

المحاضرة (14): IFRS-16 عقود الإيجار

أهداف المحاضرة:

بعد إكمال المحاضرة الثانية على الطالب فهم ما يلي:

- ✓ مفهوم الإيجار حسب المعيار IFRS16 .
- ✓ شروط و اثبات الإيجار في دفاتر المستأجر حسب ما جاء بها المعيار IFRS16
- ✓ تطبيق.

تمهيد:

معيار الإيجار في المحاسبة عن الإيجار يوضح كيف يتم الاعتراف و القياس و العرض لعقود الإيجار في دفاتر المستأجر و المؤجر و كيفية إثباتها و اهتلاكها.

• مفهوم الإيجار حسب معايير المحاسبة الدولية:

- هو عقد إيجار يمنح حق السيطرة في استخدام الأصل لفترة من الزمن مقابل مبلغ مالي.
- و حق السيطرة يعني أن المستأجر يكون قادر على توجيه الأصل بالطريقة التي يراها و كذلك تحقيق منافع اقتصادية من استخدام الأصل.
- المعيار حدد نموذج واد للمستأجر حيث يتطلب من المستأجر الاعتراف بالأصول و الالتزامات الناشئة من عقد الإيجار كإيجار تمويلي إلا في حالة:
 - x إذا كانت مدة الإيجار لا تتعدى (12) شهرا و لا يوجد خيار الشراء.
 - x إذا كان الأصل ذو قيمة منخفضة.

• تطبيق معيار الإيجار في محاسبة معايير المحاسبة الدولية:

- يطبق المعيار لكل الإيجارات ما عدا:
 - ✓ الإيجارات الخاصة بالاكشاف عن المعادن و البترول و الغاز الطبيعي و الموارد المماثلة.
 - ✓ إيجارات الأصول الحيوية (تخضع للمعيار (IAS 41).
 - ✓ ترتيبات امتياز الخدمة.
 - ✓ تراخيص الملكية الفكرية الممنوحة من المؤجر.
 - ✓ الحقوق التي يحتفظ بها المستأجر بموجب اتفاقات التراخيص مثل الأفلام و الفيديوها و الألعاب و المخططات و براءات الاختراع و حقوق التأليف و النشر.

(أ) فصل مكونات العقد:

بعض العقود التي تحتوي مكوناتها عن إيجار و خدمة صيانة معا يمكن للمستأجر تخصيص مبلغ الصيانة بالنسبة و التناسب مع مبلغ الإيجار للأصل أو اعتبار مكونات العقد كعقد إيجار واحد.

(ب) معدل الفائدة الضمني لعقد الإيجار:

هو ذلك المعدل الذي يجعل القيمة الحالية لكلا من:

$$A = (\text{مدخولات الإيجار}) + B + (\text{القيمة المتبقية غير المضمونة للأصل}) = A + (\text{القيمة العادلة للأصل}) + B$$

B (التكاليف المبدئية المباشرة للعقد)

• شروط الإيجار وفق لمعايير المحاسبة الدولية:

فترة الإيجار غير قابلة للإلغاء يحق فيها للمستأجر استخدام الأصل بالإضافة إلى:

- (1) الفترات التي تغطيها خيار التمديد إذا كان ممارسة هذا الخيار من قبل المستأجر مؤكدا بطريقة معقولة.
- (2) الفترات التي يغطيها خيار إلغاء العقد في حالة إن المستأجر لديه تأكيد معقول بعدم استخدام هذا الخيار.

• إثبات الإيجار في دفاتر المستأجر:

يعترف (يسجل محاسبيا) المستأجر في تاريخ الإيجار بأصل حق استخدام و التزام الإيجار.

تاريخ الإيجار: هو التاريخ الذي يكون فيه المستأجر قادر على التحكم في الأصل سواء باستخدامه أو توجيهه، و هذا التاريخ قد يختلف عن تاريخ البدء للإيجار الذي يمكن أن يكون قبل ذلك.

(أ) قياس الأصل:

- يتم قياس الأصل (حق استخدام أصل) في بداية الإيجار كلاني:
- مبلغ التزام الإيجار (القيمة الحالية لدفعات الإيجار).
- التكاليف المبدئية المباشرة للعقد.
- الدفعات المقدمة في أو قبل تاريخ الإيجار.

(ب) القياس اللاحق:

في حالة استخدام **نموذج التكلفة** لقياس الأصول يظهر الأصل بالتكلفة ناقصا مجمع الاهتلاك ناقصا مجمع خسارة القيمة.

كما يمكن للمستأجر استخدام **نموذج إعادة التقييم** إذا كان:

- الأصل عقار استثماري.
- الأصل ذو علاقة بالأصول (مباني - مصانع - معدات) و كان المستأجر يستخدم نموذج إعادة التقييم.
- يتم قياس الالتزام عند بداية الإيجار بالقيمة الحالية لدفعات الإيجار مخصومة بمعدل الفائدة الضمني للمؤجر إذا كان المستأجر على علم به و إلا على المستأجر استخدام معدل الفائدة الإضافي.
- في حالة ضمان المستأجر للقيمة المتبقية للأصل يتم تضمين هذه القيمة و حسابها مع الالتزام.

• إثبات الإيجار في دفاتر المؤجر:

- المؤجر لديه الخيار لتصنيف عقد الإيجار سواء إيجار تشغيلي أو إيجار تمويلي.
- المؤجر يصنف الإيجار كإيجار تمويلي إذا كان الإيجار ينقل كل مخاطر و منافع ملكية الأصل للمستأجر.
- الحالات التي تنشأ منفردة أو مجتمعة و تؤدي إلى تصنيف الإيجار كإيجار تمويلي:
 - ✓ الإيجار ينقل ملكية الأصل إلى المستأجر بنهاية مدة الإيجار.
 - ✓ يمنح عقد الإيجار المستأجر حق خيار شراء الأصل في نهاية الإيجار بقيمة اقل من القيمة العادلة للأصل في نهاية الإيجار مع تأكيد معقول أن المستأجر سوف يمارس هذا الخيار عند بداية الإيجار.
 - ✓ فترة الإيجار تغطي جزء كبير من العمر الاقتصادي للأصل حتى لو لم يتم نقل ملكية الأصل للمستأجر.
 - ✓ في بداية عقد الإيجار تبلغ القيمة الحالية للحد الأدنى لمدفوعات الإيجار على الأقل بشكل جوهري جميع القيمة العادلة للأصل.
 - ✓ أن يكون الأصل ذات طبيعة متخصصة بحيث لا يمكن إلا للمستأجر استخدامه دون إجراء تعديلات كبيرة.
- عند تاريخ بدء الإيجار يثبت المؤجر الإيجار التمويلي كزبائن بمبلغ يساوي صافي الاستثمار في الإيجار.
- يعترف المؤجر بإيراد تمويلي خلال فترة الإيجار وفقا لمعدل العائد الدوري الثابت لصافي الاستثمار.
- في حالة إذا كان الإيجار تشغيلي يعترف المؤجر بدفعات الإيجار كإيراد بطريقة القسط الثابت.

• إعادة القياس

يتم إعادة قياس التزام الإيجار في الفترة اللاحقة لتعكس التغيرات في:

x شروط الإيجار (يستخدم معدل الخصم المعدل).

x تقييم خيار الشراء (// // // //).

x المبلغ المتوقع يكون قابل للدفع للقيمة المتبقية المضمونة للأصل (يستخدم معدل الخصم بدون تغيير).

• البيع مع إعادة الاستئجار:

في حالة البيع مع إعادة الاستئجار للأصل المباع يكون على المستأجر البائع تطبيق متطلبات المعيار (IFRS 15) لتحديد الوفاء بالتزامات الأداء. و عليه تم المحاسبة كعملية بيع و على البائع المستأجر قياس الأصل وفقا للقيمة الدفترية و يتم الاعتراف بأي مكاسب أو خسائر.

تطبيق:

استأجرت (نفضال) نصف مقطورتين من (سوناطراك) تستخدم في النقل البري بالشروط التالية:

- نصف مقطورة (أ): إيجار سنوي 19600 دج تسدد في بداية كل ثلاثي لمدة 5 سنوات بالإضافة إلى 0.2 دج لكل كيلومتر في نهاية كل عام للمسافات السنوية أكبر من 100000 كم. إمكانية شراء نصف مقطورة بعد 5 سنوات مقابل 60000 دج.
- نصف مقطورة (ب): إيجار سنوي 20000 دج يدفع في بداية كل ثلاثي لمدة 9 سنوات بالإضافة إلى 0.2 دج لكل كيلومتر في نهاية كل عام للمسافات السنوية أكبر من 100000 كم. لا يمكن اقتناء نصف مقطورة بعد 9 سنوات (المعدات تسترجع من قبل المؤجر ويتم التنازل عنها إلى الفرع التابع الأجنبي لهذا المستأجر مقابل 10000 دج.

توقعات الاستخدام المتوسطة لكل من هذه المقطورات هو 1000000 كلم على مدى 10 سنوات وتكلفة الشراء (سوناطراك) من 120000 دج.