

المعيار المحاسبي الدولي السابع عشر (المعدل في عام ١٩٩٧)

عقود الإيجار

إن هذا المعيار المحاسبي الدولي المعدل يحل محل المعيار المحاسبي الدولي السابع عشر "محاسبة عقود الإيجار" والذي تم اعتماده من قبل مجلس لجنة المعايير المحاسبية الدولية بنسخته المعاد صياغتها عام ١٩٩٤. يصبح المعيار المعدل نافذ المفعول على البيانات المالية للفترة التي تبدأ في الأول من كانون الثاني (يناير) ١٩٩٩ أو بعد هذا التاريخ.

أحد تفسيرات اللجنة الدائمة للتفسيرات يتعلق بالمعيار المحاسبي الدولي - ١٧ .

- التفسير - ١٥، عقود الإيجار التشغيلي - الحوافز .

المعيار المحاسبي الدولي السابع عشر (المعدل عام ١٩٩٧)

مقدمة

يحل هذا المعيار (معيار المحاسبة الدولي رقم ١٧ (المعدل)) محل معيار المحاسبة الدولي رقم ١٧ - محاسبة عقود الإيجار (معيار المحاسبة الدولي رقم ١٧ الأصلي)، ويصبح معيار المحاسبة الدولي رقم ١٧ (المعدل) نافذ المفعول للفترات المحاسبية التي تبدأ في الأول من كانون الثاني (يناير) ١٩٩٩ أو بعد هذا التاريخ .

يحتوي هذا المعيار على تطوير لمعيار المحاسبة الدولي رقم ١٧ الأصلي الذي يحل محله، وذلك بناء على مراجعة تمت في إطار التعديل المحدود الذي حدد تغييرات اعتبرت ضرورية لإكمال مجموعة من المعايير المقبولة للتمويل عبر الحدود والأوراق المدرجة في أسواق الأوراق المالية، وقد وافق مجلس لجنة معايير المحاسبة الدولية على القيام بإصلاح رئيسي أكبر في مجال محاسبة عقود الإيجار .

فيما يلي التغييرات الرئيسية عن المعيار المحاسبي الدولي السابع عشر الأصلي :

١. عرف المعيار المحاسبي الدولي السابع عشر الأصلي عقود الإيجار على أنه ترتيب ينقل بموجبه المؤجر الحق في استخدام أصل مقابل بدل إيجار يستحق على المستأجر، ويعدل المعيار المحاسبي الدولي السابع عشر (المعدل) التعريف باستبدال المصطلح "بدل الإيجار" بدفعة أو سلسلة دفعات .

٢. عند اشتراط وجوب أن يكون تصنيف عقود الإيجار مبنيًا على مدى تحمل المؤجر أو المستأجر المخاطر والمنافع المتعلقة بملكية أصل مؤجر، مبررا بتطبيق مبدأ الجوهر وليس الشكل، فقد قدم المعيار المحاسبي الدولي السابع عشر الأصلي أمثلة على حالات كدالات على أن عقد الإيجار هو عقد إيجار تمويلي، وقد أضاف المعيار المحاسبي الدولي السابع عشر (المعدل) دالات تصنيف إضافية من أجل زيادة تسهيل عملية التصنيف .

٣. استخدم المعيار المحاسبي الدولي السابع عشر الأصلي العبارة "العمر النافع" في الأمثلة المشار إليها أعلاه لأغراض مقارنتها مع مدة الإيجار في عملية التصنيف، ويستخدم المعيار المحاسبي الدولي السابع عشر (المعدل) المصطلح "العمر الاقتصادي" آخذاً في الاعتبار إمكانية استخدام الأصل من قبل مستخدم واحد أو أكثر .

٤. تطلب المعيار المحاسبي الدولي السابع عشر الأصلي الإفصاح عن بدلات الإيجار المحتملة، إلا أنه لم يتعرض لما إذا كان يجب إدخال أو استثناء بدلات الإيجار المحتملة في حساب الحد الأدنى من دفعات الإيجار، ويتطلب المعيار المحاسبي الدولي السابع عشر (المعدل) استثناء بدلات الإيجار المحتملة من الحد الأدنى لدفعات الإيجار .

٥. لم يتعرض المعيار المحاسبي الدولي السابع عشر الأصلي للمعالجة المحاسبية للتكاليف المباشرة الأولية التي يتحملها المستأجر عند التفاوض بشأن ترتيبات الإيجار وضمانها، ويقدم المعيار المحاسبي الدولي السابع عشر (المعدل) الإرشاد بهذا الشأن حيث يطلب إدخال التكاليف التي تعود مباشرة إلى الأنشطة التي يقوم بها المستأجر لضمان عقد إيجار تمويلي في مبلغ الأصل المؤجر.

٦. نص المعيار المحاسبي الدولي السابع عشر الأصلي على إمكانية الاختيار الحر لأسلوب توزيع دخل التمويل من قبل المؤجر، أي الاعتراف بالدخل بناء على نمط يعكس معدل عائد دوري ثابت مبني على إما:

(أ) صافي استثمار المؤجر القائم فيما يتعلق بعقد إيجار تمويلي .

(ب) صافي الاستثمار النقدي للمؤجر القائم فيما يتعلق بعقد إيجار تمويلي .

يتطلب المعيار المحاسبي الدولي السابع عشر (المعدل) وجوب أن يكون الاعتراف بدخل التمويل على أساس أن يعكس معدل عائد دوري ثابت بناء على أسلوب واحد وهو صافي استثمار المؤجر القائم فيما يتعلق بعقد الإيجار التمويلي.

٧. يشير المعيار المحاسبي الدولي السابع عشر (المعدل) إلى معيار المحاسبة الدولي الذي يتناول انخفاض قيمة الموجودات عند تقديم الإرشاد بشأن الحاجة إلى تقييم إمكانية انخفاض قيمة الموجودات، ولم يتناول المعيار المحاسبي الدولي السابع عشر الأصلي هذا الموضوع.

٨. يفرض المعيار المحاسبي الدولي السابع عشر (المعدل) إجراء إفصاحات معززة من قبل كل المستأجرين والمؤجرين في عقود الإيجار التشغيلي والتمويلي من خلال كتابتها بالخط الغامق بالمقارنة مع بنود الإفصاح المطلوبة بموجب المعيار المحاسبي الدولي السابع عشر الأصلي.

تشمل الإفصاحات الجديدة التي يتطلبها المعيار المحاسبي الدولي السابع عشر (المعدل) ما يلي:

أ. إجمالي الحد الأدنى من دفعات الإيجار بعد مطابقتها مع القيمة الحالية لمطلوبات الإيجار في ثلاث نطاقات دورية: لفترة لا تزيد عن سنة واحدة، فترة تزيد عن سنة ولا تتعدى خمس سنوات، فترة تزيد عن خمس سنوات (مطلوبة من المستأجر).

ب. إجمالي الاستثمار الكلي في عقد الإيجار بعد مطابقتها مع القيمة الحالية للحد الأدنى من الدفعات المستحقة في ثلاث نطاقات دورية: لفترة لا تزيد عن سنة واحدة، فترة تزيد عن سنة واحدة ولا تتعدى خمس سنوات، فترة تزيد عن خمس سنوات (مطلوبة من المؤجر).

ج. تكاليف التمويل ذات العلاقة في البندين أ، ب أعلاه.

د. الحد الأدنى من دفعات الإيجار من الباطن المستقبلية التي يتوقع استلامها بموجب عقود إيجار من الباطن غير قابلة للفسخ في تاريخ الميزانية العمومية.

هـ. المخصص المتراكم للحد الأدنى من دفعات الإيجار غير القابلة للتحصيل المستحقة القبض.

و. بدلات الإيجار المحتملة المعترف بها في الدخل من قبل المؤجرين.

٩. اشتمل المعيار المحاسبي الدولي السابع عشر الأصلي على الملاحق التي احتوت على أمثلة لحالات يتم فيها عادة تصنيف عقد إيجار على أنه عقد إيجار تمويلي، وقد تم حذف الملاحق من المعيار المحاسبي الدولي السابع عشر المعدل في ضوء المؤشرات الإضافية الواردة فيه من أجل مزيد من توضيح عملية تصنيف عقد الإيجار.

١٠. يلاحظ أن الأحكام الخاصة بعمليات البيع وإعادة الإيجار، وبشكل خاص المتطلبات الخاصة بإعادة الإيجار الذي هو إيجار تشغيلي، تحتوي على قواعد تحدد سلسلة واسعة من الظروف بناء على مبالغ نسبية من القيمة العادلة والمبلغ المسجل وسعر البيع، ويشمل المعيار المحاسبي الدولي السابع عشر (المعدل) ملحقاً كإرشاد إضافي لتفسير المتطلبات.

المحتويات

المعيار المحاسبي الدولي السابع عشر (المعدل في عام ١٩٩٧)

عقود الإيجار

الهدف

رقم الفقرة

١ - ٢

النطاق

٢ - ٤

تعريفات

٥ - ١١

تصنيف عقود الإيجار

١٢ - ٢٧

عقود الإيجار في البيانات المالية للمستأجرين

١٢ - ٢٤

عقود الإيجار التمويلي

٢٥ - ٢٧

عقود الإيجار التشغيلي

٢٨ - ٤٨

عقود الإيجار في البيانات المالية للمؤجرين

٢٨ - ٤٠

عقود الإيجار التمويلي

٤١ - ٤٨

عقود الإيجار التشغيلي

٤٩ - ٥٧

عمليات البيع وإعادة الإيجار

٥٨

أحكام انتقالية

٥٩ - ٦٠

تاريخ النفاذ

ملحق

المعيار المحاسبي الدولي السابع عشر

(المعدل في عام ١٩٩٧)

عقود الإيجار

يتكون هذا المعيار من الفقرات المكتوبة بأحرف مائلة وبلون داكن ويجب تطبيق هذا المعيار في ضوء ما جاء من مواد وإيضاحات في باقي الفقرات وكذلك في ضوء ما جاء بالمقدمة الخاصة بالمعايير المحاسبية الدولية، مع ملاحظة عدم ضرورة تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على البنود قليلة الأهمية نسبياً (راجع الفقرة رقم ١٢ في المقدمة).

الهدف

هدف هذا المعيار أن يبين للمستأجرين والمؤجرين السياسات والإفصاحات المحاسبية المناسبة لتطبيقها فيما يتعلق بعقود الإيجار التمويلي والتشغيلي .

النطاق

١. يجب تطبيق هذا المعيار في المحاسبة على كافة عقود الإيجار عدا ما يلي :
 - أ. اتفاقيات الإيجار لاستكشاف أو استخدام الموارد الطبيعية مثل النفط والغاز الطبيعي والأخشاب والمعادن والحقوق الأخرى المتعلقة بالمعادن.
 - ب. اتفاقيات الترخيص الخاصة ببنود مثل الأفلام السينمائية وتسجيلات الفيديو والمسرحيات والمخطوطات والبراءات وحقوق النشر والتأليف.
٢. ينطبق هذا المعيار على الاتفاقيات التي تحول حق استعمال الموجودات حتى وإن طلب من المؤجر خدمات كبيرة فيما يتعلق بتشغيل أو صيانة هذه الموجودات، ومن ناحية أخرى لا ينطبق هذا المعيار على الاتفاقيات التي هي عقود للخدمات التي لا تحول حق استخدام الموجودات من طرف متعاقد إلى الطرف الآخر.

تعريفات

٣. تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار وفق المعاني المحددة لها كما يلي:

عقد الإيجار: هو اتفاقية يعطي المؤجر إلى المستأجر بموجبها حق استخدام أصل لفترة زمنية متفق عليها مقابل دفعة أو سلسلة دفعات.

عقد الإيجار التمويلي: هو عقد ينقل بشكل جوهري كافة المخاطر والمنافع المتعلقة بملكية أصل، وقد يتم أو لا يتم تحويل حق الملكية في نهاية الأمر

عقد الإيجار التشغيلي: هو عقد إيجار عدا عن عقد الإيجار التمويلي.

عقد الإيجار غير القابل للإلغاء هو العقد الذي يمكن إلغاؤه في الحالات التالية :

أ- عند حدوث بند طارئ بعيد الاحتمال.

ب- بإذن من المؤجر.

ج- إذا دخل المستأجر في عقد إيجار جديد لنفس الأصل أو لأصل معادل له مع نفس المؤجر،

د- عند قيام المستأجر بدفع مبلغ إضافي في بحيث يبدو عند بدء عقد الإيجار أن استمراره مؤكد بشكل معقول.

بدء عقد الإيجار: هو تاريخ اتفاقية الإيجار أو التزام الأطراف بالأحكام الرئيسية لاتفاقية الإيجار أيهما أقرب.

مدة عقد الإيجار: هي الفترة غير القابلة للإلغاء التي تعاقدها فيها المستأجر لاستئجار الأصل بالإضافة إلى أي فترات أخرى يكون فيها للمستأجر حق اختيار الاستمرار في استئجار الأصل مقابل دفعة أخرى أو بدونها، مع وجود التأكيد بشكل معقول عند بدء العقد أن المستأجر سوف يمارس حقه بموجب ذلك الخيار.

الحد الأدنى لدفعات عقد الإيجار: هي المبالغ التي يدفعها المستأجر أو قد يطلب منه دفعها طيلة مدة عقد الإيجار، باستثناء بدل الإيجار المحتمل وتكاليف الخدمات والضرائب التي سيقوم المؤجر بدفعها واستردادها بالإضافة إلى ما يلي:

أ- بالنسبة للمستأجر، أية مبالغ مضمونة من قبله أو من قبل طرف مرتبط به، أو

ب- بالنسبة للمؤجر، أي مبلغ للقيمة المتبقية مضمون له من قبل أي من:

١. المستأجر، أو

٢. طرف مرتبط بالمستأجر، أو

٣. طرف ثالث مستقل قادر ماليا على الوفاء بهذا الضمان.

على أنه إذا كان للمستأجر حق خيار شراء الأصل بسعر يتوقع أن يكون أقل بدرجة كافية من القيمة العادلة لأصل في التاريخ الذي يمكن فيه ممارسة هذا الخيار، أي عند بدء عقد الإيجار فإن الحد الأدنى من دفعات الإيجار تشمل الحد الأدنى من المبالغ المستحقة الدفع طيلة فترة الإيجار بالإضافة إلى الدفعة المطلوبة لممارسة حق الشراء هذا.

القيمة العادلة: هي المبلغ الذي يمكن مقابله استبدال أصل أو تسوية مطلوب بين أطراف مطلعة وراغبة في عملية على أساس تجاري بحت

العمر الاقتصادي: هو إما:

أ- الفترة التي من المتوقع خلالها أن يكون الأصل قابلاً للاستعمال اقتصادياً من قبل مستخدم واحد أو أكثر، أو

ب- عدد وحدات الإنتاج أو الوحدات المشابهة التي يتوقع الحصول عليها من الأصل من قبل مستخدم واحد أو أكثر.

العمر النافع: هي الفترة الباقية المقدرة من بدء مدة عقد الإيجار دون أن تحددها مدة عقد

الإيجار والتي يتوقع من خلالها أن تستهلك المنشأة المنافع الاقتصادية للأصل.

القيمة المتبقية المضمونة: هي:

أ- بالنسبة للمستأجر ذلك الجزء من القيمة المتبقية المضمون من قبل المستأجر أو من قبل طرف له علاقة بالمستأجر (قيمة الضمان هي الحد الأعلى من المبلغ الذي يمكن في أي حال أن يصبح مستحق الدفع).

ب- بالنسبة للمؤجر ذلك الجزء من القيمة المتبقية المضمون من قبل المستأجر أو من قبل طرف ثالث ليس له علاقة بالمؤجر والذي هو قادر مادياً على الوفاء بالالتزامات بموجب الضمان.

القيمة المتبقية غير المضمونة: هي ذلك الجزء من القيمة المتبقية من الأصل المؤجر والذي لا يضمن المؤجر تحقيقه فقط من قبل طرف له علاقة بالمؤجر.

إجمالي الاستثمار في عقد الإيجار: هو إجمالي الحد الأدنى من دفعات الإيجار بموجب عقد إيجار تمويلي من وجهة نظر المؤجر وأية قيمة متبقية غير مضمونة تستحق للمؤجر.

دخل التمويل غير المكتسب: هو الفرق بين:

أ- صافي الحد الأدنى من دفعات الإيجار بموجب عقد إيجار تمويلي من وجهة نظر المؤجر وأية قيم متبقية غير مضمونة تستحق للمؤجر، و

ب- القيمة الحالية للبند (أ) أعلاه حسب سعر الفائدة الضمني في عقد الإيجار.

صافي الاستثمار في عقد الإيجار: هو إجمالي الاستثمار في عقد الإيجار ناقصاً دخل التمويل غير المكتسب.

سعر الفائدة الضمني في عقد الإيجار: هو سعر الخصم عند بدء عقد الإيجار الذي يجعل القيمة الإجمالية لما يلي مساوية للقيمة العادلة للأصل المؤجر:

أ- الحد الأدنى لدفعات عقد الإيجار، و

ب- القيمة المتبقية غير المضمونة.

سعر الفائدة التفاضلي / على الاقتراض للمستأجر: هو سعر الفائدة الذي يجب أن يدفعه المستأجر في عقد إيجار مشابه، أو إذا كان من غير الممكن تحديد ذلك السعر الذي كان سيتحمله المستأجر عند بدء عقد الإيجار لاقتراض الأموال اللازمة لشراء الأصل على مدى فترة مماثلة ومع ضمان مماثل.

الإيجار المحتمل: هو ذلك الجزء من دفعات الإيجار غير محدد المبلغ ولكنه مبني على عامل آخر عدا عن مجرد مرور الوقت (مثال ذلك النسبة المئوية للمبيعات، مقدار الاستعمال، مؤشرات السعر، أسعار الفائدة في السوق).

٤. يشمل تعريف عقد الإيجار العقود الخاصة باستئجار أصل التي تحتوي على شرط يعطي المستأجر الخيار في الحصول على حق ملكية الأصل عند الوفاء بشروط متفق عليها، وهذه العقود تعرف أحياناً بعقود الشراء بالتقسيط.

تصنيف عقود الإيجار

٥. إن تصنيف عقود الإيجار في هذا المعيار مبني على أساس مدى تحمل المؤجر أو المستأجر المخاطر والمنافع المتعلقة بملكية الأصل المستأجر، وتشمل المخاطر احتمالات الخسائر من الطاقة العاطلة أو التقنية القديمة ومن التغيرات في العائد بسبب الظروف الاقتصادية المتغيرة، ويمكن أن تتمثل المكافآت بتوقع أرباح من العمليات على مدى العمر الاقتصادي للأصل والحصول على كسب من زيادة قيمة الأصل أو تحقيق قيمة متبقية.

٦. يصنف عقد الإيجار على أنه عقد إيجار تمويلي إذا كان يحول بشكل جوهري جميع المخاطر والمكافآت المتعلقة بالملكية، ويصنف عقد الإيجار على أنه عقد تشغيلي إذا كان لا يحول بشكل جوهري جميع المخاطر والمكافآت المتعلقة بالملكية.

٧. حيث أن العملية بين المؤجر والمستأجر مبنية على اتفاقية إيجار مشتركة لكلا الطرفين فإنه من المناسب استعمال تعريفات ثابتة، وتطبيق هذه التعريفات على الظروف المختلفة للطرفين قد ينجم عنه أحياناً تصنيف نفس عقد الإيجار بشكل مختلف من قبل المؤجر والمستأجر.

٨. إن كون عقد الإيجار عقد تمويلي أو عقد تشغيلي يعتمد على جوهر العملية وليس على شكل العقد، وفيما يلي أمثلة على الحالات التي تؤدي عادة إلى تصنيف عقد الإيجار على أنه عقد تمويلي:

- أ- العقد الذي تنتقل بموجبه ملكية الأصل إلى المستأجر في نهاية مدة عقد الإيجار.
 - ب- عندما يكون للمستأجر حق شراء الأصل بسعر يتوقع أن يكون أقل إلى حد كاف من القيمة العادلة للأصل في التاريخ الذي يمكن فيه ممارسة حق الخيار، بحيث يكون من المؤكد بشكل معقول عند بدء عقد الإيجار أن المستأجر سيمارس هذا الحق.
 - ج- عندما تكون مدة عقد الإيجار تغطي الجزء الرئيسي من العمر الاقتصادي للأصل حتى وإن لم يتم تحويل حق الملكية.
 - د- إذا بلغت عند بدء عقد الإيجار القيمة الحالية للحد الأدنى من دفعات الإيجار فعلياً على الأقل كامل القيمة العادلة للأصل المؤجر.
 - هـ- إذا كانت الموجودات المؤجرة ذات طبيعة خاصة بحيث يمكن للمستأجر فقط استخدامها بدون إجراء تعديلات رئيسية.
٩. فيما يلي المؤشرات على الحالات التي تستطيع كذلك فرداً أو جماعياً أن تؤدي إلى تصنيف عقد الإيجار على أنه عقد إيجار تمويلي:
- أ- إذا استطاع المستأجر إلغاء عقد الإيجار وتحمل المستأجر خسائر المؤجر المتعلقة بالإلغاء.
 - ب- إذا تحمل المستأجر المكاسب أو الخسائر من التقلبات في القيمة العادلة للأصل المتبقي (على سبيل المثال على شكل رديات إيجار مساوية لمعظم عوائد المبيعات في نهاية عقد الإيجار).
 - ج- إذا كان للمستأجر القدرة على الاستمرار في الاستئجار لفترة ثانوية بإيجار أقل إلى حد كبير من الإيجار السائد في السوق.

١٠. يتم تصنيف عقد الإيجار عند بدء مدته، وإذا اتفق المستأجر والمؤجر في أي وقت على تغيير أحكام عقد الإيجار عدا من خلال تجديده بأسلوب كان سينجم عنه تصنيف مختلف لعقد الإيجار بموجب المعايير الواردة في الفقرات ٥ إلى ٩ لو أن الأحكام التي تم تغييرها كانت سارية عند بدء مدة العقد فإن الاتفاقية المعدلة تعتبر اتفاقية جديدة سارية على مدى فترتها، على أن التغييرات في التقديرات (مثال ذلك التغييرات في تقديرات العمر الاقتصادي أو القيمة المتبقية للأموال المؤجرة) أو التغييرات في الظروف (مثال ذلك عدم الوفاء من جانب المستأجر) لا ينشأ عنها تصنيف جديد لعقد الإيجار للأغراض المحاسبية.

١١. تصنف عقود الإيجار الخاصة بالأراضي والمباني على أنها عقود إيجار تشغيلي أو تمويلي بنفس الطريقة التي تصنف بها عقود إيجار الموجودات الأخرى، على أن من خصائص الأرض أن عمرها الاقتصادي غير محدود، وإذا لم يكن من المتوقع أن ينتقل حق الملكية إلى المستأجر في نهاية مدة عقد الإيجار فإن المستأجر لا يتحمل بشكل جوهري جميع المنافع والمخاطر المتعلقة بالملكية، والعلاوة التي تدفع لمثل هذه الحيازة الإيجارية تمثل دفعات إيجار مقدمة يتم إطفائها على مدى فترة الإيجار حسب نمط المنافع المقدمة.

عقود الإيجار في البيانات المالية للمستأجرين

عقود الإيجار التمويلي

١٢. يجب على المستأجرين الاعتراف بعقود الإيجار التمويلي على أنها موجودات ومطلوبات في ميزانياتهم العمومية بمقدار مبالغ مساوية عند بدء العقد للقيمة العادلة للأموال المستأجرة، أو إذا كانت أقل من ذلك بمقدار القيمة العادلة للحد الأدنى من دفعات الإيجار وعند حساب القيمة الحالية للحد الأدنى من دفعات الإيجار يكون عامل الخصم هو سعر الفائدة الضمني في عقد الإيجار إذا كان من الممكن تحديده عمليا، وإذا لم يكن ذلك ممكنا يجب استخدام سعر الافتراض التفاضلي.

١٣. تتم محاسبة وعرض العمليات والأحداث الأخرى حسب جوهرها وحقيقتها المالية وليس حسب شكلها القانوني فقط، وبينما يحدد الشكل القانوني لاتفاقية إيجار بأنه لا يمكن للمستأجر أن يحصل على حق ملكية قانوني في الأصل المؤجر، فإنه في حالة عقود الإيجار التمويلي يشير الجوهر والحقيقة المالية إلى أن المستأجر يحصل على المنافع الاقتصادية من استعمال الأصل المستأجر خلال معظم عمره الإنتاجي مقابل التزامه بدفع مبلغ مقابل ذلك الحق مساو تقريبا للقيمة العادلة للأصل ومصرف التمويل المتعلق به.

١٤. إذا لم يتم إظهار عمليات الإيجار في الميزانية العمومية للمستأجر فإن الموارد الاقتصادية ومستوى الالتزامات للمنشأة تكون قد ظهرت بأقل من حقيقتها، وبذلك تشوه النسب المالية، وعلى ذلك من المناسب الاعتراف بعقد الإيجار التمويلي في الميزانية العمومية للمستأجر كأصل والتزام لسداد دفعات الإيجار المستقبلية، وفي بداية عقد الإيجار يتم الاعتراف بالأصل والمطلوب المتعلقين بدفعات الإيجار المستقبلية في الميزانية العمومية بمقدار نفس المبالغ.

١٥. ليس من المناسب بالنسبة للمطلوبات الخاصة بالموجودات المستأجرة أن يتم عرضها في البيانات المالية كخصم من الموجودات المستأجرة، وإذا تم من أجل عرض المطلوبات في صدر الميزانية العمومية إجراء تمييز بين المطلوبات المتداولة وغير المتداولة فإنه يتم عمل نفس التمييز لمطلوبات عقد الإيجار.

١٦. كثيرا ما يتم تكبد تكاليف أولية مباشرة فيما يتعلق بأنشطة إيجار محددة كما في التفاوض بشأن ترتيبات الإيجار وتأمينها، والتكاليف التي تحدد على أنها تعود بشكل مباشر للأنشطة التي يقوم بها المستأجر لعقد إيجار تمويلي يتم إدخالها كجزء من المبلغ المعترف به كأصل بموجب عقد الإيجار.

١٧. يجب تقسيم دفعات الإيجار بين تكلفة التمويل وتخفيض المطلوب القائم كما يجب أن توزع تكلفة التمويل على الفترات أثناء مدة عقد الإيجار لإنتاج سعر فائدة دوري ثابت على الرصيد المتبقي من المطلوب لكل فترة.

١٨. من ناحية عملية عند توزيع تكلفة التمويل على الفترات أثناء مدة عقد الإيجار يمكن استعمال شكل ما من أشكال التقريب من أجل تسهيل عملية الحساب.

١٩. ينشأ من عقد الإيجار التمويلي مصروف استهلاك للأصل وكذلك مصروف تمويل لكل فترة محاسبية، ويجب أن تكون سياسة الاستهلاك للموجودات المؤجرة متفقة مع السياسة الخاصة بالموجودات المملوكة القابلة للاستهلاك، ويجب حساب الاستهلاك المعترف به بناءً على الأساس المبين في المعيار المحاسبي الدولي الرابع - محاسبة الاستهلاك وفي المعيار المحاسبي الدولي السادس عشر - الممتلكات والمصانع والمعدات وإذا لم يتوفر تأكيد معقول بأن ملكية الأصل ستنتقل في نهاية عقد الإيجار إلى المستأجر فإنه يجب استهلاك الأصل بالكامل على مدى مدة العقد أو عمره الإنتاجي أيهما أقصر.

٢٠. يتم توزيع المبلغ القابل للاستهلاك لأصل مؤجر على كل فترة محاسبية خلال فترة الاستعمال المتوقعة على أساس منتظم يتفق مع سياسة الاستهلاك التي يتبناها المستأجر فيما يتعلق بالموجودات المملوكة القابلة للاستهلاك، وإذا كان هناك تأكيد معقول بأن المستأجر سيحصل على الملكية في نهاية مدة عقد الإيجار تكون فترة الاستعمال المتوقعة هي العمر النافع للأصل، وخلافاً لذلك يتم استهلاك الأصل على مدى مدة عقد الإيجار أو عمره النافع أيهما أقصر.

٢١. قلما يتساوى مبلغ مصروف الاستهلاك للأصل ومصروف التمويل للفترة مع دفعات الإيجار المستحقة للفترة، وعلى ذلك ليس من المناسب الاعتراف ببساطة بدفعات الإيجار المستحقة كمصروف في بيان الدخل، وتبعاً لذلك ليس من المحتمل أن يتساوى الأصل والمطلوب بعد بدء عقد الإيجار.

٢٢. من أجل تحديد ما إذا كان أصل مؤجر قد انخفضت قيمته، أي عندما تكون المنافع الاقتصادية المستقبلية المتوقعة من ذلك الأصل أقل من مبلغه المسجل تطبق المنشأة معيار المحاسبة الدولي الذي يتناول انخفاض قيمة الموجودات، والذي يحدد المتطلبات الخاصة بكيفية قيام المنشأة بإجراء المراجعة للمبلغ المسجل لمجوداتها، وكيفية تحديد مبلغ الأصل القابل للاستعادة، ومتى يجب الاعتراف بالخسارة في الانخفاض أو عكسها.

٢٣. يجب على المستأجرين بالإضافة إلى متطلبات المعيار المحاسبي الدولي الثاني و الثلاثون - الأدوات المالية الإفصاح والعرض إجراء الإفصاحات التالية بالنسبة لعقود الإيجار التمويلي

أ- لكل فئة من الموجودات، الإفصاح عن صافي القيمة المسجلة في تاريخ الميزانية العمومية.

ب- مطابقة بين إجمالي الحد الأدنى من دفعات الإيجار في تاريخ الميزانية العمومية وقيمتها الحالية، علاوة على ذلك يجب على المنشأة أن تفصح عن إجمالي الحد الأدنى من دفعات الإيجار في تاريخ الميزانية العمومية وقيمتها الحالية لكل فترة من الفترات التالية:

١. فترة لا تزيد عن سنة واحدة.

٢. فترة تزيد عن سنة واحدة ولا تتعدى خمس سنوات.

٣. فترة تزيد عن خمس سنوات.

ج- الإيجارات المحتملة المعترف بها في الدخل للفترة.

د- إجمالي الحد الأدنى من دفعات الإيجار من الباطن المستقبلية التي يتوقع استلامها في تاريخ الميزانية العمومية بموجب عقود إيجار من الباطن غير القابلة للإلغاء، و

هـ- وصف عام لترتيبات الإيجار الهامة للمستأجر بما في ذلك ما يلي على سبيل المثال لا الحصر:

١. الأساس الذي يتم بموجبه تحديد دفعات الإيجار الطارئة.

٢. وجوب شروط خيارات التجديد أو الشراء وشرط الزيادة.

٣. القيود المفروضة بموجب ترتيبات الإيجار مثل القيود الخاصة بأرباح الأسهم والدين الإضافي وإجراء تأجيلات أخرى.

٢٤. إضافة إلى ذلك تنطبق المتطلبات الخاصة بالإفصاح بموجب المعيار المحاسبي الدولي السادس عشر - الممتلكات والمصانع والمعدات على مبالغ الموجودات المستأجرة بموجب عقود الإيجار التمويلي التي تعالج محاسبيا من قبل المستأجر على أنها موجودات مملوكة.

عقود الإيجار التشغيلي

٢٥. يجب الاعتراف بدفعات الإيجار بموجب عقد الإيجار التشغيلي كمصروف في بيان الدخل على أساس القسط الثابت على مدى مدة الإيجار، إلا إذا كان هناك أساس منتظم آخر يمثل النمط الزمني لمنفعة المستخدم^١.

٢٦. بالنسبة لعقود الإيجار التشغيلي يتم الاعتراف بدفعات الإيجار (باستثناء تكاليف الخدمات مثل التأمين والصيانة) كمصروف في بيان الدخل على أساس القسط الثابت، إلا إذا كان هناك أساس منتظم يمثل النمط الزمني لمنفعة المستخدم حتى ولو لم تكن الدفعات على نفس ذلك الأساس.

^١ انظر أيضا التفسير رقم ١٥، عقود الإيجار التشغيلي - الحوافز.

٢٧. يجب على المستأجر، بالإضافة إلى متطلبات المعيار المحاسبي الدولي الثاني و الثلاثون- الأدوات المالية: الإفصاح والعرض إجراء الإفصاحات التالية لعقود الإيجار التشغيلي:

أ- إجمالي الحد الأدنى لدفعات الإيجار المستقبلية بموجب عقود إيجار غير قابلة للإلغاء لكل فترة من الفترات التالية:

١- فترة لا تزيد عن سنة واحدة.

٢- فترة تزيد عن سنة واحدة ولا تتعدى خمس سنوات.

٣- فترة تزيد عن خمس سنوات.

ب- إجمالي الحد الأدنى من دفعات الإيجار من الباطن المستقبلية التي يتوقع استلامها في تاريخ الميزانية العمومية بموجب عقود إيجار من الباطن غير قابلة للإلغاء.

ج- دفعات الإيجار والإيجار من الباطن المعترف بها في الدخل للفترة من مبالغ منفصلة للحد الأدنى من الدفعات والإيجارات المحتملة ودفعات الإيجار من الباطن.

د- وصف عام لترتيبات الإيجار الهامة للمستأجر بما في ذلك ما يلي على سبيل المثال لا الحصر:

١- الأساس الذي يتم بموجبه تحديد دفعات الإيجار الطارئة.

٢- وجود شروط خيارات التجديد أو الشراء وشرط الزيادة.

٣- القيود المفروضة بموجب ترتيبات الإيجار مثل القيود الخاصة بأرباح الأسهم والدين الإضافي وإجراء تأجيلات أخرى.

عقود الإيجار في البيانات المالية للمؤجرين

عقود الإيجار التمويلي

٢٨. يجب على المؤجرين الاعتراف بالموجودات التي هي في حوزتهم بموجب عقد إيجار تمويلي في ميزانياتهم العمومية وعرضها كذمة مدينة بمقدار مبلغ مساو لصافي الاستثمار في عقد الإيجار.

٢٩. بموجب عقد الإيجار التمويلي يتم بشكل جوهري تحويل جميع المخاطر والمكافآت المتعلقة بالملكية القانونية من قبل المؤجر، وهكذا فإن دفعة الإيجار المستحقة القبض تعامل من قبل المؤجر على أنها سداد للمبلغ الأصلي ودخل تمويلي لتعويض ومكافأة المؤجر عن استثماره وخدماته.

٣٠. يجب أن يكون الاعتراف بالدخل التمويلي بناء على نمط يعكس نسبة عائد دوري ثابت على صافي استثمار المؤجر القائم فيما يتعلق بعقد الإيجار التمويلي.

٣١. يهدف المؤجر إلى توزيع الدخل التمويلي على مدة عقد الإيجار على أساس منتظم ومنطقي، وتوزيع الدخل هذا هو بناء على نمط يعكس عائدا دوريا ثابتا على صافي استثمار المؤجر القائم فيما يتعلق بعقد الإيجار التمويلي، وبالنسبة لدفعات الإيجار المتعلقة بالفترة المحاسبية باستثناء تكاليف الخدمات فإنه يتم تطبيقها مقابل إجمالي الاستثمار في عقد الإيجار، وذلك لتخفيض كل من المبلغ الاساسي ودخل التمويل غير المكتسب.

٣٢. يتم بشكل منتظم مراجعة تقديرات القيم المتبقية غير المضمونة عند حساب إجمالي استثمار المؤجر في عقد الإيجار، وإذا كان هناك انخفاض في تقديرات القيمة المتبقية غير المضمونة فإنه يتم تعديل توزيع الدخل على مدى مدة عقد الإيجار، ويتم الاعتراف في الحال بأي انخفاض في المبالغ التي استحققت.

٣٣. كثيرا ما يتحمل المؤجرون عند التفاوض والترتيب لعقد إيجار تكاليف مباشرة أولية مثل العمولات والرسوم القانونية، وبالنسبة لعقود الإيجار التمويلي يتم تحمل هذه التكاليف المباشرة الأولية لإنتاج دخل تمويل، ويتم الاعتراف بها إما في الحال في الدخل أو يتم توزيعها مقابل هذا الدخل على مدى مدة عقد الإيجار، ويمكن تحقيق الحالة الأخيرة بالاعتراف بالتكلفة كمصروف بمقدار المبلغ الذي تم تحمله والاعتراف كدخل في نفس الفترة بجزء من دخل التمويل غير المكتسب مساو للتكاليف الأولية المباشرة.

٣٤. يجب على المؤجرين سواء كانوا صناع أو تجار الاعتراف بالربح أو الخسارة في الدخل للفترة حسب السياسة التي تتبعها المنشأة للمبيعات المباشرة، وإذا عرضت أسعار فائدة منخفضة بشكل غير حقيقي يجب أن يقتصر ربح البيع على الربح الذي ينطبق لو أنه تم تقاضي سعر فائدة تجاري ويجب الاعتراف بالتكاليف المباشرة الأولية كمصروف في بيان الدخل عند بدء عقد الإيجار.

٣٥. كثيراً ما يعرض الصناع أو التجار على العملاء الاختيار بين بيع الأصل أو استئجاره، وينشأ عن عقد إيجار تمويلي لأصل من قبل صانع مؤجر أو تاجر مؤجر نوعان من الدخل:

- أ- الربح أو الخسارة المعادلة للربح أو الخسارة الناتجتين من بيع مباشر للأصل المؤجر بأسعار البيع العادية، مما يعكس أي خصم على الكمية أو خصم تجاري منطبق
- ب- دخل التمويل على مدى مدة عقد الإيجار.

٣٦. يمثل إيراد المبيعات الذي يسجله المؤجر سواء كان صانعاً أو تاجراً عند بدء عقد الإيجار القيمة العادلة للأصل المؤجر، أو إذا كان أقل من ذلك القيمة الحالية للحد الأدنى من الدفعات المستحقة للمؤجر محسوبة على أساس سعر فائدة تجاري، وتكون تكلفة البيع المعترف بها عند بدء مدة عقد الإيجار هي التكلفة أو المبلغ المسجل إذا كان مختلفاً عن ذلك للممتلكات المؤجرة ناقصا القيمة الحالية المتبقية غير المضمونة، والفرق بين إيراد المبيعات وتكلفة البيع هو ربح البيع المعترف به حسب السياسة التي تتبعها المنشأة فيما يتعلق بالمبيعات.

٣٧. يقوم المؤجرون سواء كانوا صناعاً أو تاجراً في بعض الأحيان بعرض أسعار فائدة منخفضة بشكل غير حقيقي لاجتذاب العملاء، وينجم عن استعمال هذا السعر الاعتراف بجزء زائد من إجمالي الدخل في العملية في وقت البيع، وإذا عرضت أسعار فائدة منخفضة بشكل غير حقيقي فإن ربح البيع سيقصر على الربح الذي كان سيتحقق لو أنه تم تقاضي سعر فائدة تجاري.

٣٨. يتم الاعتراف بالتكاليف الأولية المباشرة كمصروف عند بدء مدة عقد الإيجار لأنها تتعلق بشكل رئيسي باكتساب ربح البيع للصانع أو التاجر.

٣٩. بالإضافة إلى المتطلبات في المعيار المحاسبي الدولي الثاني والثلاثون – الأدوات المالية – الإفصاح والعرض يجب على المؤجرين إجراء الإفصاحات التالية لعقود الإيجار التمويلي:

- أ- مطابقة بين إجمالي الاستثمار في عقد الإيجار في تاريخ الميزانية العمومية والقيمة الحالية للحد الأدنى من دفعات عقد الإيجار المستحقة القبض في تاريخ الميزانية العمومية إضافة إلى ذلك يجب على المنشأة أن تفصح عن إجمالي الاستثمار في عقد الإيجار والقيمة الحالية للحد الأدنى من دفعات الإيجار المستحقة القبض في تاريخ الميزانية العمومية لكل فترة من الفترات التالية:

١- فترة لا تزيد عن سنة.

٢- فترة تزيد عن سنة ولا تتعدى خمس سنوات.

٣- فترة تزيد عن خمس سنوات.

ب- الإيراد التمويلي غير المكتسب.

ج- القيم المتبقية غير المضمونة المستحقة لمنفعة المؤجر.

د- المخصص التراكمي لدفعات عقد الإيجار المستحقة القبض غير القابلة للتحصيل

هـ- الإيجارات المحتملة المعترف بها في الدخل.

و- وصف عام لترتيبات الإيجار الهامة للمؤجر.

٤٠. كثيرا ما يكون من المفيد كمؤشر على النمو الإفصاح كذلك عن إجمالي الاستثمار ناقصا الدخل غير المكتسب في عمل جديد أضيف خلال الفترة المحاسبية بعد خصم المبالغ الخاصة بعقود الإيجار الملغاة.

عقود الإيجار التشغيلي

٤١. يجب على المؤجرين عرض الموجودات الخاضعة لعقود الإيجار التشغيلي في ميزانياتهم العمومية حسب طبيعة الأصل.

٤٢. يجب الاعتراف بدخل الإيجار من عقود الإيجار التشغيلي في الدخل على أساس القسط الثابت على مدى مدة عقد الإيجار، إلا إذا توفر أساس منتظم آخر أكثر تمثيلاً للنمط الزمني الذي تتناقص فيه منفعة الاستخدام المأخوذة من الأصل المؤجر^٢.

٤٣. يتم الاعتراف بالتكاليف بما في ذلك الاستهلاك التي تم تحملها لاكتساب دخل الإيجار كمصروف، ويتم الاعتراف بدخل الإيجار (باستثناء المقبوضات مقابل الخدمات المقدمة مثل التأمين والصيانة) في الدخل على أساس القسط الثابت على مدى مدة عقد الإيجار وحتى لو لم تكن المقبوضات على هذا الأساس، إلا إذا توفر أساس منتظم آخر أكثر تمثيلاً للنمط الزمني الذي تتناقص فيه منفعة الاستخدام المأخوذة من الأصل المؤجر.

٤٤. تعالج التكاليف المباشرة الأولية التي تم تحملها بشكل محدد للحصول على الإيرادات من عقد إيجار تشغيلي إما بتأجيلها وتوزيعها على الدخل على مدى مدة عقد الإيجار بالتناسب مع دخل الإيجار المعترف به، أو يتم الاعتراف بها كمصروف في بيان الدخل في الفترة التي يتم تحملها فيها.

٤٥. يجب أن يكون استهلاك الموجودات المؤجرة على أساس يتفق مع سياسة المؤجر العادية الخاصة باستهلاك الموجودات المماثلة، ويجب حساب مصروف الاستهلاك بناءً على الأساس المبين في المعيار المحاسبي الدولي الرابع - محاسبة الاستهلاك والمعيار المحاسبي الدولي السادس عشر - الممتلكات والمصانع والمعدات.

٤٦. لتحديد ما إذا كان أصل قد انخفضت قيمته، أي عندما تكون المنافع الاقتصادية المستقبلية المتوقعة من ذلك الأصل أقل من مبلغه المسجل فإنه يجب على المنشأة تطبيق معيار المحاسبة الدولي الذي يتناول انخفاض قيمة الموجودات والذي يحدد المتطلبات الخاصة بكيفية قيام المنشأة بإجراء المراجعة للمبلغ المسجل لموجوداتها، وكيفية تحديد مبلغ الأصل القابل للاسترجاع، ومتى يجب عليها الاعتراف بخسارة الانخفاض أو عكسها.

٤٧. لا يعترف المؤجر سواء كان صانعاً أو تاجراً ببيع عند الدخول في عقد إيجار تشغيلي لأنه لا يعتبر معادلاً لعملية بيع.

^٢ أنظر أيضاً التفسير رقم ١٥، عقود الإيجار التشغيلي - الحوافز.

٤٨. يجب على المؤجرين، بالإضافة إلى متطلبات المعيار المحاسبي الدولي الثاني والثلاثون- الأدوات المالية الإفصاح والعرض إجراء الإفصاحات التالية لعقود الإيجار التشغيلي.

أ- بالنسبة لكل فئة من الموجودات، المبلغ الإجمالي المسجل و الاستهلاك التراكمي وخسائر الانخفاض المتراكمة في تاريخ الميزانية العمومية.

١- الاستهلاك المعترف به في الدخل للفترة.

٢- خسائر الانخفاض في القيمة المعترف بها في الدخل للفترة.

٣- خسائر الانخفاض في القيمة التي تم عكسها في الدخل للفترة.

ب- الحد الأدنى من دفعات الإيجار المستقبلية بموجب عقود الإيجار التشغيلي غير القابلة للإلغاء ولكل فترة من الفترات التالية :

١- فترة لا تزيد عن سنة.

٢- فترة تزيد عن سنة ولا تتعدى خمس سنوات .

٣- فترة تزيد عن خمس سنوات .

ج- إجمالي بدلات الإيجار المحتملة المعترف بها في الدخل.

د- وصف عام لترتيبات الإيجار الهامة للمؤجر.

عمليات البيع وإعادة الإيجار

٤٩. تشمل عملية البيع وإعادة الإيجار قيام البائع ببيع أصل وإعادة تأجير نفس الأصل للبائع، ويكون عادة بدل الإيجار وسعر البيع مرتبطين مع بعضهما حيث يتم التفاوض بشأنهما كصفقة، وتعتمد عملية البيع وإعادة الإيجار على نوع عقد الإيجار.

٥٠. إذا نتج عن عملية البيع وإعادة الإيجار عقد إيجار تمويلي يجب عدم الاعتراف في الحال بأية زيادة في عائدات البيع عن المبلغ المسجل على أنها دخل في البيانات المالية للبائع-المستأجر، وبدلاً من ذلك يجب تأجيلها وإطفاؤها على مدى مدة عقد الإيجار.

٥١. إذا كانت إعادة الإيجار تمثل عقد إيجار تمويلي اعتبرت العملية بمثابة وسيلة يقوم بموجبها المؤجر بتقديم التمويل للمستأجر واعتبار الأصل أنه ضمان، ولهذا السبب ليس من المناسب اعتبار الزيادة في عائدات البيع عن المبلغ المسجل على أنها دخل، وهذه الزيادة يتم تأجيلها وإطفاؤها على مدى مدة عقد الإيجار.

٥٢. إذا نجم عن عملية البيع وإعادة الإيجار عقد إيجار تشغيلي وكان من الواضح أن العملية تمت على أساس القيمة العادلة فإنه يجب الاعتراف بأي ربح أو خسارة في الحال، وإذا كان سعر البيع أقل من القيمة العادلة فإنه يجب الاعتراف بأي ربح أو خسارة في الحال، فيما عدا أنه إذا تم تعويض الخسارة بدفعات إيجار مستقبلية بأقل من سعر السوق فإنه يجب تأجيلها وإطفاؤها بما يتناسب مع دفعات الإيجار على مدى الفترة التي يتوقع استخدام الأصل خلالها، وإذا كان سعر البيع أعلى من القيمة العادلة فإنه يجب تأجيل وإطفاء الزيادة عن القيمة العادلة على مدى الفترة التي يتوقع استخدام الأصل خلالها.

٥٣. إذا كانت إعادة الإيجار تمثل عقد إيجار تشغيلي وتم تحديد دفعات الإيجار وسعر البيع بمقدار القيمة العادلة اعتبرت هذه العملية عملية بيع عادية، ويتم الاعتراف بأي ربح أو خسارة في الحال.

٥٤. بالنسبة لعقود الإيجار التشغيلي إذا كانت القيمة العادلة في وقت البيع وعملية إعادة الإيجار أقل من المبلغ المسجل لأصل فإنه يجب الاعتراف في الحال بخسارة تساوي الفرق بين المبلغ المسجل والقيمة العادلة.

٥٥. بالنسبة لعقود الإيجار التمويلي ليس من الضروري إجراء هذا التعديل إلا إذا كان هناك انخفاض في القيمة، وفي هذه الحالة يخفض المبلغ المسجل إلى المبلغ القابل للاسترجاع حسب معيار المحاسبة الدولي الذي يتناول انخفاض قيمة الموجودات.

٥٦. تنطبق متطلبات الإفصاح بالنسبة للمستأجرين والمؤجرين بالتساوي فيما يتعلق بعملية البيع وإعادة الإيجار، ويؤدي الوصف المطلوب لترتيبات الإيجار الهامة إلى الإفصاح عن أحكام فريدة أو غير عادية للاتفاقية أو لشروط عمليات البيع وإعادة الإيجار.

٥٧. من الممكن أن تلبي عمليات البيع وإعادة الإيجار معايير قياس الإفصاح المنفصلة في المعيار المحاسبي الدولي الثامن - صافي الربح أو الخسارة للفترة، الأخطاء والتغيرات الرئيسية في السياسات المحاسبية، فقرة ١٦.

أحكاما انتقالية

٥٨. يشجع هذا المعيار على تطبيقه بأثر رجعي إلا أنه لا يعتبر مطلوباً، وإذا لم يتم تطبيق المعيار بأثر رجعي يعتبر رصيد أي عقد إيجار تمويلي قائم سابقاً أنه تم تحديده بالشكل المناسب من قبل المؤجر وتجب معاملته محاسبياً بعد ذلك حسب أحكام هذا المعيار.

تاريخ النفاذ

٥٩. يصبح معيار المحاسبة الدولي هذا نافذ المفعول بالنسبة للبيانات المالية التي تغطي الفترات التي تبدأ من الأول من كانون الثاني (يناير) ١٩٩٩ أو بعد ذلك وإذا طبقت المنشأة هذا المعيار على البيانات المالية التي تغطي الفترات التي تبدأ قبل الأول من كانون الثاني (يناير) ١٩٩٩ فإنه يجب على المنشأة الإفصاح عن حقيقة أنها طبقت هذا المعيار بدلاً من المعيار المحاسبي الدولي السابع عشر - محاسبة عقود الإيجار الذي تم اعتماده عام ١٩٨٢.

٦٠. يحل هذا المعيار محل المعيار المحاسبي الدولي السابع عشر - محاسبة عقود الإيجار المعتمد في عام ١٩٨٢.

ملحق**عمليات البيع وإعادة الإيجار التي ينجم عنها عقود
إيجار تشغيلي**

إن هذا الملحق إيضاحي فقط ولا يشكل جزءاً من المعايير وغرض هذا الملحق إيضاح تطبيق المعايير للمساعدة في إيضاح معناها.

إن عملية البيع وإعادة الإيجار التي ينجم عنها عقد إيجار تشغيلي قد تؤدي إلى ربح أو خسارة، ويعتمد تحديدها ومعاملتها على المبلغ المسجل للأصل المؤجر والقيمة العادلة وسعر البيع، ويوضح الجدول على الصفحة التالية متطلبات المعيار في مختلف الظروف.

سعر البيع محدد بمقدار القيمة العادلة (فقرة ٥٢)	القيمة المسجلة مساوية للقيمة العادلة	القيمة المسجلة أقل من القيمة العادلة	القيمة المسجلة أعلى من القيمة العادلة
ربح	لا ربح	الاعتراف بالربح في الحال	لا ينطبق
خسارة	لا خسارة	لا ينطبق	الاعتراف بالخسارة في الحال

سعر البيع أقل من القيمة العادلة (فقرة ٥٢)			
ربح	لا ربح	الاعتراف بالربح في الحال	لا ربح (إيضاح رقم ١)
الخسارة غير معوضة بدفعات إيجار مستقبلية بأقل من سعر السوق	الاعتراف بالربح في الحال	الاعتراف بالخسارة في الحال	(إيضاح رقم ١)
الخسارة معوضة بدفعات إيجار مستقبلية بأقل من سعر السوق	تأجيل و إطفاء الخسارة	تأجيل و إطفاء الخسارة	(إيضاح رقم ١)

سعر البيع أعلى من القيمة العادلة (فقرة ٥٢)			
ربح	تأجيل و إطفاء الربح	تأجيل و إطفاء الربح	تأجيل و إطفاء الربح (فقرة ٥٢)
خسارة	لا خسارة	لا خسارة	(إيضاح رقم ١)

إيضاح رقم (١) : تمثل هذه الأجزاء من الجدول الظروف التي كان سيتم التعامل معها بموجب الفقرة ٥٤ من المعيار، و تتطلب الفقرة ٥٤ تخفيض القيمة المسجلة لأصل إلى قيمتها العادلة حيث تكون خاضعة لبيع و إعادة تأجير.

إيضاح رقم (٢) : الربح هو الفرق بين القيمة العادلة و سعر البيع كما لو أن القيمة المسجلة كانت ستخضع إلى قيمتها العادلة حسب الفقرة ٥٤.