واحدة
٩.٥٠٠	-	فترة لا تقل عن سنة ولا تتجاوز خمس سنوات
-	-	فترة تتجاوز خمس سنوات
١٩.٠٠٠	٩.٥٠٠	المجموع

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 وتدفعاتها 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. وعلاوة 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. ويتم تبیین بعض الأحكام الأكثر أهمية والتي يمكن القيام بها عند تطبيق القسم ٢٠ أدناه.

النطاق

يعد عقد الإيجار اتفاق ينقل بموجبه المؤجر حق الانتفاع من أصل ما لفترة زمنية متفق عليها إلى المستأجر مقابل دفعة أو أكثر. وفي عدة حالات، يتم مواجهة بعض الصعوبة عند تحديد الحالة التي يعد فيها الاتفاق عقد إيجار ضمن نطاق القسم ٢٠. بينما يتعين تطبيق حكمها في حالات أخرى، على سبيل المثال:

- لتحديد ما إذا كان الاتفاق الذي لا يأخذ الشكل القانوني لعقد الإيجار يحتوي على عقد إيجار وفقاً لما هو محدد في القسم ٢٠ و
- لتحديد ما إذا كان الاتفاق الذي يكون مع طرف أو أطراف غير مرتبطين والذي يأخذ شكلاً قانونياً يحتوي على عقد إيجار وفقاً لما هو محدد في القسم ٢٠.
- يمكن أن تبرم منشأة اتفاق يشتمل على معاملة أو عدة معاملات ذات علاقة ولا يأخذ هذا الاتفاق الشكل القانوني لعقد الإيجار بل ينقل حق الانتفاع من أصل ما (على سبيل المثال، بند من الممتلكات والمصانع والمعدات) مقابل دفعة أو عدة دفعات.
- وتشمل أمثلة الاتفاقات التي تنقل منشأة ما (المورد) بموجبها حق الانتفاع من أصل ما إلى منشأة أخرى (المشتري)، وعادة ما يكون مصاحباً لخدمات أخرى ذات علاقة، والمشملة على ما يلي:
- ترتيبات الاستعانة بمصادر خارجية (على سبيل المثال الاستعانة بوظائف معالجة بيانات منشأة ما).
- ترتيبات تتعلق بمجال صناعة الاتصالات السلكية واللاسلكية. حيث يبرم موردي الطاقة الاستيعابية للشبكة عقود لتزود المشترين بالحقوق وفقاً لطاقة الاستيعابية.
- عقود دفع أو شراء وعقود مشابهة التي فيها ينبغي على المشترين جعل دفعات محددة بغض النظر عما إذا استلموا المنتجات أو الخدمات المتعاقد عليها (مثل، عقد دفع أو شراء لاستملاك جميع مخرجات مولد طاقة من المزود).
- تحديد ما إذا كان الاتفاق عبارة عن، أو يحتوي على، عقد إيجار معتمد على جوهر الاتفاق ويتطلب ذلك تقييم ما إذا كان:
- تنفيذ الاتفاق معتمد على الانتفاع من أصل أو أصول معينة (الأصل)؛ و
- الاتفاق ينقل حق الانتفاع من الأصل.

التصنيف

يوجد نوعان لعقود الإيجار، عقد إيجار تمويلي وعقد إيجار تشغيلي. ينقل عقد الإيجار التمويلي وبشكل جوهري جميع المخاطر والمكافآت العرضية للملكية. بينما لا يقوم عقد الإيجار التشغيلي بذلك. تتضمن المخاطر احتمالات حدوث خسائر نتيجة القدرات غير العاملة أو تقادم التقنيات كما وتتضمن احتمالات حدوث تباين في العائدات بسبب تغير الظروف الاقتصادية. ويمكن تمثيل المكافآت عن طريق توقع العملية المربحة خلال عمر الأصل الاقتصادي وتوقع الربح المكتسب من تأمين قيمة أي حصة متبقية.

القياس

- يواجه المستأجرون والمؤجرون في عدة حالات بعض الصعوبة عند محاسبة عقود الإيجار. ولكن يمكن أن تشمل الأحكام الهامة في قياس التكلفة المقدرة لعقد الإيجار تحديد ما يلي:
- القيمة العادلة للعقار المستأجر عند البداية.
 - العمر الإنتاجي للأصل المؤجر إذا كان للأصل طبيعة متخصصة.
 - سعر الفائدة الضمني في عقد الإيجار أو سعر الفائدة المتزايد على افتراض المستأجر.
 - القيمة المتبقية للأصل المستأجر.

مقارنة مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بالكامل

تشمل النظرة العامة على مستوى عالي من فروقات بين المتطلبات في ٩ يوليو ٢٠٠٩ لمحاسبة عقود الإيجار وإعداد تقاريرها وفقا للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة (انظر القسم ٢٠ "عقود الإيجار") والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة (انظر معيار المحاسبة الدولي ١٧ "عقود الإيجار" ما يلي:

- صياغة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم بلغة سهلة وتشمل إرشادات أقل بصورة جوهرية حول كيفية تطبيق المبادئ.
- عندما يتم تنظيم الدفعات إلى المؤجر لتزداد بما ينسجم مع التضخم العام المتوقع (على أساس المؤشرات أو الإحصائيات المنشورة) لتعوض إرتفاع تكلفة التضخم المتوقعة للمؤجر، لا تقتضي المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم من المستأجر أو المؤجر الاعتراف بدفعات الإيجار بموجب عقود الإيجار التشغيلية على أساس القسط الثابت في حساب الاستهلاك. لا يرد ذلك الاستثناء المتعلق بأساس القسط الثابت في حساب الاستهلاك في معيار المحاسبة الدولي ١٧ "عقود الإيجار".

اختبار المعرفة

إختبار للمعرفة بمتطلبات محاسبة عقود الإيجار وإعداد تقاريرها وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم من خلال الإجابة على الأسئلة التالية.

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

يرجى افتراض أن جميع المبالغ عبارة عن مبالغ جوهريّة.

ضع إشارة على المربع بجانب العبارة الصحيحة

السؤال ١

- أي من الترتيبات الآتية يتم محاسبته وفقاً لمتطلبات القسم ٢٠؟
- (أ) ☐ اتفاقيات ترخيص لبنود مثل الأفلام السينمائية وتسجيلات الفيديو والألعاب والمخطوطات وبراءات الاختراع وحقوق النشر والتأليف.
- (ب) ☐ الترتيبات التي تنقل حق الانتفاع من الأصول رغم إمكانية مطالبة المؤجر بخدمات أساسية فيما يتصل بعمليات هذه الأصول وصيانتها.
- (ج) ☐ عقود إيجار لاستكشاف واستخدام المعادن والغاز الطبيعي وغيرهم من الموارد غير المتجددة.
- (د) ☐ عقود الإيجار التي يمكن أن تؤدي إلى خسارة المؤجر أو المستأجر كنتيجة للبنود التعاقدية غير المتعلقة في التغيرات في أسعار الأصول المستأجرة أو التغيرات في أسعار الصرف الأجنبي أو تقصير أحد الأطراف المقابلة.

السؤال ٢

- أبرمت منشأة، بصفتها مستأجر، عقد إيجار غير قابل للإلغاء مدته خمس سنوات لاستئجار سيارة عمرها الاقتصادي خمس سنوات ولا يبقى لها قيمة بعد ذلك. تبلغ دفعات الإيجار ما قيمته ١٨٠ وحدة عملة يومياً.
- يعيد المستأجر السيارة في نهاية فترة الإيجار إلى المستأجر.
- عقد الإيجار عبارة عن:
- (أ) ☐ على أنه عقد إيجار تمويلي وفقاً للقسم ٢٠.
- (ب) ☐ على أنه عقد إيجار تشغيلي وفقاً للقسم ٢٠.
- (ج) ☐ لا تتم محاسبته وفقاً للقسم ٢٠.

السؤال ٣

أُبرمت منشأة، بصفتها مستأجر، عقد إيجار غير قابل للإلغاء مدته سنتين لاستئجار سيارة عمرها الاقتصادي خمس سنوات ولا يبقى لها قيمة بعد ذلك. في بداية فترة الإيجار، تقارب القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار القيمة العادلة للسيارة. تنتقل ملكية السيارة إلى المستأجر في نهاية فترة الإيجار. عقد الإيجار عبارة عن:

- (أ) ☐ على أنه عقد إيجار تمويلي وفقا للقسم ٢٠.
- (ب) ☐ على أنه عقد إيجار تشغيلي وفقا للقسم ٢٠.
- (ج) ☐ لا تتم محاسبته وفقا للقسم ٢٠.

السؤال ٤

يمكن تصنيف عقد الإيجار على أنه:

- (أ) ☐ عقد إيجار تمويلي من قبل المؤجر والمستأجر.
- (ب) ☐ عقد إيجار تشغيلي من قبل المؤجر والمستأجر.
- (ج) ☐ عقد إيجار تمويلي من قبل المؤجر وعقد إيجار تشغيلي من قبل المستأجر.
- (د) ☐ جميع البنود من (أ) إلى (ج) المذكورين أعلاه.
- (هـ) ☐ ليس أي من البنود من (أ) إلى (ج) المذكورين أعلاه.

السؤال ٥

ينقل عقد الإيجار ملكية الأصل المستأجر من المؤجر في نهاية فترة عقد الإيجار مقابل دفعات متغيرة تعادل القيمة العادلة ومن ثم.

- (أ) ☐ يتعين على المستأجر تصنيف عقد الإيجار على أنه عقد إيجار تمويلي.
- (ب) ☐ يتعين على المستأجر تصنيف عقد الإيجار على أنه عقد إيجار تشغيلي.
- (ج) ☐ يعتمد تصنيف عقد الإيجار على حقائق وظروف أخرى.

السؤال ٦

ينم الاعتراف باستهلاك الآلة المستأجرة:

- (أ) ☐ من قبل المستأجر في حال تم تصنيف عقد الإيجار من قبل المستأجر على أنه عقد إيجار تمويلي.
- (ب) ☐ من قبل المؤجر في حال تم تصنيف عقد الإيجار من قبل المستأجر على أنه عقد إيجار تشغيلي.
- (ج) ☐ ليس من قبل أي من المؤجر أو المستأجر في حال تم تصنيف عقد الإيجار على أنه عقد إيجار تمويلي من قبل المؤجر وعلى أنه عقد إيجار تشغيلي من قبل المستأجر.
- (د) ☐ جميع ما ذكر أعلاه.

السؤال ٧

دفع مستأجر ما قيمته ٢٠٠٠٠ وحدة عملة لوسيط ليقوم بترتيب عقد الإيجار التمويلي. يتعين على المستأجر محاسبة رسوم الوسيط:

- ☐ (أ) على أنه مصروف في الفترة التي تم تكبد الرسوم فيها (أي على الأرجح في بداية عقد الإيجار).
- ☐ (ب) يشمل الرسوم في تكلفة الأصل المستأجر.
- ☐ (ج) اعتراف مؤجل بالمصروف والاعتراف بالرسوم في الربح أو الخسارة على أساس القسط الثابت في حساب الاستهلاك خلال فترة الإيجار.

السؤال ٨

أبرمت منشأة بصفتها مستأجر عقد إيجار مدته سنتين لاستئجار آلة تبلغ قيمتها العادلة ١٦.٠٠٠ وحدة عملة وعمرها الاقتصادي أربع سنوات ولا يبقى لها قيمة متبقية بعد ذلك. يستحق دفع إيجار قيمته ٨.٥٠٠ لكل سنة مقدما وبشكل سنوي. يمتلك المستأجر الخيار باستملاك الآلة بما قيمته ١ وحدة عملة. يكون الخيار قابلاً للممارسة في نهاية فترة الإيجار عندما يكون من المتوقع أن تبلغ القيمة العادلة للآلة (المقدرة في بداية عقد الإيجار) ما قيمتها ٦.٠٠٠ وحدة عملة.

سيقوم المؤجر عند بدء فترة الإيجار:

- ☐ (أ) بإلغاء الاعتراف بالآلة والاعتراف بالإيجار مستحق القبض والبالغة قيمته ١٦.٠٠٠ وحدة عملة.
- ☐ (ب) بالاستمرار بالاعتراف بالقيمة المسجلة للآلة بموجب عقد الإيجار على أنها بند من بنود الممتلكات والمصانع والمعدات.

السؤال ٩

في ١ يناير ٢٠×٠، أبرمت منشأة، بصفتها مستأجر، عقد إيجار تشغيلي غير قابل للإلغاء مدته عشرة سنوات لاستئجار مبنى.

ووفقاً لعقد الإيجار، لا يستحق دفع أي مبلغ على السنوات الخمس الأولى من عقد الإيجار. تبلغ قيمة دفعات الإيجار للسنوات المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×٥-٢٠×٩ ما قيمته ٥.٠٠٠ وحدة عملة سنوياً ويتم دفعها ضمن دفعات متأخرة (أي يستحق دفعها في ٣١ ديسمبر من كل عام).

سيعترف المستأجر عند تحديد ربح أو خسارة السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×٠ ب:

- ☐ (أ) ٢.٥٠٠ وحدة عملة كمصروف إيجار.
- ☐ (ب) صفر.
- ☐ (ج) ٥.٠٠٠ وحدة عملة

السؤال ١٠

أبرمت المنشأة في ١ يناير ٢٠١٠ اتفاق لبيع آلة للبنك وإعادة استئجارها لمدة من ثلاث سنوات. وفي ذلك الوقت، كانت الحقائق الرئيسية المتعلقة بالآلة كالآتي:

- سعر البيع = ٢٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
 - القيمة المسجلة = ٧٠.٠٠٠ وحدة عملة
 - القيمة العادلة = ٢٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
 - العمر الاقتصادي المتبقي = ثلاث سنوات
 - القيمة المتبقية = صفر
 - دفعات الإيجار = ٧٧.٦٠٦ سنوياً (يستحق دفعها ضمن دفعات متأخرة في ٣١ ديسمبر من كل سنة).
 - سعر الفائدة المبين في عقد الإيجار = ٨٪ سنوياً.
- عند محاسبة الترتيب، سيعترف البائع المستأجر عند تحديد ربحه أو خسارته للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠:

☐	(أ)	دخل بقيمة ١٣٠.٠٠٠ وحدة عملة (ربح من بيع الآلة) ومصرف بقيمة ٧٧.٦٠٦ وحدة عملة (مصرف الإيجار).
☐	(ب)	مصرف بقيمة ٢٣.٣٣٣ وحدة عملة (الاستهلاك) وما قيمته ١٦.٠٠٠ وحدة عملة (تكلفة التمويل) (و دون أي دخل).
☐	(ج)	دخل بقيمة ٤٣.٣٣٣ وحدة عملة (ربح مؤجل مطفاً من بيع الآلة) ومصرف بقيمة ٢٣.٣٣٣ وحدة عملة (الاستهلاك) وما قيمته ١٦.٠٠٠ وحدة عملة (تكلفة التمويل).
☐	(د)	دخل بقيمة ٤٣.٣٣٣ وحدة عملة (ربح مؤجل مطفاً من بيع الآلة) ومصرف بقيمة ٦٦.٦٦٧ وحدة عملة (الاستهلاك) وما قيمته ١٦.٠٠٠ وحدة عملة (تكلفة التمويل).

السؤال ١١

الحقائق هي نفس المذكورة في المثال ١٠. ولكن يكون العمر الاقتصادي المتبقي، في هذا المثال، ٣٠ عاماً كما ويكون إيجار عقد الإيجار ٢٣.٠٠٠ وحدة عملة لكل سنة من مدة عقد الثلاث سنوات. عند محاسبة الترتيب، سيعترف البائع المستأجر عند تحديد ربحه أو خسارته للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠ ب:

☐	(أ)	دخل بقيمة ١٣٠.٠٠٠ وحدة عملة (ربح من بيع الآلة) ومصرف بقيمة ٢٣.٠٠٠ وحدة عملة (مصرف الإيجار).
☐	(ب)	مصرف بقيمة ٢٣.٣٣٣ وحدة عملة (الاستهلاك) وما قيمته ١٦.٠٠٠ وحدة عملة (تكلفة التمويل) (و دون أي دخل).
☐	(ج)	دخل بقيمة ٤٣.٣٣٣ وحدة عملة (ربح مؤجل مطفاً من بيع الآلة) ومصرف بقيمة ٢.٣٣٣ وحدة عملة (الاستهلاك) وما قيمته ١٦.٠٠٠ وحدة عملة (تكلفة التمويل).
☐	(د)	دخل بقيمة ٤٣.٣٣٣ وحدة عملة (ربح مؤجل مطفاً من بيع الآلة) ومصرف بقيمة ٦٦.٦٦٧ وحدة عملة (الاستهلاك) وما قيمته ١٦.٠٠٠ وحدة عملة (تكلفة التمويل).

الإجابات

- س١ (ب) وفقا للفقرة ٢٠.١ يتم إستثناء الاجابات (أ)، و(ج) و(د) من نطاق القسم ٢٠.
- س٢ (ب) يحتجز المؤجر المخاطر والمكافآت الهامة العرضية لملكية السيارة (على سبيل المثال توقع العملية المربحة من السيارة (وخطر حدوث خسائر من القدرات غير العاملة) بعد مدة العقد وتوقع الربح أو الخسارة من التغير في القيمة العادلة للسيارة) انظر الفقرات ٢٠.٤ - ٢٠.٨).
- س٣ (أ) ينقل عقد الإيجار بشكل جوهري جميع المخاطر والمكافآت العرضية لملكية السيارة من المؤجر الى المستأجر. (على سبيل المثال خطر حدوث خسائر من القدرات غير العاملة وخطر الربح أو الخسارة الناتجة عن تغير القيمة العادلة لمحرك للسيارة) (انظر الفقرات ٢٠.٤ - ٢٠.٨).
- س٤ (د) يكون مبدأ تصنيف عقد الإيجار نفسه بالنسبة للمؤجر والمستأجر - هل ينقل عقد الإيجار بشكل جوهري جميع المخاطر والمكافآت العرضية لملكية أصل مستأجر؟ (انظر الفقرة ٢٠.٤) . ولكن، يكن أن ينتج عن تطبيق المبدأ على ظروف المستأجر والمؤجر المختلفة إلى تصنيف عقد الإيجار نفسه بشكل مختلف من كليهما. على سبيل المثال، يمكن ان تكون هذه هي الحالة إذا استفاد المؤجر من كفالة القيمة المتبقية التي يقدمها طرف لا علاقة له للمستأجر.
- س٥ (ج) هل ينقل عقد الإيجار بشكل جوهري جميع المخاطر والمكافآت العرضية لملكية أصل مستأجر؟ إذا كان الامر كذلك، يعد عقد الإيجار عقد إيجار تمويلي. ولكن إن لم يكن الأمر كذلك، يعتبر عقد الإيجار تشغيلي. انه من الممكن تصور الظروف التي يكون فيها أي من التصنيفين مناسباً. على سبيل المثال:
- نتج عن الحقائق الواردة في السؤال ٥ تصنيف عقد الإيجار على أنه تمويلي حيث يتوقع (في بداية عقد الإيجار) أن تكون القيمة العادلة للأصل المستأجر صفر في نهاية فترة الإيجار - في هذه الحالة تكون حصة المؤجر من القيمة المتبقية للأصل المستأجر ضئيلة جداً وتبعاً لذلك لا يحتجز المؤجر المخاطر والمكافآت الهامة العرضية لملكية الأصل المستأجر.
- نتج عن الحقائق الواردة في السؤال ٥ تصنيف عقد الإيجار على أنه تشغيلي حيث يتوقع (في بداية عقد الإيجار) أن تكون القيمة العادلة للأصل المستأجر كبيرة في نهاية مدة الإيجار - وقد احتجز المؤجر في هذه الحالة حصة كبيرة من القيمة المتبقية للأصل المستأجر (أي لا ينقل عقد الإيجار بشكل جوهري جميع المخاطر والمكافآت العرضية لملكية الأصل المستأجر).
- س٦ (د) لا يمكن أن يتم تصنيف عقد الإيجار على النحو المبين في الإجابة ٦ (ج) عندما، على سبيل المثال، ينتفع المؤجر من ضمان القيمة المتبقية الذي يقدمه طرف لا علاقة له بالمستأجر..
- س٧ (ب) انظر الفقرة ٢٠.٩
- س٨ (أ) يعتبر عقد الإيجار عقد إيجار تمويلي - ينقل عقد الإيجار بشكل جوهري جميع المخاطر والمكافآت العرضية لملكية الأصل المستأجر من المؤجر إلى المستأجر، كما هو موضح منذ بداية العقد. ويتم إثبات هذا من خلال تسعير خيار الشراء (بقيمة ١ وحدة عملة) مما يجعله من المؤكد وبشكل معقول أن المستأجر سيمارس خياره باستملاك الأصل المستأجر، والذي سيكون عند انتهاء مدة الإيجار في منتصف عمره الاقتصادي المتوقع فقط.
- س٩ (أ) العملية الحسابية: ٥.٠٠٠ وحدة عملة كدفعات إيجار $\times$ ٥ سنوات = ٢٥.٠٠٠ كإجمالي دفعات الإيجار خلال مدة الإيجار. ٢٥.٠٠٠ وحدة عملة $\div$ ١٠ سنوات = ٢.٥٠٠ وحدة عملة مصروف عقد إيجار تشغيلي سنوياً.

- س ١٠ (د) يعد الاتفاق معاملات بيع وإعادة استئجار تمويلي. وفقا للفقرة ٢٠.٣٣ ينبغي على امستأجر البائع تأجيل الربح الذي قيمته ١٣٠.٠٠٠ وحدة عملة وإطفائه خلال مدة عقد إيجار الثلاث سنوات (العملية الحسابية: ١٣٠.٠٠٠ وحدة عملة كفاًض ÷ ٣ سنوات = ٣.٣٣٣ وحدة عملة سنوياً). يتم استهلاك الأصل المستأجر خلال عمره الإنتاجي (العملية الحسابية: ٢٠٠.٠٠٠ وحدة عملة ÷ ٣ سنوات = ٦٦.٦٦٧ وحدة عملة). تبلغ تكلفة التمويل ١٦.٠٠٠ وحدة عملة (العملية الحسابية: ٢٠٠.٠٠٠ × ٨% وحدة عملة مقبوضة من البنك).
- س ١١ (أ) يعتبر الاتفاق معاملة بيع وإعادة استئجار تمويلي وتكون العائدات مساوية للقيمة العادلة لئالة. ينبغي على المستأجر البائع وفقاً للفقرة ٢٠.٣٤ الاعتراف مباشرة بالربح المكتسب من التصرف والذي تبلغ قيمته ١٣٠.٠٠٠ وحدة عملة. يتم الاعتراف وفقاً للفقرة ٢٠.١٥ بدفعات الإيجار بقيمة تبلغ ٢٣.٠٠٠ وحدة عملة سنوياً.

تطبيق المعرفة

تطبيق المعرفة على متطلبات محاسبة عقود الإيجار وإعداد تقاريرها وفقا للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم من خلال حل دراسة الحالة أدناه.

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

دراسة الحالة ١

أبرمت المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) في ١ مارس ٢٠١٠، بصفتها مستأجر، عقد إيجار لاستهلاك سيارة. تبلغ القيمة العادلة (سعر البيع) للسيارة ما قيمته ٢٣.٠١٠ وحدة عملة وتكبدت المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) مصاريف قانونية تتعلق بالعقد وتبلغ قيمتها ٩٩٠ وحدة عملة.

تكون مدة عقد الإيجار ٣٦ شهرا كما ويكون سعر الفائدة الضمني في عقد الإيجار ٠.٧٥% شهريا. يتم نقل ملكية السيارة تلقائيا في نهاية فترة الإيجار إلى المستأجر. وعند إبرام عقد الإيجار، كان من المؤكد وبشكل معقول أن المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) ستمتلك السيارة المستأجرة في نهاية فترة الإيجار.

يتم تبين جدول عقد الإيجار الملحق بترتيب عقد الإيجار في الملحق.

يكون العمر الإنتاجي للسيارة أربع سنوات ولا يبقى لها قيمة متبقية بعد ذلك.

تستهلك المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) السيارة على أساس القسط الثابت في حساب الاستهلاك.

أكتب مسودة لمستخرج يبين الطرق التي يمكن عرض عقد الإيجار بها في البيانات المالية للمنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٢.

الملحق بدراسة الحالة ١

جدول عقد الإيجار

الفترة	التاريخ	دفعات الفائدة وحدة عملة	دفعات المبلغ الأصلي وحدة عملة	الدفعات الإجمالية وحدة عملة	الرصيد الذي ينبغي دفعه وحدة عملة
٠	١-مارس-١×	-	-	-	٢٤.٠٠٠.٠٠٠
١	٣١-مارس-١×	١٨٠.٠٠	٥٨٣.١٩	٧٦٣.١٩	٢٣.٤١٦.٨١
٢	٣٠ أبريل-١×	١٧٥.٦٣	٥٨٧.٥٧	٧٦٣.١٩	٢٢.٨٢٩.٢٤
٣	٣١-مايو-١×	١٧١.٢٢	٥٩١.٩٧	٧٦٣.١٩	٢٢.٢٣٧.٢٦
٤	٣٠-يونيو-١×	١٦٦.٧٨	٥٩٦.٤١	٧٦٣.١٩	٢١.٦٤٠.٨٥
٥	٣١ يوليو-١×	١٦٢.٣١	٦٠٠.٨٩	٧٦٣.١٩	٢١.٠٣٨.٩٦
٦	٣١-أغسطس-١×	١٥٧.٨٠	٦٠٥.٩٣	٧٦٣.١٩	٢٠.٤٣٤.٥٧
٧	٣٠ سبتمبر-١×	١٥٣.٢٦	٦٠٩.٩٣	٧٦٣.١٩	١٩.٨٢٤.٦٤
٨	٣١-أكتوبر-١×	١٤٨.٦٨	٦١٤.٥١	٧٦٣.١٩	١٩.٢١٠.١٣
٩	٣٠-نوفمبر-١×	١٤٤.٠٨	٦١٩.١٢	٧٦٣.١٩	١٨.٥٩١.٠١
	٣١ ديسمبر-١×	١٣٩.٤٣	٦٢٣.٧٦	٧٦٣.١٩	١٧.٩٦٧.٢٥
١٠	٣١-يناير-١×	١٣٤.٧٥	٦٢٨.٤٤	٧٦٣.١٩	١٧.٣٣٨.٨١
١١	٢٨-فبراير-٢×	١٣٠.٠٤	٦٣٣.١٥	٧٦٣.١٩	١٦.٧٠٥.٦٦
١٢	٣١-مارس-٢×	١٢٥.٢٩	٦٣٧.٩٠	٧٦٣.١٩	١٦.٠٦٧.٧٥
١٣	٣٠-أبريل-٢×	١٢٠.٥١	٦٤٢.٦٩	٧٦٣.١٩	١٥.٤٢٥.٠٧
١٤	٣١-مايو-٢×	١١٥.٦٩	٦٤٧.٥١	٧٦٣.١٩	١٤.٧٧٧.٥٦
١٥	٣٠-يونيو-٢×	١١٠.٨٣	٦٥٢.٣٦	٧٦٣.١٩	١٤.١٢٥.٢٠
١٦	٣١-يوليو-٢×	١٠٥.٤٩	٦٥٧.٢٥	٧٦٣.١٩	١٣.٤٦٩.٩٥
١٧	٣١-أغسطس-٢×	١٠١.٠١	٦٦٢.١٨	٧٦٣.١٩	١٢.٨٠٥.٧٦
١٨	٣٠-سبتمبر-٢×	٩٦.٠٤	٦٦٧.١٥	٧٦٣.١٩	١٢.١٣٨.٦١
١٩	٣١-أكتوبر-٢×	٩١.٠٤	٦٧٢.١٥	٧٦٣.١٩	١١.٤٦٦.٤٦
٢٠	٣٠-نوفمبر-٢٠×٢	٨٦.٠٠	٦٧٧.٢٠	٧٦٣.١٩	١٠.٧٨٩.٢٦
٢١	٣١-ديسمبر-٢×	٨٠.٩٢	٦٨٢.٢٧	٧٦٣.١٩	١٠.١٠٦.٩٩
٢٢	٣١-يناير-٣×	٧٥.٨٠	٦٨٧.٣٩	٧٦٣.١٩	٩.٤١٩.٦٠
٢٣	٢٨-فبراير-٣×	٧٠.٦٥	٦٩٢.٥٥	٧٦٣.١٩	٨.٧٢٧.٠٥
٢٤	٣١-مارس-٣×	٦٥.٤٥	٦٩٧.٧٤	٧٦٣.١٩	٨.٠٢٩.٣١
٢٥	٣٠-أبريل-٣×	٦٠.٢٢	٧٠٢.٩٧	٧٦٣.١٩	٧.٣٢٦.٣٤
٢٦	٣١-مايو-٣×	٥٤.٩٥	٧٠٨.٢٥	٧٦٣.١٩	٦.٦١٨.٠٩
٢٧	٣٠-يونيو-٣×	٤٩.٦٤	٧١٣.٥٦	٧٦٣.١٩	٥.٩٠٤.٥٣
٢٨	٣١-يوليو-٣×	٤٤.٢٨	٧١٨.٩١	٧٦٣.١٩	٥.١٨٥.٦٢
٢٩	٣١-أغسطس-٣×	٣٨.٨٩	٧٢٤.٣٠	٧٦٣.١٩	٤.٤٦١.٣٢
٣٠	٣٠-سبتمبر-٣×	٣٣.٤٦	٧٢٩.٧٣	٧٦٣.١٩	٣.٧٣١.٥٩
٣١	٣١-أكتوبر-٣×	٢٧.٩٩	٧٣٥.٢١	٧٦٣.١٩	٢.٩٩٦.٣٨
٣٢	٣٠-نوفمبر-٣×	٢٢.٤٧	٧٤٠.٧٢	٧٦٣.١٩	٢.٢٥٥.٦٦
٣٣	٣١-ديسمبر-٣×	١٦.٩٢	٧٤٦.٢٨	٧٦٣.١٩	١.٥٠٩.٨٩
٣٤	٣١-يناير-٤×	١١.٣٢	٧٥١.٨٧	٧٦٣.١٩	٧٥٧.٥١
٣٥	٢٨-فبراير-٤×	٥.٦٨	٧٥٧.٥١	٧٦٣.١٩	٠.٠٠

إجابة على دراسة الحالة ١

[مستخرج من] بيان المركز المالي للمنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٠.

٢٠×١		٢٠×٢		الملاحظة	
الأصول					
أصول غير متداولة					
(ب) وحدة		(أ) وحدة		٨	
١٩.٠٠٠		١٣.٠٠٠		الممتلكات والمصانع	
عملة		عملة		والمعدات	
...					
حقوق الملكية					
والالتزامات					
التزامات غير متداولة					
(د) وحدة		(ج) وحدة		١٢	
١٠.١٠٧		١.٥٠٩		اقتراضات طويلة الأجل	
عملة		عملة			
...					
التزامات متداولة					
(و) وحدة		(هـ) وحدة		١٢	
٧.٨٦٠		٨.٥٩٨		جزء متداول من	
عملة		عملة		الاقتراضات طويلة الأجل	

[مستخرج من] بيان المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم للدخل الشامل في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٢

٢٠×١		٢٠×٢		ملاحظة	
...					
(ح) (١.٥٩٩)		(ز) (١.٢٩٨)		تكاليف التمويل	
...					

[مستخرج من] بيان المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) للتدفقات النقدية في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٢

٢٠٢١		٢٠٢٢		ملاحظة
التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية				
(ي)	(١.٥٩٩)	(ط)	(١.٢٩٨)	الفائدة المدفوعة
...				
التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية				
(ل)	(٦.٠٣٣)	(ك)	(٧.٨٦٠)	دفعات التزامات عقد الإيجار
التمويلية				
...				

[مستخرج من] ملاحظات المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×٢

الملاحظة ١ السياسات المحاسبية

عقود الإيجار

يصنف عقد الإيجار في بدايته على أنه عقد إيجار تمويلي أو عقد إيجار تشغيلي. تنقل عقود الإيجار التمويلية مخاطر وعوائد الملكية بشكل جوهري من المؤجر إلى المستأجر. تصنف جميع عقود الإيجار الأخرى على أنها عقود إيجار تشغيلية.

وعند بدء فترة الإيجار، يتم الاعتراف بحقوق الانتفاع بموجب عقود الإيجار التمويلي عل أنها بنود من بنود الممتلكات والمصانع والمعدات بقيمتهم العادلة في بداية عقد الإيجار. يتم الاعتراف بالالتزام المطابق للالتزامات المفروضة بموجب عقد الإيجار للقيام بدفعات الإيجار إلى المؤجر.

تقسم الحد الأدنى لدفعات الإيجار بين تكلفة التمويل وتخفيض الالتزام المستحق. تخصص تكلفة التمويل على هذا النحو لإنتاج سعر فائدة دوري ثابت على الرصيد المتبقي للالتزام. يتم الاعتراف بالإيجارات المشروطة على أنها مصاريف عند تحديد ربح أو خسارة الفترة التي يتم تكبدها فيها.

الممتلكات والمصانع والمعدات

يتم قياس بنود الممتلكات والمصانع والمعدات بتكلفة مطروحا منها الاستهلاك المتراكم وخسائر انخفاض القيمة المتراكمة.

يتم فرض الاستهلاك على هذا النحو لتخصيص تكلفة الأصول مطروحا منها القيم المتبقية خلال عمرهم الإنتاجي المقدر وذلك باستخدام طريقة القسط الثابت في حساب الاستهلاك. يتم استهلاك السيارات بمعدل ٢٥% سنويا.

الملاحظة ٨ الممتلكات والمصانع والمعدات

السيارات		٢٠×٢	٢٠×١
		وحدة عملة	وحدة عملة
١ يناير			
التكلفة		٢٤.٠٠٠	—
الاستهلاك المتراكم		(٥.٠٠٠)	—
القيمة المسجلة		١٩.٠٠٠	—
الإضافات		—	٢٤.٠٠٠ (م)
الاستهلاك		(٦.٠٠٠) (ن)	(٥.٠٠٠) (س)
٣١ ديسمبر		١٣.٠٠٠	١٩.٠٠٠
يكون تحليلها كالاتي:			
التكلفة		٢٤.٠٠٠	٢٤.٠٠٠
الاستهلاك المتراكم		(١١.٠٠٠) (ع)	(٥.٠٠٠) (ع)
القيمة المسجلة		١٣.٠٠٠	١٩.٠٠٠
			٧٣

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية: مادة تدريبية للمعايير

الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم (نسخة ٢٠١٠-١)

ملاحظة ١٢ الافتراضات طويلة الأجل

التزام عقد الإيجار التمويلي

٢٠×٢	٢٠×١	
وحدة عملة	وحدة عملة	
		دفعات الإيجار المستقبلية
(ف) ٩.١٥٨	(ف) ٩.١٥٨	فترة من سنة واحدة
(ق) ١٠.٦٨٥	(ص) ١.٥٢٦	فترة لا تقل عن سنة ولا تتجاوز خمس سنوات
-	-	فترة تتجاوز خمس سنوات
١٩.٨٤٢	١٠.٦٨٤	المجموع
(ش) ١.٨٧٥	(ر) (٥٧٧)	تكاليف التمويل المستقبلية
١٧.٩٦٧	١٠.١٠٧	التزام الإيجار
		يتم تحليلها على النحو الآتي
٧.٨٦٠	(هـ) ٨.٥٨٩	جزء متداول
(و)		
(د) ١٠.١٠٧	(ج) ١.٥٠٩	جزء طويل الأجل
١٧.٩٦٧	١٠.١٠٧	مجموع التزامات عقد الإيجار

يتم ضمان التزامات عقد الإيجار على الآلة ذات الصلة (انظر الملاحظة ٨)

لا تشكل العمليات الحسابية والملاحظات التوضيحية الواردة أدناه جزءاً من الإجابة على دراسة الحالة هذه:

- (أ) ٢٣.٠١٠ وحدة عملة كقيمة عادلة + ٩٩٠ وحدة عملة كتكاليف مباشرة أولية = ٢٤.٠٠٠ وحدة عملة كتكلفة للسيارة. $24.000 \div 48$ شهراً من العمر الانتاجي = ٥٠٠ وحدة عملة كاستهلاك شهري. ٥٠٠ وحدة عملة $\times 22$ شهر (أي من آذار ٢٠×١ الى ديسمبر ٢٠×٢) = ١١.٠٠٠ وحدة عملة كاستهلاك متراكم. تكلفت قيمتها ٢٤.٠٠٠ وحدة عملة مطروحا منها ١١.٠٠٠ وحدة عملة كاستهلاك متراكم = ١٣.٠٠٠ وحدة عملة كقيمة مسجلة.
- (ب) ٢٣.٠١٠ وحدة عملة كقيمة عادلة + ٩٩٠ وحدة عملة كتكاليف مباشرة أولية = ٢٤.٠٠٠ وحدة عملة كتكلفة للسيارة. $24.000 \div 48$ شهراً من العمر الانتاجي = ٥٠٠ وحدة عملة كاستهلاك شهري. ٥٠٠ وحدة عملة $\times 10$ أشهر (أي من آذار ٢٠×١ الى ديسمبر ٢٠×٢) = ٥.٠٠٠ وحدة عملة كاستهلاك متراكم في ٢٠×٨. تكلفت قيمتها ٢٤.٠٠٠ وحدة عملة مطروحا منها ٥.٠٠٠ وحدة عملة كاستهلاك متراكم = ١٩.٠٠٠ وحدة عملة كقيمة مسجلة.
- (ج) رأس مال مسدد بعد ٣١ ديسمبر ٢٠×٣ (١.٥٠٩.٣٩ وحدة عملة من الملحق)
- (د) رأس مال مسدد بعد ٣١ ديسمبر ٢٠×٢ (١٠.١٠٦.٩٩ وحدة عملة من الملحق)
- (هـ) ١٠.١٠٦.٩٩ وحدة عملة كرأس مال في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ أمطروحا منها ١.٥٠٩.٣٩ وحدة عملة كرأس مال مسدد بعد ٣١ ديسمبر ٢٠×٢ (انظر الملحق).
- (و) ١٧.٩٦٧.٢٥ كرأس مال في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ مطروحا منها ١٠.١٠٦.٩٩ وحدة عملة كرأس مال مسدد بعد ٣١ ديسمبر ٢٠×٢ (انظر الملحق).
- (ز) ١٣٤.٧٥ وحدة عملة (انظر عمود الفائدة في الملحق) + ١٣٠.٠٠٤ وحدة عملة + ١٢٥.٢٩ وحدة عملة + ١٢٠.٥١ وحدة عملة + ١١٥.٦٩ وحدة عملة + ١١٠.٨٣ وحدة عملة + ١٠٥.٩٤ وحدة عملة + ١٠١.٠١ وحدة عملة + ٩٦.٠٤ وحدة عملة + ٩١.٠٤ وحدة عملة + ٨٦.٠٠ وحدة عملة + ٨٠.٩٢ وحدة عملة = ١.٢٩٨.٠٦ وحدة عملة.

- (ح) ١٨٠.٠٠ وحدة عملة (انظر عمود الفائدة في الملحق) + ١٧٥.٦٣ وحدة عملة + ١٧١.٢٢ وحدة عملة + ١٦٦.٧٨ وحدة عملة + ١٦٢.٣١ وحدة عملة + ١٥٧.٨٠ وحدة عملة + ١٥٣.٢٦ وحدة عملة + ١٤٨.٦٨ وحدة عملة + ١٤٤.٠٨ وحدة عملة + ١٤٣.٩٤ وحدة عملة + ١٠٩.٩٩ وحدة عملة.
- (ط) ١٣٤.٧٥ وحدة عملة (انظر عمود الفائدة في الملحق) + ١٣٠.٠٤ وحدة عملة + ١٢٥.٢٩ وحدة عملة + ١٢٠.٥١ وحدة عملة + ١١٥.٦٩ وحدة عملة + ١١٠.٨٣ وحدة عملة + ١٠٥.٩٤ وحدة عملة + ١٠١.٠١ وحدة عملة + ٩٦.٠٤ وحدة عملة + ٩١.٠٤ وحدة عملة + ٨٦.٠٠ وحدة عملة + ٨٠.٩٢ وحدة عملة = ١.٢٩٨.٠٦ وحدة عملة.
- (ي) ١٨٠.٠٠ وحدة عملة (انظر عمود الفائدة في الملحق) + ١٧٥.٦٣ وحدة عملة + ١٧١.٢٢ وحدة عملة + ١٦٦.٧٨ وحدة عملة + ١٥٧.٨٠ وحدة عملة + ١٥٣.٢٦ وحدة عملة + ١٤٨.٦٨ وحدة عملة + ١٤٤.٠٨ وحدة عملة + ١٣٩.٤٣ وحدة عملة = ١.٥٩٩ وحدة عملة.
- (ك) ٧٦٣.١٩ وحدة عملة كدفوعات إيجار $\times ١٢$ شهر (يناير - ديسمبر $\times ٢٠$) = ٩.١٥٨.٢٨ وحدة عملة. ٩.١٥٨.٢٨ وحدة عملة مطروحا منها ١.٢٩٨.٠٦ وحدة عملة كفائدة (انظر (ط) أعلاه) = ٧.٨٦٠.٢٢ كسداد لرأس المال.
- (ل) ٧٦٣.١٩ وحدة عملة كدفوعات إيجار $\times ١٠$ أشهر (آذار - ديسمبر $\times ٢٠$) = ٧.٦٣١.٩٠ وحدة عملة. ٧.٦٣١.٩٠ وحدة عملة مطروحا منها ١.٥٩٩ وحدة عملة كفائدة (انظر (ي) أعلاه) = ٦.٠٣٢.٩٠ كسداد لرأس المال.
- (م) ٢٣.٠١٠ وحدة عملة كقيمة عادلة + ٩٩٠ وحدة عملة كتكاليف مباشرة أولية = ٢٤.٠٠٠ وحدة عملة كتكلفة للسيارة.
- (ن) ٥٠٠ وحدة عملة كدفوعات إيجار $\times ١٢$ شهر (يناير - ديسمبر $\times ٢٠$) = ٦.٠٠٠ وحدة عملة كمصروف استهلاك.
- (س) ٥٠٠ وحدة عملة كدفوعات إيجار $\times ١٠$ أشهر (آذار - ديسمبر $\times ٢٠$) = ٥.٠٠٠ وحدة عملة كمصروف استهلاك.
- (ف) ٥٠٠ وحدة عملة $\times ٢٢$ شهر (آذار $\times ٢٠$ - ديسمبر $\times ٢٠$) = ١١.٠٠٠ وحدة عملة كاستهلاك متراكم.
- (س) ٧٦٣.١٩ وحدة عملة كدفوعات إيجار $\times ١٢$ شهر (يناير - ديسمبر $\times ٢٠$) = ٩.١٥٨.٢٨ وحدة عملة.
- (ص) ٧٦٣.١٩ وحدة عملة كدفوعات إيجار $\times$ شهرين (يناير - فبراير $\times ٢٠$) = ١.٥٢٦.٣٨ وحدة عملة.
- (ق) ٧٦٣.١٩ وحدة عملة كدفوعات إيجار $\times ١٤$ شهر (يناير $\times ٢٠$ - فبراير $\times ٢٠$) = ١٠.٦٨٤.٦٦ وحدة عملة.
- (ر) ٧٥.٨٠ وحدة عملة (انظر عمود الفائدة في الملحق) + ٧٠.٦٥ وحدة عملة + ٦٥.٤٥ وحدة عملة + ٦٠.٢٢ وحدة عملة + ٥٤.٩٥ وحدة عملة + ٤٤.٢٨ وحدة عملة + ٣٨.٨٩ وحدة عملة + ٣٣.٤٦ وحدة عملة + ٢٧.٩٩ وحدة عملة + ٢٢.٤٧ وحدة عملة + ١٦.٩٢ وحدة عملة + ١١.٣٢ وحدة عملة + ٥.٦٨ وحدة عملة = ٥٧٧.٧٢ وحدة عملة.
- (ش) ١٣٤.٧٥ وحدة عملة (انظر عمود الفائدة في الملحق) + ١٣٠.٠٤ وحدة عملة + ١٢٥.٢٩ وحدة عملة + ١٢٠.٥١ وحدة عملة + ١١٥.٦٩ وحدة عملة + ١١٠.٨٣ وحدة عملة + ١٠٥.٩٤ وحدة عملة + ١٠١.٠١ وحدة عملة + ٩٦.٠٤ وحدة عملة + ٩١.٠٤ وحدة عملة

٨٦.٠٠ + وحدة عملة + ٨٠.٩٢ وحدة عملة + ٧٥.٨٠ وحدة عملة = ٧٠.٦٥ وحدة عملة +
٦٥.٤٥ وحدة عملة + ٦٠.٢٢ وحدة عملة + ٣٣.٤٦ وحدة عملة + ٢٧.٩٩ وحدة عملة + ٢٢.٤٧
وحدة عملة + ١٦.٩٢ وحدة عملة + ١١.٣٢ وحدة عملة + ٥.٦٨ وحدة عملة = ٥٧٧.٧٢
وحدة عملة.

(ش) ١٣٤.٧٥ وحدة عملة (انظر عمود الفائدة في الملحق) + ١٣٠.٠٤ وحدة عملة + ١٢٥.٢٩
وحدة عملة + ١٢٠.٥١ وحدة عملة + ١١٥.٦٩ وحدة عملة + ١١٠.٨٣ وحدة عملة +
١٠٥.٩٤ وحدة عملة + ١٠١.٠١ وحدة عملة + ٩٦.٠٤ وحدة عملة + ٩١.٠٤ وحدة عملة
+ ٨٦.٠٠ وحدة عملة + ٨٠.٩٢ وحدة عملة + ٧٥.٨٠ وحدة عملة = ٧٠.٦٥ وحدة عملة +
٦٥.٤٥ وحدة عملة + ٦٠.٢٢ وحدة عملة + ٥٤.٩٥ وحدة عملة + ٤٩.٦٤ وحدة عملة +
٤٤.٢٨ وحدة عملة + ٣٨.٨٩ وحدة عملة + ٣٣.٤٦ وحدة عملة + ٢٧.٩٩ وحدة عملة +
٢٢.٤٧ وحدة عملة + ١٦.٩٢ وحدة عملة + ١١.٣٢ وحدة عملة + ٥.٦٨ وحدة عملة =
١.٨٧٥.٧٨ وحدة عملة.

دراسة الحالة ٢

أبرمت المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب)، بصفتها مستأجر، اتفاقات الإيجار التالية:

عقد الإيجار ١

أبرمت المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب) في عام ٢٠×١ اتفاق لبيع مبنى مصنع والقيام بتأجيره مرة أخرى لمدة ٣٠ عاما. وفي ذلك الوقت كانت الحقائق الرئيسية التي تتعلق بالمبنى وعقد الإيجار كما يلي :

- سعر البيع = ٥٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
- القيمة المسجلة = ١٥٠.٠٠٠ وحدة عملة.
- القيمة العادلة = ٥٠٠.٠٠٠ وحدة عملة.
- العمر الاقتصادي المتبقي = ٣٠ سنة.
- تهدف المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب) إلى الانتفاع من الأصل خلال عمره الاقتصادي كاملا.
- القيمة المتبقية = صفر.
- دفعات الإيجار = ٤٤.٤١٤ وحدة عملة سنويا (تدفع ضمن دفعات متأخرة في ٣١ ديسمبر من كل سنة).
- سعر الفائدة الضمني في عقد الإيجار = ٨% سنويا.

عقد الإيجار ٢

أبرمت المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب) في عام ٢٠×١ عقد إيجار لاستئجار آلة. وفي ذلك الوقت كانت الحقائق الرئيسية التي تتعلق بالآلة وعقد الإيجار كما يلي:

- القيمة العادلة = ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة.
- العمر الاقتصادي = ١٠ سنوات.
- تهدف المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب) إلى الانتفاع من الأصل خلال عمره الاقتصادي كاملا.
- القيمة المتبقية = صفر.
- مدة الإيجار الأولية = ٥ سنوات.
- لدى المستأجر خيار تجديد عقد الإيجار لخمس سنوات أخرى.
- دفعات الإيجار - المدة الأولية = ٢٣.١٩٠ وحدة عملة سنويا (تدفع مقدما في ١ يناير من كل سنة).

عقد الإيجار ٣

أبرمت المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب) في ٢٠×١ عقد إيجار للانتفاع من مبنى إداري لمدة تسع سنوات. وفي ذلك الوقت كانت الحقائق الرئيسية التي تتعلق بالمبنى وعقد الإيجار كما يلي:

- القيمة العادلة = ٢٥٠.٠٠٠ وحدة عملة.
- العمر الاقتصادي المتبقي = ٥٠ سنة.
- دفعات الإيجار ٢٠×١ - ٢٠×٥ = صفر.
- دفعات الإيجار ٢٠×٦ - ٢٠×٩ = ٥٩.٠٠٠ وحدة عملة سنويا (تدفع مقدما في ١ يناير من كل سنة).

عقد الإيجار ٤

أبرمت المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب) في ٢٠×١ اتفاق لبيع المبنى الذي يعمل فيه موظفو مبيعات المنشأة إلى بنك وإعادة استئجاره مرة أخرى لمدة من سنتين. وفي ذلك الوقت كانت الحقائق الرئيسية التي تتعلق بالمبنى وعقد الإيجار كما يلي:

- سعر البيع = ٥٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
- القيمة المسجلة = ٤٥.٠٠٠ وحدة عملة.

- القيمة العادلة = ٥٠.٠٠٠ وحدة عملة.
- العمر الاقتصادي المتبقي = ٥ سنوات.
- دفعات الإيجار = ١٢.٧٠٠٠ سنوياً (تدفع ضمن دفعات متأخرة في ١ تموز كل سنة).

أعد القيود المحاسبية لتسجيل عقود الإيجار في السجلات المحاسبية الخاصة بالشركة وذلك للسنة المنتهية بتاريخ ٣١ ديسمبر ٢٠١٠.

إجابة على دراسة الحالة ٢

عقد الإيجار ١

١ يناير ٢٠×١

منه	الممتلكات	٥٠٠.٠٠٠ وحدة	عملية
له	الممتلكات والمصانع والمعدات- المبنى	١٥٠.٠٠٠ وحدة	عملية
له	الربح المؤجل	٣٥٠.٠٠٠ وحدة	عملية
للاعترااف ببيع مبنى المصنع			
منه	الممتلكات والمصانع والمعدات- المبنى	٥٠٠.٠٠٠ وحدة	عملية
المستأجر	له	التزام عقد الإيجار التمويلي	٤.٤١٤ وحدة عملية
للاعترااف بعقد الإيجار التمويلي.			

٣١ ديسمبر ٢٠×١

منه	الربح أو الخسارة- تكلفة التمويل	٤٠.٠٠٠ وحدة عملية	
منه	التزام عقد الإيجار التمويلي	٤.٤١٤ وحدة عملية	
له	النقد	٤.٤١٤ وحدة عملية	
لتوزيع تكلفة الحد الأدنى لعقد الإيجار بين الرسوم التمويلية للسنة المنتهية من ٣١ ديسمبر ٢٠×١ وتخفيض الالتزامات المستحقة في ٣١ ديسمبر ٢٠×١.			
منه	الربح أو الخسارة- مصروف الاستهلاك	١٦.٦٦٧ وحدة عملية	
(ما لم يتم الاعتراف به على أنه جزء من تكلفة الأصل)			
له	الممتلكات والمصانع والمعدات- المبنى المستأجر		
للاعترااف باستهلاك مبنى المصنع المستأجر للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١.			
منه	ارجاع الربح المطفأ	١١.٦٦٧ وحدة عملية	
للاعترااف باطفاء الربح المؤجل للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١.			

عقد الإيجار ٢

١ يناير ٢٠×١

منه	الممتلكات والمصانع والمعدات- الآلة	١٠٠.٠٠٠ وحدة عملية	
المستأجرة	له	التزام عقد الإيجار التمويلي	١٠٠.٠٠٠ وحدة عملية
للاعترااف بعقد الإيجار التمويلي.			
منه	التزام عقد الإيجار التمويلي	٢٣.١٩٠ وحدة	

عمله	٢٣.١٩٠	له النقد
وحدة	عمله	

للاعتراق بالحد الأدنى لدفعه الإيجار.

٣١ ديسمبر ٢٠×١	منه	الربح أو الخسارة - تكلفه التمويل	٦.١٤٥	وحدة
			عمله	
		له التزام عقد الإيجار التمويلي	٦.١٤٥	وحدة عمله
		للاعتراق بالرسوم التمويلية للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١.		
	منه	الربح أو الخسارة - مصروف الاستهلاك	١٠.٠٠٠	وحدة
		(ما لم يتم الاعتراف به على أنه جزء من تكلفه الأصل)	عمله	
	له	الممتلكات والمصانع والمعدات - المبنى	١٠.٠٠٠	وحدة
			عمله	
		للاعتراق بأستهلاك الآلة المستأجرة للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١.		

عقد الإيجار ٣

٣١ ديسمبر ٢٠×١	منه	الربح أو الخسارة - مصروف عقد الإيجار التشغيلي	٢٦.٢٢٢	وحدة
			عمله	
		(و)		
	له	الالتزام - عقد الإيجار التشغيلي المتكبد	٢٦.٢٢٢	وحدة عمله
		للاعتراق باستحقاق مصروف عقد الإيجار التشغيلي لاستخدام المبنى الإداري المستأجر.		

عقد الإيجار ٤

٣١ ديسمبر ٢٠×١	منه	النقد	٥٠.٠٠٠	وحدة
			عمله	
	له	الممتلكات والمصانع والمعدات - المبنى	٤٥.٠٠٠	وحدة عمله
	له	الربح أو الخسارة - ربح من التصرف بالمبنى	٥.٠٠٠	وحدة عمله
		للاعتراق ببيع المبنى.		

٣١ ديسمبر ٢٠×١	منه	الربح أو الخسارة - مصروف عقد الإيجار التشغيلي	٦.٣٥٠	وحدة
			عمله (ز)	
	له	النقد		

للاعترااف باستحقاق مصروف عقد الإيجار التشغيلي لاستخدام المني المستأجر .

لا تشكل العمليات الحسابية والملاحظات التوضيحية أدناه جزءا من الإجابة على دراسة الحالة هذه:

- (أ) ٥٠٠.٠٠٠ وحدة عملة $\times 8\% = ٤٠.٠٠٠$ وحدة عملة.
- (ب) ٥٠٠.٠٠٠ وحدة عملة $\div ٣٠$ سنة = ١٦.٦٦٧ وحدة عملة.
- (ج) ٣٥٠.٠٠٠ وحدة عملة كريح مؤجل $\div ٣٠$ سنة = ١١.٦٦٧ وحدة عملة.
- (د) ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة عند الاعتراف الأولي مطروحا منها ٢٣.١٩٠ وحدة عملة مدفوعة في ١ يناير ٢٠١٠ $\times 8\% = ٦.١٤٥$ وحدة عملة.
- (هـ) ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة $\div ١٠$ سنوات = ١٠.٠٠٠ وحدة عملة. يكون العمر الإنتاجي لآلة عشرة سنوات لأنه يكون من المؤكد بشكل معقول أن المستأجر سيجدد عقد الإيجار في نهاية فترة الإيجار الأولية.
- (و) ٥٩.٠٠٠ وحدة عملة $\times ٤$ سنوات = ٢٣٦.٠٠٠ وحدة عملة $\div$ فترة عقد الإيجار والتي تكون من ٩ سنوات = ٢٦.٢٢٢ وحدة عملة كمصروف عقد إيجار تشغيلي سنوي.
- (ز) ١٢.٧٠٠ وحدة عملة $\times ٦ \div ١٢$ شهرا = ٦.٣٥٠ وحدة عملة.