

اقساط نامساوی اجاره‌های عملیاتی

طبق استانداردهای حسابداری، در اجاره‌های عملیاتی، مبالغ اجاره (به استثنای مخارج اجرایی و خدماتی نظیر بیمه و نگهداری) باید بر مبنای خط مستقیم در طی دوره اجاره توسط اجاره‌کننده و اجاره‌دهنده به عنوان هزینه و درآمد شناسایی شود. در برخی موارد ممکن است قرارداد اجاره به نحوی تنظیم شده باشد که مبالغ اجاره در دوره‌های مختلف با هم برابر نباشد. به عنوان مثال، ممکن است بر اساس قرارداد اجاره، اجاره‌کننده علاوه بر پرداخت‌های دوره‌ای، هنگام عقد قرارداد، مبلغی را به عنوان پیش‌پرداخت به اجاره‌دهنده پرداخت نماید. در این گونه موارد باید چنین مبلغی توسط اجاره‌کننده و اجاره‌دهنده به ترتیب به عنوان پیش‌پرداخت و پیش‌دریافت اجاره ثبت شده و بر مبنای خط مستقیم طی مدت اجاره مستهلک گردیده و به ترتیب به عنوان هزینه و درآمد شناسایی شود.

مثال ۲۶: شرکت بتا در تاریخ ۹۱/۱/۱ تجهیزاتی را با اجاره بهای سالیانه به مبلغ هر قسط ۲۰۰۰ ریال برای مدت ۳ سال با نرخ بهره ۲۶٪ به شرکت آلفا اجاره داد. اقساط در پایان هر سال دریافت خواهد شد و دریافت اولین قسط در ۹۱/۱۲/۲۹ خواهد بود. $PVIFA_{26\%}^3 = 1.923$ و عمر مفید باقیمانده تجهیزات ۵ سال بوده و ارزش منصفانه آن ۱۰۰۰۰ ریال است. شرکت بتا در همان ابتدای اجاره مبلغ ۴۵۰۰ ریال از شرکت آلفا پیش‌دریافت نمود.

مطلوبست: تعیین نوع اجاره و انجام ثبت‌های لازم در دفاتر شرکت بتا (اجاره‌دهنده)

۱. آیا در پایان اجاره، مالکیت منتقل خواهد شد؟ خیر

۲. آیا اختیار خرید وجود دارد؟ خیر

۳. آیا دوره اجاره حداقل ۷۵٪ عمر مفید تجهیزات است؟ $3 \leq 75\% \times 5 \leftarrow$ خیر

۴. آیا ارزش فعلی حداقل مبالغ اجاره حداقل ۹۰٪ ارزش منصفانه تجهیزات است؟ $8346 \leq 90\% \times 10000 \leftarrow$ خیر

۵. آیا تجهیزات ماهیت خاص دارد؟ خیر و بر این اساس، اجاره عملیاتی است.

ارزش فعلی حداقل مبالغ اجاره		
= پیش‌دریافت	۴۵۰۰	= ۴۵۰۰
= اقساط اجاره	$2000 \times 1/923$	= ۳۸۴۶
= ارزش اختیار خرید	-	= -
= ارزش باقیمانده تضمین‌شده	-	= -
= ارزش باقیمانده تضمین‌نشده	-	= -
جمع ارزش فعلی حداقل مبالغ اجاره		۸۳۴۶

۹۱/۱/۱:	وجه نقد	۴۵۰۰	
	پیش‌دریافت اجاره	۴۵۰۰	
۹۱/۱۲/۲۹:	وجه نقد	۲۰۰۰	
	پیش‌دریافت اجاره (۴۵۰۰-۳)	۱۵۰۰	
	درآمد اجاره	۳۵۰۰	
۹۲/۱۲/۲۹:	وجه نقد	۲۰۰۰	
	پیش‌دریافت اجاره	۱۵۰۰	
	درآمد اجاره	۳۵۰۰	
۹۳/۱۲/۲۹:	وجه نقد	۲۰۰۰	
	پیش‌دریافت اجاره	۱۵۰۰	
	درآمد اجاره	۳۵۰۰	

در دفاتر آلفا مبلغ ۴۵۰۰ ریال به عنوان پیش‌پرداخت شناسایی شده و تبدیل به هزینه اجاره می‌شود.

انگیزه‌های تشویقی در اجاره‌های عملیاتی

گاهی اوقات ممکن است اجاره‌دهنده به منظور تشویق اجاره‌کننده برای انعقاد قرارداد جدید و یا تمدید قرارداد قبلی از انگیزه‌های تشویقی استفاده کند. نمونه‌هایی از این انگیزه‌های تشویقی می‌تواند بازپرداخت یا تقبل برخی از هزینه‌های اجاره‌کننده مانند هزینه‌های جابجایی و بهسازی دارایی مورد اجاره و یا دریافت نکردن اجاره در ماه‌های اول قرارداد باشد. در مورد تمامی انگیزه‌های تشویقی، اجاره‌کننده و اجاره‌دهنده باید مجموع منافع ایجادشده یا هزینه‌های انجام‌شده را به ترتیب به عنوان کاهش هزینه و کاهش درآمد اجاره در طول دوره قرارداد در نظر بگیرند و آن را بر مبنای خط مستقیم شناسایی نمایند.

مثال ۲۷: شرکت آلفا در تاریخ ۹۱/۴/۱ تجهیزات را با اجاره بهای سه ماهه به مبلغ ۲/۰۰۰ ریال برای مدت ۵ سال از شرکت بتا اجاره کرد. اقساط اجاره به صورت فصلی در پایان هر فصل پرداخت خواهد شد. شرکت بتا به منظور تشویق شرکت آلفا، اجاره ۶ ماهه اول را از وی دریافت نکرد و آن را به شرکت آلفا بخشید. عمر مفید باقیمانده ۱۰ سال، نرخ بهره ۲۴٪، ارزش باقیمانده تضمین شده ۵/۰۰۰ ریال و ارزش منصفانه تجهیزات ۲۵/۰۰۰ ریال است. $PVIFA_{6\%}^{18} = 10.828$ و $PVIF_{6\%}^{20} = 0.312$ و $PVIF_{6\%}^2 = 0.890$ مطلوبست: تعیین نوع اجاره و انجام ثبت‌های لازم در دفاتر شرکت‌های آلفا و بتا تا پایان خرداد سال ۹۲

۱. آیا در پایان اجاره، مالکیت منتقل خواهد شد؟ خیر

۲. آیا اختیار خرید وجود دارد؟ خیر

۳. آیا دوره اجاره حداقل ۷۵٪ عمر مفید تجهیزات است؟ $5 \leq 10 \times 75\%$ ← خیر

۴. آیا ارزش فعلی حداقل مبالغ اجاره حداقل ۹۰٪ ارزش منصفانه تجهیزات است؟ $20834 \leq 25000 \times 90\%$ ← خیر

۵. آیا تجهیزات ماهیت خاص دارد؟ خیر و بر این اساس، اجاره عملیاتی است.

ارزش فعلی حداقل مبالغ اجاره		
اقساط اجاره =	$2000 \times 10/828 \times 0/890$	= ۱۹۲۷۴
ارزش اختیار خرید =	-	= -
ارزش باقیمانده تضمین شده =	$5000 \times 0/312$	= ۱۵۶۰
جمع ارزش فعلی حداقل مبالغ اجاره		۲۰۸۳۴

از آنجا که مخارج اولیه اجاره و ارزش باقیمانده تضمین‌نشده در این مثال مطرح نبود، لذا برای هر دو طرف اجاره، ارزش فعلی حداقل مبالغ اجاره به صورت مشابه همانند فوق محاسبه می‌شود. لازم به ذکر است که نرخ بهره سالیانه ۲۴٪ است که بدین ترتیب نرخ بهره سه ماهه ۶٪ خواهد بود. چون دو فصل اول بخشیده شده است لذا تعداد دوره‌های سه ماهه، ۱۸ دوره (۲ - ۴ × ۵) بوده و ارزش فعلی این ۱۸ دوره بعد از محاسبه از طریق رابطه‌ی اقساط مساوی، در تاریخ ۹۱/۹/۳۰ به دست خواهد آمد که لازم است برای محاسبه ارزش فعلی در ابتدای اجاره در $PVIF_{6\%}^2$ ضرب شود.

دفتر آلفا:

۱۸۰۰	هزینه اجاره (۲۰ × ۱۸ ÷ ۲۰۰۰)	۹۱/۶/۳۱
۱۸۰۰	اجاره پرداختنی	
۱۸۰۰	هزینه اجاره	۹۱/۹/۳۰
۱۸۰۰	اجاره پرداختنی	
۲۰۰	اجاره پرداختنی	۹۱/۱۲/۲۹
۱۸۰۰	هزینه اجاره	
۲۰۰۰	وجه نقد	
۲۰۰	اجاره پرداختنی	۹۲/۳/۳۱
۱۸۰۰	هزینه اجاره	
۲۰۰۰	وجه نقد	

		دفاتر بتا:	
	۱۸۰۰	اجاره دریافتی	:۹۱/۶/۳۱
۱۸۰۰		درآمد اجاره	
	۱۸۰۰	اجاره دریافتی	:۹۱/۹/۳۰
۱۸۰۰		درآمد اجاره	
	۲۰۰۰	وجه نقد	:۹۱/۱۲/۲۹
۲۰۰		اجاره دریافتی	
۱۸۰۰		درآمد اجاره	
	۲۰۰۰	وجه نقد	:۹۲/۳/۳۱
۲۰۰		اجاره دریافتی	
۱۸۰۰		درآمد اجاره	