

КРМСФО Разяснение 18: Прехвърляне на активи от клиенти

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1164/2009 на Комисията от 27 ноември 2009 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с разяснение 18 на Комитета за разяснения на международните стандарти за финансово отчитане (КРМСФО) (текст от значение за ЕИП)
ЗАКОН за счетоводството (ЗСч) - § 1, § 2

Препратки

- Рамка за изготвяне и представяне на финансовите отчети - МСФО 1
Прилагане за първи път на Международните стандарти за финансово отчитане (както е преработен през 2008 г.) - МСС 8 Счетоводна политика, промени в счетоводните приблизителни оценки и грешки - МСС 16 Имоти, машини и съоръжения - МСС 18 Приходи - МСС 20 Счетоводно отчитане на безвъзмездни средства, предоставени от държавата, и оповестяване на държавна помощ - КРМСФО 12 Споразумения за концесионна услуга

Основна информация

1. В сектора на комуналните услуги дадено предприятие може да получи от клиентите си активи на имоти, машини и съоръжения, които трябва да бъдат използвани за свързване на тези клиенти към мрежа и да им се осигури постоянен достъп до доставки от стоки като електроенергия, газ или вода. Друга възможност е дадено предприятие да получи парични наличности от клиентите за придобиване или изграждане на такива активи на имоти, машини и съоръжения. Обикновено клиентите трябва да платят допълнителна сума за закупуването на стоки или услуги, в зависимост от употребата.

2. Прехвърляне на активи от клиенти може да съществува и в другите сектори освен комуналните услуги. Например дадено предприятие, което отдавана под изпълнител определени функции на информационните си технологии, може да прехвърли своите съществуващи активи на имоти, машини и съоръжения на подизпълнителя.

3. В някои случаи субектът, прехвърлящ актива, може да не бъде предприятието, което впоследствие ще има постоянен достъп до доставката на стоки или услуги и ще ги получава. С цел улеснение обаче, предприятието, прехвърлящо активите, по смисъла на настоящото разяснение, е клиента.

Обхват

4. Настоящото разяснение се прилага за отчитането на прехвърляния на активи на имоти, машини и съоръжения от предприятия, които получават такива прехвърляния от своите клиенти.

5. Споразуменията в обхвата на настоящото разяснение са споразумения, съгласно които дадено предприятие получава от клиент активи на имоти, машини и съоръжения, която предприятието трябва след това да използва, за да свърже клиента с мрежа, да осигури на клиента постоянен достъп до стоки или услуги, или и двете.

6. Настоящото разяснение се прилага за споразуменията, съгласно които дадено предприятие получава парични наличности от клиент, когато тези парични наличности се използват единствено за изграждането или придобиването на актив на имоти, машини и съоръжения, като предприятието след това използва този актив на имоти, машини и съоръжения, за да свърже клиента с мрежа, да му осигури постоянен достъп до стоки или услуги или и двете.

7. Настоящото разяснение не се прилага за споразумения, съгласно които прехвърлянето представлява предоставени от държавата безвъзмездни средства по смисъла на МСС 20 или инфраструктура, която е предмет на споразумение за концесионна услуга, която е в обхвата на КРМСФО 12.

Въпроси

8. Настоящото разяснение разглежда следните въпроси: а) Спазено ли е определението за актив? б) Ако е спазено определението за актив, как трябва да бъде оценен активът на имоти, машини и съоръжения при първоначалното признаване? в) Ако при първоначалното признаване активът на имоти, машини и съоръжения е оценен по справедлива стойност, как следва да се отчете полученият кредит? г) Как предприятието следва да отчете прехвърлянето на паричниналичности от своя клиент?

Консенсус

Спазено ли е определението за актив? 9. Когато дадено предприятие получи от клиент прехвърляне на актив на имот, машина и съоръжение, предприятието оценява дали прехвърленият актив отговаря на определението за актив съгласно Рамката. В параграф 49 (а) от Рамката се посочва, че "актив е източник, контролиран от предприятието в резултат на минали събития, от които предприятието очаква да получи бъдещи икономически ползи". В повечето случаи предприятието получава правото на собственост върху прехвърления актив на имоти, машини и съоръжения. Въпреки това при определянето дали даден актив съществува, правото на собственост не е съществено условие. Следователно, ако клиентът продължава да контролира прехвърления актив, определението за актив няма да бъде спазено, въпреки прехвърлянето на собствеността.

10. Предприятие, което контролира даден актив, може по принцип да разполага с актива по свое усмотрение. Например, предприятието може да замени този актив за други активи, да го използва за производството на стоки или услуги, да изисква цена за използването му от други, да го използва за уреждане на задължения, да го задържи или да го разпредели на собствениците. Предприятието, което получава от клиент прехвърляне на актив на имоти, машини и съоръжения, разглежда всички важни факти и обстоятелства, когато оценява контрола върху прехвърления актив. Например, въпреки че предприятието трябва да използва прехвърления актив на имоти, машини и съоръжения, за да предоставя на клиента една или повече услуги, то може да реши относно начина, по който прехвърленият актив на имоти, машини и съоръжения се използва, поддържа и кога се подменя. В този случай, предприятието обикновено заключава, че то контролира прехвърления актив на имоти, машини и съоръжения. Как трябва да бъде оценен прехвърленият актив на имоти, машини и съоръжения при първоначалното признаване?

11. Ако предприятието заключи, че определението за актив е спазено, то признава прехвърления актив като имот, машина и съоръжение в съответствие с параграф 7 от МСС 16 и оценява себестойността му при първоначалното признаване по неговата справедлива стойност в съответствие с параграф 24 от същия стандарт. Как трябва да бъде отчетен кредитът? 12. В следващото обсъждане се допуска, че предприятието, получаващо актив на имот, машини и съоръжения, е заключило, че прехвърленият актив следва да бъде признат и оценен в съответствие с параграфи 9-11. 13. Съгласно параграф 12 от МСС 18 "Когато стоки или услуги се разменят или заменят за стоки или услуги със сходен характер и стойност, размяната не се разглежда като сделка, която създава приход". В съответствие с условията на споразуменията, които са в рамките на обхвата на настоящото разяснение, прехвърляне на актив на имоти, машини и съоръжения се счита за размяна на несходни стоки или услуги. Следователно, предприятието признава приход в съответствие с МСС 18.

Идентифициране на разграничими услуги

14. Дадено предприятие може да се съгласи да достави една или повече услуги в замяна на прехвърления актив на имоти, машини и съоръжения като свързване на клиента към мрежа, осигуряване на постоянен достъп на клиента до доставка на стоки или услуги или и двете. В съответствие с параграф 13 от МСС 18 предприятието идентифицира разграничимите услуги, включени в споразумението. 15.

Характеристиките, които посочват, че свързаното на клиента към мрежа е разграничима услуга, включват: а) услугата по свързването е доставена на клиента или представлява самостоятелна стойност за този клиент; б) справедливата стойност на услугата по свързването може да бъде надеждно оценена. 16. Характеристиката, по която може да се съди, че осигуряването на клиента на постоянен достъп до доставки на стоки или услуги е разграничима услуга е, че клиентът, извършващ прехвърлянето, получава в бъдеще постоянен достъп до стоките или услугите, или и двете на цена, по-ниска от цената, която би платил без наличието на прехвърляне на

актив на имоти, машини и съоръжения. 17. И обратно, характеристиката, по която може да се съди, че задължението за осигуряване на клиента на постоянен достъп до стоки или услуги възниква по-скоро от условията на разрешението за извършване на дейност на предприятието или от друга разпоредба, отколкото от споразумението относно прехвърлянето на актив на имоти, машини и съоръжения, е, че извършващите прехвърлянето клиенти плащат същата цена за постоянния достъп до стоките или услугите или и за двете, като тези, които не са извършили прехвърляне.

Признаване на приходите

18. Ако е идентифицирана само една услуга, предприятието признава приходите, когато услугата е извършена, в съответствие с параграф 20 от МСС 18. 19. Ако е идентифицирана повече от една разграничима услуга, съгласно параграф 13 от МСС 18 се изисква справедливата стойност на общото заплащане, получено или дължимо във връзка със споразумението, да бъде разпределена завсяка услуга и тогава критериите за признаване от МСС 18 се прилагат завсяка услуга. 20. Ако текуща услуга е идентифицирана като част от споразумението, периодът за който приходът за тази услуга ще бъде признат, обикновено се определя от условията на споразумението с клиента. Ако в споразумението не се посочва срок, приходите се признават за период, не по-дълъг от полезния живот на прехвърления актив, използван за предоставянето на текущата услуга. Как предприятието следва да отчете прехвърлянето на парични наличности от свой клиент? 21. Когато дадено предприятие получава прехвърляне на парични наличности от клиент, то оценява дали споразумението е в обхвата на настоящото разяснение в съответствие с параграф 6. Ако това е така, предприятието оценява дали изграденият или придобит актив на имоти, машини и съоръжения отговаря на определението за актив в съответствие с параграфи 9 и 10. Ако определението за актив е спазено, предприятието признава актива на имоти, машини и съоръжения по себестойност в съответствие с МСС 16 и признава приходите в съответствие с параграфи 13-20 по стойността на паричните наличности, получени от клиента.

Дата на влизане в сила и преходни разпоредби

22. Предприятието прилага настоящото разяснение по отношение на прехвърления на активи от клиенти, получени на или след 1 юли 2009 г. По-ранното прилагане се допуска, при положение че оценката и другата информация, необходима за прилагането на разяснението по отношение на минали транзакции, са получени към момента, когато са извършени тези прехвърления. Предприятието оповестява датата, от която се прилага разяснението.