

محاضرة حول: المعالجة المحاسبية لعقود الإيجار: IAS 17

عقد الإيجار هو عبارة عن اتفاق يتنازل بموجبه المؤجر (Bailleur) للمستأجر (Preneur) لمدة محددة عن حق استعمال أصل مقابل دفع واحد أو دفعات عديدة، وهناك نوعين من عقود الإيجار:

1 - عقد إيجار التمويل أو التمويل الإيجاري: Contrat de location - financement: وهو عقد إيجار تترتب عليه عملية تحويل شبه كلي للمخاطر والمنافع ذات الصلة بملكية الأصل إلى المستأجر، مقرون بتحويل الملكية عند انتهاء مدة العقد أو عدم تحويلها.

2- عقد الإيجار البسيط: Contrat de location simple: هو كل عقد إيجار غير عقد الإيجار التمويلي.

ويبقى التمييز بين عقد الإيجار التمويلي وعقد الإيجار البسيط يعتمد على حقيقة المعاملة بدلا من شكل العقد، ويعتبر عقد الإيجار تمويليا إذا توفر مؤشر واحد على الأقل من المؤشرات التالية:

- ملكية الأصل تحول أو تنتقل إلى المستأجر بعد انقضاء مدة الإيجار.
- عقد الإيجار يمنح المستأجر خيار شراء الأصل بسعر يقل بصورة كافية عن قيمته الحقيقية في تاريخ ممارسة حق الخيار (لتأكيد عملية الشراء وممارسة خيار حق الشراء).
- مدة العقد تغطي الجزء الأكبر من مدة الحياة الاقتصادية للأصل ذاته، حتى في حالة غياب انتقال الملكية.
- أن تكون في بداية العقد قيمة المدفوعات الدنيا المحينة شبه سارية للقيمة العادلة للأصل المؤجر.
- الأصول المستأجرة ذات طبيعة خاصة ولا يستعملها إلا لمستأجر دون أن يضيف (يدخل) عليها تعديلات كبيرة.

ملاحظة:

عقود إيجار الأراضي التي لا تؤدي إلى نقل الملكية إلى المستأجر بعد مدة الإيجار، لا يمكن أن تشكل عقود إيجار تمويل.

1- المعالجة المحاسبية لعقد الإيجار التمويلي أو عقد التمويل الإيجاري:

كل أصل يكون موضع عقد تمويل بالإيجار، يسجل عند تاريخ دخول العقد حيز، مع احترام مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني.

1-1- المعالجة المحاسبية لقرض الإيجار إمضاء عقد الإيجار

أ- لدى المستأجر من د/ 21 التثبيات العينية إلى د/ 167 الديون المترتبة على عقد الإيجار التمويلي	ب- لدى المؤجر من د/ 274: القروض والديون الدائنة المترتبة على عقد إيجار تمويلي إلى د/ 700 مبيعات بضائع (موغ مصنعة) إلى د/ 701 مبيعات المنتجات التامة المصنعة
--	---

ملاحظة:

- يدرج الأصل المستأجر في حسابات أصول الميزانية بالمبلغ الأصغر ما بين القيمة العادلة للأصل والقيمة المحينة للتسديدات الدنيا.

- تسجل الديون المتعلقة بقروض الإيجار التمويلي لدى المؤجر غير الصانع بتكلفة الشراء (الاقتناء) التي تشمل المصاريف الأولية المباشرة المرتبطة بعملية التفاوض على العقد.

- تسجل الديون المتعلقة بقروض الإيجار التمويلي لدى المؤجر الصانع بالمبلغ الذي يساوي القيمة العادلة للأصل وفقا للمبادئ المعمول بها من قبل المؤسسة بالنسبة للمبيعات النهائية (الأرباح أو الخسائر على المبيعات تسجل في حسابات النتائج).

1-2- المعالجة المحاسبية لقرض الإيجار التمويلي خلال مدة العقد:

سواء كان التسجيل لدى المؤجر أو المستأجر يجب التمييز بين:

- تسديد المستحقات الرئيسية (أصل القرض).

- الفوائد المالية المحددة على أساس صيغة تترجم نسبة مردود دوري ثابت للاستثمار.

أ- لدى المستأجر أ1/ تسديد قسط الإيجار الأولي د/ 167 ديون التمويل للاستثمار إلى د/ 512 البنك أ2/ تسجيل الفوائد المستحقة د/ 661 أعباء الفوائد د/ 445 TVA رسم مسترد 168 فوائد مستحقة أ3/ تسديد الفوائد المستحقة د/ 168 فوائد مستحقة د/ 512 البنك	ب- لدى المؤجر ب1/ استلام قسط الإيجار الأولي د/ 512 البنك د/ 274 قروض ودوين على عقد الإيجار ب2/ تسجيل الفوائد المنتظرة د/ 276 فوائد منتظرة د/ 763 دخل القروض د/ 445 دولة رسم مجمع ب3/ تحصيل الفوائد المنتظرة د/ 512 البنك د/ 276 فوائد منتظرة
---	--

ملاحظة:

إضافة إلى التسجيلات السابقة لدى المستأجر، يقوم كذلك المستأجر في نهاية كل دورة بتسديد اهتلاك الأصل الموجود في

د/ 681 المخصصات والاهتلاكات والمؤونات

وخسائر القيمة للأصول غير الجارية

قسط الاهتلاك

د/ 281 اهتلاكات التثبيتات العينية

1-3- المعالجة المحاسبية لقرض الإيجار بعد رفع خيار الإيجار:

عندما يرفع المستأجر خيار الشراء، يسجل الأصل في حساباته أصول ميزانية بتكلفة الشراء التي تساوي سعر التنازل المتعاقد عليه والمشتراط من قبل المؤجر ثم يقوم باستهلاكه الأصل على المدة المحتملة للاستعمال.

أما المؤجر فيسجل العملية كإيراد استثنائي:

سعر التنازل المتعاقد عليه

د/ 512 البنك

د/ 77 إيرادات مالية أخرى

2- المعالجة المحاسبية لعقد إيجار بسيط: إذا كان عقد الإيجار بسيط فإن التسجيل المحاسبي يكون كما يلي:

2-1- لدى المستأجر: يسجل الإيجار المدفوع إلى المؤجر في تاريخ الاستحقاق مع الأعباء، وبشكل خطي طوال مدة العقد، إلا إذا كان هناك أساس آخر يشل التدرج عبر الزمن المزاي التي يستفيد منها المستأجر.

د/ 613 إيجارات

قسط الإيجار

د/ 445 دولة، رسم مسترد

د/ 512 بنك

2-2- لدى المؤجر: الأصول التي تكون موضع عقود إيجار بسيط يجب عرضها في ميزانية المؤجر حسب طبيعتها.

أما الإيرادات المتأتية من عقد الإيجار البسيط يجب أن تسجل في النواتج بشكل خطي على كل مدة الإيجار

د/ 512 البنك

706

445

- استهلاك الأصول المؤجرة بحيث أن يتم على أساس متجانس مع السياسة العادية المتبعة من طرف المؤجر بالنسبة لاستهلاك الأصول المماثلة

681 المخصصات والاهتلاكات والمؤونات

وخسائر القيمة للأصول غير الجارية

~~قسط الاهتلاك~~

~~د/ 281 اهتلاكات التثبيتات العينية~~