

معيار المحاسبة المصري رقم (٤٩) ٢٠١٩
عقود التآجير

معيار المحاسبة المصري رقم (٤٩) ٢٠١٩

عقود التآجير

من الفقرة	المحتويات
١	الهدف
٣	النطاق
٥	الإعفاءات من الاعتراف
٩	تحديد عقد التآجير
١٢	فصل مكونات العقد
١٨	مدة عقد التآجير
٢٢	المستآجر
٢٢	الاعتراف
٢٣	القياس
٤٧	العرض
٥١	الإفصاح
٦١	المؤجر
٦١	تصنيف عقود التآجير
٦٧	التآجير التمويلي
٨١	عقود التآجير التشغيلية
٨٩	الإفصاح
٩٨	معاملات البيع وإعادة الاستآجار
٩٩	تقييم ما إذا كانت عملية تحويل الأصول هي عملية بيع
	الملاحق
	ملحق (أ) تعريف المصطلحات
	ملحق (ب) إرشادات التطبيق
	ملحق (ج) تاريخ السريان والقواعد الانتقالية

معيـار المحاسبة المصري رقم (٤٩) ٢٠١٩ عقود التـأجير

الهدف

- ١- يحدد هذا المعيار المبادئ المتعلقة بالاعتراف والقياس والعرض والإفصاح عن عقود التـأجير. والهدف هو ضمان أن يقدم المستأجرون والمؤجرون معلومات ملائمة بطريقة تعبر بصدق عن تلك المعاملات. تقدم هذه المعلومات أساساً لمستخدمي القوائم المالية لتقييم أثر عقود التـأجير على المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للمنشأة.
- ٢- يجب أن تأخذ المنشأة في الاعتبار 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

- ٣- يجب على المنشأة تطبيق هذا المعيار على كافة عقود التـأجير بما في ذلك عقود تأجير أصول "حق الانتفاع" في عقد تأجير من الباطن، باستثناء:
- (أ) عقود التـأجير لاستكشاف أو الانتفاع بالمعادن والنفط والغاز الطبيعي وما يماثلها من الموارد غير المتجددة
- و(ب) عقود تأجير الأصول الحيوية ضمن نطاق معيار المحاسبة المصري رقم (٣٥) "الزراعة" المحتفظ بها بواسطة المستأجر
- و(ج) ترتيبات امتيازات الخدمة العامة ضمن نطاق التفسير المحاسبي المصري رقم (١) "ترتيبات امتيازات الخدمات العامة"
- و(د) تراخيص الملكية الفكرية الممنوحة بواسطة المؤجر ضمن نطاق معيار المحاسبة المصري رقم (٤٨) "الإيراد من العقود مع العملاء"
- و(هـ) الحقوق المحتفظ بها بواسطة المستأجر بموجب اتفاقيات ترخيص ضمن نطاق معيار المحاسبة المصري رقم (٢٣) "الأصول غير الملموسة" لبنود مثل الأفلام السينمائية وتسجيلات الفيديو والمسرحيات والمخطوطات والبراءات وحقوق النشر.
- ٤- يمكن للمستأجر، ولكن ليس مطلوباً منه، تطبيق هذا المعيار على عقود تأجير الأصول غير الملموسة بخلاف تلك الواردة وصفها في الفقرة "٣(هـ)".

الإعفاءات من الاعتراف (الفقرات "ب٣" إلى "ب٨")

- ٥- قد يختار المستأجر عدم تطبيق المتطلبات الواردة في الفقرات "٢٢" إلى "٤٩" على:
(أ) عقود التأجير قصيرة الأجل
و(ب) عقود التأجير التي يكون فيها الأصل محل العقد ذا قيمة صغيرة (كما هو مبين في الفقرات "ب٣" إلى "ب٨").
- ٦- إذا اختار المستأجر عدم تطبيق المتطلبات الواردة في الفقرات "٢٢" إلى "٤٩" سواءً لعقود التأجير قصيرة الأجل أو عقود التأجير التي يكون فيها الأصل محل العقد ذا قيمة صغيرة، فيجب على المستأجر الاعتراف بدفعات الإيجار المرتبطة بتلك الإيجارات باعتبارها مصروفاً إما بطريقة القسط الثابت على مدى مدة الإيجار أو أساس منتظم آخر. ويجب على المستأجر تطبيق أساس منتظم آخر إذا كان ذلك الأساس أكثر تعبيراً عن نمط منفعة المستأجر.
- ٧- إذا قام المستأجر بالمحاسبة عن عقود التأجير قصيرة الأجل تطبيقاً للفقرة "٦"، فيجب على المستأجر أن يعتبر عقد التأجير عقد تأجير جديد لأغراض هذا المعيار إذا:
(أ) كان هناك تعديلات في عقد التأجير؛ أو
(ب) كان هناك أي تعديل في مدة عقد التأجير (على سبيل المثال، يمارس المستأجر خياراً لم يدرج سابقاً في تحديد مدة عقد التأجير).
- ٨- يجب تطبيق خيار عقود التأجير قصيرة الأجل حسب فئة الأصل محل العقد الذي يتعلق به حق الانتفاع. وفئة الأصل محل العقد هي مجموعة من الأصول محل العقد ذات الطبيعة المتشابهة والاستخدام المتشابه في عمليات المنشأة. ويمكن تطبيق الخيار لعقود التأجير التي يكون فيها الأصل محل العقد ذا قيمة صغيرة على أساس كل عقد تأجير على حده.

تحديد عقد التأجير (الفقرات "ب٩" إلى "ب٣٣")

- ٩- يجب على المنشأة عند نشأة العقد تقييم ما إذا كان العقد عقد تأجير أو يتضمن عقد تأجير. ويكون العقد عقد تأجير أو يتضمن عقد تأجير إذا كان العقد ينقل حق السيطرة على استخدام أصل محدد لفترة من الزمن لقاء مقابل. وتضع الفقرات "ب٩" إلى "ب٣١" إرشادات بشأن تقييم ما إذا كان العقد عقد تأجير أو يتضمن عقد تأجير.
- ١٠- قد يتم وصف الفترة من الزمن على أساس حجم استخدام أصل محدد (على سبيل المثال: عدد وحدات الإنتاج التي سيتم استخدام عنصر من المعدات لإنتاجها).

١١- يجب على المنشأة إعادة تقييم ما إذا كان العقد عقد تأجير أو يتضمن عقد تأجير فقط في حال تغير شروط وأحكام العقد.

فصل مكونات العقد

١٢- يجب على المنشأة المحاسبة عن كل مكّون إيجاري في العقد بشكل منفصل عن المكونات غير الإيجارية في العقد، وذلك لأي عقد يعد عقد تأجير أو يتضمن عقد تأجير ما لم تكن المنشأة تطبق الوسائل العملية في الفقرة "١٥". توضح الفقرتان "ب٣٢" و "ب٣٣" إرشادات بشأن فصل عناصر العقد.

المستأجر

١٣- بالنسبة للعقد الذي يتضمن مكون إيجاري مع واحد أو أكثر من المكونات الإيجارية أو غير الإيجارية، فإنه يجب على المستأجر تخصيص المقابل في العقد لكل مكون إيجاري على أساس السعر التناسبي المستقل للمكون الإيجاري، والسعر المستقل الإجمالي للمكونات غير الإيجارية.

١٤- يجب تحديد السعر التناسبي المستقل للمكونات الإيجارية وغير الإيجارية على أساس السعر الذي يُحمّله المؤجر أو المورد المماثل للمنشأة عن ذلك المكون أو مكون مماثل بصورة منفصلة. وإذا لم تتوفر أسعار مستقلة قابلة للرصد بسهولة، فيجب على المستأجر تقدير السعر المستقل باستخدام المعلومات القابلة للرصد إلى أقصى حد.

١٥- كوسيلة عملية، يمكن للمستأجر أن يختار حسب فئة الأصل محل العقد عدم فصل المكونات غير الإيجارية عن المكونات الإيجارية، ومن ثم يقوم بالمحاسبة عن كل مكون إيجاري وأي مكونات غير إيجارية مصاحبة باعتبارها مكوناً إيجارياً واحداً. ولا يجوز للمستأجر تطبيق هذه الوسيلة العملية على المشتقات الضمنية التي تستوفي الضوابط الواردة في الفقرة "٤، ٣، ٣" من معيار المحاسبة المصري رقم (٤٧) "الأدوات المالية".

١٦- ما لم يتم تطبيق الوسيلة العملية الواردة في الفقرة "١٥"، فإنه يجب على المستأجر المحاسبة عن المكونات غير الإيجارية بتطبيق المعايير الأخرى المنطبقة عليها.

المؤجر

١٧- بالنسبة للعقد الذي يتضمن مكون إيجاري مع مكون إيجاري أو غير إيجاري واحد أو أكثر، فإنه يجب على المؤجر تخصيص المقابل في العقد بتطبيق الفقرات "٧٣" إلى "٩٠" من معيار المحاسبة المصري رقم (٤٨) "الإيراد من العقود مع العملاء".

مدة عقد التأجير (الفقرات "ب" ٣٤ إلى "ب" ٤١)

- ١٨- يجب على المنشأة تحديد مدة عقد التأجير باعتبارها الفترة غير القابلة للإلغاء في عقد التأجير جنباً إلى جنب مع كل من:
- (أ) الفترات المشمولة بخيار تمديد عقد التأجير إذا كان المستأجر متأكداً بصورة معقولة من ممارسة هذا الخيار
- و(ب) الفترات المشمولة بخيار إنهاء عقد التأجير إذا كان المستأجر متأكداً بصورة معقولة من عدم ممارسة هذا الخيار.
- ١٩- عند تقييم ما إذا كان المستأجر متأكداً بصورة معقولة من ممارسة خيار تمديد عقد التأجير أو عدم ممارسة خيار إنهاء عقد التأجير فإنه يجب على المنشأة الأخذ في الاعتبار كافة الحقائق والظروف ذات العلاقة التي تحقق حافزاً اقتصادياً للمستأجر لممارسة خيار تمديد عقد التأجير أو عدم ممارسة خيار إنهاء عقد التأجير كما هو مبين في الفقرات "ب" ٣٧ إلى "ب" ٤٠.
- ٢٠- يجب على المستأجر إعادة تقييم ما إذا كان متأكداً بصورة معقولة من ممارسة خيار التمديد أو عدم ممارسة خيار الإنهاء عند حدوث حدث مهم أو تغيير مهم في الظروف والذي:
- (أ) يكون ضمن سيطرة المستأجر
- و(ب) يؤثر على ما إذا كان المستأجر متأكداً بصورة معقولة من ممارسة خيار لم يتم إدراجه سابقاً في تحديده لمدة عقد التأجير أو عدم ممارسة خيار مدرج سابقاً في تحديده لمدة عقد التأجير (كما هو مبين في الفقرة "ب" ٤١).
- ٢١- يجب على المنشأة تعديل مدة عقد التأجير إذا كان هناك تغيير في فترة عقد التأجير غير القابلة للإلغاء. فعلى سبيل المثال، سوف تتغير فترة عقد التأجير غير القابلة للإلغاء في حال:
- (أ) ممارسة المستأجر خياراً لم يدرج سابقاً في تحديد المنشأة لمدة عقد التأجير
- أو(ب) عدم ممارسة المستأجر خياراً تم إدراجه سابقاً في تحديد المنشأة لمدة عقد التأجير
- أو(ج) وقوع حدث يلزم المستأجر تعاقدياً بممارسة خيار لم يدرج سابقاً في تحديد المنشأة لمدة عقد التأجير
- أو(د) وقوع حدث يمنع المستأجر تعاقدياً من ممارسة خيار مدرج سابقاً في تحديد المنشأة لمدة عقد التأجير.

المستأجر

الاعتراف

٢٢- يجب على المستأجر الاعتراف بأصل "حق الانتفاع" وبالالتزام عقد التأجير في تاريخ بداية عقد التأجير.

القياس

القياس الأولي

القياس الأولي لأصل "حق الانتفاع"

٢٣- في تاريخ بداية عقد التأجير يجب على المستأجر قياس أصل "حق الانتفاع" بالتكلفة.

٢٤- يجب أن تتكون تكلفة أصل "حق الانتفاع" من:

(أ) مبلغ القياس الأولي للالتزام عقد التأجير كما هو مبين في الفقرة "٢٦"

و(ب) أي دفعات عقد تأجير تمت في أو قبل تاريخ بداية عقد التأجير ناقصاً أي حوافز إيجار مستلمة

و(ج) أي تكاليف مباشرة أولية متكبدة بواسطة المستأجر

و(د) تقدير للتكاليف التي سيتكبدها المستأجر في تفكيك وإزالة الأصل محل العقد، وإعادة الموقع الذي يوجد فيه الأصل إلى الحالة الأصلية أو إعادة الأصل نفسه إلى الحالة المطلوبة وفقاً لأحكام وشروط عقد التأجير، ما لم تكن تلك التكاليف سيتم تكبدها لإنتاج المخزون. ويتكبد المستأجر التزامات لتلك التكاليف سواءً في تاريخ بداية عقد التأجير أو كنتيجة لاستخدام الأصل محل العقد خلال فترة معينة.

٢٥- يجب على المستأجر الاعتراف بالتكاليف المبينة في الفقرة "٢٤(د)" على أنها جزء من تكلفة

أصل "حق الانتفاع" عندما يتكبد الالتزام بتلك التكاليف. ويطبق المستأجر معيار المحاسبة المصري رقم (2) "المخزون" على التكاليف المتكبدة خلال فترة معينة كنتيجة لاستخدام أصل "حق الانتفاع" لإنتاج المخزون خلال تلك الفترة. إن التزامات هذه التكاليف التي يتم المحاسبة عنها بتطبيق هذا المعيار أو معيار المحاسبة المصري رقم (٢) يتم الاعتراف بها وقياسها بتطبيق معيار المحاسبة المصري رقم (٢٨) "المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة".

القياس الأولي للالتزام عقد التأجير

٢٦- يجب على المستأجر في تاريخ بداية عقد التأجير قياس التزام عقد التأجير بالقيمة الحالية

لدفعات الإيجار غير المدفوعة في ذلك التاريخ. يجب خصم دفعات الإيجار باستخدام معدل الفائدة الضمني في عقد التأجير إذا كان يمكن تحديد ذلك المعدل بسهولة. وإذا لم يكن في الإمكان تحديد ذلك المعدل بسهولة فيجب أن يستخدم المستأجر سعر الفائدة على الاقتراض الإضافي للمستأجر.

٢٧- تتكون دفعات الإيجار في تاريخ بداية عقد التأجير والمدرجة في قياس التزام عقد التأجير، من الدفعات التالية لحق استخدام الأصل محل العقد خلال مدة عقد التأجير والتي لم يتم سدادها في تاريخ بداية عقد التأجير:

(أ) دفعات ثابتة (تشمل دفعات ثابتة في جوهرها كما هو مبين في الفقرة "ب٤٢") ناقصاً أي حوافز إيجار مستحقة التحصيل.

و(ب) دفعات عقد تأجير متغيرة تعتمد على مؤشر أو معدل، ويتم قياسها أولاً باستخدام المؤشر أو المعدل في تاريخ بداية عقد التأجير (كما هو مبين في الفقرة "ب٢٨").

و(ج) مبالغ يتوقع دفعها بواسطة المستأجر بموجب ضمانات القيمة المتبقية.

و(د) سعر ممارسة خيار الشراء إذا كان المستأجر متأكداً من ممارسة هذا الخيار بصورة معقولة (وتم تقييمه أخذاً في الاعتبار العوامل المبينة في الفقرات "ب٣٧" إلى "ب٤٠").

و(هـ) دفعات الغرامات لإنهاء عقد التأجير إذا كانت مدة عقد التأجير تعكس ممارسة المستأجر خيار إنهاء عقد التأجير.

٢٨- تتضمن دفعات الإيجار المتغيرة التي تعتمد على مؤشر أو معدل كما هي مبينة في الفقرة "ب٢٧"، على سبيل المثال، الدفعات المربوطة بمؤشر سعر المستهلك، أو بمعدل فائدة ارشادي (مثل ليبور) أو الدفعات التي تتغير لتعكس التغيرات في معدلات التأجير السوقية.

القياس اللاحق

القياس اللاحق لأصل "حق الانتفاع"

٢٩- بعد تاريخ بداية عقد التأجير يجب على المستأجر قياس أصل "حق الانتفاع" بتطبيق نموذج التكلفة.

نموذج التكلفة

٣٠- يجب على المستأجر لتطبيق نموذج التكلفة أن يقيس أصل "حق الانتفاع" بالتكلفة:

(أ) مطروحاً منها أي مجمع استهلاك وأي مجمع خسائر اضمحلال في القيمة

و(ب) ومعدلة بأي إعادة قياس لالتزام عقد التأجير كما هو محدد في الفقرة "ب٣٦" (ج).

٣١- يجب على المستأجر تطبيق متطلبات الاهلاك الواردة في معيار المحاسبة المصري رقم (١٠) "الأصول الثابتة واهلاكاتها" في استهلاك أصل "حق الانتفاع" مع مراعاة المتطلبات الواردة في الفقرة "ب٣٢".

- ٣٢- إذا كان عقد التأجير يحول ملكية الأصل محل العقد إلى المستأجر في نهاية مدة عقد التأجير أو إذا كانت تكلفة أصل "حق الانتفاع" تعكس أن المستأجر سيمارس خيار الشراء، فيجب على المستأجر استهلاك أصل "حق الانتفاع" من تاريخ بداية عقد التأجير وحتى نهاية العمر الإنتاجي للأصل محل العقد. وفيما عدا ذلك يجب على المستأجر استهلاك أصل "حق الانتفاع" من تاريخ بداية عقد التأجير إلى نهاية العمر الإنتاجي لأصل "حق الانتفاع" أو نهاية مدة عقد التأجير أيهما أقرب.
- ٣٣- يجب على المستأجر تطبيق معيار المحاسبة المصري رقم (٣١) "اضمحلال قيمة الأصول" لتحديد ما إذا كان أصل "حق الانتفاع" قد اضمحلت قيمته، وللحاسبة عن أي خسائر اضمحلال تم تحديدها.
- ٣٤- إذا كان المستأجر يطبق نموذج القيمة العادلة في معيار المحاسبة المصري رقم (٣٤) "الاستثمار العقاري" علي استثمارات العقارية. فيجب على المستأجر أيضاً تطبيق نموذج القيمة العادلة على أصول "حق الانتفاع" التي تستوفي تعريف الاستثمار العقاري في معيار المحاسبة المصري رقم (٣٤)
- ٣٥- ملغاة.

القياس اللاحق لالتزام عقد التأجير

- ٣٦- بعد تاريخ بداية عقد التأجير، يجب على المستأجر قياس التزام عقد التأجير بما يلي:
- (أ) زيادة المبلغ الدفترى ليعكس الفائدة على التزام عقد التأجير
- و(ب) تخفيض المبلغ الدفترى ليعكس دفعات الإيجار
- و(ج) إعادة قياس المبلغ الدفترى ليعكس أي إعادة تقييم أو تعديلات لعقد التأجير المحددة في الفقرات "٣٩" إلى "٤٦"، أو ليعكس - في جوهره - دفعات الإيجار الثابتة المعدلة (انظر الفقرة "ب" ٤٢).
- ٣٧- الفائدة على التزام عقد التأجير في كل فترة خلال مدة عقد التأجير يجب أن تكون، هي المبلغ الذي ينتج عنه معدل فائدة دوري ثابت على الرصيد المتبقي من التزام عقد التأجير. ومعدل الفائدة الدوري هو معدل الخصم المبين في الفقرة "26" أو معدل الخصم المعدل المبين في الفقرة "٤١" أو الفقرة "٤٣" أو الفقرة "٤٥" (ج)، عندما ينطبق ذلك.
- ٣٨- بعد تاريخ بداية عقد التأجير، يجب على المستأجر أن يعترف في الأرباح أو الخسائر بالتكاليف الآتية، ما لم تكن التكاليف تم إدراجها في المبلغ الدفترى لأصل آخر بتطبيق معايير أخرى منطبقة عليها:

(أ) الفائدة على التزام عقد التأجير؛ و

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

إعادة تقييم التزام عقد التأجير

- ٣٩- بعد تاريخ بداية عقد التأجير، يجب على المستأجر تطبيق الفقرات "٤٠" إلى "٤٣" لإعادة قياس التزام عقد التأجير ليعكس تغيرات دفعات الإيجار. ويجب على المستأجر الاعتراف بمبلغ إعادة قياس التزام عقد التأجير كتعديل لأصل "حق الانتفاع". إلا أنه إذا كان المبلغ الدفترى لأصل "حق الانتفاع" تم تخفيضه إلى الصفر وكان هناك تخفيضاً إضافياً في قياس التزام عقد التأجير، فيجب على المستأجر الاعتراف بأي مبالغ متبقية من إعادة القياس في الأرباح أو الخسائر.
- ٤٠- يجب على المستأجر إعادة قياس التزام عقد التأجير بخصم دفعات الإيجار المعدلة باستخدام نسبة خصم معدلة، إذا:
- (أ) كان هناك تغييراً في مدة عقد التأجير كما هو مبين في الفقرتين "٢٠" و"٢١". ويجب على المستأجر تحديد دفعات الإيجار المعدلة على أساس مدة عقد التأجير المعدلة
- أو (ب) كان هناك تغييراً في تقييم خيار شراء الأصل محل العقد، وتم تقييمه أخذاً في الاعتبار الأحداث والظروف المبينة في الفقرتين "٢٠" و"٢١" في سياق خيار الشراء. ويجب على المستأجر تحديد دفعات الإيجار المعدلة لتعكس التغير في المبالغ المستحقة الدفع بموجب خيار الشراء.
- ٤١- يجب على المستأجر عند تطبيقه للفقرة "٤٠" تحديد معدل الخصم المعدل بحيث يكون هو معدل الفائدة الضمني في عقد التأجير لمدة عقد التأجير المتبقية إذا أمكن تحديد هذا المعدل بسهولة، أو معدل الاقتراض الإضافي للمستأجر في تاريخ إعادة التقييم، إذا كان معدل الفائدة الضمني في عقد التأجير لا يمكن تحديده بسهولة.
- ٤٢- يجب على المستأجر إعادة قياس التزام عقد التأجير بخصم دفعات الإيجار المعدلة إذا:
- (أ) كان هناك تغييراً في المبالغ التي يتوقع أن تكون مستحقة الدفع بموجب ضمان القيمة المتبقية ويجب على المستأجر تحديد دفعات الإيجار المعدلة لتعكس التغير في المبالغ التي يتوقع أن تكون مستحقة الدفع بموجب ضمان القيمة المتبقية.
- أو (ب) كان هناك تغييراً في دفعات الإيجار المستقبلية ناتجاً من تغير في مؤشر أو معدل مستخدم لتحديد تلك الدفعات، بما في ذلك على سبيل المثال، تغييراً ليعكس التغيرات في أسعار التأجير في السوق بعد مراجعة أسعار سوق التأجير. ويجب على المستأجر إعادة قياس التزام عقد التأجير ليعكس دفعات الإيجار المعدلة، هذا فقط عندما يكون هناك تغييراً في التدفقات النقدية (أي عندما يطبق التعديل على دفعات الإيجار). ويجب على المستأجر تحديد دفعات عقد التأجير المعدلة لمدة عقد التأجير المتبقية على أساس الدفعات التعاقدية المعدلة.
- ٤٣- يجب على المستأجر عند تطبيق الفقرة "٤٢"، استخدام معدل الخصم دون تغيير، ما لم يكن هناك تغييراً في دفعات الإيجار ناتجاً من تغير في معدلات الفائدة المتغيرة. في هذه الحالة يجب على المستأجر استخدام معدل الخصم المعدل الذي يعكس التغيرات في معدل الفائدة.

تعديلات عقد التأجير

٤٤- يجب على المستأجر المحاسبة عن تعديلات عقد تأجير على أنها عقد تأجير منفصل، إذا كان:
(أ) التعديل يزيد نطاق عقد التأجير بإضافة الحق في استخدام أصل أو أكثر من الأصول محل العقد؛
و(ب) كان مقابل عقد التأجير يزيد بمبلغ يتناسب مع السعر المستقل للزيادة في النطاق وأي تعديلات مناسبة على ذلك السعر المستقل لتعكس ظروف العقد المحدد.

٤٥- بالنسبة لتعديل عقد التأجير الذي لم تتم المحاسبة عنه على أنه عقد تأجير منفصل، فإنه يجب على المستأجر في تاريخ سريان تعديل عقد التأجير:

(أ) تخصيص المقابل في العقد المعدل بتطبيق الفقرات "١٣" إلى "١٦"

و(ب) تحديد مدة عقد التأجير لعقد التأجير المعدل بتطبيق الفقرتين "١٨" و"١٩"

و(ج) إعادة قياس التزام عقد التأجير بخصم دفعات الإيجار المعدلة وذلك باستخدام سعر خصم معدل. ويتم تحديد سعر الخصم المعدل على أنه سعر الفائدة الضمني في عقد التأجير لمدة عقد التأجير المتبقية، إذا كان يمكن تحديد ذلك السعر بسهولة، أو معدل الاقتراض الإضافي للمستأجر في تاريخ سريان التعديل إذا كان سعر الفائدة الضمني في عقد التأجير لا يمكن تحديده بسهولة.

٤٦- لتعديل عقد التأجير الذي لم يتم المحاسبة عنه على أنه عقد تأجير منفصل، فإنه يجب على المستأجر المحاسبة عن إعادة قياس التزام عقد التأجير بما يلي:

(أ) تخفيض المبلغ الدفترية لأصل "حق الانتفاع" ليعكس الإنهاء الجزئي أو الكلي لعقد التأجير نتيجة لتعديلات عقد التأجير التي تخفض نطاق عقد التأجير. ويجب على المستأجر الاعتراف بأي ربح أو خسارة متعلقة بالإنهاء الجزئي أو الكلي لعقد التأجير في الأرباح أو الخسائر.
(ب) إجراء تعديل لأصل "حق الانتفاع" لمقابلة كافة التعديلات الأخرى على عقد التأجير.

العرض

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

(أ) أصول "حق الانتفاع" بشكل منفصل عن الأصول الأخرى. وإذا لم يقيم المستأجر بعرض أصول "حق الانتفاع" بشكل منفصل في قائمة المركز المالي، فيجب على المستأجر:
١- إدراج أصول "حق الانتفاع" ضمن نفس البند الذي كان سيتم عرض الأصول الأخرى المناظرة له ضمنه، فيما لو كانت مملوكة؛ و

٢- الإفصاح عن البنود المدرجة في قائمة المركز المالي التي تتضمن أصول "حق الانتفاع".
(ب) التزامات عقد التأجير بشكل منفصل عن الالتزامات الأخرى. وإذا لم يقيم المستأجر بعرض التزامات عقد التأجير بشكل منفصل في قائمة المركز المالي، فيجب على المستأجر الإفصاح عن البنود في قائمة المركز المالي التي تتضمن تلك الالتزامات.

٤٨- لا تنطبق المتطلبات الواردة في الفقرة ٤٧ (أ) على أصول حق الانتفاع التي تستوفي تعريف الاستثمار العقاري، حيث يجب عرضها في قائمة المركز المالي باعتبارها استثماراً عقارياً.

٤٩- يجب على المستأجر عرض مصروف الفائدة على التزام عقد التأجير في قائمة الأرباح أو الخسائر بشكل مستقل عن مصروف استهلاك أصل "حق الانتفاع"، حيث أن مصروف الفائدة على عقد التأجير هو مكون من مكونات تكاليف التمويل التي تتطلب الفقرة "٨٢(ب)" من معيار المحاسبة المصري رقم (١) "عرض القوائم المالية" أن يتم عرضها بشكل منفصل في قائمة الأرباح أو الخسائر.

٥٠- يجب على المستأجر تصنيف ما يلي في قائمة التدفقات النقدية:
(أ) الدفعات النقدية للجزء المتعلق بالمبلغ الأصلي من التزام عقد التأجير ضمن الأنشطة التمويلية و(ب) الدفعات النقدية للجزء المتعلق بالفائدة على التزام عقد التأجير بتطبيق المتطلبات الواردة في معيار المحاسبة المصري رقم (٤) "قائمة التدفقات النقدية" للفائدة المدفوعة و(ج) دفعات الإيجار قصيرة الأجل ودفعات إيجار الأصول صغيرة القيمة ودفعات الإيجار المتغيرة غير المدرجة في قياس التزام عقد التأجير ضمن الأنشطة التشغيلية.

الإفصاح

٥١- الهدف من الإفصاحات هو قيام المستأجرين بالإفصاح عن المعلومات في الإفصاحات، والتي ستوفر مع المعلومات المقدمة في قائمة المركز المالي وقائمة الأرباح أو الخسائر وقائمة التدفقات النقدية، أساساً لمستخدمي القوائم المالية لتقييم أثر عقود التأجير على المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للمستأجر. تحدد الفقرات "٥٢" إلى "٦٠" متطلبات كيفية تحقيق هذا الهدف.

٥٢- يجب على المستأجر الإفصاح عن المعلومات حول العقود التأجيرية، التي يكون فيها هو المستأجر، وذلك في إفصاح واحد أو قسم منفصل في قوائمه المالية. ومع ذلك لا يحتاج المستأجر الي تكرار المعلومات التي تم عرضها بالفعل في مكان آخر في القوائم المالية، وذلك شريطة أن تكون المعلومات تم تضمينها من خلال الإشارة إليها في الإفصاح الواحد أو القسم المنفصل المتعلق بعقود التأجير.

٥٣- يجب على المستأجر الإفصاح عن المبالغ التالية لفترة التقرير:

- (أ) مصروف الاستهلاك لأصول "حق الانتفاع" حسب فئة الأصل محل العقد
- (ب) مصروف الفائدة على التزامات عقد التأجير
- (ج) المصروف المتعلق بعقود التأجير قصيرة الأجل التي يتم المحاسبة عنها بتطبيق الفقرة "٦". وهذا المصروف لا يلزم أن يشمل المصروف المتعلق بعقود التأجير التي تكون مدة الإيجار فيها شهراً واحداً أو أقل
- (د) المصروف المتعلق بعقود إيجار الأصول صغيرة القيمة التي يتم المحاسبة عنها بتطبيق الفقرة "٦". يجب ألا يشمل هذا المصروف المصروفات المتعلقة بعقود التأجير قصيرة الأجل للأصول صغيرة القيمة المدرجة في الفقرة "٥٣(ج)"
- (هـ) المصروف المتعلق بدفعات الإيجار المتغيرة غير المدرجة في قياس التزامات عقد التأجير
- (و) الدخل من الإيجار من الباطن لأصول "حق الانتفاع"
- (ز) إجمالي التدفق النقدي الخارج لعقود التأجير

- (ح) الإضافات على أصول "حق الانتفاع"
(ط) الأرباح أو الخسائر الناتجة من معاملات البيع وإعادة الاستئجار
(ي) المبلغ الدفترى لأصول "حق الانتفاع" في نهاية فترة التقرير حسب فئة الأصل محل العقد.
- ٥٤- يجب على المستأجر تقديم الإفصاحات المحددة في الفقرة "٥٣" في شكل جدول ما لم يكن هناك تنسيقاً أكثر مناسبة. ويجب أن تشمل المبالغ التي يتم الإفصاح عنها التكلفة التي قام المستأجر بإدراجها ضمن المبلغ الدفترى لأصل آخر خلال فترة التقرير.
- ٥٥- يجب على المستأجر الإفصاح عن مبلغ تعهدات عقود التأجير لعقود التأجير قصيرة الأجل التي تم المحاسبة عنها تطبيقاً للفقرة "٦" إذا كانت محفظة الإيجارات قصيرة الأجل التي تعهد بها في نهاية فترة التقرير تختلف عن محفظة عقود التأجير قصيرة الأجل التي يتعلق بها مصروف عقود التأجير قصيرة الأجل التي تم الإفصاح عنها تطبيقاً للفقرة "٥٣" (ج).
- ٥٦- إذا استوفت أصول "حق الانتفاع" تعريف الاستثمار العقاري، فيجب على المستأجر تطبيق متطلبات الإفصاح الواردة في الفقرة ٥٣ (أ) أو (و) أو (ح) أو (ي) لأصول "حق الانتفاع" تلك. ملغاة.
- ٥٧- يجب على المستأجر الإفصاح عن تحليلات استحقاقات التزامات عقود التأجير تطبيقاً، للفقرة "٣٩" والفقرة "ب ١١"، من معيار المحاسبة المصري رقم (٤٠) "الأدوات المالية - الإفصاحات" بشكل منفصل عن تحليلات استحقاقات الالتزامات المالية الأخرى.
- ٥٩- يجب على المستأجر بالإضافة إلى الإفصاحات المطلوبة في الفقرات "٥٣" إلى "٥٨"، أن يقوم بالإفصاح عن المعلومات النوعية والكمية الإضافية اللازمة حول أنشطته الإيجارية للوفاء بهدف الإفصاح الوارد في الفقرة "٥١" (كما هو مبين في الفقرة "ب ٤٨"). وقد تتضمن هذه المعلومات الإضافية، على سبيل المثال وليس الحصر، المعلومات التي تساعد مستخدمي القوائم المالية لتقييم: (أ) طبيعة أنشطة عقود التأجير الخاصة بالمستأجر.
- (ب) التدفقات النقدية الخارجة المستقبلية التي يحتمل أن يتعرض لها المستأجر والتي لم يتم عكسها في قياس التزامات عقود التأجير. وتتضمن التعرض الناتج من:
- (١) دفعات الإيجار المتغيرة (كما هو مبين في الفقرة "ب ٤٩")
 - (٢) خيارات التمديد والإنهاء (كما هو مبين في الفقرة "ب ٥٠")
 - (٣) ضمانات القيمة المتبقية (كما هو مبين في الفقرة "ب ٥١")
 - (٤) عقود التأجير التي لم تبدأ بعد والتي تعهد بها المستأجر.
- (ج) القيود والتعهدات التي يفرضها عقد التأجير.
- (د) معاملات البيع وإعادة الاستئجار (كما هو مبين في الفقرة "ب ٥٢").
- ٦٠- يجب على المستأجر الذي يقوم بالمحاسبة عن عقود التأجير قصيرة الأجل أو عقود إيجار الأصول صغيرة القيمة تطبيقاً للفقرة "٦" أن يفصح عن هذه الحقيقة.

المؤجر

تصنيف عقود التأجير (الفقرات "ب٥٣" إلى "ب٥٨")

- ٦١- يجب على المؤجر تصنيف كل عقد من عقود إيجاراته إما على أنه عقد تأجير تشغيلي أو أنه عقد تأجير تمويلي.
- ٦٢- يصنف عقد التأجير على أنه عقد تأجير تمويلي وفقاً لهذا المعيار إذا كان يحوّل بصورة جوهرية ما يقارب كافة المخاطر والمنافع العائدة لملكية الأصل محل العقد. ويتم تصنيف عقد التأجير على أنه عقد تأجير تشغيلي إذا كان لا يحوّل بصورة جوهرية ما يقارب كافة المخاطر والمنافع العائدة لملكية الأصل محل العقد.
- ٦٣- يعتمد اعتبار عقد التأجير عقد تأجير تمويلي أو عقد تأجير تشغيلي على جوهر المعاملة وليس على شكل العقد. ومن أمثلة الحالات التي تؤدي عادة بمفردها أو مجتمعة إلى تصنيف عقد التأجير على أنه عقد تأجير تمويلي ما يلي:
- (أ) يحوّل عقد التأجير ملكية الأصل محل العقد للمستأجر في نهاية مدة عقد التأجير
- و(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 للممارسة بما يجعل من المؤكد بشكل معقول في تاريخ نشأة عقد التأجير أن الخيار ستم ممارسته
- و(ج) تغطي مدة عقد التأجير الجزء الأكبر من العمر الاقتصادي للأصل محل العقد حتى ولو لم يتم تحويل الملكية
- و(د) تبلغ القيمة الحالية لدفعات الإيجار، في تاريخ نشأة عقد التأجير، على الأقل ما يقارب كافة القيمة العادلة للأصل محل العقد
- و(هـ) يعد الأصل محل العقد ذو طبيعة متخصصة إلى حد أن المستأجر فقط هو من يستطيع استخدامه بدون تعديلات كبيرة.
- ٦٤- من المؤشرات على الحالات التي يمكن أن تؤدي أيضاً بمفردها أو مجتمعة إلى تصنيف عقد تأجير على أنه عقد تأجير تمويلي ما يلي:
- (أ) إذا كان المستأجر يستطيع إلغاء عقد التأجير، فإن المستأجر يتحمل خسائر المؤجر المرتبطة بالإلغاء
- و(ب) يحق للمستأجر الأرباح أو الخسائر الناتجة من التقلبات في القيمة العادلة للقيمة المتبقية (على سبيل المثال في شكل خصم إيجار يعادل معظم عائدات البيع في نهاية عقد التأجير).
- و(ج) للمستأجر القدرة على الاستمرار في عقد التأجير لفترة ثانية بإيجار يقل بشكل جوهري عن الإيجار في السوق.

٦٥- لا تُعدّ الأمثلة والمؤشرات الواردة في الفقرتين "٦٣" و"٦٤" دائماً قطعية. فإذا اتضح من سمات أخرى أن عقد التّأجير لا يُحوّل بصورة جوهرية ما يقارب كافة المخاطر والمنافع العائدة لملكية الأصل محل العقد، فإنه يتم تصنيف عقد التّأجير على أنه عقد تأجير تشغيلي. فعلى سبيل المثال، قد يكون هذا هو الحال إذا كانت ملكية الأصل تنتقل في نهاية عقد التّأجير مقابل دفعة متغيرة تساوي قيمته العادلة حينذاك، أو إذا كانت هناك دفعات إيجار متغيرة ينتج عنها أن المؤجر لم يُحوّل بصورة جوهرية ما يقارب كافة المخاطر والمنافع.

٦٦- يتم تصنيف عقد التّأجير في تاريخ نشأة عقد التّأجير ويتم إعادة النظر في التصنيف فقط إذا كان هناك تعديل في عقد التّأجير. التغييرات في التقديرات (على سبيل المثال التغييرات في تقديرات العمر الاقتصادي أو في القيمة المتبقية للأصل محل العقد)، أو التغييرات في الظروف (مثل تعثر المستأجر في السداد)، لا تنشئ تصنيفاً جديداً لعقد التّأجير للأغراض المحاسبية.

التأجير التمويلي

الاعتراف والقياس

٦٧- في تاريخ بداية عقد التأجير، يجب على المؤجر الاعتراف بالأصول المحتفظ بها بموجب عقد تأجير تمويلي في قائمة المركز المالي وعرضها على أنها مبالغ مستحقة التحصيل بمبلغ مساوي لصافي الاستثمار في عقد التأجير.

القياس الأولي

٦٨- يجب على المؤجر استخدام معدل الفائدة الضمني في عقد التأجير لقياس صافي الاستثمار في عقد التأجير. وفي حالة عقد التأجير من الباطن، إذا كان معدل الفائدة الضمني في عقد التأجير لا يمكن تحديده بسهولة، فيمكن للمؤجر الوسيط استخدام معدل الخصم المستخدم في عقد التأجير الرئيسي (بعد تعديله بأي تكاليف أولية مباشرة مرتبطة بعقد التأجير من الباطن) لقياس صافي الاستثمار في عقد التأجير من الباطن.

٦٩- يتم تضمين التكاليف الأولية المباشرة، بخلاف تلك التكاليف المتكبدة بواسطة الصنّاع أو التجار المؤجرين، في القياس الأولي لصافي الاستثمار في عقد التأجير، وتخفيض مبلغ الدخل المثبت على مدى مدة عقد التأجير. ويتم تحديد معدل الفائدة الضمني في عقد التأجير بطريقة تؤدي إلى إدراج التكاليف الأولية المباشرة تلقائياً في صافي الاستثمار في عقد التأجير وليس هناك حاجة لإضافة كل منهما بشكل منفصل.

القياس الأولي لدفعات الإيجار المدرجة في صافي الاستثمار في عقد التأجير

٧٠- في تاريخ بداية عقد التأجير، تتكون دفعات الإيجار المدرجة في قياس صافي الاستثمار في عقد التأجير من الدفعات الناتجة عن حق استخدام الأصل محل العقد خلال مدة عقد التأجير التي لم تستلم في تاريخ بداية عقد التأجير والمتمثلة في:

- (أ) الدفعات الثابتة (تشمل الدفعات الثابتة في جوهرها كما هو مبين في الفقرة "ب٤٢") 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 تاريخ بداية عقد التأجير؛
- (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 بالالتزامات بموجب الضمان؛ سعر ممارسة خيار الشراء إذا كان المستأجر متأكداً بصورة معقولة من ممارسة هذا الخيار (يتم تقييمه أخذاً في الاعتبار العوامل المبينة في الفقرة "ب٣٧")؛
- (د) دفعات غرامات إنهاء عقد التأجير، إذا كانت مدة الإيجار تعكس ممارسة المستأجر خيار إنهاء عقد التأجير.
- (هـ)

المؤجرون الصناع أو التجار

٧١- يجب على الصناع أو التجار في تاريخ بداية عقد التأجير الاعتراف بما يلي لكل عقد تأجير من عقود التأجير التمويلية:

- (أ) الإيراد باعتباره القيمة العادلة للأصل محل العقد، أو القيمة الحالية لدفعات الإيجار المستحقة للمؤجر مخصومة باستخدام معدل الفائدة السوقي، أيهما أقل.
- (ب) تكلفة البيع باعتبارها التكلفة، أو المبلغ الدفترية إذا كان مختلفاً، للأصل محل العقد ناقصاً القيمة الحالية للقيمة المتبقية غير المضمونة.
- (ج) ربح أو خسارة البيع (باعتبارها الفرق بين الإيراد وتكلفة البيع) وفقاً لسياسة مبيعاته المباشرة التي ينطبق عليها معيار المحاسبة المصري رقم (٤٨). ويجب على المؤجر الصناع أو التجار الاعتراف بربح أو خسارة البيع على عقد التأجير التمويلي في تاريخ بداية عقد التأجير بغض النظر عما إذا كان المؤجر يحوّل الأصل محل العقد كما هو مبين في معيار المحاسبة المصري رقم (٤٨) "الإيراد من العقود مع العملاء".

٧٢- غالباً ما يقدم الصناع أو التجار للعملاء الاختيار إما لشراء أو لاستئجار الأصل. وينتج من عقد التأجير التمويلي للأصل بواسطة المؤجر الصناع أو التاجر ربح أو خسارة معادلة للربح أو الخسارة الناتجة من المبيعات المباشرة للأصل محل العقد بأسعار البيع العادية وبما يعكس أي خصومات كمية أو خصومات تجارية ممنوحة.

٧٣- يقوم المؤجرون الصناع أو التجار في بعض الأحيان بفرض معدلات منخفضة للفائدة بشكل مصطنع بهدف جذب العملاء. ينتج من استخدام مثل هذه المعدلات اعتراف المؤجر بالجزء الأكبر من مجموع الدخل من المعاملات في تاريخ بداية عقد التأجير. وإذا تم فرض معدلات فائدة منخفضة بشكل مصطنع، فيجب على المؤجر الصناع أو التاجر أن يجعل ربح البيع مقتصرأ على الربح الذي ينتج باستخدام معدل الفائدة السوقي.

٧٤- يجب على المؤجر الصناع أو التاجر الاعتراف بالتكلفة المتكبدة فيما يتعلق بالحصول على عقد تأجير تمويلي في تاريخ بداية عقد التأجير على أنها مصروف بسبب أنها تتعلق بصورة رئيسية باكتساب ربح البيع للمؤجر الصناع أو التاجر. ويتم استبعاد التكاليف المتكبدة بواسطة المؤجر الصناع أو التاجر فيما يتعلق بالحصول على عقد تأجير تمويلي من تعريف التكاليف الأولية المباشرة وبالتالي فهي مستبعدة من صافي الاستثمار في عقود التأجير.

القياس اللاحق

٧٥- يجب على المؤجر الاعتراف بدخل التمويل على مدى مدة عقد التأجير، على أساس نمط يعكس معدل عائد دوري ثابت لصافي استثمار المؤجر في عقد التأجير.

٧٦- يهدف المؤجر إلى توزيع إيرادات التمويل على مدى مدة عقد التأجير على أساس منتظم ومنطقي. ويجب على المؤجر تطبيق دفعات الإيجار المتعلقة بالفترة مقابل إجمالي الاستثمار في عقد التأجير لتخفيض كل من أصل المبلغ وإيراد التمويل غير المحقق.

٧٧- يجب على المؤجر تطبيق متطلبات الاستبعاد من الدفاتر والاضمحلال في القيمة الواردة في معيار المحاسبة المصري رقم (٤٧) على صافي الاستثمار في عقد التأجير. ويجب على المؤجر مراجعة القيم المتبقية غير المضمونة المقدرة المستخدمة في احتساب إجمالي الاستثمار في عقد التأجير بصورة منتظمة. وإذا كان هناك تخفيض في القيمة المتبقية غير المضمونة المقدرة فيجب على المؤجر تعديل توزيع الدخل على مدى مدة عقد التأجير والاعتراف الفوري لأي تخفيض يخص المبالغ المستحقة.

٧٨- يجب على المؤجر الذي يقوم بتصنيف الأصل المؤجر بموجب عقد تأجير تمويلي كأصل محتفظ به لغرض البيع (أو إدراجه في مجموعة استبعاد مصنفة كمحتفظ بها لغرض البيع) تطبيقاً لمعيار المحاسبة المصري رقم (٣٢) "الأصول غير المتداولة المحتفظ بها لغرض البيع والعمليات غير المستمرة" أن يقوم بالمحاسبة عن هذا الأصل وفقاً للمعيار رقم (٣٢).

تعديلات عقد التأجير

٧٩- يجب على المؤجر المحاسبة عن تعديلات عقد تأجير تمويلي على أنه عقد تأجير منفصل إذا:
(أ) كان التعديل يزيد نطاق عقد التأجير بإضافة الحق في استخدام أصل واحد أو أكثر من الأصول محل العقد

و(ب) كان مقابل عقد التأجير يزيد بمبلغ يتناسب مع السعر المستقل للزيادة في النطاق وأي تعديلات مناسبة على السعر المستقل لتعكس ظروف العقد المحدد.

٨٠- بالنسبة لتعديل عقد التأجير التمويلي الذي لم تتم المحاسبة عنه على أنه عقد تأجير منفصل، فإنه يجب على المؤجر المحاسبة عن التعديل كما يلي:

(أ) إذا كان عقد التأجير كان ليتم تصنيفه على أنه عقد تأجير تشغيلي فيما لو كانت التعديلات مطبقة في تاريخ النشأة، فيجب على المؤجر:

(١) المحاسبة عن تعديلات عقد التأجير على أنها عقد تأجير جديد اعتباراً من تاريخ سريان التعديل

و(٢) قياس المبلغ الدفترى للأصل محل العقد باعتباره صافي الاستثمار في عقد التأجير مباشرة قبل تاريخ سريان تعديل عقد التأجير.

(ب) وفيما عدا ذلك، يجب على المؤجر تطبيق متطلبات معيار المحاسبة المصري رقم (٤٧).

عقود التأجير التشغيلية

الاعتراف والقياس

- ٨١- يجب على المؤجر الاعتراف بدفعات عقود التأجير من عقود التأجير التشغيلية على أنها دخل إما بطريقة القسط الثابت أو أي أساس منتظم آخر. ويجب على المؤجر تطبيق أساس منتظم آخر إذا كان ذلك الأساس أكثر تعبير عن النمط الذي تتناقض فيه الاستفادة من استخدام الأصل محل العقد.
- ٨٢- يجب على المؤجر الاعتراف بالإهلاك والتكاليف المتكبدة لاكتساب دخل التأجير على أنها مصروف.
- ٨٣- يجب على المؤجر إضافة التكاليف المباشرة الأولية المتكبدة في الحصول على عقد تأجير تشغيلي إلى المبلغ الدفترى للأصل محل العقد والاعتراف بتلك التكاليف على أنها مصروف على مدة عقد التأجير بنفس الأساس المستخدم في دخل عقد التأجير.
- ٨٤- سياسة اهلاك الأصول محل العقد القابلة للإهلاك المؤجرة بعقد تأجير تشغيلي يجب أن تكون متسقة مع سياسة الإهلاك العادية للمؤجر للأصول المماثلة. ويجب على المؤجر احتساب الإهلاك وفقاً لمعيار المحاسبة المصري رقم (١٠) ومعيار المحاسبة المصري رقم (٢٣).
- ٨٥- يجب على المؤجر تطبيق معيار المحاسبة المصري رقم (٣١) لتحديد ما إذا كان الأصل محل العقد المؤجر إيجاراً تشغيلياً قد اضمحلت قيمته والمحاسبة عن أي خسائر اضمحلال يتم تحديدها.
- ٨٦- لا يقوم المؤجر الصانع أو التاجر بالاعتراف بأي ربح للبيع عند إبرام عقد تأجير تشغيلي لأنه لا يعبر عن عملية بيع.

تعديلات عقد التأجير

- ٨٧- يجب على المؤجر المحاسبة عن تعديل عقد تأجير تشغيلي على أنه عقد تأجير جديد اعتباراً من تاريخ سريان التعديل مع الأخذ في الاعتبار أي دفعات عقد تأجير مستلمة مقدماً أو مستحقة تتعلق بعقد التأجير الأصلي تدرج على أنها جزء من دفعات الإيجار لعقد التأجير الجديد.

العرض

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

الإفصاح

٨٩- الهدف من الإفصاحات هو قيام المؤجرين بالإفصاح عن المعلومات في الإفصاحات والتي ستوفر مع المعلومات المقدمة في قائمة المركز المالي وقائمة الأرباح أو الخسائر وقائمة التدفقات النقدية لمستخدمي القوائم المالية أساساً لمستخدمي القوائم المالية لتقييم أثر عقود التأجير على المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للمؤجر. تحدد الفقرات "٩٠" إلى "٩٧" متطلبات كيفية تحقيق هذا الهدف.

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

(أ) بالنسبة لعقود التأجير التمويلي:

(١) ربح أو خسارة البيع؛ و

و(٢) إيراد التمويل على صافي الاستثمار في عقد التأجير؛ و

و(٣) الدخل المتعلق بدفعات الإيجار المتغيرة غير المدرجة في قياس صافي الاستثمار في عقد التأجير.

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

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

٩٢- يجب على المؤجر الإفصاح عن المعلومات النوعية والكمية الإضافية اللازمة حول أنشطته التأجيرية للوفاء بهدف الإفصاح الوارد في الفقرة "٨٩". وتتضمن هذه المعلومات الإضافية، على سبيل المثال وليس الحصر، المعلومات التي تساعد مستخدمي القوائم المالية لتقييم:

(أ) طبيعة أنشطة عقود التأجير الخاصة بالمؤجر

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

عقود التأجير التمويلية

٩٣- يجب على المؤجر تقديم تفسيرات نوعية وكمية للتغيرات المهمة في المبلغ الدفترى لصافي الاستثمار في عقود التأجير التمويلية.

٩٤- يجب على المؤجر الإفصاح عن تحليل استحقاق دفعات الإيجار المستحقة التحصيل، بحيث يبين دفعات الإيجار غير المخصومة التي سيتم استلامها سنوياً وبعدها لكل سنة من السنوات الخمس الأولى وإجمالي المبالغ للسنوات المتبقية. ويجب على المؤجر مطابقة دفعات الإيجار غير المخصومة مع صافي الاستثمار في عقد التأجير. ويجب أن تحدد المطابقة إيرادات التمويل غير المحقق المتعلق بدفعات الإيجار مستحقة التحصيل وأي قيمة متبقية غير مضمونة مخصومة.

عقود التأجير التشغيلية

٩٥- بالنسبة لبنود الأصول الثابتة المؤجرة بموجب عقد تأجير تشغيلي، يجب على المؤجر تطبيق متطلبات الإفصاح الواردة في معيار المحاسبة المصري رقم (١٠). ويجب على المؤجر عند تطبيق متطلبات الإفصاح في معيار المحاسبة المصري رقم (١٠) فصل كل فئة من فئات الأصول الثابتة إلى أصول مؤجرة بموجب عقود إيجار تشغيلي وأصول ليست مؤجرة بموجب عقود إيجار تشغيلي. وبناءً عليه، يجب على المؤجر تقديم الإفصاحات المطلوبة وفقاً لمعيار المحاسبة المصري رقم (١٠) للأصول بموجب عقد تأجير تشغيلي (حسب فئة الأصل محل العقد) بشكل منفصل عن الأصول المملوكة المحتفظ بها والتي يستخدمها المؤجر.

٩٦- يجب على المؤجر تطبيق متطلبات الإفصاح الواردة في معيار المحاسبة المصري رقم (٣١)، ومعيار المحاسبة المصري رقم (٢٣)، ومعيار المحاسبة المصري رقم (٣٤)، ومعيار المحاسبة المصري رقم (٣٥) للأصول المؤجرة بموجب عقود التأجير التشغيلي.

٩٧- يجب على المؤجر الإفصاح عن تحليل استحقاق دفعات الإيجار بحيث يبين دفعات الإيجار غير المخصومة التي سيتم استلامها سنوياً وبعدها لكل سنة من السنوات الخمس الأولى وإجمالي المبالغ للسنوات المتبقية.

معاملات البيع وإعادة الاستئجار

٩٨- إذا قامت المنشأة (البائع المستأجر) بتحويل أصل لمنشأة أخرى (المشتري المؤجر) وأعدت استئجار هذا الأصل مرة أخرى من المشتري المؤجر، فيجب على كل من البائع المستأجر والمشتري المؤجر المحاسبة عن عقد التحويل وعقد التأجير بتطبيق الفقرات "١٠٣" إلى "١٠٣".

تقييم ما إذا كانت عملية تحويل الأصول هي عملية بيع

يجب على المنشأة تطبيق المتطلبات اللازمة لتحديد متى يتم استيفاء التزام الأداء في معيار المحاسبة المصري رقم (٤٨) لتحديد ما إذا كان تحويل الأصل يتم المحاسبة عنه على أنه عملية بيع لهذا الأصل.

تحويل الأصل يمثل عملية بيع

١٠٠- إذا استوفت عملية تحويل الأصل بواسطة البائع المستأجر المتطلبات الواردة في معيار المحاسبة المصري رقم (٤٨) للمحاسبة عنها على أنها عملية بيع للأصل:

(أ) يجب على البائع المستأجر قياس أصل "حق الانتفاع" الناتج من إعادة الاستئجار بالجزء من القيمة الدفترية السابقة للأصل المتعلق بحق الانتفاع الذي تم الإبقاء عليه بواسطة البائع المستأجر. وبناءً عليه، يجب على البائع المستأجر أن يعترف فقط بمبلغ أي ربح أو خسارة متعلقة بالحقوق المحولة للمؤجر المشتري.

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

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

(أ) يجب المحاسبة عن أي نقص عن شروط السوق بمثابة دفعة مقدمة من دفعات الإيجار

(ب) يجب المحاسبة عن أي زيادة عن شروط السوق بمثابة تمويل إضافي مقدم بواسطة المشتري المؤجر للبائع المستأجر.

١٠٢- يجب على المنشأة قياس أي تعديل يحتمل طلبه طبقاً للفقرة "١٠١" على أساس ما يمكن تحديده بسهولة لما يلي:

(أ) الفرق بين القيمة العادلة لمقابل البيع والقيمة العادلة للأصل

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

تحويل الأصل ليس عملية بيع

١٠٣- إذا لم يستوفي تحويل الأصل من قبل البائع المستأجر متطلبات معيار المحاسبة المصري رقم (٤٨) للمحاسبة عنه باعتباره عملية بيع للأصل:

(أ) يجب على البائع المستأجر الاستمرار في الاعتراف بالأصل المحول، ويجب عليه الاعتراف بالالتزام مالي يساوي متحصلات التحويل. ويجب عليه المحاسبة عن الالتزام المالي بتطبيق معيار المحاسبة المصري رقم (٤٧).

(ب) لا يجوز للمشتري المؤجر الاعتراف بالأصل المحول، ويجب عليه الاعتراف بأصل مالي يساوي متحصلات التحويل. ويجب عليه المحاسبة عن الأصل المالي بتطبيق معيار المحاسبة المصري رقم (٤٧).