کلمات و اصطلاحات پر کاربرد استاندارد ۴۳

- **مشتری** — مشتری شخصی است که در قبال پرداخت مابه‌ازا برای دستیابی به کالاها یا خدماتی که خروجی فعالیتهای عادی واحد تجاری است
- **بدهی ناشی از قرارداد** — تعهد واحد تجاری برای انتقال کالاها یا خدمات به مشتری، که واحد تجاری بابت آن از مشتری مابه‌ازا دریافت کرده است (از جمله پیش‌دریافت یا مازاد کار گواهی‌شده).
- **تعهد عملکردی** — تعهد در قرارداد با مشتری برای انتقال هر یک از موارد زیر به مشتری
  - الف. یک کالا یا خدمت (یا بسته‌ای از کالاها و خدمات) که متمایز است؛ یا
  - ب. یک مجموعه از کالاها یا خدمات متمایز که تا حد زیادی یکسان هستند و الگوی انتقال آنها به مشتری یکسان است.
- **دارایی حاصل از قرارداد** — حق واحد تجاری نسبت به مابه‌ازا در قبال کالاها یا خدماتی است که واحد تجاری به مشتری انتقال داده است، هنگامی که آن حق، مشروط به چیزی غیر از گذشت زمان (برای مثال، عملکرد آتی واحد تجاری) باشد (از جمله مبلغ قابل بازیافت).
- **درآمد** — افزایش در منافع اقتصادی طی دوره حسابداری به شکل جریانهای ورودی یا افزایش داراییها یا کاهش بدهیها که منجر به افزایش در حقوق مالکانه می‌شود؛ به غیر از موارد مرتبط با مبادلات با دارندگان حقوق مالکانه.
- **درآمد عملیاتی** — درآمد کسب‌شده در روال فعالیتهای عادی که مربوط به فعالیتهای اصلی و مستمر واحد تجاری است.
- **قرارداد** — توافق بین دو یا چند شخص که حقوق و تعهدات الزام‌آور ایجاد می‌کند. — به صورت کتبی، شفاهی یا طبق سایر رویه‌های مرسوم تجاری
- **قیمت فروش مستقل (کالا یا خدمت)** — قیمتی که واحد تجاری یک کالا یا خدمت تعهدشده را بطور جداگانه به آن قیمت به یک مشتری می‌فروشد.
- **قیمت معامله (در قرارداد با مشتری)** — مبلغ مابه‌ازایی که واحد تجاری انتظار دارد در قبال انتقال کالاها یا خدمات تعهدشده به مشتری، نسبت به آن محق باشد، به استثنای مبالغی که به نمایندگی از اشخاص ثالث وصول می‌شود.
- **منبع به سهولت در دسترس** — کالا یا خدمتی است که بطور جداگانه به فروش می‌رسد (توسط واحد تجاری یا واحد تجاری دیگر) یا منبعی است که مشتری قبلاً آن را از واحد تجاری (شامل کالاها یا خدماتی که واحد تجاری طبق قرارداد، قبلاً به مشتری منتقل کرده است) یا از سایر معاملات یا رویدادها به دست آورده است.
- **بدهی استرداد** — به مبلغ مابه‌ازای دریافتی (یا دریافتنی) که واحد تجاری انتظار ندارد نسبت به آن محق باشد، اندازه‌گیری می‌شود (یعنی مبالغی که در قیمت معامله منظور نشده است)
- **دریافتنی** — حق غیرمشروط واحد تجاری نسبت به مابه‌ازا است
- **محتوای تجاری قرارداد** — یعنی انتظار رود ریسک، زمانبندی یا مبلغ جریانهای نقدی آتی واحد تجاری، در نتیجه قرارداد تغییر کند
- **محتمل بودن وصول مابه‌ازا محق** — نها باید توانایی و قصد مشتری برای پرداخت مبلغ مابه‌ازای مذکور در سررسید را مورد توجه قرار دهد. اگر مبلغ مابه‌ازا به دلیل پیشنهاد مشوق قیمت به مشتری متغیر باشد، مبلغ مابه‌ازایی که واحد تجاری نسبت به آن محق است، ممکن است از قیمت ذکرشده در قرارداد کمتر باشد
- **مخارج مختص دستیابی به قرارداد** — به مخارجی اطلاق می‌شود که واحد تجاری بابت دستیابی به قرارداد با مشتری تحمل می‌کند و اگر قرارداد به دست نمی‌آمد، این مخارج تحمل نمی‌شد (برای مثال، کمیسیون فروش).
- **تعدیل قرارداد** — تغییر در دامنه یا قیمت (یا هر دو) یک قرارداد است که به تایید طرفهای قرارداد رسیده است
- **تعهد عملکردی** — در آغاز قرارداد، واحد تجاری باید کالاها یا خدمات تعهدشده در قرارداد با مشتری را ارزیابی کند و هرگونه تعهد برای انتقال موارد زیر به مشتری را به عنوان یک تعهد عملکردی تشخیص دهد
  - الف. یک کالا یا خدمت (یا بسته‌ای از کالاها یا خدمات) که متمایز است؛ یا
  - ب. یک مجموعه از کالاها یا خدمات متمایز که تا حد زیادی یکسان هستند و الگوی انتقال آنها به مشتری یکسان است (به بند ۲۴ مراجعه شود).
- **کنترل یک دارایی** — به توانایی هدایت استفاده از دارایی و کسب تقریباً تمام منافع باقیمانده دارایی اشاره دارد شامل توانایی منع سایر اشخاص از هدایت استفاده از دارایی و کسب منافع حاصل از دارایی است. منافع یک دارایی، جریانهای نقدی (جریانهای نقدی ورودی یا جلوگیری از خروج جریانهای نقدی) بالقوه‌ای است که بطور مستقیم یا غیرمستقیم، به شیوه‌های متعدد به دست آید

استاندارد حسابداری ۴۳
درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان

مهدیه محمدپور

- هدف ماده یک (1)
  - مهدیه محمدپور
- دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴ (3)
  - مهدیه محمدپور
- دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸ (10)
  - مهدیه محمدپور
- شناخت ماده ۹ الی ۴۵ (...)
  - مهدیه محمدپور
- اندازه‌گیری ماده ۴۶ الی ۱۰۴ (...)
  - مهدیه محمدپور
- نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹ (10)
  - مهدیه محمدپور
- افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸ (77)
  - مهدیه محمدپور
- اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹ (1)
  - مهدیه محمدپور
- کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰ (4)
  - مهدیه محمدپور
- تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲ (2)
  - مهدیه محمدپور
- مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳ (1)
  - مهدیه محمدپور
- پیوست الف تعاریف (22)
  - مهدیه محمدپور
- پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط) (4)
- پیوست پ گذار (26)

استاندارد حسابداری ۴۳
درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان

مهدیه محمدپور

- هدف ماده یک
  - مهدیه محمدپور
  - ۱. هدف این استاندارد تعیین اصولی است که واحد تجاری برای گزارش اطلاعات مفید به استفاده‌کنندگان صورتهای مالی درباره ماهیت، مبلغ، زمانبندی و عدم اطمینان درآمد عملیاتی و جریانهای نقدی حاصل از قرارداد با یک مشتری، باید بکار گیرد.
    - مهدیه محمدپور
- دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴
  - مهدیه محمدپور
  - ۲. برای دستیابی به هدف بند ۱، اصل محوری این استاندارد آن است که واحد تجاری باید درآمد عملیاتی را به‌گونه‌ای شناسایی کند که بیانگر انتقال کالاها یا خدمات تعهدشده به مشتریان به مبلغ مابه‌ازایی باشد که واحد تجاری انتظار دارد در قبال آن کالاها یا خدمات، نسبت به آن محق باشد.
    - مهدیه محمدپور
  - ۳. واحد تجاری هنگام بکارگیری این استاندارد، باید مفاد قرارداد و تمام واقعیتها و شرایط مربوط را مد نظر قرار دهد. واحد تجاری باید این استاندارد، شامل استفاده از هرگونه اقتضای عملی، را بطور یکنواخت برای قراردادهای دارای ویژگیهای مشابه و در شرایط مشابه بکار گیرد.
    - مهدیه محمدپور
  - ۴. این استاندارد، نحوه حسابداری یک قرارداد منفرد با مشتری را تعیین می‌کند. با وجود این، به عنوان یک اقتضای عملی، واحد تجاری در صورتی‌که بطور معقول انتظار داشته باشد آثار ناشی از بکارگیری این استاندارد برای مجموعه‌ای از قراردادهای (یا تعهدات عملکردی) دارای ویژگیهای مشابه بر صورتهای مالی، با آثار ناشی از بکارگیری این استاندارد برای هر یک از قراردادهای (یا تعهدات عملکردی) موجود در مجموعه مذکور تفاوت بااهمیتی نداشته باشد، می‌تواند این استاندارد را برای آن مجموعه بکار گیرد. واحد تجاری هنگام انجام حسابداری یک مجموعه قرارداد، باید از برآوردها و مفروضاتی استفاده کند که نشان‌دهنده اندازه و ترکیب آن مجموعه باشد.
    - مهدیه محمدپور
- دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸ (10)
  - مهدیه محمدپور
- شناخت ماده ۹ الی ۴۵ (...)
  - مهدیه محمدپور
- اندازه‌گیری ماده ۴۶ الی ۱۰۴ (...)
  - مهدیه محمدپور
- نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹ (10)
  - مهدیه محمدپور
- افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸ (77)
  - مهدیه محمدپور
- اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹ (1)
  - مهدیه محمدپور
- کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰ (4)
  - مهدیه محمدپور
- تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲ (2)
  - مهدیه محمدپور
- مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳ (1)
  - مهدیه محمدپور
- پیوست الف تعاریف (22)
  - مهدیه محمدپور
- پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط) (4)
- پیوست پ گذار (26)

استاندارد حسابداری ۴۳
درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان

مهدیه محمدپور

- هدف ماده یک
  - مهدیه محمدپور
- دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴
  - مهدیه محمدپور
- دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸
  - مهدیه محمدپور
  - ۵. واحد تجاری باید این استاندارد را برای تمام قراردادها با مشتریان، به استثنای موارد زیر، بکار گیرد:
    - مهدیه محمدپور
    - الف. قراردادهای اجاره مشمول دامنه کاربرد استاندارد حسابداری ۲۱ حسابداری اجاره‌ها؛
      - مهدیه محمدپور
    - ب. قراردادهای بیمه مشمول دامنه کاربرد استاندارد حسابداری ۲۸ فعالیتهای بیمه عمومی؛
      - مهدیه محمدپور
    - پ. ابزارهای مالی مشمول دامنه کاربرد استاندارد حسابداری ۱۵ حسابداری سرمایه‌گذاریها، استاندارد حسابداری ۳۹ صورتهای مالی تلفیقی، استاندارد حسابداری ۴۰ مشارکتها، استاندارد حسابداری ۱۸ صورتهای مالی جداگانه و استاندارد حسابداری ۲۰ سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص؛ و
      - مهدیه محمدپور
    - ت. مبادله‌های غیرپولی بین واحدهای تجاری دارای فعالیتهای تجاری همانند، برای تسهیل فروش به مشتریان یا مشتریان بالقوه. برای مثال، این استاندارد در خصوص قرارداد بین دو شرکت نفتی که توافق می‌کنند برای پاسخگویی به موقع به تقاضای مشتریان خود در مکانهای تعیین‌شده نفت را با یکدیگر مبادله کنند کاربرد ندارد.
      - مهدیه محمدپور
  - ۶. واحد تجاری این استاندارد را باید در مورد قراردادی (به استثنای قراردادهای اشاره‌شده در بند ۵) بکار گیرد که طرف قرارداد مشتری است. مشتری شخصی است که در قبال پرداخت مابه‌ازا برای دستیابی به کالاها یا خدماتی که خروجی فعالیتهای عادی واحد تجاری است، قرارداد با واحد تجاری منعقد کرده است. برای مثال، در صورتی که طرف قرارداد، به جای انعقاد قرارداد برای دستیابی به خروجی فعالیتهای عادی واحد تجاری، قراردادی را به منظور مشارکت در یک فعالیت یا فرایند منعقد کرده باشد که طرفین آن قرارداد در ریسکها و مزایای حاصل از آن فعالیت یا فرایند (نظیر ایجاد یک دارایی از طریق توافق همکاری) سهیم باشند، طرف قرارداد مشتری محسوب نمی‌شود.
    - مهدیه محمدپور
  - ۷. بخشی از قرارداد با مشتری ممکن است در دامنه کاربرد این استاندارد و بخش دیگر آن، در دامنه کاربرد سایر استانداردهای اشاره‌شده در بند ۵ قرار گیرد.
    - مهدیه محمدپور
    - الف. اگر در سایر استانداردها چگونگی تفکیک و/ یا اندازه‌گیری اولیه یک یا چند بخش از قرارداد مشخص شده باشد، آنگاه واحد تجاری باید ابتدا الزامات تفکیک و/ یا اندازه‌گیری مندرج در آن استانداردها را بکار گیرد. واحد تجاری باید مبلغ بخشی (یا بخشهایی) از قرارداد را که در ابتدا طبق سایر استانداردها اندازه‌گیری شده است، از قیمت معامله جدا کند و برای تخصیص مبلغ باقیمانده قیمت معامله (در صورت وجود) به هر تعهد عملکردی مشمول دامنه کاربرد این استاندارد و به سایر بخشهای قرارداد طبق بند ۷(ب)، بندهای ۷۳ تا ۸۶ را بکار گیرد.
      - مهدیه محمدپور
    - ب. اگر در سایر استانداردها چگونگی تفکیک و یا/ اندازه‌گیری اولیه یک یا چند بخش از قرارداد مشخص نشده باشد، آنگاه واحد تجاری باید این استاندارد را برای تفکیک و/ یا اندازه‌گیری اولیه آن بخش (یا بخشهای) قرارداد با مشتری بکار گیرد.
      - مهدیه محمدپور
  - ۸. چنانچه مخارج مختص دستیابی به قرارداد با مشتری و مخارج تحمل‌شده برای ایفای قرارداد با مشتری در دامنه کاربرد استاندارد دیگری قرار نگیرد، این استاندارد نحوه حسابداری مخارج مذکور را تعیین می‌کند (به بندهای ۹۱ تا ۱۰۴ مراجعه شود). واحد تجاری باید بندهای مذکور را تنها برای مخارج تحمل‌شده مرتبط با قرارداد با مشتری (یا بخشی از آن قرارداد) که در دامنه کاربرد این استاندارد است، بکار گیرد.
    - مهدیه محمدپور
- شناخت ماده ۹ الی ۴۵
  - مهدیه محمدپور
- اندازه‌گیری ماده ۴۶ الی ۱۰۴
  - مهدیه محمدپور
- نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹
  - مهدیه محمدپور
- افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸
  - مهدیه محمدپور
- اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹
  - مهدیه محمدپور
- کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰
  - مهدیه محمدپور
- تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲
  - مهدیه محمدپور
- مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳
  - مهدیه محمدپور
- پیوست الف تعاریف
  - مهدیه محمدپور
- پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط)
- پیوست پ گذار

استاندارد حسابداری ۴۳
درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان

مهدیه محمدپور

- هدف ماده یک (1)
  - مهدیه محمدپور
- دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴ (3)
  - مهدیه محمدپور
- دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸ (10)
  - مهدیه محمدپور
- شناخت ماده ۹ الی ۴۵
  - مهدیه محمدپور
  - تشخیص قراردادها ۹ الی ۱۶ (17)
    - مهدیه محمدپور
  - ترکیب قراردادها ماده ۱۷ (4)
    - مهدیه محمدپور
  - تعدیل قرارداد ۱۸ الی ۲۱ (11)
    - مهدیه محمدپور
  - تشخیص تعهدات عملکردی ۲۲ الی ۳۰ (88)
    - مهدیه محمدپور
  - ایفای تعهدات عملکردی ۳۱ الی ۴۵ (...)
    - مهدیه محمدپور
- اندازه‌گیری ماده ۴۶ الی ۱۰۴ (...)
  - مهدیه محمدپور
- نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹ (10)
  - مهدیه محمدپور
- افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸ (77)
  - مهدیه محمدپور
- اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹ (1)
  - مهدیه محمدپور
- کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰ (4)
  - مهدیه محمدپور
- تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲ (2)
  - مهدیه محمدپور
- مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳ (1)
  - مهدیه محمدپور
- پیوست الف تعاریف (22)
  - مهدیه محمدپور
- پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط) (4)
- پیوست پ گذار (26)

- هدف ماده یک
  مهدیه محمدپور
- دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴
  مهدیه محمدپور
- دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸
  مهدیه محمدپور
- تشخیص قراردادها ۹ الی ۱۶
  مهدیه محمدپور
  - ۹. واحد تجاری باید قرارداد با یک مشتری، که در دامنه کاربرد این استاندارد است، را تنها هنگامی به حساب منظور کند که تمام معیارهای زیر احراز شود:
    مهدیه محمدپور
    - الف. طرفین، قرارداد را (به صورت کتبی، شفاهی یا طبق سایر رویه‌های مرسوم تجاری) تأیید کرده باشند و نسبت به انجام تعهدات خود، متعهد باشند؛
      مهدیه محمدپور
    - ب. واحد تجاری بتواند حقوق هر یک از طرفین را در ارتباط با کالاها یا خدماتی که باید انتقال یابد، تشخیص دهد؛
      مهدیه محمدپور
    - پ. واحد تجاری بتواند شرایط پرداخت برای کالاها یا خدماتی که باید انتقال یابد را تشخیص دهد؛
      مهدیه محمدپور
    - ت. قرارداد محتوای تجاری داشته باشد (یعنی انتظار رود ریسک، زمانبندی یا مبلغ جریانهای نقدی آتی واحد تجاری، در نتیجه قرارداد تغییر کند)؛ و
      مهدیه محمدپور
    - ث. وصول مابه‌ازایی که واحد تجاری در قبال انتقال کالاها یا خدمات به مشتری نسبت به آن محق است، محتمل باشد. واحد تجاری در ارزیابی اینکه وصول مبلغ مابه‌ازا محتمل است یا خیر، تنها باید توانایی و قصد مشتری برای پرداخت مبلغ مابه‌ازای مذکور در سررسید را مورد توجه قرار دهد. اگر مبلغ مابه‌ازا به دلیل پیشنهاد مشوق قیمت به مشتری متغیر باشد، مبلغ مابه‌ازایی که واحد تجاری نسبت به آن محق است، ممکن است از قیمت ذکرشده در قرارداد کمتر باشد (به بند ۵۲ مراجعه شود).
      مهدیه محمدپور
  - ۱۰. قرارداد، توافقی بین دو یا چند شخص است که حقوق و تعهدات الزام‌آور ایجاد می‌کند. الزام‌آور بودن حقوق و تعهدات در یک قرارداد، یک موضوع حقوقی است. قراردادها می‌توانند کتبی، شفاهی یا مبتنی بر رویه‌های مرسوم تجاری باشند. رویه‌ها و فرایندهای انعقاد قراردادها با مشتریان، بین حوزه‌های مقرراتی، صنایع و واحدهای تجاری متفاوت است. افزون بر این، رویه‌ها و فرایندهای مزبور ممکن است در داخل یک واحد تجاری نیز متفاوت باشد (برای مثال، ممکن است به طبقه مشتری یا ماهیت کالاها یا خدمات تعهدشده بستگی داشته باشد). واحد تجاری برای تعیین اینکه توافق با مشتری، حقوق و تعهدات الزام‌آور ایجاد می‌کند یا خیر، و چه زمانی حقوق و تعهدات الزام‌آور ایجاد می‌کند، باید این رویه‌ها و فرایندها را مدنظر قرار دهد.
    مهدیه محمدپور
  - ۱۱. برخی قراردادها با مشتریان ممکن است مدت زمان معینی نداشته باشند و بتوان آنها را توسط هر یک از طرفهای قرارداد، در هر زمانی خاتمه داد یا تعدیل کرد. سایر قراردادها ممکن است بر مبنای دوره‌ای که در قرارداد مشخص شده است، بطور خودکار تمدید شوند. واحد تجاری باید این استاندارد را برای مدت قرارداد (یعنی دوره قراردادی) که در آن مدت، طرفین قرارداد حقوق و تعهدات الزام‌آور فعلی دارند، بکار گیرد.
    مهدیه محمدپور
  - ۱۲. برای مقاصد بکارگیری این استاندارد، اگر هر یک از طرفین قرارداد، بدون جبران خسارت طرف (یا طرفهای) دیگر، از حق الزام‌آور یک‌جانبه برای خاتمه دادن به قراردادی که اجرا نشده است برخوردار باشد، قراردادی وجود ندارد. قرارداد در صورتی اجرانشده محسوب می‌شود که هر دو معیار زیر احراز شده باشد:
    مهدیه محمدپور
    - الف. واحد تجاری هنوز کالاها یا خدمات تعهدشده را به مشتری انتقال نداده باشد؛ و
      مهدیه محمدپور
    - ب. واحد تجاری هنوز مابه‌ازایی در قبال کالاها یا خدمات تعهدشده دریافت نکرده باشد و هنوز نسبت به دریافت آن محق نباشد.
      مهدیه محمدپور
  - ۱۳. اگر قرارداد با مشتری معیارهای مندرج در بند ۹ را در آغاز قرارداد احراز کند، واحد تجاری نباید این معیارها را مجدداً ارزیابی کند، مگر اینکه نشانه‌ای از تغییری عمده در واقعیتها و شرایط وجود داشته باشد. برای مثال، اگر توانایی مشتری برای پرداخت مابه‌ازا به میزان قابل ملاحظه‌ای کاهش یافته باشد، واحد تجاری احتمال وصول مابه‌ازایی که در قبال انتقال مابقی کالاها یا خدمات به مشتری، نسبت به آن محق می‌شود را مجدداً ارزیابی می‌کند.
    مهدیه محمدپور
  - ۱۴. اگر قرارداد با مشتری معیارهای مندرج در بند ۹ را احراز نکند، واحد تجاری باید به ارزیابی قرارداد ادامه دهد تا تعیین نماید که آیا معیارهای مندرج در بند ۹ متعاقباً احراز شده است یا خیر.
    مهدیه محمدپور
  - ۱۵. هنگامی که قرارداد با مشتری معیارهای مندرج در بند ۹ را احراز نمی‌کند و واحد تجاری مابه‌ازایی را از مشتری دریافت می‌کند، واحد تجاری تنها در صورتی باید مابه‌ازای دریافتی را به عنوان درآمد عملیاتی شناسایی کند که یکی از رویدادهای زیر واقع شده باشد:
    مهدیه محمدپور
    - الف. قرارداد خاتمه یافته باشد و مابه‌ازای دریافتی از مشتری غیرقابل استرداد باشد.
      مهدیه محمدپور
    - ب. واحد تجاری تعهدات باقیمانده‌ای برای انتقال کالاها یا خدمات به مشتری نداشته باشد و تمام یا تقریباً تمام مابه‌ازای تعهدشده توسط مشتری را دریافت کرده باشد و غیرقابل استرداد باشد؛ یا
      مهدیه محمدپور
  - ۱۶. واحد تجاری باید مابه‌ازای دریافتی از مشتری را تا زمان وقوع یکی از رویدادهای مندرج در بند ۱۵ یا تا زمانی که معیارهای مندرج در بند ۹ متعاقباً احراز شود (به بند ۱۴ مراجعه شود)، به عنوان بدهی شناسایی کند. این بدهی، با توجه به واقعیتها و شرایط مرتبط با قرارداد، یا بیانگر تعهد واحد تجاری به انتقال کالاها یا خدمات در آینده است یا بیانگر تعهد واحد تجاری به استرداد مابه‌ازای دریافتی است. در هر دو حالت، بدهی مذکور باید به مبلغ مابه‌ازای دریافتی از مشتری اندازه‌گیری شود.
    مهدیه محمدپور
- استاندارد حسابداری ۴۳
  درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان
  مهدیه محمدپور
- شناخت ماده ۹ الی ۴۵
  مهدیه محمدپور
- ترکیب قراردادها ماده ۱۷
  مهدیه محمدپور
- تعدیل قرارداد ۱۸ الی ۲۱
  مهدیه محمدپور
- تشخیص تعهدات عملکردی ۲۲ الی ۳۰
  مهدیه محمدپور
- ایفای تعهدات عملکردی ۳۱ الی ۴۵
  مهدیه محمدپور
- اندازه‌گیری ماده ۴۶ الی ۱۰۴
  مهدیه محمدپور
- نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹
  مهدیه محمدپور
- افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸
  مهدیه محمدپور
- اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹
  مهدیه محمدپور
- کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰
  مهدیه محمدپور
- تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲
  مهدیه محمدپور
- مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳
  مهدیه محمدپور
- پیوست الف تعاریف
  مهدیه محمدپور
- پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط)
- پیوست پ گذار

استاندارد حسابداری ۴۳
درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان

مهدیه محمدپور

- هدف ماده یک
- دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴
- دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸
- شناخت ماده ۹ الی ۴۵
  - تشخیص قراردادها ۹ الی ۱۶
  - ترکیب قراردادها ماده ۱۷
    - ۱۷. واحد تجاری، در صورت احراز یک یا چند معیار از معیارهای زیر، باید دو یا چند قرارداد را که هم‌زمان یا در زمانهای نزدیک به هم با یک مشتری (یا اشخاص وابسته به آن مشتری) منعقد کرده است، ترکیب کند و آنها را به عنوان قراردادی واحد در نظر بگیرد:
      - الف. قراردادها به صورت یک بسته با یک هدف تجاری واحد، مذاکره شده باشند؛
      - ب. مبلغ مابه‌ازای قابل پرداخت در یک قرارداد به قیمت یا عملکرد قرارداد دیگر بستگی داشته باشد؛ یا
      - پ. کالاها یا خدمات تعهدشده در قراردادها (یا برخی کالاها یا خدمات تعهدشده در هر یک از قراردادها)، طبق بندهای ۲۲ تا ۳۰ تعهد عملکردی واحدی باشند
  - تعدیل قرارداد ۱۸ الی ۲۱
  - تشخیص تعهدات عملکردی ۲۲ الی ۳۰
  - ایفای تعهدات عملکردی ۳۱ الی ۴۵
- اندازه‌گیری ماده ۴۶ الی ۱۰۴
- نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹
- افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸
- اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹
- کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰
- تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲
- مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳
- پیوست الف تعاریف
- پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط)
- پیوست پ گذار

استاندارد حسابداری ۴۳
درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان

هدف ماده یک

دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴

دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸

شناخت ماده ۹ الی ۴۵

تشخیص قراردادها ۹ الی ۱۶

ترکیب قراردادها ماده ۱۷

تعدیل قرارداد ۱۸ الی ۲۱

۱۸. تعدیل قرارداد، تغییر در دامنه یا قیمت (یا هر دو) یک قرارداد است که به تایید طرفهای قرارداد رسیده است. در برخی صنایع و حوزه‌های مقرراتی، تعدیل قرارداد ممکن است به عنوان دستور تغییر، اصلاحیه، متمم یا الحاقیه قرارداد شناخته شود. تعدیل قرارداد زمانی وجود دارد که طرفهای قرارداد، تعدیلی را تأیید کنند که یا به ایجاد حقوق و تعهدات الزام‌آور جدید یا به تغییر حقوق و تعهدات الزام‌آور موجود برای طرفهای قرارداد منجر شود. تعدیل قرارداد می‌تواند به صورت کتبی، شفاهی یا بطور ضمنی طبق رویه‌های مرسوم تجاری تأیید شود. اگر طرفهای قرارداد، تعدیل قرارداد را تأیید نکرده باشند، واحد تجاری باید بکارگیری این استاندارد را برای قرارداد موجود، تا زمان تأیید تعدیل قرارداد ادامه دهد.

۱۹. حتی در صورتی‌که طرفهای قرارداد درباره دامنه تعدیل یا قیمت تعدیل (یا هر دو)، اختلاف نظر داشته باشند، یا طرفهای قرارداد تغییر در دامنه قرارداد را تأیید کرده باشند اما هنوز تغییر متناظر در قیمت را تعیین نکرده باشند، ممکن است تعدیل قرارداد وجود داشته باشد. برای تعیین اینکه حقوق و تعهدات ایجادشده یا تغییریافته از طریق تعدیل، الزام‌آور است یا خیر، واحد تجاری باید تمام واقعیتها و شرایط مرتبط از جمله شرایط قرارداد و شواهد دیگر را مدنظر قرار دهد. اگر طرفهای قرارداد، تغییر در دامنه قرارداد را تأیید کرده باشند، اما هنوز تغییر متناظر در قیمت را تعیین نکرده باشند، واحد تجاری باید طبق بندهای ۵۰ تا ۵۴ در ارتباط با برآورد مابه‌ازای متغیر و بندهای ۵۶ تا ۵۸ در ارتباط با محدودکردن برآوردهای مابه‌ازای متغیر، تغییر در قیمت معامله که از تعدیل ناشی می‌شود را برآورد کند.

۲۰. واحد تجاری باید تعدیل قرارداد را در صورت وجود هر دو شرط زیر، به عنوان قراردادی جداگانه در نظر بگیرد:

الف. دامنه قرارداد به دلیل اضافه کردن کالاها یا خدمات تعهدشده‌ای که طبق بندهای ۲۶ تا ۳۰ متمایز هستند، افزایش یابد؛ و

ب. قیمت قرارداد، به مبلغ مابه‌ازایی که نشان‌دهنده قیمت فروش مستقل کالاها یا خدمات تعهدشده اضافی و هرگونه تعدیل مقتضی در آن قیمت جهت انعکاس شرایط آن قرارداد خاص است، افزایش یابد. برای مثال، واحد تجاری ممکن است قیمت فروش مستقل یک کالا یا خدمت اضافی را بابت تخفیفی که مشتری دریافت می‌کند تعدیل کند، زیرا ضرورتی ندارد واحد تجاری مخارج فروشی را تحمل کند که در صورت فروش کالا یا خدمت مشابه به یک مشتری جدید، متحمل می‌شد.

۲۱. اگر طبق بند ۲۰، تعدیل قرارداد به عنوان قرارداد جداگانه در نظر گرفته نشود، واحد تجاری باید کالاها یا خدمات تعهدشده‌ای که در تاریخ تعدیل قرارداد هنوز انتقال نیافته است (یعنی کالاها یا خدمات تعهدشده باقیمانده) را به یکی از شیوه‌های زیر، هر کدام که کاربرد داشته باشد، به حساب منظور کند:

الف. اگر کالاها یا خدمات باقیمانده، متمایز از کالاها یا خدمات انتقال‌یافته در تاریخ تعدیل قرارداد یا قبل از آن باشد، واحد تجاری باید تعدیل قرارداد را به‌گونه‌ای به حساب منظور کند که گویی قرارداد موجود خاتمه یافته و یک قرارداد جدید منعقد شده است. مبلغ مابه‌ازایی که باید به تعهدات عملکردی باقیمانده (یا کالاها یا خدمات متمایز باقیمانده در یک تعهد عملکردی منفرد مشخص‌شده طبق بند ۲۲(ب)) تخصیص یابد، مجموع موارد زیر است:

۱. مابه‌ازای تعهدشده توسط مشتری (شامل مبالغی که قبلاً از مشتری دریافت شده است) که در برآورد قیمت معامله منظور شده و به عنوان درآمد عملیاتی شناسایی نشده است؛ و

۲. مابه‌ازای تعهدشده به عنوان بخشی از تعدیل قرارداد.

ب. اگر کالاها یا خدمات باقیمانده، متمایز نباشند و، در نتیجه بخشی از تعهد عملکردی منفردی را تشکیل دهند که قسمتی از آن تا تاریخ تعدیل قرارداد ایفا شده است، واحد تجاری باید تعدیل قرارداد را به‌گونه‌ای به حساب منظور کند که گویی بخشی از قرارداد موجود است. اثر تعدیل قرارداد بر قیمت معامله و اندازه‌گیری پیشرفت واحد تجاری در ایفای کامل تعهد عملکردی، در تاریخ تعدیل قرارداد به عنوان تعدیل درآمد عملیاتی (افزایش یا کاهش درآمد عملیاتی) شناسایی می‌شود (یعنی تعدیل درآمد عملیاتی بر مبنای آثار انباشته تغییرات).

پ. اگر کالاها یا خدمات باقیمانده ترکیبی از موارد (الف) و (ب) باشد، واحد تجاری باید آثار تعدیل بر تعهدات عملکردی ایفانشده (شامل تعهداتی که بخشی از آن ایفا نشده است) در قرارداد تعدیل‌شده را به شیوه‌ای به حساب منظور کند که با اهداف این بند سازگار باشد.

تشخیص تعهدات عملکردی ۲۲ الی ۳۰

ایفای تعهدات عملکردی ۳۱ الی ۴۵

اندازه‌گیری ماده ۴۶ الی ۱۰۴

نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹

افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸

اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹

کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰

تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲

مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳

پیوست الف تعاریف

پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط)

پیوست پ گذار

استاندارد حسابداری ۲۳
درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان

هدف ماده یک

دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴

دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸

تشخیص قراردادها ۹ الی ۱۶

ترکیب قراردادها ماده ۱۷

تعدیل قرارداد ۱۸ الی ۲۱

تشخیص تعهدات عملکردی ۲۲ الی ۲۰

تعهدات موجود در قرارداد با مشتریان

در آغاز قرارداد، واحد تجاری باید کالاها یا خدمات تعهدشده در قرارداد با مشتری را ارزیابی کند و هرگونه تعهد برای انتقال موارد زیر به مشتری را به عنوان یک تعهد عملکردی تشخیص دهد: .۲۲

یک کالا یا خدمت (یا بسته‌ای از کالاها یا خدمات) که متمایز است؛ یا الف.

یک مجموعه از کالاها یا خدمات متمایز که تا حد زیادی یکسان هستند و الگوی انتقال آنها به مشتری یکسان است (به بند ۲۳ مراجعه شود). ب.

الگوی انتقال یک مجموعه از کالاها یا خدمات متمایز، در صورت احراز هر دو معیار زیر یکسان خواهد بود: .۲۳

هر کالا یا خدمت متمایز در مجموعه‌ای که واحد تجاری متعهد به انتقال آن به مشتری است، معیارهای مندرج در بند ۳۵ را برای در نظر گرفتن به عنوان تعهد عملکردی ایفاشده در طول زمان، احراز کند؛ و الف.

طبق بندهای ۳۹ تا ۴۰، به منظور اندازه‌گیری پیشرفت واحد تجاری در ایفای کامل تعهد عملکردی برای انتقال هر کالا یا خدمت متمایز در آن مجموعه به مشتری، از شیوه یکسانی استفاده شود ب.

در قرارداد با مشتری، عموماً کالاها یا خدماتی که واحد تجاری متعهد به انتقال آنها به مشتری است، به صراحت مشخص می‌شود. با وجود این، تعهدات عملکردی مشخص‌شده در قرارداد با مشتری ممکن است محدود به کالاها یا خدماتی نباشد که به صراحت در قرارداد ذکر شده است. دلیل این موضوع آن است که قرارداد با مشتری ممکن است شامل تعهداتی باشد که بطور ضمنی از طریق رویه‌های مرسوم تجاری، سیاستها یا بیانیه‌های خاص منتشرشده واحد تجاری بیان شده است، مشروط بر اینکه، در زمان انعقاد قرارداد، تعهدات مذکور توقع به‌جایی در مشتری ایجاد کند که واحد تجاری آن کالا یا خدمات را به مشتری منتقل خواهد کرد. .۲۴

در تعهدات عملکردی، فعالیتهایی که واحد تجاری باید برای ایفای قرارداد تقبل کند، درج نمی‌شود مگر اینکه فعالیتهای مذکور کالا یا خدمتی را به مشتری انتقال دهند. برای مثال، ممکن است لازم باشد ارائه‌دهندگان خدمات، امور اداری گوناگونی را برای تنظیم قرارداد انجام دهند. اجرای این امور هیچ خدمتی را همزمان با اجرای آن، به مشتری منتقل نمی‌کند. بنابراین، این فعالیتهای تنظیم قرارداد، تعهد عملکردی محسوب نمی‌شود. .۲۵

کالاها یا خدمات تعهدشده، بسته به قرارداد ممکن است شامل موارد زیر باشد، اما محدود به این موارد نیست: .۲۶

کالا یا خدمت تعهدشده به مشتری، در صورت احراز هر دو معیار زیر متمایز محسوب می‌شود: .۲۷

مشتری بتواند از آن کالا یا خدمت، به تنهایی یا همراه با سایر منابعی که به سهولت در دسترس است، منتفع شود (یعنی کالا یا خدمت قابلیت متمایز بودن را دارد)؛ و الف.

تعهد واحد تجاری برای انتقال آن کالا یا خدمت به مشتری، از سایر تعهدات مندرج در قرارداد بطور جداگانه قابل تشخیص باشد (یعنی تعهد برای انتقال کالا یا خدمت، در متن قرارداد متمایز شده باشد). ب.

یک مشتری در صورتی می‌تواند طبق بند ۲۷(الف) از یک کالا یا خدمت منتفع شود که آن کالا یا خدمت را بتواند استفاده کند، مصرف کند، در ازای مبلغی بیشتر از ارزش اسقاط، آن را به فروش برساند یا به شیوه‌ای نگهداری کند که منافع اقتصادی آتی ایجاد نماید. در مورد برخی کالاها یا خدمات، مشتری ممکن است بتواند از کالا یا خدمت، به تنهایی منتفع شود. در مورد برخی دیگر از کالاها یا خدمات، مشتری ممکن است بتواند از کالا یا خدمت تنها در ترکیب با منابع دیگری که به سهولت در دسترس است، منتفع شود. منبع به سهولت در دسترس، کالا یا خدمتی است که بطور جداگانه به فروش می‌رسد (توسط واحد تجاری یا واحد تجاری دیگر) یا منبعی است که مشتری قبلاً آن را از واحد تجاری (شامل کالاها یا خدماتی که واحد تجاری طبق قرارداد، قبلاً به مشتری منتقل کرده است) یا از سایر معاملات یا رویدادها به دست آورده است. عوامل گوناگون ممکن است شواهدی فراهم کند که نشان می‌دهد مشتری می‌تواند از کالا یا خدمت، به تنهایی یا در ترکیب با سایر منابع به سهولت در دسترس منتفع شود. برای مثال، این موضوع که واحد تجاری یک کالا یا خدمت را معمولاً بطور جداگانه می‌فروشد، نشان می‌دهد که مشتری می‌تواند از آن کالا یا خدمت، به تنهایی یا در ترکیب با سایر منابع به سهولت در دسترس، منتفع شود. .۲۸

کالاها یا خدمات متمایز

واحد تجاری خدمت قابل ملاحظه‌ای برای یکپارچه‌سازی آن کالاها یا خدمات تعهدشده در قرارداد با سایر کالاها یا خدمات تعهدشده در قرارداد ارائه می‌کند تا به بسته‌ای از کالاها یا خدماتی دست یابد که نشان‌دهنده یک خروجی ترکیبی یا چندین خروجی است که مشتری برای دستیابی به آن خروجیها، قرارداد را منعقد کرده است. به عبارت دیگر، واحد تجاری از آن کالاها یا خدمات به عنوان ورودی استفاده می‌کند تا یک خروجی ترکیبی یا چندین خروجی مشخص‌شده توسط مشتری را تولید کند یا تحویل دهد. یک خروجی ترکیبی یا چندین خروجی ممکن است شامل بیش از یک مرحله، عنصر یا واحد باشد. .

هدف از ارزیابی اینکه تعهد واحد تجاری برای انتقال کالاها یا خدمات به مشتری، طبق بند ۲۷(ب) بطور جداگانه قابل تشخیص است یا خیر، این است که مشخص شود ماهیت تعهد در متن قرارداد، انتقال هر یک از آن کالاها یا خدمات بطور جداگانه است یا انتقال یک قلم ترکیبی یا اقلامی است که کالاها یا خدمات مزبور، ورودی آنها می‌باشد. عواملی که نشان می‌دهد دو یا چند تعهد واحد تجاری برای انتقال کالاها یا خدمات به مشتری، بطور جداگانه قابل تشخیص نیست شامل موارد زیر است، اما محدود به این موارد نیست: .۲۹

یک یا چند کالا یا خدمت تعهدشده در قرارداد، بطور قابل ملاحظه‌ای با یک یا چند کالا یا خدمت دیگر تعهدشده در قرارداد را تعدیل یا سفارشی‌سازی کند، یا بطور قابل ملاحظه‌ای توسط یک یا چند کالا یا خدمت دیگر تعهدشده در قرارداد تعدیل یا سفارشی‌سازی شود. ب.

کالاها یا خدمات، وابستگی یا ارتباط بسیار زیادی با یکدیگر داشته باشند. به عبارت دیگر، هر یک از کالاها یا خدمات، بطور قابل ملاحظه‌ای تحت تأثیر یک یا چند کالا یا خدمت دیگر مندرج در قرارداد قرار گیرد. برای مثال، در برخی موارد، دو یا چند کالا یا خدمت به این دلیل بطور قابل ملاحظه‌ای تحت تأثیر یکدیگر قرار می‌گیرند که واحد تجاری نمی‌تواند از طریق انتقال هر کدام از آن کالاها یا خدمات بطور مستقل از دیگری، تعهد خود را ایفا کند. .

اگر کالا یا خدمت تعهدشده متمایز نباشد، واحد تجاری باید آن کالا یا خدمت را تا جایی با سایر کالاها یا خدمات تعهدشده ترکیب کند که بسته‌ای از کالاها یا خدمات متمایز را تشخیص دهد. در برخی موارد، این امر موجب می‌شود تمام کالاها یا خدمات تعهدشده در قرارداد، به عنوان یک تعهد عملکردی منفرد در نظر گرفته شوند. .۳۰

ایفای تعهدات عملکردی ۳۱ الی ۴۵

شناخت ماده ۹ الی ۴۵

اندازه‌گیری ماده ۱۶ الی ۱۰۴

نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹

افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸

افشاهای عملی ماده ۱۲۹

کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰

تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲

مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳

پیوست الف تعاریف

پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط)

پیوست پ کنار

Presented with xmind

- هدف ماده یک
- دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴
- دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸
- تشخیص قراردادها ۹ الی ۱۶
- ترکیب قراردادها ماده ۱۷
- تعدیل قرارداد ۱۸ الی ۲۱
- در آغاز قرارداد، واحد تجاری باید کالاها یا خدمات تعهدشده در قرارداد با مشتری را ارزیابی کند و هرکدام تعهد برای انتقال موارد زیر به مشتری را به عنوان یک تعهد عملکردی تشخیص دهد: ۲۲ .
- الگوی انتقال یک مجموعه از کالاها یا خدمات متمایز، در صورت احراز هر دو معیار زیر یکسان خواهد بود: ۲۳ .
- تعهدات موجود در قرارداد با مشتریان
- تشخیص تعهدات عملکردی ۲۲ الی ۳۰
- کالاها یا خدمات متمایز
- کالاها یا خدمات تعهدشده، بسته به قرارداد ممکن است شامل موارد زیر باشد، اما محدود به این موارد نیست: ۲۶ .
- فروش محصولات تولیدشده توسط یک واحد تجاری (برای مثال، موجودی محصولات یک واحد تولیدی)؛ الف.
- فروش کالاهای خریداری‌شده توسط واحد تجاری (برای مثال، موجودی کالای یک واحد بازرگانی)؛ ب.
- فروش حق نسبت به کالاها یا خدمات خریداری‌شده توسط یک واحد تجاری (برای مثال، فروش بلیط توسط یک واحد تجاری که به عنوان اصیل، طبق توصیف بندهای ب۳۴ تا ب۴۲، عمل می‌کند)؛ پ.
- انجام وظیفه (یا وظایفی) برای مشتری، که بطور قراردادی در مورد آن توافق شده است؛ ت.
- ارائه خدمت آمادگی برای فراهم کردن کالاها یا خدمات (برای مثال، به‌روزآوری از پیش تعیین‌نشده نرم‌افزار که بر مبنای "در صورت در دسترس بودن" عرضه می‌شود) یا ارائه خدمت فراهم کردن کالاها یا خدمات در دسترس برای مشتری جهت استفاده به محض اینکه مشتری تصمیم بگیرد؛ ث.
- ارائه خدمت فراهم کردن بستر انتقال کالاها یا خدمات به مشتری برای شخصی دیگر (برای مثال، عمل به عنوان نماینده شخصی دیگر، طبق توصیف بندهای ب۳۴ تا ب۴۲)؛ ج.
- اعطای حق نسبت به کالاها یا خدماتی که قرار است در آینده ارائه شود، به‌گونه‌ای که مشتری بتواند آن را مجدداً برای مشتریان خود فراهم کند یا به آنها بفروشد (برای مثال، یک واحد تجاری که محصول خود را به یک واحد بازرگانی می‌فروشد، متعهد می‌شود کالا یا خدمتی اضافی را به فردی که آن محصول را از واحد بازرگانی خریداری می‌کند، انتقال دهد)؛ چ.
- ساخت، تولید یا ایجاد یک دارایی از جانب یک مشتری؛ ح.
- اعطای مجوز (به بندهای ب۵۶ تا ب۶۹ مراجعه شود)؛ و خ.
- اعطای اختیار خرید کالاها یا خدمات اضافی (در صورتی که اختیارهای مذکور حق بااهمیتی برای مشتری ایجاد کند، طبق توصیف بندهای ب۴۳ تا ب۴۷). د.
- کالا یا خدمت تعهدشده به مشتری، در صورت احراز هر دو معیار زیر متمایز محسوب می‌شود: ۲۷ .
- یک مشتری در صورتی می‌تواند طبق بند ۳۱الف) از یک کالا یا خدمت منتفع شود که آن کالا یا خدمت ۲۸ . را بتواند استفاده کند، مصرف کند، در ازای مبلغی بیشتر از ارزش اسقاط، آن را به فروش برساند یا به شیوه‌ای نگهداری کند که منافع اقتصادی آتی ایجاد نماید. در مورد برخی کالاها یا خدمات، مشتری ممکن است بتواند از کالا یا خدمت به تنهایی منتفع شود. در مورد برخی دیگر از کالاها یا خدمات، مشتری ممکن است بتواند از کالا یا خدمت تنها در ترکیب با منابع دیگری که به سهولت در دسترس است، منتفع شود. منبع به سهولت در دسترس کالا یا خدمتی است که بطور جداگانه به فروش می‌رسد (توسط واحد تجاری یا واحد تجاری دیگر) یا منبعی است که مشتری قبلاً آن را از واحد تجاری (شامل کالاها یا خدماتی که واحد تجاری طبق قرارداد شبیه به مشتری منتقل کرده است) یا از سایر معاملات یا رویدادها به دست آورده است. عواملی گوناگون ممکن است شواهدی فراهم کنند که نشان می‌دهد مشتری می‌تواند از کالا یا خدمت به تنهایی یا در ترکیب با سایر منابع به سهولت در دسترس منتفع شود. برای مثال، این موضوع که واحد تجاری یک کالا یا خدمت را بصورتجدا بطور جداگانه می‌فروشد، نشان می‌دهد که مشتری می‌تواند از آن کالا یا خدمت، به تنهایی یا در ترکیب با سایر منابع به سهولت در دسترس، منتفع شود.
- هدف از ارزیابی اینکه تعهد واحد تجاری برای انتقال کالاها یا خدمات به مشتری، طبق بند ۲۷ب، بطور جداگانه قابل تشخیص است یا خیر، این است که مشخص شود ماهیت تعهد در متن قرارداد، انتقال هر یک از آن کالاها یا خدمات بطور جداگانه است یا انتقال یک قلم ترکیبی یا تلفیقی است که کالاها یا خدمات مزبور، ورودی آنها می‌باشند. عواملی که نشان می‌دهد دو یا چند تعهد واحد تجاری برای انتقال کالاها یا خدمات به مشتری، بطور جداگانه قابل تشخیص نیست شامل موارد زیر است، اما محدود به این موارد نیست: ۲۹ .
- اگر کالا یا خدمت تعهدشده متمایز نباشد، واحد تجاری باید آن کالا یا خدمت را با جایی یا سایر کالاها یا ۳۰ . خدمات تعهدشده ترکیب کند که بسته‌ای از کالاها یا خدمات متمایز را تشخیص دهد. در برخی موارد، این امر موجب می‌شود تمام کالاها یا خدمات تعهدشده در قرارداد، به عنوان یک تعهد عملکردی منفرد در نظر گرفته شوند.
- ایفای تعهدات عملکردی ۳۱ الی ۴۵
- شناخت ماده ۹ الی ۴۵
- استاندارد حسابداری ۴۳ درآمد عملیاتی حاصل از قراردادها با مشتریان
- هنگامی که شخص دیگری در فراهم کردن کالاها یا خدمات برای مشتری نقش دارد، واحد تجاری باید تعیین کند که آیا ماهیت تعهد واحد تجاری، یک تعهد عملکردی برای ارائه کالاها یا خدمات معین توسط خود او است (یعنی واحد تجاری اصیل است) یا فراهم کردن بستری برای شخص دیگر به منظور ارائه کالاها یا خدمات است (یعنی واحد تجاری نماینده است). واحد تجاری برای هر کالا یا خدمت معین تعهدشده به مشتری، تعیین می‌کند اصیل است یا نماینده. منظور از یک کالا یا خدمت معین، یک کالا یا خدمت متمایز (یا بسته‌ای از کالاها یا خدمات متمایز) است که باید برای مشتری فراهم شود (به بندهای ۲۷ تا ۳۰ مراجعه شود). اگر قرارداد با مشتری دربردارنده چندین کالا یا خدمت معین باشد، واحد تجاری می‌تواند برای برخی از کالاها یا خدمات معین، اصیل و برای برخی دیگر، نماینده باشد. ۳۴ب.
- کالاها یا خدمات معینی که قرار است برای مشتری فراهم شود را مشخص کند (که می‌تواند، برای مثال، حق نسبت به کالا یا خدمتی باشد که قرار است توسط شخصی دیگر فراهم شود (به بند ۲۶ مراجعه شود))؛ و الف.
- واحد تجاری برای تعیین ماهیت تعهد خود (طبق توصیف بند ب۳۴)، باید ۳۵ب.:
- ارزیابی کند که آیا هر کالا یا خدمت معین را، قبل از انتقال آن کالا یا خدمت به مشتری، کنترل می‌کند یا خیر (طبق توصیف بند ۳۳). ب.
- چنانچه واحد تجاری کالا یا خدمت معینی را قبل از انتقال آن کالا یا خدمت به مشتری کنترل کند، اصیل محسوب می‌شود. با وجود این، اگر واحد تجاری مالکیت قانونی یک کالای معین را تنها بطور موقت قبل از انتقال مالکیت قانونی به مشتری به دست آورد، لزوماً آن کالا را کنترل نمی‌کند. یک واحد تجاری که اصیل محسوب می‌شود ممکن است تعهد عملکردی خود در فراهم کردن کالا یا خدمتی معین را خودش ایفا کند یا ممکن است شخص دیگری (مانند یک پیمانکار دست دوم) را برای ایفای تمام یا قسمتی از تعهد عملکردی از طرف خود بکار گمارد. ۳۶ب.
- یک کالا یا دارایی دیگر دریافتی از شخص دیگر که بعداً به مشتری منتقل می‌شود الف.
- حق نسبت به خدمتی که قرار است توسط شخص دیگر ایفا شود، که این حق به واحد تجاری توانایی هدایت آن شخص برای ارائه آن خدمت به مشتری از طرف واحد تجاری را می‌دهد. ب.
- کالا یا خدمت دریافتی از شخص دیگر که بعداً آن را با کالاها یا خدمات دیگر ترکیب می‌کند تا کالا یا خدمت معینی برای مشتری فراهم کند. برای مثال چنانچه واحد تجاری خدمت قابل ملاحظه‌ای برای یکپارچه‌سازی کالاها یا خدمات فراهم‌شده توسط شخص دیگر ارائه نماید (به بند ۲۹(الف) مراجعه شود) تا به کالا یا خدمت معینی دست یابد که قرارداد با مشتری بابت آن منعقد شده است، واحد تجاری قبل از انتقال کالا یا خدمت معین به مشتری، کنترل آن کالا یا خدمت را کسب می‌کند، زیرا واحد تجاری، نخست کنترل ورودیها را برای دستیابی به کالا یا خدمتی معین (که شامل کالاها یا خدمات از اشخاص دیگر است) در اختیار می‌گیرد و استفاده از ورودیها را برای ایجاد خروجی ترکیبی که خدمت یا کالایی معین است، هدایت می‌کند. پ.
- هرگاه شخص دیگری برای فراهم کردن کالاها یا خدمات برای مشتری بکار گمارده شود، واحد تجاری که اصیل است، کنترل هر یک از موارد زیر را به دست می‌آورد: ۳۷ب.
- زمانی (یا در طول زمانی) که واحد تجاری اصیل، تعهد عملکردی را ایفا می‌کند، واحد تجاری درآمد عملیاتی را به مبلغ ناخالص مابه‌ازایی که انتظار دارد در قبال کالا یا خدمت تعهدشده، نسبت به آن محق باشد، شناسایی می‌نماید. ۳۸ب.
- چنانچه تعهد عملکردی واحد تجاری، فراهم کردن بستر ارائه کالاها یا خدمات توسط شخص دیگر باشد، واحد تجاری، نماینده است. در صورتی که واحد تجاری، نماینده باشد، کنترل کالا یا خدمت معین فراهم‌شده توسط شخص دیگر را قبل از انتقال آن کالا یا خدمت به مشتری، کسب نمی‌کند. زمانی (یا در طول زمانی) که واحد تجاری نماینده، تعهد عملکردی را ایفا می‌کند، درآمد عملیاتی را به مبلغ حق‌الزحمه یا کارمزدی شناسایی می‌نماید که انتظار دارد در ازای فراهم کردن بستر ارائه کالاها یا خدمات توسط شخص دیگر، نسبت به آن محق باشد. حق‌الزحمه یا کارمزد واحد تجاری، خالص مبلغ مابه‌ازایی است که پس از پرداخت از محل مابه‌ازای دریافتی به شخص دیگر در قبال کالاها یا خدماتی که باید توسط آن شخص ارائه شود، برای واحد تجاری باقی می‌ماند. ۳۹ب.
- واحد تجاری اساساً مسئول ایفای تعهد فراهم کردن کالا یا خدمتی معین باشد. این امر بطور معمول شامل مسئولیت بابت قابل قبول بودن کالا یا خدمتی معین است (برای مثال، مسئولیت اصلی بابت اینکه کالا یا خدمت، مشخصات مورد نظر مشتری را احراز کند). اگر واحد تجاری اساساً مسئول ایفای تعهد فراهم کردن کالا یا خدمتی معین باشد، این موضوع ممکن است نشان دهد که شخص دیگری که در فراهم کردن کالا یا خدمت معین نقش دارد، از طرف واحد تجاری عمل می‌کند. الف.
- واحد تجاری قبل از انتقال کالا یا خدمت معین به مشتری یا پس از انتقال کنترل به مشتری (برای مثال، اگر مشتری حق برگشت داشته باشد)، ریسک موجودی را دارد. برای مثال، اگر واحد تجاری قبل از دستیابی به قرارداد با مشتری، به کالا یا خدمت معین دست یابد یا خود را متعهد به دستیابی به آن کالا یا خدمت کند، این موضوع ممکن است نشان‌دهنده آن باشد که واحد تجاری قبل از انتقال کالا یا خدمت به مشتری، توانایی هدایت استفاده از آن کالا یا خدمت یا دستیابی به تقریباً تمام منافع باقیمانده حاصل از کالا یا خدمت مزبور را دارد. ب.
- معیارهایی که نشان می‌دهد واحد تجاری کالا یا خدمتی معین را قبل از انتقال به مشتری کنترل می‌کند (و بنابراین طبق بند ب۳۶ اصیل است)، شامل موارد زیر است، اما محدود به این موارد نیست: ۴۰ب.
- واحد تجاری اختیار تعیین قیمت کالا یا خدمت معین را داشته باشد. تعیین قیمتی که مشتری بابت کالا یا خدمتی معین پرداخت می‌کند، ممکن است نشان‌دهنده آن باشد که واحد تجاری توانایی هدایت استفاده از آن کالا یا خدمت یا دستیابی به تقریباً تمام منافع باقیمانده را دارد. با وجود این، در برخی موارد، نماینده می‌تواند اختیار تعیین قیمت داشته باشد. برای مثال، نماینده ممکن است در راستای ایجاد درآمد عملیاتی بیشتر از طریق خدمت فراهم کردن بستر ارائه کالاها یا خدمات که قرار است توسط اشخاص دیگر به مشتری ارائه شود، تا حدودی در تعیین قیمتها انعطاف داشته باشد. پ.
- با توجه به ماهیت کالا یا خدمت معین و شرایط قرارداد، معیارهای مندرج در بند ب۴۰ ممکن است در ارزیابی کنترل، کم و بیش مربوط تلقی شوند. افزون بر این، معیارهای دیگری ممکن است در قراردادهای مختلف شواهد متقاعدکننده‌تری فراهم کند. ۴۱ب.
- چنانچه واحد تجاری دیگری، تعهدات عملکردی و حقوق قراردادی واحد تجاری را که در قرارداد مندرج است تقبل کند، به‌گونه‌ای که واحد تجاری، دیگر متعهد به ایفای تعهد عملکردی انتقال کالا یا خدمت معین به مشتری نباشد (یعنی واحد تجاری، دیگر به عنوان اصیل عمل نکند)، واحد تجاری نباید بابت آن تعهد عملکردی درآمد عملیاتی شناسایی کند. در مقابل، واحد تجاری باید ارزیابی کند که آیا بابت ایفای تعهد عملکردی برای دستیابی شخص دیگر به قرارداد، باید درآمد عملیاتی شناسایی کند یا خیر (یعنی آیا واحد تجاری به عنوان نماینده عمل می‌کند یا خیر). ۴۲ب.
- اندازه‌گیری ماده ۴۶ الی ۱۰۴
- نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹
- افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸
- اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹
- کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰
- تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲
- مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳
- پیوست الف تعاریف
- پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط)
- پیوست پ گذار

استاندارد حسابداری ۴۳
درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان

- هدف ماده یک
- دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴
- دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸
- شناخت ماده ۹ الی ۴۵
  - تشخیص قراردادها ۹ الی ۱۶
  - ترکیب قراردادها ماده ۱۷
  - تعدیل قرارداد ۱۸ الی ۲۱
  - تشخیص تعهدات عملکردی ۲۲ الی ۳۰
    - در آغاز قرارداد، واحد تجاری باید کالاها یا خدمات تعهدشده در قرارداد با مشتری را ارزیابی کند و هرگونه تعهد برای انتقال موارد زیر به مشتری را به عنوان یک تعهد عملکردی تشخیص دهد:
      - الگوی انتقال یک مجموعه از کالاها یا خدمات متمایز، در صورت احراز هر دو معیار زیر یکسان خواهد بود:
        - تعهدات موجود در قرارداد با مشتریان
        - کالاها یا خدمات متمایز
          - کالاها یا خدمات تعهدشده، بسته به قرارداد ممکن است شامل موارد زیر باشد، اما محدود به این موارد نیست: ۲۶
            - فروش محصولات تولیدشده توسط یک واحد تجاری (برای مثال، موجودی محصولات یک واحد تولیدی)؛ الف.
            - فروش کالاهای خریداری‌شده توسط واحد تجاری (برای مثال، موجودی کالای یک واحد بازرگانی)؛ ب.
            - فروش حق نسبت به کالاها یا خدمات خریداری‌شده توسط یک واحد تجاری (برای مثال، فروش بلیط توسط یک واحد تجاری که به عنوان اصیل، طبق توصیف بندهای ب۳۴ تا ب۴۲، عمل می‌کند)؛ پ.
            - انجام وظیفه (یا وظایفی) برای مشتری، که بطور قراردادی در مورد آن توافق شده است؛ ت.
            - ارائه خدمت آمادگی برای فراهم کردن کالاها یا خدمات (برای مثال، به‌روزآوری از پیش تعیین‌نشده نرم‌افزار که بر مبنای "در صورت در دسترس بودن" عرضه می‌شود) یا ارائه خدمت فراهم کردن کالاها یا خدمات در دسترس برای مشتری جهت استفاده به محض اینکه مشتری تصمیم بگیرد؛ ث.
            - ارائه خدمت فراهم کردن بستر انتقال کالاها یا خدمات به مشتری برای شخصی دیگر (برای مثال، عمل به عنوان نماینده شخصی دیگر، طبق توصیف بندهای ب۳۴ تا ب۴۲)؛ ج.
            - اعطای حق نسبت به کالاها یا خدماتی که قرار است در آینده ارائه شود، به‌گونه‌ای که مشتری بتواند آن را مجدداً برای مشتریان خود فراهم کند یا به آنها بفروشد (برای مثال، یک واحد تجاری که محصول خود را به یک واحد بازرگانی می‌فروشد، متعهد می‌شود کالا یا خدمتی اضافی را به فردی که آن محصول را از واحد بازرگانی خریداری می‌کند، انتقال دهد)؛ چ.
            - ساخت، تولید یا ایجاد یک دارایی از جانب یک مشتری؛ ح.
            - اعطای مجوز (به بندهای ب۵۶ تا ب۶۹ مراجعه شود)؛ و خ.
              - مجوز، برای مشتری نسبت به دارایی فکری واحد تجاری حق ایجاد می‌کند. مجوزهای دارایی فکری ممکن است بابت موارد زیر باشد، اما محدود به آنها نیست: ب۵۶.
                - نرم‌افزار و فناوری؛ الف.
                - فیلم، موسیقی و سایر اشکال رسانه و سرگرمی؛ ب.
                - فرانشیز؛ و پ.
                - حق اختراع، علائم تجاری و حق تکثیر ت.
              - واحد تجاری ممکن است افزون بر تعهد به اعطای مجوز (مجوزها) به مشتری، متعهد به انتقال کالاها یا خدمات دیگری نیز به مشتری باشد. چنین تعهداتی ممکن است به صراحت در قرارداد ذکر شود یا بطور ضمنی از طریق رویه‌های مرسوم تجاری، سیاستها یا بیانیه‌های خاص منتشرشده واحد تجاری بیان گردد (به بند ۲۴ مراجعه شود). همانند سایر انواع قراردادها، هنگامی‌که قرارداد با مشتری، افزون بر سایر کالاها یا خدمات تعهدشده، شامل تعهد به اعطای مجوز (یا مجوزها) باشد، واحد تجاری بندهای ۲۲ تا ۳۰ را برای تشخیص هر یک از تعهدات عملکردی مندرج در قرارداد بکار می‌گیرد. ب۵۷.
              - چنانچه طبق بندهای ۲۶ تا ۳۰، تعهد به اعطای مجوز از دیگر کالاها یا خدمات تعهدشده در قرارداد متمایز نباشد، واحد تجاری باید تعهد به اعطای مجوز و سایر کالاها یا خدمات تعهدشده را با هم به عنوان یک تعهد عملکردی منفرد در نظر بگیرد. نمونه‌هایی از مجوزهایی که از سایر کالاها یا خدمات تعهدشده در قرارداد متمایز نیستند، شامل موارد زیر است: ب۵۸.
                - مجوزی که جزئی از یک کالای مشهود را تشکیل می‌دهد و بخش جدانشدنی قابلیت آن کالا است؛ و الف.
                - مجوزی که مشتری می‌تواند تنها همراه با یک خدمت مرتبط (مانند خدمت برخط ارائه‌شده توسط واحد تجاری که دسترسی مشتری به محتوا را از طریق اعطای مجوز امکانپذیر می‌کند) از آن منتفع شود. ب.
              - اگر مجوز متمایز نباشد، واحد تجاری باید برای تعیین اینکه تعهد عملکردی (که شامل مجوز تعهدشده است) در طول زمان ایفا شده است یا در نقطه‌ای از زمان، بندهای ۳۱ تا ۳۸ را بکار گیرد. ب۵۹.
              - اگر تعهد به اعطای مجوز از سایر کالاها یا خدمات تعهدشده مندرج در قرارداد متمایز باشد و بنابراین، تعهد به اعطای مجوز، یک تعهد عملکردی جداگانه محسوب شود، واحد تجاری باید تعیین کند که آیا مجوز در نقطه‌ای از زمان به مشتری منتقل می‌شود یا در طول زمان. برای تعیین این موضوع، واحد تجاری باید بررسی کند که ماهیت تعهد واحد تجاری در اعطای مجوز به مشتری، فراهم کردن کدام یک از موارد زیر برای مشتری است: ب۶۰.
                - حق دسترسی به دارایی فکری واحد تجاری که در سراسر دوره زمانی مجوز وجود دارد؛ یا الف.
                - حق استفاده از دارایی فکری واحد تجاری که در نقطه زمانی اعطای مجوز وجود دارد. ب.
              - تعیین ماهیت تعهد واحد تجاری
              - حق امتیاز مبتنی بر فروش یا مبتنی بر استفاده
            - اعطای اختیار خرید کالاها یا خدمات اضافی (در صورتی که اختیارهای مذکور حق بااهمیتی برای مشتری ایجاد کند، طبق توصیف بندهای ب۴۳ تا ب۴۷). د.
          - کالا یا خدمت تعهدشده به مشتری، در صورت احراز هر دو معیار زیر متمایز محسوب می‌شود. ۲۷
            - یک مشتری در صورتی می‌تواند طبق بند ۲۷(الف) از یک کالا یا خدمت منتفع شود که آن کالا یا خدمت را بتواند استفاده کند، مصرف کند، در ازای مبلغی بیشتر از ارزش اسقاط، آن را به فروش برساند یا به شیوه‌ای نگهداری کند که منافع اقتصادی آتی ایجاد نماید. در مورد برخی کالاها یا خدمات، مشتری ممکن است بتواند از کالا یا خدمت، به تنهایی منتفع شود. در مورد برخی دیگر از کالاها یا خدمات، مشتری ممکن است بتواند از کالا یا خدمت تنها در ترکیب با منابع دیگری که به سهولت در دسترس است، منتفع شود. منبع به سهولت در دسترس، کالا یا خدمتی است که بطور جداگانه به فروش می‌رسد (توسط واحد تجاری یا واحد تجاری دیگر) یا منبعی است که مشتری قبلاً آن را از واحد تجاری (شامل کالاها یا خدماتی که واحد تجاری طبق قرارداد، قبلاً به مشتری منتقل کرده است) یا از سایر معاملات یا رویدادها به دست آورده است. عوامل گوناگون ممکن است شواهدی فراهم کند که نشان می‌دهد مشتری می‌تواند از کالا یا خدمت، به تنهایی یا در ترکیب با سایر منابع به سهولت در دسترس منتفع شود. برای مثال، این موضوع که واحد تجاری یک کالا یا خدمت را معمولاً بطور جداگانه می‌فروشد، نشان می‌دهد که مشتری می‌تواند از آن کالا یا خدمت، به تنهایی یا در ترکیب با سایر منابع به سهولت در دسترس، منتفع شود.
            - هدف از ارزیابی اینکه تعهد واحد تجاری برای انتقال کالاها یا خدمات به مشتری، طبق بند ۲۷(ب) بطور جداگانه قابل تشخیص است یا خیر، این است که مشخص شود ماهیت تعهد در متن قرارداد، انتقال هر یک از آن کالاها یا خدمات بطور جداگانه است یا انتقال یک قلم ترکیبی یا اقلامی است که کالاها یا خدمات مزبور، ورودی آنها می‌باشد. عواملی که نشان می‌دهد دو یا چند تعهد واحد تجاری برای انتقال کالاها یا خدمات به مشتری، بطور جداگانه قابل تشخیص نیست شامل موارد زیر است، اما محدود به این موارد نیست. ۲۹
            - اگر کالا یا خدمت تعهدشده متمایز نباشد، واحد تجاری باید آن کالا یا خدمت را تا جایی با سایر کالاها یا خدمات تعهدشده ترکیب کند که بسته‌ای از کالاها یا خدمات متمایز را تشخیص دهد. در برخی موارد، این امر موجب می‌شود تمام کالاها یا خدمات تعهدشده در قرارداد، به عنوان یک تعهد عملکردی منفرد در نظر گرفته شوند. ۳۰
  - ایفای تعهدات عملکردی ۳۱ الی ۴۵
- اندازه‌گیری ماده ۴۶ الی ۱۰۴
- نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹
- افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸
- اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹
- کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰
- تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲
- مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳
- پیوست الف تعاریف
- پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط)
- پیوست پ گذار

استاندارد حسابداری ۴۳
درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان

- هدف ماده یک
- دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴
- دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸
- شناخت ماده ۹ الی ۴۵
  - تشخیص قراردادها ۹ الی ۱۶
  - ترکیب قراردادها ماده ۱۷
  - تعدیل قرارداد ۱۸ الی ۲۱
  - تشخیص تعهدات عملکردی ۲۲ الی ۳۰
    - ۲۲. در آغاز قرارداد، واحد تجاری باید کالاها یا خدمات تعهدشده در قرارداد با مشتری را ارزیابی کند و هرگونه تعهد برای انتقال موارد زیر به مشتری را به عنوان یک تعهد عملکردی تشخیص دهد:
    - ۲۳. الگوی انتقال یک مجموعه از کالاها یا خدمات متمایز، در صورت احراز هر دو معیار زیر یکسان خواهد بود:
    - تعهدات موجود در قرارداد با مشتریان
    - کالاها یا خدمات متمایز
      - ۲۶. کالاها یا خدمات تعهدشده، بسته به قرارداد ممکن است شامل موارد زیر باشد، اما محدود به این موارد نیست:
        - الف. فروش محصولات تولیدشده توسط یک واحد تجاری (برای مثال، موجودی محصولات یک واحد تولیدی)؛
        - ب. فروش کالاهای خریداری‌شده توسط واحد تجاری (برای مثال، موجودی کالای یک واحد بازرگانی)؛
        - پ. فروش حق نسبت به کالاها یا خدمات خریداری‌شده توسط یک واحد تجاری (برای مثال، فروش بلیط توسط یک واحد تجاری که به عنوان اصیل، طبق توصیف بندهای ب۳۴ تا ب۴۲، عمل می‌کند)؛
        - ت. انجام وظیفه (یا وظایفی) برای مشتری، که بطور قراردادی در مورد آن توافق شده است؛
        - ث. ارائه خدمت آمادگی برای فراهم کردن کالاها یا خدمات (برای مثال، به‌روزآوری از پیش تعیین‌نشده نرم‌افزار که بر مبنای "در صورت در دسترس بودن" عرضه می‌شود) یا ارائه خدمت فراهم کردن کالاها یا خدمات در دسترس برای مشتری جهت استفاده به محض اینکه مشتری تصمیم بگیرد؛
        - ج. ارائه خدمت فراهم کردن بستر انتقال کالاها یا خدمات به مشتری برای شخصی دیگر (برای مثال، عمل به عنوان نماینده شخصی دیگر، طبق توصیف بندهای ب۳۴ تا ب۴۲)؛
        - چ. اعطای حق نسبت به کالاها یا خدماتی که قرار است در آینده ارائه شود، به‌گونه‌ای که مشتری بتواند آن را مجدداً برای مشتریان خود فراهم کند یا به آنها بفروشد (برای مثال، یک واحد تجاری که محصول خود را به یک واحد بازرگانی می‌فروشد، متعهد می‌شود کالا یا خدمتی اضافی را به فردی که آن محصول را از واحد بازرگانی خریداری می‌کند، انتقال دهد)؛
        - ح. ساخت، تولید یا ایجاد یک دارایی از جانب یک مشتری؛
        - خ. اعطای مجوز (به بندهای ب۵۶ تا ب۶۹ مراجعه شود)؛ و
          - ب۵۶. مجوز، برای مشتری نسبت به دارایی فکری واحد تجاری حق ایجاد می‌کند. مجوزهای دارایی فکری ممکن است بابت موارد زیر باشد، اما محدود به آنها نیست:
          - ب۵۷. واحد تجاری ممکن است افزون بر تعهد به اعطای مجوز (مجوزها) به مشتری، متعهد به انتقال کالاها یا خدمات دیگری نیز به مشتری باشد. چنین تعهداتی ممکن است به صراحت در قرارداد ذکر شود یا بطور ضمنی از طریق رویه‌های مرسوم تجاری، سیاستها یا بیانیه‌های خاص منتشرشده واحد تجاری بیان گردد (به بند ۲۴ مراجعه شود). همانند سایر انواع قراردادها، هنگامی‌که قرارداد با مشتری، افزون بر سایر کالاها یا خدمات تعهدشده، شامل تعهد به اعطای مجوز (یا مجوزها) باشد، واحد تجاری بندهای ۲۲ تا ۳۰ را برای تشخیص هر یک از تعهدات عملکردی مندرج در قرارداد بکار می‌گیرد.
          - ب۵۸. چنانچه طبق بندهای ۲۶ تا ۳۰، تعهد به اعطای مجوز از دیگر کالاها یا خدمات تعهدشده در قرارداد متمایز نباشد، واحد تجاری باید تعهد به اعطای مجوز و سایر کالاها یا خدمات تعهدشده را با هم به عنوان یک تعهد عملکردی منفرد در نظر بگیرد. نمونه‌هایی از مجوزهایی که از سایر کالاها یا خدمات تعهدشده در قرارداد متمایز نیستند، شامل موارد زیر است:
          - ب۵۹. اگر مجوز متمایز نباشد، واحد تجاری باید برای تعیین اینکه تعهد عملکردی (که شامل مجوز تعهدشده است) در طول زمان ایفا شده است یا در نقطه‌ای از زمان، بندهای ۳۱ تا ۳۸ را بکار گیرد.
          - ب۶۰. اگر تعهد به اعطای مجوز از سایر کالاها یا خدمات تعهدشده مندرج در قرارداد متمایز باشد و بنابراین، تعهد به اعطای مجوز، یک تعهد عملکردی جداگانه محسوب شود، واحد تجاری باید تعیین کند که آیا مجوز در نقطه‌ای از زمان به مشتری منتقل می‌شود یا در طول زمان. برای تعیین این موضوع، واحد تجاری باید بررسی کند که ماهیت تعهد واحد تجاری در اعطای مجوز به مشتری، فراهم کردن کدام یک از موارد زیر برای مشتری است:
          - تعیین ماهیت تعهد واحد تجاری
            - ب۶۱. ماهیت تعهد واحد تجاری در اعطای مجوز، در صورت احراز تمام معیارهای زیر، تعهد به فراهم کردن حق دسترسی به دارایی فکری واحد تجاری است:
              - الف. واحد تجاری طبق الزام قرارداد یا انتظار معقول مشتری، فعالیتهایی را انجام دهد که بر دارایی فکری که مشتری نسبت به آن حق دارد، تأثیر عمده داشته باشد (به بندهای ب۶۲ و ب۶۳ مراجعه شود)؛
              - ب. حق منتقل‌شده از طریق مجوز، مشتری را بطور مستقیم در معرض آثار منفی یا مثبت فعالیتهای واحد تجاری که در بند ب۶۱(الف) مشخص شده است، قرار دهد؛ و
              - پ. فعالیتهای مذکور، در زمان وقوع، منجر به انتقال کالا یا خدمت به مشتری نشود (به بند ۲۵ مراجعه شود).
            - ب۶۲. عواملی که ممکن است نشان دهد مشتری می‌تواند انتظار معقول داشته باشد که واحد تجاری فعالیتهایی را انجام دهد که تأثیر عمده بر دارایی فکری دارد، شامل رویه‌های مرسوم تجاری، سیاستها یا بیانیه‌های خاص منتشرشده واحد تجاری است. وجود منافع اقتصادی مشترک (برای مثال، حق امتیاز مبتنی بر فروش) بین واحد تجاری و مشتری در ارتباط با دارایی فکری که مشتری نسبت به آن حق دارد، اگرچه عاملی تعیین‌کننده نیست، ممکن است نشان دهد که مشتری می‌تواند انتظاری معقول داشته باشد که واحد تجاری چنین فعالیتهایی را انجام دهد.
            - ب۶۳. زمانی که یکی از موارد زیر وجود داشته باشد، فعالیتهای واحد تجاری بر دارایی فکری که مشتری نسبت به آن حق دارد، تأثیر عمده می‌گذارد:
              - الف. انتظار رود آن فعالیتها، شکل (برای مثال طراحی یا محتوا) یا قابلیت (برای مثال توانایی انجام یک عمل یا وظیفه) آن دارایی فکری را تغییر دهد؛ یا
              - ب. توانایی مشتری برای دستیابی به منافع حاصل از آن دارایی فکری، اساساً ناشی از آن فعالیتها یا وابسته به آن فعالیتها باشد. برای مثال، منافع حاصل از یک نام تجاری، اغلب از فعالیتهای مستمر واحد تجاری که ارزش دارایی فکری را حفظ یا پشتیبانی می‌کنند، ناشی می‌شود یا به آن فعالیتها وابسته است.
              - بر این اساس، اگر دارایی فکری که مشتری نسبت به آن حق دارد، قابلیت مستقل مهمی داشته باشد، بخش عمده منافع آن دارایی فکری، از آن قابلیت ناشی می‌شود. در نتیجه، توانایی مشتری برای دستیابی به منافع حاصل از آن دارایی فکری، از فعالیتهای واحد تجاری تأثیر عمده نمی‌پذیرد، مگراینکه آن فعالیتها، تغییر عمده‌ای در شکل یا قابلیت آن دارایی فکری ایجاد کنند. انواع داراییهای فکری که اغلب ماهیت مستقل مهمی دارند، شامل نرم‌افزار، ترکیبات بیولوژیک یا فرمول داروها، و محتوای رسانه‌ای تکمیل‌شده (برای مثال فیلمها، نمایشهای تلویزیونی و موسیقیهای ضبط‌شده) است.
            - ب۶۴. واحد تجاری در صورت احراز معیارهای مندرج در بند ب۶۱، باید تعهد به اعطای مجوز را به عنوان تعهد عملکردی ایفاشده در طول زمان، به حساب منظور کند، زیرا مشتری در طول زمان ایفای تعهد عملکردی توسط واحد تجاری، یعنی فراهم کردن دسترسی به دارایی فکری، منافع ایجادشده از عملکرد واحد تجاری را همزمان دریافت و مصرف خواهد کرد (به بند ۳۵(الف) مراجعه شود). واحد تجاری برای انتخاب روش مناسب اندازه‌گیری پیشرفت خود در ایفای کامل آن تعهد عملکردی برای فراهم کردن دسترسی، باید بندهای ۳۹ تا ۴۵ را بکار گیرد.
            - ب۶۵. اگر معیارهای مندرج در بند ب۶۱ احراز نشود، ماهیت تعهد واحد تجاری فراهم کردن حق استفاده از دارایی فکری واحد تجاری در همان وضعیت موجود (از نظر شکل یا قابلیت) در نقطه‌ای از زمان است که مجوز به مشتری منتقل می‌شود. به عبارتی مشتری می‌تواند استفاده از مجوز را در زمان اعطای مجوز، هدایت کند و تقریباً تمام منافع باقیمانده حاصل از آن را به دست آورد. واحد تجاری باید تعهد به فراهم کردن حق استفاده از دارایی فکری واحد تجاری را به عنوان تعهد عملکردی ایفاشده در نقطه‌ای از زمان، به حساب منظور کند. واحد تجاری برای تعیین نقطه‌ای از زمان که مجوز به مشتری منتقل می‌شود، باید بند ۳۸ را بکار گیرد. با وجود این، بابت مجوزی که حق استفاده از دارایی فکری واحد تجاری را قبل از شروع دوره‌ای فراهم می‌کند که طی آن مشتری می‌تواند از مجوز استفاده نماید و منافع آن را به دست آورد، درآمد عملیاتی قابل شناسایی نیست. برای مثال، اگر قبل از زمان فراهم کردن (یا به گونه‌ای دیگر در دسترس قرار دادن) یک رمز برای مشتری که مشتری بتواند بلافاصله از نرم‌افزار استفاده کند، دوره زمانی مجوز نرم‌افزار شروع شود، واحد تجاری نباید درآمد عملیاتی را قبل از فراهم کردن (یا به گونه‌ای دیگر در دسترس قرار دادن) رمز مذکور شناسایی کند.
            - ب۶۶. هنگام تعیین اینکه مجوز، حق دسترسی به دارایی فکری واحد تجاری یا حق استفاده از دارایی فکری واحد تجاری را فراهم می‌کند یا خیر، واحد تجاری باید عوامل زیر را نادیده بگیرد:
              - الف. محدودیتهای زمان، محدودیتهای منطقه جغرافیایی یا محدودیتهای استفاده- این محدودیتها به جای تعیین اینکه واحد تجاری تعهد عملکردی را در نقطه‌ای از زمان ایفا می‌کند یا در طول زمان، ویژگیهای مجوز تعهدشده را تعیین می‌کنند.
              - ب. ضمانتهای ارائه‌شده توسط واحد تجاری مبنی بر اینکه واحد تجاری نسبت به دارایی فکری حق اختراع دارد و از آن حق اختراع در مقابل استفاده بدون مجوز دفاع می‌کند- تعهد به دفاع از حق اختراع، تعهد عملکردی نیست، زیرا عمل دفاع از حق اختراع، ارزش داراییهای فکری واحد تجاری را حفظ می‌کند و مشتری اطمینان حاصل می‌کند که مجوز انتقال‌یافته با ویژگیهای مجوز تعهدشده در قرارداد مطابقت دارد.
          - حق امتیاز مبتنی بر فروش یا مبتنی بر استفاده
        - د. اعطای اختیار خرید کالاها یا خدمات اضافی (در صورتی که اختیارهای مذکور حق بااهمیتی برای مشتری ایجاد کند، طبق توصیف بندهای ب۴۰ تا ب۴۳).
      - ۲۷. کالا یا خدمت تعهدشده به مشتری، در صورت احراز هر دو معیار زیر متمایز محسوب می‌شود:
      - ۲۸. یک مشتری در صورتی می‌تواند طبق بند ۲۷(الف) از یک کالا یا خدمت منتفع شود که آن کالا یا خدمت را بتواند استفاده کند، مصرف کند، در ازای مبلغی بیشتر از ارزش اسقاط، آن را به فروش برساند یا به شیوه‌ای نگهداری کند که منافع اقتصادی آتی ایجاد نماید. در مورد برخی کالاها یا خدمات، مشتری ممکن است بتواند از کالا یا خدمت، به تنهایی منتفع شود. در مورد برخی دیگر از کالاها یا خدمات، مشتری ممکن است بتواند از کالا یا خدمت تنها در ترکیب با منابع دیگری که به سهولت در دسترس است، منتفع شود. منبع به سهولت در دسترس، کالا یا خدمتی است که بطور جداگانه به فروش می‌رسد (توسط واحد تجاری یا واحد تجاری دیگر) یا منبعی است که مشتری قبلاً آن را از واحد تجاری (شامل کالاها یا خدماتی که واحد تجاری طبق قرارداد، قبلاً به مشتری منتقل کرده است) یا از سایر معاملات یا رویدادها به دست آورده است. عوامل گوناگون ممکن است شواهدی فراهم کند که نشان می‌دهد مشتری می‌تواند از کالا یا خدمت، به تنهایی یا در ترکیب با سایر منابع به سهولت در دسترس منتفع شود. برای مثال، این موضوع که واحد تجاری یک کالا یا خدمت را معمولاً بطور جداگانه می‌فروشد، نشان می‌دهد که مشتری می‌تواند از آن کالا یا خدمت، به تنهایی یا در ترکیب با سایر منابع به سهولت در دسترس، منتفع شود.
      - ۲۹. هدف از ارزیابی اینکه تعهد واحد تجاری برای انتقال کالاها یا خدمات به مشتری، طبق بند ۲۷(ب) بطور جداگانه قابل تشخیص است یا خیر، این است که مشخص شود ماهیت تعهد در متن قرارداد، انتقال هر یک از آن کالاها یا خدمات بطور جداگانه است یا انتقال یک قلم ترکیبی یا اقلامی است که کالاها یا خدمات مزبور، ورودی آنها می‌باشد. عواملی که نشان می‌دهد دو یا چند تعهد واحد تجاری برای انتقال کالاها یا خدمات به مشتری، بطور جداگانه قابل تشخیص نیست شامل موارد زیر است، اما محدود به این موارد نیست:
      - ۳۰. اگر کالا یا خدمت تعهدشده متمایز نباشد، واحد تجاری باید آن کالا یا خدمت را تا جایی با سایر کالاها یا خدمات تعهدشده ترکیب کند که بسته‌ای از کالاها یا خدمات متمایز را تشخیص دهد. در برخی موارد، این امر موجب می‌شود تمام کالاها یا خدمات تعهدشده در قرارداد، به عنوان یک تعهد عملکردی منفرد در نظر گرفته شوند.
  - ایفای تعهدات عملکردی ۳۱ الی ۴۵
- اندازه‌گیری ماده ۴۶ الی ۱۰۴
- نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹
- افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸
- اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹
- کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰
- تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲
- مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳
- پیوست الف تعاریف
- پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط)
- پیوست پ گذار

استاندارد حسابداری ۴۳
درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان

- هدف ماده یک
- دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴
- دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸
- شناخت ماده ۹ الی ۴۵
  - تشخیص قراردادها ۹ الی ۱۶
  - ترکیب قراردادها ماده ۱۷
  - تعدیل قرارداد ۱۸ الی ۲۱
  - تشخیص تعهدات عملکردی ۲۲ الی ۳۰
    - در آغاز قرارداد، واحد تجاری باید کالاها یا خدمات تعهدشده در قرارداد با مشتری را ارزیابی کند و هرگونه تعهد برای انتقال موارد زیر به مشتری را به عنوان یک تعهد عملکردی تشخیص دهد: ۲۳
    - الگوی انتقال یک مجموعه از کالاها یا خدمات متمایز، در صورت احراز هر دو معیار زیر یکسان خواهد بود: ۲۳
    - تعهدات موجود در قرارداد با مشتریان
    - کالاها یا خدمات متمایز
      - کالاها یا خدمات تعهدشده، بسته به قرارداد ممکن است شامل موارد زیر باشد، اما محدود به این موارد نیست: ۲۶
        - اعطای مجوز (به بندهای ب۵۶ تا ب۶۹ مراجعه شود)؛ و
          - فروش محصولات تولیدشده توسط یک واحد تجاری (برای مثال، الف. موجودی محصولات یک واحد تولیدی)؛
          - فروش کالاهای خریداری‌شده توسط واحد تجاری (برای مثال، ب. موجودی کالای یک واحد بازرگانی)؛
          - فروش حق نسبت به کالاها یا خدمات خریداری‌شده توسط یک واحد تجاری (برای مثال، فروش بلیط توسط یک واحد تجاری که به عنوان اصیل، طبق توصیف بندهای ب۴۴ تا ب۴۲، عمل می‌کند)؛ ب.
          - انجام وظیفه (یا وظایفی) برای مشتری، که بطور قراردادی در مورد آن توافق شده است؛ ت.
          - ارائه خدمت آمادگی برای فراهم کردن کالاها یا خدمات (برای مثال، ث. بهروزآوری از پیش تعیین‌شده نرم‌افزار که بر مبنای "در صورت در دسترس بودن" عرضه می‌شود) یا ارائه خدمت فراهم کردن کالاها یا خدمات در دسترس برای مشتری جهت استفاده به محض اینکه مشتری تصمیم بگیرد؛
          - ارائه خدمت فراهم کردن بستر انتقال کالاها یا خدمات به مشتری برای شخصی دیگر (برای مثال، عمل به عنوان نماینده شخصی دیگر، طبق توصیف بندهای ب۴۴ تا ب۴۲)؛ ج.
          - اعطای حق نسبت به کالاها یا خدماتی که قرار است در آینده ارائه شود، به‌گونه‌ای که مشتری بتواند آن را مجدداً برای مشتریان خود فراهم کند یا به آنها بفروشد (برای مثال، یک واحد تجاری که محصول خود را به یک واحد بازرگانی می‌فروشد، متعهد می‌شود کالا یا خدمتی اضافی را به فردی که آن محصول را از واحد بازرگانی خریداری می‌کند، انتقال دهد)؛ ج.
          - ساخت، تولید یا ایجاد یک دارایی از جانب یک مشتری؛ ج.
          - اعطای مجوز (به بندهای ب۵۶ تا ب۶۹ مراجعه شود)؛ و
            - مجوز، برای مشتری نسبت به دارایی فکری واحد تجاری حق ایجاد می‌کند. مجوزهای دارایی فکری ممکن است بابت موارد زیر باشد، اما محدود به آنها نیست: ب۵۶.
            - واحد تجاری ممکن است افزون بر تعهد به اعطای مجوز (مجوزها) به مشتری، متعهد به انتقال کالاها یا خدمات دیگری نیز به مشتری باشد. چنین تعهداتی ممکن است به صراحت در قرارداد ذکر شود یا بطور ضمنی از طریق رویه‌های مرسوم تجاری، سیاستها یا بیانیه‌های خاص منتشرشده واحد تجاری بیان گردد (به بند ۲۴ مراجعه شود). همانند سایر انواع قراردادها، هنگامی‌که قرارداد با مشتری، افزون بر سایر کالاها یا خدمات تعهدشده، شامل تعهد به اعطای مجوز (یا مجوزها) باشد، واحد تجاری بندهای ۲۲ تا ۳۰ را برای تشخیص هر یک از تعهدات عملکردی مندرج در قرارداد بکار می‌گیرد: ب۵۷.
            - چنانچه طبق بندهای ۲۶ تا ۳۰، تعهد به اعطای مجوز از دیگر کالاها یا خدمات تعهدشده در قرارداد متمایز نباشد، واحد تجاری باید تعهد به اعطای مجوز و سایر کالاها یا خدمات تعهدشده را با هم به عنوان یک تعهد عملکردی منفرد در نظر بگیرد. نمونه‌هایی از مجوزهایی که از سایر کالاها یا خدمات تعهدشده در قرارداد متمایز نیستند، شامل موارد زیر است: ب۵۸.
            - اگر مجوز متمایز نباشد، واحد تجاری باید برای تعیین اینکه تعهد عملکردی (که شامل مجوز تعهدشده است) در طول زمان ایفا شده است یا در نقطه‌ای از زمان، بندهای ۳۱ تا ۳۸ را بکار گیرد: ب۵۹.
            - اگر تعهد به اعطای مجوز از سایر کالاها یا خدمات تعهدشده مندرج در قرارداد متمایز باشد و بنابراین، تعهد به اعطای مجوز، یک تعهد عملکردی جداگانه محسوب شود، واحد تجاری باید تعیین کند که آیا مجوز در نقطه‌ای از زمان به مشتری منتقل می‌شود یا در طول زمان. برای تعیین این موضوع، واحد تجاری باید بررسی کند که ماهیت تعهد واحد تجاری در اعطای مجوز به مشتری، فراهم کردن کدام یک از موارد زیر برای مشتری است: ب۶۰.
            - تعیین ماهیت تعهد واحد تجاری
            - حق امتیاز مبتنی بر فروش یا مبتنی بر استفاده
              - با وجود الزامات مندرج در بندهای ۵۶ تا ۵۹، واحد تجاری باید درآمد عملیاتی حق امتیاز مبتنی بر فروش یا مبتنی بر استفاده را که در ازای مجوز دارایی فکری تعهد شده است، تنها در زمان (یا در طول زمان) وقوع رویدادهای زیر، هر کدام که دیرتر باشد، شناسایی کند: ب۶۷.
                - فروش یا استفاده بعدی واقع شود؛ و الف.
                - تعهد عملکردی که تمام یا قسمتی از حق امتیاز مبتنی بر فروش یا مبتنی بر استفاده به آن تخصیص یافته است، ایفا شده باشد (یا قسمتی از آن ایفا شده باشد). ب.
              - الزام بند ب۶۷ برای حق امتیاز مبتنی بر فروش یا مبتنی بر استفاده، هنگامی بکار گرفته می‌شود که حق امتیاز مزبور تنها به مجوز دارایی فکری مربوط باشد یا مجوز دارایی فکری، جزء اصلی باشد که حق امتیاز به آن مربوط است (برای مثال، هنگامی که واحد تجاری بطور معقول انتظار دارد که مشتری ارزش بسیار بیشتری برای مجوز در مقایسه با کالاها یا خدمات دیگری که مجوز به آن مربوط است قائل باشد، مجوز دارایی فکری ممکن است جزء اصلی باشد که حق امتیاز به آن مربوط است). ب۶۸.
              - هرگاه الزام بند ب۶۸ احراز شود، درآمد عملیاتی حاصل از حق امتیاز مبتنی بر فروش یا مبتنی بر استفاده، باید بطور کامل طبق بند ب۶۷ شناسایی شود. هرگاه الزام بند ب۶۸ احراز نشود، الزامات مابه‌ازای متغیر در بندهای ۵۰ تا ۵۹، برای حق امتیاز مبتنی بر فروش یا مبتنی بر استفاده بکار گرفته می‌شود. ب۶۹.
          - اعطای اختیار خرید کالاها یا خدمات اضافی (در صورتی که اختیارهای مذکور حق یا همبستی برای مشتری ایجاد کند، طبق توصیف بندهای ب۴۴ تا ب۴۲)؛ د.
        - کالا یا خدمت تعهدشده به مشتری، در صورت احراز هر دو معیار زیر متمایز محسوب می‌شود: ۲۷
          - یک مشتری در صورتی می‌تواند طبق بند ۲۷(الف) از یک کالا یا خدمت منتفع شود که آن کالا یا خدمت را بتواند استفاده کند، مصرف کند، در ازای منافعی بیشتر از ارزش اسقاط، آن را به فروش برساند یا به شیوه‌ای نگهداری کند که منافع اقتصادی آتی ایجاد نماید. در مورد برخی کالاها یا خدمات، مشتری ممکن است بتواند از کالا یا خدمت، به تنهایی منتفع شود. در مورد برخی دیگر از کالاها یا خدمات، مشتری ممکن است بتواند از کالا یا خدمت تنها در ترکیب با منابع دیگری که به سهولت در دسترس است، منتفع شود. منبع به سهولت در دسترس، کالا یا خدمتی است که بطور جداگانه به فروش می‌رسد (توسط واحد تجاری یا واحد تجاری دیگر) یا منبعی است که مشتری قبلاً آن را از واحد تجاری (شامل کالاها یا خدماتی که واحد تجاری طبق قرارداد، قبلاً به مشتری منتقل کرده است) یا از سایر معاملات یا رویدادها به دست آورده است. عوامل گوناگون ممکن است شواهدی فراهم کند که نشان می‌دهد مشتری می‌تواند از کالا یا خدمت، به تنهایی یا در ترکیب با سایر منابع به سهولت در دسترس منتفع شود. برای مثال، این موضوع که واحد تجاری یک کالا یا خدمت را معمولاً بطور جداگانه می‌فروشد، نشان می‌دهد که مشتری می‌تواند از آن کالا یا خدمت، به تنهایی یا در ترکیب با سایر منابع به سهولت در دسترس، منتفع شود.
          - هدف از ارزیابی اینکه تعهد واحد تجاری برای انتقال کالاها یا خدمات به مشتری، طبق بند ۲۷(ب) بطور جداگانه قابل تشخیص است یا خیر، این است که مشخص شود ماهیت تعهد در متن قرارداد، انتقال هر یک از آن کالاها یا خدمات بطور جداگانه است یا انتقال یک قلم ترکیبی یا اقلامی است که کالاها یا خدمات مزبور، ورودی آنها می‌باشد. عواملی که نشان می‌دهد دو یا چند تعهد واحد تجاری برای انتقال کالاها یا خدمات به مشتری، بطور جداگانه قابل تشخیص نیست شامل موارد زیر است، اما محدود به این موارد نیست: ۲۹
          - اگر کالا یا خدمت تعهدشده متمایز نباشد، واحد تجاری باید آن کالا یا خدمت را تا جایی با سایر کالاها یا خدمات تعهدشده ترکیب کند که بسته‌ای از کالاها یا خدمات متمایز را تشخیص دهد. در برخی موارد، این امر موجب می‌شود تمام کالاها یا خدمات تعهدشده در قرارداد، به عنوان یک تعهد عملکردی منفرد در نظر گرفته شوند: ۳۰
  - ایفای تعهدات عملکردی ۳۱ الی ۴۵
- اندازه‌گیری ماده ۴۶ الی ۱۰۴
- نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹
- افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸
- اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹
- کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰
- تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲
- مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳
- پیوست الف تعاریف
- پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط)
- پیوست پ گذار

- هدف ماده یک
- دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴
- دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸
- تشخیص قراردادها ۹ الی ۱۶
- ترکیب قراردادها ماده ۱۷
- تعدیل قرارداد ۱۸ الی ۲۱
- تشخیص تعهدات عملکردی ۲۲ الی ۳۰
  - در آغاز قرارداد، واحد تجاری باید کالاها یا خدمات تعهدشده در قرارداد با مشتری را ارزیابی کند و هرگونه تعهد برای انتقال موارد زیر به مشتری را به عنوان یک تعهد عملکردی تشخیص دهد: ۲۲ .
    - کالاها یا خدمات متمایز
      - کالا یا خدمت تعهدشده به مشتری، در صورت احراز هر دو معیار زیر متمایز محسوب می‌شود: ۲۷ .
      - یک مشتری در صورتی می‌تواند طبق بند ۲۷(الف) از یک کالا یا خدمت منتفع شود که آن کالا یا خدمت ۲۸ . را بتواند استفاده کند، مصرف کند، در ازای مبلغی بیشتر از ارزش اسقاط، آن را به فروش برساند یا به شیوه‌ای نگهداری کند که منافع اقتصادی آتی ایجاد نماید. در مورد برخی کالاها یا خدمات، مشتری ممکن است بتواند از کالا یا خدمت، به تنهایی منتفع شود. در مورد برخی دیگر از کالاها یا خدمات، مشتری ممکن است بتواند از کالا یا خدمت تنها در ترکیب با منابع دیگری که به سهولت در دسترس است، منتفع شود. منبع به سهولت در دسترس، کالا یا خدمتی است که بطور جداگانه به فروش می‌رسد (توسط واحد تجاری یا واحد تجاری دیگر) یا منبعی است که مشتری قبلاً آن را از واحد تجاری (شامل کالاها یا خدماتی که واحد تجاری طبق قرارداد، قبلاً به مشتری منتقل کرده است) یا از سایر معاملات یا رویدادها به دست آورده است. عوامل گوناگون ممکن است شواهدی فراهم کند که نشان می‌دهد مشتری می‌تواند از کالا یا خدمت، به تنهایی یا در ترکیب با سایر منابع به سهولت در دسترس منتفع شود. برای مثال، این موضوع که واحد تجاری یک کالا یا خدمت را معمولاً بطور جداگانه می‌فروشد، نشان می‌دهد که مشتری می‌تواند از آن کالا یا خدمت، به تنهایی یا در ترکیب با سایر .منابع به سهولت در دسترس، منتفع شود
      - هدف از ارزیابی اینکه تعهد واحد تجاری برای انتقال کالاها یا خدمات به مشتری، طبق بند ۲۷(ب) بطور ۲۹ . جداگانه قابل تشخیص است یا خیر، این است که مشخص شود ماهیت تعهد در متن قرارداد، انتقال هر یک از آن کالاها یا خدمات بطور جداگانه است یا انتقال یک قلم ترکیبی یا اقلامی است که کالاها یا خدمات مزبور، ورودی آنها می‌باشد. عواملی که نشان می‌دهد دو یا چند تعهد واحد تجاری برای انتقال کالاها یا خدمات به مشتری، بطور جداگانه قابل تشخیص نیست شامل موارد زیر است، اما محدود به این موارد نیست
      - اگر کالا یا خدمت تعهدشده متمایز نباشد، واحد تجاری باید آن کالا یا خدمت را تا جایی با سایر کالاها یا ۳۰ . خدمات تعهدشده ترکیب کند که بسته‌ای از کالاها یا خدمات متمایز را تشخیص دهد. در برخی موارد، این امر موجب می‌شود تمام کالاها یا خدمات تعهدشده در قرارداد، به عنوان یک تعهد عملکردی منفرد در نظر گرفته .شوند
    - الگوی انتقال یک مجموعه از کالاها یا ۲۳ . خدمات متمایز، در صورت احراز هر دو معیار زیر یکسان خواهد بود:
    - تعهدات موجود در قرارداد با مشتریان
      - کالاها یا خدمات تعهدشده، بسته ۲۶ . به قرارداد ممکن است شامل موارد زیر باشد، اما محدود به این موارد نیست:
        - فروش محصولات تولیدشده توسط یک واحد تجاری (برای مثال، الف. موجودی محصولات یک واحد تولیدی)؛
        - فروش کالاهای خریداری‌شده توسط واحد تجاری (برای مثال، ب. موجودی کالای یک واحد بازرگانی)؛
        - فروش حق نسبت به کالاها یا خدمات خریداری‌شده توسط یک واحد پ. تجاری (برای مثال، فروش بلیط توسط یک واحد تجاری که به عنوان اصیل، طبق توصیف بندهای ب۳۴ تا ب۴۲، عمل می‌کند)؛
        - انجام وظیفه (یا وظایفی) برای مشتری، که بطور قراردادی در مورد ت. آن توافق شده است؛
        - ارائه خدمت آمادگی برای فراهم کردن کالاها یا خدمات (برای مثال، ث. به‌روزآوری از پیش تعیین‌نشده نرم‌افزار که بر مبنای "در صورت در دسترس بودن" عرضه می‌شود) یا ارائه خدمت فراهم کردن کالاها یا خدمات در دسترس برای مشتری جهت استفاده به محض اینکه مشتری تصمیم بگیرد؛
        - ارائه خدمت فراهم کردن بستر انتقال کالاها یا خدمات به مشتری ج. برای شخصی دیگر (برای مثال، عمل به عنوان نماینده شخصی دیگر، طبق توصیف بندهای ب۳۴ تا ب۴۲)؛
        - اعطای حق نسبت به کالاها یا خدماتی که قرار است در آینده ارائه چ. شود، به‌گونه‌ای که مشتری بتواند آن را مجدداً برای مشتریان خود فراهم کند یا به آنها بفروشد (برای مثال، یک واحد تجاری که محصول خود را به یک واحد بازرگانی می‌فروشد، متعهد می‌شود کالا یا خدمتی اضافی را به فردی که آن محصول را از واحد بازرگانی خریداری می‌کند، انتقال دهد)؛
        - ساخت، تولید یا ایجاد یک دارایی از جانب یک مشتری؛ ح.
        - اعطای مجوز (به بندهای ب۵۶ خ. تا ب۶۹ مراجعه شود)؛ و
      - اختیار مشتری برای تحصیل کالاها یا خدمات اضافی بطور ب۴۳. رایگان یا با تخفیف، به شکلهای مختلف ارائه می‌شود که از آن جمله به مشوقهای فروش، اعتبار (یا امتیاز) جایزه به مشتری، اختیار تمدید قرارداد یا سایر تخفیفها در ارتباط با کالاها یا خدمات آتی می‌توان .اشاره کرد
      - اگر در یک قرارداد، واحد تجاری اختیار تحصیل کالاها یا ب۴۴. خدمات اضافی را به مشتری اعطا کند، اختیار مذکور تنها در صورتی منجر به ایجاد تعهد عملکردی در قرارداد می‌شود که حق بااهمیتی برای مشتری فراهم کند، به‌گونه‌ای که مشتری بدون انعقاد آن قرارداد، به آن حق دست نیابد (برای مثال، تخفیفی که در مقایسه با دامنه تخفیفاتی که بطور معمول بابت آن کالاها یا خدمات به آن طبقه از مشتری در آن حوزه جغرافیایی یا بازار اعطا می‌شود، بیشتر است). اگر این اختیار حق بااهمیتی برای مشتری فراهم کند، مشتری در واقع بابت کالاها یا خدمات آتی پیش‌پرداخت انجام می‌دهد و واحد تجاری درآمد عملیاتی را هنگامی شناسایی می‌کند که کالاها یا خدمات آتی مزبور انتقال یابند .یا اینکه اختیار منقضی شود
      - اگر مشتری اختیار تحصیل کالا یا خدمت اضافی را به قیمتی ب۴۵. داشته باشد که نشان‌دهنده قیمت فروش مستقل آن کالا یا خدمت است، این اختیار حق بااهمیتی برای مشتری فراهم نمی‌کند، حتی اگر اختیار مزبور، تنها با انعقاد قرارداد قبلی قابل اعمال باشد. در چنین مواردی، واحد تجاری پیشنهادی با هدف بازاریابی ارائه کرده است که طبق این استاندارد تنها زمانی باید به حساب منظور شود که مشتری .اختیار خرید کالاها یا خدمات اضافی را اعمال می‌کند
        - اعطای اختیار خرید د. کالاها یا خدمات اضافی (در صورتی که اختیارهای مذکور حق بااهمیتی برای مشتری ایجاد کند، طبق توصیف بندهای ب۴۳ تا ب۴۷).
      - طبق بند ۷۴، واحد تجاری ملزم است قیمت معامله را بر ب۴۶. مبنای قیمت فروش مستقل نسبی به تعهدات عملکردی تخصیص دهد. اگر قیمت فروش مستقل برای اختیار مشتری جهت تحصیل کالاها یا خدمات اضافی، بطور مستقیم قابل مشاهده نباشد، واحد تجاری باید آن را برآورد کند. این برآورد باید تخفیفی که مشتری هنگام اعمال اختیار :به دست می‌آورد را منعکس کند و بابت هر دو مورد زیر تعدیل شود
        - هرگونه الف. تخفیف که مشتری می‌توانست بدون اعمال اختیار دریافت کند؛ و
        - میزان ب. احتمال اینکه .اختیار اعمال شود
      - چنانچه مشتری حق بااهمیتی برای تحصیل کالاها یا خدمات ب۴۷. آتی داشته باشد و کالاها یا خدمات مذکور، مشابه کالاها یا خدمات اولیه مندرج در قرارداد باشند و طبق شرایط قرارداد اولیه ارائه شده باشند؛ واحد تجاری ممکن است به عنوان یک اقتضای عملی برای برآورد قیمت فروش مستقل برای اختیار، قیمت معامله را با مراجعه به کالاها یا خدماتی که انتظار می‌رود فراهم شود و مابه‌ازای مورد انتظار برای آنها، به کالاها یا خدمات اختیاری تخصیص دهد. بطور معمول، این نوع .اختیار، برای تمدید قرارداد است
  - ابقای تعهدات عملکردی ۳۱ الی ۴۵
- شناخت ماده ۹ الی ۴۵
- اندازه‌گیری ماده ۴۶ الی ۱۰۴
- نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹
- افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸
- اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹
- کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰
- تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲
- مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳
- پیوست الف تعاریف
- پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط)
- پیوست پ گذار

استاندارد حسابداری ۴۳
درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان

استاندارد حسابداری ۴۳
درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان

هدف ماده یک

دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴

دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸

شناخت ماده ۹ الی ۴۵

تشخیص قراردادها ۹ الی ۱۶

ترکیب قراردادها ماده ۱۷

تعدیل قرارداد ۱۸ الی ۲۱

تشخیص تعهدات عملکردی ۲۲ الی ۳۰

ایفای تعهدات عملکردی ۳۱ الی ۴۵

واحد تجاری باید زمانی (یا در طول زمانی) درآمد عملیاتی را شناسایی کند که یک تعهد عملکردی را از طریق انتقال کالا یا خدمت تعهدشده (یعنی یک دارایی) به مشتری ایفا نماید. یک دارایی زمانی (یا در طول زمانی) انتقال می‌یابد که مشتری کنترل آن دارایی را به دست می‌آورد. ۳۱

برای هر تعهد عملکردی مشخص‌شده طبق بندهای ۲۲ تا ۳۰، واحد تجاری باید در آغاز قرارداد تعیین کند که آیا تعهد عملکردی را در طول زمان (طبق بندهای ۳۵ تا ۳۷) یا در نقطه‌ای از زمان (طبق بند ۳۸) ایفا می‌کند. اگر واحد تجاری تعهد عملکردی را در طول زمان ایفا نکند، تعهد عملکردی در نقطه‌ای از زمان ایفا شده است. ۳۲

کالاها و خدمات، در زمان دریافت و استفاده، حتی اگر برای لحظاتی باشد، دارایی هستند (همانطور که در مورد بسیاری از خدمات اینگونه است). کنترل یک دارایی به توانایی هدایت استفاده از دارایی و کسب تقریباً تمام منافع باقیمانده دارایی اشاره دارد. کنترل شامل توانایی منع سایر اشخاص از هدایت استفاده از دارایی و کسب منافع حاصل از دارایی است. منافع یک دارایی، جریانهای نقدی (جریانهای نقدی ورودی یا جلوگیری از خروج جریانهای نقدی) بالقوه‌ای است که بطور مستقیم یا غیرمستقیم، به شیوه‌های متعدد از جمله موارد زیر می‌تواند به دست آید: ۳۳

استفاده از دارایی برای تولید کالاها یا ارائه خدمات (شامل خدمات عمومی)؛ الف.

استفاده از دارایی برای افزایش ارزش سایر داراییها؛ ب.

استفاده از دارایی برای تسویه بدهیها یا کاهش هزینه‌ها؛ پ.

فروش یا معاوضه دارایی؛ ت.

وثیقه گذاشتن دارایی برای تضمین یک وام؛ و ث.

نگهداری دارایی ج.

واحد تجاری، هنگام ارزیابی اینکه یک مشتری کنترل یک دارایی را به دست آورده است یا خیر، باید هرگونه توافق بازخرید دارایی را مدنظر قرار دهد (به بندهای ب۷۰ تا ب۸۲ مراجعه شود). ۳۴

واحد تجاری، در صورت احراز هر یک از معیارهای زیر، کنترل کالا یا خدمت را در طول زمان منتقل می‌کند و بنابراین، در طول زمان تعهد عملکردی را ایفا و درآمد عملیاتی را شناسایی می‌نماید: ۳۵

دارایی ایجادشده از طریق عملکرد واحد تجاری، در صورتی برای واحد تجاری کاربرد جایگزین ندارد که واحد تجاری، در طول زمان ایجاد یا توسعه دارایی، با قیود قراردادی برای هدایت دارایی به منظور استفاده‌ای دیگر مواجه باشد یا برای هدایت دارایی در وضعیت تکمیل‌شده جهت استفاده‌ای دیگر محدودیت عملی داشته باشد. ارزیابی اینکه دارایی برای واحد تجاری کاربرد جایگزین دارد یا خیر، در آغاز قرارداد صورت می‌گیرد. پس از آغاز قرارداد، واحد تجاری نباید ارزیابی کاربرد جایگزین دارایی را به‌روزآوری کند، مگر اینکه طرفهای قرارداد، تعدیلی در قرارداد را تأیید کنند که به موجب آن، تعهد عملکردی اساساً تغییر کند. در بندهای ب۶ تا ب۸، رهنمودهای ارزیابی اینکه دارایی برای واحد تجاری کاربرد جایگزین دارد یا خیر، ارائه شده است. ۳۶

تعهدات عملکردی ایفاشده در طول زمان

واحد تجاری هنگام ارزیابی اینکه طبق بند ۳۵(پ) نسبت به پرداخت مشتری بابت عملکرد تکمیل‌شده تا آن تاریخ، حق الزام‌آور دارد یا خیر، باید شرایط قرارداد و نیز قوانین مرتبط با قرارداد را مدنظر قرار دهد. ضرورتی ندارد که حق نسبت به پرداخت مشتری بابت عملکرد تکمیل‌شده تا آن تاریخ، مبلغی ثابت باشد. با وجود این، اگر قرارداد به دلایلی غیر از عدم ایفای تعهد توسط واحد تجاری، به وسیله مشتری یا شخص دیگری خاتمه یابد، واحد تجاری باید در تمام طول مدت قرارداد، نسبت به مبلغی محق باشد که حداقل، عملکرد تکمیل‌شده توسط واحد تجاری تا آن تاریخ را جبران کند. در بندهای ب۹ تا ب۱۳، در مورد ارزیابی وجود و الزام‌آور بودن حق نسبت به پرداخت مشتری و اینکه حق واحد تجاری نسبت به پرداخت مشتری، واحد تجاری را به پرداخت مشتری بابت عملکرد تکمیل‌شده تا آن تاریخ محق می‌کند یا خیر، رهنمود ارائه شده است. ۳۷

روشهای اندازه‌گیری پیشرفت واحد تجاری در ایفای کامل تعهد عملکردی که طبق بندهای ۳۵ تا ۳۷ در طول زمان ایفا می‌شود، شامل موارد زیر است: ب۱۴.

تعهدات عملکردی ایفاشده در نقطه‌ای از زمان

اندازه‌گیری پیشرفت در ایفای کامل تعهد عملکردی

اندازه‌گیری ماده ۴۶ الی ۱۰۴

نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹

افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸

اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹

کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰

تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲

مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳

پیوست الف تعاریف

پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط)

پیوست پ کذار

هدف ماده یک

دسترسی به هدف ماده ۲ الی ۴

دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸

تشخیص قرارداده ۹ الی ۱۶

ترکیب قرارداده ماده ۱۷

تعدیل قرارداد ۱۸ الی ۲۱

تشخیص تعهدات عملکردی ۲۲ الی ۳۰

واحد تجاری باید زمانی را در طول زمان ۲۱ ترآمد عملکردی را شناسایی کند که یک تعهد عملکردی را از طریق انتقال ۲۴ کالا یا خدمت تعهدشده (یعنی یک دارایی) به مشتری ارجا نماید. یک دارایی زمانی (و فقط زمانی) انتقال می‌یابد که مشتری کنترل آن دارایی را به دست می‌آورد

برای هر تعهد عملکردی مشخص‌شده طبق ۲۲ بندهای ۲۳ تا ۲۷، واحد تجاری باید در تاریخ قرارداد تعیین کند که آیا تعهد عملکردی را در طول زمان (طبق بندهای ۳۵ تا ۳۷) یا در لحظه‌ای از زمان (طبق بند ۳۸) انجا می‌کند. اگر واحد تجاری تعهد عملکردی را در طول زمان انجا ندهد، تعهد عملکردی در لحظه‌ای از زمان انجا شده است

۳۷۱۴ و ضمانت در زمان دریافت و استفاده ۲۲ ۳۰ این مگر این لحظاتی باشد دارایی ضمانت‌های انجام تعهدات عملکردی واحد تجاری را فراهم می‌کند (برای مثال، ضمانت کیفیت) که به مشتری اطمینان می‌دهد که کالا یا خدمت توافق‌شده مطابق با مشخصات توافق‌شده عمل می‌کند. در این شرایط، واحد تجاری باید این تعهدات را حسابداری کند. برای اطلاعات بیشتر درباره حسابداری ضمانت‌ها، به بندهای ب۳۰ تا ب۳۳ مراجعه کنید

واحد تجاری هنگام ارزیابی اینکه یک ۲۹ مشتری قول داده است خدمتی را انجام دهد تا به دست کرده است یا خیر، باید هر گونه توافق دارد به دارایی را منتقل قول انجام دهد (به بندهای ب۳۱ تا ب۳۸ مراجعه شود).

تعهدات عملکردی ایفاشده در طول زمان

تعهدات عملکردی انجاشده در لحظه‌ای از زمان

ارزیابی پیشرفت در انجای کامل تعهد عملکردی

ابتدای دوره گزارش

تعهدات عملکردی ایفاشده در طول زمان ۳۵ الی ۴۵

شناخت ماده ۴۶ الی ۴۸

انتقال کنترل ۴۹ الی ۵۳

اندازه‌گیری ماده ۵۴ الی ۵۷

تعهد ارائه ماده ۵۸ الی ۵۹

افشا ماده ۶۰ الی ۱۲۸

افشاهای اصلی ماده ۱۲۹

کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰

تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲

مطالعه با استفاده ازهای متن‌گیلکی

ترکر انگلیزی ماده ۱۳۳

پیوست الف تعاریف

پیوست ب: جزئیات تعدیل قرارداد (برای شرط ۳ در ۵ بند الف تعاریف و ترجمان)

پیوست ب کمار

۳۱ استاندارد حسابداری ۲۳ درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان

در برخی از انواع تعهدات عملکردی، ارزیابی اینکه مشتری منافع ب۳. ایجادشده از عملکرد واحد تجاری در از طول زمان ایفای تعهد توسط واحد تجاری دریافت می‌کند و همزمان با دریافت منافع مذکور آنها را مصرف می‌نماید، ساده است. از جمله این موارد، خدمات روزمره یا تکرارشونده (نظیر خدمت نظافت) است که در آن، دریافت و مصرف همزمان منافع ایجادشده از عملکرد واحد تجاری توسط مشتری، به سادگی قابل تشخیص است

در برخی دیگر از تعهدات عملکردی، واحد تجاری ممکن است ب۴. نتواند به سادگی تشخیص دهد که مشتری در طول زمان ایفای تعهد توسط واحد تجاری، منافع ایجادشده از عملکرد واحد تجاری را همزمان دریافت و مصرف می‌کند یا خیر. در این شرایط، تعهد عملکردی واحد تجاری در صورتی در طول زمان ایفا شده است که واحد تجاری تشخیص دهد اگر واحد تجاری دیگری بخواهد تعهد عملکردی باقیمانده را برای مشتری ایفا کند، لازم نیست بخش عمده کار تکمیل‌شده توسط واحد تجاری تا آن تاریخ را مجدداً انجام دهد. برای تعیین اینکه ضرورت ندارد واحد تجاری دیگری بخش عمده کار تکمیل‌شده توسط واحد تجاری تا آن تاریخ را مجدداً انجام دهد، واحد تجاری باید هر دو فرض زیر را در نظر بگیرد

برای تعیین اینکه طبق بند ۳۵(ب)، مشتری در طول زمان ایجاد یا ب۵. توسعه دارایی، آن را کنترل می‌کند یا خیر، واحد تجاری باید الزامات کنترل طبق بندهای ۳۱ تا ۳۴ و ۳۸ را بکار گیرد. دارایی ایجادشده یا توسعه‌یافته (برای مثال، کار در جریان پیشرفت)، می‌تواند مشهود یا نامشهود باشد

در ارزیابی اینکه طبق بند ۳۶، یک دارایی کاربرد جایگزین برای واحد ب۶. تجاری دارد یا خیر، واحد تجاری باید آثار قیود قراردادی و محدودیت‌های عملی بر توانایی واحد تجاری برای هدایت آسان آن دارایی جهت استفاده‌ای دیگر، مانند فروش آن به مشتری دیگر را بررسی کند. امکان خاتمه دادن قرارداد با مشتری، در ارزیابی اینکه واحد تجاری می‌تواند به سهولت دارایی را برای استفاده‌ای دیگر هدایت کند یا خیر، موضوعی مربوط تلقی نمی‌شود

قید قراردادی بر توانایی واحد تجاری برای هدایت یک دارایی جهت ب۷. استفاده‌ای دیگر، در مورد دارایی که کاربرد جایگزین برای واحد تجاری ندارد باید ماهوی باشد. قید قراردادی در صورتی ماهوی است که اگر واحد تجاری در صدد هدایت دارایی جهت استفاده‌ای دیگر برآید، مشتری بتواند حق خود نسبت به دارایی تعهدشده را اعمال کند. در مقابل، قید قراردادی در صورتی ماهوی نیست که برای مثال، یک دارایی تا حد زیادی قابل معاوضه با دارایی‌های دیگری باشد که واحد تجاری می‌تواند آنها را بدون نقض قرارداد و بدون تحمل مخارج عمده که در غیر این صورت در ارتباط با قرارداد تحمل نمی‌شد، به مشتری دیگری منتقل کند

طبق بند ۳۷، چنانچه واحد تجاری حداقل بابت جبران عملکرد ب۹. تکمیل‌شده توسط واحد تجاری تا تاریخی که مشتری یا شخص دیگری قرارداد را به دلایلی غیر از عدم ایفای تعهد توسط واحد تجاری خاتمه داده باشد، نسبت به دریافت مبلغی محق باشد، واحد تجاری نسبت به پرداخت مشتری بابت عملکرد تکمیل‌شده تا آن تاریخ حق دارد. مبلغی که عملکرد تکمیل‌شده توسط واحد تجاری تا آن تاریخ را جبران می‌کند، تقریبی از قیمت فروش کالاها یا خدمات انتقال‌یافته تا آن تاریخ است (برای مثال، بازیافت مخارج تحمل‌شده توسط واحد تجاری برای ایفای تعهد عملکردی به اضافه سود معقول)، نه مبلغی که صرفاً کاهش بالقوه در سود را در صورت خاتمه دادن قرارداد جبران می‌کند. ضرورتی ندارد جبران سود معقول با سود مورد انتظار در صورت ایفای قرارداد طبق تعهد، برابر باشد؛ اما واحد تجاری باید نسبت به جبران یکی از مبالغ زیر محق باشد

حق واحد تجاری نسبت به پرداخت مشتری بابت عملکرد ب۱۰. تکمیل‌شده تا آن تاریخ، ضرورت ندارد یک حق فعلی غیرمشروط نسبت به پرداخت باشد. در موارد بسیاری، واحد تجاری تنها در مقاطع مورد توافق یا در صورت ایفای کامل تعهد عملکردی، حق غیرمشروط نسبت به پرداخت مشتری دارد. واحد تجاری در ارزیابی اینکه نسبت به پرداخت مشتری بابت عملکرد تکمیل‌شده تا آن تاریخ محق است یا خیر، باید این موضوع را مورد توجه قرار دهد که اگر قرارداد قبل از تکمیل، به دلایلی غیر از عدم ایفای تعهد توسط واحد تجاری خاتمه می‌یافت، آیا واحد تجاری حق الزام‌آور برای مطالبه یا از دست ندادن پرداخت مشتری بابت عملکرد تکمیل‌شده تا آن تاریخ را می‌داشت یا خیر

مشتری ممکن است در برخی قراردادها، حق خاتمه دادن به ب۱۱. قرارداد را تنها در زمانهای معینی در طول مدت قرارداد داشته باشد یا مشتری ممکن است هیچ حقی برای خاتمه دادن به قرارداد نداشته باشد. چنانچه مشتری قرارداد را خاتمه دهد، بدون آنکه حق خاتمه دادن به آن قرارداد را در آن زمان داشته باشد (شامل زمانی که مشتری تعهدات خود را طبق قرارداد ایفا نکند)، قرارداد (یا قوانین دیگر) ممکن است واحد تجاری را محق بداند کالاها یا خدمات تعهدشده مندرج در قرارداد را همچنان به مشتری انتقال دهد و مشتری را ملزم کند مابه‌ازای تعهدشده در قبال کالاها یا خدمات مذکور را پرداخت نماید. در این شرایط، واحد تجاری نسبت به پرداخت مشتری بابت عملکرد تکمیل‌شده تا آن تاریخ محق است، زیرا واحد تجاری حق دارد ایفای تعهدات خود را طبق قرارداد ادامه دهد و مشتری را ملزم کند تعهدات خود (شامل پرداخت مابه‌ازای تعهدشده) را ایفا نماید

واحد تجاری در ارزیابی وجود و الزام‌آور بودن حق نسبت به ب۱۲. پرداخت مشتری بابت عملکرد تکمیل‌شده تا آن تاریخ، باید شرایط قراردادی و همچنین قانون یا رویه قانونی که می‌تواند مکمل یا ابطال‌کننده آن شرایط قراردادی باشد را مدنظر قرار دهد. این موضوع، شامل ارزیابی این است که آیا

جدول زمانبندی پرداخت که در قرارداد مشخص شده است، الزاماً ب۱۳. نشان‌دهنده این نیست که واحد تجاری حق الزام‌آور نسبت به پرداخت مشتری بابت عملکرد تکمیل‌شده تا آن تاریخ دارد. اگرچه جدول زمانبندی پرداخت مندرج در قرارداد، زمانبندی و مبلغ مابه‌ازای قابل پرداخت توسط مشتری را مشخص می‌کند، اما لزوماً شواهدی در ارتباط با حق واحد تجاری نسبت به پرداخت مشتری بابت عملکرد تکمیل‌شده تا آن تاریخ فراهم نمی‌کند. دلیل این امر آن است که برای مثال، طبق قرارداد ممکن است شده از مشتری، به دلایلی غیر از عدم ایفای تعهدات مابه‌ازای دریافت مندرج در قرارداد، قابل استرداد باشد

واحد تجاری، در صورت احراز هر یک از ۳۵ معیارهای زیر، کنترل کالا یا خدمت را در طول زمان منتقل می‌کند و بنابراین، در طول زمان تعهد عملکردی را ایفا و درآمد عملیاتی را شناسایی می‌نماید

عملکرد واحد تجاری، یک دارایی با کاربرد جایگزین ایجاد نکند (بند ۳۵(ب))

حق نسبت به پرداخت مشتری بابت عملکرد تکمیل‌شده تا آن تاریخ (بند ۳۵(ب))

عملکرد واحد تجاری، دارایی با کاربرد ب. جایگزین برای واحد تجاری ایجاد نکند (به بند ۳۶ مراجعه شود) و واحد تجاری نسبت به پرداخت مشتری بابت عملکرد تکمیل‌شده تا آن تاریخ، حق الزام‌آور داشته باشد (به بند ۳۷ مراجعه شود)

عملکرد واحد تجاری، دارایی (برای ب. مثال، کار در جریان پیشرفت) را ایجاد کند یا توسعه دهد که مشتری در طول زمان ایجاد یا توسعه دارایی، آن را کنترل کند (به بند ۳۵ مراجعه شود)؛ یا

دارایی ایجادشده از طریق عملکرد واحد ۳۶ . تجاری، در صورتی برای واحد تجاری کاربرد جایگزین ندارد که واحد تجاری، در طول زمان ایجاد یا توسعه دارایی، با قیود قراردادی برای هدایت دارایی به منظور استفاده‌ای دیگر مواجه باشد یا برای هدایت دارایی در وضعیت تکمیل‌شده جهت استفاده‌ای دیگر محدودیت عملی داشته باشد. ارزیابی اینکه دارایی برای واحد تجاری کاربرد جایگزین دارد یا خیر، در آغاز قرارداد صورت می‌گیرد. پس از آغاز قرارداد، واحد تجاری نباید ارزیابی کاربرد جایگزین دارایی را به‌روزآوری کند، مگر اینکه طرفهای قرارداد، تعدیلی در قرارداد را تأیید کنند که به موجب آن، تعهد عملکردی اساساً تغییر کند. در بندهای ب۷ تا ب۸، رهنمودهای ارزیابی اینکه دارایی برای واحد تجاری کاربرد جایگزین دارد یا خیر، ارائه شده است

واحد تجاری هنگام ارزیابی اینکه طبق بند ۳۷ ۳۵(ب) نسبت به پرداخت مشتری بابت عملکرد تکمیل‌شده تا آن تاریخ، حق الزام‌آور دارد یا خیر، باید شرایط قرارداد و نیز قوانین مرتبط با قراردادها را مدنظر قرار دهد. ضرورتی ندارد که حق نسبت به پرداخت مشتری بابت عملکرد تکمیل‌شده تا آن تاریخ، مبلغی ثابت باشد. با وجود این، اگر قرارداد به دلایلی غیر از عدم ایفای تعهد توسط واحد تجاری، به وسیله مشتری یا شخص دیگری خاتمه یابد، واحد تجاری باید در تمام طول مدت قرارداد، نسبت به مبلغی محق باشد که حداقل، عملکرد تکمیل‌شده توسط واحد تجاری تا آن تاریخ را جبران کند. در بندهای ب۹ تا ب۱۳، در مورد ارزیابی وجود و الزام‌آور بودن حق نسبت به پرداخت مشتری و اینکه حق واحد تجاری نسبت به پرداخت مشتری، واحد تجاری را به پرداخت مشتری بابت عملکرد تکمیل‌شده تا آن تاریخ محق می‌کند یا خیر، رهنمود ارائه شده است

روشهای اندازه‌گیری پیشرفت واحد ب۱۴. تجاری در ایفای کامل تعهد عملکردی که طبق بندهای ۳۵ تا ۳۷ در طول زمان ایفا می‌شود، شامل موارد زیر است

- استاندارد حسابداری ۴۳
  درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان
  - هدف ماده یک
  - دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴
  - دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸
  - شناخت ماده ۹ الی ۴۵
    - تشخیص قراردادها ۹ الی ۱۶
    - ترکیب قراردادها ماده ۱۷
    - تعدیل قرارداد ۱۸ الی ۲۱
    - تشخیص تعهدات عملکردی ۲۲ الی ۳۰
    - ایفای تعهدات عملکردی ۳۱ الی ۴۵
      - تعهدات عملکردی ایفاشده در طول زمان
        - واحد تجاری باید زمانی (یا در طول زمانی) درآمد عملیاتی را شناسایی کند که یک تعهد عملکردی را از طریق انتقال کالا یا خدمت تعهدشده (یعنی یک دارایی) به مشتری ایفا نماید. یک دارایی زمانی (یا در طول زمانی) انتقال می‌یابد که مشتری کنترل آن دارایی را به دست می‌آورد. ۳۱
        - برای هر تعهد عملکردی مشخص‌شده طبق بندهای ۲۲ تا ۳۰، واحد تجاری باید در آغاز قرارداد تعیین کند که آیا تعهد عملکردی را در طول زمان (طبق بندهای ۳۵ تا ۳۷) یا در نقطه‌ای از زمان (طبق بند ۳۸) ایفا می‌کند. اگر واحد تجاری تعهد عملکردی را در طول زمان ایفا نکند، تعهد عملکردی در نقطه‌ای از زمان ایفا شده است. ۳۲
        - کالاها و خدمات، در زمان دریافت و استفاده، حتی اگر برای لحظاتی باشد، دارایی هستند (همانطور که در مورد بسیاری از خدمات اینگونه است). کنترل یک دارایی به توانایی هدایت استفاده از دارایی و کسب تقریباً تمام منافع باقیمانده دارایی اشاره دارد. کنترل شامل توانایی منع سایر اشخاص از هدایت استفاده از دارایی و کسب منافع حاصل از دارایی است. منافع یک دارایی، جریانهای نقدی (جریانهای نقدی ورودی یا جلوگیری از خروج جریانهای نقدی) بالقوه‌ای است که بطور مستقیم یا غیرمستقیم، به شیوه‌های متعدد از جمله موارد زیر می‌تواند به دست آید. ۳۳
        - واحد تجاری، هنگام ارزیابی اینکه یک مشتری کنترل یک دارایی را به دست آورده است یا خیر، باید ۳۴. هرگونه توافق بازخرید دارایی را مدنظر قرار دهد (به بندهای ب۷۰ تا ب۸۲ مراجعه شود).
        - واحد تجاری، در صورت احراز هر یک از معیارهای زیر، کنترل کالا یا خدمت را در طول زمان منتقل می‌کند و بنابراین، در طول زمان تعهد عملکردی را ایفا و درآمد عملیاتی را شناسایی می‌نماید. ۳۵
        - دارایی ایجادشده از طریق عملکرد واحد تجاری، در صورتی برای واحد تجاری کاربرد جایگزین ندارد که واحد تجاری، در طول زمان ایجاد یا توسعه دارایی، یا قیود قراردادی برای هدایت دارایی به منظور استفاده‌ای دیگر مواجه باشد. یا برای هدایت دارایی در وضعیت تکمیل‌شده جهت استفاده‌ای دیگر محدودیت عملی داشته باشد. ارزیابی اینکه دارایی برای واحد تجاری کاربرد جایگزین دارد یا خیر، در آغاز قرارداد صورت می‌گیرد. پس از آغاز قرارداد، واحد تجاری نباید ارزیابی کاربرد جایگزین دارایی را به‌روزآوری کند، مگر اینکه طرفهای قرارداد، تعدیلی در قرارداد را تأیید کنند که به موجب آن، تعهد عملکردی اساساً تغییر کند. در بندهای ب۶ تا ب۸، رهنمودهای ارزیابی اینکه دارایی برای واحد تجاری کاربرد جایگزین دارد یا خیر، ارائه شده است. ۳۶
        - واحد تجاری هنگام ارزیابی اینکه طبق بند ۳۵(ب) نسبت به پرداخت مشتری بابت عملکرد تکمیل‌شده تا آن تاریخ، حق الزام‌آور دارد یا خیر، باید شرایط قرارداد و نیز قوانین مرتبط با قرارداد را مدنظر قرار دهد. ضروری ندارد که حق نسبت به پرداخت مشتری بابت عملکرد تکمیل‌شده تا آن تاریخ، مبلغی ثابت باشد. با وجود این، اگر قرارداد به دلایلی غیر از عدم ایفای تعهد توسط واحد تجاری، به وسیله مشتری یا شخص دیگری خاتمه یابد، واحد تجاری باید در تمام طول مدت قرارداد، نسبت به مبلغی محق باشد که حداقل، عملکرد تکمیل‌شده توسط واحد تجاری تا آن تاریخ را جبران کند. در بندهای ب۹ تا ب۱۳، در مورد ارزیابی وجود و الزام‌آور بودن حق نسبت به پرداخت مشتری و اینکه حق واحد تجاری نسبت به پرداخت مشتری، واحد تجاری را به پرداخت مشتری بابت عملکرد تکمیل‌شده تا آن تاریخ محق می‌کند یا خیر، رهنمود ارائه شده است. ۳۷
        - روشهای اندازه‌گیری پیشرفت واحد تجاری در ایفای کامل تعهد عملکردی که طبق بندهای ۳۵ تا ۳۷ در طول زمان ایفا می‌شود، شامل موارد زیر است: ب۱۴.
          - روشهای مبتنی بر خروجی (به بندهای الف. ب۱۵ تا ب۱۷ مراجعه شود)؛ و
            - طبق روشهای مبتنی بر خروجی، درآمد عملیاتی بر مبنای انداز‌ه‌گیری‌های مستقیم ارزش کالاها یا خدمات انتقال‌یافته به مشتری تا آن تاریخ در مقایسه با ارزش کالاها یا خدمات تعهدشده باقیمانده طبق قرارداد، شناسایی می‌شود. روشهای مبتنی بر خروجی شامل روشهایی نظیر بررسی عملکرد تکمیل‌شده تا آن تاریخ، ارزیابی نتایج به دست آمده، دستیابی به مقاطع مشخص، زمان سپری‌شده و واحدهای تولیدشده یا واحدهای تحویل‌داده‌شده است. واحد تجاری هنگام ارزیابی روش مبتنی بر خروجی برای اندازه‌گیری پیشرفت خود، باید در نظر داشته باشد که آیا خروجی انتخاب‌شده، تصویر صادقانه‌ای از عملکرد واحد تجاری برای ایفای کامل تعهد عملکردی منعکس می‌کند یا خیر. روش مبتنی بر خروجی، در صورتی که خروجی انتخاب‌شده، قابلیت اندازه‌گیری برخی کالاها یا خدماتی که کنترل آنها به مشتری منتقل شده است را نداشته باشد، تصویر صادقانه‌ای از عملکرد واحد تجاری نشان نمی‌دهد. برای مثال، اگر در پایان دوره گزارشگری، عملکرد واحد تجاری منجر به تولید کار در جریان پیشرفت یا کالاهای تکمیل‌شده‌ای شود که در کنترل مشتری است و در اندازه‌گیری خروجی در نظر گرفته نشود، روشهای مبتنی بر خروجی بر مبنای واحدهای تولیدشده یا واحدهای تحویل‌شده، تصویر صادقانه‌ای از عملکرد واحد تجاری برای ایفای تعهد عملکردی نشان نمی‌دهند.
            - به عنوان یک اقتضای عملی، اگر واحد تجاری حق دریافت مابه‌ازایی را از مشتری ب۱۶. داشته باشد که مبلغ آن بطور مستقیم با ارزش عملکرد تکمیل‌شده برای مشتری توسط واحد تجاری تا آن تاریخ ارتباط دارد (برای مثال، یک قرارداد ارائه خدمات که واحد تجاری مبلغ ثابتی را به ازای هر ساعت خدمت ارائه‌شده صورتحساب می‌کند)، واحد تجاری ممکن است درآمد عملیاتی را به مبلغی شناسایی کند که حق صورتحساب کردن آن را دارد.
            - معایب روشهای مبتنی بر خروجی این است که خروجیهای استفاده‌شده برای ب۱۷. اندازه‌گیری پیشرفت، ممکن است بطور مستقیم قابل مشاهده نباشند و اطلاعات مورد نیاز برای بکارگیری آنها بدون صرف مخارج زیاد در دسترس واحد تجاری نباشد. بنابراین، ممکن است استفاده از یک روش مبتنی بر ورودی ضروری باشد.
          - روشهای مبتنی بر ورودی (به بندهای ب. ب۱۸ تا ب۱۹ مراجعه شود)
            - طبق روشهای مبتنی بر ورودی، درآمد عملیاتی بر مبنای تلاشها یا ورودیهای ب۱۸. واحد تجاری (برای مثال، منابع مصرف شده، ساعات کار صرف‌شده، مخارج تحمل‌شده، زمان سپری‌شده یا ساعات کارکرد ماشین‌آلات) برای ایفای تعهد عملکردی در مقایسه با کل ورودیهای مورد انتظار برای ایفای آن تعهد عملکردی، شناسایی می‌شود. اگر تلاشها یا ورودیهای واحد تجاری، در طول دوره ایفای تعهد بطور یکنواخت مصرف شود، ممکن است شناسایی درآمد عملیاتی بر مبنای خط مستقیم برای واحد تجاری مناسب باشد.
            - نقطه ضعف روشهای مبتنی بر ورودی این است که بین ورودیهای واحد تجاری و ب۱۹. انتقال کنترل کالاها یا خدمات به مشتری، ممکن است رابطه مستقیم وجود نداشته باشد. بنابراین، واحد تجاری باید در راستای هدف از اندازه‌گیری پیشرفت طبق بند ۳۹، آثار هر یک از ورودیها را که نشان‌دهنده عملکرد واحد تجاری در انتقال کنترل کالاها یا خدمات به مشتری نیست، در روش مبتنی بر ورودی در نظر نگیرد. برای مثال، هنگام استفاده از روش مبتنی بر مخارج تحمل‌شده، در شرایط زیر ممکن است تعدیل معیار پیشرفت ضرورت داشته باشد:
              - هنگامی که مخارج تحمل‌شده متناسب با پیشرفت واحد تجاری در ایفای تعهد عملکردی نباشد. در چنین شرایطی، بهترین بیان از عملکرد واحد تجاری ممکن است تعدیل روش مبتنی بر ورودی به منظور شناسایی درآمد عملیاتی تنها تا میزان مخارج تحمل شده باشد. برای مثال، اگر واحد تجاری در آغاز قرارداد انتظار داشته باشد که تمام شرطهای زیر احراز شود، شناسایی درآمد عملیاتی به مبلغی برابر با بهای تمام شده کالای استفاده‌شده برای ایفای تعهد عملکردی، بیان صادقانه‌ای از عملکرد واحد تجاری است: ب.
                - کالا متمایز نباشد؛ ۱.
                - مشتری انتظار داشته باشد کنترل کالا را اساساً قبل از دریافت خدمات مرتبط با کالا به دست آورد؛ ۲.
                - بهای تمام شده کالای انتقال‌یافته در مقایسه با کل مخارج مورد انتظار برای ایفای کامل تعهد عملکردی، عمده باشد؛ و ۳.
                - واحد تجاری کالا را از شخص ثالثی تأمین کرده باشد و در طراحی و تولید آن کالا، نقش عمده‌ای نداشته باشد (اما واحد تجاری طبق بندهای ب۳۴ تا ب۴۲ به عنوان اصیل عمل کند). ۴.
              - هنگامی که مخارج تحمل‌شده برای ایفای تعهد عملکردی کمک نکرده باشد. برای مثال، واحد تجاری درآمد عملیاتی را بر مبنای مخارجی شناسایی نمی‌کند که به دلیل ناکارامدی عمده در عملکرد تحمل کرده و در قیمت قرارداد لحاظ نشده است (برای مثال، مخارج هدررفت مواد اولیه، نیروی کار یا سایر منابع که برای ایفای تعهد عملکردی تحمل شده است).
        - تعهدات عملکردی ایفاشده در طول زمان
        - اندازه‌گیری پیشرفت در ایفای کامل تعهد عملکردی
  - اندازه‌گیری ماده ۴۶ الی ۱۰۴
  - نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹
  - افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸
  - اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹
  - کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰
  - تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲
  - مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳
  - پیوست الف تعاریف
  - پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط)
  - پیوست پ کنار

- استاندارد حسابداری ۴۳
  درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان
  - شناخت ماده ۹ الی ۴۵
    - هدف ماده یک
    - دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴
    - دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸
    - تشخیص قراردادها ۹ الی ۱۶
    - ترکیب قراردادها ماده ۱۷
    - تعدیل قرارداد ۱۸ الی ۲۱
    - تشخیص تعهدات عملکردی ۲۲ الی ۳۰
    - ایفای تعهدات عملکردی ۳۱ الی ۴۵
      - تعهدات عملکردی ایفاشده در نقطه‌ای از زمان
        - واحد تجاری باید زمانی (یا در طول زمانی) درآمد عملیاتی را ۳۱. شناسایی کند که یک تعهد عملکردی را از طریق انتقال کالا یا خدمت تعهدشده (یعنی یک دارایی) به مشتری ایفا نماید. یک دارایی زمانی (یا در طول زمانی) انتقال می‌یابد که مشتری کنترل آن دارایی را به دست می‌آورد.
        - برای هر تعهد عملکردی مشخص‌شده طبق بندهای ۲۲ تا ۳۰، ۳۲. واحد تجاری باید در آغاز قرارداد تعیین کند که آیا تعهد عملکردی را در طول زمان (طبق بندهای ۳۵ تا ۳۷) یا در نقطه‌ای از زمان (طبق بند ۳۸) ایفا می‌کند. اگر واحد تجاری تعهد عملکردی را در طول زمان ایفا نکند، تعهد عملکردی در نقطه‌ای از زمان ایفا شده است.
        - کالاها و خدمات، در زمان دریافت و استفاده، حتی اگر برای ۳۳. لحظاتی باشد، دارایی هستند (همانطور که در مورد بسیاری از خدمات اینگونه است). کنترل یک دارایی به توانایی هدایت استفاده از دارایی و کسب تقریباً تمام منافع باقیمانده دارایی اشاره دارد. کنترل شامل توانایی منع سایر اشخاص از هدایت استفاده از دارایی و کسب منافع حاصل از دارایی است. منافع یک دارایی، جریانهای نقدی (جریانهای نقدی ورودی یا جلوگیری از خروج جریانهای نقدی) بالقوه‌ای است که بطور مستقیم یا غیرمستقیم، به شیوه‌های متعدد از جمله موارد زیر می‌تواند به دست آید:
        - واحد تجاری، هنگام ارزیابی اینکه یک مشتری کنترل یک ۳۴. دارایی را به دست آورده است یا خیر، باید هرگونه توافق بازخرید دارایی را مدنظر قرار دهد (به بندهای ب۷۰ تا ب۸۲ مراجعه شود).
        - تعهدات عملکردی ایفاشده در طول زمان
          - واحد تجاری حق فعلی نسبت به پرداخت مشتری بابت دارایی داشته باشد- الف. چنانچه مشتری در حال حاضر متعهد به پرداخت بابت دارایی باشد، این موضوع ممکن است نشان دهد که مشتری توانایی هدایت استفاده از دارایی مورد مبادله را کسب کرده و تقریباً تمام منافع باقیمانده حاصل از آن دارایی را به دست آورده است.
          - مشتری مالکیت قانونی دارایی را داشته باشد- مالکیت قانونی ممکن است ب. نشان دهد که کدام یک از طرفهای قرارداد توانایی هدایت استفاده از دارایی را دارد و تقریباً تمام منافع باقیمانده حاصل از دارایی را به دست می‌آورد، یا می‌تواند دسترسی واحدهای تجاری دیگر به منافع مذکور را محدود کند. بنابراین، انتقال مالکیت قانونی یک دارایی ممکن است نشان دهد که مشتری کنترل دارایی را به دست آورده است. اگر واحد تجاری مالکیت قانونی را صرفاً به منظور محافظت در برابر عدم پرداختهای مشتری حفظ کند، این حق واحد تجاری مانع به دست آوردن کنترل دارایی توسط مشتری نمی‌شود.
          - واحد تجاری تصرف فیزیکی دارایی را منتقل کرده باشد- تصرف فیزیکی پ. دارایی ممکن است نشان دهد مشتری توانایی هدایت استفاده از دارایی را دارد و تقریباً تمام منافع باقیمانده دارایی را به دست می‌آورد، یا می‌تواند دسترسی واحدهای تجاری دیگر به منافع مذکور را محدود کند. با وجود این، تصرف فیزیکی و کنترل دارایی، ممکن است همزمان با یکدیگر وجود نداشته باشند. برای مثال، در برخی توافقهای بازخرید و در برخی قراردادهای حق‌العملکاری، مشتری یا حق‌العمل‌کار ممکن است تصرف فیزیکی دارایی تحت کنترل واحد تجاری را داشته باشد. در مقابل، در برخی توافقهای فروش و نگهداری، واحد تجاری ممکن است تصرف فیزیکی دارایی تحت کنترل مشتری را داشته باشد. در بندهای ب۷۰ تا ب۸۲، ب۸۳ تا ب۸۴ و ب۸۵ تا ب۸۸، به ترتیب رهنمودهایی درباره حسابداری توافقهای بازخرید، توافقهای حق‌العملکاری و توافقهای فروش و نگهداری ارائه شده است.
            - توافقهای بازخرید
            - توافقهای حق‌العملکاری
            - توافقهای فروش و نگهداری
          - مشتری ریسکها و مزایای عمده مالکیت دارایی را داشته باشد- انتقال ریسکها ت. و مزایای عمده مالکیت یک دارایی به مشتری ممکن است نشان دهد آن مشتری، توانایی هدایت استفاده از دارایی و تقریباً تمام منافع باقیمانده حاصل از دارایی را به دست آورده است. با وجود این، هنگام ارزیابی ریسکها و مزایای مالکیت دارایی تعهدشده، واحد تجاری باید ریسکی که منجر به ایجاد تعهد عملکردی جداگانه، مازاد بر تعهد عملکردی انتقال دارایی می‌شود را مستثنی کند. برای مثال، واحد تجاری ممکن است کنترل دارایی را به مشتری انتقال داده باشد، اما هنوز تعهد عملکردی اضافی برای ارائه خدمات حفاظت و نگهداری مرتبط با دارایی انتقال‌یافته را ایفا نکرده باشد.
        - اگر واحد تجاری تعهد عملکردی را طبق ۳۸. بندهای ۳۵ تا ۳۷ در طول زمان ایفا نکند، تعهد عملکردی در نقطه‌ای از زمان ایفا شده است. برای تعیین نقطه‌ای از زمان که در آن، مشتری کنترل دارایی تعهدشده را به دست می‌آورد و واحد تجاری تعهد عملکردی را ایفا می‌کند، واحد تجاری باید الزامات کنترل طبق بندهای ۳۱ تا ۳۴ را مد نظر قرار دهد. افزون بر این، واحد تجاری باید نشانه‌های انتقال کنترل، که شامل موارد زیر است، اما محدود به آنها نیست، را در نظر بگیرد:
          - طبق بند ۳۸(ث)، پذیرش دارایی توسط مشتری ممکن است بیانگر این باشد که مشتری ب۸۹. کنترل دارایی را به دست آورده است. شرطهای قراردادی پذیرش توسط مشتری، به مشتری اجازه می‌دهد در صورتی که کالا یا خدمت مطابق با ویژگیهای توافق‌شده نباشد، قرارداد را فسخ کند یا واحد تجاری را ملزم به انجام اقدامات جبرانی نماید. هنگام ارزیابی زمان کسب کنترل کالا یا خدمت توسط مشتری، واحد تجاری باید این شرطها را در نظر بگیرد.
          - چنانچه واحد تجاری بتواند بطور عینی تعیین کند که کنترل کالا یا خدمت، طبق ویژگیهای ب۹۰. توافق‌شده در قرارداد به مشتری منتقل شده است، پذیرش توسط مشتری، تشریفاتی است که بر تعیین زمان به دست آوردن کنترل کالا یا خدمت توسط مشتری، تأثیر نمی‌گذارد. برای مثال، اگر شرطهای قراردادی پذیرش توسط مشتری مبتنی بر رعایت ویژگیهای اندازه و وزن معینی باشد، واحد تجاری قبل از دریافت تأییدیه پذیرش توسط مشتری، می‌تواند تعیین کند که آیا معیارهای مذکور احراز شده است یا خیر. تجربه واحد تجاری در ارتباط با قراردادهایی برای کالاها یا خدمات مشابه، ممکن است شواهدی فراهم کند مبنی بر اینکه کالا یا خدمت تأمین‌شده برای مشتری طبق ویژگیهای توافق‌شده در قرارداد است. اگر درآمد عملیاتی قبل از پذیرش توسط مشتری، شناسایی شود، واحد تجاری باید همچنان بررسی کند که آیا تعهد عملکردی باقیمانده‌ای (برای مثال، نصب تجهیزات) وجود دارد یا خیر و در صورت وجود، ارزیابی کند که آیا آنها را باید بطور جداگانه به حساب منظور نماید یا خیر.
          - با وجود این، اگر واحد تجاری نتواند بطور عینی تعیین کند که کالا یا خدمت تأمین‌شده ب۹۱. برای مشتری، طبق ویژگیهای توافق‌شده در قرارداد است، تا زمانی که واحد تجاری پذیرش توسط مشتری را دریافت نکرده باشد، نمی‌تواند نتیجه بگیرد که مشتری کنترل دارایی را به دست آورده است. دلیل این امر آن است که در چنین شرایطی واحد تجاری نمی‌تواند تعیین کند که مشتری توانایی هدایت استفاده از کالا یا خدمت و کسب تقریباً تمام منافع باقیمانده حاصل از آن را دارد.
          - چنانچه واحد تجاری محصولات را برای آزمایش یا به قصد ارزیابی به مشتری تحویل دهد و ب۹۲. تا زمان سپری شدن دوره آزمایش،مشتری متعهد به پرداخت هیچ مابه‌ازایی نشده نباشد، کنترل محصول تا زمانی که مشتری محصول را پذیرد یا دوره آزمایش سپری شود، به مشتری منتقل نمی‌گردد.
          - مشتری دارایی را پذیرفته باشد- پذیرش دارایی توسط مشتری ممکن است ث. بیانگر آن باشد که مشتری توانایی هدایت استفاده از دارایی و تقریباً تمام منافع باقیمانده حاصل از دارایی را به دست آورده است. برای ارزیابی تأثیر شرطهای قراردادی پذیرش توسط مشتری بر زمان انتقال کنترل دارایی، واحد تجاری باید رهنمود مندرج در بندهای ب۸۹ تا ب۹۲ را مورد توجه قرار دهد.
        - اندازه‌گیری پیشرفت در ایفای کامل تعهد عملکردی
    - اندازه‌گیری ماده ۴۶ الی ۱۰۴
    - نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹
    - افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸
    - اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹
    - کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰
    - تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲
    - مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳
    - پیوست الف تعاریف
    - پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط)
    - پیوست پ گذار

- حذف ماده یک
  - تسلیمی ۴۱۲ ماده ۴ الی ۹
    - ۸ تامه کارمزد ماده ۵ الی ۸
      - تسلیم قراردادها ۱۶ الی ۱۹
        - نرخ شبه قرارداد ۱۷ ماده ۱۸
        - نقدی قرارداد ۱۸۱۱ ماده ۲۱
        - تسلیم تعهدات عملکردی ۲۲۱۱ ماده ۲۰
          - تعهدات عملکردی انجام‌نشده در طول زمان
            - ۲۱ واحد تجاری، هنگام ارزیابی اینکه یک دارایی به مرور زمان کنترل می‌شود یا در یک زمان مشخص، باید هر توافق بازخرید را بررسی کند. ۲۲ منشور فدراسیون ورزش‌های زمستانی، بند ۴۱، تعهدات عملکردی را چنین تعریف می‌کند: وعده‌ای برای انتقال کالا یا خدمات به مشتری که حقوق و تکالیف طرفین را مشخص می‌کند. ۲۳ اگر واحد تجاری تعهد به بازخرید دارایی (پیمان آتی) یا حق بازخرید دارایی (اختیار خرید) را در اختیار داشته باشد، مشتری کنترل دارایی را به دست نمی‌آورد، زیرا حتی اگر مشتری تصرف فیزیکی دارایی را بازخرید بعلاوه حاصل از دارایی محدود شده است. بر این اساس، واحد تجاری باید قرارداد را به یکی از این دو شیوه زیر به حساب منظور کند:
              - به عنوان یک توافق تأمین مالی ب.
              - برابر یا بیشتر از قیمت فروش اولیه آن دارایی بازخرید کند
            - اگر واحد تجاری تعهد به بازخرید دارایی (پیمان آتی) یا حق بازخرید دارایی (اختیار خرید) را ۲۲. به شیوه‌ای است که واحد تجاری هنگام مقایسه قیمت بازخرید با قیمت فروش، باید ارزش زمانی پول را منظور قرار دهد. ۲۴ توافق بازخرید، قراردادی است که ۷۰. در آن، واحد تجاری یک دارایی را می‌فروشد و همچنین متعهد می‌شود یا اختیار دارد (در همان معامله یا معامله‌ای دیگر) دارایی را بازخرید کند. دارایی بازخریدشده ممکن است شامل دارایی اولیه یا دارایی مشابه باشد. ۲۵ توافق بازخرید، یک توافق تأمین مالی است اگر ۷۱. بازخرید دارایی اولیه یا دارایی مشابه، یا به‌طور عمده همان مبلغی باشد که فروشنده-اجاره‌دهنده از خریدار-اجاره‌گیرنده دریافت کرده است، به‌علاوه بازدهی به نرخ بهره بازار برای مدت زمان توافق بازخرید. ۲۶ توافق بازخرید ممکن است به شکل‌های مختلفی وجود داشته باشد، اما سه نوع اصلی آن عبارت‌اند از: ۷۲. اگر واحد تجاری تعهد به بازخرید دارایی (پیمان آتی) یا حق بازخرید دارایی (اختیار خرید) را ب.
- تسلیم واحد تجاری به بازخرید دارایی به درخواست مشتری (اختیار فروش) پ.
- تعهد واحد تجاری به بازخرید دارایی (پیمان آتی)؛ الف.
- حق واحد تجاری برای بازخرید دارایی (اختیار خرید)؛ و ب.
- تعهد واحد تجاری به بازخرید دارایی به درخواست مشتری (اختیار فروش) پ.
- به عنوان یک توافق تأمین مالی ب.
- برابر یا بیشتر از قیمت فروش اولیه
- بتواند یا ملزم باشد دارایی را به مبلغی
- طبق بند ۷۴ چنانچه واحد تجاری
- .آن دارایی بازخرید کند
- واحد تجاری هنگام مقایسه قیمت بازخرید با قیمت فروش باید ارزش زمانی پول را منظور قرار ب.۷۲
- .دهد
- اگر قیمت بازخرید دارایی، برابر یا بیشتر از قیمت فروش اولیه و برابر یا کمتر از ارزش بازار ب.۸۰
- .منظور شود
- اگر قیمت بازخرید کمتر از قیمت فروش اولیه و بیشتر از ارزش بازار مورد ب.۸۹
- انتظار داریم باشد، قرارداد در عمل یک توافق تأمین مالی است و بنابراین، باید طبق بند ب۷۴ به حساب
- اگر مشتری اختیار فروش محصول یا حق برگشت طبق توصیف بندهای ب۲۰ تا ب۲۷ است ب.۷۸
- فروش اولیه دارایی نداشته باشد، واحد تجاری باید توافق را به‌گونه‌ای به حساب منظور کند که گویی این توافق، فروش محصول یا حق برگشت طبق توصیف بندهای ب۲۰ تا ب۲۷ است.
- اگر واحد تجاری تعهد به بازخرید دارایی (پیمان آتی) یا حق بازخرید دارایی (اختیار خرید) را ب.۷۲
- در اختیار داشته باشد، مشتری کنترل دارایی را به دست نمی‌آورد، زیرا حتی اگر مشتری تصرف فیزیکی دارایی را داشته باشد، مشتری کنترل دارایی را به دست نمی‌آورد. بر این اساس، واحد تجاری باید قرارداد را به یکی از این دو شیوه زیر به حساب منظور کند:
- به عنوان یک توافق تأمین مالی ب.
- برابر یا بیشتر از قیمت فروش اولیه
- بتواند یا ملزم باشد دارایی را به مبلغی
- طبق بند ب

استاندارد حسابداری ۴۳
درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان

هدف ماده یک

دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴

دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸

شناخت ماده ۹ الی ۴۵

تشخیص قراردادها ۹ الی ۱۶

ترکیب قراردادها ماده ۱۷

تعدیل قرارداد ۱۸ الی ۲۱

تشخیص تعهدات عملکردی ۲۲ الی ۳۰

ایفای تعهدات عملکردی ۳۱ الی ۴۵

واحد تجاری باید زمانی (یا در طول زمانی) درآمد عملیاتی را شناسایی کند که یک تعهد عملکردی را از طریق انتقال کالا یا خدمت تعهدشده (یعنی یک دارایی) به مشتری ایفا نماید. یک دارایی زمانی (یا در طول زمانی) انتقال می‌یابد که مشتری کنترل آن دارایی را به دست می‌آورد. ۳۱

برای هر تعهد عملکردی مشخص‌شده ۳۲، طبق بندهای ۳۳ تا ۳۰، واحد تجاری باید در آغاز قرارداد تعیین کند که آیا تعهد عملکردی را در طول زمان (طبق بندهای ۳۵ تا ۳۷) یا در نقطه‌ای از زمان (طبق بند ۳۸) ایفا می‌کند. اگر واحد تجاری تعهد عملکردی را در طول زمان ایفا نکند، تعهد عملکردی در نقطه‌ای از زمان ایفا شده است.

کالاها و خدمات، در زمان دریافت و ۳۳ استفاده، حتی اگر برای لحظاتی باشد، دارایی هستند (همانطور که در مورد بسیاری از خدمات اینگونه است). کنترل یک دارایی به توانایی هدایت استفاده از دارایی و کسب تقریباً تمام منافع باقیمانده دارایی اشاره دارد. کنترل شامل توانایی منع سایر اشخاص از هدایت استفاده از دارایی و کسب منافع حاصل از دارایی است. منافع یک دارایی، جریانهای نقدی (جریانهای نقدی ورودی یا جلوگیری از خروج جریانهای نقدی) بالقوه‌ای است که بطور مستقیم یا غیرمستقیم، به شیوه‌های متعدد از جمله موارد زیر می‌تواند به دست آید:

واحد تجاری، هنگام ارزیابی اینکه یک ۳۴ مشتری کنترل یک دارایی را به دست آورده است یا خیر، باید هرگونه توافق بازخرید دارایی را مدنظر قرار دهد (به بندهای ب۷۰ تا ب۸۲ مراجعه شود).

تعهدات عملکردی ایفاشده در طول زمان

اندازه‌گیری پیشرفت در ایفای کامل تعهد عملکردی

تعهدات عملکردی ایفاشده در نقطه‌ای از زمان

اگر واحد تجاری تعهد عملکردی را طبق ۳۸ بندهای ۳۵ تا ۳۷ در طول زمان ایفا نکند، تعهد عملکردی در نقطه‌ای از زمان ایفا شده است. برای تعیین نقطه‌ای از زمان که در آن، مشتری کنترل دارایی تعهدشده را به دست می‌آورد و واحد تجاری تعهد عملکردی را ایفا می‌کند، واحد تجاری باید الزامات کنترل طبق بندهای ۳۱ تا ۳۴ را مد نظر قرار دهد. افزون بر این، واحد تجاری باید نشانه‌های انتقال کنترل، که شامل موارد زیر است، اما محدود به آنها نیست، را در نظر بگیرد

توافقهای حق‌العملکاری

هرگاه واحد تجاری محصولی را به شخص دیگری ب۸۳. (مانند معامله‌گر یا توزیع‌کننده) انتقال دهد تا آن را به مشتریان نهایی بفروشد، واحد تجاری باید ارزیابی کند که آیا آن شخص دیگر، کنترل محصول را در آن نقطه از زمان به دست آورده است یا خیر. اگر شخص دیگر کنترل محصول را به دست نیاورده باشد، محصول منتقل‌شده به او ممکن است در قالب یک توافق حق‌العملکاری نگهداری شود. بر این اساس، اگر محصول انتقال یافته بر اساس توافق حق‌العملکاری نگهداری شود، واحد تجاری نباید بابت انتقال محصول به شخص دیگر، درآمد عملیاتی شناسایی کند.

معیارهایی که نشان می‌دهد توافق از نوع ب۸۴. حق‌العملکاری است، شامل موارد زیر است، اما محدود به این موارد نیست:

الف. محصول، تا زمان وقوع رویدادی معین، مانند فروش محصول به یکی از مشتریان شخص معامله‌گر یا منقضی شدن یک دوره زمانی معین، در کنترل واحد تجاری باشد؛

ب. واحد تجاری بتواند برگشت محصول یا انتقال محصول به شخص ثالث (نظیر یک معامله‌گر دیگر) را الزامی کند؛ و

پ. معامله‌گر برای پرداخت بابت محصول، تعهد غیرمشروط نداشته باشد (اگرچه ممکن است ملزم به پرداخت سپرده شده باشد).

توافقهای فروش و نگهداری

توافقهای بازخرید

واحد تجاری حق فعلی نسبت به پرداخت مشتری الف. بابت دارایی داشته باشد. چنانچه مشتری در حال حاضر متعهد به پرداخت بابت دارایی باشد، این موضوع ممکن است نشان دهد که مشتری توانایی هدایت استفاده از دارایی مورد مبادله را کسب کرده و تقریباً تمام منافع باقیمانده حاصل از آن دارایی را به دست آورده است.

مشتری مالکیت قانونی دارایی را داشته باشد؛ ب. مالکیت قانونی ممکن است نشان دهد که کدام یک از طرفهای قرارداد توانایی هدایت استفاده از دارایی را دارد و تقریباً تمام منافع باقیمانده حاصل از دارایی را به دست می‌آورد، یا می‌تواند دسترسی واحدهای تجاری دیگر به منافع مذکور را محدود کند. بنابراین، انتقال مالکیت قانونی یک دارایی ممکن است نشان دهد که مشتری کنترل دارایی را به دست آورده است. اگر واحد تجاری مالکیت قانونی را صرفاً به منظور محافظت در برابر عدم پرداختهای مشتری حفظ کند، این حق واحد تجاری مانع به دست آوردن کنترل دارایی توسط مشتری نمی‌شود.

مشتری ریسکها و مزایای عمده مالکیت دارایی را ت. داشته باشد- انتقال ریسکها و مزایای عمده مالکیت یک دارایی به مشتری ممکن است نشان دهد آن مشتری، توانایی هدایت استفاده از دارایی و تقریباً تمام منافع باقیمانده حاصل از دارایی را به دست آورده است. با وجود این، هنگام ارزیابی ریسکها و مزایای مالکیت دارایی تعهدشده، واحد تجاری باید ریسکی که منجر به ایجاد تعهد عملکردی جداگانه، مازاد بر تعهد عملکردی انتقال دارایی می‌شود را مستثنی کند. برای مثال، واحد تجاری ممکن است کنترل دارایی را به مشتری انتقال داده باشد، اما هنوز تعهد عملکردی اضافی برای ارائه خدمات حفاظت و نگهداری مرتبط با دارایی انتقال‌یافته را ایفا نکرده باشد.

مشتری دارایی را پذیرفته باشد- پذیرش دارایی ث. توسط مشتری ممکن است بیانگر آن باشد که مشتری توانایی هدایت استفاده از دارایی و تقریباً تمام منافع باقیمانده حاصل از دارایی را به دست آورده است. برای ارزیابی تأثیر شرطهای قراردادی پذیرش توسط مشتری بر زمان انتقال کنترل دارایی، واحد تجاری باید رهنمود مندرج در بندهای ب۸۹ تا ب۹۲ را مورد توجه قرار دهد.

اندازه‌گیری ماده ۴۶ الی ۱۰۴

نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹

افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸

اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹

کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰

تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲

مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳

پیوست الف تعاریف

پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط)

پیوست پ کدار

- استاندارد حسابداری ۴۳
  درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان
  - هدف ماده یک
  - دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴
  - دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸
  - شناخت ماده ۹ الی ۴۵
    - تشخیص قراردادها ۹ الی ۱۶
    - ترکیب قراردادها ماده ۱۷
    - تعدیل قرارداد ۱۸ الی ۲۱
    - تشخیص تعهدات عملکردی ۲۲ الی ۳۰
    - ایفای تعهدات عملکردی ۳۱ الی ۴۵
      - تعهدات عملکردی ایفاشده در نقطه‌ای از زمان
        - اگر واحد تجاری تعهد عملکردی را طبق ۳۸. بندهای ۳۵ تا ۳۷ در طول زمان ایفا نکند، تعهد عملکردی در نقطه‌ای از زمان ایفا شده است. برای تعیین نقطه‌ای از زمان که در آن، مشتری کنترل دارایی تعهدشده را به دست می‌آورد و واحد تجاری تعهد عملکردی را ایفا می‌کند، واحد تجاری باید الزامات کنترل طبق بندهای ۳۱ تا ۳۴ را مد نظر قرار دهد. افزون بر این، واحد تجاری باید نشانه‌های انتقال کنترل، که شامل موارد زیر است، اما محدود به آنها نیست، را در نظر بگیرد.
        - واحد تجاری حق فعلی نسبت به پرداخت مشتری. الف. بابت دارایی داشته باشد- چنانچه مشتری در حال حاضر متعهد به پرداخت بابت دارایی باشد، این موضوع ممکن است نشان دهد که مشتری توانایی هدایت استفاده از دارایی مورد مبادله را کسب کرده و تقریباً تمام منافع باقیمانده حاصل از آن دارایی را به دست آورده است.
        - مشتری مالکیت قانونی دارایی را داشته باشد- ب. مالکیت قانونی ممکن است نشان دهد که کدام یک از طرفهای قرارداد توانایی هدایت استفاده از دارایی را دارد و تقریباً تمام منافع باقیمانده حاصل از دارایی را به دست می‌آورد، یا می‌تواند دسترسی واحدهای تجاری دیگر به منافع مذکور را محدود کند. بنابراین، انتقال مالکیت قانونی یک دارایی ممکن است نشان دهد که مشتری کنترل دارایی را به دست آورده است. اگر واحد تجاری مالکیت قانونی را صرفاً به منظور محافظت در برابر عدم پرداختهای مشتری حفظ کند، این حق واحد تجاری مانع به دست آوردن کنترل دارایی توسط مشتری نمی‌شود.
        - واحد تجاری تصرف فیزیکی دارایی را منتقل کرده ب. باشد- تصرف فیزیکی دارایی ممکن است نشان دهد مشتری توانایی هدایت استفاده از دارایی را دارد و تقریباً تمام منافع باقیمانده دارایی را به دست می‌آورد، یا می‌تواند دسترسی واحدهای تجاری دیگر به منافع مذکور را محدود کند. با وجود این، تصرف فیزیکی و کنترل دارایی، ممکن است همزمان با یکدیگر وجود نداشته باشند. برای مثال، در برخی توافقهای بازخرید و در برخی قراردادهای حق‌العملکاری، مشتری یا حق‌العمل‌کار ممکن است تصرف فیزیکی دارایی تحت کنترل واحد تجاری را داشته باشد. در مقابل، در برخی توافقهای فروش و نگهداری، واحد تجاری ممکن است تصرف فیزیکی دارایی تحت کنترل مشتری را داشته باشد. در بندهای ب۷۰ تا ب۸۲، ب۸۳ تا ب۸۴ و ب۸۵ تا ب۸۸، به ترتیب رهنمودهایی درباره حسابداری توافقهای بازخرید، توافقهای حق‌العملکاری و توافقهای فروش و نگهداری ارائه شده است.
        - مشتری ریسکها و مزایای عمده مالکیت دارایی را ت. داشته باشد- انتقال ریسکها و مزایای عمده مالکیت یک دارایی به مشتری ممکن است نشان دهد آن مشتری، توانایی هدایت استفاده از دارایی و تقریباً تمام منافع باقیمانده حاصل از دارایی را به دست آورده است. با وجود این، هنگام ارزیابی ریسکها و مزایای مالکیت دارایی تعهدشده، واحد تجاری باید ریسکی که منجر به ایجاد تعهد عملکردی جداگانه، مازاد بر تعهد عملکردی انتقال دارایی می‌شود را مستثنی کند. برای مثال، واحد تجاری ممکن است کنترل دارایی را به مشتری انتقال داده باشد، اما هنوز تعهد عملکردی اضافی برای ارائه خدمات حفاظت و نگهداری مرتبط با دارایی انتقال‌یافته را ایفا نکرده باشد.
        - مشتری دارایی را پذیرفته باشد- پذیرش دارایی ت. توسط مشتری ممکن است بیانگر آن باشد که مشتری توانایی هدایت استفاده از دارایی و تقریباً تمام منافع باقیمانده حاصل از دارایی را به دست آورده است. برای ارزیابی تأثیر شرطهای قراردادی پذیرش توسط مشتری بر زمان انتقال کنترل دارایی، واحد تجاری باید رهنمود مندرج در بندهای ب۸۹ تا ب۹۲ را مورد توجه قرار دهد.
      - توافقهای فروش و نگهداری
        - توافق فروش و نگهداری، قراردادی است که به ب۸۵. موجب آن، واحد تجاری محصول را برای مشتری صورتحساب می‌کند، اما تصرف فیزیکی محصول را تا زمان انتقال به مشتری در نقطه‌ای از زمان در آینده، حفظ می‌کند. برای مثال، مشتری ممکن است به دلیل کمبود فضای در دسترس برای محصول یا به دلیل تأخیر در برنامه زمانبندی تولید، از واحد تجاری درخواست کند که چنین قراردادی را منعقد نماید.
        - واحد تجاری باید زمان ایفای تعهد عملکردی خود ب۸۶. برای انتقال محصول را از طریق ارزیابی زمان کسب کنترل آن محصول توسط مشتری، تعیین کند (به بند ۳۸ مراجعه شود). در برخی قراردادها، با توجه به شرایط قرارداد (شامل شرایط تحویل و بارگیری)، کنترل زمانی منتقل می‌شود که محصول به محل مشتری تحویل داده شود یا محصول بارگیری گردد. با وجود این، در برخی قراردادها، حتی اگر تصرف فیزیکی محصول نزد واحد تجاری باقی بماند، مشتری ممکن است کنترل محصول را به دست آورده باشد. در چنین حالتی، مشتری توانایی هدایت استفاده از آن محصول و کسب تقریباً تمام منافع باقیمانده حاصل از آن محصول را دارد، حتی اگر تصمیم گرفته باشد حق خود برای تصرف فیزیکی آن محصول را اعمال نکند. بنابراین، واحد تجاری محصول را کنترل نمی‌کند، بلکه خدمات حفاظت و نگهداری دارایی مشتری را به مشتری ارائه می‌دهد.
        - دلیل توافق فروش و نگهداری، نباید الف. صوری باشد (برای مثال، مشتری این توافق را درخواست کرده باشد)؛
        - محصول باید به عنوان محصول متعلق ب. به مشتری بطور جداگانه قابل تشخیص باشد؛
        - در حال حاضر، محصول باید برای پ. انتقال فیزیکی به مشتری آماده باشد؛ و
        - واحد تجاری توانایی استفاده از ت. محصول یا ارسال آن به مشتری دیگر را نداشته باشد.
        - افزون بر بکارگیری الزامات بند ۳۸، برای اینکه ب۸۷. مشتری کنترل محصول را در توافق فروش و نگهداری به دست آورد، تمام معیارهای زیر باید احراز شود:
        - اگر واحد تجاری بابت فروش محصول بر مبنای توافق ب۸۸. فروش و نگهداری، درآمد عملیاتی شناسایی کند، واحد تجاری باید بررسی کند آیا طبق بندهای ۲۲ تا ۳۰، تعهد عملکردی باقیمانده‌ای (برای مثال، خدمات حفاظت و نگهداری) را دارد که طبق بندهای ۷۳ تا ۸۶، ملزم به تخصیص بخشی از قیمت معامله به آن باشد یا خیر.
      - توافقهای حق‌العملکاری
      - توافقهای بازخرید
    - تعهدات عملکردی ایفاشده در طول زمان
    - اندازه‌گیری پیشرفت در ایفای کامل تعهد عملکردی
  - اندازه‌گیری ماده ۴۶ الی ۱۰۴
  - نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹
  - افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸
  - اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹
  - کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰
  - تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲
  - مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳
  - پیوست الف تعاریف
  - پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط)
  - پیوست پ گذار

هدف ماده یک

دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴

دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸

شناخت ماده ۹ الی ۴۵

تشخیص قراردادها ۹ الی ۱۶

ترکیب قراردادها ماده ۱۷

تعدیل قرارداد ۱۸ الی ۲۱

تشخیص تعهدات عملکردی ۲۲ الی ۳۰

ایفای تعهدات عملکردی ۳۱ الی ۴۵

واحد تجاری باید زمانی (یا در طول زمانی) درآمد عملیاتی را شناسایی کند که یک تعهد عملکردی را از طریق انتقال کالا یا خدمت تعهدشده (یعنی یک دارایی) به مشتری ایفا نماید. یک دارایی زمانی (یا در طول زمانی) انتقال می‌یابد که مشتری کنترل آن دارایی را به دست می‌آورد. ۳۱

برای هر تعهد عملکردی مشخص‌شده طبق بندهای ۲۲ تا ۳۰، واحد تجاری باید در آغاز قرارداد تعیین کند که آیا تعهد عملکردی را در طول زمان (طبق بندهای ۳۵ تا ۳۷) یا در نقطه‌ای از زمان (طبق بند ۳۸) ایفا می‌کند. اگر واحد تجاری تعهد عملکردی را در طول زمان ایفا نکند، تعهد عملکردی در نقطه‌ای از زمان ایفا شده است. ۳۲

کالاها و خدمات، در زمان دریافت و استفاده، حتی اگر برای لحظاتی باشد، دارایی هستند (همانطور که در مورد بسیاری از خدمات اینگونه است). کنترل یک دارایی به توانایی هدایت استفاده از دارایی و کسب تقریباً تمام منافع باقیمانده دارایی اشاره دارد. کنترل شامل توانایی منع سایر اشخاص از هدایت استفاده از دارایی و کسب منافع حاصل از دارایی است. منافع یک دارایی، جریانهای نقدی (جریانهای نقدی ورودی یا جلوگیری از خروج جریانهای نقدی) بالقوه‌ای است که بطور مستقیم یا غیرمستقیم، به شیوه‌های متعدد از جمله موارد زیر می‌تواند به دست آید: ۳۳

واحد تجاری، هنگام ارزیابی اینکه یک مشتری کنترل یک دارایی را به دست آورده است یا خیر، باید هرگونه توافق بازخرید دارایی را مدنظر قرار دهد (به بندهای ب۷۰ تا ب۸۲ مراجعه شود). ۳۴

تعهدات عملکردی ایفاشده در طول زمان

تعهدات عملکردی ایفاشده در نقطه‌ای از زمان

اندازه‌گیری پیشرفت در ایفای کامل تعهد عملکردی

برای هر تعهد عملکردی که طبق بندهای ۳۵ تا ۳۷ در طول زمان ایفا می‌شود، واحد تجاری باید درآمد عملیاتی را در طول زمان از طریق اندازه‌گیری پیشرفت در ایفای کامل تعهد عملکردی مذکور شناسایی کند. هنگام اندازه‌گیری پیشرفت، هدف این است که عملکرد واحد تجاری در انتقال کنترل کالاها یا خدمات تعهدشده به مشتری (یعنی ایفای تعهد عملکردی واحد تجاری) نشان داده شود. ۳۹

واحد تجاری باید از یک روش واحد برای اندازه‌گیری پیشرفت هر تعهد عملکردی ایفاشده در طول زمان استفاده کند و باید آن روش را بطور یکنواخت برای تعهدات عملکردی مشابه و در شرایط مشابه بکار گیرد. در پایان هر دوره گزارشگری، واحد تجاری باید پیشرفت در ایفای کامل تعهد عملکردی ایفاشده در طول زمان را تجدید اندازه‌گیری کند. ۴۰

روشهای اندازه‌گیری پیشرفت

روشهای مناسب اندازه‌گیری پیشرفت، شامل روشهای مبتنی بر خروجی و روشهای مبتنی بر ورودی است. برای بکارگیری روشهای مبتنی بر خروجی و روشهای مبتنی بر ورودی توسط واحد تجاری به منظور اندازه‌گیری پیشرفت در ایفای کامل تعهدات عملکردی، در بندهای ب۱۴ تا ب۱۹ رهنمود ارائه می‌شود. واحد تجاری، در تعیین روش مناسب برای اندازه‌گیری پیشرفت، باید ماهیت کالا یا خدمتی که متعهد است به مشتری منتقل کند را مدنظر قرار دهد. ۴۱

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. ۴۲

واحد تجاری باید با تغییر شرایط در طول زمان، اندازه‌گیری پیشرفت را به‌روزآوری کند تا هرگونه تغییر در نتیجه تعهد عملکردی را منعکس نماید. چنین تغییراتی در اندازه‌گیری پیشرفت واحد تجاری، باید طبق استاندارد حسابداری ۳۴ رویه‌های حسابداری، تغییر در برآوردهای حسابداری و اشتباهات، به عنوان تغییر در برآورد حسابداری در نظر گرفته شود. ۴۳

اندازه‌گیری معقول پیشرفت

واحد تجاری تنها در صورتی که بتواند بطور معقول پیشرفت در ایفای کامل تعهد عملکردی را اندازه‌گیری کند، باید بابت تعهد عملکردی ایفاشده در طول زمان، درآمد عملیاتی شناسایی کند. چنانچه اطلاعات قابل اتکای لازم برای بکارگیری روش مناسب اندازه‌گیری پیشرفت وجود نداشته باشد، واحد تجاری نمی‌تواند پیشرفت در ایفای کامل تعهد عملکردی را بطور معقول اندازه‌گیری کند. ۴۴

واحد تجاری در برخی شرایط (برای مثال، در مراحل ابتدایی قرارداد) ممکن است نتواند نتیجه یک تعهد عملکردی را بطور معقول اندازه‌گیری کند اما انتظار داشته باشد مخارج تحمل‌شده برای ایفای تعهد عملکردی را بازیافت نماید. در این شرایط، مادامی که واحد تجاری نتواند نتیجه تعهد عملکردی را بطور معقول اندازه‌گیری کند، باید درآمد عملیاتی را تنها تا میزان مخارج تحمل‌شده شناسایی نماید. ۴۵

استاندارد حسابداری ۴۳
درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان

اندازه‌گیری ماده ۴۶ الی ۱۰۴

نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹

افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸

اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹

کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰

تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲

مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳

پیوست الف تعاریف

پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط)

پیوست پ گذار

استاندارد حسابداری ۴۳
درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان

مهدیه محمدپور

- هدف ماده یک (1)
  - مهدیه محمدپور
- دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴ (3)
  - مهدیه محمدپور
- دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸ (10)
  - مهدیه محمدپور
- شناخت ماده ۹ الی ۴۵ (...)
  - مهدیه محمدپور
- **اندازه‌گیری ماده ۴۶ الی ۱۰۴**
  - مهدیه محمدپور
  - واحد تجاری، زمانی (یا در طول زمانی) که ۴۶. تعهد عملکردی ایفا می‌شود، باید قیمت معامله (که برآورد مابه‌ازای متغیر محدودشده طبق بندهای ۵۶ تا ۵۸ از آن مستثنی شده است) را که به آن تعهد عملکردی تخصیص یافته است، به عنوان درآمد عملیاتی شناسایی کند. (به)
    - مهدیه محمدپور
  - تعیین قیمت معامله (79)
    - مهدیه محمدپور
  - تخصیص قیمت معامله به تعهدات عملکردی (29)
    - مهدیه محمدپور
  - تغییر در قیمت معامله (6)
    - مهدیه محمدپور
  - مخارج قرارداد (31)
    - مهدیه محمدپور
- نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹ (10)
  - مهدیه محمدپور
- افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸ (77)
  - مهدیه محمدپور
- اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹ (1)
  - مهدیه محمدپور
- کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰ (4)
  - مهدیه محمدپور
- تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲ (2)
  - مهدیه محمدپور
- مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳ (1)
  - مهدیه محمدپور
- پیوست الف تعاریف (22)
  - مهدیه محمدپور
- پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط) (4)
- پیوست پ گذار (26)

- هدف ماده یک
- دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴
- دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸
- شناخت ماده ۹ الی ۴۵
- **اندازه‌گیری ماده ۴۶ الی ۱۰۴**
  - تعیین قیمت معامله
    - واحد تجاری، زمانی (یا در طول زمانی) که تعهد عملکردی ایفا می‌شود، باید قیمت معامله (که برآورد مابه‌ازای متغیر محدودشده طبق بندهای ۵۶ تا ۵۸ از آن مستثنی شده است) را که به آن تعهد عملکردی تخصیص یافته است، به عنوان درآمد عملیاتی شناسایی کند. ۴۶
    - واحد تجاری باید شرایط قرارداد و رویه‌های مرسوم تجاری خود را برای تعیین قیمت معامله در نظر بگیرد. قیمت معامله، مبلغ مابه‌ازایی است که واحد تجاری انتظار دارد در قبال انتقال کالاها یا خدمات تعهدشده به مشتری، نسبت به آن محق باشد، به استثنای مبالغی که به نمایندگی از اشخاص ثالث وصول می‌شود (برای مثال، مالیات بر ارزش افزوده). مابه‌ازای تعهدشده در قرارداد با مشتری، ممکن است شامل مبالغ ثابت، مبالغ متغیر، یا هر دو باشد. ۴۷
    - ماهیت، زمانبندی و مبلغ مابه‌ازای تعهدشده توسط مشتری، بر برآورد قیمت معامله تأثیر می‌گذارد. هنگام تعیین قیمت معامله، واحد تجاری باید آثار تمام موارد زیر را در نظر بگیرد: ۴۸
      - الف. مابه‌ازای متغیر (به بندهای ۵۰ تا ۵۵ و ۵۹ مراجعه شود)؛
      - ب. محدود کردن برآوردهای مابه‌ازای متغیر (به بندهای ۵۶ تا ۵۸ مراجعه شود)؛
      - پ. وجود جزء تأمین مالی بااهمیت در قرارداد (به بندهای ۶۰ تا ۶۵ مراجعه شود)؛
      - ت. مابه‌ازای غیرنقدی (به بندهای ۶۶ تا ۶۹ مراجعه شود)؛ و
      - ث. مابه‌ازای قابل پرداخت به مشتری (به بندهای ۷۰ تا ۷۲ مراجعه شود).
    - واحد تجاری برای تعیین قیمت معامله باید فرض کند که کالاها یا خدمات، طبق مشخصات مندرج در قرارداد فعلی به مشتری انتقال خواهد یافت و قرارداد، فسخ، تمدید یا تعدیل نخواهد شد. ۴۹
    - مابه‌ازای متغیر
    - وجود جزء تأمین مالی بااهمیت در قرارداد
    - مابه‌ازای غیرنقدی
    - مابه‌ازای قابل پرداخت به مشتری
    - تخصیص قیمت معامله به تعهدات عملکردی
    - تغییر در قیمت معامله
    - مخارج قرارداد
  - استاندارد حسابداری ۴۳
    درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان
- نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹
- افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸
- اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹
- کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰
- تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲
- مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳
- پیوست الف تعاریف
- پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط)
- پیوست پ گذار

استاندارد حسابداری ۴۳
درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان

هدف ماده یک

دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴

دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸

شناخت ماده ۹ الی ۴۵

اندازه‌گیری
ماده ۴۶ الی ۱۰۴

تعیین قیمت معامله

واحد تجاری، زمانی (یا ۲۶. در طول زمانی)، که تعهد عملکردی ایفا می‌شود، باید قیمت معامله (که برآورد مابه‌ازای متغیر محدودشده طبق بندهای ۵۵ تا ۵۸ از آن مستثنی شده است) را که به آن تعهد عملکردی تخصیص یافته است، به عنوان درآمد عملیاتی شناسایی کند.

واحد تجاری باید شرایط قرارداد و رویه‌های مرسوم تجاری خود را برای تعیین قیمت معامله در نظر بگیرد. قیمت معامله، مبلغ ۲۷. مابه‌ازایی است که واحد تجاری انتظار دارد در قبال انتقال کالاها یا خدمات تعهدشده به مشتری، نسبت به آن محق باشد، به استثنای مبالغی که به نمایندگی از اشخاص ثالث وصول می‌شود (برای مثال، مالیات بر ارزش افزوده). مابه‌ازای تعهدشده در قرارداد با مشتری، ممکن است شامل مبالغ ثابت، مبالغ متغیر، یا هر دو باشد.

ماهیت، زمانبندی و مبلغ مابه‌ازای تعهدشده توسط مشتری، بر برآورد قیمت معامله تأثیر می‌گذارد. هنگام تعیین قیمت معامله، ۲۸. واحد تجاری باید آثار تمام موارد زیر را در نظر بگیرد:

واحد تجاری برای تعیین قیمت معامله باید فرض کند که کالاها یا خدمات، طبق مشخصات مندرج در قرارداد فعلی به مشتری ۲۹. انتقال خواهد یافت و قرارداد، فسخ، تمدید یا تعدیل نخواهد شد.

مابه‌ازای متغیر

اگر مابه‌ازای تعهدشده در قرارداد شامل یک مبلغ متغیر باشد، واحد تجاری باید مبلغ مابه‌ازایی که ۵۰. در قبال انتقال کالاها یا خدمات تعهدشده به مشتری، نسبت به آن محق است را برآورد کند.

مبلغ مابه‌ازا می‌تواند به دلیل تخفیفها، استردادها، اعتبارات، مشوقهای قیمت، مشوقها، پاداشهای ۵۱. عملکرد، جرائم یا اقلام مشابه دیگر تغییر کند. در صورتی که حق واحد تجاری نسبت به مابه‌ازا، مشروط به وقوع یا عدم وقوع یک رویداد آتی باشد نیز مابه‌ازای تعهدشده می‌تواند تغییر کند. برای مثال، اگر محصول با حق برگشت به فروش برسد یا اگر مبلغ ثابتی به عنوان پاداش عملکرد برای دستیابی به یک سطح مشخص تعهد شود، مبلغ مابه‌ازا متغیر است.

متغیر بودن مابه‌ازای تعهدشده توسط مشتری، ممکن است به صراحت در قرارداد ذکر شده باشد. ۵۲. یا افزون بر شرایط قرارداد، در صورت وجود هر یک از شرایط زیر، مابه‌ازای تعهدشده، متغیر است:

الف. مشتری در نتیجه رویه‌های مرسوم تجاری، سیاستها یا بیانیه‌های خاص منتشرشده واحد تجاری، توقع به جایی داشته باشد که واحد تجاری مبلغ مابه‌ازایی کمتر از قیمت ذکرشده در قرارداد را بپذیرد. یعنی انتظار می‌رود که واحد تجاری مشوق قیمت پیشنهاد کند. این پیشنهاد، با توجه به حوزه مقرراتی، صنعت یا مشتری می‌تواند به عنوان تخفیف، استرداد یا اعتبار مطرح شود.

ب. سایر واقعیتها و شرایط نشان دهد که قصد واحد تجاری هنگام انعقاد قرارداد با مشتری، پیشنهاد مشوق قیمت به مشتری است.

واحد تجاری باید با استفاده از یکی از روشهای زیر، بسته به اینکه واحد تجاری انتظار دارد کدام ۵۳. روش مبلغ مابه‌ازایی که نسبت به دریافت آن محق خواهد بود را بهتر پیش‌بینی کند، مبلغ مابه‌ازای متغیر را برآورد نماید:

الف. ارزش مورد انتظار- ارزش مورد انتظار، مجموع مبالغ موزون‌شده بر اساس احتمالات، در دامنه‌ای از مبالغ ممکن مابه‌ازا است. در صورتی که واحد تجاری تعداد زیادی قرارداد با ویژگیهای مشابه داشته باشد، ارزش مورد انتظار ممکن است برآورد مناسبی از مبلغ مابه‌ازای متغیر باشد.

ب. محتمل‌ترین مبلغ- محتمل‌ترین مبلغ، مبلغی است که در دامنه‌ای از مبالغ مابه‌ازای ممکن، بیشترین احتمال وقوع را دارد (یعنی محتمل‌ترین نتیجه قرارداد). در صورتی که قرارداد تنها دو نتیجه ممکن داشته باشد (برای مثال، اینکه واحد تجاری به پاداش عملکرد می‌رسد یا خیر)، محتمل‌ترین مبلغ، ممکن است برآورد مناسبی از مبلغ مابه‌ازای متغیر باشد.

واحد تجاری برای برآورد اثر عدم اطمینان بر مبلغ مابه‌ازای متغیری که نسبت به آن محق است، ۵۴. باید یک روش را بطور یکنواخت در کل دوره قرارداد بکار گیرد. افزون بر این، واحد تجاری باید تمام اطلاعاتی (تاریخی، جاری و پیش‌بینی) که بطور معقول به آنها دسترسی دارد را مدنظر قرار دهد و میزان معقول مبالغ مابه‌ازای ممکن را مشخص کند. اطلاعاتی که واحد تجاری برای برآورد مبلغ مابه‌ازای متغیر استفاده می‌کند، بطور معمول مشابه اطلاعاتی است که مدیریت واحد تجاری در فرایند پیشنهاد قیمت و در تعیین قیمت کالاها یا خدمات تعهدشده مورد استفاده قرار می‌دهد.

بدهیهای استرداد

در صورتی‌که واحد تجاری مابه‌ازایی از مشتری دریافت کند و انتظار ۵۵. استرداد تمام یا قسمتی از آن مابه‌ازا را به مشتری داشته باشد، واحد تجاری باید بدهی استرداد شناسایی کند. بدهی استرداد، به مبلغ مابه‌ازای دریافتی (یا دریافتنی) که واحد تجاری انتظار ندارد نسبت به آن محق باشد، اندازه‌گیری می‌شود (یعنی مبالغی که در قیمت معامله منظور نشده است). بدهی استرداد (و تغییر متناظر در قیمت معامله و بنابراین بدهی ناشی از قرارداد) باید در پایان هر دوره گزارشگری، بابت تغییر در شرایط به‌روزآوری شود. واحد تجاری برای به حساب گرفتن بدهی استرداد مربوط به فروش با حق برگشت، باید رهنمود مندرج در بندهای ب۲۰ تا ب۲۷ را بکار گیرد.

محدود کردن برآوردهای مابه‌ازای متغیر

واحد تجاری باید تمام یا قسمتی از مبلغ مابه‌ازای متغیر برآوردشده طبق ۵۶. بند ۵۳ را تنها تا میزانی در قیمت معامله منظور کند که در صورت برطرف شدن عدم اطمینان مرتبط با مابه‌ازای متغیر در آینده، بسیار محتمل باشد که برگشت عمده‌ای در مبلغ درآمد عملیاتی انباشته شناسایی‌شده رخ ندهد.

الف. مبلغ مابه‌ازا نسبت به عواملی که خارج از کنترل واحد تجاری است، بسیار حساس باشد. این عوامل ممکن است شامل نوسان در بازار، قضاوت یا اقدامات اشخاص ثالث، وضعیت آب و هوا و ریسک بالای منسوخ شدن کالا یا خدمت تعهدشده باشد.

ب. انتظار نرود عدم اطمینان مرتبط با مبلغ مابه‌ازا، برای مدت طولانی برطرف شود.

در ارزیابی اینکه در صورت برطرف شدن عدم اطمینان مرتبط با مابه‌ازای ۵۷. متغیر در آینده، آیا بسیار محتمل است که برگشت عمده‌ای در مبلغ درآمد عملیاتی انباشته شناسایی‌شده رخ ندهد، واحد تجاری باید احتمال برگشت درآمد عملیاتی و میزان برگشت درآمد عملیاتی را مدنظر قرار دهد. عواملی که می‌تواند احتمال یا میزان برگشت درآمد عملیاتی را افزایش دهد، شامل موارد زیر است، اما محدود به آنها نمی‌شود:

پ. تجربه واحد تجاری (یا سایر شواهد) در ارتباط با انواع قراردادهای مشابه محدود باشد، یا تجربه (یا سایر شواهد) مذکور، ارزش پیش‌بینی‌کنندگی محدودی داشته باشد.

ت. رویه واحد تجاری، پیشنهاد دامنه وسیعی از مشوقهای قیمت یا تغییر مفاد و شرایط پرداخت قراردادهای مشابه در شرایط مشابه باشد.

ث. قرارداد دارای تعداد زیادی و دامنه وسیعی از مبالغ مابه‌ازای ممکن باشد.

واحد تجاری برای به حساب منظور کردن مابه‌ازا به شکل حق امتیاز ۵۸. مبتنی بر فروش یا مبتنی بر استفاده که در ازای مجوز دارایی فکری تعهد شده است، باید بند ب۶۷ را بکار گیرد.

ارزیابی مجدد مابه‌ازای متغیر

واحد تجاری باید در پایان هر دوره گزارشگری، قیمت برآوردی معامله را ۵۹. به منظور بیان صادقانه شرایط موجود در پایان دوره گزارشگری و تغییر در شرایط طی دوره گزارشگری، به‌روزآوری کند (شامل به‌روزآوری ارزیابی اینکه برآورد مابه‌ازای متغیر، محدود شده است یا خیر). واحد تجاری باید تغییر در قیمت معامله را طبق بندهای ۸۷ تا ۹۰ به حساب منظور کند.

وجود جزء تأمین مالی بااهمیت در قرارداد

مابه‌ازای غیرنقدی

مابه‌ازای قابل پرداخت به مشتری

تخصیص قیمت معامله به تعهدات عملکردی

تغییر در قیمت معامله

مخارج قرارداد

نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹

افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸

اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹

کارکناری سایر استانداردها ماده ۱۳۰

تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲

مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳

پیوست الف تعاریف

پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط)

پیوست پ کفایت

اندازه‌گیری
ماده ۴۶ الی ۱۰۴

استاندارد حسابداری ۴۳
درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان

- هدف ماده یک
- دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴
- دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸
- شناخت ماده ۹ الی ۲۵
- واحد تجاری، زمانی (یا ۲۶. در طول زمانی) که تعهد عملکردی ایفا می‌شود، باید قیمت معامله (که برآورد مابه‌ازای منفی محدودشده طبق بندهای ۵۶ تا ۵۸ از آن مستثنی شده است) را که به آن تعهد عملکردی تخصیص یافته است، به عنوان درآمد عملیاتی شناسایی کند
- واحد تجاری باید شرایط قرارداد و رویه‌های مرسوم تجاری خود را برای تعیین قیمت معامله در نظر بگیرد. قیمت معامله، مبلغ مابه‌ازایی است که واحد تجاری انتظار دارد در قبال انتقال کالاها یا خدمات تعهدشده به مشتری نسبت به آن محق باشد، به استثنای مبالغی که به نمایندگی از اشخاص ثالث وصول می‌شود (برای مثال، مالیات بر ارزش افزوده). مابه‌ازای تعهدشده در قرارداد با مشتری، ممکن است شامل مبالغ ثابت، مبالغ متغیر، یا هر دو باشد ۲۷.
- ماهیت، زمانبندی و مبلغ مابه‌ازای تعهدشده توسط مشتری، بر برآورد قیمت معامله تأثیر می‌گذارد. هنگام تعیین قیمت معامله، واحد تجاری باید آثار تمام موارد زیر را در نظر بگیرد ۲۸.
- واحد تجاری برای تعیین قیمت معامله باید فرض کند که کالاها یا خدمات، طبق مشخصات مندرج در قرارداد فعلی به مشتری انتقال خواهد یافت و قرارداد، فسخ، تمدید یا تعدیل نخواهد شد ۲۹.
- تعیین قیمت معامله
  - مابه‌ازای متغیر
    - اگر مابه‌ازای تعهدشده در قرارداد شامل یک مبلغ متغیر باشد، واحد تجاری باید مبلغ مابه‌ازایی که در قبال انتقال کالاها یا خدمات تعهدشده به مشتری نسبت به آن محق است را برآورد کند ۵۰.
    - مبلغ مابه‌ازایی می‌تواند به دلیل تخفیفها، استرداد‌ها، اعتبارات، حق‌الزحمه، قسمت مشروط یا تابعیتی مشابه‌ای مشارکت مرتبط با اقلام مشابه دیگر تغییر کند. در صورتی که مبلغ واحد تجاری نسبت به مابه‌ازای مشروط به وقوع یا عدم وقوع یک رویداد آتی باشد در مابه‌ازای تعهدشده می‌تواند تغییر کند. برای مثال، اگر محصول یا حق برگشت به فروش برسد یا اگر مبلغ ثابتی به عنوان پاداش مشارکت برای مشتری به یک سطح مشخص تعهد شود، مبلغ مابه‌ازا متغیر است ۵۱.
    - منظور بودن مابه‌ازای تعهدشده توسط مشتری، ممکن است به ۵۲. صراحت در قرارداد ذکر شده باشد. افزون بر شرایط قرارداد، در صورت وجود هر یک از شرایط زیر، مابه‌ازای تعهدشده متغیر است
    - واحد تجاری باید با استفاده از یکی از رویه‌های زیر، نسبت به اینکه ۵۳. واحد تجاری انتظار دارد تمام ریالی مبلغ مابه‌ازایی که نسبت به دریافت آن محق خواهد بود را به بهترین نسبت مبلغ مابه‌ازای متغیر را برآورد نماید
    - واحد تجاری برای برآورد اثر عدم اطمینان بر مبلغ مابه‌ازای ۵۴. متغیری که نسبت به آن محق است باید یک روش را بطور یکنواخت در کل دوره قرارداد بکار گیرد. افزون بر این، واحد تجاری باید تمام اطلاعاتی (از جانب مالی و پیش‌بینی) که بطور معقول به آنها دسترسی دارد را مستقل قرار دهد و میزان مطلق مبالغ مابه‌ازای ممکن را مشخص کند. اطلاعاتی که واحد تجاری برای برآورد مبلغ مابه‌ازای متغیر استفاده می‌کند، بطور معمول مشابه اطلاعاتی است که مدیریت واحد تجاری در فرآیند پیشنهاد قیمت و در تعیین قیمت کالاها یا خدمات تعهدشده مورد استفاده قرار می‌دهد
  - بدهیهای استرداد
    - در صورتی‌که واحد تجاری مابه‌ازایی از ۵۵. مشتری دریافت کند و انتظار استرداد تمام یا قسمتی از آن مابه‌ازا را به مشتری داشته باشد، واحد تجاری باید بدهی استرداد شناسایی کند. بدهی استرداد، به مبلغ مابه‌ازای دریافتی (یا دریافتنی) که واحد تجاری انتظار ندارد نسبت به آن محق باشد، اندازه‌گیری می‌شود (یعنی مبالغی که در قیمت معامله منظور نشده است). بدهی استرداد (و تغییر متناظر در قیمت معامله و بنابراین بدهی ناشی از قرارداد) باید در پایان هر دوره گزارشگری، بابت تغییر در شرایط به‌روزآوری شود. واحد تجاری برای به حساب گرفتن بدهی استرداد مربوط به فروش با حق برگشت، باید رهنمود مندرج در بندهای ب۲۰ تا ب۲۷ را بکار گیرد
    - استرداد تمام یا بخشی از مابه‌ازای پرداخت‌شده؛ الف.
    - اعتباری که در مقابل مبالغ بدهی واحد تجاری یا مبالغی که به بدهی واحد تجاری تبدیل خواهد شد، قابل اعمال باشد؛ و ب.
    - معاوضه با محصولی دیگر پ.
    - درآمد عملیاتی بابت محصولات انتقال‌یافته به مبلغ مابه‌ازایی که واحد تجاری انتظار دارد نسبت به آن محق باشد (بنابراین، درآمد عملیاتی بابت محصولاتی که انتظار می‌رود برگشت داده شوند، شناسایی نمی‌شود)؛ الف.
    - بدهی استرداد؛ و ب.
    - یک دارایی (و تعدیل متناظر در بهای تمام شده فروش) بابت حق دریافت مجدد محصولات از مشتریان در هنگام تسویه بدهی استرداد پ.
    - در برخی قراردادها، واحد تجاری کنترل محصول را به مشتری منتقل می‌کند و حق برگشت آن محصول به دلایل مختلف (نظیر نارضایتی از محصول) و دریافت ترکیبی از موارد زیر را به مشتری اعطا می‌نماید: ب۲۰.
    - برای به حساب منظور کردن انتقال محصولات با حق برگشت (و برای برخی خدماتی که دارای شرط استرداد وجوه است)، واحد تجاری باید تمام موارد زیر را شناسایی کند: ب۲۱.
    - تعهد واحد تجاری به آمادگی جهت پذیرفتن محصول برگشت‌شده طی دوره برگشت، نباید به عنوان یک تعهد عملکردی افزون بر تعهد به استرداد در نظر گرفته شود. ب۲۲.
    - واحد تجاری برای تعیین مبلغ مابه‌ازایی که انتظار دارد نسبت به آن محق باشد (یعنی در نظر نگرفتن محصولاتی که انتظار می‌رود برگشت داده شوند)، باید الزامات بندهای ۴۷ تا ۷۲ (شامل الزامات محدود کردن برآوردهای مابه‌ازای متغیر طبق بندهای ۵۶ تا ۵۸) را بکار گیرد. واحد تجاری در ارتباط با مبالغ دریافتی (یا دریافتنی) که انتظار ندارد نسبت به آن محق باشد، نباید درآمد عملیاتی را در زمان انتقال محصولات به مشتری شناسایی کند، بلکه باید آن مبالغ دریافتی (یا دریافتنی) را به عنوان بدهی استرداد شناسایی کند. پس از آن، در پایان هر دوره گزارشگری، واحد تجاری باید ارزیابی خود از مبالغی که انتظار دارد در قبال محصولات انتقال‌یافته، نسبت به آن محق باشد را به‌روزآوری کند و متناظر با آن، قیمت معامله، و در نتیجه، مبلغ درآمد عملیاتی شناسایی‌شده را تغییر دهد. ب۲۳.
    - واحد تجاری باید اندازه‌گیری بدهی استرداد را در پایان هر دوره گزارشگری بابت تغییر در انتظارات درباره مبلغ استرداد به‌روزآوری کند. واحد تجاری باید تعدیلات متناظر را به عنوان درآمد عملیاتی (یا کاهش درآمد عملیاتی) شناسایی کند. ب۲۴.
    - دارایی شناسایی‌شده بابت حق واحد تجاری نسبت به دریافت مجدد محصولات از مشتری هنگام تسویه بدهی استرداد، باید در ابتدا، با مراجعه به مبلغ دفتری قبلی محصول (برای مثال، موجودیها) پس از کسر هرگونه مخارج مورد انتظار برای دریافت مجدد آن محصولات (شامل کاهش بالقوه در ارزش محصولات برگشتی واحد تجاری) اندازه‌گیری شود. در پایان هر دوره گزارشگری، واحد تجاری باید اندازه‌گیری دارایی حاصل از تغییر در انتظارات درباره محصولاتی که برگشت داده می‌شود را به‌روزآوری کند. واحد تجاری باید دارایی را جدا از بدهی استرداد ارائه نماید. ب۲۵.
    - معاوضه یک محصول با محصول دیگری از همان نوع، کیفیت، شرایط و قیمت (برای مثال محصول دیگر با همان رنگ یا اندازه) توسط مشتری، برای مقاصد بکارگیری این استاندارد، به عنوان برگشت در نظر گرفته نمی‌شود. ب۲۶.
    - قراردادهایی که طبق آنها مشتری ممکن است محصول معیوبی را در معاوضه با محصول سالم برگشت دهد، باید طبق رهنمود مرتبط با ضمانتها در بندهای ب۲۸ تا ب۳۳، ارزیابی شود. ب۲۷.
  - ارائه ضمانت (طبق قرارداد، قانون یا رویه‌های مرسوم تجاری واحد تجاری) توسط واحد تجاری هنگام فروش یک محصول (کالا یا خدمت) امری عادی است. ماهیت ضمانت در صنایع و قراردادها می‌تواند تفاوت قابل ملاحظه‌ای داشته باشد. برخی ضمانتها به مشتری اطمینان می‌دهد که کارکرد محصول مربوط، طبق خواست طرفین است، زیرا با ویژگیهای توافق‌شده مطابقت دارد. سایر ضمانتها، علاوه بر ایجاد اطمینان از مطابقت محصول با ویژگیهای توافق‌شده، خدمتی را به مشتری ارائه می‌کند. ب۲۸.
    - اگر مشتری اختیار خرید جداگانه یک ضمانت را داشته باشد (برای مثال، به این علت که ضمانت، جداگانه قیمت‌گذاری شده یا مورد مذاکره قرار گرفته است)، آن ضمانت، خدمت متمایز است، زیرا واحد تجاری متعهد است افزون بر محصولی با قابلیت توصیف‌شده در قرارداد، این خدمت را برای مشتری ارائه کند. در این شرایط، واحد تجاری باید ضمانت تعهدشده را به عنوان یک تعهد عملکردی طبق بندهای ۲۲ تا ۳۰ در نظر بگیرد و بخشی از قیمت معامله را طبق بندهای ۷۳ تا ۸۶، به آن تعهد عملکردی تخصیص دهد. ب۲۹.
    - اگر مشتری اختیار خرید جداگانه ضمانت را نداشته باشد، واحد تجاری باید ضمانت را طبق استاندارد حسابداری ۴ ذخایر، بدهیهای احتمالی و داراییهای احتمالی به حساب منظور کند، مگر اینکه ضمانت تعهدشده یا قسمتی از ضمانت تعهدشده، علاوه بر ایجاد اطمینان از مطابقت محصول با ویژگیهای توافق‌شده، خدمتی را به مشتری ارائه کند. ب۳۰.
    - واحد تجاری در ارزیابی اینکه ضمانت، علاوه بر ایجاد اطمینان از مطابقت محصول با ویژگیهای توافق‌شده، خدمتی به مشتری ارائه می‌کند یا خیر، باید عواملی نظیر موارد زیر را در نظر بگیرد: ب۳۱.
      - آیا ضمانت به موجب قانون الزامی شده است یا خیر- اگر واحد تجاری به موجب قانون ملزم به ارائه ضمانت شده باشد، وجود این قانون نشان می‌دهد که ضمانت تعهدشده، تعهد عملکردی نیست، زیرا چنین الزاماتی معمولاً برای محافظت از مشتریان در برابر ریسک خرید محصولات معیوب وجود دارند. الف.
      - طول دوره پوشش ضمانت- هر چه دوره پوشش طولانی‌تر باشد، احتمال اینکه ضمانت تعهدشده تعهد عملکردی باشد، بیشتر است، زیرا احتمال اینکه علاوه بر ایجاد اطمینان از مطابقت محصول با ویژگیهای توافق‌شده، خدمتی به مشتری ارائه شود، بیشتر می‌شود. ب.
      - ماهیت وظایفی که واحد تجاری متعهد به اجرای آنها است- چنانچه اجرای وظایفی مشخص توسط واحد تجاری برای ایجاد اطمینان از مطابقت محصول با ویژگیهای توافق‌شده ضرورت داشته باشد (برای مثال، خدمت حمل مربوط به برگشت کالای معیوب)، در این صورت، وظایف مذکور احتمالاً منجر به ایجاد تعهد عملکردی نمی‌شود. پ.
    - چنانچه ضمانت یا قسمتی از ضمانت، علاوه بر ایجاد اطمینان از مطابقت محصول با ویژگیهای توافق‌شده، خدمتی به مشتری ارائه کند، خدمت تعهدشده، یک تعهد عملکردی است. بنابراین، واحد تجاری باید قیمت معامله را به محصول و خدمت تخصیص دهد. اگر واحد تجاری هم ضمانت از نوع اطمینان و هم ضمانت از نوع خدمت را متعهد شود، اما نتواند بطور معقول آنها را جداگانه به حساب منظور کند، باید هر دو ضمانت را با هم به عنوان یک تعهد عملکردی منفرد در نظر بگیرد. ب۳۲.
    - قانونی که واحد تجاری را در صورت ایجاد خسارت یا آسیب ناشی از محصولات واحد تجاری، ملزم به پرداخت خسارت می‌کند، موجب تعهد عملکردی نمی‌شود. برای مثال، یک تولیدکننده ممکن است محصولات خود را در کشوری به فروش برساند که طبق قوانین آن کشور، تولیدکننده مسئول هرگونه خسارتی (برای مثال، بر اموال شخصی) است که ممکن است در نتیجه استفاده مورد نظر از محصول توسط مصرف‌کننده به وجود آید. به همین ترتیب، تعهد واحد تجاری به جبران خسارت مشتری بابت بدهیها و خسارتهای ناشی از ادعا نسبت به حق اختراع، حق تکثیر، علامت تجاری یا نقض حقوق دیگر ناشی از محصولات واحد تجاری، منجر به ایجاد تعهد عملکردی نمی‌شود. واحد تجاری باید چنین تعهداتی را طبق استاندارد حسابداری ۴ به حساب منظور کند. ب۳۳.
  - محدود کردن برآوردهای مابه‌ازای متغیر
  - ارزیابی مجدد مابه‌ازای متغیر
- وجود جزء تأمین مالی بااهمیت در قرارداد
- مابه‌ازای غیرنقدی
- مابه‌ازای قابل پرداخت به مشتری
- تخصیص قیمت معامله به تعهدات عملکردی
- تغییر در قیمت معامله
- مخارج قرارداد
- نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹
- افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸
- اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹
- کارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰
- تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲
- مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳
- پیوست الف تعاریف
- پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط)
- پیوست پ گذار

استاندارد حسابداری ۴۳
درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان

اندازه‌گیری
ماده ۴۶ الی ۱۰۴

هدف ماده یک

دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴

دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸

شناخت ماده ۹ الی ۴۵

تعیین قیمت معامله

واحد تجاری، زمانی (یا در طول زمانی) که تعهد عملکردی ایفا می‌شود، باید قیمت معامله (که برآورد مابه‌ازای متغیر محدودشده طبق بندهای ۵۶ تا ۵۸ از آن مستثنی شده است) را که به آن تعهد عملکردی تخصیص یافته است، به عنوان درآمد عملیاتی شناسایی کند. ۴۶

واحد تجاری باید شرایط قرارداد و رویه‌های مرسوم تجاری خود را برای تعیین قیمت معامله در نظر بگیرد. قیمت معامله، مبلغ مابه‌ازایی است که واحد تجاری انتظار دارد در قبال انتقال کالاها یا خدمات تعهدشده به مشتری، نسبت به آن محق باشد، به استثنای مبالغی که به نمایندگی از اشخاص ثالث وصول می‌شود (برای مثال، مالیات بر ارزش افزوده). مابه‌ازای تعهدشده در قرارداد با مشتری، ممکن است شامل مبالغ ثابت، مبالغ متغیر، یا هر دو باشد. ۴۷

ماهیت، زمانبندی و مبلغ مابه‌ازای تعهدشده توسط مشتری، بر برآورد قیمت معامله تأثیر می‌گذارد. هنگام تعیین قیمت معامله، واحد تجاری باید آثار تمام موارد زیر را در نظر بگیرد: ۴۸

واحد تجاری برای تعیین قیمت معامله باید فرض کند که کالاها یا خدمات، طبق مشخصات مندرج در قرارداد فعلی به مشتری انتقال خواهد یافت و قرارداد، فسخ، تمدید یا تعدیل نخواهد شد. ۴۹

مابه‌ازای متغیر

در تعیین قیمت معامله، واحد تجاری در صورتی باید مبلغ مابه‌ازای تعهدشده را بابت آثار ارزش زمانی پول تعدیل کند که زمانبندی پرداختهای مورد توافق طرفهای قرارداد (بطور صریح یا ضمنی)، برای مشتری یا واحد تجاری منافع عمده‌ای از طریق تأمین مالی جهت انتقال کالاها یا خدمات به مشتری فراهم کند. در چنین شرایطی، قرارداد دربردارنده جزء تأمین مالی بااهمیت است. جزء تأمین مالی بااهمیت ممکن است از طریق تصریح تعهد تأمین مالی در قرارداد یا بیان ضمنی از طریق شرایط پرداخت مورد توافق طرفهای قرارداد، وجود داشته باشد. ۶۰

وجود جزء تأمین مالی بااهمیت در قرارداد

هدف واحد تجاری هنگام تعدیل مبلغ مابه‌ازای تعهدشده بابت جزء تأمین مالی بااهمیت، شناسایی درآمد عملیاتی به مبلغی برابر با قیمتی است که اگر قرار بود مشتری برای کالاها یا خدمات تعهدشده، در زمان (یا در طول زمان) انتقال کالاها یا خدمات به مشتری وجه نقد پرداخت کند (یعنی قیمت فروش نقدی)، قیمت مزبور را بابت آن کالاها یا خدمات پرداخت می‌کرد. واحد تجاری برای ارزیابی اینکه قرارداد جزء تأمین مالی دارد یا خیر و اینکه جزء تأمین مالی مذکور، در قرارداد از اهمیت برخوردار است یا خیر، باید تمام واقعیتها و شرایط مربوط، شامل هر دو مورد زیر را مدنظر قرار دهد: ۶۱

مدت زمان مورد انتظار بین زمان انتقال کالاها یا خدمات تعهدشده توسط واحد تجاری به مشتری و زمان پرداخت توسط مشتری بابت کالاها یا خدمات مذکور؛ و ۱.

نرخهای سود رایج در بازار مربوط. ۲

اثر ترکیبی هر دو مورد زیر: ب.

تفاوت بین مبلغ مابه‌ازای تعهدشده و قیمت فروش نقدی کالاها یا خدمات تعهدشده، در صورت وجود؛ و الف.

علی‌رغم ارزیابی مندرج در بند ۶۱، در صورت وجود هر یک از عوامل زیر، قرارداد با مشتری جزء تأمین مالی بااهمیت ندارد: ۶۲

مشتری بابت کالاها یا خدمات، پیش‌پرداخت انجام داده باشد و زمانبندی انتقال کالاها یا خدمات مذکور، در اختیار مشتری باشد. الف.

قسمت عمده مبلغ مابه‌ازای تعهدشده توسط مشتری، متغیر باشد و مبلغ یا زمانبندی مابه‌ازای مذکور، برمبنای وقوع یا عدم وقوع یک رویداد آتی که اساساً در کنترل واحد تجاری یا مشتری نیست، تغییر کند (برای مثال، در صورتی‌که مابه‌ازا، حق امتیاز مبتنی بر فروش باشد). ب.

تفاوت بین مابه‌ازای تعهدشده و قیمت فروش نقدی کالا یا خدمت (طبق توصیف بند ۶۱)، به دلایلی غیر از تأمین منابع مالی برای مشتری یا واحد تجاری ایجاد شده باشد، و تفاوت بین آن مبالغ متناسب با دلیل تفاوت باشد. برای مثال، شرایط پرداخت ممکن است به‌گونه‌ای باشد که از مشتری یا واحد تجاری در برابر عدم ایفای کامل تمام یا قسمتی از تعهدات مندرج در قرارداد توسط طرف دیگر، محافظت کند. پ.

به عنوان یک اقتضای عملی، اگر واحد تجاری در آغاز قرارداد انتظار داشته باشد که دوره زمانی بین انتقال کالا یا خدمت تعهدشده توسط واحد تجاری به مشتری و پرداخت توسط مشتری بابت کالا یا خدمت مذکور، یکسال یا کمتر باشد، ضرورتی ندارد واحد تجاری مبلغ مابه‌ازای تعهدشده را بابت آثار جزء تأمین مالی بااهمیت تعدیل کند. ۶۳

برای دستیابی به هدف بند ۶۱، هنگام تعدیل مبلغ مابه‌ازای تعهدشده بابت جزء تأمین مالی بااهمیت، واحد تجاری باید از نرخ تنزیلی استفاده کند که اگر در آغاز قرارداد یک معامله تأمین مالی جداگانه بین واحد تجاری و مشتری انجام می‌شد، آن نرخ تنزیل مورد استفاده قرار می‌گرفت. نرخ مذکور، ویژگیهای اعتباری طرف دریافت‌کننده تأمین مالی در قرارداد، و نیز هرگونه وثیقه یا تضمین تأمین‌شده توسط مشتری یا واحد تجاری، از جمله داراییهای منتقل‌شده در قرارداد را منعکس می‌کند. واحد تجاری ممکن است بتواند با مشخص کردن نرخ تنزیلی که ارزش فعلی مبلغ اسمی مابه‌ازای تعهدشده را با پرداخت نقدی مشتری بابت کالاها یا خدمات در زمان (یا در طول زمان) انتقال آنها به مشتری برابر می‌کند، نرخ مورد نظر را تعیین نماید. واحد تجاری پس از آغاز قرارداد نباید نرخ تنزیل را بابت تغییر در نرخهای سود یا سایر شرایط (نظیر تغییر در ارزیابی ریسک اعتباری مشتری) به‌روزآوری کند. ۶۴

واحد تجاری باید آثار تأمین مالی (درآمد مالی یا هزینه مالی) را جدا از درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتری در صورت سود و زیان ارائه کند. درآمد مالی یا هزینه مالی تنها تا میزانی شناسایی می‌شود که دارایی حاصل از قرارداد (یا دریافتنی) یا بدهی ناشی از قرارداد، هنگام به حساب گرفتن قرارداد با مشتری، شناسایی شده باشد. ۶۵

مابه‌ازای غیرنقدی

مابه‌ازای قابل پرداخت به مشتری

تخصیص قیمت معامله به تعهدات عملکردی

تغییر در قیمت معامله

مخارج قرارداد

نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹

افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸

اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹

کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰

تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲

مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳

پیوست الف تعاریف

پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط)

پیوست پ کذار

استاندارد حسابداری ۴۳
درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان

هدف ماده یک

دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴

دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸

شناخت ماده ۹ الی ۴۵

اندازه‌گیری
ماده ۴۶ الی ۱۰۴

واحد تجاری، زمانی (یا در طول زمانی) که تعهد عملکردی ایفا می‌شود، باید قیمت معامله (که برآورد مابه‌ازای متغیر محدودشده طبق بندهای ۵۶ تا ۵۸ از آن مستثنی شده است) را که به آن تعهد عملکردی تخصیص یافته است، به عنوان درآمد عملیاتی شناسایی کند. ۴۶

تعیین قیمت معامله

مابه‌ازای غیرنقدی

واحد تجاری باید شرایط قرارداد و رویه‌های مرسوم تجاری خود را برای تعیین قیمت معامله در نظر بگیرد. قیمت معامله، مبلغ مابه‌ازایی است که واحد تجاری انتظار دارد در قبال انتقال کالاها یا خدمات تعهدشده به مشتری، نسبت به آن محق باشد، به استثنای مبالغی که به نمایندگی از اشخاص ثالث وصول می‌شود (برای مثال، مالیات بر ارزش افزوده). مابه‌ازای تعهدشده در قرارداد با مشتری، ممکن است شامل مبالغ ثابت، مبالغ متغیر، یا هر دو باشد. ۴۷

ماهیت، زمانبندی و مبلغ مابه‌ازای تعهدشده توسط مشتری، بر برآورد قیمت معامله تأثیر می‌گذارد. هنگام تعیین قیمت معامله، واحد تجاری باید آثار تمام موارد زیر را در نظر بگیرد: ۴۸

واحد تجاری برای تعیین قیمت معامله باید فرض کند که کالاها یا خدمات، طبق مشخصات مندرج در قرارداد فعلی به مشتری انتقال خواهد یافت و قرارداد، فسخ، تمدید یا تعدیل نخواهد شد. ۴۹

مابه‌ازای متغیر

وجود جزء تأمین مالی بااهمیت در قرارداد

برای تعیین قیمت معامله در قراردادهایی که مشتری مابه‌ازا را به صورت غیرنقد تعهد می‌کند، واحد تجاری باید مابه‌ازای غیرنقدی (یا تعهد مابه‌ازای غیرنقدی) را به ارزش منصفانه اندازه‌گیری کند. ۶۶

اگر واحد تجاری نتواند ارزش منصفانه مابه‌ازای غیرنقدی را بطور معقول برآورد کند، باید مابه‌ازا را بطور غیرمستقیم، با مراجعه به قیمت فروش مستقل کالاها یا خدمات تعهدشده به مشتری (یا طبقه مشتری) در ازای مابه‌ازای مذکور، اندازه‌گیری نماید. ۶۷

ارزش منصفانه مابه‌ازای غیرنقدی ممکن است به دلیل نوع مابه‌ازا تغییر کند (برای مثال، تغییر در قیمت سهمی که واحد تجاری نسبت به دریافت آن از مشتری محق است). اگر ارزش منصفانه مابه‌ازای غیرنقدی تعهدشده توسط مشتری، به دلایلی غیر از صرفاً نوع مابه‌ازا تغییر کند (برای مثال، ارزش منصفانه می‌تواند به دلیل عملکرد واحد تجاری تغییر یابد)، واحد تجاری باید الزامات مندرج در بندهای ۵۶ تا ۵۸ را بکار گیرد. ۶۸

اگر مشتری در تأمین کالاها یا خدمات (برای مثال، مواد اولیه، تجهیزات یا نیروی کار) برای تسهیل ایفای قرارداد توسط واحد تجاری، مشارکت کند، واحد تجاری باید ارزیابی کند آیا کنترل کالاها یا خدمات مزبور را به دست آورده است یا خیر. واحد تجاری باید در صورت کسب کنترل، این کالاها یا خدمات را به عنوان مابه‌ازای غیرنقدی دریافتی از مشتری در نظر گیرد. ۶۹

مابه‌ازای قابل پرداخت به مشتری

مابه‌ازای قابل پرداخت به مشتری شامل مبالغ نقدی است که واحد تجاری به مشتری (یا به اشخاص دیگری که کالاها یا خدمات واحد تجاری را از مشتری خریداری می‌کنند) پرداخت می‌کند یا انتظار دارد پرداخت کند. مابه‌ازای قابل پرداخت به مشتری، همچنین شامل اعتبار یا سایر اقلام (برای مثال، کوپن تخفیف) است که می‌تواند در مقابل مبلغ بدهی به واحد تجاری (یا به اشخاص دیگری که کالاها یا خدمات واحد تجاری را از مشتری خریداری می‌کنند) مورد استفاده قرار گیرد. واحد تجاری باید مابه‌ازای قابل پرداخت به مشتری را به عنوان کاهش قیمت معامله و بنابراین کاهش درآمد عملیاتی در نظر بگیرد، مگر اینکه پرداخت به مشتری در قبال کالا یا خدمت متمایزی (طبق توصیف بندهای ۲۶ تا ۳۰) باشد که مشتری به واحد تجاری منتقل می‌کند. اگر مابه‌ازای قابل پرداخت به مشتری دربردارنده مبلغی متغیر باشد، واحد تجاری باید طبق بندهای ۵۰ تا ۵۸، قیمت معامله را برآورد کند (شامل ارزیابی اینکه برآورد مابه‌ازای متغیر، محدود شده است یا خیر). ۷۰

اگر مابه‌ازای قابل پرداخت به مشتری، بابت کالا یا خدمت متمایزی باشد که مشتری به واحد تجاری منتقل می‌کند، واحد تجاری باید خرید کالا یا خدمت را به همان شیوه‌ای به حساب منظور کند که سایر خریدها از عرضه‌کنندگان را به حساب منظور می‌نماید. اگر مبلغ مابه‌ازای قابل پرداخت به مشتری از ارزش منصفانه کالا یا خدمت متمایزی که واحد تجاری از مشتری دریافت می‌کند بیشتر باشد، واحد تجاری باید این مبلغ مازاد را به عنوان کاهش قیمت معامله در نظر بگیرد. اگر واحد تجاری نتواند ارزش منصفانه کالا یا خدمت دریافتی از مشتری را بطور معقول برآورد کند، باید تمام مابه‌ازای قابل پرداخت به مشتری را به عنوان کاهش قیمت معامله به حساب بگیرد. ۷۱

بر همین اساس، اگر مابه‌ازای قابل پرداخت به مشتری، به عنوان کاهش قیمت معامله در نظر گرفته شود، واحد تجاری باید کاهش درآمد عملیاتی را در زمان (یا در طول زمان) وقوع یکی از رویدادهای زیر، هر کدام که دیرتر باشد، شناسایی کند: ۷۲

الف. واحد تجاری بابت انتقال کالاها یا خدمات مرتبط به مشتری، درآمد عملیاتی شناسایی می‌کند؛ و

ب. واحد تجاری مابه‌ازا را پرداخت می‌کند یا متعهد به پرداخت مابه‌ازا می‌شود (حتی اگر پرداخت مشروط به رویداد آتی باشد). تعهد مذکور ممکن است بطور ضمنی از طریق رویه‌های مرسوم تجاری واحد تجاری الزامی شده باشد.

تخصیص قیمت معامله به تعهدات عملکردی

تغییر در قیمت معامله

مخارج قرارداد

نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹

افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸

اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹

کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰

تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲

مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳

پیوست الف تعاریف

پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط)

پیوست پ گذار

استاندارد حسابداری ۴۳
درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان

هدف ماده یک

دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴

دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸

شناخت ماده ۹ الی ۴۵

اندازه‌گیری
ماده ۴۶ الی ۱۰۴

تخصیص قیمت معامله به تعهدات عملکردی

تعیین قیمت معامله

واحد تجاری، زمانی (یا ۲۶. در طول زمانی)، که تعهد عملکردی ایفا می‌شود، باید قیمت معامله (که برآورد مابه‌ازای متغیر محدودشده طبق بندهای ۵۴ تا ۵۸ از آن مستثنی شده است)، را که به آن تعهد عملکردی تخصیص یافته است، به عنوان درآمد عملیاتی شناسایی کند

هدف واحد تجاری هنگام تخصیص قیمت معامله این است که قیمت معامله را به هر تعهد عملکردی (یا کالا یا خدمت متمایز) به مبلغی تخصیص دهد که نشان‌دهنده مبلغ ۷۳. مابه‌ازایی باشد که واحد تجاری انتظار دارد در قبال انتقال کالاها یا خدمات تعهدشده به مشتری، نسبت به آن تعهد

واحد تجاری برای دستیابی به هدف تخصیص، باید قیمت معامله را در مبنای قیمت فروش مستقل نسبی طبق بندهای ۷۶ تا ۸۰، به استثنای موارد مشخص‌شده در بندهای ۸۱ تا ۷۲. ۸۳ (برای تخصیص تخفیفها) و بندهای ۸۴ تا ۸۶ (برای تخصیص مابه‌ازایی که شامل مبالغ متغیر است)، به هر تعهد عملکردی متناظرشده در قرارداد تخصیص دهد

اگر یک قرارداد، تنها یک تعهد عملکردی مندرد داشته باشد، بندهای ۷۶ تا ۸۶ کاربرد ندارد. با وجود این، اگر واحد تجاری متعهد باشد مجموعه‌ای از کالاها یا خدمات متمایز ۷۵. مشخص‌شده را طبق بند ۲۲(ب) به عنوان یک تعهد عملکردی مندرد انتقال دهد و مابه‌ازای تعهدشده شامل مبالغ متغیر باشد، بندهای ۸۴ تا ۸۶ ممکن است کاربرد داشته باشند

تخصیص بر مبنای قیمتهای فروش مستقل

واحد تجاری برای تخصیص قیمت معامله به هر تعهد عملکردی بر مبنای قیمت فروش مستقل نسبی، باید در آغاز ۷۶. قرارداد قیمت فروش مستقل کالا یا خدمت متمایزی که اساس هر تعهد عملکردی مندرج در قرارداد است را تعیین کند و .قیمت معامله را متناسب با آن قیمتهای فروش مستقل، تخصیص دهد

قیمت فروش مستقل، قیمتی است که واحد تجاری یک کالا یا خدمت تعهدشده را بطور جداگانه به آن قیمت به یک ۷۷. مشتری می‌فروشد. بهترین شواهد قیمت فروش مستقل، قیمت قابل مشاهده یک کالا یا خدمت در زمانی است که واحد تجاری، آن کالا یا خدمت را بطور جداگانه در شرایط مشابه و به مشتریان مشابه به فروش می‌رساند. قیمت ذکرشده در قرارداد یا قیمت مندرج در فهرست قیمتها برای یک کالا یا خدمت نیز ممکن است (اما نباید تصور شود که حتماً چنین .است) قیمت فروش مستقل آن کالا یا خدمت محسوب شود

اگر قیمت فروش مستقل بطور مستقیم قابل مشاهده نباشد، واحد تجاری باید قیمت فروش مستقل را به مبلغی برآورد ۷۸. کند که موجب شود قیمت معامله به‌گونه‌ای تخصیص یابد که هدف تخصیص مندرج در بند ۷۳ احراز گردد. واحد تجاری هنگام برآورد قیمت فروش مستقل، باید تمام اطلاعاتی (شامل شرایط بازار، عوامل مختص واحد تجاری و اطلاعاتی درباره مشتری یا طبقه مشتری) که بطور معقول به آنها دسترسی دارد را در نظر بگیرد. به همین منظور، واحد تجاری باید استفاده .از ورودیهای قابل مشاهده را حداکثر کند و در شرایط مشابه، روشهای برآورد را بطور یکنواخت بکار گیرد

رویکرد ارزیابی بازار تعدیل‌شده- واحد تجاری می‌تواند بازاری را الف. که کالاها یا خدمات خود را در آن به فروش می‌رساند، ارزیابی کند و قیمتی که مشتری در آن بازار تمایل دارد در ازای کالاها یا خدمات مذکور پرداخت نماید را برآورد کند. همچنین، این رویکرد ممکن است شامل مراجعه به قیمتهای به دست آمده از رقبای واحد تجاری برای کالاها یا خدمات مشابه و در صورت لزوم، تعدیل آن قیمتها جهت .انعکاس بهای تمام شده و حاشیه سود واحد تجاری باشد

رویکرد بهای تمام شده مورد انتظار به اضافه حاشیه سود- واحد ب. تجاری می‌تواند بهای تمام شده مورد انتظار ایفای تعهد عملکردی را پیش‌بینی کند و سپس برای کالا یا خدمت مذکور، حاشیه سود .مناسبی را اضافه نماید

رویکرد باقیمانده- واحد تجاری ممکن است قیمت فروش پ. مستقل را با مراجعه به کل قیمت معامله پس از کسر مجموع قیمتهای فروش مستقل قابل مشاهده سایر کالاها یا خدمات تعهدشده در قرارداد، برآورد کند. با وجود این، واحد تجاری برای برآورد قیمت فروش مستقل یک کالا یا خدمت طبق بند ۷۸، تنها در صورت احراز :یکی از شرایط زیر، ممکن است از رویکرد باقیمانده استفاده کند

واحد تجاری کالا یا خدمت یکسانی را به مشتریان ۱. مختلف (همزمان یا در زمانهای نزدیک به هم) در دامنه گسترده‌ای از مبالغ به فروش برساند (یعنی قیمت فروش بسیار متغیر است زیرا یک قیمت فروش مستقل معرف، بر اساس معاملات گذشته یا سایر شواهد قابل مشاهده، قابل تشخیص نیست)؛ یا

واحد تجاری هنوز قیمتی را برای کالا یا خدمت مذکور ۲. تعیین نکرده باشد و آن کالا یا خدمت، قبلاً بطور مستقل به .فروش نرسیده باشد (یعنی قیمت فروش نامشخص است)

روشهای مناسب برآورد قیمت فروش مستقل کالا یا خدمت شامل موارد زیر است، اما محدود به آنها نیست. ۷۹:

اگر قیمت فروش مستقل دو یا چند کالا یا خدمت از کالاها یا خدمات تعهدشده در قرارداد، بسیار متغیر یا نامشخص ۸۰. باشد، ممکن است برای برآورد قیمت فروش مستقل آن کالاها یا خدمات، ترکیبی از روشها مورد نیاز باشد. برای مثال، واحد تجاری ممکن است برای برآورد قیمت فروش مستقل تجمیعی کالاها یا خدمات تعهدشده‌ای که قیمت فروش مستقل بسیار متغیر یا نامشخص دارند، از رویکرد باقیمانده استفاده کند و سپس، روش دیگری را برای برآورد قیمت فروش مستقل هر یک از کالاها یا خدمات، متناسب با قیمت فروش مستقل تجمیعی برآوردشده با استفاده از رویکرد باقیمانده، بکار گیرد. هنگامی که واحد تجاری ترکیبی از روشها را برای برآورد قیمت فروش مستقل کالا یا خدمت تعهدشده در قرارداد مورد استفاده قرار می‌دهد، باید ارزیابی کند که آیا تخصیص قیمت معامله با استفاده از آن قیمتهای فروش مستقل برآوردی، با .هدف تخصیص مندرج در بند ۷۳ و الزامات برآورد قیمتهای فروش مستقل در بند ۷۸، سازگار است یا خیر

تخصیص تخفیف

تخصیص مابه‌ازای متغیر

تغییر در قیمت معامله

مخارج قرارداد

نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹

افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸

اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹

کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰

تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲

مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳

پیوست الف تعاریف

پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط)

پیوست پ کنار

- استاندارد حسابداری ۴۳
  درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان
- اندازه‌گیری
  ماده ۴۶ الی ۱۰۴
  - هدف ماده یک
  - دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴
  - دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸
  - شناخت ماده ۹ الی ۴۵
  - تعیین قیمت معامله
    - واحد تجاری، زمانی (یا در طول زمانی) که تعهد عملکردی ایفا می‌شود، باید قیمت معامله (که برآورد مابه‌ازای متغیر محدودشده طبق بندهای ۵۶ تا ۵۸ از آن مستثنی شده است) را که به آن تعهد عملکردی تخصیص یافته است، به عنوان درآمد عملیاتی شناسایی کند. ۴۶
    - تخصیص قیمت معامله به تعهدات عملکردی
      - هدف واحد تجاری هنگام تخصیص قیمت معامله این است که قیمت معامله را به هر تعهد عملکردی (یا کالا یا خدمت متمایز) به مبلغی تخصیص دهد که نشان‌دهنده مبلغ مابه‌ازایی باشد که واحد تجاری انتظار دارد در قبال انتقال کالاها یا خدمات تعهدشده به مشتری، نسبت به آن متعهد باشد. ۷۳
      - واحد تجاری برای دستیابی به هدف تخصیص، باید قیمت معامله را بر مبنای قیمت فروش مستقل نسبی طبق بندهای ۷۶ تا ۸۰، به استثنای موارد مشخص‌شده در بندهای ۸۱ تا ۸۳ (برای تخصیص تخفیف‌ها) و بندهای ۸۴ تا ۸۶ (برای تخصیص مابه‌ازایی که شامل مبالغ متغیر است)، به هر تعهد عملکردی مشخص‌شده در قرارداد تخصیص دهد. ۷۴
      - اگر یک قرارداد، تنها یک تعهد عملکردی منفرد داشته باشد، بندهای ۷۶ تا ۸۶ کاربرد ندارد. با وجود این، اگر واحد تجاری متعهد باشد مجموعه‌ای از کالاها یا خدمات متمایز مشخص‌شده را طبق بند ۲۲(ب) به عنوان یک تعهد عملکردی منفرد انتقال دهد و مابه‌ازای تعهدشده شامل مبالغ متغیر باشد، بندهای ۸۴ تا ۸۶ ممکن است کاربرد داشته باشد. ۷۵
      - تخصیص بر مبنای قیمتهای فروش مستقل
        - در صورتی‌که جمع قیمتهای فروش مستقل بسته‌ای از کالاها یا خدمات تعهدشده در قرارداد بیشتر از مابه‌ازای تعهدشده در قرارداد باشد، مشتری بابت خرید آن بسته از کالاها یا خدمات، تخفیف دریافت می‌کند. به استثنای زمانی که واحد تجاری شواهد قابل مشاهده‌ای طبق بند ۸۲ دارد که نشان می‌دهد کل مبلغ تخفیف، تنها با یک یا چند تعهد عملکردی مندرج در قرارداد، نه تمام آنها، مرتبط است، واحد تجاری باید تخفیف را به تناسب به تمام تعهدات عملکردی تخصیص دهد. تخصیص متناسب تخفیف در شرایط مذکور، نتیجه تخصیص قیمت معامله توسط واحد تجاری به هر تعهد عملکردی، بر مبنای قیمتهای فروش مستقل نسبی کالاها یا خدمات متمایزی است که اساس هر تعهد عملکردی را تشکیل می‌دهد. ۸۱
        - تخصیص تخفیف
          - واحد تجاری باید در صورت احراز تمام معیارهای زیر، کل تخفیف را به یک یا چند تعهد عملکردی مندرج در قرارداد، نه به تمام آنها، تخصیص دهد: ۸۲
            - واحد تجاری، بطور معمول هر کالا یا خدمت متمایز (یا هر بسته از کالاها یا خدمات متمایز) مندرج در قرارداد را به صورت مستقل بفروشد؛ الف.
            - واحد تجاری، همچنین بطور معمول یک بسته (یا بسته‌هایی) از برخی از آن کالاها یا خدمات متمایز را با تخفیف نسبت به قیمتهای فروش مستقل کالاها یا خدمات موجود در هر مجموعه، به صورت مستقل بفروشد؛ و ب.
            - تخفیف قابل انتساب به هر بسته از کالاها یا خدمات توصیف‌شده در بند ۸۲(ب)، تقریباً با کل تخفیف مندرج در قرارداد یکسان باشد و تجزیه و تحلیل کالاها یا خدمات موجود در هر بسته، شواهدی قابل مشاهده از تعهد عملکردی (یا تعهدات عملکردی) که کل تخفیف قرارداد به آن تعلق دارد، فراهم کند. پ.
          - اگر طبق بند ۸۲، کل تخفیف به یک یا چند تعهد عملکردی مندرج در قرارداد تخصیص داده شود، واحد تجاری باید تخفیف را قبل از بکارگیری رویکرد باقیمانده برای برآورد قیمت فروش مستقل یک کالا یا خدمت طبق بند ۷۹(پ)، تخصیص دهد. ۸۳
          - مابه‌ازای متغیر تعهدشده در قرارداد، ممکن است به کل قرارداد یا به بخش معینی از قرارداد، مانند هر یک از موارد زیر، قابل انتساب باشد: ۸۴
            - یک یا چند تعهد عملکردی مندرج در قرارداد، نه تمام آنها (برای مثال، پاداش ممکن است مشروط به انتقال یک کالا یا خدمت تعهدشده توسط واحد تجاری در یک دوره زمانی خاص باشد)؛ یا الف.
            - یک یا چند کالا یا خدمت متمایز تعهدشده در مجموعه‌ای از کالاها یا خدمات متمایز، اما نه تمام آنها، که طبق بند ۲۲(ب) بخشی از یک تعهد عملکردی منفرد را تشکیل می‌دهد (برای مثال، مابه‌ازای تعهدشده بابت دومین سال یک قرارداد دو ساله ارائه خدمات نظافت، که بر مبنای تغییر در شاخص تورم، افزایش خواهد یافت). ب.
          - تخصیص مابه‌ازای متغیر
            - واحد تجاری، در صورت احراز هر دو معیار زیر، باید کل مبلغ متغیر (و تغییرات بعدی در آن مبلغ) را به یک تعهد عملکردی یا به یک کالا یا خدمت متمایز که بخشی از یک تعهد عملکردی منفرد طبق بند ۲۲(ب) را تشکیل می‌دهد، تخصیص دهد: ۸۵
              - شرایط پرداخت متغیر، بطور مشخص به تلاش واحد تجاری برای ایفای تعهد عملکردی یا انتقال کالا یا خدمت متمایز (یا نتیجه مشخص حاصل از ایفای تعهد عملکردی یا انتقال کالا یا خدمت متمایز) مرتبط باشد؛ و الف.
              - هنگام در نظر گرفتن تمام تعهدات عملکردی و شرایط پرداخت موجود در قرارداد، تخصیص کل مبلغ متغیر مابه‌ازا به یک تعهد عملکردی یا یک کالا یا خدمت متمایز، با هدف تخصیص مندرج در بند ۷۳ سازگار باشد. ب.
            - برای تخصیص مبلغ باقیمانده قیمت معامله که معیارهای مندرج در بند ۸۵ را احراز نمی‌کند، باید الزامات تخصیص مندرج در بندهای ۷۳ تا ۸۳ بکار گرفته شود. ۸۶
    - تغییر در قیمت معامله
    - مخارج قرارداد
  - نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹
  - افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸
  - اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹
  - کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰
  - تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲
  - مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳
  - پیوست الف تعاریف
  - پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط)
  - پیوست پ کذار

هدف ماده یک

دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴

دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸

شناخت ماده ۹ الی ۴۵

واحد تجاری، زمانی (یا در طول زمانی) که تعهد عملکردی ایفا می‌شود، باید قیمت معامله (که برآورد مابه‌ازای متغیر محدودشده طبق بندهای ۵۶ تا ۵۸ از آن مستثنی شده است) را که به آن تعهد عملکردی تخصیص یافته است، به عنوان درآمد عملیاتی شناسایی کند. ۴۶

تعیین قیمت معامله

تخصیص قیمت معامله به تعهدات عملکردی

قیمت معامله می‌تواند پس از آغاز قرارداد به دلایل مختلفی تغییر کند؛ مانند حل و فصل رویدادهای غیرقطعی یا سایر تغییرات در شرایط که موجب تغییر در مبلغ مابه‌ازایی می‌شود که واحد تجاری انتظار دارد در قبال کالاها یا خدمات تعهدشده، نسبت به آن محق باشد. ۸۷

واحد تجاری باید هرگونه تغییر بعدی در قیمت معامله را بر مبنای تخصیص یکسان با مبنای زمان آغاز قرارداد، به تعهدات عملکردی مندرج در قرارداد تخصیص دهد. در نتیجه، واحد تجاری نباید قیمت معامله را برای انعکاس تغییر در قیمتهای فروش مستقل پس از آغاز قرارداد، مجدداً تخصیص دهد. مبالغ تخصیص‌یافته به یک تعهد عملکردی ایفاشده، باید ای که قیمت معامله تغییر می‌کند، به عنوان درآمد در دوره عملیاتی یا کاهش درآمد عملیاتی شناسایی شود. ۸۸

واحد تجاری، تنها در صورت احراز معیارهای مندرج در بند ۸۵ در ارتباط با تخصیص مابه‌ازای متغیر، باید تغییر در قیمت معامله را بطور کامل به یک یا چند کالا یا خدمت متمایز تعهدشده در مجموعه‌ای از کالاها یا خدمات متمایز، اما نه به تمام آنها، که طبق بند ۲۲(ب) بخشی از یک تعهد عملکردی منفرد را تشکیل می‌دهد، تخصیص دهد. ۸۹

واحد تجاری باید تغییر در قیمت معامله را که ناشی از تعدیل قرارداد است، طبق بندهای ۱۸ تا ۲۱ به حساب منظور کند. با وجود این، برای تغییر در قیمت معامله که پس از تعدیل قرارداد ایجاد می‌شود، واحد تجاری باید بندهای ۸۷ تا ۸۹ را به منظور تخصیص تغییر در قیمت معامله، به یکی از شیوه‌های زیر، هر کدام که کاربرد داشته باشد، بکار گیرد: ۹۰

الف. واحد تجاری باید تغییر در قیمت معامله را در صورتی، و به میزانی، به تعهدات عملکردی مشخص‌شده در قراردادِ قبل از تعدیل تخصیص دهد که تغییر در قیمت معامله، به مبلغ مابه‌ازای متغیر تعهدشده قبل از تعدیل، قابل انتساب باشد و تعدیل قرارداد، طبق بند ۲۱(الف) به حساب منظور شود.

ب. در تمام موارد دیگر که تعدیل قرارداد طبق بند ۲۰ به عنوان قراردادی جداگانه در نظر گرفته نمی‌شود، واحد تجاری باید تغییر در قیمت معامله را به تعهدات عملکردی مندرج در قرارداد تعدیل‌شده (یعنی تعهدات عملکردی که بلافاصله پس از تعدیل قرارداد، ایفا نشده‌اند یا بخشی از آنها ایفا نشده است) تخصیص دهد.

تغییر در قیمت معامله

اندازه‌گیری
ماده ۴۶ الی ۱۰۴

مخارج قرارداد

استاندارد حسابداری ۴۳
درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان

نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹

افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸

اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹

کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰

تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲

مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳

پیوست الف تعاریف

پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط)

پیوست پ گذار

- استاندارد حسابداری ۴۳
  درآمد عملیاتی حاصل از قراردادها با مشتریان
  - هدف ماده یک
  - دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴
  - دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸
  - شناخت ماده ۹ الی ۴۵
  - اندازه‌گیری
    ماده ۴۶ الی ۱۰۴
    - مخارج قرارداد
      - واحد تجاری، زمانی (یا در طول زمانی) که تعهد عملکردی ایفا می‌شود، باید قیمت معامله (که برآورد مابه‌ازای متغیر محدودشده طبق بندهای ۵۶ تا ۵۸ از آن مستثنی شده است) را که به آن تعهد عملکردی تخصیص یافته است، به عنوان درآمد عملیاتی شناسایی کند.
      - تعیین قیمت معامله
      - تخصیص قیمت معامله به تعهدات عملکردی
      - تغییر در قیمت معامله
    - مخارج مختص دستیابی به قرارداد
      - چنانچه واحد تجاری انتظار داشته باشد مخارج مختص دستیابی به قرارداد با مشتری را بازیافت کند، باید ۹۱ . این مخارج را به عنوان دارایی شناسایی نماید.
      - مخارج مختص دستیابی به قرارداد، به مخارجی اطلاق می‌شود که واحد تجاری بابت دستیابی به قرارداد با ۹۲. مشتری تحمل می‌کند و اگر قرارداد به دست نمی‌آمد، این مخارج تحمل نمی‌شد (برای مثال، کمیسیون فروش).
      - مخارج دستیابی به قراردادی که صرف‌نظر از اینکه قرارداد به دست آید یا خیر، تحمل می‌شود، باید در زمان ۹۳. وقوع به عنوان هزینه شناسایی گردد، مگر اینکه مخارج مذکور، صرف‌نظر از دستیابی به قرارداد، قابل احتساب به حساب مشتری باشد.
      - به عنوان یک اقتضای عملی، واحد تجاری می‌تواند مخارج مختص دستیابی به قرارداد را در زمان وقوع به ۹۴. عنوان هزینه شناسایی کند، مشروط بر اینکه دوره استهلاک دارایی که واحد تجاری در صورت عدم بکارگیری این اقتضای عملی شناسایی می‌کرد، یک سال یا کمتر باشد.
    - مخارج ایفای قرارداد
      - مخارج مزبور بطور مستقیم به یک قرارداد یا یک قرارداد مورد انتظار الف. که واحد تجاری می‌تواند آن را بطور خاص تشخیص دهد، مرتبط باشد (برای مثال، مخارج مرتبط با خدماتی که به دلیل تمدید قرارداد موجود باید ارائه شود یا مخارج طراحی یک دارایی که قرار است طبق قراردادی مشخص که هنوز تأیید نشده است، انتقال یابد)؛
      - مخارج مزبور، منابع واحد تجاری را که برای ایفای (یا تداوم ایفای) ب. تعهدات عملکردی در آینده استفاده خواهد شد، افزایش دهد یا منابع جدیدی ایجاد کند؛ و
      - پ. انتظار رود مخارج مزبور بازیافت شود.
      - اگر مخارج تحمل‌شده برای ایفای قرارداد با مشتری، در دامنه کاربرد استاندارد دیگری (برای مثال، استاندارد ۹۵ . حسابداری ۸ حسابداری موجودی مواد و کالا، استاندارد حسابداری ۱۱ داراییهای ثابت مشهود یا استاندارد حسابداری ۱۷ داراییهای نامشهود) قرار نگیرد، واحد تجاری تنها در صورتی باید مخارج تحمل‌شده برای ایفای قرارداد را به عنوان دارایی شناسایی کند که مخارج مذکور تمام معیارهای زیر را احراز نماید:
      - در خصوص مخارج تحمل‌شده برای ایفای قرارداد با مشتری که در دامنه کاربرد استاندارد دیگری قرار ۹۶ . می‌گیرد، واحد تجاری باید این مخارج را طبق آن استانداردها به حساب منظور کند.
      - مخارجی که طبق قرارداد، قابل احتساب به حساب مشتری است؛ و ت.
      - سایر مخارجی که تنها به دلیل وارد کردن یک شخص دیگر به قرارداد، ث. تحمل می‌شود (برای مثال، پرداخت به پیمانکاران دست دوم).
      - مخارج عمومی و اداری (به استثنای مخارجی که طبق قرارداد قابل الف. احتساب به حساب مشتری است، که در این مورد واحد تجاری باید مخارج مذکور را طبق بند ۹۷ ارزیابی کند)؛
      - مخارج هدررفت مواد اولیه، نیروی کار یا سایر منابع به منظور ایفای ب. قرارداد که در قیمت قرارداد منعکس نشده است؛
      - مخارجی که به تعهدات عملکردی ایفاشده مندرج در قرارداد (یا پ. تعهدات عملکردی مندرج در قرارداد که بخشی از آن ایفا شده است) مرتبط می‌باشد (یعنی مخارج مرتبط با عملکرد گذشته)؛ و
      - مخارجی که واحد تجاری نمی‌تواند تشخیص دهد مرتبط با تعهدات ت. عملکردی ایفانشده است یا مرتبط با تعهدات عملکردی ایفاشده (یا تعهدات عملکردی که بخشی از آن ایفا شده است).
      - مخارجی که بطور مستقیم به یک قرارداد یا فعالیتهای قرارداد مربوط است (برای مثال، پ. مخارج مدیریت و نظارت بر قرارداد، بیمه و استهلاک ابزارآلات، تجهیزات و داراییهای اجاره‌ای مورد استفاده برای ایفای قرارداد)؛
      - مخارجی که بطور مستقیم به قرارداد (یا قرارداد مورد انتظار مشخص) مربوط می‌شود، شامل هر یک از موارد ۹۷ . زیر است:
      - واحد تجاری باید مخارج زیر را در زمان وقوع، به عنوان هزینه شناسایی کند: ۹۸
    - استهلاک و کاهش ارزش
      - دارایی شناسایی‌شده طبق بند ۹۱ یا ۹۵، باید بر مبنایی منظم که سازگار با انتقال کالاها یا خدمات به مشتری . است و دارایی مزبور به آن کالاها یا خدمات مربوط می‌شود، مستهلک گردد. دارایی ممکن است مرتبط با کالاها یا خدماتی باشد که قرار است طبق یک قرارداد مورد انتظار مشخص (طبق توصیف بند ۹۵(الف)) انتقال یابد.
      - چنانچه تغییر عمده‌ای در زمانبندی مورد انتظار واحد تجاری برای انتقال کالاها یا خدمات به مشتری که ۱۰۰. دارایی به آن کالاها یا خدمات مربوط می‌شود واقع گردد، واحد تجاری باید برای انعکاس این تغییر استهلاک را به‌روزآوری کند. چنین تغییری باید طبق استاندارد حسابداری ۳۴، به عنوان تغییر در برآورد حسابداری در نظر گرفته شود.
      - مبلغ مابه‌ازای باقیمانده‌ای که واحد تجاری انتظار دارد در قبال کالاها یا الف. خدماتی که دارایی به آنها مرتبط است دریافت کند؛
      - مخارجی که بطور مستقیم به ارائه کالاها یا خدمات مذکور مرتبط است ب. و به عنوان هزینه شناسایی نشده است (به بند ۹۷ مراجعه شود).
      - واحد تجاری باید به میزان مازاد مبلغ دفتری دارایی شناسایی‌شده طبق بند ۹۱ یا ۹۵ نسبت به تفاوت الف و ۱۰۱. ب زیر، زیان کاهش ارزش در سود یا زیان دوره شناسایی کند:
      - برای مقاصد بکارگیری بند ۱۰۱، به منظور تعیین مبلغ مابه‌ازایی که واحد تجاری انتظار دارد دریافت کند، ۱۰۲. واحد تجاری باید الزامات تعیین قیمت معامله (به استثنای الزامات مندرج در بندهای ۵۶ تا ۵۸ در ارتباط با محدود کردن برآوردهای مابه‌ازای متغیر) را استفاده کند و مبلغ مذکور را جهت انعکاس آثار ریسک اعتباری مشتری تعدیل نماید.
      - قبل از اینکه واحد تجاری برای دارایی شناسایی‌شده طبق بند ۹۱ یا ۹۵، زیان کاهش ارزش شناسایی کند، ۱۰۳. باید برای داراییهای مرتبط با قرارداد که طبق سایر استانداردها (برای مثال استاندارد حسابداری ۸، استاندارد حسابداری ۱۱ و استاندارد حسابداری ۱۷) شناسایی می‌شوند، زیان کاهش ارزش را شناسایی کند. پس از بکارگیری آزمون کاهش ارزش مندرج در بند ۱۰۱، واحد تجاری باید مبلغ دفتری حاصل برای دارایی شناسایی‌شده طبق بند ۹۱ یا ۹۵ را در مبلغ دفتری واحد مولد نقدی منظور کند که برای مقاصد بکارگیری استاندارد حسابداری ۳۲ کاهش ارزش داراییها، دارایی به آن تعلق دارد.
      - چنانچه شرایط کاهش ارزش، دیگر وجود نداشته باشد یا بهبود یافته باشد، واحد تجاری باید برگشت تمام یا ۱۰۴. بخشی از زیان کاهش ارزش که قبلاً طبق بند ۱۰۱ شناسایی شده است را در سود یا زیان دوره شناسایی کند. افزایش در مبلغ دفتری دارایی نباید بیشتر از مبلغی باشد که در صورت عدم شناسایی زیان کاهش ارزش در گذشته، دارایی به آن مبلغ (به کسر استهلاک) تعیین می‌شد.
  - نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹
  - افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸
  - اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹
  - کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰
  - تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲
  - مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳
  - پیوست الف تعاریف
  - پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط)
  - پیوست پ گذار

- استاندارد حسابداری ۴۳
  درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان
  - هدف ماده یک
  - دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴
  - دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸
  - شناخت ماده ۹ الی ۴۵
  - اندازه‌گیری ماده ۴۶ الی ۱۰۴
  - نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹
    - .۱۰۵ در صورتی که یکی از طرفهای قرارداد، تعهد خود را ایفا کرده باشد، واحد تجاری باید با توجه به رابطه بین عملکرد واحد تجاری و پرداخت مشتری، دارایی حاصل از قرارداد یا بدهی ناشی از قرارداد را در صورت وضعیت مالی ارائه کند. واحد تجاری باید حق غیرمشروط نسبت به مابه‌ازا را بطور جداگانه به عنوان دریافتنی ارائه نماید.
    - .۱۰۶ اگر قبل از انتقال کالاها یا خدمات به مشتری، مشتری تمام یا بخشی از مابه‌ازا را بپردازد یا واحد تجاری باید در زمان پرداخت بدهی ناشی از قرارداد را شناسایی کند. بدهی ناشی از قرارداد، تعهد واحد تجاری برای انتقال کالاها یا خدمات به مشتری است که واحد تجاری، بابت آن از مشتری مابه‌ازا دریافت کرده است.
    - .۱۰۷ اگر واحد تجاری قبل از پرداخت مابه‌ازا توسط مشتری، کالاها یا خدمات را به مشتری انتقال دهد، باید دارایی حاصل از قرارداد را جدا از مبالغ ارائه‌شده به عنوان دریافتنی ارائه نماید. دارایی حاصل از قرارداد، حق واحد تجاری نسبت به مابه‌ازا در قبال کالاها یا خدماتی است که واحد تجاری به مشتری انتقال داده است. واحد تجاری باید دارایی حاصل از قرارداد را بابت کاهش ارزش ارزیابی کند (به بند ۱۱۳(ب) نیز مراجعه شود).
    - .۱۰۸ دریافتنی، حق غیرمشروط واحد تجاری نسبت به مابه‌ازا است. حق نسبت به مابه‌ازا، در صورتی غیرمشروط است که تنها گذشت زمان منجر به سررسیدشدن پرداخت مابه‌ازا شود. برای مثال، واحد تجاری در صورتی یک دریافتنی شناسایی می‌کند که حق فعلی نسبت به دریافت یک مبلغ داشته باشد، حتی اگر امکان استرداد آن مبلغ در آینده وجود داشته باشد.
    - .۱۰۹ این استاندارد از اصطلاحات "دارایی حاصل از قرارداد" و "بدهی ناشی از قرارداد" استفاده می‌کند، اما مانع استفاده واحد تجاری از معادلهای جایگزین برای اقلام مذکور در صورت وضعیت مالی نمی‌شود. اگر واحد تجاری از یک معادل جایگزین برای دارایی ناشی از قرارداد استفاده کند، باید اطلاعات کافی برای استفاده‌کنندگان از صورتهای مالی فراهم نماید تا آنها بتوانند بین دریافتنی‌ها و داراییهای حاصل از قرارداد تمایز قائل شوند.
  - حق اعمال‌نشده توسط مشتری
    - ۴۸ب. طبق بند ۱۰۶، هنگام دریافت پیش‌پرداخت مشتری، واحد تجاری باید بدهی ناشی از قرارداد را به مبلغ پیش‌پرداخت مشتری بابت تعهد عملکردی خود برای انتقال، یا آمادگی برای انتقال کالاها یا خدمات در آینده، شناسایی کند. واحد تجاری هنگامی که کالاها یا خدمات مذکور را انتقال می‌دهد، و بنابراین تعهد عملکردی را ایفا می‌کند، باید بدهی ناشی از قرارداد را قطع شناخت نماید (و درآمد عملیاتی شناسایی کند).
    - ۴۹ب. پیش‌پرداخت غیر قابل استرداد مشتری به واحد تجاری، به مشتری حق دریافت کالا یا خدمت در آینده را می‌دهد (و واحد تجاری را متعهد می‌کند آماده انتقال کالا یا خدمت باشد). با وجود این، مشتری ممکن است تمام حقوق قراردادی خود را اعمال نکند.
    - ۵۰ب. اگر واحد تجاری انتظار داشته باشد در بدهی ناشی از قرارداد، نسبت به مبلغ حق اعمال‌نشده توسط مشتری محق باشد، باید مبلغ مورد انتظار حق اعمال‌نشده توسط مشتری را متناسب با الگوی حق اعمال‌شده توسط مشتری، به عنوان درآمد عملیاتی شناسایی کند. اگر واحد تجاری انتظار نداشته باشد که نسبت به مبلغ حق اعمال‌نشده توسط مشتری حق داشته باشد، زمانی باید مبلغ مورد انتظار حق اعمال‌نشده توسط مشتری را به عنوان درآمد عملیاتی شناسایی کند که احتمال اعمال حق باقیمانده توسط مشتری بعید باشد. برای تعیین اینکه واحد تجاری انتظار دارد نسبت به مبلغ حق اعمال‌نشده توسط مشتری محق باشد یا خیر، باید الزامات مندرج در بندهای ۵۶ تا ۵۸ درباره محدود کردن برآورد مابه‌ازای متغیر مورد توجه قرار گیرد.
    - ۵۱ب. واحد تجاری باید بابت هرگونه مابه‌ازای دریافتی قابل انتساب به حق اعمال‌نشده توسط مشتری که واحد تجاری ملزم به پرداخت آن به شخصی دیگر است، بدهی (و نه درآمد عملیاتی) شناسایی کند.
  - افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸
  - اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹
  - کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰
  - تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲
  - مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳
  - پیوست الف تعاریف
  - پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط)
  - پیوست پ گذار

استاندارد حسابداری ۴۳
درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان

هدف ماده یک

دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴

دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸

شناخت ماده ۹ الی ۴۵

اندازه‌گیری ماده ۴۶ الی ۱۰۴

نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹

افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸

هدف الزامات افشا این است که واحد تجاری، اطلاعات کافی افشا کند تا ۱۱۰. استفاده‌کنندگان صورتهای مالی بتوانند ماهیت، مبلغ، زمانبندی و عدم اطمینان درآمد عملیاتی و جریانهای نقدی حاصل از قرارداد با مشتری را درک کنند. برای دستیابی به هدف مذکور، واحد تجاری باید اطلاعات کمّی و کیفی درباره تمام موارد زیر را افشا کند:

قراردادهای واحد تجاری با مشتریان (به بندهای ۱۱۳ تا ۱۲۲ مراجعه شود)؛ الف.

قضاوتهای عمده صورت‌گرفته در بکارگیری این استاندارد برای قراردادهای مذکور و تغییر در آن قضاوتها (به بندهای ۱۲۳ تا ۱۲۶ مراجعه شود)؛ و ب.

هرگونه دارایی شناسایی‌شده حاصل از مخارج دستیابی به قرارداد یا حاصل از ایفای قرارداد با مشتری طبق بند ۹۱ یا ۹۵(به بندهای ۱۲۷ و ۱۲۸ مراجعه شود). پ.

واحد تجاری باید سطح جزئیات مورد نیاز برای دستیابی به هدف افشا و میزان تأکید بر هر یک از الزامات مختلف را مورد توجه قرار دهد. واحد تجاری باید موارد افشا را به‌گونه‌ای تجمیع یا تفکیک کند که اطلاعات مفید، به دلیل افشای حجم زیادی از جزئیات بی‌اهمیت یا تجمیع اقلامی که اساساً ویژگیهای متفاوتی دارند، پنهان نماند. ۱۱۱

چنانچه واحد تجاری اطلاعاتی را طبق استاندارد دیگری افشا کرده باشد، ضرورتی ندارد آن اطلاعات را طبق این استاندارد افشا کند. ۱۱۲

قرارداد با مشتریان

قضاوتهای عمده صورت‌گرفته در بکارگیری این استاندارد

داراییهای شناسایی‌شده حاصل از مخارج دستیابی به قرارداد با مشتری یا مخارج ایفای قرارداد با مشتری

واحد تجاری باید هر دو مورد زیر را شرح دهد: ۱۲۷.

قضاوتهای صورت‌گرفته برای تعیین مبلغ مخارج تحمل‌شده برای دستیابی به قرارداد با مشتری یا مخارج ایفای قرارداد با مشتری (طبق بند ۹۱ یا ۹۵)؛ و الف.

روش مورد استفاده برای تعیین استهلاک برای هر دوره گزارشگری. ب.

واحد تجاری باید تمام موارد زیر را افشا کند: ۱۲۸.

مانده پایان دوره داراییهای شناسایی‌شده حاصل از مخارج تحمل‌شده برای دستیابی به قرارداد با مشتری یا مخارج تحمل‌شده برای ایفای قرارداد با مشتری (طبق بند ۹۱ یا ۹۵)، بر اساس طبقه اصلی دارایی (برای مثال، مخارج دستیابی به قرارداد با مشتریان، مخارج قبل از قرارداد و مخارج تنظیم قرارداد)؛ و الف.

مبلغ استهلاک و زیان کاهش ارزش شناسایی‌شده در دوره گزارشگری. ب.

اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹

کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰

تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲

مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳

پیوست الف تعاریف

پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط)

پیوست پ گذار

هدف ماده یک

دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴

دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸

شناخت ماده ۹ الی ۴۵

اندازه‌گیری ماده ۴۶ الی ۱۰۴

نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹

افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸

هدف الزامات افشا این است که واحد تجاری، اطلاعات کافی افشا کند تا استفاده‌کنندگان ۱۱۰. صورتهای مالی بتوانند ماهیت، مبلغ، زمانبندی و عدم اطمینان درآمد عملیاتی و جریانهای نقدی حاصل از قرارداد با مشتری را درک کنند. برای دستیابی به هدف مذکور، واحد تجاری باید اطلاعات کلی و کیفی درباره تمام موارد زیر را افشا کند

واحد تجاری باید سطح جزئیات مورد نیاز برای دستیابی به هدف افشا و میزان تأکید بر هر ۱۱۱. یک از الزامات مختلف را مورد توجه قرار دهد. واحد تجاری باید موارد افشا را به گونه‌ای تجمیع یا تفکیک کند که اطلاعات مفید، به دلیل افشای حجم زیادی از جزئیات بی‌اهمیت یا تجمیع اطلاعی که اساساً ویژگیهای متفاوتی دارند، پنهان نماند

چنانچه واحد تجاری اطلاعاتی را طبق استاندارد دیگری افشا کرده باشد، ضروری ندارد ۱۱۲. آن اطلاعات را طبق این استاندارد افشا کند

قرارداد با مشتریان

تفکیک درآمد عملیاتی

واحد تجاری باید تمام مبالغ زیر را برای دوره گزارشگری ۱۱۳. افشا کند، مگر اینکه مبالغ مذکور طبق سایر استانداردها بطور جداگانه در صورت سود و زیان ارائه شده باشد:

درآمد عملیاتی شناسایی‌شده حاصل از قرارداد با الف. مشتریان، که واحد تجاری باید آن را جدا از سایر منابع درآمد عملیاتی افشا کند؛ و

زیان کاهش ارزش شناسایی‌شده در ارتباط با ب. دریافتنی‌ها یا داراییهای حاصل از قرارداد با مشتریان، که واحد تجاری باید آن را جدا از زیانهای کاهش ارزش سایر قراردادها افشا کند.

بند ۱۱۴ واحد تجاری را ملزم می‌کند که درآمد ب۹۳. عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان را به طبقاتی تفکیک کند که نشان دهد ماهیت، مبلغ، زمانبندی و عدم اطمینان درآمد عملیاتی و جریانهای نقدی چگونه از عوامل اقتصادی تأثیر می‌پذیرد. در نتیجه، میزان تفکیک درآمد عملیاتی برای اهداف افشا در این استاندارد، به واقعیتها و شرایطی بستگی دارد که به قراردادهای واحد تجاری با مشتریان مربوط است. برخی واحدهای تجاری ممکن است به منظور دستیابی به هدف بند ۱۱۴ برای تفکیک درآمد عملیاتی، نیاز به استفاده از چند نوع طبقه داشته باشند. برخی دیگر از واحدهای تجاری ممکن است تنها با استفاده از یک نوع طبقه، به هدف تفکیک درآمد عملیاتی دست یابند.

واحد تجاری باید درآمد عملیاتی شناسایی‌شده حاصل ۱۱۴. از قرارداد با مشتریان را به طبقاتی تفکیک کند که نحوه تأثیرپذیری ماهیت، مبلغ، زمانبندی و عدم اطمینان درآمد عملیاتی و جریانهای نقدی از عوامل اقتصادی را نشان دهد. واحد تجاری هنگام انتخاب طبقات مورد استفاده برای تفکیک درآمد عملیاتی، باید رهنمود مندرج در بندهای ب۹۳ تا ب۹۵ را بکار گیرد.

هنگام انتخاب نوع طبقه (یا طبقات) مورد استفاده ب۹۴. برای تفکیک درآمد عملیاتی، واحد تجاری باید نحوه ارائه اطلاعات درباره درآمد عملیاتی برای مقاصد دیگر، شامل تمام موارد زیر را بررسی کند:

موارد افشای ارائه‌شده خارج از صورتهای مالی (برای مثال، گزارشهای تفسیری الف. مدیریت یا سایر گزارشهای ارائه‌شده به سرمایه‌گذار)؛

اطلاعاتی که بطور منظم به منظور ارزیابی عملکرد مالی قسمتهای عملیاتی ب. بررسی می‌شود؛ و

سایر اطلاعاتی که با انواع اطلاعات مشخص‌شده در بند ب۹۴ (الف) و (ب) پ. مشابه است و توسط واحد تجاری یا استفاده‌کنندگان صورتهای مالی واحد تجاری، برای ارزیابی عملکرد مالی یا تصمیمات تخصیص منابع، استفاده می‌شود.

نمونه‌هایی از طبقاتی که ممکن است مناسب باشد، ب۹۵. شامل موارد زیر است، اما محدود به آنها نیست:

نوع کالا یا خدمت (برای مثال، خطوط اصلی تولید)؛ الف.

منطقه جغرافیایی (برای مثال، کشور یا منطقه)؛ ب.

بازار یا نوع مشتری (برای مثال، مشتریان دولتی و غیردولتی)؛ پ.

نوع قرارداد (برای مثال، قراردادهای مقطوع)؛ ت.

مدت زمان قرارداد (برای نمونه، قراردادهای کوتاه‌مدت و بلندمدت)؛ ث.

زمانبندی انتقال کالاها یا خدمات (برای مثال، درآمد عملیاتی حاصل از کالاها ج. یا خدمات انتقال‌یافته به مشتریان در یک نقطه از زمان و درآمد عملیاتی حاصل از کالاها یا خدمات انتقال‌یافته در طول زمان)؛ و

کانالهای فروش (برای مثال، کالاهایی که بطور مستقیم به مصرف‌کنندگان چ. فروخته می‌شود و کالاهایی که از طریق واسطه‌ها به فروش می‌رسد).

افزون بر این، اگر واحد تجاری استاندارد حسابداری ۲۵ ۱۱۵. گزارشگری بر حسب قسمتهای مختلف را بکار گیرد، باید اطلاعات کافی افشا کند تا استفاده‌کنندگان صورتهای مالی بتوانند رابطه بین افشای درآمد عملیاتی تفکیک‌شده (طبق بند ۱۱۴) و اطلاعات درآمد عملیاتی افشاشده برای هر قسمت قابل گزارش را درک کنند.

مانده حسابهای قرارداد

تعهدات عملکردی

قیمت معامله تخصیص‌یافته به تعهدات عملکردی باقیمانده

قضاوتهای عمده صورت‌گرفته در بکارگیری این استاندارد

دارایی‌های شناسایی‌شده حاصل از مخارج دستیابی به قرارداد با مشتری یا مخارج ایفای قرارداد با مشتری

استاندارد حسابداری ۴۳ درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان

اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹

کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰

تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲

مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳

پیوست الف تعاریف

پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط)

پیوست پ گذار

هدف ماده یک

دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴

دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸

شناخت ماده ۹ الی ۴۵

اندازه‌گیری ماده ۴۶ الی ۱۰۴

نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹

افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸

هدف الزامات افشا این است که واحد تجاری اطلاعات کافی افشا کند تا استفاده‌کنندگان ۱۱۰. صورتهای مالی بتوانند ماهیت، مبلغ، زمانبندی و عدم اطمینان درآمد عملیاتی و جریانهای نقدی حاصل از قرارداد با مشتری را درک کنند. برای دستیابی به هدف مذکور، واحد تجاری باید اطلاعات کلی و کیفی درباره تمام موارد زیر را افشا کند

واحد تجاری باید سطح جزئیات مورد نیاز برای دستیابی به هدف افشا و میزان تأکید بر هر ۱۱۱. یک از الزامات مختلف را مورد توجه قرار دهد. واحد تجاری باید موارد افشا را به‌گونه‌ای تجمیع یا تفکیک کند که اطلاعات مفید، به دلیل افشای حجم زیادی از جزئیات بی‌اهمیت یا تجمیع اقلامی که اساساً ویژگیهای متفاوتی دارند، پنهان نماند.

چنانچه واحد تجاری اطلاعاتی را طبق استاندارد دیگری افشا کرده باشد، ضرورتی ندارد ۱۱۲. آن اطلاعات را طبق این استاندارد افشا کند

قرارداد با مشتریان

واحد تجاری باید تمام مبالغ زیر را ۱۱۳. برای دوره گزارشگری افشا کند، مگر اینکه مبالغ مذکور طبق سایر استانداردها بطور جداگانه در صورت سود و زیان ارائه شده باشد:

تفکیک درآمد عملیاتی

مانده حسابهای قرارداد

واحد تجاری باید تمام موارد زیر را ۱۱۶. افشا کند:

واحد تجاری باید نحوه ارتباط زمانبندی ایفای تعهدات ۱۱۷. عملکردی (به بند ۱۱۹(الف) مراجعه شود) با زمانبندی معمول پرداخت (به بند ۱۱۹(ب) مراجعه شود) و اثر این عوامل بر مانده داراییهای حاصل از قرارداد و بدهیهای ناشی از قرارداد را شرح دهد. در شرح ارائه‌شده ممکن است از اطلاعات کیفی استفاده شود.

واحد تجاری باید شرحی از تغییرات عمده در مانده داراییهای ۱۱۸. حاصل از قرارداد و بدهیهای ناشی از قرارداد طی دوره گزارشگری را ارائه کند. این شرح باید شامل اطلاعات کمّی و کیفی باشد. نمونه‌هایی از تغییر در مانده داراییهای حاصل از قرارداد و بدهیهای ناشی از قرارداد واحد تجاری، شامل موارد زیر است:

الف. تغییر به دلیل ترکیبهای تجاری؛

ب. تعدیل درآمد عملیاتی بر مبنای آثار انباشته تغییرات که بر دارایی متناظر حاصل از قرارداد یا بدهی متناظر ناشی از قرارداد تأثیر می‌گذارد، شامل تعدیل ناشی از تغییر در میزان پیشرفت، تغییر در برآورد قیمت معامله (شامل تغییر در ارزیابی اینکه برآورد مابه‌ازای متغیر، محدود شده است یا خیر) یا تعدیل قرارداد؛

پ. کاهش ارزش دارایی ناشی از قرارداد؛

ت. تغییر در چارچوب زمانی حق نسبت به مابه‌ازا برای غیرمشروط شدن آن (یعنی برای تجدید طبقه‌بندی دارایی حاصل از قرارداد به دریافتنی)؛ و

ث. تغییر در چارچوب زمانی تعهد عملکردی که باید ایفا شود (یعنی برای شناسایی درآمد عملیاتی حاصل از بدهی ناشی از قرارداد).

الف. اینکه واحد تجاری بطور معمول تعهدات عملکردی خود را در چه زمانی ایفا می‌کند (برای مثال، زمان بارگیری، زمان تحویل، در طول زمان ارائه خدمات یا در زمان تکمیل خدمت)، شامل زمان ایفای تعهدات عملکردی در توافقهای فروش و نگهداری؛

ب. شرایط مهم پرداخت (برای مثال، زمانی که پرداخت بطور معمول سررسید می‌شود، قرارداد جزء تأمین مالی بااهمیت دارد یا خیر، مبلغ مابه‌ازا متغیر است یا خیر و آیا برآورد مابه‌ازای متغیر، طبق بندهای ۵۶ تا ۵۸، بطور معمول محدود شده است یا خیر)؛

پ. ماهیت کالاها یا خدماتی که واحد تجاری متعهد به انتقال آنها است، با تأکید بر تعهدات عملکردی برای فراهم کردن بستر انتقال کالاها یا خدمات به مشتری برای شخصی دیگر (یعنی اگر واحد تجاری به عنوان نماینده عمل می‌کند)؛

ت. تعهدات در قبال برگشت کالا، استرداد وجوه و سایر تعهدات مشابه؛ و

ث. انواع ضمانتها و تعهدات مرتبط.

تعهدات عملکردی

واحد تجاری باید اطلاعاتی درباره تعهدات عملکردی خود در ۱۱۹. قرارداد با مشتریان، که شامل شرح تمام موارد زیر است را افشا کند:

الف. مجموع قیمت معامله تخصیص‌یافته به تعهدات عملکردی که در پایان دوره گزارشگری ایفا نشده است (یا بخشی از آنها ایفا شده است)؛ و

واحد تجاری باید اطلاعات زیر را درباره تعهدات عملکردی ۱۲۰. باقیمانده خود افشا کند:

ب. شرحی به یکی از شیوه‌های زیر در مورد زمانی که واحد تجاری انتظار دارد مبلغ افشاشده طبق بند ۱۲۰(الف) را به عنوان درآمد عملیاتی شناسایی کند:

۱. بر مبنای کمّی با استفاده از مناسب‌ترین بازه‌های زمانی برای مدت زمان تعهدات عملکردی باقیمانده؛ یا

۲. با استفاده از اطلاعات کیفی.

قیمت معامله تخصیص‌یافته به تعهدات عملکردی باقیمانده

الف. تعهد عملکردی بخشی از قراردادی باشد که مدت زمان اولیه مورد انتظار آن یکسال یا کمتر است؛ یا

ب. واحد تجاری درآمد عملیاتی حاصل از ایفای تعهد عملکردی را طبق بند ب۱۶ شناسایی کند.

به عنوان یک اقتضای عملی، در صورت احراز هر یک از شرایط ۱۲۱. زیر، واحد تجاری الزامی برای افشای اطلاعات مندرج در بند ۱۲۰ درباره یک تعهد عملکردی ندارد:

واحد تجاری باید به صورت کیفی توضیح دهد که آیا اقتضای ۱۲۲. عملی مندرج در بند ۱۲۱ را بکار گرفته است و آیا مابه‌ازای حاصل از قرارداد با مشتریان وجود دارد که در قیمت معامله منظور نشده باشد و، بنابراین، در اطلاعات افشا شده طبق بند ۱۲۰ درج نشده باشد یا خیر. برای مثال، برآورد قیمت معامله شامل مبالغ برآوردی مابه‌ازای متغیر محدودشده، نباشد (به بندهای ۵۶ تا ۵۸ مراجعه شود).

قضاوتهای عمده صورت‌گرفته در بکارگیری این استاندارد

دارایی‌های شناسایی‌شده حاصل از مخارج دستیابی به قرارداد با مشتری یا مخارج ایفای قرارداد با مشتری

استاندارد حسابداری ۴۳ درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان

اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹

کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰

تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲

مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳

پیوست الف تعاریف

پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط)

پیوست پ کذار

استاندارد حسابداری ۴۳
درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان

هدف ماده یک

دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴

دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸

شناخت ماده ۹ الی ۴۵

اندازه‌گیری ماده ۴۶ الی ۱۰۴

نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹

افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸

هدف الزامات افشا این است که واحد تجاری، اطلاعات کافی افشا کند تا استفاده‌کنندگان ۱۱۰. صورتهای مالی بتوانند ماهیت، مبلغ، زمانبندی و عدم اطمینان درآمد عملیاتی و جریانهای نقدی حاصل از قرارداد با مشتری را درک کنند. برای دستیابی به هدف مذکور، واحد تجاری باید .اطلاعات کمّی و کیفی درباره تمام موارد زیر را افشا کند

واحد تجاری باید سطح جزئیات مورد نیاز برای دستیابی به هدف افشا و میزان تأکید بر هر ۱۱۱. یک از الزامات مختلف را مورد توجه قرار دهد. واحد تجاری باید موارد افشا را به‌گونه‌ای تجمیع یا تفکیک کند که اطلاعات مفید، به دلیل افشای حجم زیادی از جزئیات بی‌اهمیت یا تجمیع .اقلامی که اساساً ویژگیهای متفاوتی دارند، پنهان نماند

چنانچه واحد تجاری اطلاعاتی را طبق استاندارد دیگری افشا کرده باشد، ضرورتی ندارد ۱۱۲. .آن اطلاعات را طبق این استاندارد افشا کند

قراردادها با مشتریان

قضاوتهای عمده صورت‌گرفته در بکارگیری این استاندارد

تعیین زمانبندی ایفای تعهدات عملکردی

در ارتباط با تعهدات عملکردی ایفاشده ۱۲۴. در طول زمان، واحد تجاری باید هر دو مورد :زیر را افشا کند

روشهای استفاده‌شده برای شناسایی درآمد الف. عملیاتی (برای مثال، شرحی از روشهای مبتنی بر خروجی یا مبتنی بر ورودی استفاده‌شده و نحوه بکارگیری این روشها)؛ و

شرح اینکه چرا روشهای استفاده‌شده، بیان ب. .صادقانه‌ای از انتقال کالاها یا خدمات فراهم می‌کند

در ارتباط با تعهدات عملکردی ایفاشده ۱۲۵. در نقطه‌ای از زمان، واحد تجاری باید قضاوتهای عمده صورت‌گرفته برای ارزیابی زمان دستیابی مشتری به کنترل کالاها یا .خدمات تعهدشده را افشا کند

واحد تجاری باید قضاوتهای صورت‌گرفته در ۱۲۳. بکارگیری این استاندارد و تغییر در آن قضاوتها که بطور عمده بر تعیین مبلغ و زمانبندی درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان تأثیر می‌گذارد را افشا کند. بطور خاص، واحد تجاری باید قضاوتهای استفاده‌شده برای تعیین دو مورد :زیر و تغییر در آن قضاوتها را شرح دهد

زمانبندی ایفای تعهدات عملکردی (به الف. بندهای ۱۲۴ و ۱۲۵ مراجعه شود)؛ و

قیمت معامله و مبالغ تخصیص‌یافته به ب. .تعهدات عملکردی (به بند ۱۲۶ مراجعه شود)

تعیین قیمت معامله و مبالغ تخصیص‌یافته به تعهدات عملکردی

واحد تجاری باید اطلاعاتی درباره ۱۲۶. روشها، ورودیها و مفروضات استفاده‌شده :برای تمام موارد زیر را افشا کند

تعیین قیمت معامله، که شامل برآورد مابه‌ازای الف. متغیر، تعدیل مابه‌ازا بابت آثار ارزش زمانی پول و اندازه‌گیری مابه‌ازای غیرنقدی است، اما محدود به این موارد نیست؛

ارزیابی اینکه برآورد مابه‌ازای متغیر، محدود ب. شده است یا خیر؛

تخصیص قیمت معامله، شامل برآورد قیمتهای پ. فروش مستقل کالاها یا خدمات تعهدشده و تخصیص تخفیفات و مابه‌ازای متغیر به بخش معینی از قرارداد (در صورت وجود)؛ و

اندازه‌گیری تعهدات بابت برگشت کالا، استرداد ت. .وجوه و سایر تعهدات مشابه

دارایی‌های شناسایی‌شده حاصل از مخارج دستیابی به قرارداد با مشتری یا مخارج ایفای قرارداد با مشتری

اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹

کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰

تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲

مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳

پیوست الف تعاریف

پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط)

پیوست پ گذار

استاندارد حسابداری ۴۳
درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان

- هدف ماده یک
- دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴
- دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸
- شناخت ماده ۹ الی ۴۵
- اندازه‌گیری ماده ۴۶ الی ۱۰۴
- نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹
- افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸

اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹

چنانچه واحد تجاری تصمیم بگیرد از اقتضای عملی مندرج در بند ۶۳ .۱۲۹ (درباره وجود جزء تأمین مالی بااهمیت) یا بند ۹۴ (درباره مخارج مختص دستیابی به قرارداد) استفاده کند، باید این موضوع را افشا نماید.

کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰

:این استاندارد جایگزین استانداردهای زیر می‌شود .۱۳۰

- استاندارد حسابداری ۳ درآمد عملیاتی؛ الف.
- استاندارد حسابداری ۹ حسابداری پیمانهای بلندمدت؛ ب.
- استاندارد حسابداری ۲۹ فعالیت‌های ساخت املاک. پ.

تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲

الزامات این استاندارد در مورد کلیه صورتهای مالی که دوره مالی آنها از .۱۳۱ تاریخ ۱/۱/۱۴۰۴ و بعد از آن شروع می‌شود، لازم‌الاجراست.

استاندارد حسابداری ۴۳، تصویب‌شده ۱۴۰۲، منجر به اصلاحاتی در .۱۳۲ استانداردهای حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی، ۴ ذخایر، بدهیهای احتمالی و داراییهای احتمالی، ۸ حسابداری موجودی مواد و کالا، ۱۱ داراییهای ثابت مشهود، ۱۷ داراییهای نامشهود، ۲۲ گزارشگری مالی میان‌دوره‌ای، ۳۲ کاهش ارزش داراییها، ۳۵ مالیات بر درآمد، ۳۶ ابزارهای مالی: ارائه، ۳۷ ابزارهای مالی: افشاو ۳۸ ترکیبهای تجاری شد.

مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳

با اجرای الزامات این استاندارد به جز بند ۱۰۶، مفاد استاندارد .۱۳۳ بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۵ درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان (ویرایش ۲۰۱۸) نیز رعایت می‌شود. طبق استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۵، اگر قبل از انتقال کالاها یا خدمات به مشتری، مشتری مابه‌ازا را بپردازد یا واحد تجاری نسبت به مبلغی از مابه‌ازا، حق غیرمشروط (یعنی دریافتنی) داشته باشد، واحد تجاری باید در زمان پرداخت یا در زمان سررسید پرداخت (هر کدام که زودتر باشد)، بدهی ناشی از قرارداد را ارائه کند.

- پیوست الف تعاریف
- پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط)
- پیوست پ گذار

هدف ماده یک

مهدیه محمدپور

دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴

مهدیه محمدپور

دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸

مهدیه محمدپور

شناخت ماده ۹ الی ۴۵

مهدیه محمدپور

اندازه‌گیری ماده ۴۶ الی ۱۰۴

مهدیه محمدپور

نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹

مهدیه محمدپور

افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸

مهدیه محمدپور

اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹

مهدیه محمدپور

کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰

مهدیه محمدپور

تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲

مهدیه محمدپور

مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳

مهدیه محمدپور

پیوست الف تعاریف

مهدیه محمدپور

استاندارد حسابداری ۴۳
درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان

مهدیه محمدپور

پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط)

ب۵۲. در برخی قراردادها، واحد تجاری در آغاز قرارداد یا نزدیک به آن، حق‌الزحمه اولیه غیر قابل استردادی را از مشتری مطالبه می‌کند. مثالها شامل حق عضویت مندرج در قراردادهای عضویت در باشگاه تندرستی، حق‌الزحمه فعال‌سازی در قراردادهای ارتباطات از راه دور، حق‌الزحمه تنظیم برخی قراردادهای خدماتی و حق‌الزحمه اولیه در برخی قراردادهای تأمین است.

مهدیه محمدپور

ب۵۳. واحد تجاری برای تشخیص تعهدات عملکردی در چنین قراردادهایی باید ارزیابی کند که آیا حق‌الزحمه اولیه، به انتقال کالا یا خدمت تعهدشده مربوط است یا خیر. در بسیاری از موارد، حتی اگر حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد مربوط به فعالیتی باشد که واحد تجاری باید برای ایفای قرارداد، آن فعالیت را در آغاز قرارداد یا نزدیک به آن انجام دهد، فعالیت مذکور منجر به انتقال کالا یا خدمت تعهدشده به مشتری نمی‌شود (به بند ۲۵ مراجعه شود). در مقابل، حق‌الزحمه اولیه، پیش‌دریافت بابت کالاها یا خدمات آتی است و بنابراین، هنگام ارائه آن کالاها یا خدمات در آینده، به عنوان درآمد عملیاتی شناسایی می‌شود. اگر واحد تجاری اختیار تمدید قرارداد را به مشتری اعطا کند و این اختیار، حق بااهمیتی طبق توصیف بند ب۴۴ برای مشتری فراهم نماید، دوره شناسایی درآمد عملیاتی از دوره قراردادی اولیه، فراتر خواهد رفت.

مهدیه محمدپور

ب۵۴. اگر پیش‌دریافت حق‌الزحمه غیرقابل استرداد، به یک کالا یا خدمت مربوط باشد، واحد تجاری باید ارزیابی کند که آیا آن کالا یا خدمت را طبق بندهای ۲۲ تا ۳۰، به عنوان تعهد عملکردی جداگانه به حساب منظور کند یا خیر.

مهدیه محمدپور

ب۵۵. واحد تجاری ممکن است بخشی از حق‌الزحمه غیرقابل استرداد را بابت جبران مخارج تحمل‌شده برای تنظیم قرارداد (یا سایر امور اداری تشریح‌شده در بند ۲۵) مطالبه کند. اگر فعالیتهای تنظیم قرارداد، تعهد عملکردی نباشند، واحد تجاری باید در زمان اندازه‌گیری میزان پیشرفت طبق بند ب۱۹، فعالیتهای مذکور (و مخارج مرتبط) را نادیده بگیرد. دلیل این موضوع این است که مخارج فعالیتهای تنظیم قرارداد، نشان‌دهنده انتقال خدمات به مشتری نیست. واحد تجاری باید ارزیابی کند که آیا مخارج تحمل‌شده برای تنظیم قرارداد، یک دارایی که باید طبق بند ۹۵ شناسایی شود ایجاد کرده است یا خیر.

مهدیه محمدپور

پیوست پ گذار

هدف ماده یک

دستیابی به هدف ماده ۲ الی ۴

دامنه کاربرد ماده ۵ الی ۸

شناخت ماده ۹ الی ۴۵

اندازه‌گیری ماده ۴۶ الی ۱۰۴

نحوه ارائه ماده ۱۰۵ الی ۱۰۹

افشا ماده ۱۱۰ الی ۱۲۸

اقتضاهای عملی ماده ۱۲۹

کنارگذاری سایر استانداردها ماده ۱۳۰

تاریخ اجرا ماده ۱۳۱ و ۱۳۲

مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ماده ۱۳۳

پیوست الف تعاریف

پیوست ب حق‌الزحمه اولیه غیرقابل استرداد (و برخی مخارج مرتبط)

استاندارد حسابداری ۴۳
درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان

پیوست پ کذار

برای مقاصد الزامات گذار در بندهای پ۳ تا پ۸ پ۱.:

تاریخ بکارگیری اولیه، شروع دوره گزارشگری است که واحد تجاری الف.
این استاندارد را برای نخستین بار بکار می‌گیرد؛ و

قرارداد تکمیل‌شده، قراردادی است که واحد تجاری تمام کالاها یا ب.
خدمات معین مرتبط با آن قرارداد را طبق استاندارد حسابداری ۳ درآمد
عملیاتی، استاندارد حسابداری ۹ حسابداری پیمانهای بلندمدت و
.استاندارد حسابداری ۲۹ فعالیتهای ساخت املاک، انتقال داده است

واحد تجاری باید این استاندارد را با استفاده از یکی از شیوه‌های زیر پ۲.
:بکار گیرد

با تسری به هر دوره گزارشگری گذشته که طبق استاندارد الف.
حسابداری ۳۴ رویه‌های حسابداری، تغییر در برآوردهای حسابداری و
اشتباهات ارائه شده است و با در نظر گرفتن اقتضای عملی بند پ۴؛ یا

با تسری به گذشته، همراه با شناسایی اثر انباشته بکارگیری اولیه ب.
.این استاندارد در تاریخ بکارگیری اولیه طبق بندهای پ۶ تا پ۸

با وجود الزامات بند ۲۷ استاندارد حسابداری ۳۴، هرگاه این پ۳.
استاندارد برای نخستین بار بکار گرفته شود، واحد تجاری ملزم است برای
دوره سالانه‌ای که بلافاصله قبل از نخستین دوره سالانه بکارگیری این
استاندارد (دوره قبلی) قرار دارد، و تنها در صورتی که واحد تجاری این
استاندارد را با تسری به گذشته طبق بند پ۲(الف) بکار می‌گیرد، صرفاً
اطلاعات کمّی الزامی طبق بند ۲۷(ج) استاندارد حسابداری ۳۴ را ارائه
نماید. ممکن است واحد تجاری این اطلاعات را برای دوره جاری یا برای
دوره‌های مقایسه‌ای پیش از دوره قبلی نیز ارائه کند، اما ملزم به انجام این
.کار نیست

هنگام بکارگیری این استاندارد با تسری به گذشته طبق بند پ۴.
پ۲(الف)، واحد تجاری ممکن است یک یا چند اقتضای عملی زیر را بکار
:گیرد

برای قراردادهای تکمیل‌شده، واحد تجاری نیازی به تجدید ارائه الف.
:قراردادهای زیر ندارد

قراردادهایی که در یک دوره گزارشگری شروع ۱.
می‌شوند و خاتمه می‌یابند؛ یا

قراردادهایی که در شروع نخستین دوره ۲.
.ارائه‌شده، قراردادهای تکمیل‌شده محسوب می‌شوند

واحد تجاری می‌تواند برای قراردادهای تکمیل شده‌ای که مابه‌ازای ب.
متغیر دارند، از قیمت معامله در تاریخ تکمیل قرارداد به جای برآورد
مبالغ مابه‌ازای متغیر در دوره‌های گزارشگری مقایسه‌ای، استفاده کند؛ و

واحد تجاری ملزم نیست برای قراردادهایی که قبل از شروع پ.
نخستین دوره ارائه‌شده تعدیل شده‌اند، قرارداد را به دلیل تعدیل قرارداد
طبق بندهای ۲۰ تا ۲۱، با تسری به گذشته تجدید ارائه کند. به جای آن،
واحد تجاری باید اثر تجمیعی تمام تعدیلات واقع‌شده قبل از شروع
:نخستین دوره ارائه‌شده را در زمانهای زیر نشان دهد

تشخیص تعهدات عملکردی ایفاشده و ایفانشده؛ ۱.

تعیین قیمت معامله؛ و ۲.

تخصیص قیمت معامله به تعهدات عملکردی ۳.
.ایفاشده و ایفانشده

واحد تجاری ملزم نیست برای تمام دوره‌های گزارشگری ارائه‌شده ت.
قبل از تاریخ بکارگیری اولیه، مبلغ قیمت معامله تخصیص‌یافته به
تعهدات عملکردی باقیمانده را افشا کند و درباره زمان مورد انتظار واحد
تجاری برای شناسایی آن مبلغ به عنوان درآمد عملیاتی، توضیح دهد (به
.بند ۱۲۰ مراجعه شود)

برای هر اقتضای عملی مندرج در بند پ۴ که واحد تجاری مورد پ۵
استفاده قرار می‌دهد، واحد تجاری باید آن راهکار را بطور یکنوخت برای
تمام قراردادهای موجود در تمام دوره‌های گزارشگری ارائه‌شده، بکار
:گیرد. افزون بر این، واحد تجاری باید تمام اطلاعات زیر را افشا کند

اقتضاهای عملی که مورد استفاده قرار گرفته است؛ و الف.

ارزیابی کیفی اثر برآوردی بکارگیری هر یک از عملکردها، تا میزانی ب.
.که بطور معقول امکانپذیر است

اگر واحد تجاری تصمیم بگیرد این استاندارد را با تسری به گذشته پ۶.
طبق بند پ۲(ب) بکار گیرد، باید اثر انباشته بکارگیری اولیه این
استاندارد را به عنوان تعدیل مانده سود انباشته (یا جزء دیگری از حقوق
مالکانه، در صورت اقتضا) در ابتدای دوره گزارشگری سالانه‌ای که تاریخ
بکارگیری اولیه را دربرمی‌گیرد، شناسایی کند. طبق این شیوه گذار، واحد
تجاری ممکن است تصمیم بگیرد این استاندارد را تنها برای قراردادهایی
با تسری به گذشته بکار گیرد که در تاریخ بکارگیری اولیه، قراردادهای
تکمیل‌شده محسوب نمی‌شوند (برای مثال، اول فروردین سال ۱۴۰۴ برای
.یک واحد تجاری که پایان سال مالی آن ۲۹ اسفند است)

یک واحد تجاری که این استاندارد را طبق بند پ۲(ب) با تسری به پ۷.
گذشته بکار می‌گیرد، همچنین ممکن است اقتضای عملی توصیف‌شده در
:بند پ۴(پ) را نیز برای موارد زیر بکار گیرد

برای تمام تعدیلات قرارداد که قبل از شروع نخستین دوره ارائه‌شده الف.
واقع شده‌اند؛ یا

برای تمام تعدیلات قرارداد که قبل از تاریخ بکارگیری اولیه واقع ب.
.شده‌اند

اگر واحد تجاری از این اقتضای عملی استفاده کند، باید آن را بطور
یکنواخت برای تمام قراردادها بکار گیرد و اطلاعات الزامی طبق بند پ۵
.را افشا نماید

برای دوره‌های گزارشگری که تاریخ بکارگیری اولیه را دربردارد، پ۸.
واحد تجاری باید در صورتی که این استاندارد با تسری به گذشته طبق
بند پ۲(ب) بکار گرفته می‌شود، مبلغی که هر قلم اصلی صورتهای مالی
در دوره گزارشگری جاری را به دلیل بکارگیری این استاندارد در مقایسه
.با استانداردهای حسابداری ۳، ۹ و ۲۹ تحت تأثیر قرار می‌دهد، افشا کند