

Международен счетоводен стандарт (МСС) 18 Приходи

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1126/2008 на Комисията от 3 ноември 2008 година за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета (Текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 69/2009 на Комисията от 23 януари 2009 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 относно приемането на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с измененията на Международен стандарт за финансово отчитане (МСФО) 1 и Международен счетоводен стандарт (МСС) 27 (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) № 1254/2012 на Комисията от 11 декември 2012 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 по отношение на Международен стандарт за финансово отчитане 10, Международен стандарт за финансово отчитане 11, Международен стандарт за финансово отчитане 12, Международен счетоводен стандарт 27 (2011 г.) и Международен счетоводен стандарт 28 (2011 г.) (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) № 1255/2012 на Комисията от 11 декември 2012 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 Международен счетоводен стандарт 12, Международни стандарти за финансово отчитане 1 и 13 и Разяснение 20 на Комитета за разяснения на международните стандарти за финансово отчитане (текст от значение за ЕИП)

ЗАКОН за счетоводството (ЗСч) - § 1, § 2

Цел

Доходът е дефиниран в Общите положения за изготвяне и представяне на финансовите отчети като увеличение на икономическите ползи през счетоводния период под формата на входящ поток или увеличение на активите, или намаление на пасивите, което води до увеличение на собствения капитал, различно от увеличенията, свързани с вноските на акционерите. Доход са както приходите, така и печалбите. Приходът е доход, който се създава в хода на обичайната дейност на предприятието и се означава с различни наименования, като продажби, възнаграждения, лихви, дивиденди и възнаграждения за права. Целта на настоящия стандарт е да определи счетоводното третиране на приходите, получени от определени видове сделки и събития.

Основният въпрос при счетоводното отчитане на прихода е да се определи моментът на неговото признаване. Приходът се признава, когато е вероятно предприятието да има бъдещи икономически ползи и тези ползи могат да се оценят надеждно. Настоящият

стандарт посочва обстоятелствата, при които тези критерии ще са изпълнени, а следователно ще се признае и приходът. Той предоставя и практически насоки за прилагането на тези критерии.

Обхват

1. Настоящият стандарт трябва да се прилага при счетоводното отчитане на приходи, получени от следните сделки и събития:

а) продажба на стоки;

б) предоставяне на услуги; и

в) използване от други лица на лихвоносни активи на предприятието, възнаграждения за права и дивиденди.

2. Стандартът заменя МСС 18 Признаване на приходите, приет през 1982 г.

3. Стоките включват стоките, произведени от предприятието с цел продажба, както и стоките, закупени с цел препродажба, като например стоки, закупени от търговец на дребно, или земя и друга собственост, държани за препродажба.

4. Предоставянето на услуги обикновено е свързано с изпълнение от страна на предприятието на договорена задача за договорен срок. Услугите могат да бъдат предоставени през един период или през повече от един период. Някои договори за предоставяне на услуги са директно свързани с договори за строителство, например за услуги на ръководители на проекти и архитекти. Приходът от тези договори не се разглежда от настоящия стандарт, а се разглежда в съответствие с изискванията за договорите за строителство, посочени в МСС 11 Договори за строителство.

5. Използването от други лица на активи на предприятието създава приход под формата на:

а) лихви - начисления за използването на парични средства или парични еквиваленти или суми, дължими на предприятието;

б) възнаграждения за права - начисления за използването на дълготрайни активи на предприятието, например патенти, търговски марки, авторски права и програмни продукти; и

в) дивиденди - разпределение на печалбите между акционерите пропорционално на участието им в конкретен клас капитал.

6. Настоящият стандарт не разглежда прихода от:

а) лизингови споразумения (вж. МСС 17 Лизинг);

б) дивиденди, получени от инвестиции, които се осчетоводяват по метода на собствения

капитал (вж. МСС 28 Инвестиции в асоциирани предприятия и съвместни предприятия);

в) застрахователни договори в обхвата на МСФО 4 Застрахователни договори;

г) промени в справедливата стойност на финансови активи и финансови пасиви или изваждането им от употреба (вж. МСС 39 Финансови инструменти: признаване и оценяване);

д) промени в стойността на други текущи активи;

е) първоначално признаване и промени в справедливата стойност на биологични активи, свързани със земеделска дейност (вж. МСС 41 Земеделие);

ж) първоначално признаване на земеделска продукция (вж. МСС 41); и

з) добив на минерални руди.

Определения

7. (Изм. - Регламент (ЕС) № 1255/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) В настоящия стандарт са използвани следните термини с посоченото значение:

ПРИХОД - брутен поток от икономически ползи през периода, създаден в хода на обичайната дейност на предприятието, когато тези потоци водят до увеличаване на собствения капитал, различни от увеличенията, свързани с вноските на акционерите.

СПРАВЕДЛИВА СТОЙНОСТ - цената, получена за продажбата на актив или платена за прехвърлянето на пасив в обичайна сделка между пазарни участници към датата на оценяване. (вж. МСФО 13 "Оценяване по справедлива стойност").

8. Приходите включват само брутните потоци от икономически ползи, получени от и дължими на самото предприятието. Сумите, събрани от името на трети страни, като данъци върху продажбите, данъци върху стоки и услуги и данъци върху добавената стойност не са икономически ползи, които предприятието получава, и не водят до увеличаване на собствения капитал. Затова те се изключват от приходите. По същия начин при агентско взаимоотношение брутните потоци от икономически ползи включват суми, събрани от името на възложителя, които не водят до увеличаване на собствения капитал на предприятието. Сумите, събрани от името на възложителя, не са приходи. В тези случаи приход е комисионното възнаграждение.

Оценяване на приходите

9. Приходът трябва да се оценява по справедливата стойност на полученото или подлежащо на получаване плащане или възнаграждение. (Вж. също ПКР 31 Приход - бартерни сделки, включващи рекламни услуги.)

10. Сумата на прихода от една сделка обикновено се определя съгласно споразумение между предприятието и купувача или ползвателя на актива. Тя се оценява по справедливата стойност на полученото или подлежащо на получаване възнаграждение,

като се отчита сумата от всички търговски отстъпки и отстъпките за по-голямо количество, направени от предприятието.

11. В повечето случаи плащането е под формата на парични средства или парични еквиваленти и сумата на прихода представлява сумата от получените или подлежащи на получаване парични средства или парични еквиваленти. Когато обаче потокът от парични средства или парични еквиваленти се разсрочва, справедливата стойност на плащането може да е по-малка от номиналната стойност на получените или подлежащи на получаване парични средства. Например предприятието може да осигури на купувача безлихвен кредит или да приеме от купувача запис на заповед, носещ доход под пазарния лихвен процент, като възмездяване за продадените стоки. Когато сделката по същество представлява финансираща операция, справедливата стойност на плащането се определя, като се дисконтират всички бъдещи постъпления с присъщ лихвен процент. Условният лихвен процент е по-ясно определяемия от следните два:

а) преобладаващия лихвен процент за сходен инструмент на емитент със сходен кредитен рейтинг; или

б) лихвения процент, с който се дисконтира номиналната стойност на инструмента спрямо текущата продажна цена в брой на стоки и услуги.

Разликата между справедливата стойност и номиналната стойност на плащането (възмездяването) се признава за приход от лихва в съответствие с параграфи 29 и 30 и съгласно МСС 39.

12. 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. Това често се случва със стоки като нефт и мляко, когато доставчиците разменят или заменят стокови запаси от различни места, за да задоволят своевременно търсенето на конкретно място. Когато се продават стоки или се предоставят услуги в размяна на несходни стоки или услуги, размяната се разглежда като сделка, която създава приход. Приходът се оценява по справедливата стойност на получените стоки или услуги, коригирана със сумата от всички преведени парични средства или парични еквиваленти. Когато справедливата стойност на получените стоки и услуги не може да бъде надеждно оценена, приходът се оценява по справедливата стойност на предадените стоки и услуги, коригирана със сумата на всички преведени парични средства или парични еквиваленти.

Идентифициране на сделката

13. Критериите за признаване, предвидени в стандарта, обикновено се прилагат отделно за всяка сделка. При някои обстоятелства обаче критериите за признаване трябва да се прилагат за делими компоненти на една сделка, за да се отрази същността на сделката. Например когато продажната цена на един продукт включва определима сума за последващо гаранционно обслужване, тази сума се разсрочва и се признава за приход през периода, през който се извършва обслужването. Обратното, критериите за признаване се прилагат за две или повече сделки едновременно, когато те са свързани така, че търговският ефект не може да се установи, без да се отчете цялата поредица от сделки. Например предприятието може да продаде стоки и същевременно да сключи отделно

споразумение за обратно изкупуване на стоките на по-късна дата и така да отмени същностния ефект от сделката. В такъв случай двете сделки се разглеждат заедно.

Продажба на стоки

14. Приходът от продажбата на стоки трябва да се признава, когато са изпълнени всички посочени условия:

- а) предприятието е прехвърлило на купувача съществените рискове и ползи от собствеността върху стоките;
- б) предприятието не запазва продължаващо участие в управлението на стоките, доколкото то обикновено се свързва със собствеността, нито ефективен контрол над продаваните стоки;
- в) сумата на прихода може надеждно да бъде оценена;
- г) вероятно е икономическите ползи, свързани със сделката, да бъдат получени от предприятието; и
- д) направените разходи или тези, които ще бъдат направени във връзка със сделката, могат да бъдат надеждно оценени.

15. Преценката кога предприятието е прехвърлило на купувача значителните рискове и ползи от собствеността изисква преглед на обстоятелствата на сделката. В повечето случаи прехвърлянето на рисковете и ползите от собствеността съвпада с прехвърлянето на юридическото право на собственост или с предаването във владение на купувача. Такъв е случаят при повечето продажби на дребно. В други случаи прехвърлянето на рисковете и ползите от собствеността става по различно време от това на прехвърлянето на правото на собственост или на предаването във владение.

16. Ако предприятието запазва значителните рискове от собствеността, сделката не е продажба и приходът не се признава. Предприятието може да запази значителен риск от собствеността по няколко начина. Примери на ситуации, при които предприятието може да запази значителните рискове и ползи от собствеността, са:

- а) когато предприятието запазва задължение за незадоволително изпълнение, което не е покрито с нормални гаранционни клаузи;
- б) когато получаването на прихода от конкретна продажба зависи от получаване на приход за купувача от продажба на стоките, която той от своя страна ще осъществи;
- в) когато експедираните стоки подлежат на монтаж, а монтажът представлява съществена част от договора, която все още не е изпълнена от предприятието; и
- г) когато купувачът има право да анулира покупката по причина, посочена в договора за покупко-продажба, и предприятието не е сигурно дали стоката ще бъде върната.

17. Ако предприятието запазва само незначителен риск от собствеността, сделката е продажба и приходът се признава. Например един продавач може да запази правото на собственост върху стоките, само за да осигури събираемостта на дължимата сума. В такъв случай ако предприятието е прехвърлило значителните рискове и ползи от собствеността, сделката е продажба и приходът се признава. Друг пример на предприятие, което запазва само незначителен риск от собствеността, може да е продажба на дребно, при която се предлага връщане на парите, ако купувачът не е доволен. Приходът в подобни случаи се признава в момента на продажбата, при условие че продавачът може надеждно приблизително да оцени бъдещи върнати стоки и признава задълженията за върнати стоки въз основа на миналия опит и други значими фактори.

18. Приходът се признава само когато е вероятно предприятието да има икономически ползи, свързани със сделката. В някои случаи това може да не е вероятно преди получаването на възнаграждението или до отстраняването на някаква несигурност. Например може да не е сигурно дали даден чуждестранен държавен орган ще разреши възнаграждението от дадена продажба да бъде преведено в чужда страна. Когато разрешението бъде дадено, несигурността отпада и приходът се признава. Когато обаче възникне несигурност относно събирането на сума, която вече е включена в прихода, несъбираемата сума или сумата, относно която възстановяването вече не е вероятно, се признава за разход, а не за корекция на сумата на първоначално признатия приход.

19. Приходите и разходите, свързани с една и съща сделка или друго събитие, се признават едновременно. Този процес обикновено се нарича съпоставяне на приходите и разходите. Разходите, включително гаранциите и други разходи, които ще бъдат направени след експедирането на стоките, обикновено могат да бъдат надеждно оценени, когато другите условия за признаването на прихода са удовлетворени. Приходът обаче не може да бъде признат, когато разходите не могат да бъдат оценени надеждно. При такива обстоятелства всяко вече получено възнаграждение за продажбата на стоките се отчита като задължение.

Предоставяне на услуги

20. (Изм. - Регламент (ЕО) № 1274/2008, ОВ L 339, 18/12/2008) Когато резултатът от една сделка за предоставяне на услуги може да се оцени надеждно, приходът, свързан със сделката, се признава в зависимост от етапа на завършеност на сделката към края на отчетния период. Резултатът от една сделка може да се оцени надеждно, когато са изпълнени всички следващи условия:

а) сумата на прихода може да бъде надеждно оценена;

б) вероятно е предприятието да има икономически ползи, свързани със сделката;

в) етапът на завършеност на сделката към края на отчетния период може бъде надеждно оценен; и

г) разходите, направени по сделката, както и разходите за завършване на сделката могат да бъдат надеждно оценени. (Вж. също ПКР-27 Оценяване на съдържанието на операции, включващи правната форма на лизинг и ПКР-31 Приход - бартерни сделки, включващи рекламни услуги.

21. Признаването на прихода в зависимост от етапа на завършеност на една сделка често се нарича метод на процент на завършеност. При този метод приходът се признава през счетоводните периоди, през които са извършени услугите. Признаването на прихода на тази основа осигурява полезна информация за обхвата на обслужващата дейност и резултатите от дейността през определен период. МСС 11 също изисква признаването на прихода на тази основа. Изискванията на посочения стандарт обикновено се прилагат за признаването на прихода и съответните разходи по сделка, свързана с предоставянето на услуги.

22. Приходът се признава само когато е вероятно предприятието да има икономически ползи, свързани със сделката. Когато обаче възникне несигурност относно събирането на сума, вече включена в прихода, несъбираемата сума или сумата, относно която възстановяването вече не е вероятно, се признава за разход, а не за корекция на сумата на първоначално признатия приход.

23. Всяко предприятие обикновено може да прави надеждни оценки, след като е постигнало договореност с другите страни по сделката за следното:

а) изпълнимите права на всяка от страните по отношение на услугата, която ще се предоставя или получава от страните;

б) полученото или платено възнаграждение; и

в) начина и условията на уреждането.

Обикновено е необходимо и предприятието да има ефективна вътрешна система за финансово бюджетирание и отчитане. Предприятието проверява и ако е необходимо, преразглежда приблизителните оценки на прихода по време на изпълнението на услугата. Нуждата от такова преразглеждане не означава непременно, че резултатът от сделката не може да бъде надеждно оценен.

24. Етапът на завършеност на една сделка може да се определи по различни методи. Всяко предприятие използва метода, който надеждно оценява извършените услуги. В зависимост от характера на сделката методите може да включват:

а) преглед на извършената работа;

б) извършените до момента услуги като процент от общия обем на услугите, които трябва да бъдат извършени; или

в) частта, която направените до момента разходи представляват от общия обем на предвидените разходи по сделката. Само разходите, които отразяват извършените до момента услуги, се включват в направените до момента разходи. Само разходите, които отразяват извършените услуги или услугите, които трябва да бъдат извършени, се включват в общия обем на предвидените разходи по сделката.

Междинните и авансовите плащания, направени от клиентите, обикновено не отразяват извършените услуги.

25. Поради практически съображения когато услугите се извършват с неопределен брой действия за конкретен период от време, приходът се признава по линеен метод за конкретния период, освен ако има доказателства, че друг метод по-добре представя етапа на завършеност. Когато едно конкретно действие е много по-значимо от всички други, признаването на прихода се отлага до завършването на значимото действие.

26. Когато резултатът от сделката за предоставяне на услуги не може да бъде надеждно оценен, приходът се признава само доколкото признатите разходи са възстановими.

27. През ранните етапи на една сделка често се случва резултатът от сделката да не може да бъде надеждно оценен. Въпреки това е вероятно предприятието да възстанови направените по сделката разходи. Следователно приходът се признава само доколкото се очаква направените разходи да бъдат възстановени. Тъй като резултатът от сделката не може да бъде надеждно оценен, не се признава печалба.

28. Когато резултатът от една сделка не може да бъде надеждно оценен и не е вероятно направените разходи да бъдат възстановени, приходът не се признава и направените разходи се признават за разход. Когато вече не съществуват несигурности, поради които резултатът от договора не може да бъде надеждно оценен, приходът се признава в съответствие с параграф 20, а не в съответствие с параграф 26.

Лихви, възнаграждения за права и дивиденди

29. Приходът, създаден от използването от други лица на лихвоносни активи на предприятието, възнаграждения за права и дивиденди, се признава, както е посочено в параграф 30, когато:

- а) е вероятно предприятието да има икономически ползи, свързани със сделката; и
- б) сумата на приходите може да бъде надеждно оценена.

30. Приходите се признават въз основа на следното:

- а) лихвата се признава по метода на ефективната лихва, изложен в МСС 39, параграфи 9 и НП5-НП8;
- б) възнагражденията за права се признават на базата на счетоводния принцип на начисляване съгласно съдържанието на съответното споразумение; и
- в) дивидентите се признават, когато се установи правото на акционера да получи плащането.

31. (Заличен).

32. (Изм. - Регламент (ЕО) № 69/2009, ОВ L 21, 24/01/2009) Когато неплатена лихва е била

начислена преди придобиването на лихвоносна инвестиция, последвалите лихвени постъпления се разпределят между периода преди придобиването и този след придобиването. Само частта след придобиването се признава за приход.

33. Възнагражденията за права се начисляват съгласно условията на съответното споразумение и обикновено се признават на тази основа, освен ако с оглед на съдържанието на споразумението е по-подходящо приходът да се признава на друга системна или рационална база.

34. Приходът се признава само когато има вероятност предприятието да получи икономически ползи, свързани със сделката. Когато обаче възникне несигурност относно събирането на сума, която вече е включена в прихода, несъбираемата сума или сумата, относно която възстановяването вече не е вероятно, се признава за разход, а не за корекция на сумата на първоначално признатия приход.

Оповестяване

35. Всяко предприятие трябва да оповестява:

а) счетоводната политика, приета по отношение на признаването на приходите, включително методите, приети за определяне на етапа на завършеност на сделката за предоставяне на услуги;

б) сумата на всяка важна категория приходи, признати през периода, включително приходите от:

i) продажба на стоки;

ii) предоставяне на услуги;

iii) лихви;

iv) възнаграждения за права;

v) дивиденди; и

в) сумата на прихода, създаден от размяната на стоки или услуги, включен във всяка важна категория приходи.

36. Всяко предприятие оповестява всички условни пасиви и условни активи в съответствие с МСС 37 Провизии, условни пасиви и условни активи. Условни пасиви и условни активи могат да възникнат от балансови статии, като например гаранционни разходи, искове, неустойки или евентуални загуби.

Дата на влизане в сила

37. Настоящият стандарт влиза в сила за финансовите отчети, които обхващат периодите, започващи на или след 1 януари 1995 г.

38. (Нов - Регламент (ЕО) № 69/2009, ОВ L 21, 24/01/2009) Цена на придобиване на инвестиция в дъщерно предприятие, съвместно контролирано предприятие или асоциирано предприятие (Изменения на МСФО 1 Прилагане за първи път на Международните стандарти за финансово отчитане и МСС 27 Консолидирани и индивидуални финансови отчети), издадени през май 2008 г., изменят параграф 32. Предприятието прилага тези изменения за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2009 г. Разрешава се по-ранно прилагане. Ако предприятието прилага свързаните изменения в параграфи 4 и 38А на МСС 27 за по-ранен период, то прилага същевременно и изменението в параграф 32.

41. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) № 1254/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) МСФО 11 Съвместни предприятия, издаден през май 2011 г., измени параграф 6, буква б). Предприятието прилага това изменение, когато прилага МСФО 11.

42. (Нов - Регламент (ЕС) № 1255/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) С МСФО 13, издаден през май 2011 г., се изменя определението на справедлива стойност в параграф 7. Предприятието прилага това изменение, когато прилага МСФО 13.

Виж:

- Общи положения към международните стандарти за финансово отчитане:

Оценъчни бази и концепции за капитала - резюме;

- Общи положения към международните стандарти за финансово отчитане:

Признаване на елементите на финансовите отчети и качествени характеристики - резюме;