

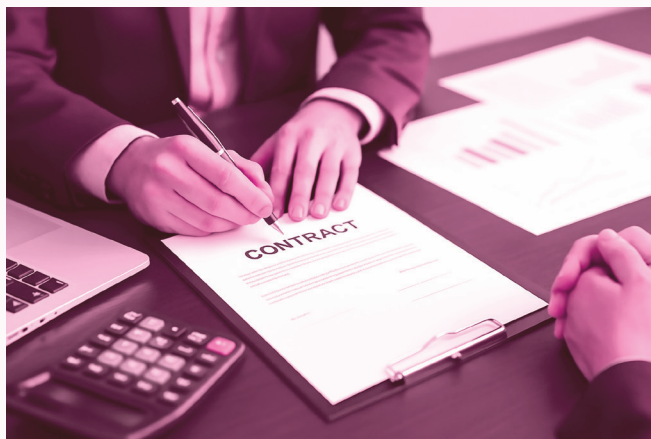
استاندارد حسابداری ۴۳

درآمد حاصل از قرارداد با مشتریان

✍ مترجم: دکتر سیده سمانه شاهری

مدت قرارداد

طبق بند ۱۱ استاندارد حسابداری ۴۳، این استاندارد برای مدت قرارداد (یعنی دوره قراردادی) که در آن مدت، طرفهای قرارداد حقوق و تعهدهای الزام آور فعلی دارند، به کار گرفته می شود. طبق بند ۱۲ استاندارد حسابداری ۴۳، اگر هر یک از طرفهای قرارداد، بدون جبران خسارت طرف (یا طرفهای) دیگر، از حق الزام آور یک جانبه برای خاتمه دادن به قراردادی که اجرا نشده است برخوردار باشد، قراردادی وجود ندارد. قرارداد در صورتی اجرانشده محسوب می شود که هر دو معیار زیر احراز شده باشد: الف- واحد تجاری هنوز کالاها یا خدمات تعهدشده را به



مشتری انتقال نداده نباشد؛ و

ب- واحد تجاری هنوز مابه ازایی در قبال کالاها یا خدمات تعهدشده دریافت نکرده باشد و هنوز نسبت به دریافت آن محق نباشد. به نظر می رسد انگیزه اقتصادی برای تمدید قرارداد در ارزیابی مدت قرارداد، اطلاعات مربوط محسوب نمی شود؛ زیرا حقوق و تعهدهای الزام آور ایجاد نمی کند.

مثال ۱- مدت قرارداد: انگیزه اقتصادی

شرکت «آلفا» قرارداد وایرلس ماهانه با مشتری «بتا» منعقد می کند که شامل خدمات داده ها و تماس و یک گوشی است. «بتا» در ابتدای قرارداد مبلغی بابت گوشی نمی پردازد بلکه قیمت فروش مستقل گوشی را به صورت اقساط ماهانه در مدت ۱۲ ماه پرداخت می کند. اگر «بتا» نتواند قرارداد وایرلس ماهانه را تمدید کند، باقیمانده مبلغ گوشی بلافاصله سررسید می شود. «بتا» هزینه خدمات ماهانه برای خدمات داده ها و تماس را می پردازد که بیانگر قیمت فروش مستقل آن است. قرارداد شامل پرداختهای دیگری غیر از پرداخت برای گوشی و خدمات نیست. در ارزیابی الزام آور بودن قرارداد، در صورتی که «بتا» تصمیم نداشته باشد در پایان ماه اول قرارداد را تمدید کند، شرکت «آلفا» به مبالغ سررسید توجه می کند. شرکت «آلفا» متوجه می شود انگیزه اقتصادی برای تمدید قرارداد ماهانه وجود دارد؛ زیرا در صورت تمدید نکردن ملزم است باقیمانده مبلغ گوشی را بپردازد، اما این انگیزه اقتصادی، جریمه فسخ ماهوی نیست (الزام آور نیست). از آنجا که «آلفا» نمی تواند قرارداد خدمت را برای دوره ای بیشتر از یک ماه اجرا کند، مدت قرارداد یک ماه در نظر گرفته می شود.

مثال ۲- مدت قرارداد: فسخ بدون جریمه پس از دوره مشخص

پیمانکار «الف» قرارداد تولید ۵۰ سنسور تخصصی برای مشتری «ب» با قیمت ثابت ۲۰۰ میلیون ریال به ازای هر سنسور را منعقد می کند.

خسارت در زمان خاتمه را در نظر می‌گیرد. اگر طبق رویه گذشته واحد تجاری، جریمه‌ای برای خاتمه‌دادن قرارداد وضع نشده باشد و این رویه حقوق و تعهدهای قانونی الزام‌آور را تغییر دهد، ممکن است بر مدت قرارداد تاثیر بگذارد.

جبران خسارت فراتر از پرداختهای خاتمه قرارداد

مبلغ جبران خسارت به طرف دیگر در زمان خاتمه قرارداد، مبلغی (یا انتقال ارزش دیگری، برای مثال ابزار مالکانه) غیر از پرداخت مبلغ مرتبط با انتقال کالاها یا خدمات تا تاریخ خاتمه قرارداد است. این مبلغ فقط به پرداختهایی محدود نمی‌شود که به صراحت جریمه خاتمه اطلاق می‌شود.

توانایی هر یک از طرفها برای فسخ قرارداد در

مقاطع زمانی مشخص محدودکننده مدت قرارداد

اگر واحد تجاری با مشتری قراردادی منعقد کند که هر یک از طرفها می‌توانند در مقاطع زمانی مشخص بدون جریمه قابل ملاحظه، آن را تمدید یا فسخ کنند، حقوق و تعهدهای خود را در یک قرارداد جداگانه برای دوره‌ای به حساب منظور می‌کنند که طی آن قرارداد توسط هیچ یک از طرفها فسخ نمی‌شود. با شروع هر دوره خدمات (برای مثال یک ماه در قرارداد ماهانه)، که در آن واحد تجاری شروع به انجام کار کرده است و مشتری قرارداد را فسخ نکرده است، واحد تجاری به طور معمول حقوق الزام‌آور نسبت به مخارج مرتبط با آن خدمات را به دست می‌آورد و قرارداد وجود دارد.

حق خاتمه‌دادن به قرارداد فقط برای مشتری

اگر فقط مشتری حق خاتمه‌دادن به قرارداد را بدون جریمه داشته باشد و واحد تجاری متعهد به ادامه کار تا پایان دوره مشخص باشد، پایان مدت اولیه قرارداد اولین تاریخی است که مشتری می‌تواند به قرارداد خاتمه دهد. قرارداد ارزیابی می‌شود تا تعیین شود آیا اختیار مشتری برای تداوم قرارداد برای دوره مشخص به مشتری حق بااهمیت می‌دهد یا خیر. 

منبع:

• KPMG (2019), IFRS15, Handbook, Revenue

ادامه دارد

مشتری «ب» می‌تواند قرارداد را پس از دریافت ۱۰ سنسور بدون جریمه فسخ کند.

از آنجا که مشتری «ب» در صورت خاتمه قرارداد، مبلغ جبران خسارت ماهوی پرداخت نمی‌کند یعنی خاتمه قرارداد بدون جریمه است پس می‌توان گفت قرارداد برای تولید ۱۰ سنسور است که به «ب» اختیار خرید ۴۰ سنسور دیگر را می‌دهد.

مثال ۳- مدت قرارداد: قابل فسخ بدون جریمه

شرکت «آلفا» با مشتری «بتا» قراردادی منعقد می‌کند تا خدمات خود را با هزینه ثابت ۱۳۰ میلیون ریال در ماه ارائه دهد و سالانه حداقل ۲ درصد مبلغ را افزایش دهد یا طبق شاخص قیمت مشتری، مبلغ را تغییر دهد. قیمت فروش مستقل برای این خدمات ۱۳۰ میلیون ریال است. مدت قرارداد نامعین است و در پایان هر ماه هر یک از طرفها می‌توانند بدون جریمه آن را فسخ کنند.

«آلفا» نتیجه می‌گیرد مدت اولیه قرارداد فقط یک ماه است و مدت قرارداد همیشه طبق این توافق یک ماه خواهد ماند؛ زیرا در پایان هر ماه هر یک از طرفها حق الزام‌آور یکجانبه دارند قرارداد را بدون جبران خسارت طرف دیگر فسخ کنند. فرض می‌شود قرارداد جدید هر ماه وجود دارد زمانی که هر طرف از حق فسخ برای آن دوره استفاده نمی‌کند.

تاثیر مدت قرارداد بر استاندارد حسابداری ۴۳

تعیین مدت قرارداد مهم است؛ زیرا ممکن است بر اندازه‌گیری و تخصیص قیمت معامله، ارزیابی قابل وصول بودن، زمان شناسایی درآمد عملیاتی برای حق الزحمه اولیه غیرقابل استرداد، تعدیل قرارداد و تشخیص حق بااهمیت تاثیر بگذارد.

تاثیر ماهه‌ای قابل پرداخت در خاتمه قرارداد بر

ارزیابی مدت قرارداد

اگر بتوان قرارداد را با جبران خسارت طرف دیگر خاتمه داد و حق فسخ ماهوی باشد، مدت آن دوره‌ای معین است یا تا زمانی که می‌توان قرارداد را بدون جبران خسارت طرف دیگر خاتمه داد. با وجود این، اگر هر یک از طرفها بتوانند قراردادی را بدون جبران خسارت خاتمه دهند، مدت آن از زمانی که کالاها و خدمات قبلاً ارائه شده است فراتر نمی‌رود.

در ارزیابی ماهوی بودن حق جبران خسارت، واحد تجاری همه عوامل مرتبط، از جمله الزام‌آور بودن قانونی حق جبران