

Счетоводен стандарт (СС) 18 - Приходи

Приложение към ПМС № 46 от 21.03.2005 г. – ДВ, бр. 30 от 7.04.2005 г., в сила от 1.01.2005 г., изм. и доп., бр. 86 от 26.10.2007 г., в сила от 1.01.2008 г.

Цел

СС 18 определя счетоводното третиране на приходите, получени от определени видове сделки и в определени случаи, както и тяхното признаване.

Обхват

1.1. Този стандарт се прилага при отчитане на приходите при следните сделки и случаи:

а) продажбата на продукцията и стоки;

б) извършването на услуги; в) използването от други лица на активите на предприятието, които носят такси, лицензионни възнаграждения, дивиденди и др.

1.2. В стандарта не се разглежда признаването на приходи от: а) договори за строителна дейност; б) лизингови договори; в) правителствени дарения и оповестяване на правителствена помощ; г) дивиденди, получени от инвестиции, отчитани по метода на собствения капитал съгласно СС 28 – Отчитане на инвестициите в асоциирани предприятия; д) промени в справедливата стойност на финансови активи и пасиви или продажбата им; е) промени в стойността на други текущи активи; ж) прираст на стадата, естествено увеличение на селскостопански и горски продукти; з) извличането на минерални вещества.

Определения

2. В този стандарт се използват определения със следното значение: Приход – брутният поток от икономически изгоди през периода, създаден в хода на обичайната дейност на предприятието, когато този поток води до увеличаване на собствения капитал отделно от увеличенията, свързани с вноските на собствениците. Справедлива стойност – сумата, за която един актив може да се разменили един пасив може да се уреди между информирани и желаещи страни в пряка сделка помежду им. Приходите включват брутните потоци от икономически изгоди, получени от дължими на предприятието. Не се считат за приходи събраните суми от името на трети лица, като например данък върху добавената стойност, застраховки, суми, събрани от името на възложителя, и други, които предприятието получава, но те не водят до увеличаване на собствения капитал.

Оценка на приходите

3.1. Приходът се определя по справедливата стойност на полученото или подлежащото на получаване възнаграждение под формата на парични средства.

3.2. Когато потокът от парични средства се забави, справедливата стойност на плащането може да бъде по-малка от номиналната стойност на получените или подлежащите на получаване парични средства. Разликата между справедливата стойност и номиналната стойност на плащането се признава за лихвен приход.

3.3. При размяна на стоки или услуги срещу стоки или услуги със сходен характер и стойност, например преработката на ишлеме, размяната не се разглежда като сделка, която създава приход.

3.4. При продажба на стоки или извършване на услуги в замяна на несходни стоки или услуги размяната се разглежда като сделка, която създава приход. Приходът се определя по справедливата стойност на получените стоки или услуги, коригирана със сумата на всички преведени парични средства.

Идентифициране на сделките

4. Критериите за признаване на приходите могат да се прилагат: а) за всяка сделка поотделно; б) за делими компоненти на една сделка, за да се отрази същността ѝ; в) за две и повече сделки едновременно, когато те са свързани така, че търговският ефект може да се установи, след като се отчете цялата поредица от сделки.

Признаване на приходи

5.1. Приходът се признава, когато: а) е вероятно предприятието да има икономическа изгода, свързана със сделката; б) сумата на прихода може да бъде надеждно изчислена; в) направените разходи или тези, които ще бъдат направени във връзка със сделката, могат надеждно да бъдат измерени; г) приходите за всяка

сделка се признават едно – временно с извършените за нея разходи (принцип на съпоставимост между приходите и разходите). 5.2. Приходът не се признава, когато разходите не могат да бъдат надеждно изчислени. При тези обстоятелства всяко получено плащане се признава за пасив (задължение). 5.3. Когато възникне неяснота по събирането на сума, която вече е включена в прихода от продажбата, несъбираемата сума се признава за разход, а не като корекция на сумата на първоначално признатия приход.

Продажба на продукция и стоки

6.1. Приходът от продажбата на продукция и стоки се признава, когато са изпълнени едновременно следните условия: а) продавачът е прехвърлил на купувача значителни рискове и изгоди, свързани със собствеността на продукцията и стоките; б) продавачът не запазва участие в управлението или ефективен контрол върху продаваните продукция и стоки; в) сумата на прихода може да бъде надеждно изчислена; г) продавачът има икономическа изгода, свързана със сделката по продажбата; д) направените разходи или тези, които ще бъдат направени във връзка със сделката, могат надеждно да бъдат изчислени. 6.2. Когато продавачът запазва значителни рискове, свързани със собствеността, сделката не е продажба и приходът не се признава. 6.3. Продавачът запазва значителни рискове, свързани със собствеността, когато: а) поеме задължение за незадоволително изпълнение, което не е покрито с гаранция; б) получаването на прихода от конкретна продажба на продукция или стоки зависи от създаването на приход за купувача, след като продукцията или стоките бъдат продадени на други лица; в) експедираната продукция или стоки подлежат на монтаж, представляващ съществена част от договора, която все още не е изпълнена от предприятието; г) купувачът има право да анулира покупката по причини, посочени в договора за покупко-продажба, и предприятието не е сигурно дали ще получи възнаграждение. 6.4. Изискванията по т. 6.1 и 6.2 се прилагат и при продажбата на активи.

Извършване на услуги

7.1. Приходът, свързан със сделката за извършване на услуги, се признава в зависимост от етапа на завършеност на сделката към датата на съставянето на счетоводния баланс, при условие че резултатът от сделката може да се оцени надеждно. 7.2. Резултатът от сделката за извършване на услуги се оценява надеждно, когато са изпълнени едновременно следните условия: а) сумата на прихода може да бъде надеждно изчислена; б) предприятието има икономическа изгода, свързана със сделката; в) етапът на завършеност на сделката за извършване на услуги към датата на съставянето на счетоводния баланс може надеждно да се определи; г) разходите, направени по сделката, както и разходите за завършване на сделката могат надеждно да бъдат измерени. 7.3. Етапът на завършеност на сделката се определя, като се използва един от следните начини: а) проверка на извършената работа; б) съотношение в процент на извършените до момента услуги към общата на услугите, които ще бъдат извършени; в) съотношение между направените до момента разходи към общоизчислените разходи по сделката за извършване на услугата. В общо изчислените разходи по сделката се включват разходите, които отразяват извършените услуги и тези, които ще бъдат извършени. - Когато резултатът от сделката за извършване на услуги не може надеждно да бъде оценен, но е възможно направените по сделката разходи да се възстановят, приходът се признава в размера на направените разходи, които могат да се възстановят. - Когато резултатът от сделката за извършване на услуги не може да бъде надеждно оценен и е вероятно направените разходи да не бъдат възстановени, приход не се признава, а направените разходи се признават за текущи разходи. Когато вече не съществуват неясноти относно резултата от сделката за извършване на услуги, приходът се признава. - Текущите и авансовите плащания от клиентите не са приход, ако не са налице критериите за признаване на прихода от извършените услуги.

Лихви, лицензионни възнаграждения и дивиденди

8.1. Приходът, създаден от ползването на активи на предприятието от други лица във вид на лихви, лицензионни такси и дивиденди, се признава, когато: а) сумата на приходите може да бъде надеждно изчислена; б) предприятието има икономическа изгода, свързана със сделката. 8.2. Приходите се признават, както следва:

а) лихвите се признават текущо пропорционално на времевата база, която отчита ефективния доход от актива; б) лицензионните възнаграждения се признават според разпоредбите насъответното споразумение; в) дивидентите се признават, когато се установи правото за тяхното получаване. - Ефективният доход от един актив се определя чрез лихвения процент, който се дисконтира потокът от бъдещите парични постъпления, очаквани през срока на ползване на актива, до сумата на началната отчетна стойност на актива. - Лихвеният приход включва разликата между отчетната стойност надълговото вложение и сумата му на падежа. 8.5. Когато неплатена лихва се е натрупала преди придобиването на лихвоносна инвестиция, последвалите лихвени постъпления се разпределят между периода преди придобиването и периода след придобиването. Частта след придобиването се признава като приход, а с частта преди придобиването намалява балансовата стойност на инвестицията. 8.6. Когато дивиденди от капиталови ценни книжа се обявят от нетния доход преди придобиването, тези дивиденди се приспадат от балансовата стойност на ценните книжа.

Оповестяване

9. В годишния финансов отчет на предприятието трябва да се оповестят: а) счетоводната политика, приета за признаване на приходите, включително начините, приети за определяне етапа на завършеност на сделката за извършване на услуги; б) сумата на всяка важна категория приходи, признати през периода, включваща: - продажбата на продукция и стоки; - извършването на услуги; - лихви, лицензионни възнаграждения и дивиденди; - други приходи; в) сумата на прихода, създаден от размяната на стоки или услуги, включени във всяка важна категория приходи.

Приложение

към СС 18

Приложението има за цел да илюстрира прилагането на стандарта. Посочените примери не разглеждат изчерпателно всички възможни ситуации, които могат да окажат влияние върху признаването на прихода. Примерите са изготвени при допускането, че сумата на прихода, направените разходи и/или тези, които ще бъдат направени във връзка със сделката, могат да бъдат надеждно оценени и е вероятно предприятието да има икономическа изгода.

А. Продажба на продукция и стоки

1. Фактуриране и задържане на продукцията и стоките при продавача. Приходът се признава, когато купувачът поеме собствеността, при условие че: а) продукцията и стоките са в наличност при продавача и са готови за експедиране; б) купувачът е потвърдил забавянето на доставката; в) прилагат се обичайните условия на плащане.

2. Продукцията и стоките са експедирани при следните условия: а) монтаж и инспекция: Приходът се признава, след като монтажът и инспекцията са завършени и доставката е приета от купувача. Когато монтажът е обикновен по характер или инспекцията се извършва само с цел определяне на окончателните договорни условия, приходът се признава веднага при приемане на доставката. б) одобрение от купувача, когато той е договорил ограничено право навръщане на продукцията (стоката). Приходът се признава, когато доставката е приета формално от купувача или срокът за отказ е изтекъл. в) продажби на консигнация, при които купувачът (консигнаторът) сезадължава да продава стоките от името на доставчика (консигнанта). Приходът за консигнанта се признава, след като продукцията и стоките бъдат продадени от консигнатора на други лица. г) разпосна търговия. Приходът се признава, когато доставката е извършена и паричните средства са получени от продавача или агента му.

3. Предплатени продажби на продукция и стоки: а) продукцията и стоките са налице при продавача, но се доставят на купувача, след като се получи последното плащане в поредица от вноски. Приходът се признава, след като продукцията и стоките са доставени на клиента. б) продукцията и стоките се произвеждат или доставят при купувача едва след като се получи цялото плащане или част от плащането от клиента. Приходът се признава, след като продукцията и стоките са доставени на клиента.

4. Продажба при споразумение за обратно изкупуване. Сделката за обратно изкупуване се счита за финансиране и не създава приход, когато продавачът е запазил рисковете и възнагражденията от собствеността, независимо от това, че юридическото право на собственост е прехвърлено на купувача. - Продажби на посредници

(дистрибутори, дилъри или други лица) запрепродажба. Приходът се признава при следните условия: а) когато се прехвърлят рисковете и възнагражденията от собствеността - веднага с прехвърлянето; б) когато купувачът действа като агент по същество - при условията на продажба на консигнация. - Абонаментни продажби. Полученият приход за продукцията и стоки, които имат сходни стойности през всички периоди, се признава за текущ приход на равни части за периода, през който продукцията или стоките са изпратени. Когато стойността на продукцията и стоките се променя през различните периоди, приходът се признава въз основа на справедливата им стойност. - Продажби на изплащане, при които плащането се извършва на вноски. Приходът се признава на датата на продажбата без лихвите. Продажната цена е сегашната стойност на плащането, определена, като дължимите вноски се дисконтират с условен лихвен процент. - Продажби на недвижими имоти. Приходът се признава, след като правото на собственост бъде прехвърлено на купувача. Когато участието на клиента в собствеността при определени обстоятелства му бъде прехвърлено, преди да му бъде прехвърлено правото на собственост, и доставчикът няма да извършва никакви други значими действия, приходът се признава веднага. Ако следва да се извършат други значими действия, приходът се признава след извършването им.

Б. Извършване на услуги

1. Такси за монтаж. Признават се за приход в зависимост от етапа на завършеност на монтажа. Когато монтажът е свързан с продажбата на продукцията или стоки, приходът се признава след монтажа им.

2. Такси за обслужване, включени в цената на продукта. Включените в продажната цена суми за последващо обслужване след продажбата на продукцията или стоката се разсрочват като приход за бъдещ период и се признават за текущ приход през периода, през който се извършва обслужването.

3. Комисионни за реклама. Признават се за приход, когато съответните реклами или рекламни клипове се появят пред обществеността. Комисионните за производство се признават в зависимост от етапа на завършеност на проекта.

4. Комисионни на застрахователни агенции. Получените или подлежащите на получаване комисионни, които не изискват извършване на допълнителни услуги от агента, се признават за приход на датата на влизане в сила или подновяване на съответните полици.

5. Такси за финансови услуги: Признаването на приходите от такси за финансови услуги зависи от целта, за която се отнасят таксите, и базата за осчетоводяването на съответния финансов инструмент. При признаването на прихода е необходимо да се направи разлика между таксите, които са неделима част от ефективния доход по даден финансов инструмент, таксите, които се получават при извършването на услугите, и таксите, които се получават при изпълнение на дадено съществено действие.

а) такси, които са неделима част от ефективния доход по даден финансов инструмент. Разглеждат се като корекция на ефективния доход. Когато финансовият инструмент се оценява по справедлива стойност след първоначалното му признаване, таксите се признават за приход при първоначалното признаване на инструмента. - първоначални такси, получени от предприятието и свързани със създаването или придобиването на финансов инструмент, който предприятието държи като инвестиция; Тези такси са неделима част от създаването на текущ ангажимент с финансов инструмент и заедно със съответните преки разходи се разсрочват и признават за корекция на ефективния доход от инвестицията. - такси за ангажименти за създаване или закупуване на кредит. Получените такси за ангажимент се разглеждат като възнаграждение за текущ ангажимент за придобиване на финансов инструмент и заедно със съответните преки разходи се разсрочват и признават за корекция на ефективния доход от кредита.

б) такси, получавани при осигуряване на следните услуги: - такси, начислявани за обслужването на кредит; Признават се за приход при осигуряване на обслужването. Ако предприятието продаде кредит, но запази обслужването по този кредит срещу такса, която е по-ниска от нормалната такса за подобни услуги, част от продажната цена на кредита, равна на таксите, се забавя и се признава за приход при осигуряване на обслужването. - такси за ангажименти за предоставяне или закупуване на кредит. Когато съществува вероятност кредитното споразумение да не бъде сключено, таксата за ангажимент се признава за приход пропорционално на времето от срока на ангажимента.

в) такси за извършване на значимо действие: Признават се за приход, когато значимото действие бъде извършено. - комисионна за разпределянето на акции на

клиент; Признава се за приход, когато акциите бъдат разпределени. - такси за уреждане на кредит между кредитополучател и инвеститор; Признават се за приход, когато кредитът бъде уреден. - такси за синдикиране на кредит; Таксата за синдикиране, получена от предприятието, което урежда кредити което не запазва никаква част от кредитния пакет за себе си или запазва част при същия ефективен доход за риск, съпоставим с този на другите участници, е възнаграждение за услугата по синдикирането. Такава такса сепризнава за приход, когато синдикирането бъде завършено. Когато синдикаторът запазва част от кредитния пакет при ефективен доход за съпоставим риск, по-нисък от дохода, получаван от другите участници всиндиката, съответна част от таксата се забавя и се отразява като корекционна ефективния доход от инвестицията. Когато синдикаторът запази част от кредитния пакет при ефективен доход за съпоставим риск, който е по-висок от дохода, получаван от другите участници в синдиката, част от ефективния доход се признава за част от таксата за синдикиране, когато синдикирането бъде извършено. 6. Такси за допускане до събитие. Приходът се признава при осъществяване на събитието. Когато се продава абонамент за няколко събития, таксата се признава за приход за бъдещ периоди се разпределя за всяко събитие. Разсроченият приход се признава като текущ приход за периода, през който е осъществено събитието. 7. Такси за обучение. Приходът се признава през периода на обучението. 8. Такси за въвеждане, вход и членство. Такси, които осигуряват само членство, а всички други услуги сезаплащат отделно или има отделен годишен абонамент, се признават за приход, когато не съществува никаква съществена несигурност около събирането им. Такси, които дават право на членуващия да получава услуги, публикации или други ползи през периода на членството или да закупува стоки или услуги по цени, по-ниски от тези за нечленуващите, се признават за приход при осигуряване на ползите. 9. Такси за франчайз. Възнаграждението за франчайз се признава за приход, така че да отразява целта, за която таксите се начисляват. Възможните случаи за признаване на прихода са следните: а) доставка на оборудване и други материални активи; Признават се за приход, след като стоките бъдат доставени на клиента или правото на собственост бъде прехвърлено. б) осигуряване на начално или допълнително обслужване;

Признават се за приход при извършване на обслужването. Когато отделна такса не покрива разходите за непрекъснатото обслужване, част от таксата, достатъчна за покриване на разходите и разумната печалба от обслужването, се отлага и се признава за приход при извършване на обслужването. Когато франчайз споразумението предвижда франчайзодателят да доставя оборудване, запаси или други материални активи по цена, която не осигурява разумна печалба от продажбата, част от началната такса, осигуряваща покриване на определените разходи, се разсрочва и се признава за приход, когато стоките се предадат на франчайзополучателя. Остатъкът от началната такса се признава за приход, когато всички начални услуги и други задължения изискват от франчайзодателя да бъдат извършени. Ако началната такса се събира в продължение на един дълъг период и съществува значителна несигурност около цялостното ѝ събиране, таксата сепризнава за приход при получаване на паричните средства. в) постоянни франчайзни такси; Признават се за приход при осигуряването на услугите или използването на правата. г) агентски операции; Когато франчайзодателят действа като агент на франчайзополучателя и поръчва или урежда доставки без печалба, тези операции не създават приход. 10. Такси за разработване на програмни продукти по индивидуални изисквания. Признават се за приход в зависимост от етапа на завършеност на разработката, включително предвиденото обслужване след доставката. В. Лихви, лицензионни такси и дивиденди 1. Лицензионни такси и проценти от приходи. Лицензионни такси и проценти от приходи, получени от използването на активи на предприятието, се признават в съответствие с клаузите на споразумението. Прехвърлянето на права срещу фиксирана такса или неподлежаща на връщане гаранция по силата на неанулируем договор, който позволява на лицензополучателя свободно да използва тези права, а лицензодателят няма никакви други задължения за изпълнение, по същество се счита за продажба и приходът се признава в момента на продажбата. Когато лицензионната такса или процентът от приходите зависи от реализирането на бъдещо събитие, приходът

се признава само когато е възможно тяхното получаване, което обикновено става с възникване на събитието.

2. Дивиденди. Признават се за приход, когато се установи правото за тяхното получаване.

Г. Други случаи на признаване на приходи

1. Излишък на активи. Приходът се признава при установяване на излишъка.

2. Отписани задължения. Приходът се признава при изтичане на давностния срок или при наличие на други основания за отписване на задълженията.

3. Глоби, неустойки, лихви и други. Приходът се признава след установяване на правото за тяхното получаване съгласно договор или чрез съдебен иск.

4. Ценови разлики по липси и начети. Признават се за приход при плащане на липсите или начетите.