

المعيار الدولي للتقرير المالي ١٦ "عقود الإيجار"

اعتمدت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين المعيار الدولي للتقرير المالي ١٦ "عقود الإيجار" الصادر عن مجلس المعايير الدولية للمحاسبة، مع الأخذ في الاعتبار التعديلات المشار إليها أدناه، والتي تعد عند إقرارها جزءاً لا يتجزأ من متطلبات المعيار الواجبة التطبيق في المملكة العربية السعودية.

التعديلات المدخلة على الفقرات

١٦٠ (إضافة فقرة)

١٦٠ أ لتحقيق متطلب الفقرة ٥٩ (أ) التي تتطلب الإفصاح عن طبيعة أنشطة عقود الإيجار الخاصة بالمستأجر، يجب بحد أدنى الإفصاح عن المتطلبات التعاقدية لكل طرف في عقد الإيجار المتعلقة بملكية الأصل وصيانته الأساسية وضمانه والتأمين عليه وترتيبات نقل الملكية للمستأجر (إن وجدت).

سبب الإضافة:

أضيفت فقرة جديدة برقم (١٦٠) وذلك لاشتراط الإفصاح عن المتطلبات التعاقدية لكل طرف في عقد الإيجار المتعلقة بملكية الأصل المستأجر وصيانته الأساسية وضمانه والتأمين عليه وترتيبات نقل الملكية للمستأجر (إن وجدت). وسبب هذه الإضافة حاجة مستخدمي القوائم المالية في بيئة المملكة العربية السعودية للتعرف على الآثار التعاقدية لعقد الإيجار على كل من المستأجر والمؤجر.

١٩٤ (إضافة فقرة)

١٩٤ أ لتحقيق متطلب الفقرة ٩٢ (أ) التي تتطلب الإفصاح عن طبيعة أنشطة عقود الإيجار الخاصة بالمؤجر، يجب الإفصاح بحد أدنى عما يلي:
(أ) المتطلبات التعاقدية لكل طرف في عقد الإيجار المتعلقة بملكية الأصل وصيانته الأساسية وضمانه والتأمين عليه وترتيبات نقل الملكية للمستأجر (إن وجدت).

(ب) الآثار التعاقدية لفسخ العقد بتلف الأصل المؤجر بالقوة القاهرة وكون المستأجر يطالب أو لا يطالب بدفعات الإجارة اللاحقة.

سبب الإضافة:

أضيفت فقرة جديدة برقم (١٩٤) وذلك لاشتراط إفصاح المؤجر عن المتطلبات التعاقدية لكل طرف في عقد الإيجار التمويلي المتعلقة بملكية الأصل وصيانته الأساسية وضمانه والتأمين عليه وترتيبات نقل الملكية للمستأجر (إن وجدت) والآثار التعاقدية لفسخ العقد، ومقدار الأجرة المتراكمة مستحق الرد في حال فسخ العقد. وسبب هذه الإضافة حاجة مستخدمي القوائم المالية في بيئة المملكة العربية السعودية للتعرف على الآثار التعاقدية لعقد الإيجار التمويلي على كل من المستأجر والمؤجر.

المعيار الدولي للتقرير المالي ١٦

عقود الإيجار

الهدف

- ١ يحدد هذا المعيار المبادئ المتعلقة بالإثبات والقياس والعرض والإفصاح عن عقود الإيجار. والهدف هو ضمان أن يقدم المستأجرون والمؤجرون معلومات ملائمة بطريقة تعبر بصدق عن تلك المعاملات. وتوفر هذه المعلومات أساساً لمستخدمي القوائم المالية لتقييم أثر عقود الإيجار على المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للمنشأة.
- ٢ يجب أن تأخذ المنشأة في الحسبان أحكام وشروط/عقود وجميع الحقائق والظروف المتعلقة بها عند تطبيق هذا المعيار. ويجب على المنشأة تطبيق هذا المعيار بشكل متسق على العقود ذات الخصائص المتشابهة وفي ظل الظروف المتشابهة.

النطاق

- ٣ يجب على المنشأة تطبيق هذا المعيار على جميع عقود الإيجار، بما في ذلك عقود الإيجار لأصول "حق الاستخدام" في عقود الإيجار من الباطن، باستثناء:
- (أ) عقود الإيجار لاستكشاف أو استخدام المعادن والنفط والغاز الطبيعي وما يماثلها من الموارد غير المتجددة؛
- (ب) عقود إيجار الأصول الحيوية الواقعة ضمن نطاق المعيار الدولي للمحاسبة ٤١ "الزراعة" المحتفظ بها بواسطة المستأجر؛
- (ج) ترتيبات امتياز الخدمة العامة الواقعة ضمن نطاق تفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقرير المالي ١٢ "ترتيبات امتياز الخدمة العامة"؛
- (د) تراخيص الملكية الفكرية الممنوحة بواسطة المؤجر والواقعة ضمن نطاق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥ "الإيراد من العقود مع العملاء"؛
- (هـ) الحقوق المحتفظ بها بواسطة المستأجر بموجب اتفاقيات ترخيص تقع ضمن نطاق المعيار الدولي للمحاسبة ٣٨ "الأصول غير الملموسة" لبنود مثل أفلام الرسوم المتحركة وتسجيلات الفيديو والمسرحيات والمخطوطات والبراءات وحقوق الطبع والنشر.
- ٤ يجوز للمستأجر، ولكن ليس مطلوباً منه، تطبيق هذا المعيار على عقود إيجار الأصول غير الملموسة بخلاف تلك الوارد وصفها في الفقرة ٣(هـ).

الإعفاءات من الإثبات (الفقرات ب٣-ب٨)

- ٥ يجوز للمستأجر اختيار عدم تطبيق المتطلبات الواردة في الفقرات ٢٢-٤٩ على:
- (أ) عقود الإيجار قصيرة الأجل؛
- (ب) عقود الإيجار التي يكون فيها الأصل محل العقد ذا قيمة منخفضة (كما هو مبين في الفقرات ب٣-ب٨).
- ٦ إذا اختار المستأجر عدم تطبيق المتطلبات الواردة في الفقرات ٢٢-٤٩ سواءً على عقود الإيجار قصيرة الأجل أو عقود الإيجار التي يكون فيها الأصل محل العقد ذا قيمة منخفضة، فيجب على المستأجر إثبات دفعات الإيجار المرتبطة بتلك الإيجارات باعتبارها مصروفاً إما بطريقة القسط الثابت على مدى مدة عقد الإيجار أو على أساس منتظم آخر. ويجب على المستأجر تطبيق أساس منتظم آخر إذا كان ذلك الأساس أكثر تعبيراً عن نمط منفعة المستأجر.
- ٧ إذا قام المستأجر بالمحاسبة عن عقود الإيجار قصيرة الأجل تطبيقاً للفقرة ٦، فيجب على المستأجر أن يعتبر عقد الإيجار على أنه عقد إيجار جديد لأغراض هذا المعيار إذا:

- (أ) كان هناك تعديل في عقد الإيجار؛ أو
- (ب) كان هناك أي تغيير في مدة عقد الإيجار (على سبيل المثال، إذا مارس المستأجر خياراً لم يتم تضمينه سابقاً في تحديده لمدة عقد الإيجار).

٨ يجب تطبيق الاختيار الخاص بعقود الإيجار قصيرة الأجل حسب فئة الأصل محل العقد الذي يتعلق به حق الاستخدام. وفئة الأصل محل العقد هي تجميع للأصول محل العقد ذات الطبيعة المتشابهة والاستخدام المتشابه في عمليات المنشأة. ويمكن تطبيق الاختيار الخاص بعقود الإيجار التي يكون فيها الأصل محل العقد ذا قيمة منخفضة على أساس كل عقد إيجار على حدة.

تحديد عقد الإيجار (الفقرات ب٩-ب٣٣)

- ٩ يجب على المنشأة عند نشأة العقد تقييم ما إذا كان العقد يُعد عقد إيجار أو ينطوي على عقد إيجار. ويكون العقد عقد إيجار أو ينطوي على عقد إيجار إذا كان العقد ينقل حق السيطرة على استخدام أصل محدد لفترة زمنية مقابل عوض. وتقدم الفقرات ب٩-ب٣١ إرشادات بشأن تقييم ما إذا كان العقد يُعد عقد إيجار أو ينطوي على عقد إيجار.
- ١٠ يمكن وصف الفترة الزمنية على أساس حجم استخدام أصل محدد (على سبيل المثال، عدد وحدات الإنتاج التي ستُستخدم آلة لإنتاجها).
- ١١ يجب على المنشأة إعادة تقييم ما إذا كان العقد يُعد عقد إيجار أو ينطوي على عقد إيجار فقط في حال تغير شروط وأحكام العقد.

فصل مكونات العقد

- ١٢ يجب على المنشأة أن تحاسب عن كل مكونٍ إيجاري في العقد على أنه عقد إيجار بشكل منفصل عن المكونات غير الإيجارية في العقد، وذلك لأي عقد يُعد عقد إيجار أو ينطوي على عقد إيجار، ما لم تطبق المنشأة الوسائل العملية الواردة في الفقرة ١٥. وتقدم الفقرتان ب٣٢ وب٣٣ إرشادات بشأن فصل مكونات العقد.

المستأجر

- ١٣ فيما يخص العقد الذي ينطوي على مكون إيجاري مع مكون إيجاري أو غير إيجاري واحد أو أكثر، يجب على المستأجر تخصيص العوض الوارد في العقد لكل مكون إيجاري على أساس السعر التناسبي المستقل للمكون الإيجاري والسعر المستقل الإجمالي للمكونات غير الإيجارية.
- ١٤ يجب تحديد السعر التناسبي المستقل للمكونات الإيجارية وغير الإيجارية على أساس السعر الذي سيَحْمِلُهُ المؤجر، أو مورد مماثل، على المنشأة مقابل ذلك المكون، أو مكون مماثل، بصورة منفصلة. وإذا لم تتوفر أسعار مستقلة قابلة للرصد بسهولة، فيجب على المستأجر تقدير السعر المستقل، باستخدام المعلومات القابلة للرصد إلى أقصى حد ممكن.
- ١٥ كوسيلة عملية، يجوز للمستأجر أن يختار، حسب فئة الأصل محل العقد، عدم فصل المكونات غير الإيجارية عن المكونات الإيجارية، ويقوم بدلاً من ذلك بالمحاسبة عن كل مكون إيجاري وأي مكونات غير إيجارية مرتبطة به باعتبارها مكوناً إيجارياً واحداً. ولا يجوز للمستأجر تطبيق هذه الوسيلة العملية على المشتقات المُضَمَّنة التي تستوفي الضوابط الواردة في الفقرة ٣/٣/٤ من المعيار الدولي للتقرير المالي ٩ "الأدوات المالية".
- ١٦ ما لم يتم تطبيق الوسيلة العملية الواردة في الفقرة ١٥، يجب على المستأجر المحاسبة عن المكونات غير الإيجارية بتطبيق المعايير الأخرى المنطبقة عليها.

المؤجر

- ١٧ فيما يخص العقد الذي ينطوي على مكون إيجاري مع مكون إيجاري أو غير إيجاري واحد أو أكثر، يجب على المؤجر تخصيص العوض الوارد في العقد بتطبيق الفقرات ٧٣-٩٠ من المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥.

مدة عقد الإيجار (الفقرات ب ٣٤ - ب ٤١)

- ١٨ يجب على المنشأة تحديد مدة عقد الإيجار باعتبارها فترة عقد الإيجار غير القابلة للإلغاء، إضافة إلى كل مما يلي:
- (أ) الفترات المشمولة بخيار لتمديد عقد الإيجار إذا كان المستأجر متأكداً بدرجة معقولة من ممارسة ذلك الخيار؛
- (ب) الفترات المشمولة بخيار لإنهاء عقد الإيجار إذا كان المستأجر متأكداً بدرجة معقولة من عدم ممارسة ذلك الخيار.
- ١٩ عند تقييم ما إذا كان المستأجر متأكداً بدرجة معقولة من ممارسة خيار لتمديد عقد الإيجار، أو عدم ممارسة خيار لإنهاء عقد الإيجار، يجب على المنشأة أن تأخذ في الحسبان كافة الحقائق والظروف ذات الصلة التي ينشأ عنها حافز اقتصادي للمستأجر يدفعه لممارسة خيار تمديد عقد الإيجار، أو عدم ممارسة خيار إنهاء عقد الإيجار، كما هو مبين في الفقرات ب ٣٧- ب ٤٠.
- ٢٠ يجب على المستأجر إعادة تقييم ما إذا كان متأكداً بدرجة معقولة من ممارسة خيار التمديد، أو عدم ممارسة خيار الإنهاء، عند وقوع حدث مهم أو تغير مهم في الظروف:
- (أ) يقع ضمن نطاق سيطرة المستأجر؛
- (ب) يؤثر على ما إذا كان المستأجر متأكداً بدرجة معقولة من ممارسة خيار لم يتم تضمينه سابقاً في تحديده لمدة عقد الإيجار، أو عدم ممارسة خيار تم تضمينه سابقاً في تحديده لمدة عقد الإيجار (كما هو مبين في الفقرة ب ٤١).
- ٢١ يجب على المنشأة تعديل مدة عقد الإيجار إذا حدث تغيير في فترة عقد الإيجار غير القابلة للإلغاء. فعلى سبيل المثال، ستتغير فترة عقد الإيجار غير القابلة للإلغاء في الحالات الآتية:
- (أ) إذا مارس المستأجر خياراً لم يتم تضمينه سابقاً في تحديد المنشأة لمدة عقد الإيجار؛ أو
- (ب) إذا لم يمارس المستأجر خياراً تم تضمينه سابقاً في تحديد المنشأة لمدة عقد الإيجار؛ أو
- (ج) إذا وقع حدث يلزم المستأجر تعاقدياً بممارسة خيار لم يتم تضمينه سابقاً في تحديد المنشأة لمدة عقد الإيجار؛ أو
- (د) إذا وقع حدث يمنع المستأجر تعاقدياً من ممارسة خيار تم تضمينه سابقاً في تحديد المنشأة لمدة عقد الإيجار.

المستأجر

الإثبات

- ٢٢ يجب على المستأجر في تاريخ بداية عقد الإيجار إثبات أصل لحق الاستخدام والتزام لعقد الإيجار.

القياس

القياس الأولي

القياس الأولي لأصل حق الاستخدام

- ٢٣ في تاريخ بداية عقد الإيجار، يجب على المستأجر قياس أصل حق الاستخدام بالتكلفة.

- ٢٤ يجب أن تضم تكلفة أصل حق الاستخدام:

- (أ) مبلغ القياس الأولي للالتزام عقد الإيجار، كما هو مبين في الفقرة ٢٦؛
- (ب) أي دفعات إيجار تمت في أو قبل تاريخ بداية عقد الإيجار، ناقص أي حوافز إيجار مستلمة؛
- (ج) أية تكاليف مباشرة أولية تكبدها المستأجر؛

(د) تقدير للتكاليف التي سيتكبدها المستأجر في تفكيك وإزالة الأصل محل العقد، وإعادة الموقع الذي يوجد فيه الأصل إلى الحالة الأصلية أو إعادة الأصل نفسه إلى الحالة المطلوبة وفقاً لأحكام وشروط عقد الإيجار، ما لم تكن تلك التكاليف متكبدة لإنتاج مخزون. ويتحمل المستأجر واجبات الوفاء بتلك التكاليف سواءً في تاريخ بداية عقد الإيجار أو نتيجةً لاستخدام الأصل محل العقد خلال فترة معينة.

٢٥ يجب على المستأجر إثبات التكاليف المبينة في الفقرة ٢٤ (د) على أنها جزء من تكلفة أصل حق الاستخدام عندما يتحمل واجباً للوفاء بتلك التكاليف. ويطبق المستأجر المعيار الدولي للمحاسبة ٢ "المخزون" على التكاليف المتكبدة خلال فترة معينة نتيجةً لاستخدام أصل حق الاستخدام لإنتاج مخزون خلال تلك الفترة. وواجبات الوفاء بهذه التكاليف المحاسب عنها بتطبيق هذا المعيار أو المعيار الدولي للمحاسبة ٢ يتم إثباتها بقياسها بتطبيق المعيار الدولي للمحاسبة ٣٧ "المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة".

القياس الأولي لالتزام عقد الإيجار

٢٦ يجب على المستأجر في تاريخ بداية عقد الإيجار قياس التزام عقد الإيجار بالقيمة الحالية لدفعات الإيجار غير المدفوعة في ذلك التاريخ. ويجب خصم دفعات الإيجار باستخدام معدل الفائدة/الضمني في عقد الإيجار إذا كان يمكن تحديد ذلك المعدل بسهولة. وإذا لم يكن في الإمكان تحديد ذلك المعدل بسهولة، فيجب أن يستخدم المستأجر معدل الاقتراض الإضافي للمستأجر.

٢٧ في تاريخ بداية عقد الإيجار، تضم دفعات الإيجار التي يتم تضمينها في قياس التزام عقد الإيجار الدفعات الآتية لحق استخدام الأصل محل العقد خلال مدة عقد الإيجار، والتي لم يتم سدادها في تاريخ بداية عقد الإيجار:

(أ) *الدفعات الثابتة* (بما في ذلك الدفعات الثابتة في جوهرها المبينة في الفقرة ب ٤٢)، ناقص أي حوافز إيجار مستحقة التحصيل؛
(ب) *دفعات الإيجار المتغيرة* التي تعتمد على مؤشر أو معدل، ويتم قياسها أولاً باستخدام المؤشر أو المعدل في تاريخ بداية عقد الإيجار (كما هو مبين في الفقرة ٢٨)؛

(ج) *المبالغ التي يتوقع أن تكون مستحقة الدفع من المستأجر بموجب ضمانات القيمة المتبقية*؛

(د) *سعر ممارسة خيار الشراء* إذا كان المستأجر متأكداً بدرجة معقولة من ممارسة ذلك الخيار (ويتم تقييمه مع الأخذ في الحسبان العوامل المبينة في الفقرات ب ٣٧-ب ٤٠)؛

(هـ) *الغرامات التي تُدفع بسبب إنهاء عقد الإيجار*، إذا كانت مدة عقد الإيجار تعكس ممارسة المستأجر لخيار بإنهاء عقد الإيجار.

٢٨ تتضمن دفعات الإيجار المتغيرة التي تعتمد على مؤشر أو معدل والمبينة في الفقرة ٢٧ (ب)، على سبيل المثال، الدفعات المربوطة بمؤشر لأسعار المستهلك أو بمعدل فائدة مرجعي (مثل الليبور) أو الدفعات التي تتغير لتعكس التغيرات في معدلات الأجرة السوقية.

القياس اللاحق

القياس اللاحق لأصل حق الاستخدام

٢٩ بعد تاريخ بداية عقد الإيجار، يجب على المستأجر قياس أصل حق الاستخدام بتطبيق نموذج التكلفة، ما لم يطبق أيًا من نماذج القياس المبينة في الفقرتين ٣٤ و ٣٥.

نموذج التكلفة

٣٠ يجب على المستأجر لتطبيق نموذج التكلفة أن يقيس أصل حق الاستخدام بالتكلفة:

(أ) *مطروحاً منها أي إهلاك متراكم وأية خسائر هبوط متراكمة*؛

(ب) *ومعدلةً تبعاً لأي إعادة قياس لالتزام عقد الإيجار كما هو محدد في الفقرة ٣٦ (ج).*

٣١ يجب على المستأجر تطبيق متطلبات الإهلاك الواردة في المعيار الدولي للمحاسبة ١٦ "العقارات والآلات والمعدات" عند إهلاك أصل حق الاستخدام، مع مراعاة المتطلبات الواردة في الفقرة ٣٢.

٣٢ إذا كان عقد الإيجار ينقل ملكية الأصل محل العقد إلى المستأجر في نهاية مدة عقد الإيجار أو إذا كانت تكلفة أصل حق الاستخدام تعكس أن المستأجر سيمارس خيار شراء، فيجب على المستأجر إهلاك أصل حق الاستخدام من تاريخ بداية عقد الإيجار وحتى نهاية العمر الإنتاجي للأصل محل العقد. وفيما عدا ذلك، يجب على المستأجر استهلاك أصل حق الاستخدام من تاريخ بداية عقد الإيجار إلى نهاية العمر الإنتاجي لأصل حق الاستخدام أو نهاية مدة عقد الإيجار، أيهما أسبق.

٣٣ يجب على المستأجر تطبيق المعيار الدولي للمحاسبة ٣٦ "الهبوط في قيمة الأصول" لتحديد ما إذا كان أصل حق الاستخدام قد هبطت قيمته وللمحاسبة عن أي خسائر هبوط تم تحديدها.

نماذج القياس الأخرى

٣٤ إذا كان المستأجر يطبق نموذج القيمة العادلة الوارد في المعيار الدولي للمحاسبة ٤٠ "العقارات الاستثمارية" على عقاراته الاستثمارية، فيجب على المستأجر أيضاً تطبيق نموذج القيمة العادلة ذلك على أصول حق الاستخدام التي تستوفي تعريف العقار الاستثماري الوارد في المعيار الدولي للمحاسبة ٤٠.

٣٥ إذا كانت أصول حق الاستخدام ذات علاقة بفئة من العقارات والآلات والمعدات التي يطبق عليها المستأجر نموذج إعادة التقويم الوارد في المعيار الدولي للمحاسبة ١٦، فيجوز للمستأجر اختيار تطبيق نموذج إعادة التقويم على جميع أصول حق الاستخدام ذات العلاقة بتلك الفئة من العقارات والآلات والمعدات.

القياس اللاحق لالتزام عقد الإيجار

٣٦ بعد تاريخ بداية عقد الإيجار، يجب على المستأجر قياس التزام عقد الإيجار بما يلي:

(أ) زيادة المبلغ الدفترى لإظهار أثر الفائدة على التزام عقد الإيجار؛

(ب) تخفيض المبلغ الدفترى لإظهار أثر دفعات الإيجار التي تم أدائها؛

(ج) إعادة قياس المبلغ الدفترى لإظهار أثر أي إعادة تقييم أو تعديلات عقد الإيجار المحددة في الفقرات ٣٩-٤٦، أو لإظهار أثر دفعات الإيجار الثابتة في جوهرها المعاد حسابها (انظر الفقرة ب ٤٢).

٣٧ الفائدة على التزام عقد الإيجار في كل فترة خلال مدة عقد الإيجار يجب أن تكون المبلغ الذي ينتج معدل فائدة دوري ثابت على الرصيد المتبقي من التزام عقد الإيجار. ومعدل الفائدة الدوري هو معدل الخصم المبين في الفقرة ٢٦، أو معدل الخصم المعاد حسابه المبين في الفقرة ٤١ أو الفقرة ٤٣ أو الفقرة ٤٥ (ج)، إذا كان منطبقاً.

٣٨ بعد تاريخ بداية عقد الإيجار، يجب على المستأجر أن يثبت في الربح أو الخسارة كلاً من التكاليف الآتية، ما لم تكن التكاليف مُضمَّنة في المبلغ الدفترى لأصل آخر بتطبيق معايير أخرى منطبقة عليها:

(أ) الفائدة على التزام عقد الإيجار؛

(ب) دفعات الإيجار المتغيرة غير المُضمَّنة في قياس التزام عقد الإيجار، وذلك في الفترة التي وقع فيها الحدث أو الظرف الذي أدى إلى تلك الدفعات.

إعادة تقييم التزام عقد الإيجار

٣٩ بعد تاريخ بداية عقد الإيجار، يجب على المستأجر تطبيق الفقرات ٤٠-٤٣ لإعادة قياس التزام عقد الإيجار ليظهر أثر التغيرات في دفعات الإيجار. ويجب على المستأجر إثبات مبلغ إعادة قياس التزام عقد الإيجار على أنه تعديل لأصل حق الاستخدام. ولكن إذا كان المبلغ الدفترى لأصل حق الاستخدام قد تم تخفيضه إلى الصفر وكان هناك تخفيض إضافي في قياس التزام عقد الإيجار، فيجب على المستأجر إثبات أي مبالغ متبقية من إعادة القياس في الربح أو الخسارة.

٤٠ يجب على المستأجر إعادة قياس التزام عقد الإيجار عن طريق خصم دفعات الإيجار المعاد حسابها باستخدام معدل خصم معاد حسابه، في أي من الحالتين الآتيتين:

- (i) إذا كان هناك تغير في مدة عقد الإيجار، كما هو مبين في الفقرتين ٢٠ و ٢١. ويجب على المستأجر تحديد دفعات الإيجار المعاد حسابها على أساس مدة عقد الإيجار المعاد حسابها؛ أو
- (ب) إذا كان هناك تغير في تقييم خيار شراء الأصل محل العقد، ويتم تقييم هذا التغير مع الأخذ في الحسبان الأحداث والظروف المبينة في الفقرتين ٢٠ و ٢١ في سياق خيار الشراء. ويجب على المستأجر تحديد دفعات الإيجار المعاد حسابها لإظهار أثر التغير في المبالغ مستحقة الدفع بموجب خيار الشراء.
- ٤١ يجب على المستأجر عند تطبيقه للفقرة ٤٠ تحديد معدل الخصم المعاد حسابه بحيث يكون هو معدل الفائدة الضمني في عقد الإيجار لمدة عقد الإيجار المتبقية، إذا أمكن تحديد هذا المعدل بسهولة، أو معدل الاقتراض الإضافي للمستأجر في تاريخ إعادة التقييم، إذا كان معدل الفائدة الضمني في عقد الإيجار لا يمكن تحديده بسهولة.
- ٤٢ يجب على المستأجر إعادة قياس التزام عقد الإيجار عن طريق خصم دفعات الإيجار المعاد حسابها في أي من الحالتين الآتيتين:
- (أ) إذا كان هناك تغير في المبالغ التي يتوقع أن تكون مستحقة الدفع بموجب ضمان القيمة المتبقية. ويجب على المستأجر تحديد دفعات الإيجار المعاد حسابها لإظهار أثر التغير في المبالغ التي يتوقع أن تكون مستحقة الدفع بموجب ضمان القيمة المتبقية.
- (ب) إذا كان هناك تغير في دفعات الإيجار المستقبلية ناتج عن تغير في مؤشر أو معدل مستخدم لتحديد تلك الدفعات، بما في ذلك على سبيل المثال تغير لإظهار أثر التغيرات في معدلات الأجرة السوقية بعد إجراء مراجعة للأجرة السائدة في السوق. ويجب على المستأجر إعادة قياس التزام عقد الإيجار لإظهار أثر دفعات الإيجار تلك المعاد حسابها فقط عندما يكون هناك تغير في التدفقات النقدية (أي عندما يطبق التعديل على دفعات الإيجار). ويجب على المستأجر تحديد دفعات الإيجار المعاد حسابها لمدة عقد الإيجار المتبقية على أساس الدفعات التعاقدية المعاد حسابها.
- ٤٣ يجب على المستأجر عند تطبيق الفقرة ٤٢ استخدام معدل خصم دون تغيير، ما لم يكن التغير في دفعات الإيجار ناتجاً عن تغير في معدلات الفائدة المتغيرة. ففي تلك الحالة، يجب على المستأجر استخدام معدل خصم معاد حسابه يظهر أثر التغيرات في معدل الفائدة.

تعديلات عقد الإيجار

- ٤٤ يجب على المستأجر المحاسبة عن تعديلات عقد الإيجار على أنها عقد إيجار منفصل، إذا تحقق كلا الشرطين الآتيين:
- (أ) كان التعديل يزيد نطاق عقد الإيجار بإضافة الحق في استخدام أصل واحد أو أكثر من الأصول محل العقد؛
- (ب) كان عوض عقد الإيجار يزيد بمبلغ يتناسب مع السعر المستقل للزيادة في النطاق وأي تعديلات مناسبة على السعر المستقل ليعكس ظروف العقد ذي الصلة.
- ٤٥ فيما يخص تعديل عقد الإيجار الذي لا تتم المحاسبة عنه على أنه عقد إيجار منفصل، يجب على المستأجر في تاريخ سريان تعديل عقد الإيجار:
- (أ) تخصيص العوض الوارد في العقد المعدل بتطبيق الفقرات ١٣-١٦؛
- (ب) تحديد مدة الإيجار لعقد الإيجار المعدل بتطبيق الفقرتين ١٨-١٩؛
- (ج) إعادة قياس التزام عقد الإيجار عن طريق خصم دفعات الإيجار المعاد حسابها باستخدام معدل خصم معاد حسابه. ويتم تحديد معدل الخصم المعاد حسابه على أنه معدل الفائدة الضمني في عقد الإيجار لمدة عقد الإيجار المتبقية، إذا كان يمكن تحديد ذلك المعدل بسهولة، أو معدل الاقتراض الإضافي للمستأجر في تاريخ سريان التعديل إذا كان معدل الفائدة الضمني في عقد الإيجار لا يمكن تحديده بسهولة.
- ٤٦ فيما يخص تعديل عقد الإيجار الذي لا تتم المحاسبة عنه على أنه عقد إيجار منفصل، يجب على المستأجر المحاسبة عن إعادة قياس التزام عقد الإيجار بما يلي:
- (أ) تخفيض المبلغ الدفترى لأصل حق الاستخدام ليعكس الإنهاء الجزئي أو الكلي لعقد الإيجار وذلك فيما يخص تعديلات عقد الإيجار التي تخفض نطاق عقد الإيجار. ويجب على المستأجر أن يثبت في الربح أو الخسارة أي مكاسب أو خسائر متعلقة بالإنهاء الجزئي أو الكلي لعقد الإيجار.

- (ب) إجراء تعديلات مقابلة في أصل حق الاستخدام وذلك فيما يخص جميع تعديلات عقد الإيجار الأخرى.
- ٤٦ أ كوسيلة عملية، يجوز للمستأجر أن يختار عدم تقييم ما إذا كان تخفيض الأجرة الذي يستوفي الشروط الواردة في الفقرة ٤٦ ب يُعد تعديلاً لعقد الإيجار. ويجب على المستأجر الذي يقوم بهذا الاختيار أن يحاسب عن أي تغيير في دفعات الإيجار ناتج عن تخفيض الأجرة بنفس الطريقة التي كان سيحاسب بها عن التغيير بتطبيق هذا المعيار فيما لو لم يكن التغيير تعديلاً لعقد الإيجار.
- ٤٦ ب تنطبق الوسيلة العملية الواردة في الفقرة ٤٦ أ فقط على تخفيضات الأجرة التي تحدث كنتيجة مباشرة لجائحة كوفيد-١٩ وفقط في حال استيفاء جميع الشروط الآتية:
- (أ) أن يؤدي التغيير في دفعات الإيجار إلى عوض مُعدّل لعقد الإيجار يماثل إلى حد كبير عوض عقد الإيجار قبل التغيير مباشرة، أو يقل عنه؛
- (ب) أن يؤثر أي تخفيض في دفعات الإيجار فقط على الدفعات المستحقة، ابتداءً، في أو قبل ٣٠ يونيو ٢٠٢٢ (على سبيل المثال، سيسبب تخفيض الأجرة هذا الشرط إذا أدى إلى تخفيض في دفعات الإيجار في أو قبل ٣٠ يونيو ٢٠٢٢ وزيادة في دفعات الإيجار التي تلي ٣٠ يونيو ٢٠٢٢)؛
- (ج) ألا يكون هناك أي تغيير جوهري في الشروط والأحكام الأخرى لعقد الإيجار.

العرض

- ٤٧ يجب على المستأجر أن يعرض ما يلي في قائمة المركز المالي أو أن يفصح عنها في الإيضاحات:
- (أ) أصول حق الاستخدام بشكل منفصل عن الأصول الأخرى. وإذا لم يقيم المستأجر بعرض أصول حق الاستخدام بشكل منفصل في قائمة المركز المالي، فيجب عليه:
- (١) إدراج أصول حق الاستخدام ضمن نفس البند المستقل الذي كان يجب أن تُعرض فيه الأصول محل العقد المقابلة لها فيما لو كانت مملوكة؛
- (٢) الإفصاح عن البنود المستقلة في قائمة المركز المالي التي تتضمن أصول حق الاستخدام تلك.
- (ب) التزامات عقد الإيجار بشكل منفصل عن الالتزامات الأخرى. وإذا لم يقيم المستأجر بعرض التزامات عقد الإيجار بشكل منفصل في قائمة المركز المالي، فيجب على المستأجر الإفصاح عن البنود المستقلة في قائمة المركز المالي التي تتضمن تلك الالتزامات.
- ٤٨ لا ينطبق المتطلب الوارد في الفقرة ٤٧ (أ) على أصول حق الاستخدام التي تستوفي تعريف العقار الاستثماري، التي يجب عرضها في قائمة المركز المالي باعتبارها عقاراً استثمارياً.
- ٤٩ يجب على المستأجر عرض مصروف الفائدة على التزام عقد الإيجار في قائمة الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر بشكل منفصل عن عبء إهلاك أصل حق الاستخدام. وتتطلب الفقرة ٦١ من المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨ "العرض والإفصاح في القوائم المالية" من المنشأة أن تصنف ضمن الصنف التمويلي في قائمة الربح أو الخسارة مصروف الفائدة على التزام عقد الإيجار، الذي تحدده المنشأة عملاً بالفقرة ٣٦ (أ) ١.
- ٥٠ يجب على المستأجر تصنيف ما يلي في قائمة التدفقات النقدية:
- (أ) الدفعات النقدية للجزء الخاص بالمبلغ الأصلي من التزام عقد الإيجار ضمن الأنشطة التمويلية؛
- (ب) الدفعات النقدية للجزء الخاص بالفائدة من التزام عقد الإيجار بتطبيق المتطلبات الواردة في المعيار الدولي للمحاسبة ٧ "قائمة التدفقات النقدية" للفائدة المدفوعة؛

^١ تم تعديل هذه الفقرة نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. ويتم تطبيق هذا التعديل عندما تطبق المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. وقد كان نص الفقرة قبل التعديل كما يلي: "يجب على المستأجر عرض مصروف الفائدة على التزام عقد الإيجار في قائمة الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر بشكل منفصل عن عبء إهلاك أصل حق الاستخدام. ويُعد مصروف الفائدة على التزام عقد الإيجار مكوناً من مكونات تكاليف التمويل التي تتطلب الفقرة ٨٢ (ب) من المعيار الدولي للمحاسبة ١ "عرض القوائم المالية" أن يتم عرضها بشكل منفصل في قائمة الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر".

(ج) دفعات الإيجار قصيرة الأجل ودفعات إيجار الأصول منخفضة القيمة ودفعات الإيجار المتغيرة غير المضمّنة في قياس التزام عقد الإيجار ضمن الأنشطة التشغيلية.

الإفصاح

- ٥١ الهدف من الإفصاحات هو أن يفصح المستأجرون ضمن الإفصاحات عن معلومات توفر، جنباً إلى جنب مع المعلومات المقدمة في قائمة المركز المالي وقائمة الربح أو الخسارة وقائمة التدفقات النقدية، أساساً لمستخدمي القوائم المالية لتقييم أثر عقود الإيجار على المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للمستأجر. وتحدد الفقرات ٥٢-٦٠ متطلبات لكيفية تحقيق هذا الهدف.
- ٥٢ يجب على المستأجر أن يفصح عن المعلومات المتعلقة بعقوده الإيجارية التي يكون فيها مستأجراً في إيضاح واحد أو قسم منفصل في قوائمه المالية. ومع ذلك، لا يلزم المستأجر تكرار المعلومات التي تم عرضها بالفعل في مكان آخر في القوائم المالية، شريطة تضمين تلك المعلومات عن طريق الإحالة المرجعية إليها في الإيضاح الواحد أو القسم المنفصل المتعلق بعقود الإيجار.
- ٥٣ يجب على المستأجر الإفصاح عن المبالغ الآتية لفترة التقرير:
- (أ) عبء الإهلاك لأصول حق الاستخدام حسب فئة الأصل محل العقد؛
- (ب) مصروف الفائدة على التزامات عقود الإيجار؛
- (ج) المصروف المتعلق بعقود الإيجار قصيرة الأجل التي يتم المحاسبة عنها بتطبيق الفقرة ٦. ولا يلزم أن يشمل هذا المصروف المصروف المتعلق بعقود الإيجار التي تكون مدة الإيجار فيها شهراً واحداً أو أقل؛
- (د) المصروف المتعلق بعقود إيجار الأصول منخفضة القيمة التي يتم المحاسبة عنها بتطبيق الفقرة ٦. ولا يجوز أن يشمل هذا المصروف المصروف المتعلق بعقود الإيجار قصيرة الأجل للأصول منخفضة القيمة المدرجة في الفقرة ٥٣(ج)؛
- (هـ) المصروف المتعلق بدفعات الإيجار المتغيرة غير المضمّنة في قياس التزامات عقود الإيجار؛
- (و) الدخل من إيجار أصول حق الاستخدام من الباطن؛
- (ز) مجموع التدفق النقدي الخارج لعقود الإيجار؛
- (ح) الإضافات على أصول حق الاستخدام؛
- (ط) المكاسب أو الخسائر الناتجة من معاملات البيع وإعادة الاستئجار؛
- (ي) المبلغ الدفترى لأصول حق الاستخدام في نهاية فترة التقرير حسب فئة الأصل محل العقد.
- ٥٤ يجب على المستأجر تقديم الإفصاحات المحددة في الفقرة ٥٣ في شكل جدول، ما لم يكن هناك تنسيق آخر أكثر مناسبة. ويجب أن تشمل المبالغ المفصّل عنها التكلفة التي قام المستأجر بتضمينها في المبلغ الدفترى لأصل آخر خلال فترة التقرير.
- ٥٥ يجب على المستأجر الإفصاح عن مبلغ تعهدات عقود الإيجار لعقود الإيجار قصيرة الأجل التي تتم المحاسبة عنها بتطبيق الفقرة ٦ إذا كانت محفظة عقود الإيجار قصيرة الأجل التي تعهد بها في نهاية فترة التقرير تختلف عن محفظة عقود الإيجار قصيرة الأجل التي يتعلق بها مصروف عقود الإيجار قصيرة الأجل المفصّل عنها بتطبيق الفقرة ٥٣(ج).
- ٥٦ إذا استوفت أصول حق الاستخدام تعريف العقار الاستثماري، فيجب على المستأجر تطبيق متطلبات الإفصاح الواردة في المعيار الدولي للمحاسبة ٤٠. وفي تلك الحالة، لا يُطلب من المستأجر تقديم الإفصاحات الواردة في الفقرة ٥٣(أ) أو (و) أو (ح) أو (ي) لأصول حق الاستخدام تلك.
- ٥٧ إذا قام المستأجر بقياس أصول حق الاستخدام بمبالغ معاد تقويمها تطبيقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ١٦، فيجب على المستأجر الإفصاح عن المعلومات المطلوبة بموجب الفقرة ٧٧ من المعيار الدولي للمحاسبة ١٦ لأصول حق الاستخدام تلك.
- ٥٨ يجب على المستأجر الإفصاح عن تحليل استحقاق لالتزامات عقود الإيجار تطبيقاً للفقرة ٣٩ والفقرة ب ١١ من المعيار الدولي للتقرير المالي ٧ "الأدوات المالية - الإفصاحات" بشكل منفصل عن تحليلات الاستحقاق للالتزامات المالية الأخرى.

٥٩ إضافة للإفصاحات المطلوبة في الفقرات ٥٣-٥٨، يجب على المستأجر الإفصاح عن معلومات نوعية وكمية إضافية عن أنشطته الإيجارية عندما تكون تلك المعلومات ضرورية للوفاء بهدف الإفصاح الوارد في الفقرة ٥١ (كما هو مبين في الفقرة ب٤٨). وقد تتضمن هذه المعلومات الإضافية، على سبيل المثال لا الحصر، المعلومات التي تساعد مستخدمي القوائم المالية في تقييم:

- (أ) طبيعة الأنشطة الإيجارية الخاصة بالمستأجر؛
- (ب) التدفقات النقدية الخارجة المستقبلية التي يحتمل أن يتعرض لها المستأجر والتي لم يتم إظهار أثرها في قياس التزامات عقود الإيجار. وهذا يشمل التعرض الناتج عن:
 - (١) دفعات الإيجار المتغيرة (المبينة في الفقرة ب٤٩)؛
 - (٢) خيارات التمديد والإنهاء (المبينة في الفقرة ب٥٠)؛
 - (٣) ضمانات القيمة المتبقية (المبينة في الفقرة ب٥١)؛
 - (٤) عقود الإيجار التي لم تبدأ بعد والتي تعهد بها المستأجر.
- (ج) القيود أو الشروط التي تفرضها عقود الإيجار؛
- (د) معاملات البيع وإعادة الاستئجار (المبينة في الفقرة ب٥٢).

٦٠ يجب على المستأجر الذي يقوم بالمحاسبة عن عقود الإيجار قصيرة الأجل أو عقود إيجار الأصول منخفضة القيمة تطبيقاً للفقرة ٦ أن يفصح عن تلك الحقيقة.

١٦٠ إذا قام المستأجر بتطبيق الوسيلة العملية الواردة في الفقرة ٤٦أ، فيجب عليه الإفصاح عما يلي:

- (أ) أنه قد قام بتطبيق الوسيلة العملية على جميع تخفيضات الأجرة التي تستوفي الشروط الواردة في الفقرة ٤٦ب، وفي حالة عدم التطبيق على جميع تخفيضات الأجرة، فإنه يفصح عن معلومات تتعلق بطبيعة العقود التي طبق عليها الوسيلة العملية (انظر الفقرة ٢)؛
- (ب) المبلغ المثبت ضمن الربح أو الخسارة خلال فترة التقرير لإظهار أثر التغييرات في دفعات الإيجار الناشئة عن تخفيضات الأجرة التي طبق عليها المستأجر الوسيلة العملية الواردة في الفقرة ٤٦أ.

المؤجر

تصنيف عقود الإيجار (الفقرات ب٥٣-ب٥٨)

- ٦١ يجب على المؤجر تصنيف كل عقد من عقود إيجاره إما على أنه عقد إيجار تشغيلي أو عقد إيجار تمويلي.
- ٦٢ يُصنّف عقد الإيجار على أنه عقد إيجار تمويلي إذا كان ينقل ما يقارب جميع المخاطر والمنافع المتعلقة بملكية الأصل محل العقد. ويُصنّف عقد الإيجار على أنه عقد إيجار تشغيلي إذا كان لا ينقل ما يقارب جميع المخاطر والمنافع المتعلقة بملكية الأصل محل العقد.
- ٦٣ يعتمد تحديد ما إذا كان عقد الإيجار يُعدّ عقد إيجار تمويلي أو عقد إيجار تشغيلي على جوهر المعاملة وليس على شكل العقد. وفيما يلي أمثلة على حالات تؤدي عادةً منفردة أو عند اجتماعها إلى تصنيف عقد الإيجار على أنه عقد إيجار تمويلي:
 - (أ) أن ينقل عقد الإيجار ملكية الأصل محل العقد إلى المستأجر في نهاية مدة عقد الإيجار؛
 - (ب) أن يكون للمستأجر خيار شراء الأصل محل العقد بسعر يتوقع أن يكون أقل بدرجة كافية من القيمة/العادلة للأصل في التاريخ الذي يصبح فيه الخيار قابلاً للممارسة، لدرجة أنه يكون من المؤكد بدرجة معقولة في تاريخ نشأة عقد الإيجار أنه ستم ممارسة الخيار؛
 - (ج) أن تكون مدة عقد الإيجار للجزء الأكبر من العمر الاقتصادي للأصل محل العقد حتى وإن لم يتم نقل حق الملكية؛

- (د) أن تبلغ القيمة الحالية لدفعات الإيجار، في تاريخ نشأة عقد الإيجار، على الأقل ما يقارب كامل القيمة العادلة للأصل محل العقد؛
- (هـ) أن يكون الأصل محل العقد ذا طبيعة متخصصة بحيث إن المستأجر وحده هو من يستطيع استخدامه دون إدخال تعديلات كبيرة عليه.
- ٦٤ فيما يلي مؤشرات على حالات يمكن أن تؤدي أيضاً منفردة أو عند اجتماعها إلى تصنيف عقد الإيجار على أنه عقد إيجار تمويلي:
- (أ) أن يتحمل المستأجر خسائر المؤجر المرتبطة بالإلغاء، إذا كان المستأجر يستطيع إلغاء عقد الإيجار؛
- (ب) أن تكون المكاسب أو الخسائر الناتجة من التقلبات في القيمة العادلة للقيمة المتبقية مستحقة للمستأجر (على سبيل المثال، على شكل تخفيض لاحق في الأجرة يساوي معظم متحصلات البيع في نهاية عقد الإيجار)؛
- (ج) أن تكون للمستأجر القدرة على الاستمرار في عقد الإيجار لفترة ثانوية بأجرة تقل بشكل جوهري عن الأجرة السائدة في السوق.
- ٦٥ الأمثلة والمؤشرات الواردة في الفقرتين ٦٣ و ٦٤ ليست حاسمة دائماً. فإذا كان واضحاً من الخصائص الأخرى أن عقد الإيجار لا ينقل ما يقارب جميع المخاطر والمنافع المتعلقة بملكية الأصل محل العقد، فإن عقد الإيجار يُصنّف على أنه عقد إيجار تشغيلي. فعلى سبيل المثال، قد تكون هذه هي الحال إذا تم نقل ملكية الأصل في نهاية عقد الإيجار مقابل دفعة متغيرة تساوي قيمته العادلة حينذاك، أو إذا كانت هناك دفعات إيجار متغيرة ينتج عنها أن المؤجر لا ينقل ما يقارب جميع المخاطر والمنافع.
- ٦٦ يتم تصنيف عقد الإيجار في تاريخ نشأة العقد ويتم إعادة تقييم التصنيف فقط إذا حدث تعديل في عقد الإيجار. أما التغيرات في التقديرات (على سبيل المثال، التغيرات في تقديرات العمر الاقتصادي أو القيمة المتبقية للأصل محل العقد)، أو التغيرات في الظروف (على سبيل المثال، تعثر المستأجر في السداد)، فلا ينشأ عنها تصنيف جديد لعقد الإيجار للأغراض المحاسبية.

الإيجار التمويلي

الإثبات والقياس

- ٦٧ في تاريخ بداية عقد الإيجار، يجب على المؤجر إثبات الأصول المحتفظ بها بموجب عقد إيجار تمويلي في قائمة المركز المالي وعرضها على أنها مبالغ مستحقة التحصيل بمبلغ مساوٍ لصافي الاستثمار في عقد الإيجار.

القياس الأولي

- ٦٨ يجب على المؤجر استخدام معدل الفائدة الضمني في عقد الإيجار لقياس صافي الاستثمار في عقد الإيجار. وفي حالة عقد الإيجار من الباطن، إذا كان معدل الفائدة الضمني في عقد الإيجار لا يمكن تحديده بسهولة، فيمكن للمؤجر الوسيط استخدام معدل الخصم المستخدم في عقد الإيجار الرئيسي (بعد تعديله تبعاً لأي تكاليف أولية مباشرة مرتبطة بعقد الإيجار من الباطن) لقياس صافي الاستثمار في عقد الإيجار من الباطن.
- ٦٩ يتم تضمين التكاليف الأولية المباشرة، بخلاف تلك التي يتكبدها الصُّنَّاع أو التجار المؤجرون، في القياس الأولي لصافي الاستثمار في عقد الإيجار، وتخفض مبلغ الدخل المثبت على مدى مدة عقد الإيجار. ويُحدد معدل الفائدة الضمني في عقد الإيجار بطريقة تؤدي إلى تضمين التكاليف الأولية المباشرة تلقائياً في صافي الاستثمار في عقد الإيجار؛ دون أن تكون هناك حاجة إلى إضافتها بشكل منفصل.

القياس الأولي لدفعات الإيجار المضمّنة في صافي الاستثمار في عقد الإيجار

- ٧٠ في تاريخ بداية عقد الإيجار، تشمل دفعات الإيجار المضمّنة في قياس صافي الاستثمار في عقد الإيجار الدفعات الآتية لحق استخدام الأصل محل العقد خلال مدة عقد الإيجار التي لم تُستلم في تاريخ بداية عقد الإيجار:
- (أ) الدفعات الثابتة (بما في ذلك الدفعات الثابتة في جوهرها المبيّنة في الفقرة ب٤٢)، ناقص أي حوافر إيجار مستحقة الدفع؛

- (ب) دفعات الإيجار المتغيرة التي تعتمد على مؤشر أو معدل، والمقيسة أولاً باستخدام مؤشر أو معدل كما في تاريخ بداية عقد الإيجار؛
- (ج) أي ضمانات للقيمة المتبقية مقدمة للمؤجر من المستأجر أو من طرف ذي علاقة بالمستأجر أو من طرف ثالث ليست له علاقة بالمؤجر له القدرة المالية على الوفاء بالواجبات التي بموجب الضمان؛
- (د) سعر ممارسة خيار الشراء إذا كان المستأجر متأكداً بدرجة معقولة من ممارسة ذلك الخيار (الذي يتم تقييمه مع الأخذ في الحسبان العوامل المبينة في الفقرة ب٣٧)؛
- (هـ) الغرامات التي تُدفع بسبب إنهاء عقد الإيجار، إذا كانت مدة عقد الإيجار تعكس ممارسة المستأجر لخيار بإنهاء عقد الإيجار.

المؤجرون الصناع أو التجار

- ٧١ يجب على المؤجر الصناع أو التاجر في تاريخ بداية عقد الإيجار إثبات ما يلي لكل عقد إيجار من عقود إيجاره التمويلي:
- (أ) الإيراد باعتباره القيمة العادلة للأصل محل العقد، أو القيمة الحالية لدفعات الإيجار المستحقة للمؤجر، مخصومة باستخدام معدل الفائدة السوقي، إذا كانت أقل؛
- (ب) تكلفة البيع باعتبارها التكلفة، أو المبلغ الدفترى إذا كان مختلفاً، للأصل محل العقد ناقص القيمة الحالية/القيمة/المتبقية غير المضمونة؛
- (ج) ربح أو خسارة البيع (باعتباره الفرق بين الإيراد وتكلفة البيع) وفقاً لسياسة مبيعاته الفورية التي ينطبق عليها المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥. ويجب على المؤجر الصناع أو التاجر إثبات ربح أو خسارة البيع على عقد الإيجار التمويلي في تاريخ بداية عقد الإيجار، بغض النظر عما إذا كان المؤجر ينقل الأصل محل العقد كما هو مبين في المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥.
- ٧٢ يوفر الصناع أو التجار للعملاء غالباً الاختيار بين إما شراء الأصل أو استئجاره. وينشأ عن عقد الإيجار التمويلي لأصل بواسطة المؤجر الصناع أو التاجر ربح أو خسارة معادلة للربح أو الخسارة الناتجة من البيع الفوري للأصل محل العقد، بأسعار البيع العادية، وبما يعكس أي حسومات كمية أو تجارية منطبقة عليه.
- ٧٣ يقوم المؤجرون الصناع أو التجار في بعض الأحيان بعرض معدلات فائدة منخفضة بشكل مصطنع بهدف جذب العملاء. وينتج عن استخدام مثل هذه المعدلات إثبات المؤجر للجزء الأكبر من مجموع الدخل المتحقق من المعاملات في تاريخ بداية عقد الإيجار. وفي حالة عرض معدلات فائدة منخفضة بشكل مصطنع، فيجب على المؤجر الصناع أو التاجر قصر ربح البيع على ما كان سيتحقق في حال ما إذا تم فرض معدل فائدة سوقي.
- ٧٤ يجب على المؤجر الصناع أو التاجر إثبات التكاليف المتكبدة فيما يتعلق بالحصول على عقد إيجار تمويلي في تاريخ بداية عقد الإيجار على أنها مصروف لأنها تتعلق بصورة رئيسية باكتساب ربح البيع الخاص بالمؤجر الصناع أو التاجر. ويتم استبعاد التكاليف التي يتكبدها المؤجر الصناع أو التاجر فيما يتعلق بالحصول على عقد إيجار تمويلي من تحديد التكاليف الأولية المباشرة، ومن ثم، يتم استبعادها من صافي الاستثمار في عقد الإيجار.

القياس اللاحق

- ٧٥ يجب على المؤجر إثبات دخل التمويل على مدى مدة عقد الإيجار، على أساس نمط يعكس معدل عائد دوري ثابت لصافي استثمار المؤجر في عقد الإيجار.
- ٧٦ يهدف المؤجر إلى تخصيص دخل التمويل على مدى مدة عقد الإيجار على أساس منتظم ومنطقي. ويجب على المؤجر استخدام دفعات الإيجار المتعلقة بالفترة مقابل إجمالي الاستثمار في عقد الإيجار لتخفيض كل من المبلغ الأصلي ودخل التمويل غير المكتسب.
- ٧٧ يجب على المؤجر تطبيق متطلبات إلغاء الإثبات والهبوط في القيمة الواردة في المعيار الدولي للتقرير المالي ٩ على صافي الاستثمار في عقد الإيجار. ويجب على المؤجر أن يراجع بانتظام القيم المتبقية غير المضمونة المقدرة المستخدمة في احتساب إجمالي الاستثمار في عقد الإيجار.

وإذا كان هناك تخفيض في القيمة المتبقية غير المضمونة المقدرة، فيجب على المؤجر أن يعدّل تخصيص الدخل على مدى مدة عقد الإيجار وأن يثبت على الفور أي تخفيض يخص المبالغ المستحقة.

٧٨ يجب على المؤجر الذي يصنف أصلاً مؤجراً بموجب عقد إيجار تمويلي على أنه أصل محتفظ به للبيع (أو يضعه في مجموعة استبعاد مصنفة على أنها محتفظ بها للبيع) تطبيقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ٥ "الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة" أن يقوم بالمحاسبة عن هذا الأصل وفقاً لذلك المعيار.

تعديلات عقد الإيجار

٧٩ يجب على المؤجر المحاسبة عن أي تعديل في عقد الإيجار التمويلي على أنه عقد إيجار منفصل في حال تحقق كلا الشرطين الآتيين:

- (أ) أن يؤدي التعديل إلى زيادة نطاق عقد الإيجار بإضافة الحق في استخدام أصل واحد أو أكثر من الأصول محل العقد؛
- (ب) أن يزيد عوض عقد الإيجار بمبلغ يتناسب مع السعر المستقل للزيادة في النطاق وأي تعديلات مناسبة على السعر المستقل لتعكس ظروف العقد ذي الصلة.

٨٠ فيما يخص أي تعديل في عقد الإيجار التمويلي لا تتم المحاسبة عنه على أنه عقد إيجار منفصل، يجب على المؤجر المحاسبة عن التعديل كما يلي:

- (أ) إذا كان عقد الإيجار سيتم تصنيفه على أنه عقد إيجار تشغيلي فيما لو كان التعديل نافذاً في تاريخ نشأة العقد، فيجب على المؤجر:

- (١) المحاسبة عن تعديل عقد الإيجار على أنه عقد إيجار جديد اعتباراً من تاريخ سريان التعديل؛
- (٢) قياس المبلغ الدفترى للأصل محل العقد باعتباره صافي الاستثمار في عقد الإيجار قبل تاريخ سريان تعديل عقد الإيجار مباشرة.

(ب) فيما عدا ذلك، يجب على المؤجر تطبيق متطلبات المعيار الدولي للتقرير المالي ٩.

عقود الإيجار التشغيلي

الإثبات والقياس

٨١ يجب على المؤجر إثبات دفعات عقود الإيجار الناتجة من عقود الإيجار التشغيلي على أنها دخل إما على أساس قسط ثابت أو أي أساس منتظم آخر. ويجب على المؤجر تطبيق أساس منتظم آخر إذا كان ذلك الأساس أكثر تعبيراً عن النمط الذي تتناقص به المنفعة من استخدام الأصل محل العقد.

٨٢ يجب على المؤجر إثبات التكاليف المتكبدة لاكتساب دخل الإيجار، بما فيها الإهلاك، على أنها مصروف.

٨٣ يجب على المؤجر إضافة التكاليف المباشرة الأولية المتكبدة في الحصول على عقد إيجار تشغيلي إلى المبلغ الدفترى للأصل محل العقد وإثبات تلك التكاليف على أنها مصروف على مدى مدة عقد الإيجار بنفس الأساس المستخدم في دخل عقد الإيجار.

٨٤ يجب أن يكون هناك اتساق بين سياسة إهلاك الأصول محل العقد القابلة للإهلاك والمؤجرة بموجب عقد إيجار تشغيلي وبين سياسة الإهلاك العادية للمؤجر فيما يخص الأصول المماثلة. ويجب على المؤجر احتساب الإهلاك وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ١٦ والمعيار الدولي للمحاسبة ٣٨.

٨٥ يجب على المؤجر تطبيق المعيار الدولي للمحاسبة ٣٦ لتحديد ما إذا كان الأصل محل العقد المؤجر بموجب عقد إيجار تشغيلي قد هبطت قيمته وللمحاسبة عن أية خسائر هبوط يتم تحديدها.

٨٦ لا يقوم المؤجر الصانع أو التاجر بإثبات أي ربح بيعي عند إبرام عقد إيجار تشغيلي لأنه لا يعادل البيع.

تعديلات عقد الإيجار

٨٧ يجب على المؤجر المحاسبة عن أي تعديل في عقد الإيجار التشغيلي على أنه عقد إيجار جديد اعتباراً من تاريخ سريان التعديل، مع اعتبار أن أي دفعات إيجار مستلمة مقدماً أو مستحقة تتعلق بعقد الإيجار الأصلي تُعد جزءاً من دفعات الإيجار لعقد الإيجار الجديد.

العرض

٨٨ يجب على المؤجر عرض الأصول محل العقد المؤجرة بموجب عقود الإيجار التشغيلي في قائمة مركزه المالي وفقاً لطبيعة الأصل محل العقد.

الإفصاح

٨٩ الهدف من الإفصاحات هو أن يفصح المؤجرون ضمن الإفصاحات عن معلومات توفر، جنباً إلى جنب مع المعلومات المقدمة في قائمة المركز المالي وقائمة الربح أو الخسارة وقائمة التدفقات النقدية، أساساً لمستخدمي القوائم المالية لتقييم أثر عقود الإيجار على المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للمؤجر. وتحدد الفقرات ٩٠-٩٧ متطلبات لكيفية تحقيق هذا الهدف.

٩٠ يجب على المؤجر الإفصاح عن المبالغ الآتية لفترة التقرير:

(أ) فيما يخص عقود الإيجار التمويلي:

(١) ربح أو خسارة البيع؛

(٢) دخل التمويل على صافي الاستثمار في عقد الإيجار؛

(٣) الدخل المتعلق بدفعات الإيجار المتغيرة غير المضمنة في قياس صافي الاستثمار في عقد الإيجار.

(ب) فيما يخص عقود الإيجار التشغيلي: دخل الإيجار، مع الإفصاح بشكل منفصل عن الدخل المتعلق بدفعات الإيجار المتغيرة التي لا تعتمد على مؤشر أو معدل.

٩١ يجب على المؤجر تقديم الإفصاحات المحددة في الفقرة ٩٠ في شكل جدول، ما لم يكن هناك تنسيق آخر أكثر مناسبة.

٩٢ يجب على المؤجر الإفصاح عن معلومات نوعية وكمية إضافية عن أنشطته الإيجارية عندما تكون تلك المعلومات ضرورية للوفاء بهدف الإفصاح الوارد في الفقرة ٨٩. وتتضمن هذه المعلومات الإضافية، على سبيل المثال لا الحصر، المعلومات التي تساعد مستخدمي القوائم المالية في تقييم:

(أ) طبيعة الأنشطة الإيجارية الخاصة بالمؤجر؛

(ب) كيفية إدارة المؤجر للمخاطر المرتبطة بأي حقوق يحتفظ بها في الأصول محل العقد. وعلى وجه الخصوص، يجب على المؤجر الإفصاح عن استراتيجية إدارة المخاطر للحقوق التي يحتفظ بها في الأصول محل العقد، بما في ذلك أية وسائل يقلل من خلالها المؤجر تلك المخاطر. وقد تشمل مثل هذه الوسائل، على سبيل المثال، اتفاقيات إعادة الشراء أو ضمانات القيمة المتبقية أو دفعات الإيجار المتغيرة للاستخدام الذي يتجاوز حدوداً معينة.

عقود الإيجار التمويلي

٩٣ يجب على المؤجر تقديم تفسيرات نوعية وكمية للتغيرات المهمة في المبلغ الدفري لصافي الاستثمار في عقود الإيجار التمويلي.

٩٤ يجب على المؤجر الإفصاح عن تحليل استحقاق لدفعات الإيجار مستحقة التحصيل، بما يبين دفعات الإيجار غير المخصصة التي سيتم استلامها سنوياً وذلك بحد أدنى لكل سنة من السنوات الخمس الأولى ومجموع المبالغ للسنوات المتبقية. ويجب على المؤجر مطابقة دفعات الإيجار غير المخصصة مع صافي الاستثمار في عقد الإيجار. ويجب أن تحدد المطابقة دخل التمويل غير المكتسب فيما يتعلق بدفعات الإيجار المستحقة التحصيل وأية قيمة متبقية غير مضمونة مخصصة.

عقود الإيجار التشغيلي

- ٩٥ فيما يخص بنود العقارات والآلات والمعدات المؤجرة بموجب عقد إيجار تشغيلي، يجب على المؤجر تطبيق متطلبات الإفصاح الواردة في المعيار الدولي للمحاسبة ١٦. ويجب على المؤجر عند تطبيق متطلبات الإفصاح الواردة في المعيار الدولي للمحاسبة ١٦ تفصيل كل فئة من فئات العقارات والآلات والمعدات إلى أصول مؤجرة بموجب عقود إيجار تشغيلي وأصول ليست مؤجرة بموجب عقود إيجار تشغيلي. وبناءً عليه، يجب على المؤجر تقديم الإفصاحات المطلوبة وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ١٦ للأصول المؤجرة بموجب عقد إيجار تشغيلي (حسب فئة الأصل محل العقد) بشكل منفصل عن الأصول المملوكة التي يحتفظ بها ويستخدمها المؤجر.
- ٩٦ يجب على المؤجر تطبيق متطلبات الإفصاح الواردة في المعيار الدولي للمحاسبة ٣٦، والمعيار الدولي للمحاسبة ٣٨، والمعيار الدولي للمحاسبة ٤٠، والمعيار الدولي للمحاسبة ٤١ للأصول المؤجرة بموجب عقود الإيجار التشغيلي.
- ٩٧ يجب على المؤجر الإفصاح عن تحليل استحقاق لدفعات الإيجار يبين دفعات الإيجار غير المخصومة التي سيتم استلامها سنوياً وذلك بحد أدنى لكل سنة من السنوات الخمس الأولى ومجموع المبالغ للسنوات المتبقية.

معاملات البيع وإعادة الاستئجار

- ٩٨ إذا قامت المنشأة (البائع المستأجر) بنقل أصل إلى منشأة أخرى (المشتري المؤجر) وأعدت استئجار هذا الأصل مرة أخرى من المشتري المؤجر، فيجب على كل من البائع المستأجر والمشتري المؤجر المحاسبة عن عقد النقل وعقد الإيجار بتطبيق الفقرات ٩٩-١٠٣.

تقييم ما إذا كانت عملية نقل الأصول هي عملية بيع

- ٩٩ يجب على المنشأة تطبيق المتطلبات الخاصة بتحديد توقيت استيفاء واجب الأداء والوارد في المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥ لتحديد ما إذا كان نقل الأصل يتم المحاسبة عنه على أنه عملية بيع لذلك الأصل.

نقل الأصل هو عملية بيع

- ١٠٠ إذا استوفت عملية نقل الأصل من البائع المستأجر المتطلبات الواردة في المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥ للمحاسبة عنها على أنها عملية بيع للأصل:

(أ) يجب على البائع المستأجر قياس أصل حق الاستخدام الناشئ عن إعادة الاستئجار بالجزء من المبلغ الدفترى السابق للأصل المتعلق بحق الاستخدام الذي يحتفظ به البائع المستأجر. وبناءً عليه، يجب على البائع المستأجر أن يثبت فقط مبلغ أي مكسب أو خسارة متعلقة بالحقوق المنقولة للمشتري المؤجر.

(ب) يجب على المشتري المؤجر المحاسبة عن شراء الأصل بتطبيق المعايير المنطبقة عليه، والمحاسبة عن عقد الإيجار بتطبيق متطلبات المحاسبة الخاصة بالمؤجر الواردة في هذا المعيار.

- ١٠١ إذا كانت القيمة العادلة لعوض بيع الأصل لا تساوي القيمة العادلة للأصل، أو إذا كانت دفعات الإيجار ليست وفقاً لأسعار السوق، فيجب على المنشأة إجراء التعديلات الآتية لقياس متحصلات البيع بالقيمة العادلة:

(أ) يجب المحاسبة عن أي شروط أقل من شروط السوق على أنها دفعة مقدمة من دفعات الإيجار؛

(ب) يجب المحاسبة عن أي شروط أعلى من شروط السوق على أنها تمويل إضافي مقدم من المشتري المؤجر للبائع المستأجر.

- ١٠٢ يجب على المنشأة قياس أي تعديل ممكن تتطلبه الفقرة ١٠١ على أساس ما يمكن تحديده بشكل أكثر سهولة من بين ما يلي:

(أ) الفرق بين القيمة العادلة لعوض البيع والقيمة العادلة للأصل؛

(ب) الفرق بين القيمة الحالية للدفعات التعاقدية لعقد الإيجار والقيمة الحالية لدفعات الإيجار بأسعار السوق.

- ١١٠٢ بعد تاريخ بداية عقد الإيجار، يجب على البائع المستأجر تطبيق الفقرات ٢٩-٣٥ على أصل حق الاستخدام الناشئ عن إعادة الاستئجار والفقرات ٣٦-٤٦ على التزام عقد الإيجار الناشئ عن إعادة الاستئجار. وعند تطبيق الفقرات ٣٦-٤٦، يجب على البائع المستأجر تحديد "دفعات الإيجار" أو "دفعات الإيجار المعاد حسابها" بحيث لا يثبت أي مبلغ للمكسب أو الخسارة يتعلق بحق الاستخدام الذي يحتفظ به.

ولا يمنع تطبيق متطلبات هذه الفقرة البائع المستأجر من أن يثبت ضمن الربح أو الخسارة أي مكسب أو خسارة فيما يتعلق بالإلغاء الجزئي أو الكلي لعقد الإيجار على النحو الذي تتطلبه الفقرة ٤٦(أ).

نقل الأصل ليس عملية بيع

١٠٣ إذا لم تستوفِ عملية نقل الأصل من جانب البائع المستأجر متطلبات المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥ للمحاسبة عنها على أنها عملية بيع للأصل:

(أ) يجب على البائع المستأجر الاستمرار في إثبات الأصل المنقول، ويجب عليه إثبات التزام مالي يساوي متحصلات النقل. ويجب عليه المحاسبة عن الالتزام المالي بتطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي ٩.

(ب) لا يجوز للمشتري المؤجر إثبات الأصل المنقول، ويجب عليه إثبات أصل مالي يساوي متحصلات النقل. ويجب عليه المحاسبة عن الأصل المالي بتطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي ٩.

استثناءات مؤقتة ناشئة عن إحلال معدل الفائدة المرجعي

١٠٤ يجب على المستأجر تطبيق الفقرتين ١٠٥ و ١٠٦ على جميع تعديلات عقد الإيجار التي تُغيّر أساس تحديد دفعات الإيجار المستقبلية نتيجةً لإحلال معدل الفائدة المرجعي (انظر الفقرتين ٦/٤/٥ و ٨/٤/٥ من المعيار الدولي للتقرير المالي ٩). وتنطبق هاتان الفقرتان على تعديلات عقد الإيجار تلك وحدها دون غيرها. ولهذا الغرض، يشير مصطلح "إحلال معدل الفائدة المرجعي" إلى الإحلال العام على مستوى السوق لمعدل الفائدة المرجعي على النحو الموضح في الفقرة ٢/٨/٦ من المعيار الدولي للتقرير المالي ٩.

١٠٥ كوسيلة عملية، يجب على المستأجر تطبيق الفقرة ٤٢ للمحاسبة عن تعديل عقد الإيجار الذي يتطلبه إحلال معدل الفائدة المرجعي. وتنطبق هذه الوسيلة العملية على هذه التعديلات وحدها دون غيرها. ولهذا الغرض، فإن إحلال معدل الفائدة المرجعي لا يتطلب تعديل عقد الإيجار إلا في حال استيفاء كلا الشرطين الآتيين:

(أ) أن يكون التعديل ضرورياً باعتباره نتيجةً مباشرةً لإحلال معدل الفائدة المرجعي؛

(ب) أن يكون الأساس الجديد لتحديد دفعات الإيجار مكافئاً اقتصادياً للأساس السابق (أي الأساس الذي يسبق التعديل مباشرة).

١٠٦ ومع ذلك، ففي حالة إجراء تعديلات على عقد الإيجار إضافة إلى تلك التعديلات التي تتطلبها إحلال معدل الفائدة المرجعي، فيجب على المستأجر تطبيق المتطلبات المنطبقة في هذا المعيار للمحاسبة عن جميع التعديلات التي تمت في نفس الوقت، بما فيها تلك التي تتطلبها إحلال معدل الفائدة المرجعي.

الملحق أ المصطلحات المعروفة

يُعد هذا الملحق جزءاً لا يتجزأ من هذا المعيار.

تاريخ بداية عقد الإيجار	هو التاريخ الذي يجعل فيه المؤجر الأصل محل العقد متاحاً للاستخدام بواسطة المستأجر (تاريخ البداية)
العمر الاقتصادي	هو إما الفترة التي يتوقع أن يكون الأصل خلالها صالحاً للاستخدام من الناحية الاقتصادية من قبل مستخدم واحد أو أكثر، أو عدد وحدات الإنتاج أو الوحدات المشابهة المتوقعة أن يحصل عليها مستخدم واحد أو أكثر من الأصل.
تاريخ سريان التعديل	هو التاريخ الذي يوافق فيه كلا الطرفين على تعديل في عقد الإيجار
القيمة العادلة	لغرض تطبيق متطلبات المحاسبة الخاصة بالمؤجر في هذا المعيار، هي المبلغ الذي يتم بموجبه مبادلة أصل أو تسوية التزام بين أطراف تتوفر لديها المعرفة والرغبة في التعامل في معاملة تتم بإرادة حرة.
عقد الإيجار التمويلي	هو عقد إيجار ينقل ما يقارب جميع المخاطر والمنافع المتعلقة بملكية الأصل محل العقد
الدفعات الثابتة	هي الدفعات التي يؤديها مستأجر لمؤجر مقابل الحق في استخدام الأصل محل العقد خلال مدة عقد الإيجار، بخلاف دفعات الإيجار المتغيرة.
إجمالي الاستثمار في عقد الإيجار	هو حاصل جمع: (أ) دفعات الإيجار مستحقة التحصيل للمؤجر بموجب عقد إيجار تمويلي؛ (ب) أية قيمة متبقية غير مضمونة تستحق للمؤجر.
تاريخ نشأة عقد الإيجار	هو تاريخ اتفاقية عقد إيجار أو تاريخ تعهد الأطراف بالشروط والأحكام الأساسية لعقد الإيجار، أيهما أسبق. (تاريخ النشأة)
التكاليف المباشرة الأولية	هي التكاليف الإضافية للحصول على عقد إيجار والتي ما كان سيتم تكبدها لو لم يتم الحصول على عقد الإيجار، باستثناء تلك التكاليف المتكبدة بواسطة المؤجر الصانع أو التاجر فيما يتعلق بعقد الإيجار التمويلي.
معدل الفائدة الضمني في عقد الإيجار	هو معدل الفائدة الذي يتسبب في أن تتساوى القيمة الحالية لـ (أ) دفعات الإيجار و (ب) القيمة المتبقية غير المضمونة مع إجمالي (١) القيمة العادلة للأصل محل العقد و (٢) أي تكاليف مباشرة أولية للمؤجر.
عقد الإيجار	هو عقد، أو جزء من عقد، ينقل الحق في استخدام أصل (الأصل محل العقد) لفترة من الزمن في مقابل عوض.
حوافز الإيجار	هي مدفوعات من المؤجر إلى المستأجر فيما يتعلق بعقد إيجار أو قيام المؤجر برد أو تحمل تكاليف المستأجر.
تعديل عقد الإيجار	هو تغيير في نطاق عقد الإيجار، أو عوض عقد الإيجار، لم يكن جزءاً من الشروط والأحكام الأصلية لعقد الإيجار (على سبيل المثال، إضافة أو إنهاء الحق في استخدام واحد أو أكثر من الأصول محل العقد، أو تمديد أو تقصير المدة التعاقدية لعقد الإيجار).
دفعات الإيجار	هي دفعات يقدمها المستأجر إلى المؤجر فيما يتعلق بحق استخدام الأصل محل العقد خلال مدة عقد الإيجار، وتتكون تلك الدفعات مما يلي: (أ) الدفعات الثابتة (بما في ذلك الدفعات الثابتة في جوهرها)، مطروحاً منها أي حوافز إيجار؛ (ب) دفعات الإيجار المتغيرة التي تعتمد على مؤشر أو معدل؛

- (ج) سعر ممارسة خيار الشراء إذا كان المستأجر متأكداً بدرجة معقولة من ممارسة ذلك الخيار؛
 (د) الغرامات التي تُدفع بسبب إنهاء عقد الإيجار، إذا كانت مدة عقد الإيجار تعكس ممارسة المستأجر لخيار
 بإنهاء عقد الإيجار.

فيما يخص المستأجر، تتضمن دفعات الإيجار كذلك المبالغ المتوقع أن تكون مستحقة الدفع بواسطة المستأجر بموجب ضمانات القيمة المتبقية. ولا تتضمن دفعات الإيجار الدفعات المخصصة للمكونات غير الإيجارية في العقد، إلا إذا اختار المستأجر جمع المكونات غير الإيجارية مع المكونات الإيجارية والمحاسبة عنها كمكون واحد لعقد الإيجار. فيما يخص المؤجر، تتضمن دفعات الإيجار كذلك أي ضمانات للقيمة المتبقية مقدمة إلى المؤجر من المستأجر أو طرف ذي علاقة بالمستأجر أو طرف ثالث لا علاقة له بالمؤجر له القدرة المالية على الوفاء بالواجبات التي بموجب الضمان. ولا تتضمن دفعات الإيجار الدفعات المخصصة للمكونات غير الإيجارية.

مدة عقد الإيجار هي الفترة غير القابلة للإلغاء والتي للمستأجر الحق خلالها في استخدام الأصل محل العقد، وذلك إضافة إلى كل مما يلي:

- (أ) الفترات المشمولة بخيار لتمديد عقد الإيجار إذا كان المستأجر متأكداً بدرجة معقولة من ممارسة ذلك الخيار؛
 (ب) الفترات المشمولة بخيار لإنهاء عقد الإيجار إذا كان المستأجر متأكداً بدرجة معقولة من عدم ممارسة ذلك الخيار.

المستأجر هو المنشأة التي تحصل على الحق في استخدام الأصل محل العقد لفترة من الزمن في مقابل عوض.

معدل الاقتراض الإضافي هو معدل الفائدة الذي كان سيدفعه المستأجر لكي يقتضى التمويل اللازم على مدى مدة مماثلة وبضمان مماثل للمستأجر للحصول على أصل بنفس قيمة أصل حق الاستخدام في بيئة اقتصادية مماثلة.

المؤجر هو المنشأة التي تمنح الحق في استخدام الأصل محل العقد لفترة من الزمن في مقابل عوض.

صافي الاستثمار في عقد هو إجمالي الاستثمار في عقد الإيجار مخصصاً بمعدل الفائدة الضمني في عقد الإيجار.

عقد الإيجار التشغيلي هو عقد إيجار لا ينقل ما يقارب جميع المخاطر والمنافع المتعلقة بملكية الأصل محل العقد.

دفعات الإيجار الاختيارية هي دفعات من المقرر أن يؤديها المستأجر إلى المؤجر مقابل حق استخدام الأصل محل العقد خلال الفترات التي يغطيها خيار لتمديد أو إنهاء عقد الإيجار ولا تكون هذه الفترات مشمولة في مدة عقد الإيجار.

فترة الاستخدام هي إجمالي فترة استخدام الأصل للوفاء بعقد مع أحد العملاء (يشمل ذلك أية فترات زمنية غير متتالية).

ضمان القيمة المتبقية هو الضمان الذي يقدم للمؤجر بواسطة طرف ليست له علاقة بالمؤجر لضمان أن قيمة (أو جزء من قيمة) الأصل محل العقد في نهاية عقد الإيجار لن تقل عن مبلغ محدد.

أصل حق الاستخدام هو الأصل الذي يمثل حق المستأجر في استخدام الأصل محل العقد لمدة عقد الإيجار.

عقد الإيجار قصير الأجل هو عقد إيجار تبلغ مدته ١٢ شهراً أو أقل في تاريخ بداية عقد الإيجار. وعقد الإيجار الذي يتضمن خيار شراء لا يعد عقد إيجار قصير الأجل.

عقد الإيجار من الباطن هو معاملة لإعادة تأجير الأصل محل العقد بواسطة المستأجر ("المؤجر الوسيط") لطرف ثالث ويظل عقد الإيجار (عقد الإيجار الرئيسي) بين المؤجر الرئيسي والمستأجر ساري المفعول.

الأصل محل العقد	هو الأصل موضوع عقد الإيجار الذي تم منح حق استخدامه من المؤجر إلى المستأجر.
دخل التمويل غير المكتسب	هو الفرق بين: (أ) إجمالي الاستثمار في عقد الإيجار؛ (ب) وصافي الاستثمار في عقد الإيجار.
القيمة المتبقية غير المضمونة	هي ذلك الجزء من القيمة المتبقية للأصل محل العقد، الذي من غير المؤكد أن يتحقق للمؤجر أو المضمون فقط بواسطة طرف ذي علاقة بالمؤجر.
دفعات الإيجار المتغيرة	هي الجزء من الدفعات التي يؤديها المستأجر إلى المؤجر مقابل الحق في استخدام الأصل محل العقد خلال مدة عقد الإيجار، ويختلف ذلك الجزء بسبب التغيرات في الحقائق أو الظروف التي تحدث بعد تاريخ بداية عقد الإيجار، بخلاف مرور الوقت.

مصطلحات معرفة في المعايير الأخرى ومستخدمة في هذا المعيار بنفس المعنى

العقد	هو اتفاق بين طرفين أو أكثر تنشأ عنه حقوق وواجبات واجبة النفاذ.
العمر الإنتاجي	هو الفترة التي يُتوقع أن يكون الأصل خلالها متاحاً للاستخدام من قبل المنشأة، أو عدد وحدات الإنتاج أو ما شابهها المتوقع أن تحصل عليها المنشأة من الأصل.

الملحق ب إرشادات التطبيق

يُعد هذا الملحق جزءاً لا يتجزأ من هذا المعيار. وهو يوضح تطبيق الفقرات ١٠٣-١ وله نفس القوة التي تحظى بها سائر أجزاء المعيار.

تطبيق المعيار على محفظة عقود

ب١ يحدد هذا المعيار المحاسبة عن عقد الإيجار الفردي. ولكن كوسيلة عملية، يمكن أن تقوم المنشأة بتطبيق هذا المعيار على محفظة من عقود الإيجار التي لها خصائص متشابهة إذا كانت المنشأة تتوقع بدرجة معقولة أن الأثر الواقع على القوائم المالية من جراء تطبيق هذا المعيار على المحفظة لن يختلف جوهرياً عن تطبيقه على عقود الإيجار الفردية داخل تلك المحفظة. وإذا قامت المنشأة بالمحاسبة عن محفظة عقود، فيجب عليها استخدام التقديرات والافتراضات التي تعكس حجم وتكوين المحفظة.

تجميع العقود

ب٢ عند تطبيق هذا المعيار، يجب على المنشأة تجميع عقدين أو أكثر تم إبرامها في نفس الوقت أو في وقتين متقاربين مع نفس الطرف المقابل (أو أطراف ذات علاقة بالطرف المقابل)، والمحاسبة عن العقود على أنها عقد واحد في حال استيفاء ضابط واحد أو أكثر من الضوابط الآتية:

- (أ) أن يتم التفاوض على العقود كحزمة واحدة بهدف تجاري عام لا يمكن فهمه دون النظر إلى العقود مجتمعة؛ أو
- (ب) أن يعتمد مبلغ العوض الذي سيتم دفعه في أحد العقود على سعر أو أداء العقد الآخر؛ أو
- (ج) أن تشكل حقوق استخدام الأصول محل العقد المنقولة في العقود (أو بعض حقوق استخدام الأصول محل العقد المنقولة في كل عقد من العقود) مكوّن عقد إيجار واحد كما هو مبين في الفقرة ب٣٢.

الإعفاء من الإثبات: عقود الإيجار التي يكون فيها الأصل محل العقد ذا قيمة منخفضة (الفقرات ٨-٥)

ب٣ باستثناء ما هو محدد في الفقرة ب٧، يسمح هذا المعيار للمستأجر بتطبيق الفقرة ٦ للمحاسبة عن عقود الإيجار التي يكون فيها الأصل محل العقد ذا قيمة منخفضة. ويجب على المستأجر تقييم قيمة الأصل محل العقد بناءً على قيمته عندما يكون جديداً، بغض النظر عن عمر الأصل الذي يتم استئجاره.

ب٤ يتم إجراء التقييم لتحديد ما إذا كان الأصل محل العقد ذا قيمة منخفضة على أساس مطلق. فعقود إيجار الأصول ذات القيمة المنخفضة تتأهل للمعالجة المحاسبية الواردة في الفقرة ٦ بغض النظر عما إذا كانت عقود الإيجار تلك تمثل أهمية نسبية للمستأجر. ولا يتأثر التقييم بحجم أو طبيعة أو ظروف المستأجر. وعليه، يتوقع أن يتوصل مختلف المستأجرين لنفس الاستنتاجات بشأن ما إذا كان أصل معين محل العقد ذا قيمة منخفضة.

ب٥ يمكن أن يكون الأصل محل العقد ذا قيمة منخفضة فقط في حال:

- (أ) إمكانية استفادة المستأجر من استخدام الأصل محل العقد بمفرده أو مع غيره من الموارد المتاحة للمستأجر بسهولة؛
 - (ب) عدم اعتماد الأصل محل العقد على أصول أخرى، أو ارتباطه بها، بدرجة كبيرة.
- ب٦ لا يتأهل عقد إيجار الأصل محل العقد ليكون عقد إيجار لأصل ذي قيمة منخفضة إذا كان من طبيعة ذلك الأصل أنه لا يُعد أصلاً ذا قيمة منخفضة عادةً عندما يكون جديداً. فعلى سبيل المثال، عقود إيجار السيارات لا تتأهل لتكون عقود إيجار لأصول ذات قيمة منخفضة لأن السيارة الجديدة لا تكون عادةً ذات قيمة منخفضة.

ب٧ إذا قام المستأجر بتأجير الأصل من الباطن، أو توقع أن يقوم بتأجيره من الباطن، فإن عقد الإيجار الرئيسي لا يتأهل ليكون عقد إيجار لأصل ذي قيمة منخفضة.

ب٨ قد تشمل أمثلة الأصول ذات القيمة المنخفضة محل العقد أجهزة الحاسب الآلي اللوحية والشخصية والأثاث المكتبي الصغير والهواتف.

تحديد عقد الإيجار (الفقرات ٩-١١)

- ب٩ لتقييم ما إذا كان عقد الإيجار ينقل حق السيطرة على استخدام أصل محدد لفترة زمنية (انظر الفقرات ب١٣-ب٢٠)، يجب على المنشأة تقييم ما إذا كان العميل يتمتع طوال فترة الاستخدام بكل من:
- (أ) حق الحصول على ما يقارب جميع المنافع الاقتصادية من استخدام الأصل المحدد (كما هو مبين في الفقرات ب٢١-ب٢٣)؛
- (ب) حق توجيه استخدام الأصل المحدد (كما هو مبين في الفقرات ب٢٤-ب٣٠).
- ب١٠ إذا كان العميل يمتلك حق السيطرة على استخدام أصل محدد فقط لجزء من مدة عقد الإيجار، فإن العقد ينطوي على عقد إيجار لذلك الجزء من المدة.
- ب١١ قد يتم الدخول في عقد للحصول على سلع أو خدمات من خلال ترتيب مشترك، أو نيابة عن ترتيب مشترك، حسب التعريف الوارد في المعيار الدولي للتقرير المالي ١١ "الترتيبات المشتركة". وفي هذه الحالة، فإن الترتيب المشترك يُعد هو العميل في العقد. وبناءً عليه، فعند تقييم ما إذا كان مثل هذا العقد ينطوي على عقد إيجار، يجب على المنشأة تقييم ما إذا كان للترتيب المشترك حق السيطرة على استخدام الأصل المحدد طوال فترة الاستخدام.
- ب١٢ يجب على المنشأة تقييم ما إذا كان العقد ينطوي على عقد إيجار لكل مكون منفصل ممكن في عقد الإيجار. راجع الفقرة ب٣٢ للاطلاع على الإرشادات المتعلقة بمكونات عقد الإيجار المنفصلة.

الأصل المحدد

- ب١٣ يجري عادةً تحديد الأصل بالنص عليه صراحة في العقد. ومع ذلك، يمكن أيضاً تحديد الأصل عن طريق تعيينه ضمناً وقت إتاحته للاستخدام بواسطة العميل.

حقوق الاستبدال الأساسية

- ب١٤ لا يكون للعميل الحق في استخدام أصل محدد إذا كان للمورد الحق الأساسي في استبدال الأصل طوال فترة الاستخدام، حتى ولو كان الأصل مُعيناً. ويصبح حق المورد في استبدال الأصل أساسياً في حال توفر كلا الشرطين الآتيين:
- (أ) أن للمورد القدرة العملية على الاستعاضة بأصول بديلة طوال فترة الاستخدام (على سبيل المثال، لا يمكن للعميل منع المورد من استبدال الأصل، والأصول البديلة متاحة للمورد بسهولة أو يمكنه الحصول عليها خلال فترة زمنية معقولة)؛
- (ب) أن المورد سيستفيد اقتصادياً من ممارسة حقه في استبدال الأصل (أي من المتوقع أن تتجاوز المنافع الاقتصادية المرتبطة باستبدال الأصل التكاليف المرتبطة باستبداله).
- ب١٥ إذا كان للمورد حق أو عليه واجب باستبدال الأصل فقط في تاريخ معين أو بعده، أو عند وقوع حدث معين أو بعده، فإن حق المورد في الاستبدال لا يُعد أساسياً لأن المورد ليست له القدرة العملية على الاستعاضة بأصول بديلة طوال فترة الاستخدام.
- ب١٦ يستند تقويم المنشأة لما إذا كان حق المورد في الاستبدال أساسياً على الحقائق والظروف القائمة عند نشأة العقد ويجب عليها استبعاد أي اعتبارات للأحداث المستقبلية التي لا تُعد مرجحة الحدوث عند نشأة العقد. ومن أمثلة الأحداث المستقبلية التي لا تُعد مرجحة الحدوث عند نشأة العقد، ولذا ينبغي استبعادها من التقويم، ما يلي:

- (أ) موافقة عميل مستقبلي على دفع سعر أعلى من سعر السوق لاستخدام الأصل؛
- (ب) استحداث تقنية جديدة لم يتم تطويرها بشكل كبير عند نشأة العقد؛
- (ج) وجود اختلاف كبير بين استخدام العميل للأصل، أو أداء الأصل، والاستخدام أو الأداء المرجح عند نشأة العقد؛
- (د) وجود اختلاف كبير بين السعر السوقي للأصل خلال فترة الاستخدام والسعر السوقي المرجح عند نشأة العقد.

- ب١٧ إذا كان الأصل في موقع العميل أو أي موقع آخر، فإن التكلفة المرتبطة باستبدال الأصل عادةً ما تكون أعلى من تكلفته في موقع المورد، ولذلك يزداد ترجيح أن تتجاوز المنافع المرتبطة باستبدال الأصل.
- ب١٨ إن حق المورد أو الواجب الذي عليه باستبدال الأصل لصيانتته وإصلاحه، إذا كان الأصل لا يعمل بشكل سليم أو في حال توفر ترقية تقنية، لا يمنع العميل من امتلاك الحق في استخدام أصل محدد.
- ب١٩ إذ كان العميل لا يمكنه أن يحدد بسهولة ما إذا كان المورد له حق أساسي في الاستبدال، فيجب على العميل أن يفترض أن أي حق في الاستبدال ليس حقاً أساسياً.

أجزاء الأصول

- ب٢٠ يعد الجزء من الطاقة الإنتاجية لأصل أصلاً محدداً إذا كان يمكن تمييز ذلك الجزء بذاته مادياً (على سبيل المثال، طابق في مبنى). والطاقة الإنتاجية أو الجزء الآخر من الأصل الذي لا يمكن تمييزه بذاته مادياً (على سبيل المثال، الطاقة الإنتاجية لجزء من كابل ألياف بصرية) لا يُعد أصلاً محدداً ما لم يمثل ما يقارب جميع الطاقة الإنتاجية للأصل مما يمنح العميل الحق في الحصول على ما يقارب جميع المنافع الاقتصادية من استخدام الأصل.

حق الحصول على المنافع الاقتصادية من الاستخدام

- ب٢١ يلزم للسيطرة على استخدام أصل محدد أن يكون للعميل الحق في الحصول على ما يقارب جميع المنافع الاقتصادية من استخدام الأصل طوال فترة الاستخدام (على سبيل المثال، من خلال الحصول على حق الاستخدام الحصري للأصل طوال تلك الفترة). ويمكن للعميل الحصول على المنافع الاقتصادية من استخدام الأصل بصورة مباشرة أو غير مباشرة بعدة طرق مثل استخدام الأصل أو الاحتفاظ به أو تأجيله من الباطن. وتشمل المنافع الاقتصادية من استخدام الأصل مُخرجه الرئيسي ومنتجاته الثانوية (بما في ذلك التدفقات النقدية الممكنة الناتجة من هذه البنود) والمنافع الاقتصادية الأخرى من استخدام الأصل التي يمكن تحقيقها من معاملة تجارية مع طرف ثالث.
- ب٢٢ عند تقييم الحق في الحصول على ما يقارب جميع المنافع الاقتصادية من استخدام الأصل، يجب على المنشأة أن تأخذ في الحسبان المنافع الاقتصادية الناتجة من استخدام الأصل ضمن النطاق المحدد لحق العميل في استخدام الأصل (انظر الفقرة ب٣٠). فعلى سبيل المثال:
- (أ) إذا حصر العقد استخدام سيارة في منطقة جغرافية معينة واحدة فقط خلال فترة الاستخدام، فيجب على المنشأة أن تأخذ في الحسبان المنافع الاقتصادية من استخدام السيارة في تلك المنطقة فقط دون غيرها.
- (ب) إذا حدد العقد أن العميل يمكنه قيادة السيارة لعدد معين فقط من الأميال خلال فترة الاستخدام، فيجب على المنشأة أن تأخذ في الحسبان المنافع الاقتصادية من استخدام السيارة لعدد الأميال المسموح بها فقط، وليس بأكثر منها.
- ب٢٣ إذا تتطلب العقد أن يدفع العميل للمورد أو طرف آخر جزءاً من التدفقات النقدية الناتجة من استخدام الأصل على سبيل العوض، فإن تلك التدفقات النقدية المدفوعة على سبيل العوض يجب اعتبارها جزءاً من المنافع الاقتصادية التي يحصل عليها العميل من استخدام الأصل. فعلى سبيل المثال، إذا طُلب من العميل أن يدفع للمورد نسبة من المبيعات الناتجة من استخدام متجر تجزئة على أنها عوض لذلك الاستخدام، فإن ذلك المتطلب لا يمنع العميل من الحق في الحصول على ما يقارب جميع المنافع الاقتصادية من استخدام متجر التجزئة. وذلك لأن التدفقات النقدية الناتجة من تلك المبيعات تُعد منافع اقتصادية يحصل عليها العميل من استخدام متجر التجزئة، والتي يدفع العميل بعد ذلك جزءاً منها للمورد على أنها عوض لحق استخدام ذلك المتجر.

الحق في توجيه الاستخدام

- ب٢٤ يكون للعميل الحق في توجيه استخدام أصل محدد طوال فترة الاستخدام في أي من الحالتين الآتيتين فقط:
- (أ) إذا كان للعميل الحق في توجيه الكيفية والغرض من استخدام الأصل طوال فترة الاستخدام (كما هو مبين في الفقرات ب٢٥- ب٣٠)؛ أو
- (ب) إذا كانت القرارات المتعلقة بكيفية وغرض استخدام الأصل محددة مسبقاً:

(١) وكان للعميل الحق في تشغيل الأصل (أو توجيه الآخرين لتشغيل الأصل بالطريقة التي يحددها) طوال فترة الاستخدام من دون أن يكون للمورد الحق في تغيير تعليمات التشغيل؛ أو

(٢) كان العميل قد صمم الأصل (أو جوانب محددة من الأصل) بطريقة تحدد مسبقاً الكيفية والغرض الذي سيستخدم له الأصل طوال فترة الاستخدام.

كيفية وغرض استخدام الأصل

ب٢٥ يكون للعميل الحق في توجيه كيفية وغرض استخدام الأصل إذا كان يمكنه تغيير كيفية وغرض استخدام الأصل طوال فترة الاستخدام، في حدود نطاق حقه في الاستخدام المحدد في العقد. وعند إجراء هذا التقييم، فإن المنشأة تأخذ في الحسبان حقوق اتخاذ القرار الأكثر صلة بتغيير كيفية وغرض استخدام الأصل طوال فترة الاستخدام. وتكون حقوق اتخاذ القرار ذات صلة عندما تؤثر على المنافع الاقتصادية التي ستنتج عن الاستخدام. ومن المرجح أن تختلف حقوق اتخاذ القرار الأكثر صلة باختلاف العقود، استناداً إلى طبيعة الأصل وشروط وأحكام العقد.

ب٢٦ من أمثلة حقوق اتخاذ القرار التي تمنح الحق في تغيير كيفية وغرض استخدام الأصل اعتماداً على الظروف، ضمن النطاق المحدد لحق العميل في الاستخدام، ما يلي:

(أ) حقوق تغيير نوع المخرجات التي ينتجها الأصل (على سبيل المثال، اتخاذ قرار بشأن استخدام حاوية شحن لنقل بضائع أو للتخزين، أو اتخاذ قرار لتحديد تشكيلة المنتجات التي سيتم بيعها في متجر التجزئة)؛

(ب) حقوق تغيير توقيت إنتاج المخرجات (على سبيل المثال، اتخاذ قرار بشأن توقيت استخدام ماكينة أو محطة طاقة)؛

(ج) حقوق تغيير مكان إنتاج المخرجات (على سبيل المثال، اتخاذ قرار بشأن وجهة شاحنة أو سفينة، أو اتخاذ قرار بشأن مكان استخدام آلة)؛

(د) حقوق تغيير ما إذا كان سيتم إنتاج المخرجات، وكمية تلك المخرجات (على سبيل المثال، اتخاذ قرار بشأن ما إذا كان سيتم إنتاج الطاقة من محطة طاقة وما هي كمية الطاقة التي سيتم إنتاجها من محطة الطاقة تلك).

ب٢٧ من أمثلة حقوق اتخاذ القرار التي لا تمنح الحق في تغيير كيفية وغرض استخدام الأصل الحقوق التي تقتصر على تشغيل أو صيانة الأصل. ويمكن أن يحتفظ بمثل هذه الحقوق العميل أو المورد. وعلى الرغم من أن حقوقاً مثل تلك التي لتشغيل أو صيانة الأصل تُعد ضرورية في كثير من الأحيان لكفاءة استخدام الأصل، فهي ليست حقوقاً لتوجيه كيفية وغرض استخدام الأصل وغالباً ما تعتمد على القرارات المتعلقة بكيفية وغرض استخدام الأصل. وعلى الرغم من ذلك، فإن حقوق تشغيل الأصل قد تمنح العميل حق توجيه استخدام الأصل إذا كانت القرارات ذات الصلة بكيفية وغرض استخدام الأصل قد تم تحديدها مسبقاً (انظر الفقرة ب٢٤(ب)(١)).

القرارات المحددة خلال فترة الاستخدام وقبلها

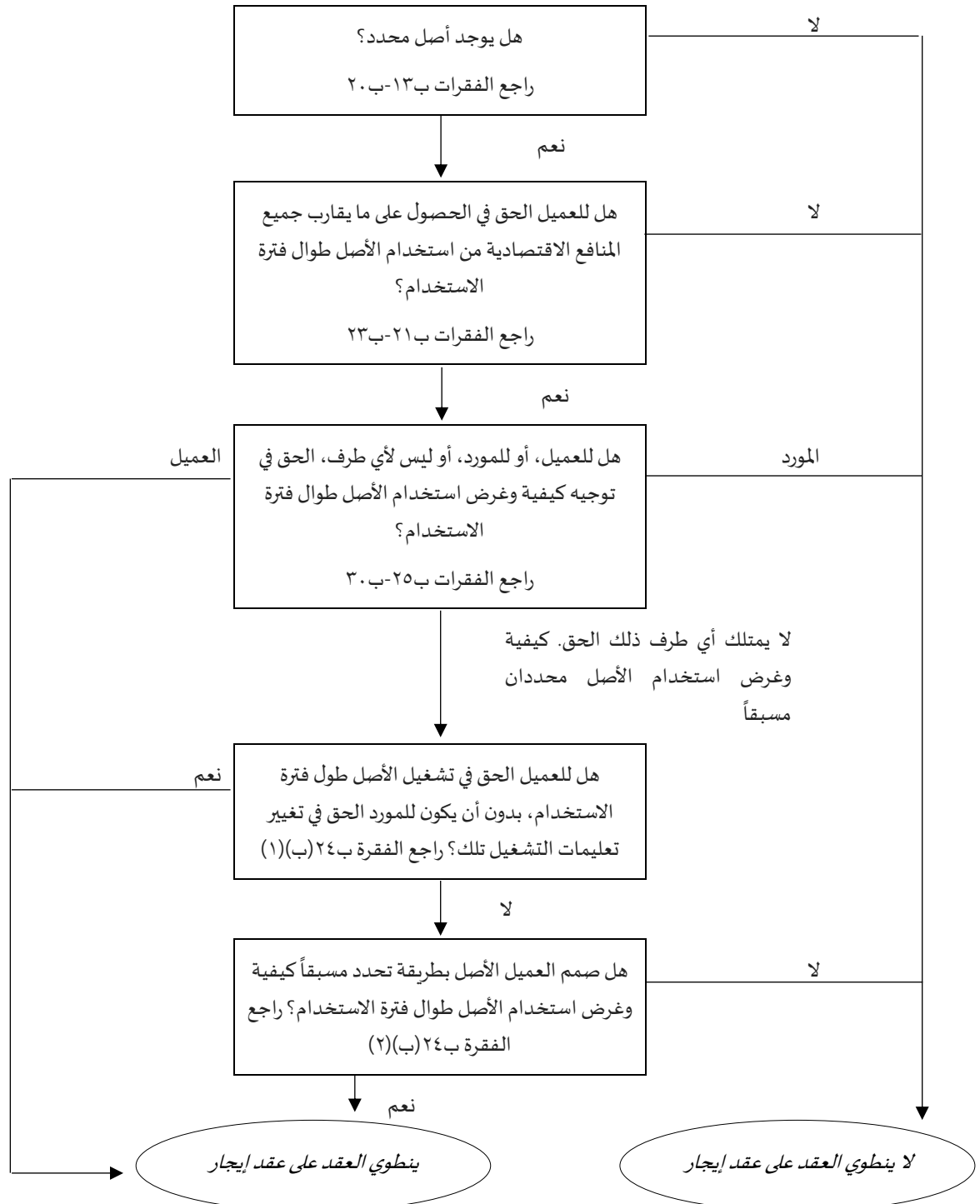
ب٢٨ يمكن أن تُحدد مسبقاً القرارات ذات الصلة بكيفية وغرض استخدام الأصل بعدة طرق. فعلى سبيل المثال، يمكن تحديد القرارات ذات الصلة مسبقاً عن طريق تصميم الأصل أو عن طريق القيود التعاقدية على استخدام الأصل.

ب٢٩ عند تقييم ما إذا كان للعميل الحق في توجيه استخدام الأصل، يجب على المنشأة أن تأخذ في الحسبان فقط الحقوق في اتخاذ القرارات المتعلقة باستخدام الأصل خلال فترة الاستخدام، ما لم يكن العميل هو الذي صمم الأصل (أو جوانب محددة من الأصل) وفقاً لما هو مبين في الفقرة ب٢٤(ب)(٢). ونتيجة لذلك، فإن المنشأة لا يجوز أن تأخذ في الحسبان القرارات المحددة مسبقاً قبل فترة الاستخدام ما لم تكن الشروط الواردة في الفقرة ب٢٤(ب)(٢) متحققة. فعلى سبيل المثال، إذا كان العميل قادراً فقط على تحديد مخرجات الأصل قبل فترة الاستخدام، فإن العميل ليس له الحق في توجيه استخدام ذلك الأصل. والقدرة على تحديد المخرجات في العقد قبل فترة الاستخدام، دون أي حقوق أخرى لاتخاذ القرارات فيما يتعلق باستخدام الأصل، تعطي العميل نفس الحقوق التي يتمتع بها أي عميل يشتري السلع أو الخدمات.

حقوق الحماية

ب ٣٠ قد يتضمن العقد شروطاً وأحكاماً مصممة لحماية مصلحة المورد في الأصل أو في الأصول الأخرى، أو حماية موظفيه، أو ضمان التزام المورد بالأنظمة أو اللوائح. وهذه أمثلة لحقوق الحماية. فعلى سبيل المثال، قد يحدد العقد (١) الحد الأقصى لحجم استخدام الأصل أو قد يقيد المكان أو الوقت الذي يستطيع فيه العميل استخدام الأصل، أو (٢) قد يتطلب من العميل اتباع ممارسات تشغيلية معينة، أو (٣) قد يتطلب من العميل إبلاغ المورد بالتغيرات في كيفية استخدامه للأصل. وتحدد حقوق الحماية عادة نطاق حقوق العميل في الاستخدام ولكنها لا تمنع بمفردها العميل من امتلاك حق توجيه استخدام الأصل.

ب ٣١ فيما يلي مخطط قد يساعد المنشآت في تقييم ما إذا كان العقد يُعد عقد إيجار أو ينطوي على عقد إيجار:



فصل مكونات العقد (الفقرات ١٢-١٧)

- ب٣٢ يُعد الحق في استخدام الأصل محل العقد مكون عقد إيجار منفصلاً إذا توفر كلا الشرطين الآتيين:
- (أ) إذا كان يمكن للمستأجر أن يستفيد من استخدام الأصل محل العقد إما بمفرده أو مع غيره من الموارد المتاحة للمستأجر بسهولة. والموارد المتاحة بسهولة هي السلع أو الخدمات التي يتم بيعها أو تأجيرها بشكل منفصل (بواسطة المؤجر أو الموردين الآخرين) أو الموارد التي حصل عليها المستأجر بالفعل (من المؤجر أو من المعاملات أو الأحداث الأخرى)؛
- (ب) إذا كان الأصل محل العقد لا يعتمد على الأصول الأخرى محل نفس العقد، ولا يرتبط بها، بدرجة كبيرة. فعلى سبيل المثال، حقيقة أن المستأجر يمكن أن يقرر عدم استئجار الأصل محل العقد دون أن يؤثر ذلك بشكل كبير على حقه في استخدام الأصول الأخرى محل نفس العقد قد تدل على أن الأصل محل العقد لا يعتمد على تلك الأصول الأخرى محل العقد، أو لا يرتبط بها، بدرجة كبيرة.
- ب٣٣ قد يشتمل العقد على مبلغ مستحق الدفع من المستأجر مقابل أنشطة وتكاليف لا تنقل سلعة أو خدمة إلى المستأجر. فعلى سبيل المثال، قد يضمن المؤجر في مجموع المبلغ مستحق الدفع تكلفة لمهام إدارية، أو تكاليف أخرى تكبدها متعلقة بعقد الإيجار، ولا تنقل سلعة أو خدمة إلى المستأجر. فمثل هذه المبالغ مستحقة الدفع لا ينشأ عنها مكون منفصل في العقد، ولكنها تعد جزءاً من مجموع العوض المخصص للمكونات التي تم تحديدها بشكل منفصل في العقد.

مدة عقد الإيجار (الفقرات ١٨-٢١)

- ب٣٤ عند تحديد مدة عقد الإيجار وتقييم طول فترة عقد الإيجار غير القابلة للإلغاء، يجب على المنشأة تطبيق تعريف العقد وتحديد الفترة التي يكون فيها العقد واجب النفاذ. ولا يُعد عقد الإيجار واجب النفاذ عندما يكون لكل من المستأجر والمؤجر الحق في إنهاء عقد الإيجار دون إذن من الطرف الآخر ومع عدم وجود غرامة كبيرة.
- ب٣٥ إذا كان المستأجر فقط هو الذي له الحق في إنهاء عقد الإيجار، فإن ذلك الحق يعد خياراً متاحاً للمستأجر لإنهاء عقد الإيجار، تأخذه المنشأة في الحسبان عند تحديد مدة عقد الإيجار. وإذا كان المؤجر فقط هو الذي له الحق في إنهاء عقد الإيجار، فإن فترة الإيجار غير القابلة للإلغاء تشمل الفترة التي يغطيها خيار إنهاء عقد الإيجار.
- ب٣٦ تبدأ مدة عقد الإيجار في تاريخ بداية عقد الإيجار وتشمل أية فترات تأجير مجانية يقدمها المؤجر للمستأجر.
- ب٣٧ في تاريخ بداية عقد الإيجار، تقوم المنشأة بتقييم ما إذا كان المستأجر متأكداً بدرجة معقولة من ممارسة خيار تمديد عقد الإيجار أو شراء الأصل محل العقد، أو عدم ممارسة خيار إنهاء عقد الإيجار. وتأخذ المنشأة في الحسبان كافة الحقائق والظروف ذات الصلة التي ينشأ عنها حافز اقتصادي للمستأجر يدفعه لممارسة الخيار أو عدم ممارسته، بما في ذلك أي تغيرات متوقعة في الحقائق والظروف من تاريخ بداية عقد الإيجار حتى تاريخ ممارسة الخيار. ومن أمثلة العوامل التي تؤخذ في الحسبان، على سبيل المثال لا الحصر:
- (أ) الشروط والأحكام التعاقدية للفترات الاختيارية مقارنة بمعدلات السوق، مثل:
- (١) مبلغ الدفعات لعقد الإيجار في أية فترة اختيارية؛
- (٢) مبلغ أية دفعات متغيرة لعقد الإيجار أو دفعات مشروطة أخرى، مثل الدفعات الناتجة من غرامات الإنهاء وضمانات القيمة المتبقية؛
- (٣) شروط وأحكام أي خيارات قابلة للممارسة بعد الفترات الاختيارية الأولية (على سبيل المثال، خيار شراء قابل للممارسة في نهاية فترة التمديد بمعدل أقل حالياً من معدلات السوق).
- (ب) التحسينات المهمة التي تم إجراؤها على الأصول المستأجرة (أو المتوقع إجراؤها) على مدى مدة العقد التي يتوقع أن يكون لها منافع اقتصادية مهمة للمستأجر عندما يصبح خيار تمديد أو إنهاء عقد الإيجار، أو خيار شراء الأصل محل العقد، قابلاً للممارسة؛

- (ج) التكاليف المتعلقة بإنهاء عقد الإيجار، مثل تكاليف التفاوض أو تكاليف النقل من موقع لآخر أو تكاليف تحديد أصل آخر ليكون محل العقد يناسب احتياجات المستأجر أو تكاليف دمج أصل جديد في عمليات المستأجر أو غرامات الإنهاء والتكاليف المماثلة، بما في ذلك التكاليف المرتبطة بإعادة الأصل محل العقد بحالة محددة تعاقدياً أو إلى موقع محدد تعاقدياً؛
- (د) أهمية ذلك الأصل محل العقد لعمليات المستأجر، مع الأخذ في الحسبان على سبيل المثال، ما إذا كان الأصل محل العقد هو أصل متخصص، وموقع الأصل محل العقد، وتوفر البدائل المناسبة؛
- (هـ) حالة الاشتراط المرتبطة بممارسة الخيار (أي عندما لا يمكن ممارسة الخيار إلا إذا تم استيفاء شرط أو أكثر)، واحتمالية تحقق تلك الشروط.

ب ٣٨ قد يجتمع خيار تمديد عقد الإيجار أو إنهائه مع واحد أو أكثر من الخصائص التعاقدية الأخرى (على سبيل المثال، ضمان القيمة المتبقية) بحيث يضمن المستأجر للمؤجر عائداً نقدياً بحد أدنى أو ثابتاً يكون هو نفسه تقريباً بغض النظر عما إذا تم ممارسة الخيار. وفي هذه الحالات، وعلى الرغم من الإرشادات المتعلقة بالدفعات الثابتة في جوهرها الواردة في الفقرة ب ٤٢، فإن المنشأة يجب عليها افتراض أن المستأجر متأكد بدرجة معقولة من ممارسته لخيار تمديد عقد الإيجار، أو عدم ممارسته لخيار إنهاء عقد الإيجار.

ب ٣٩ كلما قصرت فترة عقد الإيجار غير القابلة للإلغاء، زاد احتمال ممارسة المستأجر لخيار تمديد عقد الإيجار أو عدم ممارسته لخيار الإنهاء. وذلك لأن التكاليف المرتبطة بالحصول على أصل بديل من المرجح أن تكون أعلى نسبياً كلما قصرت الفترة غير القابلة للإلغاء.

ب ٤٠ إن الممارسات السابقة للمستأجر بشأن الفترة التي استخدم عادة خلالها أنواعاً معينة من الأصول (سواء كانت مستأجرة أو مملوكة)، وأسبابه الاقتصادية للقيام بذلك، قد توفر معلومات تساعد في تقييم ما إذا كان المستأجر متأكد بدرجة معقولة من ممارسة الخيار أو عدم ممارسته. فعلى سبيل المثال، إذا استخدم المستأجر عادة أنواعاً معينة من الأصول لفترة زمنية معينة أو إذا كان المستأجر قد اعتاد على أن يمارس بشكل متكرر الخيارات التي على عقود الإيجار لأنواع معينة من الأصول محل العقد، فيجب على المستأجر أن يأخذ في الحسبان الأسباب الاقتصادية لتلك الممارسة السابقة عند تقييم ما إذا كان متأكد بدرجة معقولة من ممارسة الخيار على عقود إيجار تلك الأصول.

ب ٤١ تحدد الفقرة ٢٠ أنه بعد تاريخ بداية عقد الإيجار، يقوم المستأجر بإعادة تقييم مدة عقد الإيجار عند وقوع حدث مهم أو تغير مهم في الظروف يقع ضمن نطاق سيطرة المستأجر ويؤثر فيما إذا كان المستأجر متأكد بدرجة معقولة من ممارسة خيار لم يتم تضمينه من قبل في تحديده لمدة عقد الإيجار، أو من عدم ممارسة خيار تم تضمينه من قبل في تحديده لمدة عقد الإيجار. ومن أمثلة الأحداث المهمة أو التغيرات المهمة في الظروف:

- (أ) التحسينات المهمة على الأصول المستأجرة غير المتوقعة في تاريخ بداية عقد الإيجار والتي يتوقع أن يكون لها منافع اقتصادية مهمة للمستأجر عندما يصبح خيار تمديد أو إنهاء عقد الإيجار، أو خيار شراء الأصل محل العقد، قابلاً للممارسة؛
- (ب) تعديل مهم أو تحويل حسب الطلب للأصل محل العقد لم يكن متوقعاً في تاريخ بداية عقد الإيجار؛
- (ج) نشأة عقد إيجار من الباطن للأصل محل العقد لفترة تتجاوز نهاية مدة عقد الإيجار المحددة سابقاً؛
- (د) قرار تجاري للمستأجر له صلة مباشرة بممارسة أو عدم ممارسة الخيار (على سبيل المثال، قرار بتمديد عقد إيجار أصل مكمل، أو قرار باستبعاد أصل بديل أو استبعاد وحدة أعمال يُستخدم فيها أصل حق الاستخدام).

دفعات الإيجار الثابتة في جوهرها (الفقرات ٢٧ (أ) و ٣٦ (ج) و ٧٠ (أ))

ب ٤٢ تتضمن دفعات الإيجار أي دفعات إيجار ثابتة في جوهرها. ودفعات الإيجار الثابتة في جوهرها هي دفعات قد تنطوي في ظاهرها على تغيرات ولكن من حيث الجوهر لا يمكن تجنبها. وتوجد دفعات الإيجار الثابتة في جوهرها، على سبيل المثال، في الحالات الآتية:

- (أ) إذا كانت الدفعات مهيكلية على أنها دفعات إيجار متغيرة، ولكن ليس هناك تغيرات حقيقية في تلك الدفعات. وتنطوي تلك الدفعات على شروط متغيرة ليس لها جوهر اقتصادي حقيقي. ومن أمثلة تلك الأنواع من الدفعات:

- (١) الدفعات التي يجب أداؤها فقط في حال ثبوت أن الأصل سيكون قادراً على العمل خلال عقد الإيجار، أو فقط في حال وقوع أحداث ليست هناك إمكانية حقيقية لمنع حدوثها؛ أو

(٢) الدفعات المهيكلية مبدئياً على أنها دفعات إيجار متغيرة مربوطة باستخدام الأصل محل العقد ولكن التغير سينتفي عند نقطة معينة بعد تاريخ بداية عقد الإيجار بحيث تصبح هذه الدفعات ثابتة لما تبقى من مدة عقد الإيجار. وتصبح تلك الدفعات دفعات ثابتة في جوهرها عند انتهاء هذا التغير.

(ب) إذا كانت هناك أكثر من مجموعة واحدة من الدفعات التي يمكن أن يؤديها المستأجر، ولكن واحدة فقط من تلك المجموعات واقعية. وفي هذه الحالة، يجب على المنشأة النظر إلى المجموعة الواقعية من الدفعات على أنها هي دفعات الإيجار.

(ج) إذا كانت هناك أكثر من مجموعة واقعية من الدفعات التي يمكن أن يؤديها المستأجر، ولكن المستأجر يجب عليه أن يؤدي مجموعة دفعات واحدة على الأقل من تلك المجموعات. ففي هذه الحالة، يجب على المنشأة النظر إلى مجموعة الدفعات التي تبلغ في مجموعها أقل مبلغ (على أساس مخصص) على أنها هي دفعات الإيجار.

علاقة المستأجر بالأصل محل العقد قبل تاريخ بداية عقد الإيجار

تكاليف المستأجر المتعلقة بإنشاء أو تصميم الأصل محل العقد

ب٤٣ قد تتفاوض المنشأة على عقد إيجار قبل أن يكون الأصل محل العقد متاحاً لاستخدام المستأجر. ففيما يخص بعض عقود الإيجار، قد يلزم إنشاء الأصل محل العقد أو إعادة تصميمه ليقوم المستأجر باستخدامه. واستناداً إلى شروط وأحكام العقد، قد يُطلب من المستأجر أداء دفعات متعلقة بإنشاء الأصل أو تصميمه.

ب٤٤ إذا تكبد المستأجر تكاليف تتعلق بإنشاء الأصل محل العقد أو تصميمه، فيجب على المستأجر المحاسبة عن تلك التكاليف بتطبيق المعايير الأخرى المنطبقة مثل المعيار الدولي للمحاسبة ١٦. ولا تتضمن التكاليف المتعلقة بإنشاء الأصل محل العقد أو تصميمه الدفعات التي أداها المستأجر مقابل الحق في استخدام الأصل محل العقد. والدفعات التي مقابل الحق في استخدام الأصل محل العقد هي دفعات لعقد الإيجار، بغض النظر عن توقيت تلك الدفعات.

حق الملكية القانونية للأصل محل العقد

ب٤٥ قد يكتسب المستأجر حق الملكية القانونية في الأصل محل العقد قبل نقل حق الملكية القانونية للمؤجر وتأجير الأصل للمستأجر. ولا يحدد اكتساب حق الملكية القانونية في حد ذاته كيفية المحاسبة عن المعاملة.

ب٤٦ إذا كان المستأجر يسيطر (أو اكتسب السيطرة) على الأصل محل العقد قبل نقل ذلك الأصل إلى المؤجر، فإن المعاملة تُعد معاملة بيع وإعادة استئجار يتم المحاسبة عنها بتطبيق الفقرات ٩٨-١٠٣.

ب٤٧ ولكن إذا لم يكتسب المستأجر السيطرة على الأصل محل العقد قبل نقل الأصل للمؤجر، فإن المعاملة لا تعد معاملة بيع وإعادة استئجار. فعلى سبيل المثال، قد يكون هذا هو الحال إذا تفاوض صانع ومؤجر ومستأجر على معاملة لشراء أصل من الصانع بواسطة المؤجر، والذي سيقوم بدوره بتأجيره للمستأجر. وقد يكتسب المستأجر حق الملكية القانونية في الأصل محل العقد قبل انتقال حق الملكية القانونية للمؤجر. وفي هذه الحالة، إذا اكتسب المستأجر حق الملكية القانونية في الأصل محل العقد ولكنه لم يكتسب السيطرة على الأصل قبل نقله إلى المؤجر، فلا تتم المحاسبة عن المعاملة على أنها معاملة بيع وإعادة استئجار ولكن تتم المحاسبة عنها على أنها عقد إيجار.

إفصاحات المستأجر (الفقرة ٥٩)

ب٤٨ عند تحديد ما إذا كانت هناك ضرورة لتقديم معلومات إضافية عن الأنشطة الإيجارية للوفاء بالهدف من الإفصاح الوارد في الفقرة ٥١، يجب على المستأجر أن يأخذ في الحسبان ما يلي:

(أ) ما إذا كانت تلك المعلومات ملائمة لمستخدمي القوائم المالية. إذ يجب على المستأجر تقديم المعلومات الإضافية المحددة في الفقرة ٥٩ فقط إذا كان من المتوقع أن تكون هذه المعلومات ملائمة لمستخدمي القوائم المالية. وفي هذا السياق، فمن المرجح أن يكون هذا هو الحال إذا كان ذلك يساعد هؤلاء المستخدمين لفهم:

- (١) المرونة التي توفرها عقود الإيجار. إذ قد توفر عقود الإيجار مرونة، على سبيل المثال، إذا استطاع المستأجر تقليل تعرضه للمخاطر عن طريق ممارسة خيارات الإنهاء أو تجديد عقود الإيجار بشروط وأحكام مواتية له.
- (٢) القيود التي تفرضها عقود الإيجار. إذ قد تفرض عقود الإيجار قيوداً، على سبيل المثال، عن طريق مطالبة المستأجر بالحفاظ على نسب مالية معينة.
- (٣) حساسية المعلومات التي يتم التقرير عنها للمتغيرات الرئيسية. إذ قد تكون المعلومات التي يتم التقرير عنها حساسة، على سبيل المثال، لدفعات الإيجار المتغيرة المستقبلية.
- (٤) التعرض للمخاطر الأخرى الناشئة عن عقود الإيجار.
- (٥) الانحرافات عن الممارسات الصناعية. إذ قد تتضمن هذه الانحرافات، على سبيل المثال، شروط وأحكام إيجار غير عادية أو فريدة تؤثر على المحفظة الإيجارية للمستأجر.
- (ب) ما إذا كانت هذه المعلومات واضحة من معلومات إما معروضة في القوائم المالية الرئيسية أو مفصّل عنها في الإيضاحات. ولا يلزم المستأجر أن يكرر المعلومات المعروضة بالفعل في أماكن أخرى في القوائم المالية.
- ب ٤٩ يمكن أن تتضمن المعلومات الإضافية المتعلقة بدفعات الإيجار المتغيرة، والتي قد تدعو الحاجة إليها -اعتماداً على الظروف- لتحقيق الهدف من الإفصاح الوارد في الفقرة ٥١، المعلومات التي تساعد مستخدمي القوائم المالية في تقييم، على سبيل المثال:
- (أ) مبررات استخدام المستأجر لدفعات الإيجار المتغيرة ومدى شيوع تلك الدفعات؛
- (ب) الحجم النسبي لدفعات الإيجار المتغيرة إلى الدفعات الثابتة؛
- (ج) المتغيرات الرئيسية التي تعتمد عليها دفعات الإيجار المتغيرة والكيفية التي يُتوقع أن تتغير بها المبالغ استجابةً للتغيرات في تلك المتغيرات الرئيسية؛
- (د) الآثار التشغيلية والمالية الأخرى لدفعات الإيجار المتغيرة.
- ب ٥٠ يمكن أن تتضمن المعلومات الإضافية المتعلقة بخيارات التمديد أو خيارات الإنهاء والتي قد تدعو الحاجة إليها -اعتماداً على الظروف- لتحقيق الهدف من الإفصاح الوارد في الفقرة ٥١، المعلومات التي تساعد مستخدمي القوائم المالية في تقييم، على سبيل المثال:
- (أ) مبررات المستأجر لاستخدام خيارات التمديد أو خيارات الإنهاء ومدى شيوع تلك الخيارات؛
- (ب) الحجم النسبي لدفعات الإيجار/الاختيارية إلى دفعات الإيجار؛
- (ج) شيوع ممارسة الخيارات التي لم يتم تضمينها في قياس التزامات عقود الإيجار؛
- (د) الآثار التشغيلية والمالية الأخرى لتلك الخيارات.
- ب ٥١ يمكن أن تتضمن المعلومات الإضافية المتعلقة بضمانات القيمة المتبقية والتي قد تدعو الحاجة إليها -اعتماداً على الظروف- لتحقيق الهدف من الإفصاح الوارد في الفقرة ٥١، المعلومات التي تساعد مستخدمي القوائم المالية في تقييم، على سبيل المثال:
- (أ) مبررات المستأجر لتقديم ضمانات القيمة المتبقية ومدى شيوع تلك الضمانات؛
- (ب) حجم تعرض المستأجر إلى مخاطر القيمة المتبقية؛
- (ج) طبيعة الأصول محل العقد المقدم لها تلك الضمانات؛
- (د) الآثار التشغيلية والمالية الأخرى لتلك الضمانات.
- ب ٥٢ يمكن أن تتضمن المعلومات الإضافية المتعلقة بمعاملات البيع وإعادة الاستئجار والتي قد تدعو الحاجة إليها -اعتماداً على الظروف- لتحقيق الهدف من الإفصاح الوارد في الفقرة ٥١، المعلومات التي تساعد مستخدمي القوائم المالية في تقييم، على سبيل المثال:
- (أ) مبررات المستأجر لمعاملات البيع وإعادة الاستئجار ومدى شيوع تلك المعاملات؛
- (ب) الشروط والأحكام الرئيسية لكل معاملة من معاملات البيع وإعادة الاستئجار؛

(ج) الدفعات غير المضمّنة في قياس التزامات عقد الإيجار؛

(د) أثر التدفقات النقدية لمعاملات البيع وإعادة الاستئجار في فترة التقرير.

تصنيف عقود الإيجار للمؤجرين (الفقرات ٦١-٦٦)

ب٥٣ يعتمد تصنيف عقد الإيجار فيما يخص المؤجرين في هذا المعيار على مدى قيام عقد الإيجار بنقل المخاطر والمنافع المتعلقة بملكية الأصل محل العقد. وتشمل المخاطر احتمالات الخسائر من الطاقة العاطلة أو التقادم التقني ومن التغيرات في العائدات بسبب تغير الظروف الاقتصادية. ويمكن أن تتمثل المنافع في توقع التشغيل المربح على مدى العمر الاقتصادي للأصل محل العقد وفي تحقيق مكاسب من الزيادة في القيمة أو من تحقق قيمة متبقية.

ب٥٤ قد يتضمن عقد الإيجار شروطاً وأحكاماً لتعديل دفعات الإيجار تبعاً لتغيرات معينة تحدث بين تاريخ نشأة عقد الإيجار وتاريخ بداية عقد الإيجار (مثل حدوث تغير في تكلفة الأصل محل العقد التي يتحملها المؤجر أو تغير في تكلفة تمويل الإيجار التي يتحملها المؤجر). وفي تلك الحالة، ولأغراض تصنيف عقد الإيجار، فإن أثر أيٍّ من مثل هذه التغيرات يجب افتراض أنه قد حدث في تاريخ نشأة عقد الإيجار.

ب٥٥ عندما يتضمن عقد الإيجار كلاً من عنصري الأرض والمباني، يجب على المؤجر تقييم تصنيف كل عنصر على أنه عقد إيجار تمويلي أو عقد إيجار تشغيلي بشكل منفصل بتطبيق الفقرات ٦٢-٦٦ والفقرتين ب٥٣ وب٥٤. وعند تحديد ما إذا كان عنصر الأرض يُعد عقد إيجار تشغيلي أو عقد إيجار تمويلي، فإن ثمة اعتبار مهم يتمثل في أن الأرض يكون لها عادة عمر إنتاجي غير محدود.

ب٥٦ يجب على المؤجر تخصيص دفعات الإيجار (بما في ذلك أية دفعات مقدمة إجمالية) بين عنصري الأرض والمباني بما يتناسب مع القيم العادلة النسبية لحصص الحيازة الإيجارية في عنصر الأرض وعنصر المباني في عقد الإيجار في تاريخ نشأة عقد الإيجار، عندما يكون ذلك ضرورياً لغرض التصنيف والمحاسبة عن عقد إيجار أرض ومباني. ويتم تصنيف كامل عقد الإيجار على أنه عقد إيجار تمويلي إذا لم يكن من الممكن تخصيص دفعات الإيجار بين هذين العنصرين بطريقة يمكن الاعتماد عليها، ما لم يكن من الواضح أن كلا العنصرين هما عقدا إيجار تشغيلي، وفي هذه الحالة يتم تصنيف كامل عقد الإيجار على أنه عقد إيجار تشغيلي.

ب٥٧ فيما يخص عقد إيجار أرض ومباني تكون قيمة عنصر الأرض فيه غير جوهرية لعقد الإيجار، يجوز للمؤجر معالجة الأرض والمباني كوحدة واحدة لغرض تصنيف عقد الإيجار، وتصنيفها على أنها عقد إيجار تمويلي أو عقد إيجار تشغيلي بتطبيق الفقرات ٦٢-٦٦ والفقرتين ب٥٣ وب٥٤. وفي مثل هذه الحالة، يجب على المؤجر اعتبار العمر الاقتصادي للمباني على أنه العمر الاقتصادي لكامل الأصل محل العقد.

تصنيف عقود الإيجار من الباطن

ب٥٨ عند تصنيف عقد إيجار من الباطن، يجب على المؤجر الوسيط تصنيف عقد الإيجار من الباطن على أنه عقد إيجار تمويلي أو عقد إيجار تشغيلي وفقاً لما يلي:

(أ) إذا كان عقد الإيجار الرئيسي الذي تكون فيه المنشأة هي المستأجر عقد إيجار قصير الأجل، وتمت المحاسبة عنه بتطبيق الفقرة ٦، فيجب تصنيف عقد الإيجار من الباطن على أنه عقد إيجار تشغيلي.

(ب) بخلاف ذلك، يجب تصنيف عقد الإيجار من الباطن بالرجوع إلى أصل حق الاستخدام الناشئ عن عقد الإيجار الرئيسي، وليس بالرجوع إلى الأصل محل العقد (على سبيل المثال، بند العقارات أو الآلات أو المعدات موضوع عقد الإيجار).

الملحق ج تاريخ السريان والتحول

يُعد هذا الملحق جزءاً لا يتجزأ من هذا المعيار وله نفس القوة التي تحظى بها سائر أجزائه.

تاريخ السريان

- ج ١ يجب على المنشأة تطبيق هذا المعيار لفترات التقرير السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠١٩ أو بعد ذلك التاريخ. ويسمح بالتطبيق الأسبق للمنشآت التي تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥ "الإيرادات من العقود مع العملاء" في تاريخ التطبيق الأولي لهذا المعيار أو قبله. وإذا طبقت المنشأة هذا المعيار لفترة أسبق، فيجب عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة.
- ج ١١ أضاف التعديل "تخفيضات الأجرة المتعلقة بجائحة كوفيد-١٩"، الصادر في مايو ٢٠٢٠، الفقرات ٤٦ و ٤٦ أ و ٦٠ و ٦٠ أ و ٦٠ ب و ٦٠ ج و ٦٠ د. ويجب على المستأجر تطبيق ذلك التعديل لفترات التقرير السنوية التي تبدأ في ١ يونيو ٢٠٢٠ أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأسبق، بما في ذلك في القوائم المالية غير المعتمدة للإصدار في ٢٨ مايو ٢٠٢٠.
- ج ١ ب أضاف الإصدار "إحلال معدل الفائدة المرجعي - المرحلة الثانية"، الذي عدل المعيار الدولي للتقرير المالي ٩ والمعيار الدولي للمحاسبة ٣٩ والمعيار الدولي للتقرير المالي ٧ والمعيار الدولي للتقرير المالي ٤ والمعيار الدولي للتقرير المالي ١٦، والصادر في أغسطس ٢٠٢٠، الفقرات ١٠٤ - ١٠٦ و ٢٠ ج و ٢٠ د. ويجب على المنشأة تطبيق هذه التعديلات لفترات التقرير السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠٢١ أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأسبق. وإذا طبقت المنشأة هذه التعديلات لفترة أسبق، فيجب عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة.
- ج ١ ج عدل الإصدار "تخفيضات الأجرة المتعلقة بجائحة كوفيد-١٩" بعد ٣٠ يونيو ٢٠٢١، الصادر في مارس ٢٠٢١، الفقرة ٤٦ ب وأضاف الفقرات ج ٢٠ ب أ - ج ٢٠ ب ج. ويجب على المستأجر تطبيق ذلك التعديل لفترات التقرير السنوية التي تبدأ في ١ أبريل ٢٠٢١ أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأسبق، بما في ذلك في القوائم المالية التي لم يتم اعتمادها للإصدار في ٣١ مارس ٢٠٢١.
- ج ١ د عدل الإصدار "التزام عقد الإيجار في معاملات البيع وإعادة الاستئجار"، الصادر في سبتمبر ٢٠٢٢، الفقرة ج ٢ وأضاف الفقرتين ١٠٢ أ و ٢٠ هـ. ويجب على البائع المستأجر تطبيق هذه التعديلات لفترات التقرير السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠٢٤ أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأسبق. وإذا طبق البائع المستأجر هذه التعديلات لفترة أسبق، فيجب عليه الإفصاح عن تلك الحقيقة.
- ج ١ هـ عدل المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨، الصادر في أبريل ٢٠٢٤، الفقرة ٤٩. ويجب على المنشأة تطبيق تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ٢٠١٨.

التحول

- ج ٢ لأغراض المتطلبات الواردة في الفقرات ج ١ - ج ٢٠ هـ، فإن تاريخ التطبيق الأولي هو بداية فترة التقرير السنوية التي تطبق فيها المنشأة هذا المعيار لأول مرة.

تعريف عقد الإيجار

- ج ٣ كوسيلة عملية، لا يُطلب من المنشأة إعادة تقييم ما إذا كان عقد ما يُعد عقد إيجار، أو ينطوي على عقد إيجار، في تاريخ التطبيق الأولي. وبدلاً من ذلك، يُسمح للمنشأة بما يلي:
- (أ) تطبيق هذا المعيار على العقود التي تم تحديدها سابقاً على أنها عقود إيجار بتطبيق المعيار الدولي للمحاسبة ١٧ "عقود الإيجار" وتفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية ٤ "تحديد ما إذا كان ترتيب ما ينطوي على عقد إيجار". ويجب على المنشأة تطبيق متطلبات التحول الواردة في الفقرات ج ٥ - ج ١٨ على تلك العقود.

٢ تم إضافة هذه الفقرة نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨.

(ب) عدم تطبيق هذا المعيار على العقود التي لم يتم تحديدها سابقاً على أنها تنطوي على عقد إيجار بتطبيق المعيار الدولي للمحاسبة ١٧ وتفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية ٤.

ج ٤ إذا اختارت المنشأة تطبيق الوسيلة العملية الواردة في الفقرة ج ٣، فيجب عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة وتطبيق الوسيلة العملية على جميع عقودها. ونتيجة لذلك، يجب على المنشأة تطبيق المتطلبات الواردة في الفقرات ٩-١١ فقط على العقود التي تم الدخول فيها (أو تم تغييرها) في تاريخ التطبيق الأولي أو بعده.

المستأجرون

ج ٥ يجب على المستأجر تطبيق هذا المعيار على عقودها إمّا:

(أ) بأثر رجعي لكل فترة تقرير سابقة معروضة بتطبيق المعيار الدولي للمحاسبة ٨ "السياسات المحاسبية والتغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء"؛^٢ أو

(ب) بأثر رجعي مع إثبات الأثر التراكمي للتطبيق الأولي للمعيار في تاريخ التطبيق الأولي وفقاً للفقرات ج ٧-ج ١٣.

ج ٦ يجب على المستأجر تطبيق الاختيار المبين في الفقرة ج ٥ بشكل متسق على جميع عقود الإيجار التي يكون فيها مستأجراً.

ج ٧ إذا اختار المستأجر تطبيق هذا المعيار وفقاً للفقرة ج ٥ (ب)، فلا يجوز له إعادة عرض معلومات المقارنة. وبدلاً من ذلك، يجب على المستأجر إثبات الأثر التراكمي للتطبيق الأولي لهذا المعيار على أنه تعديل على الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة (أو مكون آخر في حقوق الملكية، بحسب ما هو مناسب) في تاريخ التطبيق الأولي.

عقود الإيجار التي تم تصنيفها سابقاً على أنها عقود إيجار تشغيلي

ج ٨ إذا اختار المستأجر تطبيق هذا المعيار وفقاً للفقرة ج ٥ (ب)، فيجب عليه:

(أ) إثبات التزام عقد إيجار في تاريخ التطبيق الأولي لعقود الإيجار التي تم تصنيفها سابقاً على أنها عقود إيجار تشغيلي بتطبيق المعيار الدولي للمحاسبة ١٧. ويجب على المستأجر قياس التزام عقد الإيجار بالقيمة الحالية لدفعات الإيجار المتبقية مخصومة باستخدام معدل الاقتراض الإضافي للمستأجر في تاريخ التطبيق الأولي.

(ب) إثبات أصل حق استخدام في تاريخ التطبيق الأولي لعقود الإيجار المصنفة سابقاً على أنها عقود إيجار تشغيلي بتطبيق المعيار الدولي للمحاسبة ١٧. ويجب على المستأجر أن يختار، على أساس كل عقد إيجار على حدة، قياس أصل حق الاستخدام إمّا:

(١) بمبلغه الدفتري كما لو كان المعيار قد تم تطبيقه منذ تاريخ بداية عقد الإيجار، ولكن مخصوماً باستخدام معدل الاقتراض الإضافي للمستأجر في تاريخ التطبيق الأولي؛ أو

(٢) بمبلغ مساوٍ لالتزام عقد الإيجار، معدلاً بمبلغ أي دفعات إيجار مدفوعة مقدماً أو مستحقة فيما يتعلق بذلك الإيجار مثبتة في قائمة المركز المالي قبل تاريخ التطبيق الأولي مباشرة.

(ج) تطبيق المعيار الدولي للمحاسبة ٣٦ "الهبوط في قيمة الأصول" على أصول "حق الاستخدام" في تاريخ التطبيق الأولي، ما لم يطبق المستأجر الوسيلة العملية الواردة في الفقرة ج ١٠ (ب).

ج ٩ على الرغم من المتطلبات الواردة في الفقرة ج ٨، ففيما يخص عقود الإيجار المصنفة سابقاً على أنها عقود إيجار تشغيلي بتطبيق المعيار الدولي للمحاسبة ١٧، فإن المستأجر:

(أ) لا يُطلب منه إجراء أي تعديلات عند التحول وذلك لعقود الإيجار التي يكون فيها الأصل محل العقد ذا قيمة منخفضة (كما هو مبين في الفقرات ب ٣-ب ٨) والتي سيتم المحاسبة عنها بتطبيق الفقرة ٦. ويجب على المستأجر المحاسبة عن عقود الإيجار تلك بتطبيق هذا المعيار من تاريخ التطبيق الأولي.

^٢ عندما أصدر مجلس المعايير الدولية للمحاسبة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨ "العرض والإفصاح في القوائم المالية" في أبريل ٢٠٢٤، غير المجلس اسم المعيار الدولي للمحاسبة ٨ إلى "أساس إعداد القوائم المالية".

(ب) لا يُطلب منه إجراء أي تعديلات عند التحول وذلك لعقود الإيجار المصنفة سابقاً على أنها عقارات استثمارية باستخدام نموذج القيمة العادلة الوارد في المعيار الدولي للمحاسبة ٤٠ "العقارات الاستثمارية". ويجب على المستأجر المحاسبة عن أصل حق الاستخدام والتزام عقد الإيجار الناشئين عن عقود الإيجار تلك بتطبيق المعيار الدولي للمحاسبة ٤٠ وهذا المعيار من تاريخ التطبيق الأولي.

(ج) يجب عليه قياس أصل حق الاستخدام بالقيمة العادلة في تاريخ التطبيق الأولي لعقود الإيجار التي تم المحاسبة عنها سابقاً على أنها عقود إيجار تشغيلي بتطبيق المعيار الدولي للمحاسبة ١٧ وستتم المحاسبة عنها على أنها عقار استثماري باستخدام نموذج القيمة العادلة الوارد في المعيار الدولي للمحاسبة ٤٠ من تاريخ التطبيق الأولي. ويجب على المستأجر المحاسبة عن أصل حق الاستخدام والتزام عقد الإيجار الناشئين عن عقود الإيجار تلك بتطبيق المعيار الدولي للمحاسبة ٤٠ وهذا المعيار من تاريخ التطبيق الأولي.

ج ١٠ يجوز للمستأجر أن يستخدم واحدة أو أكثر من الوسائل العملية الآتية عند تطبيق هذا المعيار بأثر رجعي وفقاً للفقرة ج ٥ (ب) على عقود الإيجار المصنفة سابقاً على أنها عقود إيجار تشغيلي بتطبيق المعيار الدولي للمحاسبة ١٧. ويُسمح للمستأجر بتطبيق هذه الوسائل العملية على أساس كل عقد إيجار على حدة.

(أ) يجوز للمستأجر أن يطبق معدل خصم واحد على محفظة عقود إيجار ذات خصائص متشابهة بدرجة معقولة (مثل العقود المتماثلة في مدة إيجارها المتبقية، لفئة متشابهة من الأصول محل العقد في بيئة اقتصادية متشابهة).

(ب) يجوز للمستأجر أن يعتمد على تقييمه لما إذا كانت عقود الإيجار غير مجدية بتطبيق المعيار الدولي للمحاسبة ٣٧ "المخصصات والأصول المحتملة والالتزامات المحتملة" قبل تاريخ التطبيق الأولي مباشرة كبديل لعملية إجراء مراجعة للهبوط. وإذا اختار المستأجر هذه الوسيلة العملية، فيجب عليه تعديل أصل حق الاستخدام في تاريخ التطبيق الأولي بمبلغ أي مخصص للعقود غير المجدية مثبت في قائمة المركز المالي قبل تاريخ التطبيق الأولي مباشرة.

(ج) يجوز للمستأجر أن يختار عدم تطبيق المتطلبات الواردة في الفقرة ج ٨ على عقود الإيجار التي تنتهي مدة إيجارها خلال ١٢ شهراً من تاريخ التطبيق الأولي. وفي هذه الحالة، يجب على المستأجر:

(١) المحاسبة عن عقود الإيجار تلك بنفس طريقة عقود الإيجار قصيرة الأجل المبينة في الفقرة ٦؛

(٢) إدراج التكلفة المرتبطة بعقود الإيجار تلك ضمن الإفصاح عن مصروف عقود الإيجار قصيرة الأجل في فترة التقرير السنوية التي تشمل تاريخ التطبيق الأولي.

(د) يجوز للمستأجر أن يستبعد التكاليف الأولية المباشرة من قياس أصل حق الاستخدام في تاريخ التطبيق الأولي.

(هـ) يجوز للمستأجر أن يستخدم الإدراك المتأخر، كما هو الحال في تحديد مدة عقد الإيجار إذا كان العقد يشتمل على خيارات لتمديد عقد الإيجار أو إنهائه.

عقود الإيجار المصنفة سابقاً على أنها عقود إيجار تمويلي

ج ١١ إذا اختار المستأجر تطبيق هذا المعيار وفقاً للفقرة ج ٥ (ب)، لعقود إيجار كانت مصنفة على أنها عقود إيجار تمويلي بتطبيق المعيار الدولي للمحاسبة ١٧، فإن المبلغ الدفترى لأصل حق الاستخدام والتزام عقد الإيجار في تاريخ التطبيق الأولي يجب أن يكونا هما المبلغ الدفترى لأصل عقد الإيجار والتزام عقد الإيجار قبل تاريخ التطبيق الأولي مباشرة للذين تم قياسهما بتطبيق المعيار الدولي للمحاسبة ١٧. وفيما يخص تلك العقود، يجب على المستأجر المحاسبة عن أصل حق الاستخدام والتزام عقد الإيجار بتطبيق هذا المعيار من تاريخ التطبيق الأولي.

الإفصاح

ج ١٢ إذا اختار المستأجر تطبيق هذه المعيار وفقاً للفقرة ج ٥ (ب)، فيجب عليه الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالتطبيق الأولي المطلوبة وفقاً للفقرة ٢٨ من المعيار الدولي للمحاسبة ٨، باستثناء المعلومات المحددة في الفقرة ٢٨ (و) من المعيار الدولي للمحاسبة ٨. وبدلاً من المعلومات المحددة في الفقرة ٢٨ (و) من المعيار الدولي للمحاسبة ٨، يجب على المستأجر الإفصاح عن:

(أ) المتوسط المرجح لمعدل الاقتراض الإضافي للمستأجر المطبق على التزامات عقود الإيجار المثبتة في قائمة المركز المالي في تاريخ التطبيق الأولي؛

(ب) تفسير لأي فرق بين:

(١) تعهدات عقود الإيجار التشغيلي المفصّل عنها بتطبيق المعيار الدولي للمحاسبة ١٧ في نهاية فترة التقرير السنوية التي تسبق مباشرة تاريخ التطبيق الأولي، مخصومة باستخدام معدل الاقتراض الإضافي في تاريخ التطبيق الأولي كما هو مبين في الفقرة ج٨(أ)؛

(٢) التزامات عقود الإيجار المثبتة في قائمة المركز المالي في تاريخ التطبيق الأولي.

ج١٣ إذا استخدم المستأجر واحدة أو أكثر من الوسائل العملية المحددة في الفقرة ج١٠، فيجب عليه الإفصاح عن تلك الحقيقة.

المؤجرون

ج١٤ باستثناء ما هو موضح في الفقرة ج١٥، لا يُطلب من المؤجر إجراء أي تعديلات عند التحول وذلك لعقود الإيجار التي يكون فيها هو المؤجر، ويجب عليه المحاسبة عن عقود الإيجار تلك بتطبيق هذا المعيار من تاريخ التطبيق الأولي.

ج١٥ يجب على المؤجر الوسيط:

(أ) إعادة تقييم عقود الإيجار من الباطن المصنفة على أنها عقود إيجار تشغيلي بتطبيق المعيار الدولي للمحاسبة ١٧ والتي ما زالت مستمرة في تاريخ التطبيق الأولي، وذلك لتحديد ما إذا كان يجب تصنيف كل عقد إيجار من الباطن على أنه عقد إيجار تشغيلي أو عقد إيجار تمويلي بتطبيق هذا المعيار. ويجب أن يقوم المؤجر الوسيط بهذا التقييم في تاريخ التطبيق الأولي على أساس المدد التعاقدية المتبقية وشروط عقد الإيجار الرئيسي وعقد الإيجار من الباطن في ذلك التاريخ.

(ب) المحاسبة عن عقود الإيجار من الباطن على أنها عقود إيجار تمويلي جديدة تم الدخول فيها في تاريخ التطبيق الأولي وذلك فيما يخص عقود الإيجار من الباطن المصنفة على أنها عقود إيجار تشغيلي بتطبيق المعيار الدولي للمحاسبة ١٧ ولكنها تصنف على أنها عقود إيجار تمويلي بتطبيق هذا المعيار.

معاملات البيع وإعادة الاستئجار قبل تاريخ التطبيق الأولي

ج١٦ لا يجوز للمنشأة إعادة تقييم معاملات البيع وإعادة الاستئجار التي تم الدخول فيها قبل تاريخ التطبيق الأولي من أجل تحديد ما إذا كان نقل الأصل محل العقد يستوفي المتطلبات الواردة في المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥ ليتم المحاسبة عن المعاملة على أنها بيع.

ج١٧ إذا تمت المحاسبة عن معاملة البيع وإعادة الاستئجار على أنها بيع وعقد إيجار تمويلي بتطبيق المعيار الدولي للمحاسبة ١٧، فيجب على البائع المستأجر:

(أ) المحاسبة عن معاملة إعادة الاستئجار بنفس طريقة محاسبته عن أي عقد إيجار تمويلي آخر قائم في تاريخ التطبيق الأولي؛

(ب) الاستمرار في استنفاد أي مكسب من البيع على مدى مدة عقد الإيجار.

ج١٨ إذا تمت المحاسبة عن معاملة البيع وإعادة الاستئجار على أنها بيع وعقد إيجار تشغيلي بتطبيق المعيار الدولي للمحاسبة ١٧، فيجب على البائع المستأجر:

(أ) المحاسبة عن إعادة الاستئجار بنفس طريقة محاسبته عن أي عقد إيجار تشغيلي آخر قائم في تاريخ التطبيق الأولي؛

(ب) تعديل أصل حق الاستخدام المعاد استئجاره تبعاً لأي مكاسب أو خسائر مؤجلة تتعلق بشروط خارج السوق ومثبتة في قائمة المركز المالي قبل تاريخ التطبيق الأولي مباشرة.

المبالغ المثبتة سابقاً فيما يتعلق بتجميع الأعمال

ج ١٩ إذا قام المستأجر سابقاً بإثبات أصل أو التزام بتطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي ٣ "تجميع الأعمال" فيما يتعلق بشروط مواتية أو غير مواتية لعقد إيجار تشغيلي مستحوز عليه كجزء من عملية تجميع أعمال، فيجب على المستأجر إلغاء إثبات ذلك الأصل أو الالتزام وتعديل المبلغ الدفترى لأصل حق الاستخدام بمبلغ مقابل في تاريخ التطبيق الأولي.

الإشارات إلى المعيار الدولي للتقرير المالي ٩

ج ٢٠ إذا طبقت المنشأة هذا المعيار ولكنها لم تطبق بعد المعيار الدولي للتقرير المالي ٩ "الأدوات المالية"، فإن أية إشارة في هذا المعيار إلى المعيار الدولي للتقرير المالي ٩ يجب أن تُقرأ على أنها إشارة إلى المعيار الدولي للمحاسبة ٣٩ "الأدوات المالية: الإثبات والقياس".

تخفيضات الأجرة المتعلقة بجائحة كوفيد-١٩ فيما يخص المستأجرين

ج ٢٠ أ يجب على المستأجر تطبيق التعديل "تخفيضات الأجرة المتعلقة بجائحة كوفيد-١٩" (انظر الفقرة ج ١ أ) بأثر رجعي، بإثبات الأثر التراكمي لتطبيق ذلك التعديل بشكل أولي على أنه تعديل على الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة (أو مكون آخر في حقوق الملكية، بحسب ما هو مناسب) في بداية فترة التقرير السنوية التي يطبق فيها المستأجر التعديل لأول مرة.

ج ٢٠ ب في فترة التقرير التي يطبق فيها المستأجر التعديل "تخفيضات الأجرة المتعلقة بجائحة كوفيد-١٩" لأول مرة، لا يتعين على المستأجر الإفصاح عن المعلومات التي تتطلبها الفقرة ٢٨ (و) من المعيار الدولي للمحاسبة ٨.

ج ٢٠ ب أ يجب على المستأجر تطبيق التعديل "تخفيضات الأجرة المتعلقة بجائحة كوفيد-١٩" بعد ٣٠ يونيو ٢٠٢١ (انظر الفقرة ج ١ ج) بأثر رجعي، مع إثبات الأثر التراكمي للتطبيق الأولي لذلك التعديل على أنه تعديل على الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة (أو مكون آخر في حقوق الملكية، بحسب ما هو مناسب) في بداية فترة التقرير السنوية التي يطبق فيها المستأجر التعديل لأول مرة.

ج ٢٠ ب ب في فترة التقرير التي يطبق فيها المستأجر لأول مرة التعديل "تخفيضات الأجرة المتعلقة بجائحة كوفيد-١٩" بعد ٣٠ يونيو ٢٠٢١، لا يتعين على المستأجر الإفصاح عن المعلومات التي تتطلبها الفقرة ٢٨ (و) من المعيار الدولي للمحاسبة ٨.

ج ٢٠ ب ج عملاً بالفقرة ٢ من هذا المعيار، يجب على المستأجر تطبيق الوسيلة العملية الواردة في الفقرة ٤٦ أ بشكل متسق على العقود المؤهلة ذات الخصائص المتشابهة وفي ظل الظروف المتشابهة، بغض النظر عما إذا كان العقد قد أصبح مؤهلاً لتطبيق الوسيلة العملية نتيجة لقيام المستأجر بتطبيق التعديل "تخفيضات الأجرة المتعلقة بجائحة كوفيد-١٩" (انظر الفقرة ج ١ أ) أو التعديل "تخفيضات الأجرة المتعلقة بجائحة كوفيد-١٩" بعد ٣٠ يونيو ٢٠٢١ (انظر الفقرة ج ١ ج).

إحلال معدل الفائدة المرجعي - المرحلة الثانية

ج ٢٠ ج يجب على المنشأة تطبيق هذه التعديلات بأثر رجعي، وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٨، باستثناء ما هو محدد في الفقرة ج ٢٠ د.

ج ٢٠ د لا يتعين على المنشأة إعادة عرض الفترات السابقة لإظهار أثر تطبيق هذه التعديلات. ولا يجوز للمنشأة إعادة عرض الفترات السابقة إلا إذا كان ذلك ممكناً بدون استخدام الإدراك المتأخر. وفي حالة عدم قيام المنشأة بإعادة عرض الفترات السابقة، فيجب عليها إثبات أي فرق بين المبلغ الدفترى السابق والمبلغ الدفترى في بداية فترة التقرير السنوية التي تتضمن تاريخ التطبيق الأولي لهذه التعديلات ضمن الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة (أو مكون آخر في حقوق الملكية، بحسب ما هو مناسب) في فترة التقرير السنوية التي تتضمن تاريخ التطبيق الأولي لهذه التعديلات.

الالتزام عقد الإيجار في معاملات البيع وإعادة الاستئجار

ج ٢٠ هـ يجب على البائع المستأجر تطبيق التعديل "الالتزام عقد الإيجار في معاملات البيع وإعادة الاستئجار" (انظر الفقرة ج ١ د) بأثر رجعي وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٨ على معاملات البيع وإعادة الاستئجار التي تم الدخول فيها بعد تاريخ التطبيق الأولي.

سحب المعايير الأخرى

ج ٢١ يحل هذا المعيار محل المعايير والتفسيرات الآتية:

- (أ) المعيار الدولي للمحاسبة ١٧ "عقود الإيجار"؛
- (ب) تفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقرير المالي ٤ "تحديد ما إذا كان ترتيب ما ينطوي على عقد إيجار"؛
- (ج) تفسير لجنة التفسيرات الدولية السابقة ١٥ "عقود الإيجار التشغيلي- الحوافز"؛
- (د) تفسير لجنة التفسيرات الدولية السابقة ٢٧ "تقويم جوهر المعاملات التي تنطوي على الشكل القانوني لعقد إيجار".