

## معيار المحاسبة عن عقود الإيجار

لجنة معايير المحاسبة

صفر ١٤٢٢هـ

مايو ٢٠٠١م



**تقديم :**

تُعدُّ المحاسبة من الأدوات المهمة التي تساعد على ضبط أعمال المنشآت بأنواعها المختلفة وتساعد القائمين عليها على اتخاذ القرارات الصائبة التي تكفل استمرار تلك المنشآت ومساهمتها في تقوية وتدعيم الاقتصاد الوطني ، ولذا قامت وزارة التجارة بدراسة مستفيضة بغرض تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة انتهت بصدر المرسوم الملكي الكريم رقم م/١٢ وتاريخ ١٣/٥/١٤١٢هـ الذي تمت بموجبه الموافقة على نظام المحاسبين القانونيين والذي ينص في مادته التاسعة عشرة على إنشاء الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ؛ وهي هيئة تعمل تحت إشراف وزارة التجارة للنهوض بمهنة المحاسبة والمراجعة وكل ما من شأنه تطوير هذه المهنة والارتقاء بمستواها. وقد نصت الفقرة (١) من المادة (١٩) من نظام المحاسبين القانونيين على أن من أغراض الهيئة مراجعة وتطوير واعتماد معايير المحاسبة.

وفي ضوء ذلك قرر مجلس إدارة الهيئة تشكيل لجنة (لجنة معايير المحاسبة) تتولى إعداد وتطوير معايير المحاسبة التي يتعين على المنشآت على اختلاف أشكالها النظامية أو نشاطها الذي تباشره الالتزام بها عند إعداد القوائم المالية لتلك المنشآت ، وأن يلتزم عند إعداد المعايير بلائحة إعداد معايير المحاسبة وتعديلها التي تم اعتمادها من قبل مجلس إدارة الهيئة برقم ١/٢/٣ وتاريخ ١٥/٥/١٤١٥هـ الموافق ٣٠/١٠/١٩٩٣م.

ونظرا لأهمية موضوع عقود الإيجار رأت اللجنة إعداد معيار تفصيلي بهذا الموضوع وكلفت الأستاذ الدكتور / إسماعيل إبراهيم جمعة (المستشار) بإعداد مشروع المعيار ، وقامت اللجنة بمناقشة مشروع المعيار والدراسة المرفقة بمشروع المعيار خلال عدة اجتماعات. وقام المستشار بإعادة صياغة مشروع المعيار والدراسة في ضوء الملاحظات المقدمة. وبعد اعتمادها من اللجنة تم إرسالها لذوي الاهتمام والاختصاص وطلب منهم تزويد الهيئة بما لديهم من ملاحظات ، كما تمت مناقشة مشروع المعيار في لقاء مفتوح حضره عدد من ذوي الاهتمام والاختصاص بمهنة المحاسبة والمراجعة من مهنيين ومسؤولين حكوميين وأكاديميين ورجال أعمال ، وقامت اللجنة بدراسة ما ورد من ملاحظات وتعديل مشروع المعيار بالملاحظات التي أخذ بها ؛ ويعرضه على مجلس إدارة الهيئة صدر عن المجلس قرار برقم ١/٢/١١ وتاريخ ٢٢/٢/١٤٢٢هـ الموافق ١٦/٥/٢٠٠١م قضى باعتماد المعيار.

والله الموفق ،،،

**الأمين العام**  
**يوسف محمد المبارك**

تركت هذه الصفحة فارغة

## فهرس

## معيار المحاسبة عن عقود الإيجار

<u>الصفحة</u>	<u>الموضوع</u>
	<b>المعيار :</b>
٢٠١١	١ - نطاق المعيار
٢٠١١	٢ - هدف المعيار
٢٠١١	٣ - نص المعيار
٢٠١٨	٤ - العرض
٢٠١٩	٥ - الإفصاح
٢٠٢١	٦ - التعاريف
٢٠٢٥	٧ - سريان مفعول المعيار
	<b>الدراسة المرفقة بالمعيار :</b>
٢٠٣١	١ مقدمة
٢٠٣٢	٢ طبيعة عقود الإيجار
٢٠٣٣	٣ الاعتبارات النظرية للمحاسبة عن عقود الإيجار
٢٠٣٥	٤ الممارسات المحاسبية للمحاسبة عن الإيجار
٢٠٣٥	١/٤ المحاسبة عن الإيجار في الولايات المتحدة الأمريكية
٢٠٣٩	٢/٤ المحاسبة عن الإيجار في المملكة المتحدة
٢٠٤١	٣/٤ المحاسبة عن الإيجار في المعايير الدولية
٢٠٤٣	٤/٤ الممارسة العملية للمحاسبة عن الإيجار في المملكة العربية السعودية
٢٠٤٤	٥ المحاسبة عن الإيجار وفقا للمعيار المقترح
٢٠٤٤	١/٥ أسس تصنيف عقود الإيجار
٢٠٤٥	٢/٥ المحاسبة عن عقود الإيجار لدى المستأجر
٢٠٤٨	٣/٥ المحاسبة عن عقود الإيجار لدى المؤجر

<u>الصفحة</u>	<u>الموضوع</u>
٢٠٤٩	٤/٥ المحاسبة عن عقود الإيجار العقاري
٢٠٥٠	٥/٥ عقود البيع ثم الاستئجار
٢٠٥١	٦/٥ التكلفة المباشرة لعقود الإيجار
٢٠٥١	٦ أمثلة تطبيقية
٢٠٥١	١/٦ عقود الإيجار التمويلي في دفاتر المستأجر
٢٠٥٦	٢/٦ عقود الإيجار بدفاتر المؤجر
٢٠٥٩	٣/٦ أثر وجود قيمة مبقاة للأصل المؤجر في نهاية فترة الإيجار
٢٠٦٤	٤/٦ أثر وجود وعد بالبيع في نهاية فترة الإيجار
٢٠٦٤	٥/٦ عقود البيع ثم الاستئجار
٢٠٦٧	٧ المقارنة بين المعيار المقترح والمعياري الأمريكي والبريطاني والدولي
٢٠٩٧	٨ المراجع

# المعيار

تركت هذه الصفحة فارغة



فهرس  
معيـار المحاسبة عن عقود الإيجار

<u>الصفحة</u>	<u>الموضوع</u>
٢٠١١	١- نطاق المعيار
٢٠١١	٢- هدف المعيار
٢٠١١	٣- نص المعيار
٢٠١٨	٤- العرض
٢٠١٩	٥- الإفصاح
٢٠٢١	٦- التعاريف
٢٠٢٥	٧- سريان مفعول المعيار

تركت هذه الصفحة فارغة

## معيار المحاسبة عن عقود الإيجار

## ١ - نطاق المعيار :

١/١ يحدد هذا المعيار متطلبات القياس والعرض والإفصاح لعقود الإيجار في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح بغض النظر عن حجمها وشكلها النظامي. (الفقرة ١٠١)

٢/١ لا ينطبق هذا المعيار على عقود الإيجار التي تتعلق بحقوق البحث والتنقيب عن الموارد الطبيعية مثل البترول والغاز الطبيعي والمعادن. كما لا ينطبق هذا المعيار على عقود الترخيص باستخدام حقوق الاختراع، وحقوق النسخ، والأعمال الأدبية والفنية، وما شابه ذلك. (الفقرة ١٠٢)

٣/١ تقرأ فقرات هذا المعيار في سياق ما ورد من شرح لهذه الفقرات ، وفي إطار أهداف ومفاهيم المحاسبة المالية ومعيار العرض والإفصاح العام.

(الفقرة ١٠٣)

٤/١ يطبق هذا المعيار على البنود ذات الأهمية النسبية. (الفقرة ١٠٤)

## ٢ - هدف المعيار :

يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات القياس لعقود الإيجار وعرضها والإفصاح عنها ، وذلك لكل من المنشأة المستأجرة (المستأجر) والمنشأة المؤجرة (المؤجر) ، بحيث تظهر القوائم المالية - بعدل - المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها.

(الفقرة ١٠٥)

## ٣ - نص المعيار :

## ١/٣ القياس والإثبات :

١/١/٣ أسس تصنيف عقود الإيجار :

أولاً: لدى المستأجر:

١/١/٣/١ يصنف عقد الإيجار لدى المستأجر إلى عقد إيجار تشغيلي أو عقد إيجار رأسمالي. (الفقرة ١٠٦)

٢/١/٣/١ يجب تصنيف الإيجار كإيجار رأسمالي إذا ترتب على عقد الإيجار تحويل جوهري لمنافع ومخاطر الملكية

المتعلقة بالأصل موضوع العقد إلى المستأجر. ويعتبر الإيجار رأسمالياً في أي من الحالات التالية:

أ) إذا كان الإيجار ينتهي بتمليك الأصل للمستأجر مقابل ثمن يتمثل في المبالغ التي دفعت فعلاً كدفوعات إيجار للأصل المؤجر خلال فترة الإيجار.

ب) إذا تضمن العقد وعداً من المؤجر ببيع الأصل محل العقد للمستأجر في نهاية فترة الإيجار بسعر مجزئ للمستأجر يحدد في العقد.

ج) إذا كانت فترة الإيجار تغطي ٧٥% أو أكثر من العمر الاقتصادي المتبقي للأصل المستأجر بشرط ألا يبدأ العقد خلال الربع الأخير من العمر الافتراضي للأصل.

د) إذا كانت القيمة الحالية للحد الأدنى لدفوعات الإيجار في تاريخ نشأة الإيجار تساوي ٩٠% أو أكثر من القيمة العادلة للأصل المستأجر في ذلك التاريخ.

#### (الفقرة ١٠٧)

٣/١/١/٣ يجب تصنيف عقد الإيجار كإيجار تشغيلي إذا لم تتوافر أي من الحالات الواردة في الفقرة (١٠٧) في تاريخ نشأة الإيجار. (الفقرة ١٠٨)

٤/١/١/٣ إذا اتفق المستأجر والمؤجر في أي وقت على تغيير شروط عقد الإيجار - وذلك بخلاف الاتفاق على تجديد العقد أو تمديد فترة الإيجار - بطريقة تؤدي إلى تغيير في تصنيف العقد المعدل؛ يعتبر عقداً جديداً ويتم تصنيفه وفقاً لما ورد في الفقرتين (١٠٧) و (١٠٨).

#### (الفقرة ١٠٩)

#### ثانياً: لدى المؤجر:

٥/١/١/٣ يصنف عقد الإيجار لدى المؤجر إلى عقد إيجار تشغيلي أو عقد إيجار تمويلي. (الفقرة ١١٠)

٦/١/١/٣ يجب تصنيف عقد الإيجار كإيجار تمويلي إذا توافرت فيه أي من الحالات الواردة في الفقرة (١٠٧). ويصنف العقد كإيجار تشغيلي في غير ذلك من الحالات.

### (الفقرة ١١١)

#### ٢/١/٣ القياس والإثبات لدى المستأجر:

١/٢/١/٣ يجب إثبات دفعات الإيجار في عقد الإيجار التشغيلي عند استحقاقها كمصروف يحمل على دخل الفترة المالية التي يستحق عنها الإيجار.

### (الفقرة ١١٢)

٢/٢/١/٣ إذا تم تصنيف عقد الإيجار كإيجار رأسمالي ، يجب إثبات الإيجار الرأسمالي في سجلات المستأجر كأصل مستأجر والتزام ، في نفس الوقت ، بالقيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار أو القيمة السوقية العادلة للأصل في تاريخ نشأة الإيجار أيهما أقل. ويجب أن يستخدم المستأجر معدل العائد المحتسب عن طريق المؤجر كمعدل للخصم عند حساب القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار إذا كان على علم به ، أو كان يمكن تقديره. وفيما عدا ذلك ؛ فإنه يجب استخدام معدل تكلفة التمويل الإضافي للمستأجر من الغير كمعدل للخصم.

### (الفقرة ١١٣)

٣/٢/١/٣ نظرا لأن الأصل المستأجر الذي يتم إثباته هو أصل طويل الأجل بطبيعته، فإنه يجب استنفاد قيمته (فيما عدا الأراضي).

وتتحدد فترة الاستنفاد بمقدار العمر الاقتصادي المتبقي للأصل المستأجر إذا توافرت في العقد إحدى الحالتين ، الأولى أو الثانية ، الواردتين في الفقرة (١٠٧). ما عدا ذلك تتحدد فترة الاستنفاد على أساس فترة الإيجار.

وتستخدم في استنفاد الأصل المستأجر نفس السياسة

المحاسبية التي يتبعها المستأجر في استهلاك الأصول المماثلة. ويجب فصل الأصول المستأجرة ومجمعات استنفادها عن الأصول المملوكة ومجمعات استهلاكها في سجلات المستأجر. (الفقرة ١١٤)

٤/٢/١/٣ يجب استخدام طريقة معدل العائد السائد لتجزئة كل دفعة من دفعات الإيجار عند الإثبات إلى جزأين: المصروف التمويلي الذي يجب تحميله على دخل الفترة الحالية، والنقص في قيمة الالتزام عن عقد الإيجار الرأسمالي. ويجب أن يستخدم المستأجر في ذلك نفس معدل الخصم الذي استخدم في حساب القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار. (الفقرة ١١٥)

٥/٢/١/٣ يجب استبعاد الأصل المستأجر والالتزام المتعلق به من سجلات المنشأة عند انتهاء عقد الإيجار الرأسمالي ومعالجة الفرق باعتباره مكسباً أو خسارة حسب الأحوال. (الفقرة ١١٦)

٣/١/٣ القياس والإثبات لدى المؤجر :

١/٣/١/٣ إذا تم تصنيف عقد الإيجار كإيجار تشغيلي ، فيجب قياسه وإثباته كما يلي:

- ١) يتم إثبات دفعات الإيجار عند استحقاقها كإيراد ويظهر في قائمة الدخل عن السنة المالية التي استحق عنها.
- ٢) يظل الأصل في سجلات المؤجر ، ويجب استهلاكه. كما يجب تحميل الفترة المالية بمصروف الاستهلاك وأي مصروفات أخرى تتعلق بالأصل مثل الصيانة والتأمين وغيرها.
- ٣) التمييز في سجلات المؤجر بين الأصول التي تستخدمها المنشأة وتلك التي تقوم بتأجيرها للغير. كما يجب تخصيص حساب لمجمع الاستهلاك لكل من هذين النوعين من الأصول.

(٤) التمييز في سجلات المؤجر بين الإيرادات والمصروفات المتعلقة بالأصول المؤجرة وتلك المتعلقة بغيرها من الأصول.

### (الفقرة ١١٧)

٢/٣/١/٣ إذا تم تصنيف عقد الإيجار كإيجار تمويلي ، فيجب قياسه وإثباته كما يلي :

(١) إقفال حساب الأصل المؤجر وإثبات قيمة الاستثمار الإجمالي في الإيجار في حساب مستقل باسم "مديني عقود الإيجار". وتقاس قيمة الاستثمار الإجمالي بمقدار الحد الأدنى لدفعات الإيجار مضافا إليه القيمة المبقة غير المضمونة والتي تتحقق للمؤجر في نهاية فترة الإيجار.

(٢) إثبات العائد غير المكتسب على عقد الإيجار الرأسمالي ، وذلك بالفرق بين قيمة الاستثمار الإجمالي والقيمة العادلة للأصل المؤجر في تاريخ نشأة الإيجار. ويجب استنفاد العائد غير المكتسب خلال فترة الإيجار باستخدام طريقة معدل العائد السائد ، وإثبات العائد الخاص بالفترة المالية عند اكتسابه.

وإذا اختلفت القيمة العادلة للأصل المؤجر عن قيمته الدفترية فعلى المؤجر إثبات الفرق بين القيمتين كأرباح أو خسائر في الفترة المالية التي نشأ فيها العقد.

(٣) يجب عدم احتساب أي استهلاكات للأصل المؤجر في سجلات المؤجر خلال فترة الإيجار.

### (الفقرة ١١٨)

٤/١/٣ عقود الإيجار العقاري :

١/٤/١/٣ يجب على المستأجر لأراض فقط تصنيف العقد كإيجار

رأسمالي إذا تضمن العقد أيا من الحالتين ، الأولى أو الثانية ، الواردتين في الفقرة (١٠٧). ويصنف العقد كإيجار تشغيلي إذا لم تتوافر فيه أي من هاتين الحالتين. ويتم القياس والإثبات لعقد إيجار الأراضي في سجلات المستأجر وفقا لما ورد في الفقرات (١١٢ ، ١١٣ ، ١١٥).

#### (الفقرة ١١٩)

٢/٤/١/٣ يجب على المؤجر لأراض فقط تصنيف عقد الإيجار كإيجار تمويلي إذا تضمن العقد أيا من الحالتين الأولى أو الثانية الواردتين في الفقرة (١٠٧). ويصنف العقد كإيجار تشغيلي إذا لم تتوافر فيه أي من هاتين الحالتين. ويجب استخدام نفس الأسس الواردة في الفقرتين (١١٧-١١٨) لقياس وإثبات عقد إيجار الأراضي في سجلات المؤجر. (الفقرة ١٢٠)

٣/٤/١/٣ يجب على المستأجر لأراض ومبان معا في عقد واحد قياس وإثبات كل منهما بصفة مستقلة. ويجب تخصيص القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار بين الأراضي والمباني بنسبة القيمة العادلة لكل منهما في تاريخ نشأة الإيجار. ويجب على المستأجر استخدام نفس الأسس الواردة في الفقرة (١١٩) لقياس وإثبات الشق المتعلق بالأراضي من العقد ، واستخدام الأسس الواردة في الفقرات (١٠٧-١٠٩) و (١١٢-١١٦) لقياس وإثبات إيجار المباني.

#### (الفقرة ١٢١)

٤/٤/١/٣ يجب على المؤجر لأراض ومبان معا في عقد واحد قياس وإثبات كل منهما بصفة مستقلة. ويجب تخصيص القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار بين الأراضي والمباني بنسبة القيمة العادلة لكل منهما في تاريخ نشأة الإيجار. ويجب على المؤجر استخدام نفس الأسس الواردة في الفقرة (١٢٠) لقياس وإثبات الشق المتعلق بالأراضي من العقد ، واستخدام الأسس الواردة في الفقرات (١١٠ ، ١١١ ، ١١٧ ، ١١٨) لقياس وإثبات إيجار المباني. (الفقرة ١٢٢)



## ٥/١/٣ عقود بيع الأصول ثم استئجارها :

١/٥/١/٣ إذا كان سعر بيع الأصل الذي تم بيعه ثم استئجاره أقل من قيمته الدفترية ، فإنه يجب على البائع/المستأجر؛ إثبات الخسارة الناتجة في تاريخ البيع. أما في حالة زيادة سعر بيع الأصل عن قيمته الدفترية ؛ فإنه يجب تأجيل إثبات المكاسب على أن يتم إثباتها على النحو التالي:

أ) إذا تم تصنيف عقد الإيجار كإيجار رأسمالي؛ فإنه يجب إثبات هذه المكاسب بما يتناسب مع استنفاد الأصل المستأجر ، فيما عدا الأراضي حيث تستنفد المكاسب المتعلقة بها خلال فترة الإيجار باستخدام طريقة القسط الثابت.

ب) إذا تم تصنيف عقد الإيجار كإيجار تشغيلي؛ فإن هذه المكاسب المؤجلة يتم إثباتها مستقبلاً بما يتناسب مع مصروف الإيجار خلال الفترة المالية بالنسبة لإجمالي دفعات الإيجار خلال فترة العقد.

## (الفقرة ١٢٣)

٢/٥/١/٣ يجب على من يشتري أصولاً ثم يقوم بتأجيرها للبائع (المشتري/المؤجر) ؛ إثبات شرائه للأصل بالقيمة العادلة المتفق عليها. ويتم قياس وإثبات الإيجار في ضوء ما ورد في الفقرتين (١١٧ ، ١١٨).

## (الفقرة ١٢٤)

## ٦/١/٣ التكلفة المباشرة لعقود الإيجار:

١/٦/١/٣ تقاس التكلفة المباشرة لعقد الإيجار بمقدار ما ينفقه المؤجر لأغراض التعاقد مثل تكلفة تجهيز الأصل للتأجير، وإعداد عقد الإيجار ، وتكلفة إعداد المستندات ونفقات التسجيل ، وأتعاب المحامين والمحاسبين والخبراء اللازمة لإبرام العقد ونحو ذلك.

## (الفقرة ١٢٥)

٢/٦/١/٣ إذا تم تصنيف عقد الإيجار كإيجار تشغيلي؛ يجب اعتبار التكلفة المباشرة لعقد الإيجار نفقات إيرادية مؤجلة وتوزع على الفترات المالية التي تتأثر بالعقد، وذلك بنسبة إيراد الإيجار الذي يتم إثباته خلال كل فترة مالية إلى إجمالي هذه الإيرادات

خلال فترة الإيجار. (الفقرة ١٢٦)

٣/٦/١/٣ إذا تم تصنيف عقد الإيجار كإيجار تمويلي ؛ يجب إضافة التكلفة المباشرة لعقد الإيجار إلى صافي الاستثمار وذلك بتحميلها على حساب "العائد غير المكتسب على عقود الإيجار الرأسمالي". ويترتب على ذلك توزيع تلك التكلفة على الفترات المالية بما يؤدي إلى تخفيض قيمة العائد الذي يتم إثباته في كل فترة مالية. (الفقرة ١٢٧)

#### ٤ - العرض :

##### القوائم المالية للمستأجر :

١/٤ يجب أن تظهر الأصول المستأجرة مطروحا منها مجمعات الاستنفاد الخاصة بها في قائمة المركز المالي بصفة مستقلة عن غيرها من الأصول المملوكة وما يتعلق بها من مجمعات استهلاك ، وذلك ضمن الأصول غير المتداولة.

(الفقرة ١٢٨)

٢/٤ يجب أن تظهر أي التزامات عن عقد الإيجار الرأسمالي بالقيمة الحالية لدفعات الإيجار المستقبلية. وتظهر هذه الالتزامات ضمن الخصوم غير المتداولة ، وذلك فيما عدا الجزء من الالتزامات الذي يتوقع سداه خلال الفترة التالية فهو يظهر ضمن الخصوم المتداولة.

(الفقرة ١٢٩)

٣/٤ يجب أن يظهر كل من مصروف استنفاد الأصول المستأجرة ، والمصروفات التمويلية المترتبة على عقود الإيجار الرأسمالي، في قائمة الدخل بصفة مستقلة عن المصروفات الأخرى المماثلة.

(الفقرة ١٣٠)

##### القوائم المالية للمؤجر :

٤/٤ يجب أن تظهر قائمة المركز المالي قيمة مديني عقود الإيجار في قائمة المركز المالي مطروحا منها العائد غير المكتسب عن عقود الإيجار. ويجب التمييز بين قيمة مديني عقود الإيجار التي سوف يتم الوفاء بها في الفترة المالية التالية حيث تظهر ضمن الأصول المتداولة ، وتلك التي يتم الوفاء بها في فترات لاحقة والتي تظهر ضمن الأصول غير المتداولة. (الفقرة ١٣١)

٥/٤ يجب التمييز في قائمة الدخل بين الإيرادات والمصروفات المتعلقة بالأصول المؤجرة وتلك المتعلقة بغيرها من الأصول، وذلك لبيان أثر عمليات التأجير على صافي دخل المنشأة.  
(الفقرة ١٣٢)

## ٥ - الإفصاح :

### القوائم المالية للمستأجر :

١/٥ يجب الإفصاح عن السياسة المحاسبية المتبعة لمعالجة عقود الإيجار.  
(الفقرة ١٣٣)

٢/٥ بالنسبة لعقد الإيجار الرأسمالي ؛ يجب الإفصاح عما يلي :

- أ - إجمالي قيمة الأصول في تاريخ كل قائمة للمركز المالي تتأثر بالعقد.
- ب- الحد الأدنى لدفعات الإيجار المستقبلية كما هي في تاريخ آخر قائمة للمركز المالي، وذلك بصفة إجمالية ولكل سنة من السنوات الخمس التالية. مع خصم تكاليف تنفيذ العقد والإفصاح من معدل العائد المستخدم لاحتساب القيمة الحالية.
- ج- إجمالي الحد الأدنى للمتحصلات من عقود الإيجار من الباطن.
- د - إجمالي الإيرادات الشرطية.

(الفقرة ١٣٤)

٣/٥ بالنسبة لعقد الإيجار التشغيلي ؛ يجب الإفصاح عما يلي :

- أ ( الحد الأدنى لدفعات الإيجار كما هي في تاريخ آخر قائمة للمركز المالي.
- ب ( الحد الأدنى لمتحصلات الإيجار من عمليات التأجير من الباطن كما هي في تاريخ آخر قائمة للمركز المالي.
- ج) مصروف الإيجار لكل فترة والحد الأدنى لدفعات الإيجار بصفة مستقلة عن الإيجارات من الباطن والإيجارات الشرطية.
- د ( العقد المصنف كعقد إيجار تشغيلي والذي تقل فترة إيجاره بشكل غير ملحوظ عن ٧٥% من العمر الاقتصادي المتبقي من الأصل.
- هـ) العقد المصنف كعقد إيجار تشغيلي والذي تكون القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات إيجاره في تاريخ نشأة الإيجار أقل بشكل غير ملحوظ من ٩٠% من القيمة العادلة للأصل المستأجر في ذلك التاريخ.

(الفقرة ١٣٥)

- ٤/٥ بصفة عامة ؛ يجب الإفصاح عن وصف عام لجميع عقود الإيجار المشار إليها في الفقرتين (١٣٤ ، ١٣٥) على أن يتضمن الوصف مايلي:
- أ ) أساس احتساب دفعات الإيجار.
- ب) شروط تجديد العقد أو الوعد بالبيع أو أي شروط أخرى.
- ج ) أي قيود يفرضها المؤجر على المستأجر خلال فترة الإيجار تتعلق بتوزيعات الأرباح ، أو الحصول على تمويل ، أو الدخول في عقد إيجار آخر طويل الأجل.

## (الفقرة ١٣٦)

## القوائم المالية للمؤجر :

٥/٥ يجب الإفصاح عن السياسة المحاسبية لمعالجة عقود الإيجار.

## (الفقرة ١٣٧)

٦/٥ بالنسبة لعقد الإيجار التمويلي ؛ يجب الإفصاح عما يلي:

- أ ) عناصر صافي الاستثمار في تاريخ قائمة المركز المالي وهي:
- الحد الأدنى لدفعات الإيجار المستقبلية.
  - القيمة المبقة غير المضمونة.
  - العائد غير المكتسب.
- ب) الحد الأدنى لدفعات الإيجار المستقبلية لكل من السنوات الخمس التالية.
- ج) مبلغ العائد على عقد الإيجار والذي تضمنته قائمة الدخل لمقابلة النفقات المباشرة للتعاقد وذلك لكل فترة تظهر عنها قائمة الدخل.
- د ) إجمالي الإيجارات الشريطية التي تتضمنها قائمة الدخل.

## (الفقرة ١٣٨)

٧/٥ بالنسبة لعقد الإيجار التشغيلي ؛ يجب الإفصاح عما يلي:

- أ ) التكلفة والقيمة الدفترية للأصل المؤجر.
- ب) الحد الأدنى للدفعات المستقبلية للإيجار كما هو في تاريخ آخر قائمة للمركز المالي بصفة إجمالية ، ولكل سنة من السنوات الخمس التالية.

ج) إجمالي الإيجارات الشريطية التي تتضمنها قائمة الدخل.

(الفقرة ١٣٩)

٨/٥ يجب أن يتضمن الإفصاح وصفا عاما لعمليات التأجير المختلفة.

(الفقرة ١٤٠)

## ٦ - التعاريف :

### ١/٦ عقد الإيجار:

هو اتفاق تعاقدي بين طرفين (المؤجر والمستأجر) يُملِّك بمقتضاه المؤجر للمستأجر منافع استخدام أصل مملوك للمؤجر، وذلك خلال فترة معينة ، مقابل مبلغ نقدي يدفع دوريا يطلق عليه دفعة الإيجار.

(الفقرة ١٤١)

### ٢/٦ فترة الإيجار:

هي الفترة التي يغطيها عقد الإيجار. وتستغرق فترة الإيجار عادة جزءا من العمر الافتراضي للأصل المؤجر، وقد تمتد هذه الفترة لتغطي العمر الافتراضي للأصل بالكامل.

(الفقرة ١٤٢)

### ٣/٦ دفعات الإيجار:

هي قيمة الإيجار الدوري والذي يكون عادة ثابتا خلال فترة العقد، وقد يتزايد أو يتناقص بحسب طبيعة الأصل وما يتفق عليه طرفا العقد. ويمكن أن تتحدد قيمة الإيجار في العقد كنسبة من المبيعات التي يحققها المستأجر. وفي جميع الأحوال يتم تحديد قيمة دفعات الإيجار بما يضمن للمؤجر استرداد تكلفة الأصل المؤجر والحصول على معدل مناسب للعائد خلال عمره الافتراضي.

(الفقرة ١٤٣)

### ٤/٦ تكلفة تنفيذ العقد :

يقصد بتكلفة تنفيذ عقد الإيجار؛ تلك النفقات المتعلقة بصيانة الأصل والتأمين عليه خلال فترة الإيجار. وقد يتفق الطرفان على أن يتحملها أحدهما بمفرده ، كما قد يتفق الطرفان على أن يشتركا في تحملها.

(الفقرة ١٤٤)

## ٥/٦ القيمة العادلة للأصل المؤجر:

السعر الذي يمكن أن يباع به الأصل في عملية تبادل عادلة بين أطراف غير ذات علاقة.

(الفقرة ١٤٥)

## ٦/٦ الأصل المستأجر (في سجلات المستأجر):

هو حق بتملك منافع استخدام أصل مملوك للمؤجر بموجب عقد الإيجار. وتستند قيمة الأصل المستأجر خلال فترة الإيجار أو ما تبقى من عمره الافتراضي ، أيهما أقصر.

(الفقرة ١٤٦)

## ٧/٦ الوعد بالبيع بسعر مُجَز:

عندما يتضمن عقد الإيجار وعدا من المؤجر ببيع الأصل المستأجر بسعر مُجَز إذا رغب الأخير في ذلك عند نهاية فترة الإيجار. ويقصد بالسعر المجزي في هذه الحالة ذلك السعر الذي يقل بدرجة كبيرة عن القيمة السوقية المتوقعة للأصل في نهاية فترة الإيجار بحيث يكون مغريا للمستأجر لممارسة حقه الاختياري في طلب شراء الأصل.

(الفقرة ١٤٧)

## ٨/٦ العمر الافتراضي للأصل المؤجر:

هو الفترة التي يقدر أن يكون خلالها الأصل صالحاً للاستخدام من الناحية الاقتصادية في ظل الظروف العادية للتشغيل وتوفير الصيانة والإصلاح العاديين.

(الفقرة ١٤٨)

## ٩/٦ العمر الاقتصادي المتبقي للأصل المستأجر:

هو الفترة المتبقية من العمر الافتراضي للأصل من تاريخ نشأة عقد الإيجار.

(الفقرة ١٤٩)

## ١٠/٦ القيمة المبقة للأصل المؤجر:

هي القيمة العادلة المقدرة للأصل المؤجر في نهاية فترة الإيجار.

(الفقرة ١٥٠)

## ١١/٦ القيمة المبقة المضمونة:

هي القيمة العادلة التي يتأكد المؤجر من تحقيقها في نهاية فترة الإيجار بموجب

ضمان من المستأجر أو/و من طرف ثالث ليس له علاقة بالمؤجر أو المستأجر. وقد يغطي هذا الضمان القيمة العادلة المتوقعة للأصل في نهاية فترة الإيجار بالكامل أو جزئياً.

### (الفقرة ١٥١)

#### ١٢/٦ القيمة المبقاة غير المضمونة :

هي القيمة العادلة المقدرة للأصل المؤجر في نهاية فترة الإيجار وذلك بعد استبعاد أي جزء مضمون من هذه القيمة، سواءً أكان مضموناً عن طريق المستأجر أو عن طريق طرف ثالث لا علاقة له بالمؤجر.

### (الفقرة ١٥٢)

#### ١٣/٦ الحد الأدنى لدفعات الإيجار:

من وجهة نظر المستأجر ، يقصد بالحد الأدنى لدفعات الإيجار تلك المبالغ التي يلتزم المستأجر بدفعها - أو يتوقع أن يدفعها - والتي تتعلق بالأصل المستأجر، ويتضمن الحد الأدنى لدفعات الإيجار ما يلي :

- ١ ) دفعات الإيجار الدورية (على ألا تتضمن تكلفة تنفيذ العقد).
- ٢ ) القيمة المبقاة المضمونة التي يضمنها المستأجر.
- ٣ ) الغرامات المترتبة على عدم تجديد العقد: وهي المبلغ الذي يلتزم المستأجر بدفعه إذا كان العقد ينص على ضرورة تجديد فترة الإيجار أو تمديدها ولم يقر المستأجر بذلك.
- ٤ ) سعر الشراء في حالة وجود وعد بالبيع بسعر محدد في نهاية فترة الإيجار.

ومن وجهة نظر المؤجر ، فإن الحد الأدنى لدفعات الإيجار يشتمل بالإضافة إلى ما سبق ، على كل من دفعات الإيجار للفترات التي تلي فترة الإيجار ، والقيمة المبقاة المضمونة عن طريق طرف ثالث ليس له علاقة بالمؤجر أو المستأجر.

### (الفقرة ١٥٣)

#### ١٤/٦ معدل تكلفة التمويل الإضافي للمستأجر من الغير :

هو معدل تكلفة التمويل في تاريخ نشأة الإيجار؛ والذي كان سيتحمله المستأجر لو حصل على التمويل اللازم لشراء الأصل المستأجر بموجب

تمويل من الغير يتم سداهه بشروط سداد مماثلة لجدول الدفعات الذي يتضمنه عقد الإيجار. (الفقرة ١٥٤)

١٥/٦ معدل العائد الضمني للمؤجر :

هو معدل الخصم الذي لو استخدم لخصم الحد الأدنى لدفعات الإيجار والقيمة غير المضمونة للقيمة المبقة - من وجهة نظر المؤجر - يؤدي إلى أن تصبح القيمة الحالية مساوية للقيمة السوقية العادلة للأصل المؤجر. (الفقرة ١٥٥)

١٦/٦ الاستثمار الإجمالي :

هو مجموع الحد الأدنى لدفعات الإيجار خلال فترة العقد مضافا إليه القيمة المبقة غير المضمونة ، ويطلق عليه "مدينو عقود الإيجار".

(الفقرة ١٥٦)

١٧/٦ العائد غير المكتسب على عقود الإيجار :

هو الفرق بين الاستثمار الإجمالي والقيمة العادلة للأصل المؤجر في تاريخ نشأة العقد. (الفقرة ١٥٧)

١٨/٦ صافي الاستثمار :

هو الفرق بين الاستثمار الإجمالي والعائد غير المكتسب على عقود الإيجار.

(الفقرة ١٥٨)

١٩/٦ البيع ثم الاستئجار :

هي تلك العمليات التي يقوم فيها مالك الأصل ببيع الأصل لطرف آخر وفي نفس الوقت يقوم باستئجار نفس الأصل من المالك الجديد. (الفقرة ١٥٩)

٢٠/٦ الإيجارات الشرطية :

هي عقود الإيجار التي تتوقف فيها قيمة مبلغ الإيجار على عوامل أخرى بخلاف انقضاء الزمن. (الفقرة ١٦٠)

٢١/٦ استنفاد الأصل المستأجر :

النقص في قيمة التكلفة المرسللة للأصل المستأجر خلال فترة عقد الإيجار أو العمر الاقتصادي للأصل تبعا للشروط التي تم على أساسها تصنيف العقد



كإيجار رأسمالي في سجلات المستأجر وفقاً لما هو مبين في الفقرة (١١٤). ويتفق مفهوم الاستنفاد مع مفهوم الاستهلاك في أن كلا منهما يعبر عن النقص في تكلفة أصل طويل الأجل إلا أنهما يختلفان في أن الاستنفاد يرتبط بالتكلفة المرسمة لعقد الإيجار بينما يرتبط الاستهلاك بالأصول الثابتة المملوكة للمنشأة.

### (الفقرة ١٦١)

### ٧ — سريان مفعول المعيار :

يجب أن تعد وفق هذا المعيار؛ القوائم المالية التي تعد عن فترة مالية تبدأ بعد صدور المعيار.

### (الفقرة ١٦٢)

تم اعتماد مشروع المعيار النهائي من قبل لجنة معايير المحاسبة :

- |   |  |
|---|--|
| أ.د. عبدالرحمن إبراهيم الحميد (جامعة الملك سعود)  | د. عبد الستار أبو غده (دلة البركة)*      |
| د. عبدالله قاسم يمانى (جامعة الملك عبد العزيز)*   | أ. عطا حمد البيسوك (محاسب قانوني)        |
| د. عبدالله حسن العبد القادر (جامعة الملك فهد للبترول والمعادن)*                         | أ. بكر عبد الله أبو الخير (محاسب قانوني) |
| د. محمد صالح الطاسان (جامعة الملك سعود)   | أ. عبدالعزيز صالح الفريح (محاسب قانوني)* |
| أ. إبراهيم حمد الضويحي (مصلحة الزكاة والدخل)  | أ. عادل عبد العزيز بودي (محاسب قانوني)   |
| د. عبدالله عبدالعزيز العبدالقادر (الشركة السعودية للصناعات الدوائية والمستلزمات الطبية) |  |

وتم اعتماد المعيار من قبل مجلس إدارة الهيئة بموجب القرار رقم ١/٢/١١ وتاريخ ١٤٢٢/٢/٢٢ هـ الموافق ٢٠٠١/٥/١٦ م. ويتكون مجلس الإدارة من معالي وزير التجارة الأستاذ أسامة بن جعفر فقيه رئيساً ، وعضوية كل من :

- |   |   |
|---|---|
| عبد الله بن عبدالرحمن الحمودي (وكيل وزارة التجارة)      | بكر عبد الله ابو الخيـر (محاسب قانوني)      |
| د. عبدالعزيز عبدالرحمن النصرالله (وكيل وزارة المالية)*  | عبد الله عبدالعزيز الحملي (محاسب قانوني)    |
| إبراهيم بن علي البغدادي (ديوان المراقبة العامة)         | محمد إبراهيم عبدالله الطعيمي (محاسب قانوني) |
| د. عبدالرحمن إبراهيم الحميد (جامعة الملك سعود)          | عبد الله عبد العزيز السويلم (محاسب قانوني)  |
| د. عبد الله قاسم يمانى (جامعة الملك عبد العزيز)         | د. عبد الله عبد الرحمن باعشن (محاسب قانوني) |
| د. خليل عبد الفتاح كردي (مجلس الغرف التجارية والصناعية) | أحمد زامل السليـم (محاسب قانوني)            |

\* اعتذر عن حضور الاجتماع