

الاستحقاق المحاسبي  
Accrual Accounting



## دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية

### معييار المحاسبة للقطاع العام 16 "العقارات الاستثمارية"

وزارة المالية  
Ministry of Finance



### السجل التاريخي لمعيار المحاسبة للقطاع العام

صدر معيار المحاسبة للقطاع العام 16، *العقارات الاستثمارية* في 2022م.

منذ ذلك الحين، عُدل معيار المحاسبة للقطاع العام بموجب معايير المحاسبة للقطاع العام الآتية:

- معيار المحاسبة للقطاع العام 43، *عقود الإيجار* (2023)
- معيار المحاسبة للقطاع العام 44، *الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة* (2023)

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية  
 معيار المحاسبة للقطاع العام 16 "العقارات الاستثمارية"  
 إصدار 2023م

16

English Version of Copyright Statement	Arabic Version of Copyright Statement
<p>This [Investment Property.] of the International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) published by the International Federation of Accountants in [May 2022] in the English language, has been translated into Arabic in [February 2024], and is reproduced with the permission of IFAC. The process for translating the [Investment Property.] was considered by IFAC and the translation was conducted in accordance with "Policy Statement—Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants." The approved text of International Public Sector Accounting Standards is that published by IFAC in the English language. IFAC assumes no responsibility for the accuracy and completeness of the translation or for actions that may ensue as a result thereof.</p> <p>English language text of [Investment Property] © [insert year] by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.</p> <p>Arabic text of [العقارات الاستثمارية] © [2023] by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.</p> <p>Original title: [Investment Property:]                      ISBN: [978-1-60815-491-3]</p> <p>“International Federation of Accountants”, “International Public Sector Accounting Standards Board”, “International Public Sector Accounting Standards”, “Recommended Practice Guidelines”, “IFAC”, “IPSASB”, “IPSAS”, “RPG” and their respective logos are trademarks or registered trademarks of the International Federation of Accountants (IFAC).</p>	<p>إن هذا المعيار [العقارات الاستثمارية] الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSASB) المنشور من قبل الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) في [مايو 2022] باللغة الإنجليزية، قد تُرجم إلى اللغة العربية في [فبراير 2024]، وأعيد إخراجها بإذن من الاتحاد الدولي للمحاسبين. نظر الاتحاد الدولي للمحاسبين في عملية ترجمة [العقارات الاستثمارية] وأجريت الترجمة وفقاً لـ "سياسة ترجمة منشورات الاتحاد الدولي للمحاسبين".</p> <p>النص المعتمد لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام هو ذلك المنشور من الاتحاد الدولي للمحاسبين باللغة الإنجليزية. لا يتحمل الاتحاد الدولي للمحاسبين أية مسؤولية عن دقة الترجمة واكتمالها أو عن أي تصرفات قد تترتب عليها.</p> <p>النص الإنجليزي لـ [Investment Property] حقوق تأليفه ونشره [2022] للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة.</p> <p>النص العربي لـ [العقارات الاستثمارية] حقوق تأليفه ونشره [2023] للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة.</p> <p>العنوان الأصلي: [IPSAS Investment Property].</p> <p>ردمك 3-491-60815-1-978 .</p> <p>إن الأسماء "الاتحاد الدولي للمحاسبين" و"مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام" و"معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام" و"إرشادات الممارسات الموصى بها" والاختصارات "IFAC" و"IPSASB" و"IPSAS" و"RPG" والشعارات الخاصة بكل منها هي علامات تجارية أو علامات تجارية مسجلة للاتحاد الدولي للمحاسبين.</p>

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية  
 معيار المحاسبة للقطاع العام 16 "العقارات الاستثمارية"  
 إصدار 2023م

16

جدول الفقرات المعدلة في معيار المحاسبة للقطاع العام 16

الفقرة المُعدلة	طبيعة التعديل	الإصدار الذي عُدلت بموجبه
5	حُذفت	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
7	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
8	حُذفت	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
10	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
12	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
13	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
20	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
25أ	فقرة جديدة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
26	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
27	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
34	حُذفت	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
35	حُذفت	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
38أ	فقرة جديدة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
39	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
41أ	فقرة جديدة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
41ب	فقرة جديدة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
41ج	فقرة جديدة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
43	حُذفت	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
49	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
49أ	فقرة جديدة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
50	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
59	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
62	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
62أ	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
63	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
65	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
65	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)
71	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
72	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
73	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
78	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
80	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
85	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
86	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
87	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)
88	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
89	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)
90	عُدل نص الفقرة	معيار المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية  
معيار المحاسبة للقطاع العام 16 "العقارات الاستثمارية"  
إصدار 2023م

16

الإصدار الذي عُدلت بموجبه	طبيعة التعديل	الفقرة المُعدلة
معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	عنوان جديد	العنوان أعلى الفقرة 100أ
معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	فقرة جديدة	100أ
معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	فقرة جديدة	101ج
معيار المحاسبة للقطاع العام 44 (2023)	فقرة جديدة	101ط
معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	حُذفت	شجرة القرارات التوضيحية 1
معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	شجرة جديدة	شجرة القرارات التوضيحية 2
معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023)	شجرة جديدة	شجرة القرارات التوضيحية 3

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية  
معيير المحاسبة للقطاع العام 16 "العقارات الاستثمارية"  
إصدار 2023م

16

الفهرس

الفقرة	الموضوع
	تقديم
1	الهدف
6-2	النطاق
7	تعريفات
19-8	تصنيف العقار على أنه عقار استثماري أو عقار يشغله المالك
25-20	الإثبات
38-26	القياس عند الإثبات
65-39	القياس بعد الإثبات
41-39	السياسة المحاسبية
64-42	نموذج القيمة العادلة
64-62	عدم القدرة على تحديد القيمة العادلة بموثوقية
65	نموذج التكلفة
76-66	التحويلات
84-77	الاستبعادات
90-85	الإفصاح
90-85	نموذج القيمة العادلة ونموذج التكلفة
89-87	نموذج القيمة العادلة
90	نموذج التكلفة
100-91	أحكام انتقالية
97-94	نموذج القيمة العادلة
100-98	نموذج التكلفة
100أ	معيير المحاسبة للقطاع العام 43
100ب-100د	التحويلات إلى صنف عقار استثماري ومنه إلى صنف آخر
102-101	تاريخ السريان
103	سحب معيير المحاسبة للقطاع العام 16 (2009)
	الدراسة المرفقة بالمعيير

## تقديم

ورد معيار المحاسبة للقطاع العام 16 "العقارات الاستثمارية" في الفقرات 1-103. وتتساوى جميع الفقرات في قوة النفاذ. ويجب أن يُقرأ معيار المحاسبة للقطاع العام 16 في سياق هدفه، وتقديم دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام، و"إطار مفاهيم التقارير المالية ذات الغرض العام لجهات القطاع العام". ويوفر معيار المحاسبة للقطاع العام 3 "السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية، والأخطاء" أساساً لاختيار وتطبيق السياسات المحاسبية في حال عدم وجود إرشادات صريحة.

روعي عند إعداد معيار المحاسبة للقطاع العام 16 أن يكون متوافقاً مع معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 16 (طبعة 2022) والتعديلات التي أُدخِلت على معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 16 بموجب معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 44، *الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة* المنشور من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في مايو 2022، وأُبقي على تسلسل وأرقام فقرات المعيار كما وردت في معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام وذلك لسهولة المقارنة والتحديث مستقبلاً، وقد تم إيضاح الاختلافات عن معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام في الدراسة المرفقة بالمعيار.

تنطبق معايير المحاسبة للقطاع العام على البنود ذات الأهمية النسبية.

## الهدف

1. هدف هذا المعيار هو تحديد المعالجة المحاسبية للعقار الاستثماري ومتطلبات الإفصاح ذات العلاقة.

## النطاق

2. يجب على الجهة التي تعد وتعرض القوائم المالية بموجب أساس الاستحقاق المحاسبي أن تطبق هذا المعيار في المحاسبة عن العقار الاستثماري.
3. [حذفت].
4. [حذفت].
5. [حذفت].

6. لا ينطبق هذا المعيار على:  
أ. الأصول البيولوجية المتعلقة بنشاط زراعي (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 27، *الزراعة* ومعيار المحاسبة للقطاع العام 17، *العقارات والآلات والمعدات*)؛ و  
ب. حقوق التعدين والاحتياطيات المعدنية مثل النفط والغاز الطبيعي والموارد غير المتجددة المماثلة.

## تعريفات

7. تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعنى المحدد قرين كل منها:  
**القيمة الدفترية** (لغرض هذا المعيار) هي المبلغ الذي يُثبت به الأصل في قائمة المركز المالي. **التكلفة** هي مبلغ النقد أو معادلات النقد المدفوع أو القيمة العادلة لل عوض الآخر المقدم من أجل اقتناء أصل في وقت اقتناء الأصل أو إنشائه.  
**العقار الاستثماري** هو عقار (أرض أو مبني - أو جزء من مبني - أو كلاهما محتفظ به (من قبل المالك، أو من قبل المستأجر على أنه أصل حق استخدام) لكسب إيجارات أو انتظاراً لارتفاع قيمته، أو للسببين معاً، وليس:  
أ. لاستخدامه في إنتاج أو توريد سلع أو خدمات، أو لأغراض إدارية؛ أو  
ب. لبيعه في السياق العادي للعمليات.  
**عقار يشغله المالك** هو عقار محتفظ به (من قبل المالك أو من قبل المستأجر على أنه أصل حق استخدام) لاستخدامه في إنتاج أو توريد سلع أو خدمات، أو لأغراض إدارية.  
وفي هذا المعيار، تُستخدم المصطلحات المعرّفة في معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى بالمعنى نفسه الذي وردت به في تلك المعايير، كما عُرضت هذه المصطلحات في *قائمة المصطلحات المعرفة* الواردة في نهاية دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام.

تصنيف العقار على أنه عقار استثماري أو عقار يشغله المالك  
8. [حذفت].

9. هناك عدد من الظروف قد تحتفظ فيها جهات قطاع عام بعقار لكسب إيجارات وانتظاراً لارتفاع قيمته. فعلى سبيل المثال، قد تنشأ جهة قطاع عام لإدارة محفظة عقارات حكومة

على أساس تجاري. في هذه الحالة، تستوفي العقارات التي تحتفظ بها تلك الجهة - بخلاف العقارات التي تحتفظ بها بغرض إعادة البيع في السياق العادي للعمليات - تعريف العقار الاستثماري. وقد تحتفظ جهات قطاع عام أخرى أيضاً بعقارات لكسب إيجارات أو انتظاراً لارتفاع قيمتها، وتستخدم النقد المولد لتمويل أنشطتها الأخرى (أنشطة أداء الخدمات). فعلى سبيل المثال، قد تمتلك جامعة أو حكومة محلية مبنى من أجل تأجيره على أساس تجاري لأطراف خارجية لتوليد أموال، وليس لإنتاج أو توريد سلع أو خدمات. يستوفي مثل هذا العقار أيضاً تعريف العقار الاستثماري.

10. يُحتفظ بالعقار الاستثماري لكسب إيجارات أو انتظاراً لارتفاع قيمته، أو للسببين معاً. وبناءً عليه، يُولد العقار الاستثماري تدفقات نقدية مستقلة إلى حدٍ كبيرٍ عن الأصول الأخرى التي تحتفظ بها الجهة. وهذا ما يميز العقار الاستثماري عن الأراضي أو المباني الأخرى التي تسيطر عليها جهات القطاع العام، بما في ذلك العقارات التي يشغلها المالك. ويمكن لإنتاج أو توريد السلع أو الخدمات (أو استخدام العقار لأغراض إدارية) أن يولد أيضاً تدفقات نقدية. فعلى سبيل المثال، قد تستخدم جهات قطاع عام مبنى لتقديم سلع أو خدمات لمتلقين مقابل استرداد كامل أو جزئي للتكلفة. وبالرغم من ذلك، فإن المبنى مُحْتَفَظ به لتمكين إنتاج السلع والخدمات، والتدفقات النقدية يمكن عزوها ليس فقط إلى المبنى، وإنما أيضاً إلى الأصول الأخرى المستخدمة في عملية الإنتاج أو التوريد. وينطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 17، *العقارات والآلات والمعدات*، على العقار المملوك الذي يشغله المالك وينطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 43، *عقود الإيجار* على العقار المستأجر الذي يحتفظ به المستأجر على أنه أصل حق استخدام والمُصنّف لديه على أنه عقار يشغله المالك.

11. توجد في القطاع العام بعض الدول ترتيبات إدارية معينة قد تسيطر جهة بموجبها على أصل مملوك نظاماً من قبل جهة أخرى. فعلى سبيل المثال، قد تسيطر وزارة على مبانٍ معينة تملكها الدولة نظاماً وتقوم تلك الوزارة بالمحاسبة عنها في سجلاتها. في مثل هذه الظروف، تعني الإشارات إلى "العقار الذي يشغله المالك" العقار الذي تشغله الجهة التي تُثبت العقار في قوائمها المالية.

12. فيما يلي أمثلة على العقار الاستثماري:  
أ. أرض محتفظ بها انتظاراً لارتفاع قيمتها على المدى الطويل وليس لبيعها على المدى القصير في السياق العادي للعمليات. ومثال ذلك، الأرض التي يحتفظ بها مستشفى انتظاراً لارتفاع قيمتها والتي قد تباع في وقت في المستقبل يكون فيه بيعها نافعاً.  
ب. أرض محتفظ بها لاستخدام مستقبلي غير محدد حالياً. (إذا لم تكن الجهة قد قررت أنها ستستخدم الأرض على أنها عقار يشغله المالك، بما في ذلك إشغالها لتقديم خدمات كتلك الخدمات التي تقدمها المحميات الطبيعية للأجيال الحالية والمستقبلية، أو لبيعها على المدى القصير في السياق العادي للعمليات، فإن الأرض تُعد محتفظاً بها انتظاراً لارتفاع قيمتها).

ج. مبنى تملكه الجهة (أو أصل حق استخدام يتعلق بمبنى تحتفظ به الجهة) ومُؤَجَر بموجب عقد أو أكثر من عقود الإيجار التشغيلي على أساس تجاري. على سبيل المثال، قد تملك جامعة مبنى تؤجره على أساس تجاري لأطراف خارجية.

د. مبنى شاغر ولكن محتفظ به لتأجيره بموجب عقد أو أكثر من عقود الإيجار التشغيلي على أساس تجاري لأطراف خارجية.

هـ. عقار جاري إنشاؤه أو تطويره لاستخدامه مستقبلاً على أنه عقار استثماري.

13.

فيما يلي أمثلة على البنود التي لا تُعد عقاراً استثمارياً، ومن ثم تقع خارج نطاق هذا المعيار:  
أ. عقار محتفظ به للبيع في السياق العادي للعمليات أو قيد الإنشاء أو التطوير لمثل هذا البيع (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 12، *المخزون*). على سبيل المثال، قد تدعم حكومة بلدية بشكل روتيني إيراداتها من الضرائب والرسوم عن طريق شراء وبيع عقارات، وفي هذه الحالة يُصنف العقار المُحتفظ به حصرياً بغية الاستبعاد اللاحق في المستقبل القريب أو لتطويره لإعادة بيعه، على أنه مخزون. وقد تباع وزارة إسكان جزءاً من مخزون المساكن لديها في السياق العادي لعملياتها نتيجة لتغيرات في الخصائص الديموغرافية، وفي هذه الحالة يُصنف أي مخزون مساكن مُحتفظ به للبيع على أنه مخزون.

ب. عقار جاري إنشاؤه أو تطويره بالنيابة عن أطراف ثالثة. على سبيل المثال، قد تبرم مصلحة عقارات وخدمات عقارية عقود إنشاء مع جهات من خارج حكومتها (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 11، *عقود الإنشاء*).

ج. عقار يشغله المالك (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 17 ومعيار المحاسبة للقطاع العام 43) بما في ذلك (من بين أمور أخرى) العقار المُحتفظ به لاستخدامه مستقبلاً على أنه عقار يشغله المالك، والعقار المُحتفظ به للتطوير المستقبلي والاستخدام اللاحق على أنه عقار يشغله المالك، والعقار الذي يشغله الموظفون مثل الإسكان المخصص للموظفين العسكريين (سواء كان الموظفون يدفعون إيجاراً بأسعار السوق أم لا) والعقار الذي يشغله المالك والذي بانتظار استبعاده.

د. [حذفت].

هـ. عقار مؤجر لجهة أخرى بموجب عقد إيجار تمويلي.

و. عقار مُحتفظ به لتقديم خدمة اجتماعية والذي يُولد أيضاً تدفقات نقدية داخلية. على سبيل المثال، قد تحتفظ وزارة إسكان بمخزون كبير من المساكن تستخدمه لتوفير مساكن للعائلات ذات الدخل المنخفض بسعر إيجار أقل من سعر السوق. في هذه الحالة، يُحتفظ بالعقارات لتقديم خدمات إسكان وليس لكسب إيجارات أو انتظاراً لارتفاع قيمتها، وإيراد الإيجار المتولد هو إيراد عرضي للأغراض التي يُحتفظ بالعقارات من أجلها. لا تعتبر مثل هذه العقارات "عقارات استثمارية" وتتم المحاسبة عنها وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 17.

ز. عقار محتفظ به لأغراض استراتيجية من شأنها أن تتم المحاسبة عنها وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 17.

14.

في العديد من الدول، تحتفظ جهات القطاع العام بعقارات لتحقيق أهداف أداء الخدمات وليس لكسب إيجارات أو انتظاراً لارتفاع قيمتها. في مثل هذه الحالات، لا يستوفي العقار تعريف العقار الاستثماري. وبالرغم من ذلك، ينطبق هذا المعيار حيثما تحتفظ جهة قطاع عام بعقار لكسب إيجارات أو انتظاراً لارتفاع قيمته. في بعض الحالات، تحتفظ جهات القطاع العام ببعض العقارات التي تشتمل على (أ) جزء محتفظ به لكسب إيجارات أو انتظاراً لارتفاع قيمته وليس لتقديم خدمات، و(ب) جزء آخر محتفظ به للاستخدام في إنتاج أو توريد سلع أو خدمات أو لأغراض إدارية. فعلى سبيل، قد يمتلك مستشفى أو جامعة مبنى يُستخدم جزء منه لأغراض إدارية ويؤجر الجزء الآخر على أنه شقق على أساس تجاري. فإذا كان من الممكن بيع هذين الجزئين بشكل منفصل (أو تأجيرهما بموجب عقد إيجار تمويلي بشكل منفصل)، فإن الجهة تُحاسب عن الجزئين بشكل منفصل. وإذا كان من غير الممكن بيع هذين الجزئين بشكل منفصل،

- فإن العقار يُعد عقاراً استثمارياً فقط إذا كان يُحتفظ بجزء غير مهم منه للاستخدام في إنتاج أو توريد سلع أو خدمات أو لأغراض إدارية.
15. في بعض الحالات، تقدم الجهة خدمات مُعاوَنَة لشاغلي العقار الذي تحتفظ به. تقوم الجهة بمعاملة مثل هذا العقار على أنه عقار استثماري إذا كانت الخدمات غير مهمة بالنسبة للترتيب ككل. ومثال ذلك هو ما يكون عندما (أ) تمتلك جهة حكومية مبنى مكاتب مُحتفظ به حصرياً لأغراض التآجير على أساس تجاري، و(ب) تقوم أيضاً بتقديم خدمات الأمن والصيانة إلى المستأجرين الذين يشغلون المبنى.
16. في حالات أخرى، تكون الخدمات المقدمة مهمة. فعلى سبيل المثال، قد تمتلك حكومة فندقاً أو نزلاً والذي تديره من خلال الوكالة العامة لإدارة العقارات التابعة لها. وهنا تكون الخدمات المقدمة إلى النزلاء مهمة بالنسبة للترتيب ككل. وبناءً عليه، فإن الفندق أو المنزل الذي يديره المالك يُعد عقاراً يشغله المالك وليس عقاراً استثمارياً.
17. قد يكون من الصعب تحديد ما إذا كانت الخدمات المُعاوَنَة مهمة جداً إلى حد أن العقار لا يكون مؤهلاً ليُعد عقاراً استثمارياً. فعلى سبيل المثال، قد تقوم حكومة أو جهة حكومية تملك فندقاً بتحويل بعض المسؤوليات إلى أطراف ثالثة بموجب عقد إدارة، وتختلف شروط مثل هذه العقود على نحو واسع. فمن ناحية، قد يكون وضع الحكومة أو الجهة الحكومية، في جوهره، هو وضع مستثمر سلبي. ومن ناحية أخرى، ربما تكون الحكومة أو الجهة الحكومية قد أسندت - ببساطة - بعض الوظائف اليومية إلى جهة خارجية في حين احتفظت هي بالتعرض المهم للتقلبات في التدفقات النقدية المتولدة عن عمليات الفندق.
18. يلزم اتخاذ حكم لتحديد ما إذا كان العقار مؤهلاً ليُعد عقاراً استثمارياً. وتضع الجهة ضوابط بحيث تتمكن من ممارسة ذلك الحكم بشكل متنسق ووفقاً لتعريف العقار الاستثماري ووفقاً للإرشادات ذات العلاقة الواردة في الفقرات 9-17. وتتطلب الفقرة 86(ج) من الجهة أن تفصح عن هذه الضوابط عندما يصعب عليها التصنيف.
- 18أ. يلزم أيضاً اتخاذ حكم لتحديد ما إذا كان اقتناء عقار استثماري يُعد اقتناء أصل أو مجموعة أصول أو يُعد تجميعاً لعمليات في القطاع العام يقع ضمن نطاق معيار المحاسبة للقطاع العام 40، *تجميع العمليات في القطاع العام*. وينبغي الرجوع إلى معيار المحاسبة للقطاع العام 40 لتحديد ما إذا كان هذا الاقتناء يُعد تجميعاً لعمليات في القطاع العام. ويتعلق النقاش الوارد في الفقرات 9-18 من هذا المعيار بما إذا كان العقار يُعد عقاراً يشغله المالك أو عقاراً استثمارياً أم لا، وليس بتحديد ما إذا كان اقتناء العقار يُعد تجميعاً لعمليات في القطاع العام حسبما هو مُعرف في معيار المحاسبة للقطاع العام 40. إن تحديد ما إذا كانت معاملة معينة تستوفي تعريف تجميع العمليات في القطاع العام حسبما هو مُعرف في معيار المحاسبة للقطاع العام 40 وتتضمن عقاراً استثمارياً حسبما هو مُعرف في هذا المعيار، يتطلب التطبيق المنفصل لكل المعيارين.
19. في بعض الحالات، تمتلك الجهة عقاراً يكون مؤجراً للجهة المُسيطرَة عليها أو لجهة مُسيطر عليها أخرى، وتشغله تلك الجهة المُستأجرة. لا يكون العقار مؤهلاً ليُعد عقاراً استثمارياً في القوائم المالية الموحدة، لأنه يُعد عقاراً يشغله المالك من منظور الجهة الاقتصادية. وبالرغم من ذلك، فمن منظور الجهة التي تمتلكه، فإن العقار يُعد عقاراً استثمارياً إذا كان يستوفي

التعريف الوارد في الفقرة 7. وبناءً عليه، يقوم المؤجر بمعاملة العقار على أنه عقار استثماري في قوائمته المالية الفردية. وقد تنشأ هذه الحالة عندما تُنشئ حكومة جهة إدارة عقارات لإدارة مباني المكاتب الحكومية. ومن ثم تُأجر المباني للجهات الحكومية الأخرى على أساس تجاري. ففي مثل هذه الحالة، تتم المحاسبة عن العقارات في القوائم المالية لجهة إدارة العقارات على أنها عقارات استثمارية. وبالرغم من ذلك، تتم المحاسبة عن العقارات في القوائم المالية الموحدة للحكومة على أنها عقارات وآلات ومعدات وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 17.

## الإثبات

20. يجب إثبات العقار الاستثماري المملوك على أنه أصل عندما، وفقط عندما:  
أ. يكون من المرجح أن المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة المرتبطة بالعقار الاستثماري سوف تتدفق إلى الجهة؛ و  
ب. يكون من الممكن قياس تكلفة العقار الاستثماري أو قيمته العادلة بموثوقية<sup>1</sup>.
21. عند تحديد ما إذا كان بندٌ يستوفي الضابط الأول للإثبات، يلزم الجهة أن تُقوِّم درجة التأكد المرتبطة بتدفق المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة على أساس الأدلة المتوفرة في وقت الإثبات الأولي. يستلزم وجود تأكيد كافٍ بأن المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة سوف تتدفق إلى الجهة ضماناً بأن الجهة سوف تستلم العوائد المرتبطة بالأصل وأنها ستتحمل المخاطر المرتبطة به. وعادةً تتوفر هذه الضمانة فقط عندما تكون العوائد والمخاطر قد انتقلت إلى الجهة. وقبل حدوث ذلك، يمكن عادةً إلغاء معاملة اقتناء الأصل بدون جزاء مهم، وبناءً عليه لا يُثبت الأصل.
22. يكون الضابط الثاني للإثبات عادةً مستوفى بسهولة نظراً لأن المعاملة التبادلية التي تُقيم الدليل على شراء الأصل تحدد تكلفته. وحسبما هو محدد في الفقرة 27 من هذا المعيار، في ظل ظروف معينة قد يُقتنى عقار استثماري بدون تكلفة أو بتكلفة رمزية. وفي مثل هذه الحالات، تكون التكلفة هي القيمة العادلة للعقار الاستثماري كما في تاريخ الاقتناء.
23. تُقوِّم الجهة بموجب مبدأ الإثبات هذا جميع تكاليف عقاراتها الاستثمارية في الوقت الذي تُتكد فيه. وتشمل هذه التكاليف التكاليف التي يتم تكبدها بشكل أولي لاقتناء العقار الاستثماري والتكاليف التي يتم تكبدها لاحقاً للإضافة إلى العقار، أو لإلحاح جزء منه، أو لخدمته.
24. بموجب مبدأ الإثبات الوارد في الفقرة 20، لا يجوز للجهة أن تثبت تكاليف الخدمة اليومية للعقار الاستثماري ضمن القيمة الدفترية للعقار الاستثماري. وبدلاً من ذلك، تُثبت هذه التكاليف ضمن العجز أو الفائض عند تكبدها. وتكاليف الخدمة اليومية هي بشكل رئيسي تكاليف العمالة والمهمات، وقد تشمل تكاليف قطع ثانوية. وغالباً ما يوصف الغرض من هذه النفقات بأنه لأجل "إصلاحات وصيانة" العقار.
25. قد تكون هناك أجزاء من العقارات الاستثمارية تم اقتناؤها من خلال الإلحاح. فعلى سبيل المثال، قد تكون الجدران الداخلية لإحاطة الجدران الأصلية. وبموجب مبدأ الإثبات، تُثبت الجهة

1 المعلومات الموثوقة تكون خالية من الخطأ والتحيز ذي الأهمية النسبية، ويمكن الاعتماد عليها من قبل المستخدمين لتعبير بأمانة عما تصرح أنها تعبر عنه أو ما يمكن أن يتوقع بشكل معقول أنها تعبر عنه. وتناقش الفقرة 16 من أساس الاستنتاجات المرافق لمعيار المحاسبة للقطاع العام 1 المدخل الانتقالي لتوضيح الموثوقية.

تكلفة إطلال أي جزء من العقار الاستثماري القائم ضمن القيمة الدفترية للعقار الاستثماري في الوقت الذي تتكبد فيه تلك التكلفة، وذلك إذا استوفيا ضابطة الإثبات. ويُلقى إثبات القيمة الدفترية لتلك الأجزاء التي يتم إحلالها وفقاً لأحكام إلغاء الإثبات الواردة في هذا المعيار. 25. العقار الاستثماري الذي يحتفظ به المستأجر على أنه أصل حق استخدام يجب إثباته وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 43.

#### القياس عند الإثبات

26. يجب قياس العقار الاستثماري المملوك أولاً بتكلفته (يجب تضمين تكاليف المعاملة في هذا القياس الأولي).
27. إذا اقتني العقار الاستثماري المملوك من خلال معاملة غير تبادلية، فيجب أن تُقاس تكلفته بقيمته العادلة كما في تاريخ الاقتناء.
28. تشتمل تكلفة العقار الاستثماري المُشترى على سعر شرائه وأية نفقات يمكن عزوها إليه بشكل مباشر. وتشمل النفقات التي يمكن عزوها بشكل مباشر إلى العقار، على سبيل المثال، الأتعاب المهنية مقابل الخدمات القانونية، وضرائب نقل الملكية، وتكاليف المعاملة الأخرى.
29. [حذفت].
30. لا تُزاد تكلفة العقار الاستثماري بأي مما يلي:  
أ. تكاليف بدء التشغيل (ما لم تكن ضرورية لجلب العقار إلى الحالة اللازمة له ليكون قابلاً للتشغيل بالطريقة المقصودة من قبل الإدارة)؛ أو  
ب. ضرائب التشغيل المتكبدة قبل أن يحقق العقار الاستثماري مستوى الإشغال المخطط له؛ أو  
ج. المبالغ غير العادية للفاقد من المواد أو العمالة أو الموارد الأخرى التي يتم تكبدها في إنشاء العقار أو تطويره.
31. إذا أُجل الدفع مقابل العقار الاستثماري، فإن تكلفته تكون هي مُعادّل السعر النقدي، ويُثبت الفرق بين هذا المبلغ ومجموع المدفوعات على أنه مصروف فائدة على مدى فترة الائتمان.
32. قد يُقتنى عقار استثماري من خلال معاملة غير تبادلية. على سبيل المثال، قد تُحول حكومة وطنية<sup>2</sup> مبنى فائضاً عن الحاجة بدون مقابل إلى جهة حكومة محلية ومن ثم تقوم تلك الجهة بتأجيره بسعر إيجار السوق. وقد يُقتنى عقار استثماري أيضاً من خلال معاملة غير تبادلية عن طريق ممارسة سلطة المصادرة. وفي هذه الظروف، تكون تكلفة العقار هي قيمته العادلة كما في تاريخ اقتنائه.
33. عندما تثبت الجهة بشكل أولي عقارها الاستثماري بالقيمة العادلة وفقاً للفقرة 27، تكون القيمة العادلة هي تكلفة العقار. ويجب على الجهة أن تقرر، بعد الإثبات الأولي، تطبيق إما نموذج القيمة العادلة (الفقرات 42-64) أو نموذج التكلفة (الفقرة 65).
34. [حذفت].

<sup>2</sup> إن معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام صممت بحيث تخاطب جميع الدول ولا تخاطب دولة واحدة بعينها، وهيكل الحكومة في المملكة مركزي.

35. [حذفت].

36. قد يُقتنى عقار أو أكثر من العقارات الاستثمارية في مقابل أصل أو أصول غير نقدية، أو مزيج من أصول نقدية وغير نقدية. ويشير النقاش أدناه إلى مُبادلة أصل واحد غير نقدي بآخر، ولكنه ينطبق أيضاً على جميع المبادلات الموضحة في الجملة السابقة. وتُقاس تكلفة مثل هذا العقار الاستثماري بالقيمة العادلة، إلا إذا (أ) كانت المعاملة التبادلية تفتقر إلى الجوهر التجاري، أو (ب) كان من غير الممكن قياس القيمة العادلة بموثوقية لا للأصل المُستلم ولا للأصل المتنازل عنه. ويُقاس بهذه الطريقة الأصل المقتنى حتى إذا لم تستطع الجهة أن تلغي فوراً إثبات الأصل المتنازل عنه. وإذا لم يُقاس الأصل المقتنى بالقيمة العادلة، فإن تكلفته تقاس بالقيمة الدفترية للأصل المتنازل عنه.

37. تحدد الجهة ما إذا كان للمعاملة التبادلية جوهر تجاري عن طريق النظر في المدى الذي تتوقع أن تتغير به تدفقاتها النقدية المستقبلية أو خدماتها المتوقعة نتيجة للمعاملة. ويكون للمعاملة التبادلية جوهر تجاري إذا:

أ. كانت بنية (أي مخاطر وتوقيت ومبلغ) التدفقات النقدية أو الخدمات المتوقعة للأصل المُستلم تختلف عن بنية التدفقات النقدية أو الخدمة المتوقعة للأصل المُحول؛ أو  
ب. كانت القيمة الخاصة بالجهة لذلك الجزء من عمليات الجهة المتأثر بالمعاملة تتغير نتيجة للمبادلة؛ و  
ج. كان الفرق بين (أ) و(ب) مهماً مقارنة بالنسبة للقيمة العادلة للأصول المتبادلة.

ولغرض تحديد ما إذا كان لمعاملة تبادلية جوهر تجاري، فإن القيمة الخاصة بالجهة لذلك الجزء من عمليات الجهة المتأثر بالمعاملة يجب أن تعكس التدفقات النقدية بعد الضريبة، في حال انطباق الضريبة. وقد تكون نتيجة هذه التحليلات واضحة دون أن تضطر الجهة إلى إجراء عمليات حسابية مفصلة.

38. تكون القيمة العادلة للأصل، الذي لا توجد له معاملات سوق مماثلة، قابلة للقياس بموثوقية إذا (أ) لم يكن التباين في نطاق التقديرات المعقولة للقيمة العادلة مهماً لذلك الأصل أو (ب) كان من الممكن تقويم احتمالات التقديرات المختلفة الواقعة ضمن ذلك النطاق بشكل معقول وكان من الممكن استخدامها في تقدير القيمة العادلة. وإذا كانت الجهة قادرة على تحديد القيمة العادلة لأي من الأصل المُستلم أو الأصل المُتنازل عنه بموثوقية، فإن القيمة العادلة للأصل المُتنازل عنه تُستخدم لقياس التكلفة ما لم تكن القيمة العادلة للأصل المُستلم بينة بشكل أوضح.

38أ. العقار الاستثماري الذي يحتفظ به المُستأجر على أنه أصل حق استخدام يجب أن يُقاس أولاً وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 43.

القياس بعد الإثبات

السياسة المحاسبية

39. مع مراعاة الاستثناء الموضح في الفقرة 41أ، يجب على الجهة أن تختار إما نموذج القيمة العادلة الوارد في الفقرات 42-64 أو نموذج التكلفة الوارد في الفقرة 65 على أنه سياستها محاسبية، ويجب عليها أن تطبق تلك السياسة على جميع عقاراتها الاستثمارية.

40. ينص معيار المحاسبة للقطاع العام 3، السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية، والأخطاء على أن التغيير الاختياري في السياسة المحاسبية يجب أن يتم فقط إذا كان التغيير تنتج عنه قوائم مالية توفر معلومات تعبر بموثوقية وأكثر ملاءمة عن آثار المعاملات، أو الأحداث أو الأوضاع الأخرى، على المركز المالي للجهة أو أدائها المالي أو تدفقاتها النقدية. ومن غير المحتمل بدرجة كبيرة أن ينتج عن التغيير من نموذج القيمة العادلة إلى نموذج التكلفة تحقيق عرض أكثر ملاءمة.

41. يتطلب هذا المعيار من جميع الجهات أن تحدد القيمة العادلة للعقار الاستثماري، إما لغرض القياس (إذا كانت الجهة تستخدم نموذج القيمة العادلة) أو الإفصاح (إذا كانت تستخدم نموذج التكلفة). وتُشجع الجهة، ولكن دون إلزام، على أن تحدد القيمة العادلة للعقار الاستثماري استناداً إلى تقييم من قبل مقيم مستقل حاصل على مؤهل مهني معترف به وذو صلة ولديه خبرة حديثة في موقع وفئة العقار الاستثماري محل التقييم.

41أ. يجوز للجهة أن:

أ. تختار إما نموذج القيمة العادلة أو نموذج التكلفة لجميع العقارات الاستثمارية التي تدعم التزامات تدفع عائداً يرتبط بشكل مباشر بالقيمة العادلة لأصول محددة، أو بالعوائد منها، بما فيها ذلك العقار الاستثماري؛ و

ب. تختار إما نموذج القيمة العادلة أو نموذج التكلفة لجميع العقارات الاستثمارية الأخرى، بغض النظر عما تم اختياره في البند (أ).

41ب. يُشغل بعض مقدمي خدمات التأمين وجهات أخرى صندوق عقارات داخلي يصدر وحدات اسمية بحيث يحتفظ مستثمرون ببعض الوحدات في عقود مربوطة وتحتفظ الجهة بالوحدات الأخرى. ولا تسمح الفقرة 41أ للجهة بقياس جزء من العقارات التي يحتفظ بها الصندوق بالتكلفة وقياس جزء آخر بالقيمة العادلة.

41ج. إذا قامت الجهة باختيار نموذجين مختلفين للصنفين المذكورين في الفقرة 41أ، فإن مبيعات العقارات الاستثمارية ما بين مجموعات الأصول التي يتم قياسها باستخدام نموذجين مختلفين يجب أن يتم إثباتها بالقيمة العادلة ويجب أن يتم إثبات التغير المتراكم في القيمة العادلة ضمن الفائض أو العجز. وتبعاً لذلك، فإذا تم بيع عقار استثماري من مجموعة يتم فيها استخدام نموذج القيمة العادلة إلى مجموعة يتم فيها استخدام نموذج التكلفة، فإن القيمة العادلة للعقار في تاريخ البيع تصبح تكلفته المفترضة.

نموذج القيمة العادلة

42. بعد الإثبات الأولي، يجب على الجهة التي تختار نموذج القيمة العادلة أن تقيس جميع عقاراتها الاستثمارية بالقيمة العادلة، باستثناء الحالات الموضحة في الفقرة 62.

43. [حذفت].

44. يجب إثبات المكسب أو الخسارة الناشئة عن تغير في القيمة العادلة للعقار الاستثماري ضمن الفائض أو العجز للفترة التي ينشأ فيها.

45. القيمة العادلة للعقار الاستثماري هي السعر الذي كان من الممكن أن تتم به مبادلة العقار بين أطراف مطلعة وراغبة في معاملة تجرى على أساس التصرف الحر (انظر الفقرة 7). تستبعد القيمة العادلة تحديداً السعر المقدر المُضخم أو المُخفض نتيجة لشروط خاصة أو ظروف خاصة مثل التمويل غير التقليدي، أو ترتيبات البيع وإعادة الاستئجار، أو الاعتبارات الخاصة أو التنازلات الممنوحة من قبل أي طرف مرتبط بمعاملة البيع.
46. تحدد الجهة القيمة العادلة بدون طرح أي تكاليف معاملة قد تتكبدها عند البيع أو الاستبعاد الآخر.
47. يجب أن تعكس القيمة العادلة للعقار الاستثماري أوضاع السوق في تاريخ القوائم المالية.
48. تكون القيمة العادلة خاصة بوقت كما في تاريخ معين. ونظراً لأن أوضاع السوق قد تتغير، فإن المبلغ الذي يتم التقرير عنه على أنه القيمة العادلة قد يكون غير صحيح أو غير مناسب إذا تم تقديره كما في وقت آخر. ويفترض تعريف القيمة العادلة أيضاً أن المبادلة وإكمال عقد البيع متزامنان وبدون أي تغيير قد يُجرى في السعر في معاملة بين طرفين مطلعين وراغبين إذا لم تكن المبادلة وإكمال العقد متزامنين.
49. تعكس القيمة العادلة للعقار الاستثماري، من بين أمور أخرى، إيراد الإيجار من عقود الإيجار الحالية وافتراضات معقولة ومدعمة تمثل ما كانت ستفترضه الأطراف المطلعة والراغبة حول إيراد الإيجار من عقود الإيجار المستقبلية في ضوء الأوضاع الحالية. كما تعكس أيضاً، على أساس مماثل، أي تدفقات نقدية خارجية (بما في ذلك دفعات الإيجار والتدفقات الخارجة الأخرى) يمكن توقعها فيما يخص العقار.
- 49أ. عندما يستخدم المستأجر نموذج القيمة العادلة لقياس عقار استثماري مُحْتَظ به على أنه أصل حق استخدام، يجب عليه قياس أصل حق الاستخدام بالقيمة العادلة، وليس العقار محل العقد.
50. يحدد معيار المحاسبة للقطاع العام 43 أساس الإثبات الأولي لتكلفة العقار الاستثماري الذي يحتفظ به المستأجر على أنه أصل حق استخدام. وتتطلب الفقرة 42 إعادة قياس العقار الاستثماري الذي يحتفظ به المستأجر على أنه أصل حق استخدام، عند الضرورة، ليصبح بالقيمة العادلة إذا اختارت الجهة نموذج القيمة العادلة. وعندما تكون دفعات الإيجار بأسعار السوق، فإن القيمة العادلة للعقار الاستثماري الذي يحتفظ به المستأجر على أنه أصل حق استخدام عند الاقتناء، بعد طرح جميع دفعات الإيجار المتوقعة (بما في ذلك تلك المتعلقة بالتزامات عقد الإيجار المثبتة)، ينبغي أن تكون صفراً. وبالتالي، فإن إعادة قياس أصل حق الاستخدام بعد أن كان بالتكلفة وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 43 ليصبح بالقيمة العادلة وفقاً للفقرة 42 (مع الأخذ في الحسبان المتطلبات الواردة في الفقرة 59) ينبغي ألا ينشأ عنها أي مكسب أولي أو خسارة أولية، ما لم يتم قياس القيمة العادلة في أوقات مختلفة. وهذا قد يحدث عند اختيار تطبيق نموذج القيمة العادلة بعد الإثبات الأولي.
51. يشير تعريف القيمة العادلة إلى "أطراف مطلعة وراغبة". وفي هذا السياق، يعني مصطلح "المطلعة" أن كلاً من المشتري الراغب والبائع الراغب أحيطا علماً - بدرجة معقولة - بطبيعة العقار الاستثماري وخصائصه، واستخداماته الفعلية والمحتملة، وأوضاع السوق في تاريخ القوائم المالية. ويكون المشتري الراغب مُحَفِّزاً للشراء، وليس مجبراً عليه. ولا يكون هذا

المشتري متلهفاً - بشكل مفرد - للشراء ولا مصمماً على الشراء بأي سعر. فالمشتري المفترض في هذا التعريف ما كان سيدفع سعراً أعلى من السعر الذي كان سيتطلبه سوق يشتغل على مشتريين وبائعين مطلعين وراغبين.

52. لا يكون البائع الراغب متلهفاً - بشكل مفرد - للبيع أو مجبراً على البيع، ولا يكون مستعداً للبيع بأي سعر، ولا مستعداً للتمسك بسعر لا يعتبر معقولاً في ظل أوضاع السوق الحالية. بل يكون البائع الراغب مُحفّزاً لبيع العقار الاستثماري بحسب شروط السوق لقاء أفضل سعر يمكن الحصول عليه. ولا تعتبر الظروف الواقعية للمالك الفعلي للعقار الاستثماري جزءاً من هذا العوض نظراً لأن البائع الراغب هو مالك مفترض (على سبيل المثال، ما كان البائع الراغب سيأخذ في الحسبان الظروف الضريبية الخاصة بالمالك الفعلي للعقار الاستثماري).

53. يشير تعريف القيمة العادلة إلى معاملة تُجرى على أساس التصرف الحر. المعاملة التي تُجرى على أساس التصرف الحر هي تلك التي تُجرى بين طرفين ليس لهما علاقة معينة أو خاصة تجعل أسعار المعاملات لا تعكس أوضاع السوق. يفترض التعريف أن المعاملة تُجرى بين طرفين غير ذوي علاقة ببعضهما البعض، ويتصرف كل منهما باستقلالية.

54. إن أفضل دليل على القيمة العادلة هو عادة ما توفره الأسعار الحالية في سوق نشطة لعقارات مماثلة في نفس الموقع وبنفس الحالة وخاضعة لعقود إيجار وعقود أخرى مماثلة. وتبذل الجهة العناية لتحديد أي اختلافات في طبيعة العقارات أو موقعها أو حالتها، أو في الشروط التعاقدية لعقود الإيجار والعقود الأخرى المتعلقة بالعقارات.

55. في حال عدم وجود أسعار حالية في سوق نشطة من النوع الموضح في الفقرة 54، تأخذ الجهة في الاعتبار معلومات من مصادر متنوعة، بما في ذلك:  
أ. الأسعار الحالية في سوق نشطة لعقارات مختلفة من حيث طبيعتها أو حالتها أو موقعها (أو خاضعة لعقود إيجار أو عقود أخرى مختلفة)، مُعدلة لعكس تلك الاختلافات؛ و  
ب. الأسعار الحديثة لعقارات مماثلة في أسواق أقل نشاطاً، مع إجراء تعديلات عليها لتعكس أي تغيرات في الأوضاع الاقتصادية منذ تاريخ المعاملات التي حدثت بتلك الأسعار؛ و  
ج. توقعات التدفقات النقدية المخصومة المستندة إلى تقديرات موثوقة للتدفقات النقدية المستقبلية مدعومة بشروط عقود إيجار قائمة أو عقود أخرى قائمة وبأدلة خارجية (عندما يكون ذلك ممكناً) مثل أسعار إيجارات السوق الحالية لعقارات مماثلة في نفس الموقع وبنفس الحالة، وباستخدام معدلات خصم تعكس تقويمات السوق الحالية لعدم التأكد الذي يكتنف مبلغ التدفقات النقدية وتوقيتها.

56. في بعض الحالات، قد تؤدي المصادر المتنوعة المدرجة في الفقرة السابقة إلى استخلاصات مختلفة حول القيمة العادلة للعقار الاستثماري. وتنظر الجهة في أسباب تلك الاختلافات لكي تتوصل إلى التقدير الأكثر موثوقية للقيمة العادلة ضمن نطاق من التقديرات المعقولة للقيمة العادلة.

57. في حالات استثنائية، يكون هناك دليل واضح عندما تقتني الجهة عقاراً استثمارياً لأول مرة (أو عندما يصبح عقار قائم عقاراً استثمارياً لأول مرة بعد تغيير في استخدامه) أن التباين في نطاق التقديرات المعقولة للقيمة العادلة سيكون كبيراً جداً، وأنه من الصعب جداً تقويم احتمالات النتائج المتنوعة، بحيث تنتفي الفائدة من وجود تقدير واحد للقيمة العادلة. وقد يشير هذا إلى

أن القيمة العادلة للعقار لن تكون قابلة للتحديد بموثوقية على أساس مستمر (انظر الفقرة 62).

58. تختلف القيمة العادلة عن القيمة من الاستخدام، حسبما عُرِّفت في معيار المحاسبة للقطاع العام 21، *الهبوط في قيمة الأصول غير المولدة للنقد* ومعيار المحاسبة للقطاع العام 26، *الهبوط في قيمة الأصول المولدة للنقد*. تعكس القيمة العادلة معرفة وتقديرات المشتريين والبائعين المطلعين والراغبين. وفي المقابل، تعكس القيمة من الاستخدام تقديرات الجهة، بما في ذلك تأثيرات عوامل قد تكون خاصة بالجهة ولا تنطبق على الجهات بشكل عام. فعلى سبيل المثال، لا تعكس القيمة العادلة أيًا من العوامل الواردة أدناه، بالقدر الذي لا تكون به متاحة بشكل عام للمشتريين والبائعين المطلعين والراغبين:  
أ. القيمة الإضافية المستمدة من إنشاء محفظة عقارات في مواقع مختلفة؛ و  
ب. أوجه التآزر بين العقار الاستثماري وأصول أخرى؛ و  
ج. الحقوق النظامية أو القيود النظامية الخاصة بالمالك الحالي فقط؛ و  
د. المنافع الضريبية أو الأعباء الضريبية الخاصة بالمالك الحالي.

59. عند تحديد القيمة الدفترية للعقار الاستثماري بموجب نموذج القيمة العادلة، فإن الجهة لا تحسب مرتين الأصول أو الالتزامات التي يتم إثباتها على أنها أصول أو التزامات منفصلة. فعلى سبيل المثال:

أ. تعد المعدات مثل المصاعد أو أجهزة التكييف غالباً جزءاً لا يتجزأ من المبنى ويتم تضمينها عموماً في القيمة العادلة للعقار الاستثماري، بدلاً من إثباتها بشكل منفصل على أنها عقارات وألات ومعدات.  
ب. إذا تم تأجير مكتب على أساس أنه مؤثث، فإن القيمة العادلة للمكتب تشمل عموماً القيمة العادلة للأثاث، لأن إيراد الإيجار يتعلق بالمكتب المؤثث. وعندما يتم تضمين الأثاث في القيمة العادلة للعقار الاستثماري، فإن الجهة لا تثبت ذلك الأثاث على أنه أصل منفصل.  
ج. لا تشمل القيمة العادلة للعقار الاستثماري إيراد الإيجار المدفوع مقدماً أو المستحق، لأن الجهة تقوم بإثباته على أنه التزام أو أصل منفصل.  
د. تعكس القيمة العادلة للعقار الاستثماري الذي يحتفظ به المستأجر على أنه أصل حق استخدام التدفقات النقدية المتوقعة (بما في ذلك دفعات الإيجار المتغيرة المتوقعة أن تصبح واجبة السداد). ومن ثم، فإذا كان التقييم الذي تم الحصول عليه لعقار هو بالصافي بعد طرح جميع المدفوعات المتوقعة أن تتم، فسيكون من الضروري إعادة إضافة أي التزام مثبت لعقد إيجار، للوصول إلى القيمة الدفترية للعقار الاستثماري باستخدام نموذج القيمة العادلة.

60. لا تعكس القيمة العادلة للعقار الاستثماري النفقات الرأسمالية المستقبلية التي سوف تحسن أو تعزز العقار ولا تعكس المنافع المستقبلية ذات العلاقة من هذه النفقات المستقبلية.

61. في بعض الحالات، تتوقع الجهة أن القيمة الحالية لمدفوعاتها المتعلقة بعقار استثماري (بخلاف المدفوعات الأخرى المتعلقة بالالتزامات المالية المثبتة) سوف تزيد عن القيمة الحالية للمقبوضات النقدية ذات العلاقة. وتطبق الجهة معيار المحاسبة للقطاع العام 19، *المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة* لتحديد ما إذا كان عليها أن تثبت التزاماً، وإذا كان عليها ذلك، فكيف ستقيس الالتزام.

عدم القدرة على تحديد القيمة العادلة بموثوقية

62. هناك افتراض يمكن دحضه بأن الجهة تستطيع تحديد القيمة العادلة للعقار الاستثماري بموثوقية على أساس مستمر. وبالرغم من ذلك، ففي حالات استثنائية، تكون هناك أدلة واضحة عند اقتناء الجهة عقاراً استثمارياً لأول مرة (أو عندما يصبح عقار قائم عقاراً استثمارياً لأول مرة بعد تغيير في استخدامه) على عدم إمكانية تحديد القيمة العادلة للعقار الاستثماري بموثوقية على أساس مستمر. وينشأ هذا عندما، ووفقاً عندما، تكون المعاملات السوقية المماثلة ليست متكررة الحدوث مع عدم توافر تقديرات موثوقة بديلة للقيمة العادلة (على سبيل المثال، استناداً إلى توقعات التدفقات النقدية المخصومة). وإذا قررت الجهة أن القيمة العادلة للعقار الاستثماري قيد الإنشاء لا يمكن تحديدها بموثوقية ولكنها تتوقع أنه سيتمكن تحديد القيمة العادلة للعقار بموثوقية عند اكتمال إنشائه، فيجب عليها أن تقيس ذلك العقار الاستثماري قيد الإنشاء بالتكلفة إلى أن يصبح من الممكن تحديد قيمته العادلة بموثوقية أو إلى أن يكتمل إنشاؤه (أيهما أسبق). وإذا قررت الجهة أن القيمة العادلة لعقار استثماري (بخلاف عقار استثماري قيد الإنشاء) لا يمكن تحديدها بموثوقية على أساس مستمر، فيجب على الجهة أن تقيس ذلك العقار الاستثماري باستخدام نموذج التكلفة الوارد في معيار المحاسبة للقطاع العام 17 للعقار الاستثماري المملوك أو وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 43 للعقار الاستثماري الذي يحتفظ به المستأجر على أنه أصل حق استخدام. ويجب افتراض أن القيمة المتبقية للعقار الاستثماري هي صفر. ويجب على الجهة الاستمرار في تطبيق معيار المحاسبة للقطاع العام 17 أو معيار المحاسبة للقطاع العام 43 إلى حين استبعاد العقار الاستثماري.

62.أ. فور أن تصبح الجهة قادرة على أن تقيس - بموثوقية - القيمة العادلة لعقار استثماري قيد الإنشاء كان يُقاس في السابق بالتكلفة، يجب عليها أن تقيس ذلك العقار بقيمته العادلة. وفور أن يكتمل إنشاء ذلك العقار، يُفترض أن القيمة العادلة يمكن قياسها بموثوقية. وإذا لم يكن ذلك هو الحال، فوفقاً للفقرة 62، يجب أن تتم المحاسبة عن العقار باستخدام نموذج التكلفة وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 17 للأصول المملوكة أو معيار المحاسبة للقطاع العام 43 للعقار الاستثماري الذي يحتفظ به المستأجر على أنه أصل حق استخدام.

62.ب. إن الافتراض أن القيمة العادلة لعقار استثماري قيد الإنشاء يمكن قياسها بموثوقية يمكن دحضه فقط عند الإثبات الأولي. وقد لا تخلص الجهة، التي قامت بقياس عقار استثماري قيد الإنشاء بالقيمة العادلة، إلى أن القيمة العادلة للعقار الاستثماري المكتمل لا يمكن تحديدها بموثوقية.

63. في الحالات الاستثنائية التي تضطر فيها الجهة، للسبب المبين في الفقرة 62، إلى أن تقيس عقاراً استثمارياً باستخدام نموذج التكلفة وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 17 أو معيار المحاسبة للقطاع العام 43، فإنها تقيس جميع عقاراتها الاستثمارية الأخرى، بما في ذلك العقارات الاستثمارية قيد الإنشاء، بالقيمة العادلة. ففي هذه الحالات، على الرغم من أنه يجوز للجهة أن تستخدم نموذج التكلفة لعقار استثماري واحد، يجب عليها أن تستمر في المحاسبة عن كل من العقارات المتبقية باستخدام نموذج القيمة العادلة.

64. إذا كانت الجهة قد قامت في السابق بقياس عقار استثماري بالقيمة العادلة، فيجب عليها أن تستمر في قياس العقار بالقيمة العادلة إلى حين استبعاده (أو إلى أن يصبح العقار عقاراً يشغلها المالك أو إلى أن تبدأ الجهة في تطوير العقار لبيعه لاحقاً في السياق العادي للعمليات) حتى وإن أصبحت معاملات السوق المماثلة أقل تكراراً أو أصبحت أسعار السوق غير متاحة بسهولة.

#### نموذج التكلفة

65. بعد الإثبات الأولي، يجب على الجهة التي تختار نموذج التكلفة أن تقيس عقارها الاستثماري: أ. وفقاً لمعيير المحاسبة للقطاع العام 44، *الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة*، إذا استوفى الضوابط ليُصنّف على أنه محتفظ به للبيع (أو تم تضمينه في مجموعة استبعاد مُصنفة على أنها محتفظ بها للبيع)؛ أو

ب. وفقاً لمعيير المحاسبة للقطاع العام 43 إذا كان محتفظاً به من قبل مستأجر على أنه أصل حق استخدام وليس محتفظاً به للبيع وفقاً لمعيير المحاسبة للقطاع العام 44؛ أو

ج. وفقاً للمتطلبات الواردة في معيير المحاسبة للقطاع العام 17 لنموذج التكلفة في جميع الحالات الأخرى.

#### التحويلات

66. يجب على الجهة أن تحول العقار إلى صنف عقار استثماري، أو من هذا الصنف إلى صنف آخر، فقط عندما يكون هناك تغيير في استخدامه. ويحدث التغيير في الاستخدام عندما يستوفى العقار تعريف العقار الاستثماري أو يتوقف عن استيفائه، ويكون هناك دليل على تغيير الاستخدام. ولا يُعد التغيير في نوايا الإدارة بشأن استخدام العقار، بمفرده، دليلاً على حدوث تغيير في الاستخدام. ومن أمثلة الأدلة على حدوث تغيير في الاستخدام ما يلي:

أ. بدء شغل المالك لعقار، أو البدء في تطوير عقار بغية أن يشغله المالك، يُعد دليلاً على حدوث تغيير في الاستخدام لتحويل العقار من صنف عقار استثماري إلى صنف عقار يشغله المالك؛ و

ب. بدء التطوير بغية البيع، يُعد دليلاً على حدوث تغيير في الاستخدام لتحويل العقار من صنف عقار استثماري إلى صنف مخزون؛ و

ج. انتهاء شغل المالك لعقار، يُعد دليلاً على حدوث تغيير في الاستخدام لتحويل العقار من صنف عقار يشغله المالك إلى صنف عقار استثماري؛ و

د. نشأة عقد إيجار تشغيلي (على أساس تجاري) لطرف آخر، يُعد دليلاً على حدوث تغيير في الاستخدام لتحويل العقار من صنف مخزون إلى صنف عقار استثماري.

هـ. [حذفت].

67. قد يتغير استخدام حكومة للعقارات على مدى الزمن. فعلى سبيل المثال، قد تقرر حكومة أن تشغل مبنى يُستخدم حالياً على أنه عقار استثماري، أو أن تحول مبنى يُستخدم حالياً على أنه سكن لأفراد القوات البحرية أو لأغراض إدارية إلى فندق وتؤجر ذلك المبنى لمشغلين من

القطاع الخاص. في الحالة الأولى، تتم المحاسبة عن المبنى على أنه عقار استثماري إلى أن يتم بدء شغله. وفي الحالة لثانية، تتم المحاسبة عن المبنى على أنه عقارات وآلات ومعدات إلى أن يتوقف شغله وحينها يُعاد تصنيفه على أنه عقار استثماري.

68. عندما تقرر الجهة استبعاد عقار استثماري دون تطويره، فإنها تستمر في معاملة العقار على أنه عقار استثماري إلى حين إلغاء إثباته (حذفه من قائمة المركز المالي) ولا تعيد تصنيفه على أنه مخزون. وبالمثل، إذا بدأت الجهة في إعادة تطوير عقار استثماري قائم لغرض الاستمرار في استخدامه مستقبلاً على أنه عقار استثماري، فإن العقار يظل عقاراً استثمارياً ولا تتم إعادة تصنيفه على أنه عقار يشغله المالك أثناء إعادة التطوير.

69. قد تقوم مصلحة عقارات حكومية بمراجعة مبانيها بصفة منتظمة لتحديد ما إذا كانت تلبية متطلباتها، وكجزء من تلك العملية قد تحدد مباني معينة للبيع وتحتفظ بها على أنها للبيع. في هذه الحالة، يجوز اعتبار المبنى مخزوناً. وبالرغم من ذلك، إذا قررت الحكومة الاحتفاظ بالمبنى لقدرته على توليد إيراد إيجار وانتظاراً لارتفاع قيمته، فسُيعاد تصنيف هذا المبنى على أنه عقار استثماري عند بدء أي عقد إيجار تشغيلي لاحق.

70. تنطبق الفقرات 71-76 على المسائل المتعلقة بالإثبات والقياس التي تنشأ عندما تستخدم جهة نموذج القيمة العادلة لعقار استثماري. وعندما تستخدم الجهة نموذج التكلفة، فإن التحويلات بين صنف عقار استثماري وصنف عقار يشغله المالك وصنف مخزون لا تغير القيمة الدفترية للعقارات المحولة، ولا تغير تكلفة ذلك العقار لأغراض القياس أو الإفصاح.

71. فيما يخص التحويل من عقار استثماري مسجل بالقيمة العادلة إلى صنف عقار يشغله المالك أو صنف مخزون، فإن تكلفة العقار من أجل المحاسبة اللاحقة وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 17 أو معيار المحاسبة للقطاع العام 43 أو معيار المحاسبة للقطاع العام 12، يجب أن تكون قيمته العادلة في تاريخ تغيير الاستخدام.

72. إذا أصبح عقار يشغله المالك عقاراً استثمارياً سيتم تسجيله بالقيمة العادلة، فإن الجهة يجب عليها أن تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 17 للعقار المملوك ومعيار المحاسبة للقطاع العام 43 للعقار الذي يحتفظ به المستأجر على أنه أصل حق استخدام حتى تاريخ تغيير الاستخدام. ويجب على الجهة أن تعالج أي فرق في ذلك التاريخ بين القيمة الدفترية للعقار وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 17 أو معيار المحاسبة للقطاع العام 43 وقيمه العادلة بنفس طريقة معالجة إعادة التقييم وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 17.

73. حتى ذلك التاريخ الذي يصبح فيه عقار يشغله المالك عقاراً استثمارياً يتم تسجيله بالقيمة العادلة، فإن الجهة تقوم باستهلاك العقار (أو أصل حق الاستخدام) وتثبت أية خسائر هبوط في القيمة تكون قد حدثت. وتعالج الجهة أي فرق في ذلك التاريخ بين القيمة الدفترية للعقار وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 17 أو معيار المحاسبة للقطاع العام 43 وقيمه العادلة بنفس طريقة معالجة إعادة التقييم وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 17. وبعبارة أخرى: أ. يُثبت أي انخفاض ناتج في القيمة الدفترية للعقار ضمن الفائض أو العجز. وبالرغم من ذلك، فبقدر وجود مبلغ مضمن في فائض إعادة التقييم لذلك العقار، يُثبت الانخفاض في الجانب المدين من فائض إعادة التقييم ذلك. ب. تُعالج أي زيادة ناتجة في القيمة الدفترية كما يلي:

- (1) تُثبت الزيادة ضمن الفائض أو العجز بالقدر الذي تؤدي به الزيادة إلى عكس قيد خسارة هبوط سابقة في قيمة ذلك العقار. ولا يتجاوز المبلغ الذي يُثبت ضمن الفائض أو العجز المبلغ اللازم لإعادة القيمة الدفترية إلى القيمة الدفترية التي كان سيتم تحديدها (بالصافي بعد طرح الاستهلاك) فيما لو لم تُثبت أية خسارة هبوط في القيمة.
- (2) يُثبت أي جزء متبق من الزيادة مباشرة في الجانب الدائن من فائض إعادة التقييم ضمن صافي الأصول/حقوق الملكية. وعند استبعاد العقار الاستثماري لاحقاً، يجوز تحويل فائض إعادة التقييم الذي تم تضمينه في صافي الأصول/حقوق الملكية إلى الفائض أو العجز المتراكم. ولا يتم التحويل من فائض إعادة التقييم إلى الفائض أو العجز المتراكم من خلال الفائض أو العجز.
74. فيما يخص التحويل من صنف مخزون إلى عقار استثماري سيتم تسجيله بالقيمة العادلة، يجب إثبات أي فرق بين القيمة العادلة للعقار في ذلك التاريخ وقيمه الدفترية السابقة ضمن الفائض أو العجز.
75. تتفق معالجة التحويلات من صنف مخزون إلى عقار استثماري سيتم تسجيله بالقيمة العادلة مع معالجة مبيعات المخزون.
- إرشادات بشأن القياس الأولي للعقار الاستثماري المنشأ ذاتياً بالقيمة العادلة
76. عندما تُكمل الجهة إنشاء أو تطوير عقار استثماري منشأ ذاتياً سيتم تسجيله بالقيمة العادلة، أو عندما تصبح القيمة العادلة له قابلة للقياس بموثوقية (أيهما أسبق)، فإن أي فرق بين القيمة العادلة للعقار في ذلك التاريخ وقيمه الدفترية السابقة يجب إثباته ضمن الفائض أو العجز.
- الاستبعادات
77. يجب إلغاء إثبات العقار الاستثماري (حذفه من قائمة المركز المالي) عند استبعاده أو عندما يتم سحب العقار الاستثماري بشكل دائم من الاستخدام ولا يُتوقع الحصول على أي منافع اقتصادية مستقبلية أو خدمات متوقعة من استبعاده.
78. قد يتم استبعاد عقار استثماري عن طريق البيع أو عن طريق إبرام عقد إيجار تمويلي. عند تحديد تاريخ استبعاد العقار الاستثماري المباع، تطبق الجهة الضوابط الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام 9 لإثبات الإيراد من بيع السلع وتأخذ في الاعتبار الإرشادات ذات العلاقة الواردة في إرشادات التنفيذ المرافقة لمعيار المحاسبة للقطاع العام 9. وينطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 43 على الاستبعاد الذي يتم من خلال إبرام عقد إيجار تمويلي وعلى البيع وإعادة الاستئجار.
79. إذا أثبتت الجهة، وفقاً لمبدأ الإثبات الوارد في الفقرة 20، تكلفة إطلال جزء من عقار استثماري ضمن القيمة الدفترية للأصل، فإنها تلغي إثبات القيمة الدفترية للجزء الذي تم إطلاله. وفيما يخص العقار الاستثماري الذي تتم المحاسبة عنه باستخدام نموذج التكلفة، قد لا يكون الجزء الذي تم إطلاله جزءاً استهلك بشكل منفصل. وإذا لم يكن من الممكن عملياً للجهة أن تحدد القيمة الدفترية للجزء الذي تم إطلاله، فيجوز لها أن تستخدم تكلفة الجزء الذي حل محله على أنها مؤشر على ما كانت عليه تكلفة الجزء الذي تم إطلاله في وقت اقتنائه أو إنشائه. وبموجب نموذج القيمة العادلة، قد تعكس القيمة العادلة للعقار الاستثماري -بالفعل- أن الجزء الذي

تقرر إطلاله قد فقد قيمته. وفي حالات أخرى، قد يكون من الصعب معرفة القدر الذي ينبغي أن تُخفض به القيمة العادلة مقابل الجزء الذي جرى إطلاله. وعندما لا يكون من الممكن عملياً تخفيض القيمة العادلة مقابل الجزء الذي تم إطلاله، فإن أحد بدائل ذلك هو أن يتم تضمين تكلفة الجزء الذي حل محله في القيمة الدفترية للأصل ثم يُعاد تقييم القيمة العادلة، على النحو الذي سيكون مطلوباً للإضافات التي لا تنطوي على إطلال.

80. يجب تحديد المكاسب أو الخسائر الناشئة عن سحب العقار الاستثماري من الخدمة أو استبعاده على أنها الفرق بين صافي متحصلات الاستبعاد والقيمة الدفترية للأصل، ويجب إثباتها ضمن الفائض أو العجز (ما لم يتطلب معيار المحاسبة للقطاع العام 43 خلاف ذلك عند البيع وإعادة الاستئجار) في فترة السحب من الخدمة أو الاستبعاد.

81. يُثبت - بشكل أولي- العوض مُستحق الاستلام من استبعاد العقار الاستثماري بالقيمة العادلة. على وجه الخصوص، إذا أُجِّل الدفع مقابل العقار الاستثماري، يُثبت - بشكل أولي - العوض المُستلم بمُعادل السعر النقدي. ويُثبت الفرق بين المبلغ الاسمي للعوض ومُعادل السعر النقدي على أنه إيراد فائدة وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 9، باستخدام طريقة معدل الفائدة الفعلية.

82. تطبق الجهة معيار المحاسبة للقطاع العام 19 أو معايير أخرى، بحسب ما ينطبق، على أي التزامات تُبقي عليها بعد استبعاد العقار الاستثماري.

83. يجب إثبات التعويض من أطراف ثالثة عن العقار الاستثماري الذي هبطت قيمته أو تمت خسارته أو تم التنازل عنه، ضمن الفائض أو العجز عندما يصبح التعويض مستحق الاستلام.

84. إن الهبوط في قيمة عقارات استثمارية أو خسارتها، والمطالبات بالتعويض أو مدفوعات التعويض ذات العلاقة من أطراف ثالثة، وأي شراء أو إنشاء لاحق لأصول بديلة، هي أحداث اقتصادية منفصلة وتتم المحاسبة عنها بشكل منفصل كما يلي:

أ. يُثبت الهبوط في قيمة العقار الاستثماري وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 21 أو معيار المحاسبة للقطاع العام 26، أيهما ينطبق؛ و

ب. يُثبت سحب العقار الاستثماري من الخدمة أو استبعاده وفقاً للفقرات 77-82 من هذا المعيار؛ و

ج. يُثبت التعويض من أطراف ثالثة عن العقار الاستثماري الذي هبطت قيمته أو تمت خسارته أو تم التنازل عنه ضمن الفائض أو العجز عندما يصبح التعويض مستحق الاستلام؛ و

د. تُحدّد تكلفة الأصول التي تم ترميمها أو تم شراؤها أو تم إنشاؤها على أنها أصول بديلة وفقاً للفقرات 26-38 من هذا المعيار.

## الإفصاح

### نموذج القيمة العادلة ونموذج التكلفة

85. تنطبق الإفصاحات أدناه بالإضافة إلى تلك الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام 43. ووفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 43، يقدم مالك العقار الاستثماري إفصاحات المؤجر عن عقود الإيجار التي قد أبرمها. أمّا المستأجر الذي يحتفظ بعقار استثماري على أنه أصل حق استخدام فإنه يقدم إفصاحات المستأجر المطلوبة وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 43.

ويقدم إفصاحات المؤجر المطلوبة وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 43 لأي عقود إيجار تشغيلي قد أبرمها.

86.

يجب على الجهة أن تفصح عما يلي:

أ. ما إذا كانت تطبق نموذج القيمة العادلة أو نموذج التكلفة؛ و  
ب. [حذفت]

ج. عندما يصعب التصنيف (انظر الفقرة 18): الضوابط التي تستخدمها الجهة لتمييز العقار الاستثماري عن العقار الذي يشغله المالك وعن العقار المُحتفظ به للبيع في السياق العادي للعمليات؛ و

د. الطرق والافتراضات المهمة المطبقة عند تحديد القيمة العادلة للعقار الاستثماري، بما في ذلك إفادة بما إذا كان تحديد القيمة العادلة مدعوماً بأدلة من السوق، أو أنه كان مستنداً بشكل أكبر على عوامل أخرى (يحب على الجهة الإفصاح عنها) بسبب طبيعة العقار وعدم وجود بيانات لمعاملات سوق مماثلة؛ و

هـ. مدى استناد القيمة العادلة للعقار الاستثماري (حسبما هي مقاسة أو مفصح عنه في القوائم المالية) إلى تقييم مُقيّم مستقل حاصل على مؤهل مهني معترف به وذو صلة ولديه خبرة حديثة في موقع وفتة العقار الاستثماري محل التقييم. وإذا لم يكن هناك مثل هذا التقييم، فيجب الإفصاح عن تلك الحقيقة؛ و

و. المبالغ المثبتة ضمن الفائض أو العجز لما يلي:

- (1) إيراد الإيجار من العقارات الاستثمارية؛ و
- (2) مصروفات التشغيل المباشرة (بما في ذلك مصروفات الإصلاح والصيانة) الناشئة عن العقارات الاستثمارية التي تولد عنها إيراد إيجار خلال الفترة؛ و
- (3) مصروفات التشغيل المباشرة (بما في ذلك مصروفات الإصلاح والصيانة) الناشئة عن العقارات الاستثمارية التي لم يتولد عنها إيراد إيجار خلال الفترة.

ز. وجود قيود على إمكانية تسهيل العقارات الاستثمارية أو على تحويل إيراداتها ومتحصلات استبعادها، ومبالغ تلك القيود؛ و

ح. الواجبات التعاقدية بشراء عقارات استثمارية أو إنشائها أو تطويرها، أو مقابل أعمال الإصلاح أو الصيانة أو التحسينات للعقارات الاستثمارية.

نموذج القيمة العادلة

87.

بالإضافة إلى الإفصاحات المطلوبة بموجب الفقرة 86، يجب على الجهة التي تطبق نموذج القيمة العادلة الوارد في الفقرات 42-64 أن تفصح عن مطابقة بين القيم الدفترية للعقارات الاستثمارية في بداية الفترة ونهايتها، تُظهر ما يلي:

أ. الإضافات، بحيث تفصح بشكل منفصل عن تلك الإضافات الناتجة عن الاقتناء وتلك الناتجة عن نفقات لاحقة تم إثباتها ضمن القيمة الدفترية للأصل؛ و

ب. الإضافات الناتجة عن الاقتناء من خلال تجميع عمليات في القطاع العام؛ و

ج. الأصول التي تم تصنيفها على أنها مُحتفظ بها للبيع أو التي تم تضمينها في مجموعة استبعاد مُصنفة على أنها محتفظ بها للبيع وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 44 والاستبعادات الأخرى؛ و

د. صافي المكاسب أو الخسائر من تعديلات القيمة العادلة؛ و

هـ. صافي فروق تحويل العملات الأجنبية الناشئة عن ترجمة القوائم المالية إلى عملة عرض مختلفة، وعن ترجمة عملية أجنبية إلى عملة العرض الخاصة بالجهة المعدة للقوائم المالية؛ و

و. التحويلات إلى ومن صنفى المخزون والعقار الذي يشغله المالك؛ و  
ز. التغييرات الأخرى.

88. عندما يُعدّل تقييم حُصل عليه لعقار استثماري - بشكل مهم - لغرض القوائم المالية، على سبيل المثال، لتجنب ازدواجية احتساب الأصول أو الالتزامات التي يتم إثباتها على أنها أصول والالتزامات منفصلة كما هو موضح في الفقرة 59، يجب على الجهة أن تفصح عن مطابقة بين التقييم الذي حُصل عليه والتقييم المُعدّل المُضمن في القوائم المالية، وأن تظهر بشكل منفصل المبلغ المجمع لأية التزامات عقود إيجار مثبتة تكون قد تمت إعادة إضافتها، وأية تعديلات مهمة أخرى.

89. في الحالات الاستثنائية المشار إليها في الفقرة 62، عندما تقوم الجهة بقياس عقار استثماري باستخدام نموذج التكلفة الوارد في معيار المحاسبة للقطاع العام 17 أو وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 43، فإن المطابقة المطلوبة بموجب الفقرة 87 يجب أن تفصح عن المبالغ المتعلقة بذلك العقار الاستثماري بشكل منفصل عن المبالغ المتعلقة بالعقارات الاستثمارية الأخرى. وإضافة لذلك، يجب على الجهة أن تفصح عما يلي:

- أ. وصف للعقار الاستثماري؛ و
- ب. توضيح لأسباب عدم إمكانية تحديد القيمة العادلة بموثوقية؛ و
- ج. إذا كان ذلك ممكناً، نطاق التقديرات الذي من المحتمل بدرجة عالية أن تقع ضمنه القيمة العادلة؛ و
- د. عند استبعاد عقار استثماري غير مُسجّل بالقيمة العادلة:
  - (1) حقيقة أن الجهة قد استبعد عقاراً استثمارياً غير مُسجّل بالقيمة العادلة؛ و
  - (2) القيمة الدفترية لذلك العقار الاستثماري في وقت البيع؛ و
  - (3) مبلغ المكسب أو الخسارة الذي تم إثباته.

#### نموذج التكلفة

90. بالإضافة إلى الإفصاحات المطلوبة بموجب الفقرة 86، يجب على الجهة التي تطبق نموذج التكلفة الوارد في الفقرة 65 أن تفصح عما يلي:

- أ. طرق الاستهلاك المستخدمة؛ و
- ب. الأعمار الإنتاجية أو معدلات الاستهلاك المستخدمة؛ و
- ج. إجمالي القيمة الدفترية والاستهلاك المتراكم (مجموعاً مع الخسائر المتراكمة للهبوط في القيمة) في بداية الفترة ونهايتها؛ و
- د. مطابقة للقيمة الدفترية للعقارات الاستثمارية في بداية الفترة ونهايتها، بحيث تُظهر ما يلي:

- (1) الإضافات، بحيث تفصح بشكل منفصل عن تلك الإضافات الناتجة عن الاقتناء وتلك الناتجة عن نفقات لاحقة تم إثباتها على أنها أصل؛ و
- (2) الإضافات الناتجة عن الاقتناء من خلال تجميع عمليات في القطاع العام؛ و
- (3) الأصول التي تم تصنيفها على أنها محتفظ بها للبيع أو التي تم تضمينها في مجموعة استبعاد مُصنفة على أنها محتفظ بها للبيع وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 44 والاستبعادات الأخرى؛ و
- (4) الاستهلاك؛ و

- (5) مبلغ خسائر الهبوط في القيمة المثبتة، ومبلغ خسائر الهبوط في القيمة المعكوس قيدها، خلال الفترة وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 21 أو معيار المحاسبة للقطاع العام 26، أيهما ينطبق؛ و
- (6) صافي فروق تحويل العملات الأجنبية الناشئة عن ترجمة القوائم المالية إلى عملة عرض مختلفة، وعن ترجمة عملية أجنبية إلى عملة العرض الخاصة بالجهة المعدة للقوائم المالية؛ و
- (7) التحويلات إلى ومن صنف المخزون والعقار الذي يشغله المالك؛ و
- (8) التغييرات الأخرى؛ و
- هـ. القيمة العادلة للعقارات الاستثمارية. وفي الحالات الاستثنائية الموضحة في الفقرة 62، عندما لا تستطيع الجهة تحديد القيمة العادلة للعقار الاستثماري بموثوقية، فيجب عليها أن تفصح عما يلي:
- (1) وصف للعقار الاستثماري؛ و
- (2) توضيح لأسباب عدم إمكانية تحديد القيمة العادلة بموثوقية؛ و
- (3) إذا كان ذلك ممكناً، نطاق التقديرات الذي من المحتمل بدرجة عالية أن تقع ضمنه القيمة العادلة.

#### أحكام انتقالية

.91 [حذفت].

.92 [حذفت].

.93 [حذفت].

#### نموذج القيمة العادلة

.94 [حذفت].

.95 [حذفت].

.96 [حذفت].

.97 [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 16].

#### نموذج التكلفة

.98 [حذفت].

.99 [حذفت].

100. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 16].

#### معيار المحاسبة للقطاع العام 43

100أ. الجهة التي تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 43، والتعديلات المتعلقة به على هذا المعيار، لأول مرة، يجب عليها أن تطبق المتطلبات الانتقالية الواردة في معيار المحاسبة للقطاع العام 43 على عقارها الاستثماري المحتفظ به على أنه أصل حق استخدام.

التحويلات إلى صنف عقار استثماري ومنه إلى صنف آخر

100ب. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 16].

100ج. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 16].

100د. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 16].

#### تاريخ السريان

101. يجب أن تطبق الجهة هذا المعيار على القوائم المالية السنوية التي تغطي فترات تبدأ في 31 ديسمبر 2022 أو بعد ذلك التاريخ. ويشجع على التطبيق الأبر. إذا طبقت الجهة هذا المعيار على فترة تبدأ قبل 31 ديسمبر 2022، يجب أن تفصح عن تلك الحقيقة.

101أ. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 16].

101ب. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 16].

101ج. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 16].

101د. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 16].

101هـ. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 16].

101و. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 16].

101ز. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 16].

101ح. عدل معيار المحاسبة للقطاع العام 43 الصادر في 2023 نطاق معيار المحاسبة للقطاع العام 16 عن طريق تعريف العقار الاستثماري ليشمل كلاً من العقار الاستثماري المملوك والعقار الاستثماري الذي يحتفظ به المستأجر على أنه أصل حق استخدام. وعدل معيار المحاسبة للقطاع العام 43 الفقرات 7 و10 و12 و13 و14 و20 و26 و27 و39 و49 و50 و59 و62 و62 و63 و65 و71 و72 و73 و78 و80 و85 و86 و88 و89، وأضاف الفقرات 25 وأ38 و41 و41ب و41ج و49 وأ100 والعنوان المتعلق بها، وحذف الفقرات 5 و8 و34 و35 و43. يجب على الجهة أن تطبق هذه التعديلات على القوائم المالية السنوية التي تغطي فترات تبدأ في 31 ديسمبر 2024 أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأبر. إذا طبقت الجهة التعديلات على فترة تبدأ قبل 31 ديسمبر 2024، يجب أن تفصح عن تلك الحقيقة وأن تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 43 في الوقت نفسه.

101ط. عدل معيار المحاسبة للقطاع العام 44 الصادر في 2023 الفقرات 65 و87 و90. يجب على الجهة أن تطبق هذه التعديلات على القوائم المالية السنوية التي تغطي فترات تبدأ في 31 ديسمبر 2024 أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأبر. إذا طبقت الجهة التعديلات على فترة تبدأ قبل 31 ديسمبر 2024، يجب أن تفصح عن تلك الحقيقة وأن تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 44 في الوقت نفسه.

102. عندما تُطبق الجهة معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، حسبما هي مُعرّفة في معيار المحاسبة للقطاع العام 33، *تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة*، لأغراض التقرير المالي بعد تاريخ سريان هذا المعيار، فإن هذا المعيار ينطبق على القوائم المالية السنوية للجهة التي تغطي فترات تبدأ في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام أو بعد ذلك التاريخ.

سحب معيار المحاسبة للقطاع العام 16 (2009)

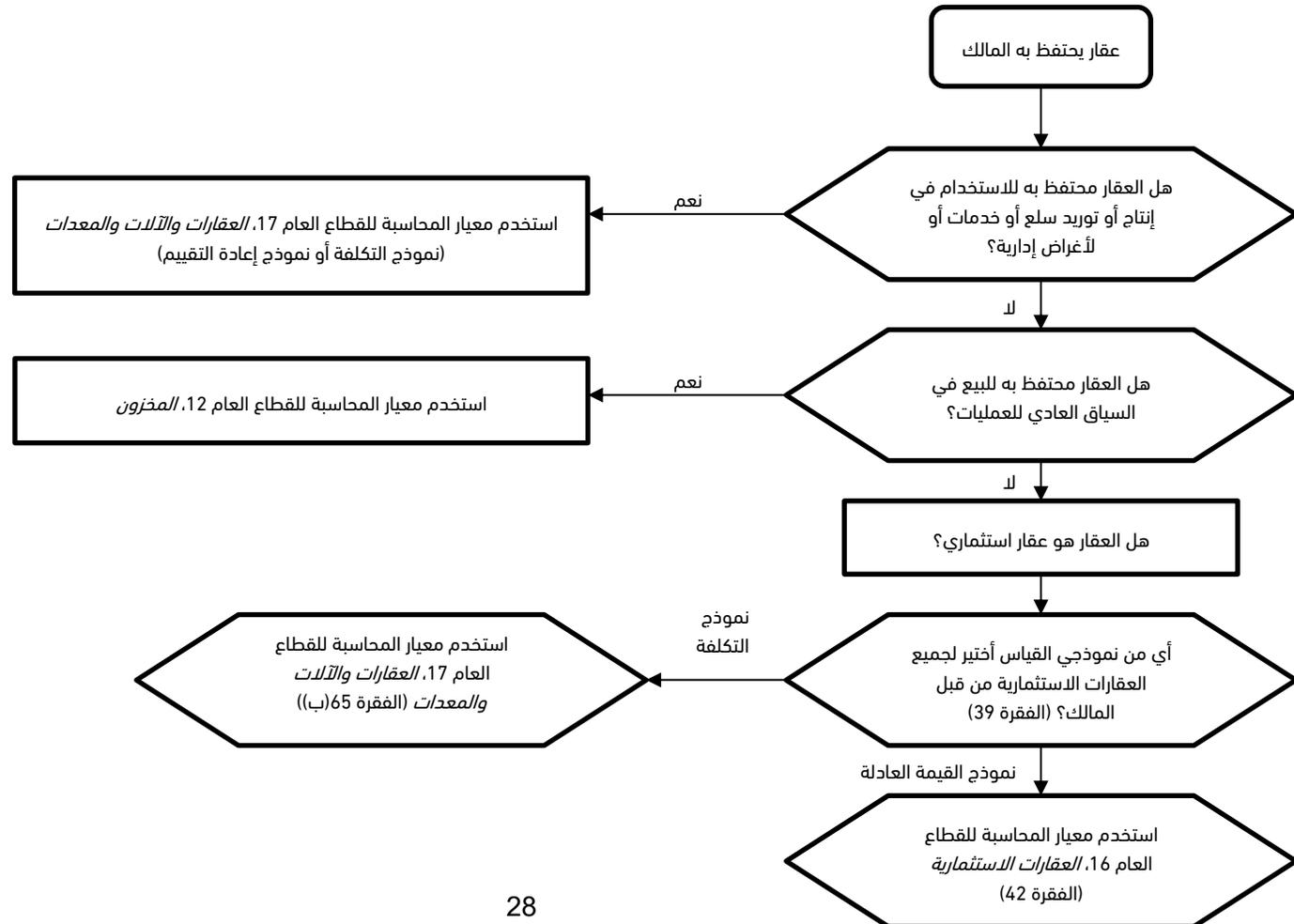
103. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 16].

دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية  
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 16 "العقارات الاستثمارية"  
إصدار 2023م

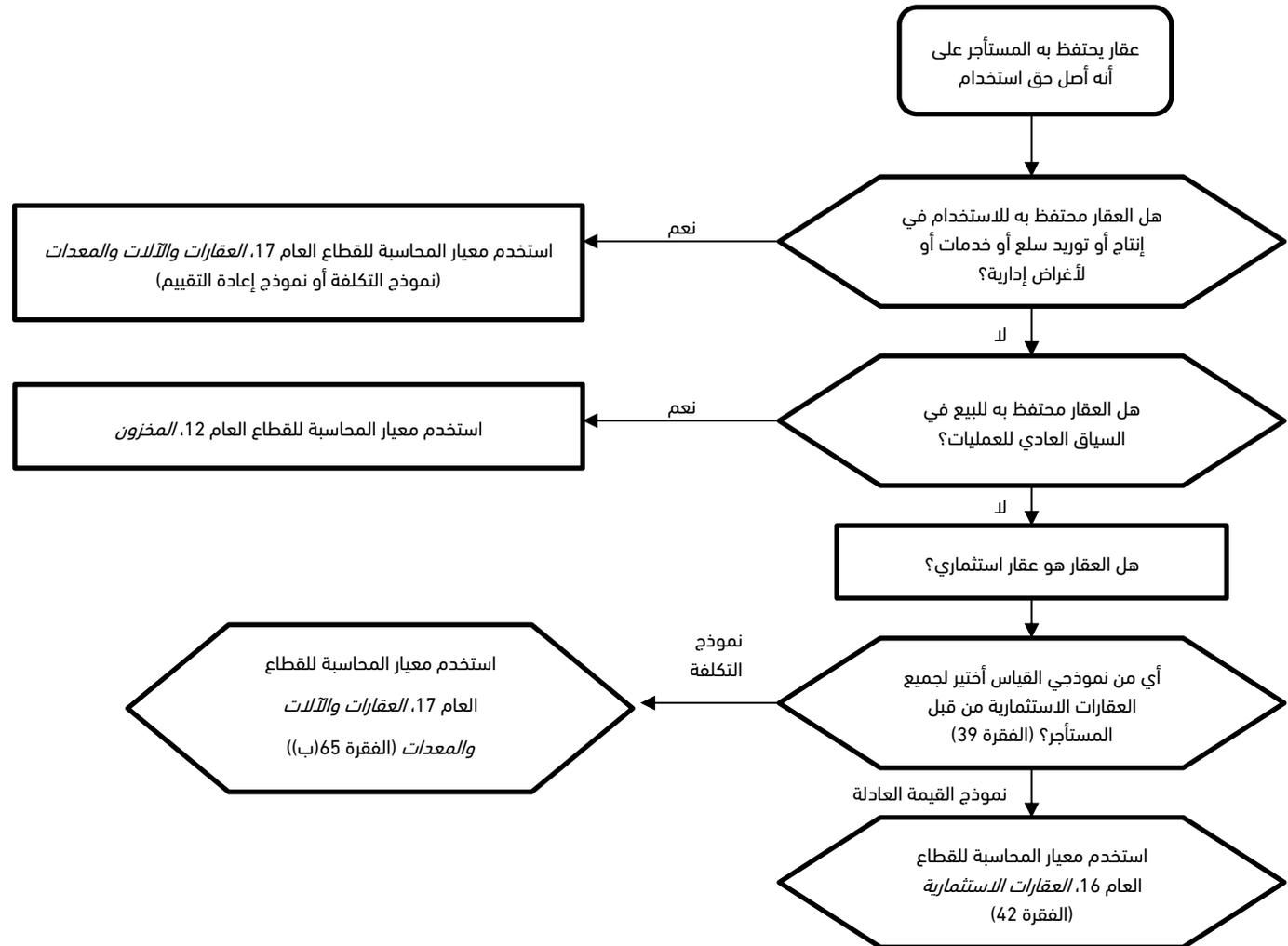
1. شجرات قرارات توضيحية

شجرات قرارات توضيحية

ترافق شجرتنا القرارات هاتان معيار المحاسبة للقطاع العام 16، ولكنهما ليستا جزءًا منه.



دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية  
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 16 "العقارات الاستثمارية"  
إصدار 2023م



دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية  
الدراسة المرفقة بمعايير المحاسبة للقطاع العام 16 "العقارات الاستثمارية"  
إصدار 2023م