



# هزینه‌های پیکربندی یا سفارش‌سازی (شخصه‌سازی) در چیدمان فضای ابری طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۳۸<sup>۱</sup>

پرتال جامع علوم انسانی

## مقدمه:

تمامی سؤالات مورد بررسی قرار گرفته شده و سؤالاتی که واجد شرایط مطلوب باشد، در یک جلسه عمومی مورد بررسی قرار می‌گیرد، سپس کمیته تصمیم می‌گیرد که آیا برای سؤال ارائه شده، یک پروژه تدوین استاندارد جدید در نظر گرفته شود یا خیر. در صورت عدم نیاز ارجاع به هیئت استانداردهای بین‌المللی

پروژه‌هایی که به کمیته تفسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی<sup>۲</sup> ارجاع داده می‌شوند، معمولاً با بررسی یک سؤال کار خود را آغاز می‌کند. این فرآیند به‌گونه‌ای طراحی شده است که به هر ذینفع این امکان را می‌دهد که سؤالی را جهت بررسی به این کمیته ارائه دهد.

## مترجمان:



زهرا یارمحمدی



علی هدایتی

حسابداری، کمیته یک بیانیه منتشر می‌کند و در آن نحوه عمل صحیح طبق استانداردهای موجود در رابطه با موضوع سؤال را منتشر می‌کند در نتیجه این بیانیه راهنمایی جهت بهره‌مندی از سؤال مطرح شده می‌شود.

با مطرح شدن سؤالات، کمیته تفسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، مجموعه‌ای از «گزارش کار»<sup>۳</sup> (رهنمود نحوه به‌کارگیری الزامات و اصول استاندارد برای سؤالات مطرح شده در محیط واقعی کسب و کار) برای کمک به شفاف‌سازی کاربرد استانداردها در شرایط خاص را تهیه می‌کند. اگر تصمیم گرفته شود که این مجموعه مسائل گسترده یا مهم را نمایان کند، ممکن است به صورت محدود هدف استاندارد منتشر شده را اصلاح کند.

این مقاله، بررسی یکی از گزارش کارهای (رهنمود نحوه به‌کارگیری الزامات و اصول استاندارد برای سؤالات مطرح شده در محیط واقعی کسب و کار) مربوط به نحوه حسابداری هزینه‌های پیکربندی و سفارشی‌سازی (شخصی‌سازی) در چیدمان فضای ابری با توجه به استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۳۸ را می‌کند.

## نحوه حسابداری هزینه‌های شخصی‌سازی نرم‌افزار جهت ارائه خدمت:

کمیته، درخواستی در رابطه با نحوه حسابداری یک مشتری برای هزینه‌های پیکربندی یا سفارشی‌سازی (شخصی‌سازی)<sup>۴</sup> نرم‌افزار کاربردی یک تأمین‌کننده به‌عنوان نرم‌افزار جهت ارائه خدمت<sup>۵</sup> دریافت کرد.

در حقیقت، درخواست دریافت شده به شرح زیر است:

■ مشتری با یک تأمین‌کننده قراردادی را در رابطه با نرم‌افزار جهت ارائه خدمت ۵ منعقد می‌کند. این قرارداد حق دسترسی به نرم‌افزار کاربردی تأمین‌کننده را در مدت قرارداد به مشتری منتقل می‌کند. این حق دریافت دسترسی، دارایی نرم‌افزاری را در اختیار مشتری قرار نمی‌دهد، بنابراین دسترسی به نرم‌افزار، خدماتی است که مشتری در مدت قرارداد دریافت می‌کند.

■ مشتری هزینه‌های پیکربندی یا سفارشی‌سازی (شخصی‌سازی) نرم‌افزار کاربردی تأمین‌کننده را که مشتری به آن دسترسی دارد، متحمل می‌شود.

این درخواست پیکربندی و سفارشی‌سازی (شخصی‌سازی) به شرح زیر می‌باشد:

۱. پیکربندی شامل تنظیم «نشانه»ها یا «سوئیچ»های مختلف در نرم‌افزار برنامه یا تعریف مقادیر یا پارامترها برای تنظیم کد موجود نرم‌افزار برای عملکرد به روشی مشخص است.

۲. سفارشی‌سازی (شخصی‌سازی) شامل اصلاح کد نرم‌افزار در برنامه یا نوشتن کد اضافی است. سفارشی‌سازی (شخصی‌سازی) به‌طور کلی ویژگی‌های نرم‌افزار را تغییر می‌دهد یا ویژگی‌های اضافی ایجاد می‌کند.

■ مشتری، کالا یا خدمات دیگری دریافت نمی‌کند.

## کمیته در تجزیه و تحلیل درخواست، موارد زیر را در نظر گرفته است:

۱. آیا مشتری با استفاده از استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۳۸، یک دارایی نامشهود را در رابطه با پیکربندی

یا شخصی‌سازی نرم‌افزار کاربردی تشخیص می‌دهد؟

۲. اگر به‌عنوان دارایی نامشهود شناسایی نشود، مشتری چگونه هزینه‌های پیکربندی یا سفارشی‌سازی (شخصی‌سازی) را مورد حسابداری قرار دهد؟

### • پاسخ سؤال اول:

مطابق بند ۱۸ استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۳۸، زمانی واحد تجاری یک دارایی را به‌عنوان دارایی نامشهود شناسایی می‌کند که هم تعریف دارایی نامشهود و هم معیارهای شناسایی را در بندهای ۲۱-۲۳ احراز کند. این استاندارد دارایی نامشهود را به‌عنوان «یک دارایی قابل شناسایی، غیرپولی فاقد ماهیت فیزیکی» تعریف می‌کند.

استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۳۸ خاطرنشان می‌کند که یک دارایی منبعی است که توسط یک واحد تجاری کنترل می‌شود و پاراگراف ۱۳ این استاندارد بیان می‌دارد که واحد تجاری زمانی بر دارایی کنترل دارد که «توانایی دستیابی به منافع اقتصادی آینده ناشی از آن دارایی را دارا باشد و دسترسی دیگران برای استفاده از این مزایا را محدود می‌کند.»

در الگویی که در درخواست، توضیح داده شده است، تأمین‌کننده، نرم‌افزار کاربردی را که مشتری به آن دسترسی دارد، کنترل می‌کند. ارزیابی اینکه آیا پیکربندی یا شخصی‌سازی آن نرم‌افزار منجر به دارایی نامشهود برای مشتری می‌شود، به ماهیت و خروجی پیکربندی یا شخصی‌سازی انجام شده بستگی دارد.

کمیته معتقد است، که در قرارداد

نرم‌افزار جهت ارائه خدمت<sup>۴</sup> که در درخواست شرح داده شده است، مشتری اغلب دارایی نامشهود را نباید شناسایی کند، زیرا نرم‌افزار پیکربندی شده را کنترل نمی‌کند و این فعالیت‌های پیکربندی یا سفارشی‌سازی (شخصی‌سازی) یک منبع اقتصادی را که توسط مشتری جدا از نرم‌افزار کنترل شود، ایجاد نمی‌کند. این حال در برخی شرایط ممکن است این توافق و قرارداد منجر به ایجاد برنامه‌نویسی کدهای اضافی باشد که مشتری توانایی کسب منافع اقتصادی آینده را از آن به‌دست آورد و می‌تواند دسترسی دیگران به این مزایا را محدود کند. در این صورت، مشتری در تعیین اینکه کد اضافی را به‌عنوان دارایی نامشهود شناسایی کند، باید ارزیابی کند که آیا کد اضافی قابل تشخیص است یا خیر و آیا معیارهای شناسایی استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۳۸ را احراز می‌کند یا خیر.

### • پاسخ سؤال دوم:

اگر مشتری دارایی نامشهود را در رابطه با پیکربندی یا سفارشی‌سازی (شخصی‌سازی) نرم‌افزار کاربردی شناسایی نکند، پاراگراف‌های ۶۸-۷۰ استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۳۸ را برای حسابداری این هزینه‌ها اعمال می‌کند. کمیته معتقد است که:

۱. مشتری هنگام دریافت خدمات پیکربندی یا سفارشی‌سازی، خدمات دریافتی را به‌عنوان هزینه شناسایی کند. بند ۶۹ مشخص می‌کند که «خدمات زمانی دریافت می‌شوند که توسط یک تأمین‌کننده مطابق قرارداد برای ارائه آنها به واحد تجاری انجام می‌شوند و نه زمانی که واحد تجاری از آنها برای ارائه خدمات دیگری



بین‌المللی گزارشگری مالی شماره ۱۵ «درآمد حاصل از قرارداد با مشتریان»<sup>۷</sup> شامل الزاماتی است که تأمین‌کنندگان و فروشندگان برای تشخیص کالاها یا خدمات وعده داده شده<sup>۸</sup> (تعهدات عملکردی) در قرارداد با مشتری اعمال می‌کنند. برای الگویی که در درخواست شرح داده شده است، این الزامات در استانداردهای بین‌المللی حسابداری شماره ۱۵ «درآمد حاصل از قرارداد با مشتریان» مشابه مواردی است که مشتری در تعیین زمان ارائه خدمات پیکربندی یا سفارشی‌سازی (شخصی‌سازی) توسط تأمین‌کننده مطابق با قرارداد ارائه این خدمات با آن مواجه است.

۳. اگر قرارداد ارائه خدمات پیکربندی یا سفارشی‌سازی (شخصی‌سازی) به مشتری با تهیه‌کننده نرم‌افزار کاربردی باشد (از جمله مواردی که تأمین‌کننده ارائه این خدمات را به اشخاص ثالث برون‌سپاری کرده است)، مشتری بندهای ۶۹-۶۸ از استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۳۸ را اعمال کرده و تعیین می‌کند چه زمانی تأمین‌کننده نرم‌افزار کاربردی، آن خدمات را طبق قرارداد انجام می‌دهد تا آنها را به شرح زیر ارائه دهد:

❖ اگر خدماتی که مشتری دریافت می‌کند متمایز باشد، مشتری هنگام پیکربندی یا شخصی‌سازی نرم‌افزار کاربردی، خدمات دریافتی را به‌عنوان هزینه شناسایی می‌کند.

❖ اگر خدماتی که مشتری دریافت می‌کند متمایز نباشد (زیرا این خدمات به‌طور جداگانه از حق مشتری برای دسترسی به نرم‌افزار کاربردی تأمین‌کننده قابل تفکیک نیست)،

استفاده می‌کند». در ارزیابی زمان شناسایی این مخارج به‌عنوان هزینه، استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۳۸ از مشتری می‌خواهد تا تعیین کند که تأمین‌کننده، چه زمانی خدمات پیکربندی یا سفارشی‌سازی (شخصی‌سازی) را مطابق قرارداد ارائه می‌کند.

۲. استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۳۸ الزامی در رابطه با تشخیص خدماتی که تأمین‌کننده به مشتری ارائه می‌کند، جهت تعیین زمان ارائه آن خدمات مطابق قرارداد ندارد. بندهای ۱۰ تا ۱۱ استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۸ «رویه‌های حسابداری، تغییرات در برآوردهای حسابداری و اصلاح اشتباهات»<sup>۹</sup>، الزام می‌دارد، زمانی که برای یک موضوع حسابداری، استاندارد حسابداری مناسبی وجود ندارد، می‌توان از سایر استانداردهایی که به موضوعات مشابه می‌پردازد، استفاده کند. کمیته معتقد است که استانداردهای

مشتری هنگامی که تأمین‌کننده دسترسی به نرم‌افزار برنامه را فراهم می‌کند، خدمات دریافتی را به‌عنوان هزینه شناسایی می‌کند.

۴. اگر مشتری با یک تأمین‌کننده شخص ثالث روبرو باشد، طبق بندهای ۶۹-۶۹A از استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۳۸ عمل و تعیین می‌کند که تأمین‌کننده شخص ثالث چه زمانی آن خدمات را طبق قرارداد انجام می‌دهد. جهت اعمال این الزامات، زمانی که تأمین‌کننده شخص ثالث نرم‌افزار کاربردی را پیکربندی یا شخصی‌سازی می‌کند، مشتری مخارج خود را به‌عنوان هزینه شناسایی می‌کند.

۵. اگر مشتری قبل از دریافت این خدمات به تأمین‌کننده خدمات پیکربندی یا سفارشی‌سازی (شخصی‌سازی) مبلغی را بپردازد، پیش‌پرداخت را به‌عنوان دارایی شناسایی می‌کند (بند ۷۰ استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۳۸).

پاراگراف‌های ۱۱۷-۱۲۴ از استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره یک «ارائه صورت‌های مالی»، مشتری را ملزم می‌کند که رویه حسابداری خود را برای مخارج پیکربندی یا سفارشی‌سازی، افشا کند.

کمیته به این نتیجه رسید که اصول و الزامات موجود در استانداردهای بین‌المللی، مبنای مناسبی را برای مشتری فراهم می‌کند تا نحوه حسابداری خود را برای پیکربندی یا هزینه‌های شخصی‌سازی متحمل شده در رابطه با قرارداد نرم‌افزار جهت ارائه خدمت توصیف شده در

درخواست، تعیین کند.

پی‌نوشت‌ها:

1-IAS38

2- IFRS Interpretations Committee

(IFRIC)

3- agenda decisions

The Committee publishes an agenda decision when, following consultation, it concludes that standard-setting is not required to address a question about the application of IFRS Standards. This is often because the principles and requirements in the Standards are adequate to address the question asked. In these situations, the agenda decision includes material that explains how the applicable principles and requirements in the Standards apply to the transaction or fact pattern described. <https://www.ifrs.org/news-and-events/10/2019/compilation-of-2019-agenda-decisions-published/>

4-Configuration or Customisation

5- (software as a service) SaaS

نرم‌افزار جهت ارائه خدمت یکی از کسب و کارهایی است که وابستگی شدیدی به اینترنت و دنیای آنلاین دارد، این نرم‌افزار برخلاف نرم‌افزارهای عادی که به زیربنا و کاربر نهایی نیاز دارند، نرم‌افزار به‌عنوان سرویس در فضای ابری راه‌اندازی و به‌کار گرفته می‌شود، یعنی این نرم‌افزارها، تنها با ورود به حساب کاربری و رمز عبور، روی تمام دستگاه‌ها و مرورگرهای تحت وب قابل‌دسترس خواهند بود.

شرکت‌ها و اشخاص مختلف برای استفاده از این نرم‌افزارها که سرعت و امنیت بالایی فراهم می‌کنند، ماهانه حق عضویت پرداخت می‌کنند. نرم‌افزار جهت ارائه خدمت، یکی از

زمینه‌هایی است که محصولات آن هر روز در حال رشد است و شرکت‌های بزرگی مثل میکروسافت، اپل و گوگل و... کاملاً به‌سوی این نوع ارائه سرویس قدم برمی‌دارند.

از نرم‌افزار جهت ارائه خدمت غالباً به‌عنوان نرم‌افزار بر اساس تقاضا یاد می‌شود و استفاده از آن شبیه به اجاره کردن نرم‌افزار به جای خرید آن است. در نسل‌های قبلی نرم‌افزارهای کاربردی می‌بایست پکیج یا بسته نرم‌افزاری آماده را خریداری و آن را روی کامپیوتر خود نصب می‌کردید و همچنین ممکن بود که مجوز نرم‌افزار محدودیت‌هایی را برای تعداد کاربران و دستگاه‌هایی که می‌توانستند از این نرم‌افزار استفاده کنند اعمال کند.

با توجه به راحتی دسترسی، این مدل از ارائه نرم‌افزار یعنی نرم‌افزار جهت ارائه خدمت در بین بسیاری از کسب و کارها مورد تقاضا قرار گرفته است. بسیاری از این اپلیکیشن‌های سازمانی بر روی این بستر مورد استفاده قرار می‌گیرند تا جایی که نرم‌افزار جهت ارائه خدمت به یک استراتژی برای فروشندگان نرم‌افزارهای سازمانی تبدیل شده است.

6- IAS 8

7- IFRS 15

8- Performance obligation (promised goods and services)

9- IAS 1

منبع:

Compilation of Agenda Decisions published by the IFRS Interpretations Committee Volume 4

دکتر علی هدایتی: عضو انجمن حسابداران خبره انگلستان، منتور رسمی دانشگاه آکسفورد بروکس انگلستان  
زهرا یارمحمدی: کارشناس حسابداری