

محاضرة حول معيار المحاسبة الدولي رقم (40) الاستثمارات العقارية

Investment Property

الأهداف التعليمية

بعد دراسة هذا المعيار يتوقع أن يكون القارئ ملماً بالأمر التالية:

1. التعرف على الأهداف الرئيسية لمعيار المحاسبة الدولي رقم (40): "الاستثمارات

العقارية."

2. بيان النطاق الذي يغطيه المعيار المحاسبة الدولي رقم (40): "الاستثمارات

العقارية.

3. بيان الشروط الواجب توافرها للاعتراف بالاستثمارات العقارية من قبل المنشأة

كأصول.

4. شرح للنموذجين اللذين يجوز للمنشأة الاختيار من بينهما لقياس الاستثمارات

العقارية خلال الفترات التالية للتملك.

5. عرض للمعايير والأسس التي يتوجب الاسترشاد بها لتحديد القيمة العادلة للعقار

في حالة اختيار المنشأة استخدام نموذج القيمة العادلة لتقييم الاستثمارات العقارية.

6. توضيح أهم حالات عمليات التحويل من وإلى الاستثمارات العقارية وكيفية معالجة

الفرق في قيمة العقار المحول

7. بيان الإفصاحات التي يتطلبها معيار المحاسبة الدولي رقم (40) "الاستثمارات

العقارية".

مقدمة

تلجأ بعض الشركات إلى استثمار جزء من أموالها في الأراضي والمباني (العقارات) وذلك بهدف تأجير

هذه العقارات للغير والحصول منها على إيرادات التأجير. كما تلجأ بعض الشركات إلى الاستثمار في

العقارات بهدف الاحتفاظ بها لفترة طويلة وبالتالي الاستفادة من ارتفاع أسعارها السوقية مما يحقق

لها إرباح رأسمالية عند عملية بيعها. ونظراً لزيادة إقبال الشركات على الاستثمار في العقارات

وضخامة الأموال المستثمرة في هذا الجانب، فقد تم تخصيص معيار المحاسبة الدولي رقم (40):

"الاستثمارات العقارية" لمعالجة الجوانب المحاسبية المختلفة لهذه الاستثمارات من اعتراف وقياس

وإفصاح .

ويجب التنويه إلى أن امتلاك المنشأة للعقارات (أراضي ومباني) قد يكون لأسباب عديدة منها استخدام هذه العقارات لغايات استخدامات المنشأة مثل مباني المصانع والمباني التي تستخدم كمكاتب للإدارة والمباني التي تستخدم كمستودعات بضاعة، وهذا النوع من العقارات يختلف عن الاستثمارات العقارية حيث يطبق عليه متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم (16): "الممتلكات والمصانع والمعدات" كما أن هناك منشآت أخرى مثل شركات الإسكان، تقوم بإنشاء الأبنية لغايات بيعها بعد ذلك، أي أن نشاط البناء بالنسبة لها يعتبر نشاط تشغيلي، وبالتالي يطبق على هذا النوع من العقارات متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم (2) "المخزون"، وتعتبر العقارات في هذه الحالة أصول متداولة وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي رقم (2)

هدف المعيار

Objective

يهدف معيار المحاسبة الدولي رقم (40) : "الاستثمارات العقارية" إلى وصف المعالجة المحاسبية للاستثمارات العقارية من حيث الاعتراف بها والقياس اللاحق لها بعد الاعتراف الأولي ومتطلبات الإفصاح الخاصة بها.

نطاق المعيار

Scope

يجب تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (40) "الاستثمارات العقارية" في عملية الاعتراف والقياس والإفصاح الخاصة بالاستثمارات العقارية المملوكة من قبل المنشأة والتي تنوي المنشأة الاحتفاظ بها لغايات التأجير للغير، أو بهدف الاحتفاظ بها لفترة طويلة وبالتالي الاستفادة من ارتفاع أسعارها السوقية مما يحقق لها إرباح رأسمالية عند عملية بيعها. كما ينطبق هذا المعيار على الاستثمارات العقارية التالية :

- 1.العقارات المملوكة من قبل المنشأة والمؤجرة للغير بموجب عقد تأجير تشغيلي.
- 2.العقارات المحتفظ بها من قبل المنشأة بموجب عقد استئجار تمويلي والمؤجرة للغير بموجب عقد تأجير تشغيلي .
3. العقارات المملوكة من قبل الشركة القابضة والمؤجرة للشركة التابعة بموجب عقد تأجير تشغيلي، حيث يتم تصنيف هذه العقارات ضمن القوائم المالية للشركة القابضة كاستثمارات عقارية. أما عند إعداد القوائم المالية الموحدة فتعالج هذه الاستثمارات حسب متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم (16) "الممتلكات والمصانع والمعدات". والسبب في تغيير معالجة العقارات عند إعداد القوائم الموحدة

يعود إلى أن مفهوم القوائم الموحدة يعتبر أن الشركتين القابضة والتابعة بمثابة شركة واحدة تمتلك هذه العقارات وتستخدمها لغايات عملياتها التشغيلية.

ومن الأمثلة الأخرى على الاستثمارات العقارية التي يشملها هذا المعيار ما يلي :
أ- أرض محتفظ بها بانتظار ارتفاع قيمتها الرأسمالية على المدى البعيد وليس لبيعها في الأجل القصير في السياق العادي لنشاط المنشأة.

ب- أرض محتفظ بها حالياً لغرض غير محدد.

ج- مبنى شاغر ولكن محتفظ به لغايات تأجيره بموجب واحد أو أكثر من عقود الإيجار التشغيلية.

د - الممتلكات التي تم إنشاؤها أو تطويرها لتستخدم في المستقبل كاستثمارات عقارية اعتباراً من

2009 /1/1

هـ - كما يمكن تطبيق هذا المعيار على العقارات المحتفظ بها من قبل المنشأة بموجب عقد استئجار تشغيلي، شريطة:

1. أن تلبى هذه العقارات تعريف الاستثمارات العقارية

2. أن تستخدم المنشأة المستأجرة نموذج القيمة العادلة وحسب ما ورد في متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم (40) والمبينة تفاصيلها في البنود المتعلقة بهذا المعيار.

3. وأن تقوم المنشأة المستأجرة بالمحاسبة عن تلك العقارات كما لو كانت مستأجرة بعقد استئجار تمويلي.

حالة خاصة

إذا كانت المنشأة تمتلك عقار وتستخدم جزء من هذا العقار لعملياتها التشغيلية وتؤجر الجزء الأخر أو تنوي بيعه في حالة ارتفاع سعره، فيتم في هذه الحالة معالجة الجزء الأول حسب معيار المحاسبة الدولي رقم (16)، بينما يعالج الجزء المؤجر كاستثمارات عقارية، أي بموجب المعيار رقم (40). أما إذا كان من غير الممكن تأجير الجزء الأخر أو بيعه بشكل منفصل عن الجزء المشغول من قبل المنشأة، فإن العقار يعامل في هذه الحالة طبقاً لمتطلبات المعيار رقم (16)، إلا إذا كانت الأهمية النسبية للجزء المشغول من قبل المنشأة قليلة، فيعالج كامل العقار في هذه الحالة كاستثمارات عقارية، أي بموجب المعيار رقم (40).

لا يشمل نطاق هذا المعيار العقارات التالية والأمور المتعلقة بها:

1. الجوانب الأخرى المتعلقة بعقود الإيجار الواردة في معيار المحاسبة الدولي رقم (17) "عقود

- الإيجار" من حيث كيفية تصنيف عقد الإيجار والمحاسبة والإفصاح المتعلق بتلك العقود.
2. العقارات التي تنوي المنشأة بيعها ضمن نشاطها الطبيعي والتشغيلي العادي (تم تغطيتها في معيار المحاسبة الدولي رقم (2): "المخزون").
3. العقارات التي يتم تشييدها أو تطويرها من قبل شركات المقاولات لمصلحة طرف ثالث (تم تغطيتها في معيار المحاسبة الدولي رقم (11): "عقود الإنشاء").
4. العقارات التي تمتلكها المنشأة لاستخدامها في عملياتها التشغيلية مثل مباني المصانع والمباني التي تستخدم كمكاتب للإدارة والمباني التي تستخدم كمستودعات بضاعة (تم تغطيتها في معيار المحاسبة الدولي رقم (16) "الممتلكات والمصانع والمعدات").
5. العقارات التي يتم تشييدها أو تطويرها من قبل المنشأة لاستخدامها في المستقبل كاستثمارات عقارية (يتم معالجتها حسب معيار المحاسبة الدولي رقم (16): "الممتلكات والمصانع والمعدات"، حتى يكتمل تشييدها ثم تعالج عندما تصبح جاهزة بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم (40): الاستثمارات العقارية.
6. الأصول البيولوجية المرتبطة بالنشاط الزراعي (تم تغطيتها في المعيار المحاسبي الدولي رقم (41): "الزراعة").
7. حقوق المعادن والاستكشاف لاستخراج المعادن والنفط والغاز الطبيعي والموارد غير المتجددة المشابهة (تم تغطيتها بموجب معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (6) "الكشف عن المصادر المعدنية (الطبيعية) وتقييمها").

التعريفات والمصطلحات الواردة في المعيار

- الاستثمارات العقارية Investment Property**: هي أرض أو مبنى (أو جزء من مبنى) أو كلاهما محتفظ بها من قبل المالك (أو المستأجر بموجب عقد إيجار تمويلي) لتحقيق إيراد إما من عملية تأجير العقار للغير أو من الإرباح الرأسمالية الناتجة عن ارتفاع قيمة العقار الرأسمالية، أو كلاهما ولا يدخل ضمن الاستثمارات العقارية:
- أ- العقارات التي تستخدم في تصنيع أو توريد البضائع أو الخدمات أو التي تستخدم للأغراض الإدارية.
- ب - العقارات التي يتم بيعها من قبل المنشأة في سياق الأعمال العادية.
- القيمة العادلة للأصل Fair Value**: هي المبلغ الذي سيتم استلامه إذا تم بيع الأصل أو دفعه لتسديد الالتزام في عملية اعتيادية بين أطراف مشاركة بالسوق المنتظم بتاريخ قياس القيمة العادلة (انظر معيار (IFRS13)).

التكلفة Cost: هي عبارة عن النقدية المدفوعة أو التضحيات التي تقدمها المنشأة أو القيمة العادلة للأصل المتنازل عنه مقابل حيازة الأصل أو إنشائه.

القيمة المسجلة أو المرحلة Carrying Amount: هي قيمة الأصل المعترف بها بتاريخ الميزانية العمومية.

العقار المشغول من مالكه Owner-Occupied Property: هو العقار المحتفظ به من قبل المالك (أو المستأجر بموجب عقد إيجار تمويلي) لغايات استخدامه في الإنتاج أو توريد البضائع أو الخدمات أو للأغراض الإدارية.