



جناب آقای میلاد منشی‌پور

مدیر عامل محترم شرکت پیشگامان فناوری و دانش آرامیس (تپسی)

با سلام و احترام

در پاسخ به نامه شماره ۹۹۰۰۸۰۱ مورخ ۱۳۹۹/۴/۲۵ جنابعالی به اطلاع می‌رساند، شرکت تپسی بخش قابل توجهی از منابع مالی را صرف جذب و نگهداشت سفیر (راننده) و مسافر نموده است و با اعطای مشوق‌های متعدد و متنوع، فعالیت شرکت را توسعه داده است. بر این اساس مدیریت شرکت کسب منافع آتی از این محل را محرز می‌داند و لذا بخش عمده‌ای از مخارج یاد شده را هر ساله تحت سرفصل دارایی‌های نامشهود شناسایی کرده است به گونه‌ای که این دارایی‌ها در حال حاضر بیش از ۸۵ درصد از کل دارایی‌های شرکت را تشکیل می‌دهد. لیکن این نحوه عمل با توجه به موارد زیر مورد ایراد است:

الف- نبود کنترل کامل و مستمر شرکت بر استفاده سفیر و مسافر به منظور کسب منافع اقتصادی و عدم توانایی محدود کردن دستیابی دیگران به آن منافع.

ب- نبود معیار جداسازی در معیار قابل تشخیص بودن دارایی نامشهود، یعنی نمی‌توان آنرا به منظور فروش، انتقال یا اعطای حق امتیاز از شرکت جدا کرد.

پ- ابهام در تعیین وجود و زمان ایجاد یک دارایی قابل تشخیص که منافع اقتصادی آتی مورد انتظار ایجاد خواهد کرد.

ت- دشواری تعیین بهای تمام شده دارایی نامشهود به گونه‌ای اتکاپذیر.

ث- دشواری تفکیک مخارج بازاریابی و عملیات روزمره از مخارج ایجاد دارایی نامشهود.

بنا به ملاحظات بالا، شناسایی مخارج مورد نظر به عنوان دارایی نامشهود، با استانداردهای حسابداری در عمده موارد مطابقت ندارد. در این خصوص رهنمودهای زیر جهت اصلاح ارائه می‌شود:

۱- دارایی نامشهود- نرم افزار شبکه مسافری: به موجب استاندارد حسابداری ۱۷ با عنوان "دارایی‌های نامشهود"، تمامی مخارج توسعه یا مخارجی که در مرحله توسعه نرم‌افزار یاد شده در قالب یک پروژه داخلی واقع می‌گردد تنها در صورت اثبات تمام شرایط مندرج در بند ۴۴ استاندارد حسابداری یاد شده می‌تواند به عنوان "دارایی نامشهود- نرم افزار شبکه مسافری" شناسایی شود.

۲- داراییهای غیر جاری- مخارج انتقالی: بخش قابل توجهی از مخارج شرکت که صرف پرداخت مشوق به مشتریان شرکت شده تنها در صورت احراز شرایط مندرج در بندهای ۹۱ تا ۹۵ استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۵ با عنوان "درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان" به شرح زیر را می‌توان به عنوان دارایی غیر جاری تحت سرفصل "مخارج انتقالی" شناسایی کرد.

الف - مخارج مختص دستیابی به قرارداد

۱-۲- چنانچه واحد تجاری انتظار داشته باشد مخارج مختص دستیابی به قرارداد با مشتری را باز یافت کند، باید این مخارج را به عنوان دارایی شناسایی کند. 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 آید، این مخارج تحمل نمی شود (برای مثال، کمیسیون فروش).

۲-۲- در صورتی که مخارج دستیابی به قرارداد، صرف نظر از اینکه قرارداد به دست آید یا خیر، تحمل شود، باید در زمان وقوع به عنوان هزینه شناسایی گردد، مگر اینکه مخارج مذکور، صرف نظر از اینکه قرارداد به دست آید یا خیر، به وضوح از مشتری قابل مطالبه باشد.

۳-۲- به عنوان یک راهکار عملی، واحد تجاری باید مخارج مختص دستیابی به قرارداد را در زمان وقوع به عنوان هزینه شناسایی کند، مشروط بر اینکه دوره استهلاك دارایی که در صورت عدم بکارگیری این راهکار عملی توسط واحد تجاری شناسایی می شود، یک سال یا کمتر باشد.

ب - مخارج ایفای قرارداد

۴-۲- اگر مخارج تحمل شده برای ایفای قرارداد با مشتری، در دامنه کاربرد استاندارد دیگری (برای مثال، استاندارد حسابداری ۸ "حسابداری موجودی مواد و کالا"، استاندارد حسابداری ۱۱ "دارایی های ثابت مشهود" یا استاندارد حسابداری ۱۷ "دارایی های نامشهود") قرار نگیرد، تنها در صورتی که مخارج مذکور تمام معیارهای زیر را احراز کند، واحد تجاری باید مخارج تحمل شده برای ایفای قرارداد را به عنوان دارایی شناسایی نماید:

۱-۴-۲- مخارج مزبور، بطور مستقیم به یک قرارداد یا یک قرارداد پیش بینی شده که واحد تجاری می تواند آن را بطور خاص تشخیص دهد، مرتبط باشد (برای مثال، مخارج مرتبط با خدماتی که به دلیل تمدید قرارداد موجود باید ارائه شود)؛

۲-۴-۲- مخارج مزبور، منابع واحد تجاری را که برای ایفای (یا تداوم ایفای) تعهدات عملکردی در آینده استفاده خواهد شد، افزایش دهد یا منابع جدیدی ایجاد کند؛ و

۳-۴-۲- انتظار رود مخارج مزبور باز یافت شود.

به موجب بند ۹۹ استاندارد بین المللی یاد شده، دارایی های شناسایی شده به شرح بندهای ۱ و ۲ فوق (دارایی های نامشهود- نرم افزار شبکه مسافری و دارایی های غیر جاری- مخارج انتقالی) دارای عمر معین بوده و باید بر مبنای سیستماتیکی که سازگار با انتقال خدمات به مشتری است و دارایی مزبور به آن خدمات مربوط می شود، مستهلک گردد.

به موجب بند ۱۰۰ استاندارد بین المللی یاد شده، شرکت باید برای انعکاس تغییر با اهمیت در زمان بندی مورد انتظار شرکت برای انتقال خدمات به مشتری که دارایی به آن خدمات مربوط می شود، استهلاك را به روزآوری کند. چنین تغییری باید طبق استاندارد حسابداری ۳۴ با عنوان "رویه های حسابداری، تغییر در برآوردهای حسابداری و اشتباهات" به عنوان تغییر در برآوردهای حسابداری در نظر گرفته شود.



به موجب بندهای ۱۰۱ تا ۱۰۴ استاندارد بین‌المللی یاد شده، شرکت باید زیان کاهش ارزش دارایی‌های یاد شده در هر سال را بررسی و در صورت وجود در سود یا زیان دوره شناسایی کند.

۳- هزینه دوره: به موجب بند ۹۸ استاندارد بین‌المللی یاد شده، شرکت باید مازاد مخارج یاد شده در بندهای ۱ و ۲ فوق را به شرح زیر در زمان وقوع، به عنوان هزینه شناسایی کند:

الف- مخارج عمومی و اداری (به استثنای مخارجی که طبق قرارداد به وضوح از مشتری قابل مطالبه است، که در این مورد واحد تجاری باید مخارج مذکور را طبق بند ۹۷ استاندارد بین‌المللی یاد شده ارزیابی کند)؛

ب- مخارج ائتلاف مواد اولیه، نیروی کار یا سایر منابع برای ایفای قرارداد که در قیمت قرارداد منعکس نشده است؛

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

ت- مخارجی که واحد تجاری نمی‌تواند آنها را به مخارج مرتبط با تعهدات عملکردی ایفا نشده یا تعهدات عملکردی ایفا شده (یا تعهدات عملکردی که بخشی از آن ایفا شده است)، تفکیک کند.

لازم به توجه است که به موجب بند ۴ استاندارد بین‌المللی یاد شده، این استاندارد نحوه حسابداری یک قرارداد منفرد با مشتری را تعیین می‌کند. با وجود این، به عنوان یک راهکار عملی، در صورتی که واحد تجاری انتظار معقولی داشته باشد که آثار ناشی از بکارگیری این استاندارد برای پرتفویی از قراردادهای (یا تعهدات عملکردی) دارای ویژگی‌های مشابه بر صورت‌های مالی، تفاوت بااهمیتی با آثار بکارگیری این استاندارد برای هر یک از قراردادهای (یا تعهدات عملکردی) موجود در پرتفوی مذکور نداشته باشد، می‌تواند این استاندارد را برای پرتفوی قراردادهای (تعهدات عملکردی) بکار گیرد. هنگام انجام حسابداری یک پرتفوی، واحد تجاری باید از برآوردها و مفروضاتی استفاده کند که نشان‌دهنده اندازه و ترکیب پرتفوی باشد.

و من ... التوفیق

مرتضی اسدی

عضو هیأت عامل

هاله عسکریان

مدیر ارشد بررسی‌های فنی