

به نام خدا

موضوع:

شناسایی درآمدهای شرکتهای پیمانکاری با توجه به استاندارد ۴۳



ارائه دهنده:

محمود آل حبیب

شریک موسسه حسابرسی

حسابدار رسمی (IACPA) – مشاوره رسمی مالیاتی (IACTC)

حسابرس مستقل (CPA) – حسابدار مالی خبره (CFA)

عضو هیئت تشخیص صلاحیت حسابدار مدیریت خبره (CMA)



@Mahmoudalehabib.Iacpa

مراحل ۶ گانه تدوین استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی (IFRS):

۱- مشخص کردن دستور کار

۲- برنامه ریزی پروژه

۳- تدوین و سپس انتشار پیش نویس اولیه نظرخواهی (مقالات مباحثه ای)

۴- تدوین و سپس انتشار پیش نویس نهایی نظرخواهی (یادداشت نظرخواهی)

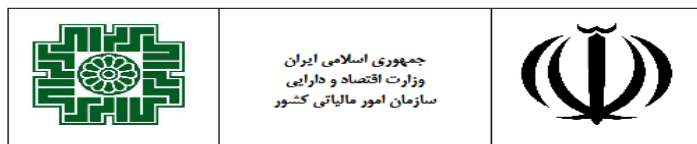
۵- تدوین و سپس انتشار استاندارد مربوطه

۶- برگزاری نشست با گروه های ذینفع و سایر نهادهای استانداردگذار به منظور رفع چالش ها و موضوعات پیش بینی نشده



مدل اظهارنامه مالیاتی شرکت های پیمانکاری

مدل صورت مالی شرکت های پیمانکاری



اظهارنامه
صورت وضعیت مالی و
حساب سود و زیان اشخاص حقوقی
موضوع ماده ۱۱۰ قانون مالیات های مستقیم

۱۳۹۹/۰۵/۳۰

//
10102803321
2366513378:
//



سازمان بورس و اوراق بهادار
Securities & Exchange Organization

صورت های مالی نمونه
شرکت های پیمانکاری
مبتنی بر استانداردهای حسابداری ایران

سازمان بورس و اوراق بهادار
شهریور ۱۳۹۸

شناسایی درآمد طبق IFRS 15

شناسایی درآمدها با توجه به تغییرات استانداردهای جدید

مراحل اصلی شناسایی درآمدها :

مشخص کردن قرارداد

مشخص کردن تعهدات عملکردی

تعیین قیمت معامله

تخصیص قیمت معامله به تعهدات عملکردی

شناسایی درآمد همزمان با ایفای تعهدات اجرایی

شناسایی درآمدها با توجه به تغییرات استانداردهای جدید

مراحل اصلی :

مشخص کردن قرارداد

مشخص کردن تعهدات عملکردی

تعیین قیمت معامله

تخصیص قیمت معامله به تعهدات عملکردی

شناسایی درآمد همزمان با ایفای تعهدات اجرایی

مرحله
پنجم

در نقطه از
زمان

در طول زمان

✓ استثنای اصل تحقق
✓ فروش تدریجی

تغییرات محتوایی شناخت درآمد :

الزامات استاندارد حسابداری ۴۳، رویه شناخت درآمد را با جزئیات بیشتری نسبت به استانداردهای حسابداری دیگر مشخص می کند. ممکن است برخی از واحدهای تجاری تاکنون درآمدهای خود را **در طول زمان** شناسایی کرده باشند، اما اکنون لازم باشد که درآمدهای خود را طبق الزامات استاندارد حسابداری ۴۳ **در نقطه از زمان** شناسایی کنند و بالعکس.

**حداقل ویژگی های هر
قرارداد برای شناسایی
(بند ۱۰)**

تایید قرارداد
توسط طرفین

قابل تشخیص بودن
حقوق هر یک از
طرفین نسبت به
خدمات قابل ارائه

محتمل بودن
وصول ما به ازای

قابل تشخیص
بودن شرایط
پرداخت

داشتن محتوای
تجاری

حداقل ویژگی های هر
قرارداد برای شناسایی
(بند ۱۰)

تایید قرارداد
توسط طرفین

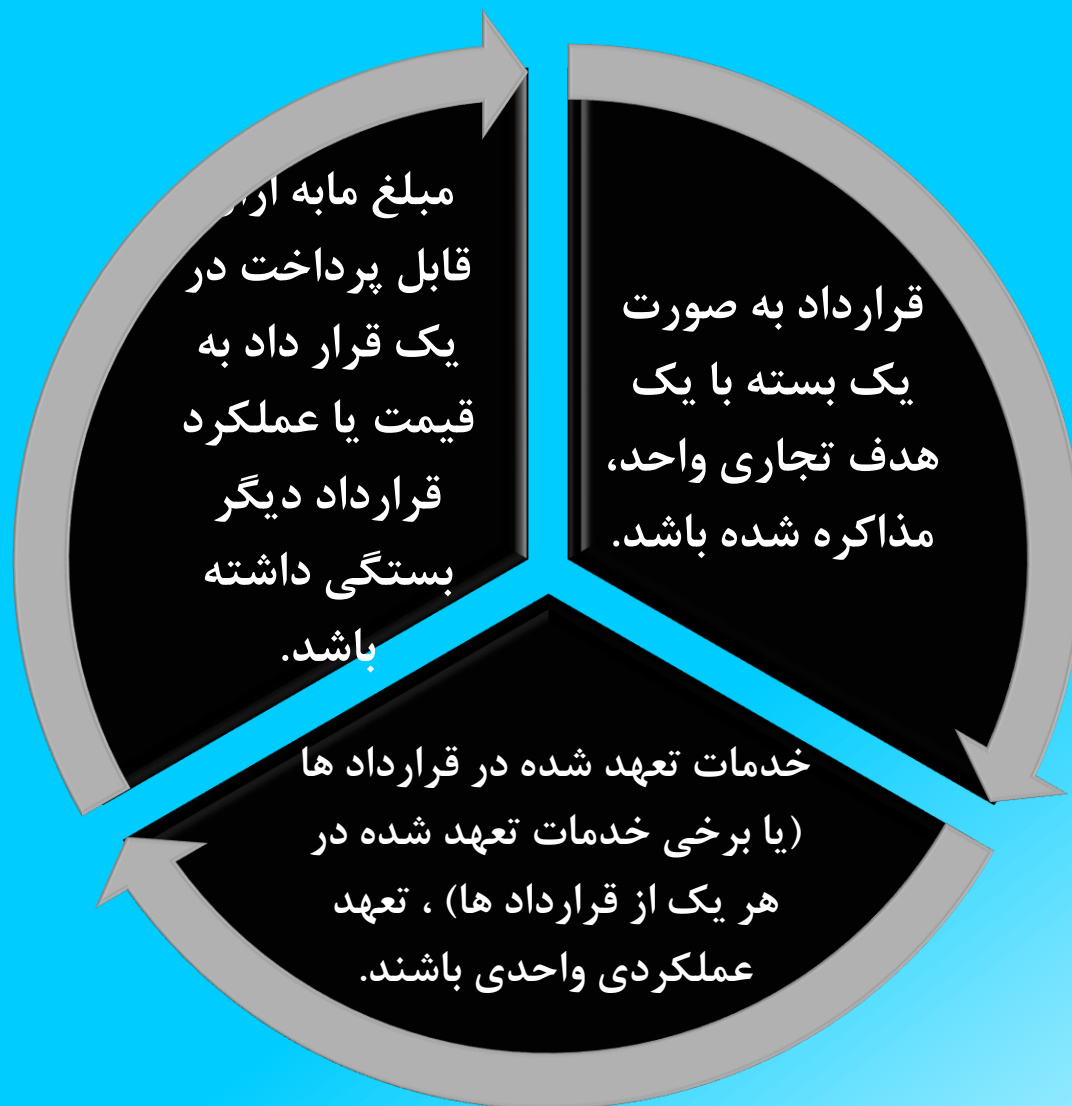
محتمل بودن
وصول ما به ازا

ناخودآگاه در سیستم شما فرمی بابت قرارداد یا
توافق، یا مدل انجام کار و ... شکل می گیرد.

شتن محتوای
تجاری

پرداخت

ترکیب قراردادها (بند ۱۸)



نحوه افشاء رویه شناسایی درآمدها با توجه به ۵
گام مطرح شده در شناسایی درآمد به چه شکلی
باید باشد؟

هر یک از قراردادها ، تعهد
عملکردی واحدی باشند.

شناخت درآمد ها و هزینه های پیمان :

نحوه اندازه گیری درصد پیشرفت کار :

میزان تکمیل پیمان به طرق مختلف قابل تعیین است. واحد تجاری، روشی را که کار انجام شده را به گونه ای قابل اتکاء اندازه گیری است، بکار می گیرد.

الف. نسبت مخارج تحمل شده پیمان برای کار انجام شده تا تاریخ ترازنامه به کل مخارج برآوردی پیمان،
ماهیت باتوجه به

ب. ارزیابی کار انجام شده، یا

پیمان، روشها

ممکن است

شامل موارد

زیر باشد:

ج. نسبت مقدار کار انجام شده به کل کار پیمان. (نسبت فیزیکی)

یادآوری : مبالغ دریافتی و دریافتنی بابت پیشرفت کار و نیز پیش دریافت از کارفرمایان معمولاً منعکس کننده کار انجام شده نیست.

شناخت درآمد ها و هزینه های پیمان :

نحوه اندازه گیری درصد پیشرفت کار :

میزان تکمیل پیمان به طرق مختلف قابل تعیین است. واحد تجاری، روشی را که کار انجام شده را به گونه ای قابل اتکاء اندازه گیری است، بکار می گیرد.

نکته مهم: (بند ۴۱)

یک رویه واحد برای اندازه گیری پیشرفت تعهد رویه یکنواخت برای شرایط مشابه

یادآوری : مبالغ دریافتی و دریافتنی بابت پیشرفت کار و نیز پیش دریافت از کارفرمایان معمولاً منعکس کننده کار انجام شده نیست.

شناخت درآمد ها و هزینه های پیمان :

نحوه اندازه گیری درصد پیشرفت کار به روش هزینه به هزینه:
(روش cost to cost)

مخارج تحمل شده انباشته

% درصد
پیشرفت کار

مخارج برآوردی تکمیل پیمان + مخارج تحمل شده انباشته

بودجه

شناخت درآمد ها و هزینه های پیمان :

بند ۴۳ استاندارد ۴۳ : واحد تجاری هنگام بکارگیری یک روش برای اندازه‌گیری پیشرفت باید هرگونه کالا یا خدمتی که کنترل آن را به مشتری منتقل نمی‌کند، از اندازه‌گیری پیشرفت مستثنی نماید. در مقابل، واحد تجاری باید هرگونه کالا یا خدمتی که کنترل آن را با ایفای تعهد عملکردی به مشتری منتقل می‌کند، در اندازه‌گیری پیشرفت در نظر بگیرد.

بند ۴۴ استاندارد ۴۳ : واحد تجاری باید با تغییر شرایط در طول زمان، اندازه‌گیری پیشرفت را به روزآوری کند تا هرگونه تغییر در نتیجه تعهد عملکردی را منعکس نماید. چنین تغییراتی در اندازه‌گیری پیشرفت واحد تجاری، باید طبق استاندارد حسابداری ۳۴، به عنوان تغییر در برآورد حسابداری در نظر گرفته شود.

شناخت درآمد ها و هزینه های پیمان :

اندازه گیری معقول پیشرفت : (بند ۴۵ و ۴۶)
عدم بکارگیری معقول پیشرفت تعهدات
(روش سود صفر)

شناخت درآمدها و هزینه های پیمان :

نحوه اندازه گیری درصد پیشرفت کار :

چنانچه میزان تکمیل با مراجعه به مخارج تحمل شده پیمان تا تاریخ ترازنامه تعیین گردد، تنها آن بخش از مخارج پیمان که منعکس کننده کار انجام شده است در مخارج تحمل شده پیمان تا تاریخ ترازنامه منظور می گردد. (مخارج صورت گرفته برای انجام کار)

مثالهایی از مخارج پیمان که در مخارج تحمل شده منظور نمی شود عبارت است از :
(بند ۲۷ استاندارد بین المللی ۱۱)

الف) مخارجی که به فعالیتهای آینده پیمان مربوط می شود (مانند مواد و مصالح خریداری شده برای پیمان که هنوز مصرف نشده است) به جز مواد و مصالحی که مشخصاً جهت پیمان مزبور ساخته شده (باشد)

ب) پیش پرداخت به پیمانکاران جزء

از مخارج واقعی پیمان خارج می شود



موارد خاص در محاسبه درصد پیشرفت کار

نکات قابل توجه در محاسبه درصد پیشرفت کار: (به روش cost to cost)

تعیین مقدار کار انجام شده به دلایل تفاوت کارهای مختلف و ناهمگن بودن اجزای یک کار مشکل است. (مثلاً در ساختمان سازی و راه سازی) (روش های خروجی ارزیابی میزان پیشرفت کار دقیق نمی باشد)

در روش هزینه به هزینه اگر **مخارج تامین مالی** بر اساس استاندارد ۱۳ جزء مخارج پیمان محسوب شود، این مخارج نباید در محاسبه درصد پیشرفت پیمان منظور شود؛ زیرا وقوع مخارج تامین مالی مرتبط با میزان تلاشهای انجام شده برای پیشرفت کار نیست؛ لذا از صورت کسر و مخرج کسر محاسبه درصد پیشرفت کار حذف می شود.

احتساب **مخارج قبل از قرارداد** که قبلاً به عنوان هزینه شناسایی شده است در تعیین درجه تکمیل پیمان مناسب نیست. هنگامی که میزان پیشرفت کار پیمانکاری بر حسب نسبت هزینه های انجام شده به کل مخارج برآوردی پیمان اندازه گیری می شود. این گونه مخارج نباید جزو مخارج انجام شده و کل مخارج برآوردی پیمان به حساب آید.



موارد خاص در محاسبه درصد پیشرفت کار

نکات قابل توجه در محاسبه درصد پیشرفت
کار: (به روش cost to cost)

ممکن است مخارج برآوردی تکمیل پیمان در سالهای مختلف تغییر و این تفاوتها بر درصد تکمیل پیمان و نهایتاً بر درآمدهای هر دوره اثر می گذارد، این موارد به عنوان تغییر در برآورد تلقی گردد.

پرسش و پاسخ
فنی ۱۰۳

• رجوع به پرسش و پاسخ
فنی سازمان حسابرسی

رای ۱۰۳ مورخ
۱۳۹۸/۰۴/۲۹

پرسش و پاسخ
فنی ۱۰۳

• رجوع به مثال مربوطه

کمیته فنی سازمان
حسابرسی



موارد خاص در محاسبه درصد پیشرفت کار

مواد و مصالح پایه کار پیمان :

این مواد و مصالح در حساب پیمان در جریان پیشرفت در ترازنامه منعکس می شوند. در روش هزینه به هزینه این مواد و مصالح پای کار در محاسبه درصد پیشرفت پیمان منظور نمی شود.
(در صورت کسر نمی آید ولیکن در مخرج کسر می آید)

مواد و مصالح پایه کار - مخارج تحمل شده انباشته

% درصد
پیشرفت کار

مخارج برآوردی تکمیل پیمان + مخارج تحمل شده انباشته

زیان قابل پیش بینی در درصد پیشرفت کار
کار لحاظ می شود؟

تعهدات
عملکردی ایفا
شده

• در طول زمان

شناسایی
درآمد در
طول زمان

تعهدات
عملکردی ایفا
شده

• در نقطه ای از
زمان

شناسایی
درآمد در زمان
انتقال کنترل

نحوه تشخیص زمان شناسایی درآمدها:

تعیین اینکه آیا درآمدهای عملیاتی باید در نقطه ای از زمان شناسایی شوند یا در طول زمان، نیازمند ارزیابی دقیق محتوای قراردادها و واقعیتها و شرایط می باشد.

درآمد چه زمانی شناسایی شود؟

(۱) زمان دریافت یا مصرف مشتری با زمان عملکرد شرکت همزمان است.
(۲) شرکت، دارایی خاصی را ایجاد می کند یا ارتقاء می دهد و مشتری کنترل آن را در حین این فرآیند به دست می آورد.

شرایط
احراز شده

(۳) دارایی ایجاد شده کاربرد جایگزینی برای پیمانکار ندارد؛
و کارفرما هم حق پرداخت لازم الاجرائی برای عملکرد انجام شده تا آن زمان دارد.

شناسایی درآمد
در طول زمان

شناسایی درآمد
در زمان مشخص

درآمد چه زمانی شناسایی شود؟

شرکت های پیمانکاری معمولاً با شرایط خاصی مواجه می شوند:

وقتی عملکرد واحد تجاری دارایی خاصی با عملکرد جایگزین برای واحد تجاری ایجاد نمی کند و واحد تجاری از حق پرداخت لازم الاجراء به ازای عملکرد تکمیل شده تا آن لحظه برخوردار است درآمد **در طی زمان** شناسایی می شود.

به عنوان مثال گاهی دارایی ایجاد شده توسط شرکت به حدی مختص مشتری است که انتقال آن به مشتریان دیگر بسیار پرهزینه و غیر عملی خواهد بود. مثلاً ساختمانی با ویژگی های کاملاً شخصی سازی شده در این صورت مشتری موظف است بهای منطقی کار انجام شده را تا آن لحظه بپردازد.

تعهد عملکردی

به ازای تمام تعهدات عملکردی انجام شده در طی زمان واحد تجاری باید درآمد را با سنجش میزان پیشرفت (درصد پیشرفت) در انجام آن تعهد در طی زمان شناسایی کند.

هدف از سنجش میزان پیشرفت، نمایش عملکرد واحد تجاری در انتقال کنترل کالاها یا خدمات مقرر به مشتری (یعنی احراز تعهد عملکردی) واحد تجاری است. (فروش تدریجی)

واحد تجاری باید روش واحدی جهت سنجش پیشرفت تمام تعهدات عملکردی انجام شده در طی زمان اتخاذ کند و آن روش را برای تمام تعهدات مشابه (قراردادهای یکسان) در شرایط مشابه به کار بگیرد.

(رویه یکسان برای قراردادهای مشابه) - بند ۴۱

در پایان هر دوره گزارشگری واحد تجاری باید پیشرفت خود را در انجام تعهد عملکردی انجام شده در طی زمان مجدد بسنجد.

(به روز رسانی برآوردها) - بند ۴۴

روش های سنجش درصد پیشرفت

روش های مناسب سنجش پیشرفت شامل روش های ورودی محور و خروجی محور می شوند.

در تعیین روش مناسب سنجش پیشرفت واحد تجاری باید ماهیت کالا و خدماتی را که باید به مشتری انتقال دهید در نظر بگیرد.

در حالتی: هنگام تعیین روش سنجش پیشرفت واحد تجاری باید کالا و خدماتی را که کنترل آن ها را به مشتری انتقال نمی دهد از فرآیند سنجش حذف کند. (در درصد پیشرفت کار نباید بیاید)

در حالتی دیگر: واحد تجاری باید تمام کالاها و خدماتی را که کنترل آن ها را هنگام انجام تعهد عملکردی به مشتری انتقال می دهد در سنجش درصد پیشرفت لحاظ کند.

با تغییر شرایط در طی زمان واحد تجاری باید روش سنجش درصد پیشرفت را به روز رسانی کند تا خروجی تعهد عملکردی را نشان دهد. این تغییرات سنجش درصد پیشرفت واحد تجاری باید بر اساس استاندارد ۳۴ به عنوان تغییر در برآورد های حسابداری لحاظ شود.

چه زمانی از روش های درصد پیشرفت کار باید استفاده نماییم؟

واحد های تجاری در صورتی باید درآمد حاصل از انجام تعهد عملکردی را در طی زمان شناسایی کند که بتواند درصد پیشرفت خود را در انجام کامل تعهد عملکردی به صورت منطقی بسنجد. (روش درصد پیشرفت انجام شدنی هست یا خیر)

در صورتی که واحد تجاری اطلاعات قابل اعتمادی به منظور اجرای روش مناسب سنجش درصد پیشرفت در اختیار نداشته باشد، نمی تواند درصد پیشرفت خود را در انجام کامل تعهد عملکردی به صورت منطقی بسنجد. (روش سود صفر)

چه زمانی از روش های درصد پیشرفت کار باید استفاده نماییم؟

در برخی شرایط (مثلاً مراحل اولیه قرارداد) ممکن است واحد تجاری نتواند خروجی تعهد عملکردی را به صورت منطقی بسنجد، اما انتظار دارد مخارج متحمل شده در انجام تعهد عملکردی را بازبایی کند. (ولی در کل می دانیم سودآور می شود)

در چنین شرایطی متعهد تا زمانی که نتوانسته خروجی تعهد عملکردی را به صورت منطقی بسنجد، باید درآمد را صرفاً در حد مخارج متحمل شده شناسایی کند.

(مشابه روش سود صفر در استاندارد حسابداری ۹ ایران)

شاخص های منطقی در صد پیشرفت

شناخت درآمدها و هزینه های پیمان :

مثال :

یک شرکت پیمانکاری قراردادی به مبلغ ۱۰۰۰۰ میلیون ریال با کارفرما امضاء نموده است. برآورد پیمانکار از مخارج این قرارداد ۹۰۰ میلیون ریال است. عملیات اجرای این پیمان از ابتدای سال ۱۳۹۹ آغاز شده است.

فرض ۱ : تا پایان سال ۱۳۹۹ مبلغ ۴۵۰ میلیون ریال هزینه انجام و نتیجه پیمان به طور معقول قابل برآورد است.

فرض ۲ : تا پایان سال ۱۳۹۹ مبلغ ۳۰۰ میلیون ریال هزینه انجام و احتمال بازیافت آن وجود دارد، ولیکن نتیجه پیمان به طور معقول قابل برآورد نیست. (مثل پیمانکاران شرکتهای پتروشیمی در سال ۱۴۰۱ و ۱۴۰۲)

ایرکست

تعهدات
عملکردی

انواع روش
سنجش

روش های قابل استفاده به منظور
سنجش درصد پیشرفت واحد تجاری
در انجام تعهدات عملکردی در طی
زمان عبارتند از:

روش های ورودی محور

روش های خروجی محور

موارد قابل توجه در روش درصد پیشرفت کار :

(تئوری انتخاب روش هزینه به هزینه)

میزان پیشرفت درجه تکمیل پیمان را می توان بر اساس ورودی های پیمان بر حسب مخارج انجام شده، ساعات کار مصرف شده، مبلغ دستمزد و مقدار مواد مصرفی و ... یا بر اساس خروجی های پیمان بر حسب کیلومتر، وزن، تعداد واحدهای تولید شده یا ارزش افزوده کار اندازه گیری نمود.

در صورتی که مخارج تکمیل هر بخش از پیمان یکسان نباشد اندازه گیری میزان پیشرفت کار بر اساس خروجی های پیمان گمراه کننده است. مثلاً مخارج احداث بزرگراه در ۵۰ کیلومتر اول مبلغ ۶۰ میلیون ریال و در ۵۰ کیلومتر بعدی به دلیل حفر تونل مبلغ ۸۰ میلیون ریال برآورد شود، میزان پیشرفت کار برای ۵۰ کیلومتر از کار انجام شده از ۵۰٪ کمتر خواهد بود. در این گونه موارد، اندازه گیری میزان پیشرفت کار بر اساس ورودی های پیمان منطقی به نظر می رسد. مثلاً اگر میزان پیشرفت کار بر حسب مخارج برآوردی پیمان اندازه گیری شود درصد پیشرفت کار بابت احداث ۵۰ کیلومتر اول بزرگراه معادل ۳۸.۵٪ خواهد بود.

موارد قابل توجه در روش درصد پیشرفت کار :

نتیجتاً از آنجائیکه در بیشتر قراردادهای پیمانکاری، عملیات اجرایی مستلزم تکمیل بخشهای **ناهمگن** است، روش درصد پیشرفت کار معمولاً بر حسب ورودی ها پیمان اندازه گیری می شود. (ممکن است روشهای خروجی ها دارای محدودیت می باشد)

رایج ترین راه برای اندازه گیری درصد پیشرفت کار بر حسب ورودی های پیمان، مقایسه مخارج واقعی انجام شده به کل مخراج برآوردی پیمان است که به روش **هزینه به هزینه** معروف است.



روش های خروجی محور



روش های
خروجی محور

در روش های خروجی محور درآمد بر حسب سنجش مستقیم ارزش کالاها یا خدمات انتقال یافته تا آن زمان به مشتری نسبت به کالا یا خدمات مقرر باقیمانده طی قرارداد شناسایی می شود.

روش های
رودی محور

روش های خروجی محور شامل روش هایی همچون پژوهش آماری در خصوص عملکرد انجام شده تا آن زمان، ارزیابی نتایج حاصل، نتایج کسب شده، زمان سپری شده و واحدهای تولید شده یا ارائه شده می شوند.



روش های خروجی محور

وقتی واحد تجاری استفاده یا عدم استفاده از روش خروجی محور را جهت سنجش پیشرفت خود ارزیابی می کند باید این نکته را در نظر بگیرد که خروجی انتخابی می تواند عملکرد او را در مسیر انجام کامل تعهدات عملکردی به درستی نشان می دهد یا خیر.

در صورتی که خروجی انتخابی نتواند انتقال کنترل برخی از کالاها یا خدمات به مشتری را بسنجد روش خروجی محور قابلیت نمایش دقیق عملکرد واحد تجاری را نخواهد داشت.

روش های ورودی محور



روش های خروجی محور

روش های بودی محور

به عنوان مثال :

اگر در پایان دوره گزارشگری عملکرد واحد تجاری باعث ایجاد کالاهای نیمه تمام یا تمام شده ای شود که کنترل آنها در اختیار مشتری است اما این کالاها در سنجش خروجی لحاظ نشده باشند، روش های خروجی محور مبتنی بر واحدهای تولید شده یا ارائه شده نمی تواند عملکرد واحد تجاری را در انجام تعهدات عملکردی به درستی نشان دهد.



معایب روشهای
خروجی محور

روش های
خروجی محور

(۱) خروجی های مورد استفاده به منظور سنجش پیشرفت ممکن است به صورت مستقیم قابل مشاهده نباشند.

(۲) تهیه اطلاعات مورد نیاز جهت استفاده از این خروجی ها ممکن است برای واحد تجاری هزینه داشته باشد.

روش های
ورودی محور

در چنین مواردی به روش ورودی محور نیاز است.



روش های خروجی محور

روش های بودی محور

در صورتی که واحد تجاری حق ما به ازای دریافتی از مشتری را به مبلغی متناظر با ارزش عملکرد انجام شده واحد تجاری تا آن تاریخ برای مشتری در اختیار داشته باشد (یعنی مثلاً قرارداد خدماتی که در آن واحد تجاری مبلغ ثابتی به ازای هر ساعت ارائه خدمات دریافت می کند)، آنگاه واحد تجاری می تواند درآمد را به مبلغی که حق صدور صورتحساب دارد، شناسایی کند.

روش های ورودی محور



روش های
خروجی محور

روش های
ورودی محور

در روش های ورودی محور درآمد بر مبنای اقدامات یا ورودی های واحد تجاری به منظور انجام تعهد عملکردی (مثلاً منابع مصرف شده ، ساعت های کاری صرف شده ، مخارج متحمل شده ، زمان صرف شده یا ساعت های استفاده از ماشین) نسبت به کل ورودی های مورد انتظار جهت انجام کامل آن تعهد عملکردی شناسایی می شود.

معایب روش های
ورودی محور



روش های
خروجی محور

روش های
ورودی محور

یکی از معایب به روش های ورودی محور این است که شاید رابطه مستقیمی میان ورودی های واحد تجاری و انتقال کنترل کالا یا خدمات به مشتری وجود نداشته باشد. از این رو واحد تجاری باید اثرات تمامی ورودی هایی را که (طبق هدف سنجش درصد پیشرفت) نشان دهنده عملکرد او در انتقال کنترل کالاها یا خدمات به مشتری نیستند را از روش ورودی محور حذف کنند.



روش های
خروجی محور

روش های
ورودی محور

به عنوان مثال هنگام استفاده از روش ورودی محور مبتنی بر هزینه، سنجش درصد پیشرفت ممکن است در شرایط زیر نیاز به اصلاح داشته باشد:

۱) وقتی هزینه متحمل شده به پیشرفت واحد تجاری در انجام تعهد عملکردی کمکی نمی کند به عنوان مثال واحد تجاری درآمد را بر مبنای مخارج متحمل شده ای که به ضعف های مهم در عملکرد ارتباط دارند و در مخارج قرارداد نشان داده نشده اند (مثلاً هزینه پیش بینی نشده مواد هدر رفته، نیروی کار یا سایر منابعی که در انجام تعهد عملکردی به کار گرفته شده اند) شناسایی نمی کند.



روش های
خروجی محور

روش های
ورودی محور

۲) وقتی هزینه متحمل شده متناسب با پیشرفت واحد تجاری در انجام تعهد عملکردی نیست.

در چنین شرایطی، بهترین روش نمایش عملکرد واحد تجاری این است که روش ورودی محور اصلاح شود تا درآمد را صرفاً در حد همان هزینه متحمل شده شناسایی کند.

استاندارد ۳۵
مالیات بر درآمد

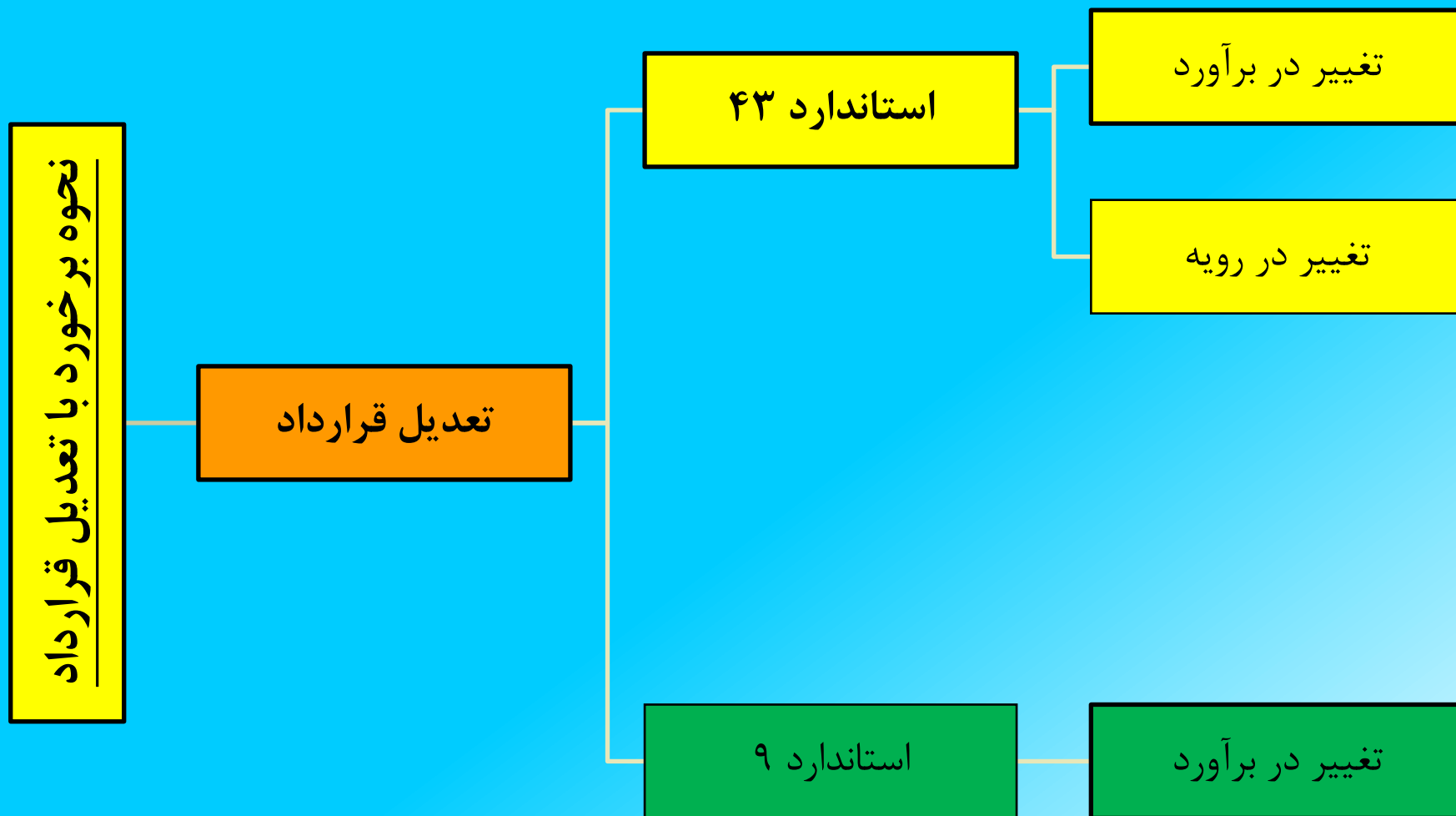
آثار مالیاتی موارد خاص شناسایی درآمد فعالیت‌های (در طول زمان نه نقطه ای از زمان) پیمانکاری :

- ✓ شناسایی روش سود صفر
- ✓ عدم شناسایی درآمد به دلیل عدم اطمینان از بازیافت
- ✓ روش‌های مختلف درصد پیشرفت کار با مبانی ورودی محور
- ✓ روش‌های مختلف درصد پیشرفت کار با مبانی خروجی محور
- ✓ اثر مالیات مازاد پرداختی سنوات قبل
- ✓ عدم وجود قرارداد در فعالیت پیمانکاری
- ✓ وجود موارد و بندهای خاص در قراردادهای پیمانکاری
- ✓ و ...

استاندارد ۳۵
مالیات بر درآمد

آیا در ایران در مورد زمان و نحوه شناسایی درآمد ضابطه ای مالیاتی مشخص شده است؟

پس چرا اینقدر پرونده مالیاتی داریم که مشکل نحوه شناسایی
درآمد دارد و گروه رسیدگی به این مورد ایراد گرفته است؟



مخارج قرارداد

بهای تمام شده درآمدهای عملیاتی

مخارج سرمایه ای ، بهای تمام شده و هزینه دوره

مخارج مختص دست یابی به قرارداد : (بند ۹۲ تا ۹۴)

چنانچه واحد تجاری انتظار داشته باشد مخارج مختص دستیابی به قرارداد با مشتری را بازیافت کند، باید این مخارج را به عنوان دارایی شناسایی نماید. (بازیافت از مشتری)

مخارج مختص دستیابی به قرارداد، به مخارجی اطلاق می شود که واحد تجاری بابت دستیابی به قرارداد با مشتری تحمل می کند و اگر قرارداد به دست نمی آمد، این مخارج تحمل نمی شد (برای مثال، کمیسیون فروش).

مخارج دستیابی به قرارداد که صرف نظر از اینکه قرارداد به دست آید یا خیر، تحمل می شود، باید در زمان وقوع به عنوان هزینه شناسایی گردد، مگر اینکه مخارج مذکور، صرف نظر از دستیابی به قرارداد، قابل احتساب به حساب مشتری باشد.



مخارج قرارداد و بهای تمام شده درآمدهای عملیاتی :

مخارج قابل احتساب در بهای تمام شده :

مخارجی که بطور مستقیم به قرارداد (یا قرارداد مورد انتظار مشخص) مربوط می‌شود، شامل هر یک از موارد زیر است:

الف. دستمزد مستقیم (برای مثال، حقوق و دستمزد کارکنانی که خدمات تعهدشده را بطور مستقیم به مشتری ارائه می‌کنند)؛

ب. مواد مستقیم (برای مثال، مواد و ملزومات مصرف‌شده برای ارائه خدمات تعهدشده به مشتری)؛

پ. بطور مستقیم به قرارداد یا فعالیت‌های قرارداد مربوط است (برای مثال، مخارج مدیریت و نظارت بر قرارداد، بیمه و استهلاک ابزارآلات، تجهیزات و دارایی‌های اجاره‌ای مورد استفاده برای ایفای قرارداد)؛

ت. مخارجی که طبق قرارداد، قابل احتساب به حساب مشتری است؛ و

ث. سایر مخارجی که تنها به دلیل وارد کردن یک شخص دیگر به قرارداد، تحمل می‌شود (برای مثال، پرداخت به پیمانکاران دست دوم).



مخارج قرارداد و بهای تمام شده درآمدهای عملیاتی :

مخارج غیر قابل احتساب در بهای تمام شده : (هزینه دوره)

واحد تجاری باید مخارج زیر را در زمان وقوع، به عنوان هزینه شناسایی کند:

الف. مخارج عمومی و اداری (به استثنای مخارجی که طبق قرارداد قابل احتساب به حساب مشتری است، که در این مورد واحد تجاری باید مخارج مذکور را طبق بند ۹۸ ارزیابی کند)؛

ب. مخارج هدررفت مواد اولیه، نیروی کار یا سایر منابع به منظور ایفای قرارداد که در قیمت قرارداد منعکس نشده است؛

پ. مخارجی که به تعهدات عملکردی ایفاشده مندرج در قرارداد (یا تعهدات عملکردی مندرج در قرارداد که بخشی از آن ایفا شده است) مرتبط می باشد (یعنی مخارج مرتبط با عملکرد گذشته)؛ و

ت. مخارجی که واحد تجاری نمی تواند تشخیص دهد مرتبط با تعهدات عملکردی ایفاشده است یا مرتبط با تعهدات عملکردی ایفاشده (یا تعهدات عملکردی که بخشی از آن ایفا شده است).





با تشکر از توجه شما

راه های ارتباطی با انجمن حسابداران خبره:

Site: iica.ir

Instagram: [@iica_ir](https://www.instagram.com/iica_ir)

Telegram: [@iica_ir](https://www.t.me/iica_ir)

