

## المعيار الدولي للتقرير المالي 16

## عقود الإيجار

## الهدف

- 1 يحدد هذا المعيار المبادئ المتعلقة بالإثبات والقياس والعرض والإفصاح عن عقود الإيجار. والهدف هو ضمان تقديم المستأجرين والمؤجرين ملائمة بطريقة تعطي تعبيراً صادقاً عن تلك المعاملات. تعطي هذه المعلومات أساساً لمستخدمي القوائم المالية لتقويم أثر عقود الإيجار على المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للمنشأة.
- 2 يجب أن تأخذ المنشأة في الحسبان أحكام وشروط العقود وكافة الحقائق والظروف المتعلقة بها عند تطبيق هذا المعيار. يجب على المنشأة تطبيق هذا المعيار بصورة ثابتة على العقود ذات الخصائص المتشابهة وفي الظروف المتشابهة.

## النطاق

- 3 يجب على المنشأة تطبيق هذا المعيار على كافة عقود الإيجار بما في ذلك عقود الإيجار لحق استخدام الأصل بالباطن، باستثناء:
- (أ) عقود الإيجار لاستكشاف أو استخدام المعادن والنفط والغاز الطبيعي وما يماثلها من الموارد غير المتجددة؛
- (ب) عقود إيجار الأصول الحيوية ضمن نطاق معيار المحاسبة الدولي 41 "الزراعة" المحفوظ بها بواسطة المستأجر؛
- (ج) ترتيبات امتياز الخدمة العامة ضمن نطاق لجنة تفسيرات معيار التقارير المالية الدولية رقم 12 "ترتيبات امتياز الخدمة العامة"؛
- (د) تراخيص الملكية الفكرية الممنوحة بواسطة المؤجر ضمن نطاق المعيار الدولي للتقرير المالي 15 "الإيراد من العقود مع العملاء"؛
- (هـ) الحقوق المحفوظ بها بواسطة المستأجر بموجب إتفاقيات ترخيص ضمن نطاق معيار المحاسبة الدولي 38 "الأصول غير الملموسة" لمثل هذه البنود كالأفلام السينمائية وتسجيلات الفيديو والمسرحيات والمخطوطات والبراءات وحقوق النشر.
- 4 يمكن للمستأجر، ولكن ليس مطلوباً منه، تطبيق هذا المعيار على عقود إيجار الأصول غير الملموسة بخلاف تلك الوارد وصفها في الفقرة 3(هـ).

## الإعفاءات من الإثبات (الفقرات ب-3- ب-8)

- 5 قد يختار المستأجر عدم تطبيق المتطلبات الواردة في الفقرات 22-49 على:
- (أ) عقود الإيجار قصيرة الأجل؛
- (ب) عقود الإيجار لأصل محدد ذي قيمة منخفضة (كما هو مبين في الفقرات ب-3-ب-8).
- 6 إذا اختار المستأجر عدم تطبيق المتطلبات الواردة في الفقرات 22-49 سواء لعقود الإيجار قصيرة الأجل أو عقود إيجار محدد لأصل ذي قيمة منخفضة، فيجب على المستأجر إثبات مدفوعات الإيجار المرتبطة بتلك الإيجارات باعتبارها مصروفاً إما بطريقة القسط الثابت على مدى فترة الإيجار أو أساس منتظم آخر. يجب على المستأجر تطبيق أساس منتظم آخر إذا كان ذلك الأساس أكثر تمثيلاً لنمط منافع المستأجر.
- 7 إذا قام المستأجر بالمحاسبة عن عقود الإيجار قصيرة الأجل تطبيقاً للفقرة 6، فيجب على المستأجر الأخذ في الحسبان أن يكون عقد إيجار جديد لأغراض هذا المعيار إذا:

- (أ) كان هناك تعديلات في عقد إيجار؛ أو
- (ب) كان هناك أي تعديلات في مدة عقد الإيجار (على سبيل المثال، يمارس المستأجر خياراً لم يدرج سابقاً في تحديده لمدة عقد الإيجار).
- 8 يجب إجراء إختيار عقود الإيجار قصيرة الأجل حسب فئة الأصل التي يتعلّق به حق الاستخدام. فئة الأصول هي تجميع أصول ذات طبيعة متشابهة واستخدام متشابهة في عمليات المنشأة. يمكن إجراء الإختيار لعقود الإيجار لأصول محددة منخفضة القيمة على أساس كل عقد إيجار على حده.

## تحديد عقد الإيجار (الفقرات ب 9-ب 33)

- 9 يجب على المنشأة عند نشأة العقد تقويم ما إذا كان العقد عقد إيجار أو ينطوي على عقد إيجار إذ كان العقد يحول حق السيطرة على استخدام الأصل محل العقد لفترة من الزمن مقابل عوض. وتوضح الفقرات ب 9-ب 31 إرشادات بشأن تقويم ما إذا كان العقد عقد إيجار أو ينطوي على عقد إيجار.
- 10 قد يتم وصف الفترة من الزمن من حيث كمية استخدام الأصل محل العقد (على سبيل المثال: عدد وحدات الإنتاج التي سيتم استخدامها من بنود المعدات لإنتاجها).
- 11 يجب على المنشأة إعادة تقويم ما إذا كان العقد عقد إيجار أو ينطوي على عقد إيجار فقط في حال تغير شروط وأحكام العقد.

### فصل مكونات العقد

- 12 يجب على المنشأة المحاسبية عن المكون الإيجاري في العقد بشكل منفصل عن المكونات غير الإيجارية في العقد، وذلك لأي عقد يعد عقد إيجار أو ينطوي على عقد إيجار ما لم تكن المنشأة تطبق الوسائل العملية في الفقرة 15. توضح الفقرات ب 32-ب 33 إرشادات بشأن فصل عناصر العقد.

### المستأجر

- 13 بالنسبة للعقد الذي ينطوي على مكون إيجاري مع مكون إيجاري أو غير إيجاري واحد أو أكثر فيجب على المستأجر تخصيص العوض في العقد لكل مكون إيجاري على أساس السعر التناسبي المستقل للمكون الإيجاري، والسعر المستقل الإجمالي للمكونات غير الإيجارية.
- 14 يجب تحديد السعر التناسبي المستقل للمكونات الإيجارية وغير الإيجارية على أساس سعر المؤجر أو المورد المماثل الذي يحمله على المنشأة لذلك المكون أو المكون المماثل بصورة منفصلة. وفي حال عدم توفر أسعار مستقلة قابلة للملاحظة بصورة موثوق فيها يجب على المستأجر تقدير السعر المستقل وتعظيم استخدام المعلومات القابلة للملاحظة.
- 5 كوسيلة عملية يمكن للمستأجر أن يختار حسب فئة الأصل محل العقد عدم فصل المكونات غير الإيجارية عن المكونات الإيجارية، وبدلاً من ذلك يقوم بالمحاسبة عن كل مكون إيجاري وأي مكونات غير إيجارية مصاحبة باعتبارها مكوناً إيجارياً واحداً. ولا يجوز للمستأجر تطبيق هذه الوسيلة العملية على المشتقات المضمنة التي تلبّي الضوابط الواردة في الفقرات 3-4-3 من المعيار الدولي للتقرير المالي 9 "الأدوات المالية".
- 16 ما لم يتم تطبيق الوسيلة العملية الواردة في الفقرة 15، فإنه يجب على المستأجر المحاسبة عن المكونات غير الإيجارية بتطبيق المعايير الأخرى المنطبقة عليها.

### المؤجر

- 17 بالنسبة للعقد الذي ينطوي على مكون إيجاري مع مكون إيجاري أو غير إيجاري واحد أو أكثر فيجب على المؤجر تخصيص العوض في العقد بتطبيق الفقرات 73-90 من المعيار الدولي للتقرير المالي 15.

**مدة عقد الإيجار (الفقرات ب34- ب41)**

- 18 يجب على المنشأة تحديد فترة الإيجار باعتبارها الفترة غير القابلة للإلغاء في عقد الإيجار جنباً إلى جنب مع كل من:
- (أ) الفترات المشمولة بخيار تمديد عقد الإيجار إذا كان المستأجر متأكدًا بصورة معقولة من ممارسة هذا الخيار، و
- (ب) الفترات المشمولة بخيار إنهاء عقد الإيجار إذا كان المستأجر متأكدًا بصورة معقولة من عدم ممارسة هذا الخيار.
- 19 عند تقييم ما إذا كان المستأجر متأكدًا بصورة معقولة من ممارسة خيار تمديد عقد الإيجار أو عدم ممارسة خيار إنهاء عقد الإيجار فإنه يجب على المنشأة الأخذ في الحسبان كافة الحقائق والظروف ذات العلاقة التي تحقق حوافز اقتصادية للمستأجر لممارسة خيار تمديد عقد الإيجار أو عدم ممارسة خيار إنهاء عقد الإيجار كما هو مبين في الفقرات ب37-ب40.
- 20 يجب على المستأجر إعادة تقييم ما إذا كان متأكدًا بصورة معقولة من ممارسة خيار التمديد أو عدم ممارسة خيار الإنهاء عند حدوث إما حدث هام أو تغيير هام في الظروف التي:
- (أ) تكون ضمن سيطرة المستأجر؛
- (ب) تؤثر على ما إذا كان المستأجر متأكدًا بصورة معقولة من ممارسة خيار لم يتم إدراجه سابقاً في تحديده لمدة الإيجار أو عدم ممارسة خيار مدرج سابقاً في تحديده لمدة الإيجار (كما هو مبين في الفقرة ب 41).
- 21 يجب على المنشأة تعديل مدة الإيجار إذا كان هناك تغيير في فترة عقد الإيجار غير القابلة للإلغاء. على سبيل المثال، سوف تتغير فترة عقد الإيجار غير القابلة للإلغاء في حال:
- (أ) ممارسة المستأجر خياراً لم يدرج سابقاً في تحديد المنشأة لشروط عقد الإيجار؛ أو
- (ب) عدم ممارسة المستأجر خيار تم إدراجه سابقاً في تحديد المنشأة لشروط عقد الإيجار؛ أو
- (ج) وقوع أحداث تُلزم المستأجر تعاقدياً بممارسة خيار لم يدرج سابقاً في تحديد المنشأة لمدة العقد؛ أو
- (د) وقوع أحداث تمنع المستأجر تعاقدياً من ممارسة خيار أدرج سابقاً في تحديد المنشأة لمدة الإيجار.

**المستأجر****الإثبات**

- 22 يجب على المستأجر في تاريخ بداية عقد الإيجار إثبات حق استخدام الأصل والتزام عقد الإيجار.

**القياس****القياس المبدئي****القياس المبدئي لحق استخدام الأصل**

- 23 في تاريخ بداية عقد الإيجار يجب على المستأجر قياس حق استخدام الأصل بالتكلفة.

- 24 تتكون تكلفة حق استخدام الأصل من:
- (أ) مبلغ القياس المبدئي للالتزام عقد الإيجار كما هو مبين في الفقرة 26؛
- (ب) أي مدفوعات عقد إيجار تمت في أو قبل تاريخ بداية عقد الإيجار ناقصاً أي حوافز إيجار مستلمة؛
- (ج) أي تكاليف مباشرة أولية منكبدة بواسطة المستأجر؛
- (د) تقدير التكاليف التي يتكبدها المستأجر في تفكيك وإزالة الأصل محل العقد، وإعادة الموقع الذي يوجد فيه الأصل أو إعادة الأصل نفسه إلى الحالة المطلوبة وفقاً لأحكام وشروط عقد الإيجار ما لم تكن تلك التكاليف تم تكبدها لإنتاج المخزون. يتكبد المستأجر التزامات تلك التكاليف سواءً في تاريخ بداية عقد الإيجار أو كنتيجة لاستخدام الأصل محل العقد خلال فترة معينة.
- 25 يجب على المستأجر إثبات التكاليف المبينة في الفقرة 24(د) كجزء من تكلفة حق استخدام الأصل عندما يتكبد التزاماً تلك التكاليف. ويطبق المستأجر معيار المحاسبة الدولي رقم 2 "المخزون" على التكاليف المنكبدة خلال فترة معينة كنتيجة لحق استخدام الأصل لإنتاج المخزون خلال تلك الفترة. إن التزامات هذه التكاليف المحاسب عنها بتطبيق هذا المعيار أو معيار المحاسبة الدولي 2 يتم إثباتها وقياسها بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم 37 "المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة".

### القياس المبدئي للالتزام عقد الإيجار

- 26 يجب على المستأجر في تاريخ بداية عقد الإيجار قياس التزام عقد الإيجار بالقيمة الحالية لدفعات الإيجار غير المدفوعة حتى تاريخه. يجب خصم مدفوعات عقد الإيجار باستخدام معدل الفائدة الضمني في عقد الإيجار إذا كان يمكن تحديد ذلك المعدل بسهولة. إذا لم يكن في الإمكان تحديد ذلك المعدل بسهولة فيجب أن يستخدم المستأجر معدل الإقتراض الإضافي.
- 27 تتكون مدفوعات عقد الإيجار في تاريخ بداية عقد الإيجار المدرجة في قياس التزام عقد الإيجار من المدفوعات التالية لحق استخدام الأصل محل العقد خلال مدة عقد الإيجار، التي لم يتم سدادها في تاريخ بداية عقد الإيجار.
- (أ) مدفوعات ثابتة (تشمل مدفوعات ثابتة في جوهرها كما هو مبين في الفقرة ب42) ناقصاً أي حوافز إيجار مستحقة التحصيل؛
- (ب) مدفوعات عقد إيجار متغيرة تعتمد على مؤشر أو معدل يتم قياسها مبدئياً باستخدام مؤشر أو معدل في تاريخ بداية عقد الإيجار (كما هو مبين في الفقرة 28)؛
- (ج) مبالغ يتوقع دفعها بواسطة المستأجر بموجب ضمانات القيمة المتبقية؛
- (د) سعر ممارسة خيار شراء إذا كان المستأجر متأكداً من ممارسة هذا الخيار بصورة معقولة (المقيمة في ضوء العوامل المبينة في الفقرات ب37-ب40)؛
- (هـ) مدفوعات الغرامات لإنهاء عقد الإيجار إذا كانت مدة عقد الإيجار تعكس ممارسة المستأجر خيار إنهاء عقد الإيجار.

- 28 تتضمن مدفوعات الإيجار المتغيرة التي تعتمد على مؤشر أو معدل كما هو مشار إليها في الفقرة 27(ب)، على سبيل المثال، المدفوعات المرتبطة بمعدل فائدة مرجعي (مثل لايبور) أو المدفوعات المتغيرة لتعكس التغيرات في معدلات التأجير السوقية.

### القياس اللاحق

#### القياس اللاحق لحق استخدام الأصل

- 29 بعد تاريخ بداية عقد الإيجار يجب على المستأجر قياس حق استخدام الأصل بتطبيق نموذج التكلفة ما لم يطبق أيًا من نماذج القياس المبينة في الفقرات 34 و35.

### نموذج التكلفة

- 30 يجب على المستأجر لتطبيق نموذج تكلفة قياس حق استخدام الأصل بالتكلفة:  
 (أ) ناقصاً أي استهلاك متراكم وأي خسائر هبوط في القيمة متراكم؛  
 (ب) ومعدلاً بأي إعادة قياس لالتزام عقد الإيجار كما هو محدد في الفقرة 36(ج).
- 31 يجب على المستأجر تطبيق متطلبات الاستهلاك الواردة في معيار المحاسبة الدولي رقم 16 "العقارات والألات والمعدات" في استهلاك حق استخدام الأصل مع خضوعه للمتطلبات الواردة في الفقرة 32.
- 32 في حال كون عقد الإيجار يحول ملكية الأصل محل العقد إلى المستأجر في نهاية مدة عقد الإيجار أو إذا كانت تكلفة حق استخدام الأصل تعكس أن المستأجر سيمارس خيار شراء، فيجب على المستأجر استهلاك حق استخدام الأصل من تاريخ بداية عقد الإيجار وحتى نهاية العمر الإنتاجي للأصل محل العقد. وفيما عدا ذلك يجب على المستأجر استهلاك حق استخدام الأصل من تاريخ بداية عقد الإيجار إلى نهاية العمر الإنتاجي لحق استخدام الأصل أو نهاية مدة الإيجار أيهما أقرب.
- 33 يجب على المستأجر تطبيق معيار المحاسبة الدولي 36 "الهبوط في قيمة الأصول" لتحديد ما إذا كان حق استخدام الأصل قد هبطت قيمته وللحاسبة عن أي خسائر هبوط تم تحديدها.

### نماذج القياس الأخرى

- 34 إذا كان المستأجر يطبق نموذج القيمة العادلة في معيار المحاسبة الدولي 40 "العقار الاستثماري" على عقاراته الاستثمارية، فيجب على المستأجر أيضاً تطبيق نموذج القيمة العادلة على حق استخدام الأصول التي تفي بتعريف العقار الاستثماري في معيار المحاسبة الدولي 40.
- 35 إذا كان حق استخدام الأصل مرتبط بفترة من العقارات والألات والمعدات التي يطبق فيها المستأجر نموذج إعادة التقويم في معيار المحاسبة الدولي 16، فيمكن للمستأجر اختيار تطبيق نموذج إعادة التقويم لجميع حقوق استخدام الأصول المرتبطة بتلك الفترة من العقارات والألات والمعدات.

### القياس اللاحق لالتزام عقد الإيجار

- 36 بعد تاريخ بداية عقد الإيجار يجب على المستأجر قياس التزام عقد الإيجار كما يلي:  
 (أ) زيادة القيمة الدفترية لعكس الفائدة على التزام الإيجار؛  
 (ب) تخفيض القيمة الدفترية لعكس مدفوعات الإيجار؛  
 (ج) إعادة قياس القيمة الدفترية لتعكس أي إعادة قياس أو تعديلات عقد الإيجار المحددة في الفقرات 39-46 أو لعكس مدفوعات عقد الإيجار الثابتة في جوهرها المعدلة (انظر الفقرة ب42).
- 37 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. معدل الفائدة الدوري هو معدل الخصم المبين في الفقرة 26 أو معدل الخصم المعدل إذا كان ينطبق كما هو مبين في الفقرة 41 أو الفقرة 43 أو الفقرة 45(ج).
- 38 يجب على المستأجر بعد تاريخ بداية عقد الإيجار الإثبات في الربح أو الخسارة كلا من التكاليف الآتية، ما لم تكن التكاليف تم إدراجها في القيمة الدفترية لأصل آخر بتطبيق معايير أخرى منطبقة عليها:  
 (أ) الفائدة على التزام عقد الإيجار؛  
 (ب) مدفوعات الإيجار المتغيرة غير المدرجة في قياس التزام عقد الإيجار في الفترة التي وقع فيها الحدث أو الظرف الذي أدى إلى تلك المدفوعات.

## إعادة تقويم التزام عقد الإيجار

- 39 بعد تاريخ بداية عقد الإيجار يجب على المستأجر تطبيق الفقرات 40-43 لإعادة قياس التزام عقد الإيجار لعكس تغييرات مدفوعات عقد الإيجار. يجب على المستأجر إثبات مبلغ إعادة قياس التزام عقد الإيجار كتعديل لحق استخدام الأصل. إلا أنه إذا كانت القيمة الدفترية لحق استخدام الأصل تم تخفيضها إلى الصفر وكان هناك تخفيضاً إضافياً في قياس التزام عقد الإيجار، فيجب على المستأجر إثبات أي مبالغ متبقية من إعادة القياس في الربح أو الخسارة.
- 40 يجب على المستأجر إعادة قياس التزام عقد الإيجار بخصم مدفوعات الإيجار المعدلة باستخدام نسبة خصم معدلة، إذا:
- (أ) كان هناك تغير في مدة عقد الإيجار كما هو مبين في الفقرات 20-21. يجب على المستأجر تحديد مدفوعات الإيجار المعدلة على أساس مدة عقد الإيجار المعدلة؛ أو
- (ب) كان هناك تغير في تقويم خيار شراء الأصل محل العقد وتم تقويمه في ضوء الأحداث والظروف المبينة في الفقرات 20-21 في سياق خيار الشراء. يجب على المستأجر تحديد مدفوعات عقد الإيجار المعدلة لتعكس التغير في المبالغ المستحقة الدفع بموجب خيار الشراء.
- 41 يجب على المستأجر عند تطبيق الفقرة 40 تحديد معدل الخصم المعدل بحيث يكون هو معدل الفائدة المضمن في عقد الإيجار للفترة المتبقية من مدة الإيجار إذا أمكن تحديد هذا المعدل بسهولة، أو معدل الإقتراض الإضافي للمستأجر في تاريخ إعادة التقويم، إذا كان معدل الفائدة الضمني في عقد الإيجار لا يمكن تحديده بسهولة.
- 42 يجب على المستأجر إعادة قياس التزام عقد الإيجار بخصم مدفوعات الإيجار المعدلة إذا:
- (أ) كان هناك تغير في المبالغ التي يتوقع أن تكون مستحقة الدفع بموجب ضمان القيمة المتبقية. يجب على المستأجر تحديد مدفوعات الإيجار المعدلة لعكس التغير في المبالغ التي يتوقع أن تكون مستحقة الدفع بموجب ضمان القيمة المتبقية؛ أو
- (ب) كان هناك تغير في دفعات عقد الإيجار المستقبلية ناتج من تغير في مؤشر أو معدل مستخدم لتحديد تلك المدفوعات، وتشمل على سبيل المثال تغيراً لعكس التغيرات في معدلات التأجير السوقية بعد مراجعة لسوق التأجير. يجب على المستأجر إعادة قياس التزامات عقد الإيجار لعكس مدفوعات الإيجار المعدلة تلك فقط عندما يكون هناك تغير في التدفقات النقدية (أي عند إجراء التسويات على مدفوعات عقود الإيجار). يجب على المستأجر تحديد مدفوعات عقد الإيجار المعدلة للمتبقين من مدة عقد الإيجار على أساس المدفوعات التعاقدية المعدلة.
- 43 يجب على المستأجر عند تطبيق الفقرة 42، استخدام معدل الخصم دون تغيير، إلا إذا كان التغير في مدفوعات الإيجار ينتج من تغير في معدلات الفائدة المتغيرة. في هذه الحالة يجب على المستأجر استخدام معدل الخصم المعدل الذي يعكس التغيرات في معدلات الفائدة.

## تعديلات عقد الإيجار

- 44 يجب على المستأجر المحاسبة عن تعديلات عقد إيجار، كعقد إيجار منفصل، إذا كان كل من:
- (أ) التعديل يزيد نطاق عقد الإيجار بإضافة حق في اسخدام واحد أو أكثر من الأصول محل العقد؛
- (ب) عوض عقد الإيجار يزيد بمبلغ يتناسب مع الأسعار المستقلة للزيادة في النطاق وأي تسويات ملائمة على الأسعار المستقلة لعكس ظروف العقد المعين.
- 45 بالنسبة لتعديل عقد الإيجار الذي لم يتم المحاسبة عنه كإيجار منفصل، فإنه يجب على المستأجر في تاريخ سريان تعديل عقد الإيجار:

- (أ) تخصيص العوض في العقد المعدل بتطبيق الفقرات 13-16؛
- (ب) تحديد مدة إيجار عقد الإيجار المعدل بتطبيق الفقرات 18-19.



(ج) إعادة قياس التزام عقد الإيجار بخصم مدفوعات عقد الإيجار المعدلة وذلك باستخدام معدل خصم معدل. يتم تحديد معدل الخصم المعدل باعتباره معدل الفائدة الضمني في عقد الإيجار للمتبقّي من مدة عقد الإيجار، إذا كان يمكن تحديد ذلك المعدل بسهولة، أو معدل الإقتراض الإضافي للمستأجر إذا كان معدل الفائدة المضمن في الإيجار لا يمكن تحديده بسهولة.

46 لتعديل عقد الإيجار الذي لم يتم المحاسبة عنه كعقد إيجار منفصل، يجب على المستأجر المحاسبة عن إعادة قياس التزام عقد الإيجار من خلال:

(أ) تخفيض القيمة الدفترية لحق استخدام الأصل لعكس الإنهاء الجزئي أو الكلي لعقد الإيجار لتعديلات عقد الإيجار التي تخفض نطاق عقد الإيجار. يجب على المستأجر إثبات في الربح أو الخسارة لأي مكاسب أو خسائر متعلقة بإنهاء الجزئي أو الكلي لعقد الإيجار.

(ب) إجراء تعديلات مقابلة لحق استخدام الأصل لكافة تعديلات عقد الإيجار الأخرى.

## العرض

47 يجب على المستأجر إما العرض في قائمة المركز المالي أو الإفصاح في الإيضاحات لما يلي:

(أ) حق استخدام الأصول بشكل منفصل عن الأصول الأخرى. إذا لم يتم المستأجر بعرض حق استخدام الأصول بشكل منفصل في قائمة المركز المالي، فيجب على المستأجر:

- (1) إدراج حق استخدام الأصول ضمن نفس البند الذي كان يجب عرض الأصول محل العقد المقابلة له فيه فيما لو كانت مملوكة؛
- (2) الإفصاح عن البنود في قائمة المركز المالي التي تتضمن حق استخدام الأصول تلك.

(ب) التزامات عقد الإيجار منفصلة عن الالتزامات الأخرى. إذا لم يتم المستأجر بعرض التزامات عقد الإيجار بشكل منفصل في قائمة المركز المالي، فيجب على المستأجر الإفصاح عن البنود في قائمة المركز المالي التي تتضمن تلك الالتزامات.

48 لا تنطبق المتطلبات في الفقرة 47(أ) على حق استخدام الأصول التي تفي بتعريف العقار الاستثماري، والتي يجب عرضها في قائمة المركز المالي باعتبارها عقاراً استثمارياً.

49 يجب على المستأجر عرض مصروف الفائدة على التزام عقد الإيجار في قائمة الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر بشكل مستقل عن مصروف استهلاك حق استخدام الأصل. إن مصروف الفائدة على عقد الإيجار هو عنصر من تكاليف التمويل التي يتطلب عرضها بشكل منفصل في قائمة الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر وفقاً للفقرة 82(ب) من معيار المحاسبة الدولي رقم (1) "عرض القوائم المالية".

50 يجب على المستأجر تصنيف ما يلي في قائمة التدفقات النقدية:

- (أ) المدفوعات النقدية للجزء المتعلق بالمبلغ الأصلي من التزام عقد الإيجار ضمن الأنشطة التمويلية؛
- (ب) المدفوعات النقدية للجزء المتعلق بالفائدة على التزام عقد الإيجار بتطبيق المتطلبات الواردة في معيار المحاسبة الدولي (7) "قائمة التدفقات النقدية" للفائدة المدفوعة؛
- (ج) مدفوعات عقد الإيجار قصيرة الأجل ومدفوعات عقد إيجار الأصول المنخفضة القيمة ومدفوعات عقد الإيجار المتغيرة غير المدرجة في قياس التزام عقد الإيجار ضمن الأنشطة التشغيلية.



## الإفصاح

- 51 الهدف من الإفصاحات هو قيام المستأجرين بالإفصاح عن المعلومات في الإفصاحات والتي ستوفر مع المعلومات المقدمة في قائمة المركز المالي وقائمة الربح أو الخسارة وقائمة التدفقات النقدية أساساً لمستخدمي القوائم المالية لتقويم أثر عقد الإيجار على المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للمستأجر. تحدد الفقرات 52-60 متطلبات كيفية تحقيق هذه الأهداف.
- 52 يجب على المستأجر الإفصاح عن المعلومات حول عقوده الإيجارية التي يكون فيها هو المستأجر في إيضاح واحد أو قسم منفصل في قوائمه المالية. ومع ذلك لا يحتاج المستأجر تكرار المعلومات التي تم عرضها بالفعل في مكان آخر في القوائم المالية، شريطة أن تكون المعلومات تم تضمينها من خلال الإشارات المرجعية لها في الإفصاح الواحد أو القسم المنفصل عن عقود الإيجار.
- 53 يجب على المستأجر الإفصاح عن المبالغ التالية لفترة التقرير:
- (أ) مصروف الاستهلاك لحق استخدام الأصول حسب فئة الأصل محل العقد.
- (ب) مصروف الفائدة على التزامات عقد الإيجار.
- (ج) المصروف المتعلق بعقود الإيجار قصيرة الأجل التي يتم المحاسبة عنها بتطبيق الفقرة 6. لا يتطلب أن يشمل هذا المصروف المتعلق بعقود الإيجار التي مدة الإيجار فيها شهر واحد أو أقل.
- (د) المصروف المتعلق بعقود إيجار الأصول منخفضة القيمة التي يتم المحاسبة عنها بتطبيق الفقرة 6. لا يتطلب أن يشمل هذا المصروف المصروف المتعلق بعقود الإيجار قصيرة الأجل للأصول منخفضة القيمة المدرجة في الفقرة 53(ج).
- (هـ) المصروف المتعلق بمدفوعات عقود الإيجار المتغيرة غير المدرجة في قياس التزامات عقود الإيجار.
- (و) الدخل من الإيجار من الباطن لحق استخدام الأصول.
- (ز) إجمالي التدفق النقدي الخارج لعقد الإيجار.
- (ح) الإضافات على حق استخدام الأصول.
- (ط) المكاسب أو الخسائر الناتجة من معاملات بيع وإعادة الإيجار.
- (ي) القيمة الدفترية لحق استخدام الأصول في نهاية فترة التقرير حسب فئة الأصل محل العقد.
- 54 يجب على المستأجر تقديم الإفصاحات المحددة في الفقرة 53 في شكل جدول ما لم يكن هناك تنسيقاً أكثر مناسبة. يجب أن تشمل المبالغ المفصوح عنها التكلفة التي قام المستأجر بإدراجها في القيمة الدفترية لأصل آخر خلال فترة التقرير.
- 55 يجب على المستأجر الإفصاح عن مبلغ تعهدات عقود الإيجار لعقود الإيجار قصيرة الأجل التي تم المحاسبة عنها تطبيقاً للفقرة 6 إذا كانت محفظة الإيجارات قصيرة الأجل التي تعهد بها في نهاية فترة التقرير تختلف عن محفظة عقود الإيجار قصيرة الأجل التي يتعلّق بها مصروف عقود الإيجار قصيرة الأجل المفصوح عنها تطبيقاً للفقرة 53(ج).
- 56 إذا استوفى حق استخدام الأصول تعريف العقار الاستثماري، فيجب على المستأجر تطبيق متطلبات الإفصاح الواردة في معيار المحاسبة الدولي 40. في هذه الحالة، لا يتطلب من المستأجر تقديم الإفصاحات الواردة في الفقرة 53(أ) أو (و) أو (ح) أو (ي) لحق استخدام هذه الأصول.
- 57 في حال قيام المستأجر بقياس حق استخدام الأصول بمبالغ معاد تقويمها تطبيقاً لمعيار المحاسبة الدولي 16، فيجب على المستأجر الإفصاح عن المعلومات المطلوبة وفقاً للفقرة 77 من معيار المحاسبة الدولي رقم 16 لحق استخدام هذه الأصول.
- 58 يجب على المستأجر الإفصاح عن تحليل استحقاق التزامات عقود الإيجار تطبيقاً للفقرة 39 والفقرة ب11 من المعيار الدولي للتقرير المالي 7 "الأدوات المالية- الإفصاحات" بشكل منفصل عن تحليل استحقاق الإلتزامات المالية الأخرى.

- 59 إضافة للإفصاحات المطلوبة في الفقرات 53-58، يجب على المستأجر الإفصاح عن معلومات كمية ونوعية إضافية حول أنشطته الإيجارية اللازمة للإيفاء بهدف الإفصاح الوارد في الفقرة 51 (كما هو مبين في الفقرة ب48). قد تتضمن هذه المعلومات الإضافية ولكن ليس على سبيل الحصر معلومات تساعد مستخدمي القوائم المالية لتقويم:
- (أ) طبيعة أنشطة عقود الإيجار الخاصة بالمستأجر،
- (ب) التدفقات النقدية الخارجة المستقبلية التي يحتمل أن يتعرض لها المستأجر التي لم يتم عكسها في قياس التزامات عقد الإيجار. وتتضمن التعرض الناتج من:
- (1) مدفوعات الإيجار المتغيرة (كما هو مبين في الفقرة ب49).
- (2) خيارات التمديد والإنهاء (كما هو مبين في الفقرة ب50).
- (3) ضمانات القيمة المتبقية (كما هو مبين في الفقرة ب51).
- (4) عقود الإيجار التي لم تبدأ بعد والتي تعهد بها المستأجر.
- (ج) القيود والتعهدات التي يفرضها المستأجر،
- (د) معاملات البيع وإعادة الاستئجار (كما هو مبين في الفقرة ب52).
- 60 يجب على المستأجر الذي يقوم بالمحاسبة عن الإيجارات قصيرة الأجل أو عقد إيجار الأصول منخفضة القيمة تطبيقاً لفقرة 6 أن يفصح عن هذه الحقيقة.

## المؤجر

### تصنيف عقود الإيجار (الفقرات ب 53-58)

- 61 يجب على المؤجر تصنيف كل عقد من عقود إيجاراته إما على أنه عقد إيجار تشغيلي أو أنه عقد إيجار تمويلي.
- 62 يصنف عقد الإيجار على أنه عقد إيجار تمويلي إذا كان يحول بصورة جوهرية ما يقارب كافة المخاطر والمنافع العائدة لملكية الأصل محل العقد. يتم تصنيف عقد الإيجار على أنه عقد إيجار تشغيلي إذا كان لا يحول بصورة جوهرية ما يقارب كافة المخاطر والمنافع العائدة لملكية الأصل محل العقد.
- 63 يعتمد اعتبار الإيجار عقد إيجار تمويلي أو عقد إيجار تشغيلي على جوهر المعاملة وليس على شكل العقد. ومن أمثلة الحالات التي تؤدي عادة بمفردها أو مجتمعة إلى تصنيف عقد الإيجار على أنه عقد إيجار تمويلي ما يلي:
- (أ) يحول عقد الإيجار ملكية الأصل محل العقد للمستأجر في نهاية مدة عقد الإيجار؛
- (ب) كان للمستأجر الخيار لشراء الأصل محل العقد بسعر من المتوقع أن يكون أقل بدرجة كافية عن القيمة العادلة في التاريخ الذي يصبح فيه الخيار قابلاً للممارس وبما يجعله مؤكداً بشكل معقول، في تاريخ نشأة عقد الإيجار أن الخيار سيتم ممارسته؛
- (ج) مدة الإيجار هي للجزء الأكبر من العمر الإنتاجي للأصل محل العقد حتى ولم يتم تحويل الملكية؛
- (د) عند نشأة عقد الإيجار، تبلغ القيمة الحالية لمدفوعات عقد الإيجار على الأقل ما يقارب جميع القيمة العادلة للأصل محل العقد؛
- (هـ) تعد الأصول محل العقد ذات طبيعة متخصصة إلى حد أن المستأجر فقط هو من يستطيع استخدامها بدون تعديلات هامة.
- 64 من المؤشرات على الحالات التي يمكن أن تؤدي أيضاً بمفردها أو مجتمعة إلى تصنيف عقد إيجار على أنه عقد إيجار تمويلي ما يلي:
- (أ) إذا كان المستأجر يستطيع إلغاء عقد الإيجار، فإن المستأجر يتحمل خسائر المؤجر المرتبطة بالإلغاء؛

- (ب) تُستحق للمستأجر المكاسب أو الخسائر الناتجة من التقلبات في القيمة العادلة للقيمة المتبقية (على سبيل المثال في شكل خصم من الإيجار مساوي لمعظم متحصلات البيع في نهاية عقد الإيجار)؛
- (ج) أن للمستأجر القدرة على الاستمرار في عقد الإيجار لمدة ثانية بإيجار يقل بكثير عن الإيجار في السوق.

- 65 لا تُعد الأمثلة والمؤشرات الواردة في الفقرات 63-64 دائماً قطعية. فإذا إتضح من سمات أخرى أن عقد الإيجار لا يحول بصورة جوهرية ما يقارب كافة المخاطر والمنافع العائدة للملكية، فإنه يتم تصنيف عقد الإيجار على أنه عقد إيجار تشغيلي. على سبيل المثال، قد يكون هذا هو الحال إذا كانت ملكية الأصل تنتقل في نهاية عقد الإيجار مقابل دفعة متغيرة تساوي قيمته العادلة حينذاك، أو إذا كانت هناك مدفوعات إيجار متغيرة، نتيجة عنها لم يحول المؤجر بصورة جوهرية ما يقارب كافة المخاطر والمنافع.
- 66 يتم إجراء تصنيف الإيجار في تاريخ نشأة عقد الإيجار ويتم إعادة تقييم التصنيف فقط إذا كان هناك تعديل في عقد الإيجار. التغييرات في التقديرات (على سبيل المثال التغييرات في تقديرات العمر الإنتاجي أو القيمة المتبقية للأصل محل العقد)، أو التغييرات في الظروف (مثل تعثر المستأجر في السداد)، لا تنشئ تصنيفاً جديداً لعقد الإيجار للأغراض المحاسبية.

## الإيجار التمويلي

### الإثبات والقياس

- 67 يجب على المؤجر في تاريخ بداية عقد الإيجار إثبات الأصول المحفوظ بها بموجب عقد إيجار تمويلي في قائمة المركز المالي وعرضها على أنها مبالغ مستحقة التحصيل بمبلغ مساوي لصافي الاستثمار في عقد الإيجار.

### القياس الأولي

- 68 يجب على المؤجر استخدام معدل الفائدة الضمني في عقد الإيجار لقياس صافي الاستثمار في عقود الإيجار. في 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 بأي تكاليف أولية مباشرة مرتبطة بعقد الإيجار من الباطن) لقياس صافي الاستثمار في الإيجار من الباطن.
- 69 يتم تضمين التكاليف الأولية المباشرة، بخلاف تلك التكاليف المتكبدة بواسطة الصنّاع أو التجار المؤجرون، في القياس الأولي لصافي الاستثمار في عقد الإيجار وخفض مبلغ الدخل المثبت على مدى فترة عقد الإيجار. ويتم تعريف معدل الفائدة الضمني في عقد الإيجار بطريقة تؤدي إلى إدراج التكاليف الأولية المباشرة تلقائياً في صافي الاستثمار في عقد الإيجار وليس هناك حاجة لإضافة كل منهما على حده.

### القياس المبني لدفعات الإيجار المدرجة في صافي الاستثمار في عقد الإيجار

- 70 في تاريخ بداية عقد الإيجار تتكون دفعات الإيجار المدرجة في قياس صافي الاستثمار في عقد الإيجار من الدفعات التالية لحق استخدام الأصل محل العقد خلال مدة عقد الإيجار التي لم تستلم في تاريخ بداية عقد الإيجار:
- (أ) الدفعات الثابتة (تشمل دفعات ثابتة في جوهرها كما هو مبين في الفقرة ب42) ناقصاً أي حوافز إيجار مستحقة الدفع،
- (ب) دفعات الإيجار المتغيرة التي تعتمد على مؤشر أو معدل، يتم قياسها مبدئياً باستخدام مؤشر أو معدل كما في في تاريخ بداية عقد الإيجار،
- (ج) أي ضمانات قيمة متبقية مقدمة للمؤجر بواسطة المستأجر أو طرف ذي علاقة بالمستأجر أو طرف ثالث ليس له علاقة بالمؤجر له القدرة المالية للوفاء بالتزامات بموجب الضمان،
- (د) سعر ممارسة خيار الشراء إذا كان المستأجر متأكداً بصورة معقولة من ممارسة هذا الخيار (يتم تقييمه بالأخذ في الحسبان العوامل المبينة في الفقرة ب37)،
- (هـ) دفعات غرامات إنهاء عقد الإيجار، إذا كانت مدة الإيجار تعكس ممارسة المستأجر خيار إنهاء عقد الإيجار.

## المؤجرون الصناع أو التجار

- 71 في تاريخ بداية عقد الإيجار، يجب على الصناع أو التاجر إثبات التالي لكل من إيجاراته التمويلية:
- (أ) الإيرادات باعتبارها القيمة العادلة للأصل محل العقد، أو، إذا كان أقل، القيمة الحالية لدفعات الإيجار المستحقة للمؤجر مخصومة باستخدام معدل الفائدة السوقي،
- (ب) تكلفة البيع باعتبارها التكلفة أو القيمة الدفترية، إذا كانت مختلفة، للأصل محل العقد ناقصاً القيمة الحالية للقيمة المتبقية غير المضمونة،
- (ج) ربح أو خسارة البيع (باعتباره أو اعتبارها الفرق بين الإيرادات وتكلفة البيع) وفقاً لسياسة مبيعاتها المباشرة التي يطبق عليها المعيار الدولي للتقرير المالي 15. يجب 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 يحول الأصل محل العقد كما هو مبين في المعيار الدولي للتقرير المالي 15.
- 72 غالباً ما يقدم المؤجرون الصناع أو التجار للعملاء الاختيار إما لشراء أو لاستئجار الأصل. ينتج من عقد الإيجار التمويلي للأصل بواسطة المؤجر الصناع أو التاجر ربح أو خسارة معادل للربح أو الخسارة الناتجة من المبيعات المباشرة للأصل محل العقد بأسعار البيع العادية وبما يعكس أي حوافز أو خصومات تجارية منطبقة عليه.
- 73 يقوم المؤجرون الصناع أو التجار في بعض الأحيان بفرض معدلات منخفضة للفائدة بشكل مصطنع بهدف جذب العملاء. ينتج من استخدام مثل هذه المعدلات إثبات المؤجر الجزء الأكبر من مجموع الدخل من المعاملات في تاريخ بداية عقد الإيجار إذا تم فرض معدلات فائدة منخفضة بشكل مصطنع، فيجب على المؤجر الصناع أو التاجر قصر ربح البيع على ذلك الذي سيطبق في حال تم احتساب معدل الفائدة السوقي.
- 74 يجب على المؤجر الصناع أو التاجر إثبات التكلفة المتكبدة فيما يتعلق بالحصول على عقد إيجار تمويلي في تاريخ بداية عقد الإيجار على أنها مصروف بسبب أنها تتعلق بصورة رئيسية باكتساب ربح البيع للمؤجر الصناع أو التاجر. يتم استبعاد التكاليف المتكبدة بواسطة المؤجر الصناع أو التاجر فيما يتعلق بالحصول على عقد إيجار تمويلي من تعريف التكاليف الأولية المباشرة وبالتالي فهي مستبعدة من صافي الاستثمار في عقود الإيجار.

## القياس اللاحق

- 75 يجب على المؤجر إثبات دخل التمويل على مدى فترة الإيجار، على أساس نمط يعكس معدل عائد دوري ثابت لصافي استثمار المؤجر في عقود الإيجار.
- 76 يهدف المؤجر إلى تخصيص إيرادات التمويل على مدى فترة الإيجار على أساس منتظم ومنطقي. يجب على المؤجر تطبيق دفعات الإيجار المتعلقة بالفترة مقابل إجمالي الاستثمار في عقود الإيجار لتخفيض كل من المبلغ الأصلي ودخل التمويل غير المحقق.
- 77 يجب على المؤجر تطبيق متطلبات الاستبعاد والهبوط في القيمة الواردة في المعيار الدولي للتقرير المالي 9 على صافي الاستثمار في عقود الإيجار. ويجب على المؤجر مراجعة القيم المتبقية غير المضمونة المقدرة المستخدمة في احتساب إجمالي الاستثمار في عقود الإيجار بصورة منتظمة. إذا كان هناك تخفيض في القيمة المتبقية غير المضمونة المقدرة فيجب على المؤجر تعديل تخصيص الدخل على مدى فترة عقد الإيجار والإثبات الفوري لأي تخفيض يخص المبالغ المستحقة.
- 78 يجب على المؤجر الذي يقوم بتصنيف الأصل المؤجر بموجب إيجار تمويلي كأصل متحفظ به للبيع (أو إدراجه في مجموعة استبعاد مصنفة كمحفظ بها للبيع) تطبيقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي 5 "الأصول غير المتداولة المحفوظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة" أن يقوم بالمحاسبة عن هذا الأصل وفقاً لذلك المعيار.

## تعديلات عقد الإيجار

- 79 يجب على المؤجر المحاسبة عن تعديلات عقد إيجار تمويلي على أنه عقد إيجار منفصل إذا:
- (أ) كان التعديل يزيد من نطاق عقد الإيجار بإضافة حق استخدام أصل محدد واحد أو أكثر؛
- (ب) وكان يزيد عوض عقد الإيجار بمبلغ متناسب مع السعر المستقل للزيادة في النطاق وأي تعديلات مناسبة للسعر المستقل لعكس ظروف العقد المعين.

- 80 بالنسبة لتعديل عقد إيجار تمويلي لم يتم المحاسبة عنه كعقد إيجار منفصل، يجب على المؤجر المحاسبة عن التعديل كما يلي:
- (أ) إذا كان عقد الإيجار سيتم تصنيفه كعقد إيجار تشغيلي فيما لو كانت التعديلات مطبقة في تاريخ النشأة، فيجب على المؤجر:
- (1) المحاسبة عن تعديلات عقد الإيجار كعقد إيجار جديد اعتباراً من تاريخ التعديل؛
- (2) قياس القيمة الدفترية للأصل محل العقد باعتبارها صافي الاستثمار في عقد الإيجار مباشرة قبل تاريخ سريان تعديل عقد الإيجار.
- (ب) وفيما عدا ذلك، يجب على المؤجر تطبيق متطلبات المعيار الدولي للتقرير المالي 9.

## عقود الإيجار التشغيلية

### الإثبات والقياس

- 81 يجب على المؤجر إثبات دفعات عقود الإيجار من عقود الإيجارات التشغيلية على أنها دخل إما بطريقة القسط الثابت أو أي أساس منتظم آخر. يجب على المؤجر تطبيق أساس منتظم آخر إذا كان ذلك الأساس أكثر تمثيلاً للنمط الذي تتناقص فيه الفوائد من استخدام الأصل.
- 82 يجب على المؤجر إثبات الاستهلاك والتكاليف المتكبدة لاكتساب إيرادات الإيجار على أنها مصروف.
- 83 يجب على المؤجر إضافة التكاليف المباشرة الأولية المتكبدة في الحصول على عقد إيجار تشغيلي إلى القيمة الدفترية للأصل محل العقد وإثبات تلك التكاليف على أنه مصروف على مدة فترة الإيجار بنفس الأساس المستخدم في إيرادات عقد الإيجار.
- 84 سياسة استهلاك الأصول محل العقد القابلة للاستهلاك المؤجرة بعقد إيجار تشغيلي يجب أن تكون متنسقة مع سياسة الاستهلاك العادية للمؤجر للأصول المماثلة. يجب على المؤجر احتساب الاستهلاك وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي 16 ومعيار المحاسبة الدولي 38.
- 85 يجب على المؤجر تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم 36 لتحديد ما إذا كان الأصل محل العقد المؤجر إيجاراً تشغيلياً قد هبطت قيمته والمحاسبة عن أي خسائر هيوط يتم تحديدها.
- 86 لا يقوم المؤجر الصانع أو التاجر بإثبات أي ربح للبيع عند إبرام عقد إيجار تشغيلي لأنه لا يعادل عملية بيع.
- تعديلات عقد الإيجار

- 87 يجب على المؤجر المحاسبة عن تعديل عقد إيجار تشغيلي على أنه عقد إيجار جديد اعتباراً من تاريخ التعديل مع الأخذ في الحسبان أي مدفوعات عقد إيجار مقدمة أو مستحقة تتعلق بعقد الإيجار الأصلي كجزء من دفعات الإيجار لعقد الإيجار الجديد.

### العرض

- 88 يجب على المؤجر عرض الأصول محل العقد بموجب عقد الإيجار التشغيلي في قائمة مركزه المالي وفقاً لطبيعة الأصل محل العقد.

### الإفصاح

- 89 الهدف من الإفصاح هو قيام المؤجرين بالإفصاح عن المعلومات في الإفصاحات التي ستوفر مع المعلومات المعروضة في قائمة المركز المالي وقائمة الربح أو الخسارة وقائمة التدفقات النقدية لمستخدمي القوائم المالية أساساً لتقويم أثر عقود الإيجار على المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للمؤجر. تحدد الفقرات 90-97 المتطلبات عن كيفية تحقيق هذا الهدف.

- 90 يجب على المؤجر الإفصاح عن المبالغ التالية لفترة التقرير:

- (أ) بالنسبة للإيجار التمويلي:
- (1) ربح أو خسارة البيع؛
- (2) دخل التمويل على صافي الاستثمار في عقود الإيجار؛
- (3) الدخل المتعلق بمدفوعات الإيجار المتغيرة غير المدرجة في قياس صافي الاستثمار في عقود الإيجار.
- (ب) بالنسبة لعقود الإيجار التشغيلي: دخل التأجير، مع الإفصاح بشكل منفصل عن الدخل المتعلق بمدفوعات عقود الإيجار المتغيرة التي لا تعتمد على مؤشر أو معدل.
- 91 يجب على المؤجر تقديم الإفصاحات المحددة في الفقرة 90 في شكل جدول ما لم يكن هناك تنسيق آخر أكثر مناسبة.
- 92 يجب على المؤجر الإفصاح عن معلومات كمية ونوعية إضافية عن أنشطته الإيجارية تكون ضرورية للإيفاء بالهدف من الإفصاح الوارد في الفقرة 89. تتضمن هذه المعلومات الإضافية ولكن ليس على سبيل الحصر المعلومات التي تساعد مستخدمي القوائم المالية لتقويم:
- (أ) طبيعة أنشطة عقود الإيجار الخاصة بالمؤجر،
- (ب) كيفية إدارة المؤجر للمخاطر المرتبطة بأي حقوق يحتفظ بها في الأصول محل العقد. على وجه الخصوص، يجب على المؤجر الإفصاح عن استراتيجيات إدارة المخاطر للحقوق التي يحتفظ بها في الأصول محل العقد بما في ذلك أي وسيلة يقلل من خلالها المؤجر هذه المخاطر. يمكن أن تشمل هذه الوسائل على سبيل المثال، إتفاقيات إعادة الشراء أو ضمانات القيمة المتبقية أو دفعات الإيجار المتغيرة لاستخدام يتجاوز ما حُدّد له.

### عقود الإيجارات التمويلية

- 93 يجب على المؤجر تقديم تفسيرات كمية ونوعية للتغيرات الهامة في القيمة الدفترية لصافي الاستثمار في عقود الإيجارات التمويلية.
- 94 يجب على المؤجر الإفصاح عن تحليل استحقاق دفعات الإيجار المستحقة التحصيل تبين دفعات عقود الإيجار غير المخصصة التي سيتم استلامها بصورة سنوية وبحد أدنى لكل سنة من السنوات الخمس الأولى وإجمالي المبالغ للسنوات المتبقية. يجب على المؤجر مطابقة دفعات عقود الإيجار غير المخصصة مع صافي الاستثمار في عقود الإيجار. يجب أن تحدد المطابقة دخل التمويل غير المحقق المتعلق بدفعات عقود الإيجار المستحقة التحصيل وأي قيمة متبقية غير مضمونة مخصصة.

### عقود الإيجارات التشغيلية

- 95 بالنسبة لبنود العقارات والآلات والمعدات المؤجرة بموجب عقد إيجار تشغيلي، يجب على المؤجر تطبيق متطلبات الإفصاح الواردة في معيار المحاسبة الدولي 16. يجب على المؤجر عند تطبيق متطلبات الإفصاح في معيار المحاسبة الدولي 16 فصل كل فئة من فئات العقارات والآلات والمعدات إلى أصول مؤجرة بموجب عقود إيجار تشغيلي وأصول ليست مؤجرة بموجب عقود إيجار تشغيلي. وبالتالي يجب على المؤجر تقديم الإفصاحات المطلوبة وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي 16 للأصول بموجب عقد إيجار تشغيلي (حسب فئة الأصل محل العقد) بشكل منفصل عن الأصول المملوكة المحتفظ بها والتي يستخدمها المؤجر.
- 96 يجب على المؤجر تطبيق متطلبات الإفصاح الواردة في معيار المحاسبة الدولي 36، ومعيار المحاسبة الدولي 38، ومعيار المحاسبة الدولي 40، ومعيار المحاسبة الدولي 41 للأصول المؤجرة بموجب عقود الإيجار التشغيلي.
- 97 يجب على المؤجر الإفصاح عن تحليل استحقاق دفعات عقود الإيجار تبين دفعات الإيجار غير المخصصة التي سيتم استلامها بصورة سنوية وبحد أدنى لكل سنة من السنوات الخمس الأولى وإجمالي المبالغ للسنوات المتبقية.

### معاملات البيع وإعادة الإستئجار

- 98 إذا قامت المنشأة (المستأجر البائع) بتحويل أصل لمنشأة أخرى (المؤجر المشتري) وأعدت استئجار هذا الأصل مرة أخرى من المؤجر المشتري، فيجب على كل من البائع المستأجر والمشتري المؤجر المحاسبة عن عقد التحويل وعقد الإيجار بتطبيق الفقرات 99-103.

### تقويم ما إذا كانت عملية تحويل الأصول هي عملية بيع

- 99 يجب على المنشأة تطبيق المتطلبات لتحديد متى يتم استيفاء أداء الإلتزام في المعيار الدولي للتقرير المالي 15 لتحديد ما إذا كان تحويل أصل يتم المحاسبة عنه كعملية بيع لهذه الأصول.

### تحويل الأصل هو عملية بيع

- 100 إذا استوفت عملية تحويل الأصل بواسطة المستأجر البائع المتطلبات الواردة في المعيار الدولي للتقرير المالي 15 للمحاسبة عنها كعملية بيع للأصل:

(أ) يجب على المستأجر البائع قياس حق استخدام الأصل الناتج من إعادة الاستئجار بالجزء من القيمة الدفترية السابقة للأصل المتعلق بحق الاستخدام المحتفظ به بواسطة البائع المستأجر. وعليه، يجب على البائع المستأجر أن يثبت فقط مبلغ أي مكسب أو خسارة متعلقة بالحقوق المحولة للمؤجر المشتري.

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

- 101 إذا كانت القيمة العادلة لعوض بيع أصل لا تساوي القيمة العادلة للأصل، أو إذا كانت مدفوعات عقد الإيجار ليست وفقاً لأسعار السوق فيجب على المنشأة إجراء التعديلات التالية لقياس متحصلات البيع بالقيمة العادلة:

(أ) يجب المحاسبة عن أي شروط سوق أقل بمثابة دفعة مقدمة من مدفوعات عقد الإيجار.

(ب) يجب المحاسبة عن أي شروط سوق أعلى بمثابة تمويل إضافي مقدم بواسطة المؤجر المشتري للمستأجر البائع.

- 102 يجب على المنشأة قياس أي تعديل محتمل تتطلبه الفقرة 101 على أساس ما يمكن تحديده بسهولة لما يلي:

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

(ب) الفرق بين القيمة الحالية للدفوعات التعاقدية لعقد الإيجار والقيمة الحالية لدفوعات عقد الإيجار بأسعار السوق.

### تحويل الأصل ليس عملية بيع

- 103 إذا لم يستوف تحويل أصل من قبل المستأجر البائع متطلبات المعيار الدولي للتقرير المالي 15 للمحاسبة عنه باعتباره عملية بيع للأصل:

(أ) يجب على المستأجر البائع الاستمرار في إثبات الأصل المنقول، ويجب عليه إثبات التزام مالي يساوي متحصلات التحويل. ويجب المحاسبة عن الإلتزام المالي بتطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي 9.

(ب) لا يجوز للمؤجر المشتري إثبات الأصل المنقول، ويجب إثبات أصل مالي يساوي متحصلات التحويل. يجب المحاسبة عن الأصل المالي بتطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي 9.

## ملحق أ المصطلحات المعروفة

يعتبر هذا الملحق جزءاً لا يتجزأ من المعيار.

<p>هو التاريخ الذي يجعل فيه المؤجر الأصل محل العقد متاحاً للاستخدام بواسطة المستأجر</p>	<p>تاريخ بداية عقد الإيجار</p>
<p>إما الفترة التي يتوقع أن يكون فيها الأصل صالحاً للاستخدام بشكل اقتصادي بواسطة واحد أو أكثر من المستخدمين، أو عدد وحدات الإنتاج أو وحدات مماثلة يتوقع الحصول عليها من أصل بواسطة مستخدم واحد أو أكثر.</p>	<p>العمر الإنتاجي</p>
<p>التاريخ الذي وافق فيه كلا الطرفين على تعديل عقد الإيجار</p>	<p>تاريخ سريان التعديل</p>
<p>لغرض تطبيق متطلبات محاسبة المؤجر في هذا المعيار، هي القيمة التي يتم بموجبها مبادلة أصل أو سداد التزام بين أطراف على علم كامل ورغبة في إتمام العملية في ظروف متكافئة.</p>	<p>القيمة العادلة</p>
<p>عقد الإيجار الذي يحول بصورة جوهرية ما يقارب كافة المخاطر والمنافع العائدة لملكية الأصل محل العقد</p>	<p>عقد الإيجار التمويلي</p>
<p>مدفوعات تمت بواسطة مستأجر لمؤجر للحق في استخدام أصل محدد خلال مدة عقد الإيجار بخلاف مدفوعات الإيجار المتغيرة.</p>	<p>مدفوعات ثابتة</p>
<p>إجمالي: (أ) مدفوعات الإيجار المستحقة التحصيل بواسطة مؤجر بموجب عقد إيجار تمويلي، و (ب) أي قيمة متبقية غير مضمونة تستحق للمؤجر.</p>	<p>إجمالي الاستثمار في عقد الإيجار</p>
<p>تاريخ اتفاقية عقد إيجار أو تاريخ تعهد الأطراف على الشروط والأحكام الأساسية لعقد الإيجار أيهما أبكر.</p>	<p>تاريخ نشأة عقد الإيجار (تاريخ النشأة)</p>
<p>هي التكاليف الإضافية للحصول على عقد إيجار والتي لن تتكبد لو لم يتم الحصول على عقد الإيجار، باستثناء تلك التكاليف المتكبدة بواسطة المؤجر الصانع أو التاجر فيما يتعلق بعقد الإيجار التمويلي.</p>	<p>التكاليف المباشرة الأولية</p>
<p>معدل الفائدة الذي يتسبب في أن تتساوى القيمة الحالية لـ (أ) مدفوعات عقد الإيجار و (ب) القيمة المتبقية غير المضمونة مع إجمالي (1) القيمة العادلة للأصل محل العقد و (2) أي تكاليف مباشرة أولية للمؤجر.</p>	<p>معدل الفائدة الضمني في عقد الإيجار</p>
<p>عقد، أو جزء من عقد يحول الحق في استخدام أصل (الأصل محل العقد) لفترة من الزمن في مقابل عوض.</p>	<p>عقد الإيجار</p>
<p>مدفوعات تمت بواسطة مؤجر لمستأجر مرتبطة بعقد إيجار أو سداد أو تحمل بواسطة المؤجر لتكاليف المستأجر.</p>	<p>حوافز عقد الإيجار</p>
<p>هو التغير في نطاق عقد الإيجار أو عوض عقد إيجار لم تكن جزءاً من الشروط والأحكام الأساسية لعقد الإيجار (على سبيل المثال: إضافة أو إنهاء حق استخدام واحد أو أكثر للأصول محل العقد أو تمديد أو تقصير الفترة التعاقدية لعقد الإيجار).</p>	<p>تعديل عقد الإيجار</p>



مدفوعات الإيجار	مدفوعات تمت بواسطة مستأجر لمؤجر مرتبطة بحق استخدام أصل محدد خلال فترة الإيجار تتكون مما يلي: (أ) مدفوعات ثابتة (تشمل مدفوعات ثابتة في جوهرها) ناقصاً أي حوافز إيجارية، (ب) مدفوعات عقد الإيجار المتغيرة التي تعتمد على مؤشر أو معدل. (ج) سعر ممارسة خيار الشراء إذا كان المستأجر متأكدًا بشكل معقول من ممارسة هذا الخيار، (د) مدفوعات غرامات لإنهاء عقد الإيجار إذا كانت شروط عقد الإيجار تعكس ممارسة المستأجر خيار إنهاء عقد الإيجار.
مدة عقد الإيجار	الفترة غير القابلة للإلغاء والتي للمستأجر الحق خلالها في استخدام الأصل محل العقد جنباً إلى جنب مع كل مما يلي: (أ) الفترات المشمولة بواسطة الخيار لتمديد عقد الإيجار إذا كان المستأجر متأكدًا بصورة معقولة من ممارسة هذا الخيار. (ب) الفترات المشمولة بالخيار لإنهاء عقد الإيجار إذا كان المستأجر متأكدًا بصورة معقولة من أنه لن يمارس هذا الخيار.
المستأجر	المنشأة التي تحصل على الحق في استخدام الأصل محل العقد لفترة من الزمن في مقابل عوض.
معدل الإقتراض الإضافي للمستأجر	معدل الفائدة الذي يجب أن يدفعه المستأجر لكي يقترض على مدى مدة مماثلة وبنفس الضمانات التمويل اللازم للحصول على أصل بنفس قيمة حق استخدام الأصل في بيئة اقتصادية مماثلة.
المؤجر	المنشأة التي تمنح الحق في استخدام الأصل محل العقد لفترة من الزمن في مقابل عوض.
صافي الاستثمار في عقد الإيجار	هو إجمالي الاستثمار في عقد الإيجار مخصوماً بمعدل الفائدة الضمني في عقد الإيجار.
عقد الإيجار التشغيلي	هو عقد إيجار لا يحول بصورة جوهرية ما يقارب كافة المخاطر والمنافع العائدة لملكية الأصل محل العقد.
مدفوعات عقد الإيجار الاختيارية	مدفوعات تتم بواسطة مستأجر لمؤجر لحق استخدام أصل محدد خلال فترة مشمولة بخيار تمديد أو إنهاء عقد الإيجار لم يتم إدراجها في مدة عقد الإيجار.
فترة الاستخدام	إجمالي فترة استخدام الأصل لتنفيذ عقد مع عميل (يشمل أي فترات غير متتالية من الزمن).
ضمان القيمة المتبقية	ضمان يقدم لمؤجر بواسطة طرف ليس له علاقة بالمؤجر تكون فيه قيمة (أو جزء من القيمة) الأصل محل العقد في نهاية عقد الإيجار مبلغ محدد على الأقل.
حق استخدام الأصل	الأصل الذي يمثل حق المستأجر لاستخدام أصل محدد لمدة عقد الإيجار.
عقد الإيجار قصير الأجل	عقد إيجار له مدة إيجار 12 شهر أو أقل في تاريخ بداية عقد الإيجار. عقد الإيجار الذي يتضمن خيار شراء لا يعتبر عقد إيجار قصير الأجل.
عقد الإيجار من الباطن	هي معاملة إعادة تأجير أصل محدد بواسطة المستأجر ("مؤجر وسيط") لطرف ثالث ويظل عقد الإيجار (عقد الإيجار الرئيسي) بين المؤجر الرئيسي والمستأجر ساري المفعول.

الأصل محل العقد	الأصل موضوع عقد الإيجار الذي تم منح حق استخدامه بواسطة مؤجر لمستأجر.
إيرادات التمويل غير المحققة	الفرق بين: (أ) إجمالي الاستثمار في عقد الإيجار، وبين (ب) صافي الاستثمار في عقد الإيجار
القيمة المتبقية غير المضمونة	الجزء من القيمة المتبقية للأصل محل العقد وغير المضمون تحقيقه بواسطة المؤجر أو مضمون فقط بواسطة طرف ذي علاقة بالمؤجر.
مدفوعات الإيجار المتغيرة	الجزء من المدفوعات التي تمت بواسطة مستأجر لمؤجر لحق استخدام أصل محدد خلال مدة الإيجار التي قد تختلف بسبب التغيرات في الوقائع والظروف التي تحدث بعد تاريخ بداية عقد الإيجار بخلاف مرور الوقت.

### المصطلحات المعرفة في المعايير الأخرى والمستخدمة في هذا المعيار بنفس المعن

العقد	إتفاق بين طرفين أو أكثر تنشأ منه حقوق والتزامات واجبة النفاذ.
العمر الإنتاجي	الفترة التي يتوقع أن يكون فيها الأصل متاحاً للاستخدام من قبل منشأة، أو عدد من وحدات الإنتاج أو ما شابهها يتوقع الحصول عليها من أصل بواسطة منشأة.

## ملحق ب إرشادات التطبيق

يعتبر هذا الملحق جزءاً لا يتجزأ من المعيار. يصف تطبيق الفقرات 1-103 وله نفس الصلاحية التي تتمتع بها الأجزاء الأخرى من المعيار.

### تطبيق المعيار على محفظة عقود

ب1 يحدد هذا المعيار المحاسبة عن عقد الإيجار الفردي. إلا أنه، وكوسيلة عملية، قد تقوم المنشأة بتطبيق هذا المعيار على مجموعة من عقود الإيجار لها خصائص مماثلة إذا كانت المنشأة تتوقع بصورة معقولة أن الأثر على القوائم المالية من جراء تطبيق هذا المعيار على مجموعة عقود إيجار لا تختلف جوهرياً عن تطبيق هذا المعيار على عقود إيجار فردية داخل هذه المجموعة. إذا قامت المنشأة بالمحاسبة عن مجموعة عقود، يجب عليها استخدام التقديرات والافتراضات التي تتناسب مع حجم وتكوين المحفظة.

### تجميع العقود

ب2 في تطبيق هذا المعيار يمكن للمنشأة تجميع عقدين أو أكثر تم إبرامهما في نفس الوقت أو في وقت قريب مع نفس الطرف المقابل (أو أطراف ذات علاقة بالطرف المقابل) والمحاسبة عن العقود كعقد واحد في حال استيفاء شرط واحد أو أكثر من الشروط التالية:

(أ) أن العقود تم التفاوض عليها كحزمة واحدة بهدف تجاري عام لا يمكن فهمه دون الأخذ في الحسبان العقود مجتمعة؛ أو

(ب) يعتمد مبلغ العوض الذي يتم دفعه في عقد واحد على سعر أو أداء العقد الآخر؛ أو

(ج) حقوق استخدام الأصول محل العقد المحولة في العقود (أو تحويل بعض حقوق استخدام الأصول محل العقد في كل عقد من العقود) تشكل مكون عقد إيجار واحد كما هو مبين في الفقرة ب32.

### الاستثناء من الإثبات: عقود الإيجارات التي يكون فيها الأصل محل العقد ذا قيمة منخفضة (الفقرات 5-8)

ب3 باستثناء ما هو محدد في الفقرة 7 ب يسمح هذا المعيار للمستأجر تطبيق الفقرة 6 للمحاسبة عن عقود الإيجار التي يكون فيها الأصل محل العقد ذا قيمة منخفضة. يجب على المستأجر تقييم قيمة الأصل محل العقد بناءً على قيمته عندما يكون جديداً، بغض النظر عن عمر الأصل الذي يتم استئجاره.

ب4 يتم إجراء تقييم ما إذا كان الأصل محل العقد ذا قيمة منخفضة على أساس مطلق. عقود إيجار الأصول ذات القيمة المنخفضة مؤهلة للمعالجة المحاسبية في الفقرة 6 بغض النظر عن أهمية عقود الإيجار تلك للمستأجر. لا يتأثر التقييم بحجم وطبيعة أو ظروف المستأجر. وعليه، يتوقع أن يتوصل مختلف المستأجرين لنفس الاستنتاجات فيما إذا كان أصل معين محل العقد ذا قيمة منخفضة.

ب5 يمكن أن يكون الأصل محل العقد ذا قيمة منخفضة فقط في حال:

(أ) إمكانية استفادة المستأجر من استخدام الأصل محل العقد لوحده أو مع غيره من المصادر المتاحة للمستأجر بسهولة؛

(ب) لا يعتمد الأصل محل العقد أو يرتبط بدرجة كبيرة بأصول أخرى.

ب6 عقد إيجار الأصل محل العقد لا تنطبق عليه صفة عقد إيجار أصل ذي قيمة منخفضة إذا كانت طبيعة الأصل من هذا القبيل أنه ليس أصلاً ذا قيمة منخفضة عادة عندما يكون جديداً. على سبيل المثال، عقود إيجار السيارات لا تنطبق عليها صفة أصول ذات قيمة منخفضة نظراً لأن السيارة الجديدة عادة لا تكون ذات قيمة منخفضة.

ب7 إذا قام المستأجر بتأجير الأصل من الباطن أو يتوقع أن يقوم بتأجيره من الباطن، فإن الإيجار الرئيسي لا تنطبق عليه صفة عقد إيجار لأصل ذي قيمة منخفضة.

ب8 قد تشمل أمثلة الأصول محل العقد ذات القيمة المنخفضة أجهزة الحاسب الآلي اللوحية والشخصية والأصناف الصغيرة من الأثاث المكتبي والهواتف.

### تعريف عقد الإيجار (الفقرات 9-11)

- ب9 لتقويم ما إذا كان عقد الإيجار يحول حق السيطرة على استخدام الأصل محل العقد لفترة زمنية (أنظر الفقرات ب13-ب20)، يجب على المنشأة تقويم ما إذا كان العميل يتمتع طوال فترة الاستخدام بكل من:
- أ) حق الحصول على كافة الفوائد الاقتصادية من استخدام الأصل محل العقد بدرجة كبيرة (كما هو مبين في الفقرات ب21-ب23)؛
- بب) حق توجيه السيطرة على استخدام الأصل محل العقد (كما هو مبين في الفقرات ب24-ب30).
- ب10 إذا كان العميل يمتلك حق السيطرة على استخدام الأصل محل العقد فقط لجزء من مدة عقد الإيجار فإن عقد الإيجار يشمل هذا الجزء من المدة.
- ب11 قد يتم الدخول في عقد لاستلام سلع أو خدمات من خلال ترتيب مشترك أو نيابة عن ترتيب مشترك كما هو مبين في المعيار الدولي للتقرير المالي 11 "الترتيبات المشتركة". في هذه الحالة، فإن الترتيب المشترك يمثل العميل في العقد. وعليه، في تقويم ما إذا كان مثل هذا العقد يحتوي على عقد إيجار، يجب على المنشأة تقويم ما إذا كان للترتيب المشترك حق السيطرة على استخدام الأصل محل العقد طوال فترة الاستخدام.
- ب12 يجب على المنشأة تقويم ما إذا كان العقد يحتوي على عقد إيجار لكل مكون عقد إيجار منفصل محتمل. راجع الفقرة ب32 للإرشادات بشأن مكونات عقد الإيجار المنفصلة.

### الأصل محل العقد

- ب13 يجري عادة تحديد الأصل صراحة في العقد، ومع ذلك، يمكن تحديد الأصل أيضاً ضمناً وقتما يكون الأصل متاحاً للاستخدام بواسطة العميل.

### حقوق الاستبدال الأساسية

- ب14 ليس لعميل الحق في استخدام أصل محدد إذا كان للمورد الحق الأساسي في استبدال الأصل خلال فترة الاستخدام حتى ولو كان الأصل محدداً. يصبح حق المورد في استبدال الأصل أساسياً في حال توفر كلا الشرطين التاليين:
- أ) للمورد القدرة العملية لاستبدال أصول بديلة خلال فترة الاستخدام (على سبيل المثال، لا يمكن للعميل منع المورد من استبدال الأصل، وكانت الأصول البديلة متاحة للمورد بسهولة أو يمكنه الحصول عليها خلال فترة زمنية معقولة)؛
- بب) أن المورد يستفيد اقتصادياً من ممارسة حقه في استبدال الأصل (أي من المتوقع أن تتجاوز المنافع الاقتصادية المرتبطة باستبدال الأصل التكاليف المرتبطة باستبدال الأصل).
- ب15 إذا كان للمورد حق أو التزام لاستبدال الأصل فقط في تاريخ معين أو وقوع حدث معين أو بعده، فإن حق المورد في الاستبدال لن يكون أساسياً نظراً لأن المورد ليس له القدرة العملية لاستبدال أصول بديلة خلال فترة الاستخدام.
- ب16 يستند تقويم المنشأة فيما إذا كان حق المورد في الاستبدال أساسياً على الوقائع والظروف في بداية العقد ويجب استبعاد أي اعتبارات للأحداث المستقبلية التي لم يكن حدوثها مرجحاً في بداية العقد. تشمل أمثلة الأحداث المستقبلية التي كان من غير المرجح حدوثها في بداية العقد، ولذا يجب استبعادها من التقويم:

- أ) اتفاق بواسطة عميل مستقبلي لدفع سعر أعلى من معدل السوق لاستخدام الأصل؛
- ب) إدخال تكنولوجيا جديدة لم يتم تطويرها بشكل كبير في بداية العقد؛
- ج) اختلاف كبير بين استخدام العميل للأصل أو أداء الأصل واستخدام أو أداء الأصل المرجح في بداية العقد؛
- د) اختلاف كبير بين السعر السوقي للأصل خلال فترة الاستخدام والسعر السوقي المرجح في تاريخ بداية العقد.

- ب17 إذا كان الأصل في موقع العمل أو أي موقع آخر، فإن التكلفة المرتبطة باستبدال الأصل عادةً ما تكون أعلى من تكلفته في موقع المورد، وأنه من المرجح أن تتجاوز الفوائد المرتبطة باستبدال الأصل.
- ب18 إن حق المورد أو التزامه لاستبدال الأصل لإجراء صيانة وإصلاح، أو كان الأصل لا يعمل بصورة جيدة أو في حال توفر ترقية تقنية، لا يمنع العميل من الحصول على حق استخدام الأصل محل العقد.
- ب19 إذا كان العميل لا يمكنه أن يحدد بسهولة ما إذا كان المورد له حق أساسي في الاستبدال، فيجب أن يفترض العميل أن أي حق في الاستبدال ليس أساسياً.

## أجزاء الأصول

- ب20 يعد الجزء من الطاقة الإنتاجية للأصل أصلاً محددًا إذا كان متميزاً مادياً (على سبيل المثال، طابق في مبنى). الطاقة الإنتاجية أو الجزء الآخر من الأصل الذي لا يتميز مادياً (على سبيل المثال، الجزء من الطاقة الإنتاجية من كابل الألياف البصرية) ليس أصلاً محددًا ما لم يمثل ما يقارب جميع الطاقة الإنتاجية للأصل ومن ثم يمنح العميل الحق في الحصول على ما يقارب جميع الفوائد الاقتصادية من استخدام الأصل.

## حق الحصول على فوائد اقتصادية من الاستخدام

- ب21 للسيطرة على استخدام أصل محدد، يُطلب من العميل أن يكون له الحق في الحصول على ما يقارب جميع الفوائد الاقتصادية من استخدام الأصل طوال فترة الاستخدام (على سبيل المثال من خلال الحصول على حق الاستخدام الحصري للأصل طوال هذه الفترة). يمكن للعميل الحصول على الفوائد الاقتصادية من استخدام الأصل بصورة مباشرة أو غير مباشرة بعدة طرق مثل استخدام الأصل أو الاحتفاظ به أو تأجيره من الباطن. تشمل المنافع الاقتصادية من استخدام الأصل منتجاته الرئيسية والثانوية (بما في ذلك التدفقات النقدية المحتملة المتحققة من هذه البنود) والمنافع الاقتصادية الأخرى من استخدام الأصل التي يمكن تحققها من معاملة تجارية مع طرف ثالث.

- ب22 عند تقويم الحق في الحصول على ما يقارب جميع الفوائد الاقتصادية من استخدام الأصل، فإنه يجب على المنشأة الأخذ في الحسبان المنافع الاقتصادية الناتجة من استخدام الأصل ضمن النطاق المحدد لحق العميل في استخدام الأصل (أنظر الفقرة ب30) على سبيل المثال:

(أ) إذا حصر العقد استخدام سيارة في منطقة جغرافية معينة واحدة فقط خلال فترة الاستخدام، فيجب على المنشأة الأخذ في الحسبان فقط الفوائد الاقتصادية من استخدام السيارة في تلك المنطقة وليس بعدها.

(ب) إذا حدد العقد للعميل إمكانية قيادة السيارة لعدد معين من الأميال فقط خلال فترة الاستخدام، فيجب على المنشأة الأخذ في الحسبان فقط الفوائد الاقتصادية من استخدام السيارة عدد الأميال المسموح بها وليس بعدها.

- ب23 إذا اشترط العقد أن يدفع العميل للمورد أو طرف آخر جزء من التدفقات النقدية الناتجة من استخدام الأصل كعوض، فإن تلك التدفقات النقدية التي تم دفعها كعوض يجب اعتبارها جزءاً من الفوائد الاقتصادية التي يحصل عليها العميل من استخدام الأصل. على سبيل المثال، إذا طلب من العميل أن يدفع للمورد نسبة من المبيعات من استخدام مساحة معرض تجزئة كعوض لهذا الاستخدام فإن هذا الشرط لا يمنع العميل من الحصول على ما يقارب جميع الفوائد الاقتصادية من مساحة معرض التجزئة. وذلك بسبب أن التدفقات النقدية الناتجة من تلك المبيعات تعد فوائد اقتصادية يحصل عليها العميل من استخدام مساحة معرض التجزئة، والتي يتم دفع جزء منها للمورد كعوض لحق استخدام هذه المساحة.

## الحق في توجيه الاستخدام

- ب24 للعميل الحق في توجيه استخدام الأصل محل العقد طوال فترة الاستخدام، فقط في أي مما يلي:
- (أ) للعميل الحق في توجيه الكيفية والغرض من استخدام الأصل طوال فترة الاستخدام (كما هو مبين في الفقرات ب25-ب30)، أو

(ب) القرارات المتعلقة بكيفية وغرض استخدام الأصل محددة مسبقاً.

- (1) وللعميل الحق في تشغيل الأصل (أو توجيه الآخرين لتشغيل الأصل بالطريقة التي يحددها) طوال فترة الاستخدام من دون أن يكون للمورد حق تغيير إرشادات التشغيل؛ أو
- (2) أن العميل صمم الأصل (أو جوانب محددة من الأصل) بطريقة محددة مسبقاً للكيفية والغرض الذي سيستخدم له الأصل طوال فترة الاستخدام.

### كيفية وغرض استخدام الأصل

- ب25 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. عند إجراء هذا التقويم تأخذ المنشأة في الحسبان حقوق اتخاذ القرار الأكثر صلة بتغيير كيفية وغرض استخدام الأصل طوال فترة الاستخدام. تكون حقوق اتخاذ القرار ذات صلة عندما تؤثر على الفوائد الاقتصادية التي يمكن الحصول عليها من الاستخدام. ومن المرجح أن تختلف حقوق اتخاذ القرار الأكثر ارتباطاً باختلاف العقود استناداً على طبيعة الأصل وشروط وأحكام العقد.
- ب26 تشمل أمثلة حقوق اتخاذ القرار التي اعتماداً على الظروف تمنح الحق في تغيير كيفية وغرض استخدام الأصل، في النطاق المحدد لحق العميل في الاستخدام، ما يلي:
- (أ) حقوق تغيير نوع المخرجات المنتجة بواسطة الأصل (على سبيل المثال، اتخاذ قرار إما لاستخدام حاوية شحن لنقل بضائع أو للتخزين أو اتخاذ قرار بشأن تشكيلة المنتجات المباعة من مساحة معرض التجزئة)؛
- (ب) حقوق تغيير توقيت إنتاج المخرجات (على سبيل المثال، اتخاذ قرار متى سيتم استخدام بند من الماكينات أو محطة الطاقة)؛
- (ج) حقوق تغيير مكان إنتاج المخرجات (على سبيل المثال، اتخاذ قرار بشأن وجهة شاحنة أو سفينة أو اتخاذ قرار بشأن مكان استخدام بند من المعدات)؛
- (د) حقوق تغيير ما إذا كان سيتم إنتاج المخرجات، وكمية المخرجات (على سبيل المثال، اتخاذ قرار بشأن ما إذا كان سيتم إنتاج الطاقة من محطة طاقة وما هي كمية الطاقة التي يتم إنتاجها من محطة الطاقة تلك).

- ب27 تشمل أمثلة حقوق اتخاذ القرار التي لا تمنح الحق لتغيير كيفية وغرض استخدام الأصل الحقوق التي تقتصر على تشغيل أو صيانة الأصل. يمكن الاحتفاظ بمثل هذه الحقوق بواسطة العميل أو المورد. وعلى الرغم من أن حقوقاً مثل تلك التي لتشغيل وصيانة الأصل تعد ضرورية في كثير من الأحيان لكفاءة استخدام الأصل فهي ليست حقوقاً لتوجيه كيفية وغرض استخدام الأصل وغالباً ما تعتمد على قرارات حول كيفية وغرض استخدام الأصل. وعلى الرغم من ذلك، فإن حقوق تشغيل الأصل قد تمنح العميل حق توجيه استخدام الأصل إذا كانت القرارات ذات العلاقة بكيفية وغرض استخدام الأصل تم تحديدها مسبقاً (أنظر الفقرات ب24 (ب) (1)).

### القرارات المحددة خلال وقبل فترة الاستخدام

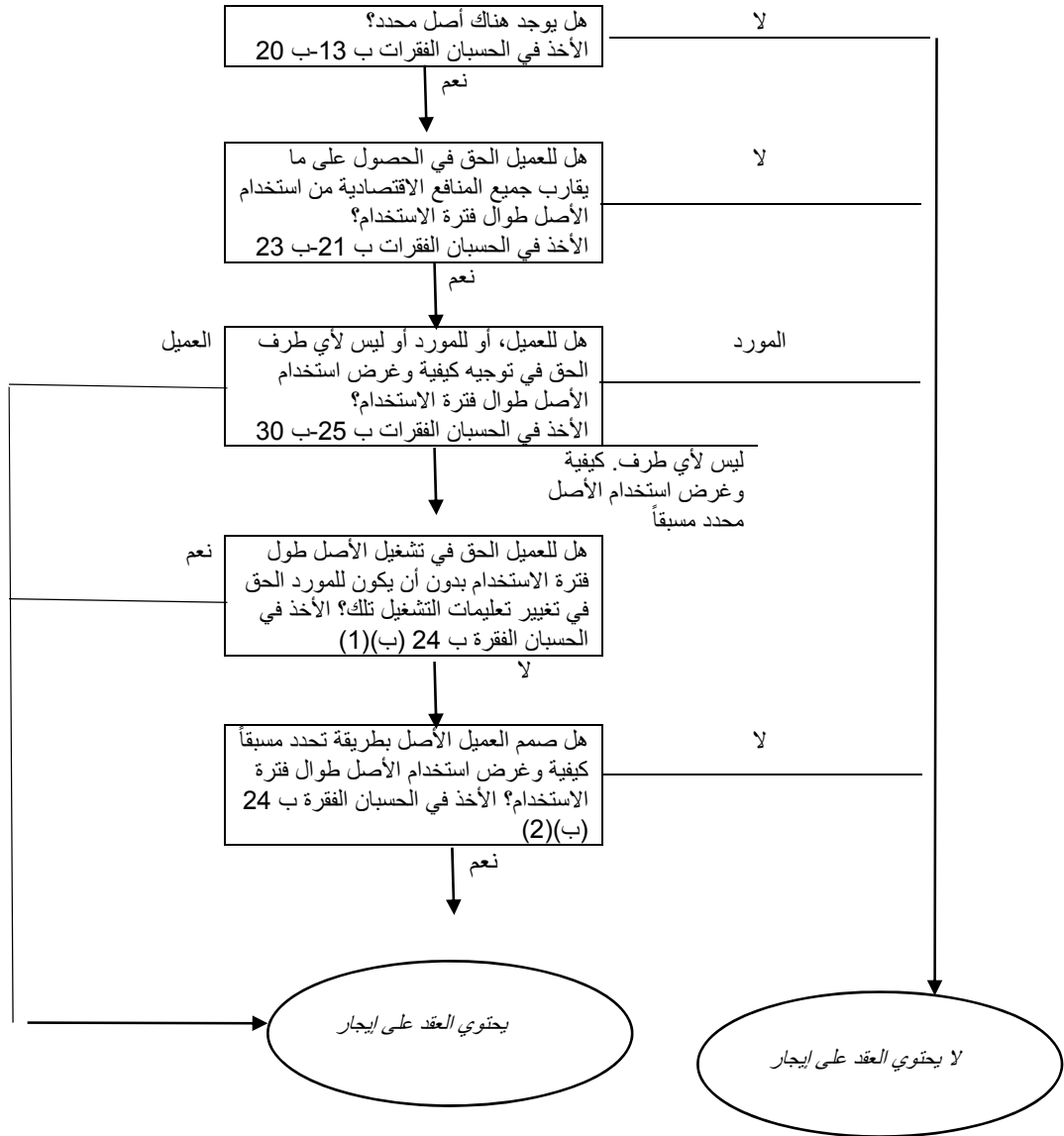
- ب28 يمكن أن تتحدد القرارات ذات الصلة بكيفية وغرض استخدام الأصل مسبقاً بعدة طرق. على سبيل المثال، يمكن تحديد القرارات ذات الصلة مسبقاً عن طريق تصميم الأصل أو عن طريق القيود التعاقدية على استخدام الأصل.
- ب29 في تقويم ما إذا كان للعميل الحق في توجيه استخدام الأصل، يجب على المنشأة الأخذ في الحسبان فقط الحقوق في اتخاذ القرارات بشأن استخدام الأصل خلال فترة الاستخدام، إلا إذا صمم العميل الأصل (أو جوانب محددة من الأصل) وفقاً لما هو مبين في الفقرة ب24 (ب) (2). ونتيجة لذلك، فإن المنشأة لا يجوز أن تأخذ في الحسبان القرارات المحددة مسبقاً قبل فترة الاستخدام ما لم تكن الشروط الواردة في الفقرة ب24 (ب) (2) موجودة. على سبيل المثال، إذا كان العميل قادراً فقط على تحديد مخرجات الأصل قبل فترة الاستخدام، فإن العميل ليس له الحق في توجيه استخدام ذلك الأصل. إن القدرة على تحديد المخرجات في عقد قبل فترة الاستخدام من دون أي حقوق إتخاذ قرار أخرى متعلقة باستخدام الأصل، تعطي العميل نفس الحقوق التي يتمتع بها أي عميل يشتري السلع أو الخدمات.

### حقوق الحماية

- ب30 قد يتضمن العقد شروطاً وأحكاماً مصممة لحماية ملكية المورد في الأصل أو في الأصول الأخرى وحماية موظفيه أو لضمان امتثال المورد للأنظمة واللوائح. فهذه أمثلة لحقوق الحماية. فعلى سبيل المثال، قد يحدد العقد (1) الحد الأقصى لكمية استخدام الأصل أو تحديد متى وأين يمكن للعميل استخدام الأصل، أو (2) يتطلب من العميل تطبيق ممارسات تشغيلية محددة، أو

(3) يتطلب من العميل إبلاغ المورد بشأن التغييرات في كيفية استخدامه للأصل. تُعرّف حقوق الحماية عادة نطاق حقوق العميل في الاستخدام ولا تمنع بمفردها العميل من الحصول على حق توجيه استخدام الأصل.

ب31 فيما يلي مخطط قد يساعد المنشآت على إجراء تقييم ما إذا كان العقد عقد إيجار أو يحتوي على عقد إيجار:





**فصل مكونات العقد (الفقرات 12-17)**

- 32ب الحق في استخدام الأصل محل العقد يعد مكون عقد إيجار منفصل إذا توفر كل مما يلي:
- (أ) يمكن للمستأجر أن يستفيد من استخدام الأصل محل العقد إما لوحده أو مع غيره من الموارد المتاحة للمستأجر بسهولة. الموارد المتاحة بسهولة هي السلع أو الخدمات التي تم بيعها أو إيجارها كل على حده (بواسطة المؤجر أو الموردین الآخرين) أو الموارد التي حصل عليها المستأجر بالفعل (من المستأجر أو من المعاملات الأخرى أو الأحداث)؛
- (ب) لا يعتمد الأصل محل العقد بدرجة عالية ولا يرتبط بدرجة كبيرة بالأصول محل العقد الأخرى في العقد. على سبيل المثال، حقيقة أن المستأجر يمكن أن يقرر عدم استئجار الأصل محل العقد دون أن يؤثر ذلك بشكل كبير على حقه في استخدام الأصول محل العقد الأخرى في العقد قد تدل على أن الأصل محل العقد لا يعتمد بدرجة عالية أو لا يرتبط بدرجة كبيرة بتلك الأصول محل العقد الأخرى.
- 33ب قد يشتمل العقد على مبلغ يتم دفعه بواسطة المستأجر للأنشطة والتكاليف التي لا تحول سلعة أو خدمة إلى المستأجر. على سبيل المثال، قد يدرج المؤجر في إجمالي المبلغ المستحق تكلفة لمهام إدارية، أو تكاليف أخرى متعلقة بعقد الإيجار، والتي لا تحوّل سلعة أو خدمة إلى المستأجر. لا تؤدي مثل هذه المبالغ المستحقة الدفع إلى مكون منفصل للعقد، ولكنها تعد جزءاً من إجمالي العوض المخصص للمكونات التي تم تحديدها بشكل منفصل في العقد.

**مدة عقد الإيجار (الفقرات 18-21)**

- 34ب في تحديد مدة عقد الإيجار وتقييم طول فترة عقد الإيجار واجبة النفاذ يجب على المنشأة تطبيق تعريف العقد وتحديد الفترة التي يكون فيها العقد واجب النفاذ. لا يعد عقد الإيجار قابلاً للنفاذ عندما يكون لكل من المستأجر والمؤجر الحق في إنهاء عقد الإيجار بدون إذن من الطرف الآخر مع عدم وجود غرامة كبيرة.
- 35ب إذا كان المستأجر فقط هو الذي له الحق في إنهاء عقد الإيجار، فإن هذا الحق يعد خياراً لإنهاء عقد الإيجار متاحاً للمستأجر والذي تأخذه المنشأة في الحسبان عند تحديد مدة الإيجار. إذا كان المؤجر فقط هو الذي له الحق في إنهاء عقد الإيجار، فتشمل فترة الإيجار غير القابلة للإلغاء الفترة التي يغطيها خيار إنهاء عقد الإيجار.
- 36ب تبدأ مدة الإيجار في تاريخ بداية عقد الإيجار وتشتمل على أي فترات بدون إيجار مقدمة للمستأجر بواسطة المؤجر.
- 37ب في تاريخ بداية عقد الإيجار، تقوم المنشأة بتقييم ما إذا كان المستأجر متأكدًا بصورة معقولة من تطبيق خيار تمديد عقد الإيجار أو شراء الأصل محل العقد، أو عدم ممارسة خيار إنهاء عقد الإيجار. تأخذ المنشأة في الحسبان كافة الوقائع والظروف ذات الصلة التي تؤدي إلى حوافز اقتصادية للمستأجر لممارسة الخيار أو عدم ممارسته بما في ذلك أي تغييرات متوقعة في الوقائع والظروف من تاريخ بداية عقد الإيجار حتى تاريخ ممارسة الخيار. تشمل أمثلة العوامل التي يجب أخذها في الحسبان على سبيل المثال وليس الحصر:

- (أ) الشروط والأحكام التعاقدية للفترة الاختيارية مقارنة بأسعار السوق، مثل:
- (1) مبلغ المدفوعات لعقد الإيجار في أي فترة اختيارية؛
  - (2) مبلغ أي مدفوعات عقد إيجار متغيرة أو مدفوعات شرطية أخرى مثل المدفوعات الناتجة من غرامات الإنهاء وضمانات القيمة المتبقية؛
  - (3) شروط وأحكام أي خيارات قابلة للتطبيق بعد الفترات الاختيارية الأولية (على سبيل المثال، خيار الشراء القابل للممارسة بعد فترة التمديد بمعدل أقل حالياً من معدلات السوق).
- (ب) التحسينات الهامة التي تم إجراؤها على المباني المستأجرة (أو المتوقع إجراؤها) على مدى فترة العقد التي يتوقع أن يكون لها فوائد اقتصادية مهمة للمستأجر عندما يصبح خيار التمديد أو خيار إنهاء عقد الإيجار أو لشراء الأصل محل العقد قابلاً للممارسة؛
- (ج) التكاليف المتعلقة بإنهاء عقد الإيجار مثل تكاليف التفاوض أو تكاليف النقل أو تكاليف تحديد أصل آخر ليكون محل العقد وبرنامج احتياجات المستأجر أو تكاليف دمج أصل جديد في عمليات المستأجر أو غرامات الإنهاء والتكاليف المماثلة، بما في ذلك التكاليف المرتبطة بإعادة الأصل محل العقد في الحالة المحددة تعاقدياً أو إلى الموقع المحدد تعاقدياً؛

- (د) أهمية ذلك الأصل محل العقد لعمليات المستأجر، أخذاً في الحسبان على سبيل المثال، ما إذا كان الأصل محل العقد هو أصل متخصص، وموقع الأصل محل العقد، وتوفر البدائل المناسبة؛
- (هـ) الشروط المرتبطة بممارسة الخيار (أي عندما يمكن ممارسة الخيار فقط إذا تم استيفاء شرط أو أكثر) واحتمالية وجود تلك الشروط.
- ب38 خيار تمديد أو إنهاء عقد الإيجار قد يجتمع مع واحد أو أكثر من الخصائص التعاقدية الأخرى (على سبيل المثال، ضمان القيمة المتبقية) بحيث يضمن المستأجر للمؤجر حداً أدنى أو عائداً نقدياً ثابتاً هو نفسه تقريباً بغض النظر عما إذا تم ممارسة الخيار. في هذه الحالات، وعلى الرغم من الإرشادات عن المدفوعات الثابتة في جوهرها في الفقرة ب42، يجب على المنشأة افتراض أن المستأجر متأكد بصورة معقولة من ممارسته خيار تمديد عقد الإيجار، أو عدم ممارسته خيار إنهاء عقد الإيجار.
- ب39 كلما كانت فترة عقد الإيجار غير القابلة للإلغاء أقصر كلما 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.
- ب40 الممارسات السابقة للمستأجر بشأن الفترة التي عادة ما يتم خلالها استخدام أنواع معينة من الأصول (سواءً مملوكة أو مستأجرة) وأسبابه الاقتصادية للقيام بذلك قد توفر معلومات تساعد في تقييم ما إذا كان المستأجر متأكداً بصورة معقولة من ممارسة الخيار أو عدم ممارسته. على سبيل المثال، إذا استخدم المستأجر عادة أنواعاً معينة من الأصول لفترة معينة من الزمن أو إذا كان المستأجر في الممارسة العملية قد مارس كثيراً الخيارات على عقود الإيجار لأنواع معينة من الأصول محل العقد، فيجب على المستأجر الأخذ في الحسبان الأسباب الاقتصادية للممارسة السابقة في تقييم ما إذا كان متأكداً بصورة معقولة من ممارسة الخيار على عقود إيجار تلك الأصول.
- ب41 تحدد الفقرة 20 أنه بعد تاريخ بداية عقد الإيجار، يقوم المستأجر بإعادة تقييم مدة عقد الإيجار عند وقوع حدث مهم أو تغيير مهم في الظروف التي تقع ضمن سيطرة المستأجر وتؤثر في ما إذا كان المستأجر متأكداً بصورة معقولة من ممارسة خيار لم يتم إدراجه من قبل في تحديده لمدة عقد الإيجار، أو عدم ممارسة خيار تم إدراجه في تحديده لمدة الإيجار. تشمل الأمثلة على الأحداث المهمة أو التغييرات المهمة في الظروف:
- (أ) التحسينات المهمة على الأصول المستأجرة غير المتوقعة في تاريخ بداية عقد الإيجار والتي يتوقع أن يكون لها فوائد اقتصادية مهمة للمستأجر عندما يصبح خيار تمديد أو إنهاء عقد الإيجار أو شراء الأصل محل العقد قابلاً للممارسة؛
- (ب) تعديل مهم أو تحويل 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 مسبقاً؛
- (د) قرار تجاري للمستأجر له صلة مباشرة بممارسة أو عدم ممارسة الخيار (على سبيل المثال، قرار لتمديد عقد إيجار أصل مكتمل، أو قرار لاستبعاد أصل بديل أو لاستبعاد وحدة أعمال يعمل فيها أصل "حق استخدام").

### دفعات إيجار ثابتة في جوهرها (الفقرات 27 (أ)، 36 (ج) و70 (أ))

- ب42 تتضمن دفعات عقد الإيجار أي دفعات إيجار ثابتة في جوهرها. دفعات الإيجار الثابتة في جوهرها هي دفعات قد تحتوي في شكلها على تعبيرات ولكن من حيث الجوهر لا يمكن تجنبها. توجد دفعات الإيجار الثابتة في جوهرها، على سبيل المثال في حال:
- (أ) كانت الدفعات مهيكلية كدفعات عقد إيجار متغيرة، ولكن ليس هناك تغييرات حقيقية في تلك المدفوعات. تحتوي هذه الدفعات على شروط للتغير ليس لها جوهر اقتصادي حقيقي. تشمل الأمثلة على أنواع تلك الدفعات ما يلي:
- (1) الدفعات التي يجب القيام بها فقط في حال ثبت أن الأصل سيكون قادراً على العمل خلال عقد الإيجار أو فقط في حالة وقوع أحداث ليست هناك إمكانية حقيقية لمنع حدوثها، أو

- (2) المدفوعات المهيكلة مبدئياً كدفوعات إيجار متغيرة مربوطة باستخدام الأصل محل العقد ولكن حل التغيير عند نقطة معينة بعد تاريخ بداية عقد الإيجار بحيث تصبح هذه الدفوعات ثابتة لما تبقى من مدة عقد الإيجار. تصبح هذه الدفوعات دفوعات ثابتة في جوهرها عند معالجة حل هذا التغيير.
- (ب) هناك أكثر من مجموعة واحدة من الدفوعات التي يمكن للمستأجر أن يقوم بها، ولكن واحدة فقط من تلك المجموعات واقعية. في هذه الحالة، يجب على المنشأة الأخذ في الحسبان المجموعة الواقعية من الدفوعات لتكون هي دفوعات الإيجار.
- (ج) هناك أكثر من مجموعة واقعية من الدفوعات التي يمكن للمستأجر أن يقوم بها ولكن يجب عليه القيام بمجموعة واحدة على الأقل من تلك المجموعات من الدفوعات. في هذه الحالة يجب على المنشأة أن تأخذ في الحسبان مجموعة الدفوعات التي يتم تجميعها إلى أقل مبلغ (على أساس مخصوم) لتكون هي دفوعات الإيجار.

### علاقة المستأجر بالأصل محل العقد قبل تاريخ بداية عقد الإيجار

#### تكاليف المستأجر المتعلقة بإنشاء أو تصميم الأصل محل العقد

- 43ب قد تتفاوض المنشأة على عقد إيجار قبل أن يكون الأصل محل العقد متاحاً للاستخدام بواسطة المستأجر. قد تتطلب بعض عقود الإيجار تشييد أو إعادة تصميم الأصل محل العقد لاستخدامه بواسطة المستأجر. استناداً على شروط وأحكام العقد، قد يُطلب من المستأجر القيام بدفوعات متعلقة بتشبيد أو تصميم الأصل.
- 44ب إذا تكبد المستأجر تكاليف تتعلق بتشبيد أو تصميم الأصل محل العقد، فيجب على المستأجر المحاسبة عن تلك التكاليف بتطبيق المعايير الأخرى المنطبقة مثل معيار المحاسبة الدولي 16. لا تتضمن التكاليف المتعلقة بتشبيد أو تصميم الأصل محل العقد الدفوعات التي تمت بواسطة المستأجر لحق استخدام الأصل محل العقد. الدفوعات لحق استخدام الأصل محل العقد هي دفوعات لعقد الإيجار بغض النظر عن توقيت تلك الدفوعات.

#### الملكية النظامية للأصل محل العقد

- 45ب قد يحصل المستأجر على الملكية النظامية للأصل محل العقد قبل تحويل الملكية النظامية للمؤجر وتأجير الأصل للمستأجر. لا يحدد الحصول على الملكية النظامية في حد ذاته كيفية المحاسبة عن المعاملة.
- 46ب إذا كان المستأجر يسيطر (أو حصل على السيطرة) على الأصل محل العقد قبل تحويل ذلك الأصل إلى المؤجر، فتعد المعاملة على أنها معاملة بيع وإعادة إستئجار يتم المحاسبة عنها بتطبيق الفقرات 98-103.
- 47ب ولكن، إذا لم يحصل المستأجر على السيطرة على الأصل محل العقد قبل تحويل الأصل للمؤجر، فإن المعاملة لا تعد معاملة بيع وإعادة إستئجار. فعلى سبيل المثال قد يكون هذا هو الحال إذا تفاوض الصانع والمؤجر والمستأجر على معاملة لشراء أصل من الصانع بواسطة المؤجر، والذي سيقوم بدوره بتأجيره للمستأجر. قد يحصل المستأجر على الملكية النظامية للأصل محل العقد قبل تحويل الملكية النظامية للمؤجر. في هذه الحالة، إذا حصل المستأجر على الملكية النظامية للأصل محل العقد ولكن لم يحصل على السيطرة على الأصل قبل تحويله إلى المؤجر، فلا تتم المحاسبة عن المعاملة على أنها معاملة بيع وإعادة إستئجار بل تتم المحاسبة عنها على أنها عقد إيجار.

### الإفصاحات المتعلقة بالمستأجر (الفقرة 59)

- 48ب في تحديد ما إذا كانت هناك ضرورة لمعلومات إضافية عن أنشطة التأجير للإيفاء بالهدف من الإفصاح الوارد في الفقرة 51، يجب على المستأجر الأخذ في الحسبان:
- (أ) ما إذا كانت هذه المعلومات ملائمة لمستخدمي القوائم المالية. يجب على المستأجر تقديم المعلومات الإضافية المحددة في الفقرة 59 فقط إذا كان من المتوقع ملاءمة هذه المعلومات لمستخدمي القوائم المالية. في هذا السياق، فإنه من المرجح أن يكون هذا هو الحال إذا كان ذلك يساعد هؤلاء المستخدمين لفهم:

- (1) المرونة التي توفرها عقود الإيجار. قد توفر عقود الإيجار المرونة على سبيل المثال إذا استطاع المستأجر تقليل التعرض من خلال ممارسة خيارات الإنهاء أو تجديد عقود الإيجار بشروط وأحكام مواتية له.

- (2) القيود التي تفرضها عقود الإيجار. قد تفرض عقود الإيجار قيوداً، على سبيل المثال من خلال إلزام المستأجر بالمحافظة على نسب مالية معينة.
- (3) حساسية المعلومات المقرر عنها للمتغيرات الرئيسية. قد تكون المعلومات المقرر عنها حساسة، على سبيل المثال بلدفعات عقود الإيجار المتغيرة المستقبلية.
- (4) التعرض للمخاطر الأخرى الناتجة من عقود الإيجار.
- (5) الانحرافات عن الممارسات الصناعية. قد تتضمن هذه الانحرافات على سبيل المثال، شروط وأحكام إيجار غير عادية أو فريدة تؤثر على المحفظة التأجيرية للمستأجر.

(ب) ما إذا كانت هذه المعلومات ظاهرة من معلومات تم عرضها إما في القوائم المالية الرئيسية أو موضح عنها في الإيضاحات. ولا يلزم المستأجر أن يكرر المعلومات المعروضة فعلياً في أماكن أخرى في القوائم المالية.

ب49 يمكن أن تتضمن المعلومات الإضافية المتعلقة بدفعات الإيجار المتغيرة، والتي قد تدعو الحاجة إليها -اعتماداً على الظروف- لتحقيق الهدف من الإفصاح في الفقرة 51، المعلومات التي تساعد مستخدمي القوائم المالية لتقويم، على سبيل المثال:

- (أ) مبررات استخدام المستأجر لدفعات الإيجار المتغيرة وانتشار تلك المدفوعات؛
- (ب) نسبة حجم دفعات عقود الإيجار المتغيرة إلى الدفعات الثابتة؛
- (ج) المتغيرات الرئيسية التي تعتمد عليها دفعات الإيجار المتغيرة وكيف يتوقع أن تتغير استجابة للمتغيرات في تلك المتغيرات الرئيسية؛
- (د) الآثار التشغيلية والمالية الأخرى لدفعات الإيجار المتغيرة.

ب50 يمكن أن تتضمن المعلومات الإضافية المتعلقة بخيارات التمديد وخيارات الإنهاء والتي قد تدعو الحاجة إليها -اعتماداً على الظروف- لتحقيق الهدف من الإفصاح في الفقرة 51، المعلومات التي تساعد مستخدمي القوائم المالية في تقويم، على سبيل المثال:

- (أ) مبررات المستأجر لاستخدام خيارات التمديد وخيارات الإنهاء وانتشار تلك الخيارات؛
- (ب) نسبة حجم دفعات عقود الإيجار الاختيارية إلى دفعات عقود الإيجار؛
- (ج) انتشار ممارسة خيارات غير مدرجة في قياس التزامات عقود الإيجار؛
- (د) الآثار التشغيلية والمالية الأخرى لتلك الخيارات.

ب51 يمكن أن تتضمن المعلومات الإضافية المتعلقة بضمانات القيمة المتبقية والتي قد تدعو الحاجة إليها -اعتماداً على الظروف- لتحقيق الهدف من الإفصاح الوارد في الفقرة 51؛ المعلومات التي تساعد مستخدمي القوائم المالية في تقويم، على سبيل المثال:

- (أ) مبررات المستأجر لتقديم ضمانات القيمة المتبقية وانتشار تلك الضمانات؛
- (ب) نسبة حجم تعرض المستأجر إلى مخاطر القيمة المتبقية؛
- (ج) طبيعة الأصول محل العقد التي تم تقديم تلك الضمانات لها؛
- (د) الآثار التشغيلية والمالية الأخرى لتلك الضمانات.

ب52 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 51؛ المعلومات التي تساعد مستخدمي القوائم المالية في تقويم، على سبيل المثال:

- (أ) مبررات المستأجر لمعاملات البيع وإعادة الاستئجار وانتشار تلك المعاملات؛
- (ب) الشروط والأحكام الرئيسية لمعاملات البيع وإعادة الاستئجار الفردية؛

- (ج) المدفوعات غير المدرجة في قياس التزامات عقد الإيجار؛  
 (د) أثر التدفق النقدي لمعاملات البيع وإعادة الاستئجار في فترة التقرير.

### تصنيف عقد الإيجار للمؤجر (الفقرات 61-66)

- 53ب يعتمد تصنيف عقد الإيجار للمؤجرين في هذا المعيار على مدى تحويل عقد الإيجار للمخاطر والمنافع العائدة لملكية الأصل محل العقد. وتشمل المخاطر احتمالات الخسائر من الطاقة العاطلة أو التقادم التقني والتغيرات في العائدات بسبب تغير الظروف الاقتصادية. يمكن أن تتمثل المنافع في توقعات عملية مربحة على مدى العمر الاقتصادي للأصل محل العقد وتحقيق مكاسب من الزيادة في القيمة أو تحقق قيمة متبقية.
- 54ب قد يتضمن عقد الإيجار شروطاً وأحكام لتعديل دفعات الإيجار استجابة لتغيرات معينة حدثت بين تاريخ نشأة عقد الإيجار وتاريخ بداية عقد الإيجار (مثل التغير في تكلفة الأصل محل العقد الخاصة بالمؤجر أو التغير في تكلفة تمويل الإيجار الخاصة بالمؤجر). في هذه الحالة، ولأغراض تصنيف عقد الإيجار، فإن أثر أي تغيرات يجب افتراض أنها حدثت في تاريخ نشأة عقد الإيجار.
- 55ب عندما يتضمن عقد الإيجار كلا من عنصري الأرض والمباني، فإنه يجب على المؤجر تقويم تصنيف كل عنصر على أنه عقد إيجار تمويلي أو عقد إيجار تشغيلي بشكل منفصل بتطبيق الفقرات 62-66 و 53ب-54. وفي تحديد ما إذا كان عنصر الأرض هو عقد إيجار تشغيلي أو عقد إيجار تمويلي، فإن الاعتبار المهم هو أن الأرض عادة ليس لها عمر إنتاجي محدود.
- 56ب لأغراض التصنيف والمحاسبة عن عقد إيجار أرض ومباني، يجب على المؤجر تخصيص دفعات عقد الإيجار (بما في ذلك أي دفعات إجمالية في البداية) بين عنصري الأرض والمباني بما يتناسب مع القيمة العادلة النسبية لحقوق التأجير في عنصري الأرض والمباني لعقد الإيجار في تاريخ نشأة عقد الإيجار. يتم تصنيف كامل عقد الإيجار على أنه عقد إيجار تمويلي عند عدم إمكانية تخصيص دفعات عقد الإيجار بين هذين العنصرين بطريقة يمكن الاعتماد عليها، ما لم يكن من الواضح أن كلا العنصرين هما عقود إيجارات تشغيلية، وفي هذه الحالة يتم تصنيف كامل عقد الإيجار على أنه عقد إيجار تشغيلي.
- 57ب بالنسبة لعقد إيجار لأرض ومباني تكون قيمة عنصر الأرض فيه غير جوهرية لعقد الإيجار، فإنه يمكن للمؤجر معالجة الأرض والمباني كوحدة واحدة لغرض تصنيف عقد الإيجار وتصنيفها على أنها إيجار تمويلي أو إيجار تشغيلي بتطبيق الفقرات 62-66 و 53ب-54. في هذه الحالة، يجب على المؤجر اعتبار العمر الإنتاجي للمباني كعمر إنتاجي لكامل الأصل محل العقد.

### تصنيف عقد الإيجار من الباطن

- 58ب عند تصنيف عقد الإيجار من الباطن يجب على المؤجر الوسيط، تصنيف عقد الإيجار من الباطن على أنه عقد إيجار تمويلي أو عقد إيجار تشغيلي كما يلي:
- (أ) إذا كان عقد الإيجار الرئيسي الذي تكون فيه المنشأة هي المستأجر عقد إيجار قصير الأجل، وتمت المحاسبة عنه بتطبيق الفقرة 6، فيجب تصنيف الإيجار من الباطن على أنه عقد إيجار تشغيلي.
- (ب) بخلاف ذلك، يجب تصنيف عقد الإيجار من الباطن بالرجوع إلى أصل "حق الاستخدام" الناتج من عقد الإيجار الرئيسي وليس بالرجوع إلى الأصل محل العقد (على سبيل المثال، بند العقارات والآلات والمعدات موضوع عقد الإيجار).

## ملحق ج

## تاريخ السريان والتحول

يعتبر هذا الملحق جزءاً لا يتجزأ من المعيار وله نفس صلاحيات الأجزاء الأخرى من المعيار.

## تاريخ السريان

<p>ج1 يجب على المنشأة تطبيق هذا المعيار للفترة السنوية التي تبدأ في 1 يناير 2019م أو بعده. ويسمح بالتطبيق الأبعد للمنشآت التي تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي 15 "الإيرادات من العقود مع العملاء" في التاريخ الأولي لتطبيق هذا المعيار أو قبله. وإذا طبقت المنشأة هذا المعيار لفترة أبكر فيجب عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة.</p>
<b>التحول</b>
<p>ج2 لأغراض المتطلبات الواردة في الفقرات ج1-ج19 فإن تاريخ التطبيق الأولي هو بداية فترة التقرير السنوي التي تطبق فيها المنشأة هذا المعيار لأول مرة. <b>تعريف عقد الإيجار</b></p>
<p>ج3 كوسيلة عملية، لا يتطلب من المنشأة إعادة تقويم ما إذا كان عقد ما هو عقد إيجار ، أو يحتوي على عقد إيجار في تاريخ التطبيق الأولي. وبدلاً من ذلك يسمح للمنشأة بـ:</p>
<p>(أ) تطبيق هذا المعيار على العقود التي تم تعريفها سابقاً على أنها عقود إيجار بتطبيق معيار المحاسبة الدولي 17 "عقد الإيجار" وتفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية 4 "تحديد ما إذا كان ترتيب ما ينطوي على عقد إيجار". يجب على المنشأة تطبيق متطلبات التحول الواردة في الفقرات ج5-ج18 على تلك العقود.</p>
<p>(ب) عدم تطبيق هذا المعيار على العقود التي لم يتم تعريفها سابقاً على أنها تنطوي على عقد إيجار بتطبيق معيار المحاسبة الدولي 17 وتفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية 4.</p>
<p>ج4 إذا اختارت المنشأة تطبيق الفقرة ج3 باعتبارها وسيلة عملية، فيجب عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة وتطبيق الوسيلة العملية على كافة عقودها. ونتيجة لذلك، يجب على المنشأة تطبيق المتطلبات الواردة في الفقرات ج9-ج11 فقط على العقود التي تم الدخول فيها (أو تم تغييرها) في تاريخ التطبيق الأولي أو بعده.</p>
<b>المستأجرين</b>
<p>ج5 يجب على المستأجر تطبيق هذا المعيار على عقودها إما:</p>
<p>(أ) بأثر رجعي لكل فترة تقرير سابقة معروضة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي 8 "السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء"؛ أو</p>
<p>(ب) بأثر رجعي مع إثبات الأثر التراكمي للتطبيق الأولي للمعيار في تاريخ التطبيق الأولي وفقاً للفقرات ج7-ج13.</p>
<p>ج6 يجب على المستأجر تطبيق الاختيار المبين في الفقرة ج5 بصورة ثابتة لكافة عقود إيجاراته التي يكون فيها مستأجراً.</p>
<p>ج7 إذا اختار المستأجر تطبيق هذا المعيار وفقاً للفقرة ج5(ب)، فلا يجوز له إعادة عرض معلومات المقارنة وبدلاً عن ذلك يجب على المستأجر إثبات الأثر التراكمي للتطبيق الأولي لهذا المعيار على أنه تعديل للرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة (أو أي مكون آخر لحقوق الملكية، بحسب ما هو مناسب) في تاريخ التطبيق الأولي.</p>
<b>عقود الإيجار التي تم تصنيفها سابقاً على أنها عقود إيجار تشغيلي</b>
<p>ج8 إذا اختار المستأجر تطبيق هذا المعيار وفقاً للفقرة ج5(ب)، فيجب على المستأجر:</p>

(أ) إثبات التزام عقد الإيجار في تاريخ التطبيق الأولي لعقود الإيجار التي تم تصنيفها سابقاً على أنها عقود إيجار تشغيلي بتطبيق معيار المحاسبة الدولي 17. يجب 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 الاستخدام" في تاريخ التطبيق الأولي لعقود الإيجار المصنفة سابقاً على أنها عقود إيجار تشغيلي بتطبيق معيار المحاسبة الدولي 17. يجب على المستأجر الاختيار على أساس كل عقد إيجار على حده لقياس أصل "حق الاستخدام" إما بـ:

(1) مبلغه الدفترى كما لو كان المعيار تم تطبيقه منذ تاريخ بداية عقد الإيجار ولكن مخصوماً باستخدام معدل الاقتراض الإضافي للمستأجر في تاريخ التطبيق الأولي؛ أو

(2) مبلغ مساوٍ للالتزام عقد الإيجار بعدلاً بمبلغ أي دفعات عقد إيجار مدفوعة مقدماً أو مستحقة تتعلق بذلك الإيجار المثبتة في قائمة المركز المالي مباشرة قبل تاريخ التطبيق الأولي.

(ج) تطبيق معيار المحاسبة الدولي 36 "الهبوط في قيمة الأصول" لأصول "حق الاستخدام" في تاريخ التطبيق الأولي ما لم يطبق المستأجر الوسيلة العملية الواردة في الفقرة ج10(ب).

ج9 على الرغم من المتطلبات الواردة في الفقرة ج8، بالنسبة لعقود الإيجار المصنفة سابقاً على أنها عقود إيجار تشغيلي بتطبيق معيار المحاسبة الدولي 17، فإن المستأجر:

(أ) لا يتطلب منه عمل أي تعديلات عند التحول وذلك لعقود الإيجار التي يكون فيها الأصل محل العقد ذا قيمة منخفضة (كما هو مبين في الفقرات ب3-ب38) التي سيتم المحاسبة عنها بتطبيق الفقرة 6. يجب على المستأجر المحاسبة عن تلك الإيجارات بتطبيق هذا المعيار من تاريخ التطبيق الأولي.

(ب) لا يتطلب منه عمل أي تعديلات عند التحول وذلك لعقود الإيجار المصنفة سابقاً على أنها عقارات استثمارية باستخدام نموذج القيمة العادلة في معيار المحاسبة الدولي 40 "العقارات الاستثمارية". يجب على المستأجر المحاسبة عن أصل "حق الاستخدام" والالتزام عقد الإيجار الناتج من تلك الإيجارات بتطبيق معيار المحاسبة الدولي 40 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 معيار المحاسبة الدولي 17 ويتم المحاسبة عنها على أنها عقار استثماري باستخدام نموذج القيمة العادلة في معيار المحاسبة الدولي 40 من تاريخ التطبيق الأولي. يجب على المستأجر المحاسبة عن أصل "حق الاستخدام" والالتزام عقد الإيجار الناتج من تلك الإيجارات بتطبيق معيار المحاسبة الدولي 40 وهذا المعيار من تاريخ التطبيق الأولي.

ج10 يمكن للمستأجر أن يستخدم واحدة أو أكثر من الوسائل العملية التالية عند تطبيق هذا المعيار بأثر رجعي وفقاً للفقرة ج5(ب) لعقود الإيجار المصنفة سابقاً على أنها عقود إيجار تشغيلي بتطبيق معيار المحاسبة الدولي 17. يُسمح للمستأجر بتطبيق هذه الوسيلة العملية على أساس كل عقد إيجار على حده.

(أ) يمكن للمستأجر أن يقوم بتطبيق معدل خصم واحد على محفظة عقود إيجار ذات خصائص مماثلة بصورة معقولة (مثل العقود التي تكون مدة إيجارها المتبقية مماثلة لفئة مماثلة من الأصول محل العقد في بيئة اقتصادية مماثلة).

(ب) يمكن للمستأجر أن يعتمد في تقويمه فيما إذا كانت عقود الإيجار هي عقود متوقع خسارتها بتطبيق معيار المحاسبة الدولي 37 "المخصصات والأصول المحتملة والالتزامات المحتملة" مباشرة قبل تاريخ التطبيق الأولي كبديل لعملية إجراء اختبار للهبوط. إذا اختار المستأجر هذه الوسيلة العملية، فيجب عليه تعديل أصل "حق الاستخدام" في تاريخ التطبيق الأولي بمبلغ أي مخصص للعقود المتوقع خسارتها المثبت في قائمة المركز المالي مباشرة قبل تاريخ التطبيق الأولي.

(ج) يمكن للمستأجر أن يختار عدم تطبيق المتطلبات الواردة في الفقرة ج8 لعقود الإيجار التي تنتهي مدة إيجارها خلال 12 شهر من تاريخ التطبيق الأولي. في هذه الحالة، يجب على المستأجر:

(1) المحاسبة عن عقود الإيجار تلك بنفس طريقة عقود الإيجار قصيرة الأجل كما هو مبين في الفقرة 6؛

(2) إدراج التكلفة المرتبطة بعقود الإيجار تلك ضمن إفساحات مصروفات عقود الإيجار قصيرة الأجل في فترة التقرير السنوية التي تشمل تاريخ التطبيق الأولي.

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

(هـ) يمكن للمستأجر أن يستخدم الإدراك المتأخر كما هو الحال في تحديد مدة عقد الإيجار إذا كان العقد يشمل على خيارات تمديد عقد الإيجار أو إنهائه.

### عقود الإيجار المصنفة سابقاً على أنها عقود إيجار تمويلي

ج11 إذا اختار المستأجر تطبيق هذا المعيار وفقاً للفقرة ج5(ب) لعقود إيجار كانت مصنفة على أنها عقود إيجار تمويلي بتطبيق معيار المحاسبة الدولي 17، فإن القيمة الدفترية لأصل "حق الاستخدام" والتزام عقد الإيجار في تاريخ التطبيق الأولي يجب أن تكون القيمة الدفترية لأصل عقد الإيجار والتزام عقد الإيجار قبل تاريخ التطبيق الأولي مباشرة والمقاسة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي 17. ولهذه العقود، فإنه يجب على المستأجر المحاسبة عن أصل "حق الاستخدام" والتزام عقد الإيجار بتطبيق هذا المعيار من تاريخ التطبيق الأولي.

### الإفصاح

ج12 إذا اختار المستأجر تطبيق هذه المعيار وفقاً للفقرة ج5(ب)، يجب عليه الإفصاح عن معلومات حول التطبيق الأولي المطلوبة وفقاً للفقرة 28 من معيار المحاسبة الدولي 8 باستثناء المعلومات المحددة في الفقرة 28(و) من معيار المحاسبة الدولي 8. وبدلاً من المعلومات المحددة في الفقرة 28(و) من معيار المحاسبة الدولي 8، يجب على المستأجر الإفصاح عن:

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

(ب) تفسيرات عن أي فروقات بين:

(1) تعهدات عقود الإيجار التشغيلي المفصح عنها بتطبيق معيار المحاسبة الدولي 17 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 ج8(أ)؛

(2) التزامات عقد الإيجار المثبتة في قائمة المركز المالي في تاريخ التطبيق الأولي.

(ج) إذا استخدم المستأجر واحدة أو أكثر من الوسائل العملية المحددة في الفقرة ج10 فيجب الإفصاح عن تلك الحقيقة.

### المؤجرون

ج14 باستثناء ما هو موضح في الفقرة ج15، لا يلزم المؤجر إجراء أي تعديلات عند التحول وذلك لعقود الإيجار التي يكون فيها هو المؤجر، ويجب عليه المحاسبة عن تلك الإيجارات بتطبيق هذا المعيار من تاريخ التطبيق الأولي.

ج15 يجب على المؤجر الوسيط:

(أ) إعادة تقويم عقود الإيجار من الباطن المصنفة على أنها عقود إيجار تشغيلي بتطبيق معيار المحاسبة الدولي 17 وما 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. يجب أن يقوم المؤجر الوسيط بهذا التقويم في تاريخ التطبيق الأولي وفقاً للمدد التعاقدية المتبقية وشروط عقد الإيجار الرئيسي وعقد الإيجار من الباطن في ذلك التاريخ.



(بـ) بالنسبة لعقود الإيجار من الباطن المصنفة على أنها عقود إيجار تشغيلي بتطبيق معيار المحاسبة الدولي 17 ولكنها تصنف على أنها عقود إيجار تمويلي بتطبيق هذا المعيار، تتم المحاسبة عن عقود الإيجار من الباطن على أنها عقود إيجار تمويلي جديدة تم الدخول فيها في تاريخ التطبيق الأولي.

### معاملات البيع وإعادة الاستئجار قبل تاريخ التطبيق الأولي

ج16 لا يجوز للمنشأة إعادة تقويم معاملات البيع وإعادة الاستئجار التي تم الدخول فيها قبل تاريخ التطبيق الأولي من أجل تحديد ما إذا كان تحويل الأصل محل العقد يستوفي المتطلبات الواردة في المعيار الدولي للتقرير المالي 15 ليتم المحاسبة عنها على أنها بيع.

ج17 إذا تمت المحاسبة عن معاملة البيع وإعادة الاستئجار على أنها بيع وإيجار تمويلي بتطبيق معيار المحاسبة الدولي 17، فيجب على البائع المستأجر:

(أ) المحاسبة عن معاملة إعادة الاستئجار بنفس طريقة المحاسبة عن عقود الإيجار التمويلي الأخرى القائمة في تاريخ التطبيق الأولي؛

(بـ) الاستمرار في استنفاد أي مكاسب بيع على مدى فترة عقد الإيجار.

ج18 إذا تمت المحاسبة عن معاملة البيع وإعادة الاستئجار على أنها بيع وإيجار تشغيلي بتطبيق معيار المحاسبة الدولي 17، فيجب على البائع المستأجر:

(أ) المحاسبة عن إعادة الاستئجار بنفس الطريقة التي يتم المحاسبة عنها لأي عقود إيجار تشغيلي قائمة في تاريخ التطبيق الأولي؛

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

### المبالغ المثبتة سابقاً فيما يتعلق بتجميع الأعمال

ج19 إذا قام المستأجر بإثبات أصل أو التزام بتطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي 3 "تجميع الأعمال" بشروط مواتية أو غير مواتية لعقد إيجار تشغيلي مستحوذ عليه كجزء من تجميع أعمال، فيجب على المستأجر إلغاء إثبات ذلك الأصل أو الالتزام وتعديل المبلغ الدفترى لأصل "حق الاستخدام" بمبلغ مقابل في تاريخ التطبيق الأولي.

### الإشارة إلى المعيار الدولي للتقرير المالي 9

ج20 إذا كانت المنشأة تطبق هذا المعيار ولكن لم تطبق حتى الآن المعيار الدولي للتقرير المالي 9 "الأدوات المالية" فيجب قراءة أي إشارة في هذا المعيار إلى المعيار الدولي للتقرير المالي 9 على أنها إشارة إلى معيار المحاسبة الدولي 39 "الأدوات المالية: الإثبات والقياس".

### سحب المعايير الأخرى

ج21 يحل هذا المعيار محل المعايير والتفسيرات التالية:

(أ) معيار المحاسبة الدولي 17 "عقود الإيجار"؛

(ب) تفسير لجنة التفسيرات المعايير الدولية للتقرير المالي "IFRIC" 4 "تحديد ما إذا كان ترتيب ما ينطوي على عقد إيجار"؛

(ج) تفسير لجنة التفسيرات الدولية السابقة "SIC" 15 "عقود الإيجار التشغيلي- الحوافز"؛

---

(د) تفسير لجنة التفسيرات الدولية السابقة "SIC" 27 "تقويم جوهر المعاملات التي تنطوي على الشكل القانوني لعقد إيجار".