

برآورد اجرت المثل در نرم‌افزارها با در نظر گرفتن ملاحظات مربوط به ارزش‌گذاری دارایی‌های نامشهود

اگرچه مطلب ارائه شده در خصوص برآورد اجرت‌المثل حوزه‌ی رایانه و فناوری اطلاعات (به‌عنوان مثال؛ سامانه‌های نرم‌افزاری) می‌باشد، ولی می‌توان از رویکردها و ملاحظات مطرح شده در خصوص برآورد اجرت‌المثل در سایر مواردی که شامل دارایی‌های نامشهود دیگر می‌باشند؛ نیز استفاده نمود.

اجرت‌المثل به معنی مابه‌ازایی است که صاحب لایسنس نرم‌افزاری (مالک نرم‌افزار) برای ارائه‌ی خدمت توسط نرم‌افزار و یا از طریق فروش نسخه‌ی لایسنس نرم‌افزار به شرکت‌ها یا اشخاص، دریافت می‌نماید (مابه‌ازای استفاده از منافع دارایی نامشهود^۱). برای برآورد اجرت‌المثل می‌بایست به برآورد ارزش نرم‌افزار (به‌عنوان دارایی نامشهود) رسید تا بتوان از طریق آن میزان مورد انتظار بازگشت سرمایه‌گذاری را طی دوره‌ی عمر مفید نرم‌افزار (ارزش سرمایه‌گذاری در تولید نرم‌افزار) تعیین نمود.

تعیین هدف در برآورد اجرت‌المثل از اهمیت زیادی برخوردار است. اگر برآورد اجرت‌المثل به منظور تعیین حق‌السهم با سایر شرکت‌ها و افراد ذینفع (مانند شرکت مادر و برای محاسبه هزینه دریافت خدمات) باشد، می‌بایست هزینه‌ی نیروی انسانی مورد نیاز برای ارائه‌ی خدمات را محاسبه نمود. برای این منظور می‌توان از روش‌هایی مانند محاسبه‌ی هزینه‌ی اضافی مورد نظر^۲، هزینه‌ی ارائه‌ی خدمات مشابه در بازار^۳ و یا افزایش حاشیه سود به واسطه‌ی خدمات ارائه شده^۴، استفاده نمود.

اگر برآورد اجرت‌المثل با هدف محاسبه‌ی هزینه‌ی ارائه خدمت توسط سامانه‌ی نرم‌افزاری (SaaS – Software as a Service) و با توجه به ارزش دارایی‌های نامشهود آن باشد، می‌توان سه موقعیت زیر را در نظر گرفت:

- در مواردی که نرم‌افزار در خارج از سازمان تولید درآمد می‌کند، می‌توان از رویکرد ارزش‌آفرینی ناشی از میزان محبوبیت و برند آن (Royalty Rate for Licensing SaaS) استفاده نمود. این رویکرد وابسته به برآورد ارزش دارایی‌های نامشهود موضوع کسب و کار و ارائه‌ی خدمات آن می‌باشد.

○ درصدی از درآمد

○ مبلغ ثابتی بصورت ماهیانه/سالانه برای هر کاربر

^۱ در اینجا منظور برآورد اجرت‌المثل در حوزه‌ی دارایی‌های نامشهود است.

^۲ Cost-Plus method

^۳ Comparable Uncontrolled Price (CUP) در صورتی که امکان دسترسی به ارقام مقایسه‌ای در بازار وجود داشته باشد

^۴ Transactional Net Margin Method (TNMM)

- محاسبه هزینه با توجه به میزان مصرف یا استفاده از خدمات (معمولا در این حالت هر اندازه حجم مصرف یا تعداد مصرف کننده افزایش یابد، هزینه ای استفاده از خدمات کاهش داده می شود).
- در مواردی که نرم افزار موضوع کسب و کار بوده و به همراه سایر دارایی های کسب و کار؛ ایجاد درآمد می کند، می توان از رویکرد *MMEEP (Multi Period Excess Earning Method)* استفاده نمود. در این رویکرد درآمد ناشی از نرم افزار را پس از کسر درآمدهای ناشی از سایر دارایی های کسب و کار (مانند نیروی انسانی، کاربران و مشتریان و سایر موارد) برآورد می نمایید.
- در مواردی که نرم افزار درآمدزایی نکرده و یا در مرحله اولیه کاربرد و عرضه می باشد، می توان از رویکرد هزینه *(Cost Approach)* استفاده نمود. در این رویکرد؛
 - از هزینه ای جایگزین و یا بازتولید نرم افزار استفاده می شود.
 - شامل هزینه های تحقیق و توسعه، حقوق برنامه نویس ها، هزینه های تست و عرضه نرم افزار می باشد.
 - برآورد هزینه ای با توجه به نقاط ضعف نرم افزار و سایر قابلیت هایی که می تواند داشته باشد؛ می بایست اصلاح شود.

برآورد ارزش نرم افزار (به عنوان مثالی از برآورد اجرت المثل برای دارایی های نامشهود) درحقیقت به معنی رسیدن به کل منافع اقتصادی ناشی از آن دارایی نامشهود می باشد. این برآورد ارزش، منافی است که انتظار می رود از طریق دارایی (به عنوان سرمایه گذاری) بصورت سالیانه تحقق یابد. بنابراین می بایست علاوه بر رسیدن به هزینه ای توسعه زیرساخت محصول نرم افزاری، ارزش ناشی از کسب و کار نرم افزار (ارزش دارایی های نامشهود ناشی از کسب و کار) را نیز برآورد نمود. یکی از معیارها؛ می تواند استفاده از نرخ ثابت سود سرمایه گذاری بدون ریسک در بازار در کنار شرایط سایر نرم افزارهای با موضوع مشابه، باشد. با این دو رقم می توان به حداقل سود مورد انتظار از سرمایه گذاری انجام شده در توسعه ای نرم افزار (ارزش دارایی های نامشهود) رسید.

درآمد حاصل از نرم افزار که می تواند ما را به حداقل سود مورد انتظار از آن برساند، که عموما یا از طریق تعداد نسخه های نرم افزار فروش رفته (لایسنس نرم افزاری) و یا از فروش خدمت و یا حق اشتراک ایجاد می شود برای رسیدن به مبلغ اجرت المثل؛ می بایست نرخ مالیات را در برآورد درآمد سالیانه حاصل و رسیدن به سود خالص آن لحاظ نمود.

به نظر می رسد که به منظور برآورد مبلغ اجرت المثل در سال های آتی، استفاده از نرخ تورم به همراه نرخ سود بدون ریسک در بازار، می تواند معیار مناسبی باشد.

در سناریوی درآمدزایی اول با توجه به تعداد نسخه های نرم افزاری فروش رفته (تعدادی نسخه هایی که می توانند فروخته شوند)، می توان به برآورد اجرات المثل هر نسخه لایسنس نرم افزار رسید. تعداد حداقل نسخه های لایسنس نرم افزار برای

فروش با توجه به نرخ ۳٪ تا ۱۵٪ برای مبلغ فروش هر لایسنس، می تواند محاسبه شود. به عنوان مثال نرخ ۷٪ مبلغ فروش و برای درآمد سالیانه مبلغ ۵۰۰ میلیون تومان از بابت اجرت المثل (این مبلغ شامل مالیات نیز می باشد)، مبلغ هر نسخه لایسنس نرم افزاری ۳۵ میلیون تومان برآورد خواهد شد. بنابراین می توان در این شرایط تعداد فروش لایسنس های نرم افزار را در سال حداقل ۱۴ نسخه در نظر گرفت.

در سناریوی درآمدزایی دوم با توجه به تعداد مشترکین و فروش حق اشتراک در استفاده از خدمات نرم افزار و همچنین در نظر گرفتن ملاحظات مانده کاهش قیمت حق اشتراک با توجه به افزایش تعداد مشترکین نرم افزار، می توان ارزش نرم افزار را برآورد نمود. به عنوان مثال برای درآمد سالیانه ۵۰۰ میلیون تومان از بابت اجرت المثل (با در نظر گرفتن مالیات سالیانه)، و با تعداد ۱۰۰۰ کاربر/مشترک، حق اشتراک مبلغ ۵۰۰ هزار تومان برآورد خواهد شد. البته می توان مدل را به گونه ای در نظر گرفت که با دوبرابر شدن تعداد مشترکین حق اشتراک کاهش یابد (نصف شود).

در هر دو سناریوی اشاره شده، موضوع رسیدن به برآورد درآمد سالیانه ناشی از مدل ارائه ی خدمت نرم افزار بسیار حائز اهمیت می باشد. اگرچه در کسب و کار هدف رسیدن به بالاترین درآمد قابل تحقق بوده ولی چالش اصلی در برآورد اجرت المثل، رسیدن به حداقل مبلغ اجرت المثل است.

البته می توان اجرات المثل را از ترکیب دو روش بالا؛ مانند دریافت هزینه ی ثابت برای لایسنس به همراه حق اشتراک بازی هر مشترک نیز برآورد نمود.

بطور خلاصه انواع رویکردها در برآورد اجرت المثل به شرح جدول زیر آورده شده است:

ملاحظات / شرایط استفاده	بهترین رویکرد پیشنهادی
مصرف متغیر/ مبتنی بر مشتری	حق اشتراک یا استفاده از نرخ لایسنس نرم افزاری
میزان استفاده مشخص و قابل پیش بینی	اجرت المثل با مبلغ ثابت ^۵
استفاده و حجم مصرف غیرقابل پیش بینی و متغیر (همراه با ریسک)	مبلغ حداقلی به عنوان گارانتی به علاوه نرخ لایسنس
بازار با حجم و تعداد زیاد	استفاده از رویکرد حق اشتراک و جدول کاهش نرخ با توجه به افزایش تعداد مشترک و یا حجم مصرف ^۶
کاربردهای حسابداری، مالیاتی (انتقال دارایی)	استفاده از نرخ لایسنس نرم افزاری (با توجه به شرایط بازار و سایر نرم افزارهای مشابه) ^۷

^۵ Fixed Fee

^۶ Tiered Pricing

^۷ Royalty-based

چون هدف، برآورد ارزش دارایی در زمان حال است؛ لذا نظرگرفتن استهلاک برای آن موضوعیت نخواهد داشت. در حقیقت استهلاک دارایی یک موضوع مرتبط با حسابداری بوده و به‌عنوان پارامتری در ارزش‌گذاری مطرح نمی‌باشد.

اگر برآورد اجرت‌المثل نرم‌افزار برای کاربردهای حسابداری و مالیاتی انجام شود (به‌عنوان مثال؛ برای انتقال دارایی، محاسبه مالیات و مواردی از این دست)، می‌بایست ارزش نرم‌افزار (دارایی نامشهود) را با درنظر گرفتن طول عمر معین برای ارزش‌آفرینی (درآمدزایی) آن نرم‌افزار و اعمال استهلاک برروی آن، انجام داد. در این‌گونه موارد معمولاً استهلاک نرم‌افزار ۵ ساله مستقیم درنظر گرفته می‌شود.

با آرزوی موفقیت

مهرداد تاج‌بخش