

НОВІ ВИМОГИ МСФЗ ДО ВИЗНАННЯ ДОХОДУ ВІД ОСНОВНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Здійсненню господарської операції суб'єкта господарювання з контрагентами, як правило, має передувати укладання угоди (контракту). Формування її основних аспектів, безумовно, стосується насамперед юридичного відділу підприємства або залучених фахівців зі спеціалізованих компаній. Проте докладне вивчення угоди є обов'язковим для бухгалтерського департаменту, оскільки її укладання, виконання або подальші зміни можуть суттєво впливати на показники діяльності підприємства, а тому потребують відповідного відображення в обліку та фінансовій звітності.

Необхідність вивчення основних параметрів угоди зростає у світлі вимог МСФО 15 «Виручка від договорів з покупцями» (далі МСФЗ 15). Положення цього стандарту можуть зумовити внесення суттєвих змін до облікової політики низки підприємств, як готують свої фінансові звіти відповідно до МСФЗ, у питанні визнання та оцінювання доходу від основної діяльності.

Відповідно до МСФЗ 15 підприємство має визнавати виручку, коли або в міру того, як воно виконує зобов'язання за контрактом шляхом передачі обіцяного товару або послуги покупцеві. При цьому актив передається, коли (або в міру того, як) покупець отримує контроль над таким активом.

Вважається, що продавець (виконавець) передає контроль протягом певного проміжку часу, якщо виконується хоча б один критерій з трьох:

1) покупець (замовник) отримує і споживає вигоду від товару (послуги) у міру виконання продавцем своїх контрактних зобов'язань;

2) продавець (виконавець) створює або допрацьовує актив, контроль над яким переходить до замовника у міру створення або доопрацювання активу;

3) у процесі виконання контрактних зобов'язань продавець (виконавець) створює актив, який не має якого-небудь альтернативного використання, і у компанії є право вимагати оплати за виконані на конкретну дату контрактні зобов'язання.

Для кожного контрактного зобов'язання, що виконується протягом періоду, компанія повинна визнавати виручку протягом періоду, оцінюючи ступінь повноти виконання своїх обов'язків. Метою оцінки ступеня виконання є відображення результатів діяльності покупця (виконавця) з передачі контролю над товарами або послугами, обіщаними покупцеві. При цьому оцінити ступінь виконання контрактного зобов'язання можна за допомогою методів, що базуються на отриманому результаті, або методів, що передбачають оцінку спожитих ресурсів для виконання угоди.

Методи, що базуються на отриманому результаті, передбачають визнання виручки на основі безпосередніх оцінок вартості для покупця товарів (послуг), переданих до поточної дати, по відношенню до решти товарів або послуг, що обіцяні за угодою. Зазначені методи можуть базуватися на:

- огляді результатів діяльності, що завершена до поточної дати;

- оцінці отриманих результатів, завершених етапів, пройде-ного часу і вироблених або поставлених одиниць продукції (послуг).

Але при цьому методи, що використовують вироблені або поставлені одиниці, не будуть правдиво відображати діяльність компанії щодо виконання контрактних зобов'язань, якщо на кінець звітного періоду результатом їхньої діяльності є незавершене виробництво або готова продукція, підконтрольні покупцеві, і які не були включені в оцінку остаточного результату.

Визнання виручки другою групою методів відбувається на основі оцінювання зусиль, вживаних підприємством для виконання контрактного зобов'язання, або спожитих для цього ресурсів (наприклад, спожиті матеріали, витрачений робочий час, використаний час роботи обладнання тощо) щодо сукупних ресурсів, які, за очікуванням, будуть спжиті для виконання такого зобов'язання.

Якщо зусилля, що вживаються компанією, або споживані ресурси розподіляються рівномірно протягом періоду виконання контрактного зобов'язання, то компанія може визнавати виручку за лінійним методом.

Проте при використанні цього методу може знадобитися коригування оцінки ступеня виконання контрактного зобов'язання в таких випадках:

- коли понесені витрати не забезпечили внесок у досягнення компанією поточного ступеня виконання прийнятого на себе зобов'язання за контрактом;

— коли понесені витрати непропорційні щодо досягнутого компанією ступеня виконання прийнятого зобов'язання. Так, наприклад, правдивим відображенням діяльності підприємства з виконання контрактного зобов'язання може бути визнання виручки в сумі, що дорівнює фактичним витратам на товар, який використовується для зобов'язання, якщо в момент укладання угоди продавець (постачальник) очікує виконання всіх наведених нижче умов:

- товар не є відмінним;
- очікується, що покупець отримає контроль над товаром значно раніше отримання послуг, пов'язаних з товаром;
- фактичні витрати щодо переданого товару є значними порівняно із сукупними очікуваними витратами на виконання обов'язки до виконання в повному обсязі; і
- компанія заковує товар у третьої сторони і не бере значної участі в розробці і виробництві товару (компанія виступає в якості принципала).

На додаток до перерахованого вище продавець (виконавець) може вважати, що передача контролю відбулася, якщо:

- у нього є право на оплату активу;
- він передав право фізичного володіння активом;
- у покупця є право власності на актив;
- покупець схильний до значних ризиків і вигод, пов'язаних з правом власності на актив.
- покупець прийняв актив.

УДК 65.052

Ярослав Крупка,
д.е.н., професор
кафедри обліку у виробничій сфері,
Тернопільський національний
економічний університет

КАПІТАЛІЗАЦІЯ ВИТРАТ ТА ЇЇ ВПЛИВ НА ПОКАЗНИКИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Перехід на Міжнародні стандарти фінансової звітності вимагає перегляду показників, узгодження ключових індикаторів при формуванні звітної інформації у відповідності з інформаційними потребами основних користувачів. Серед них найважливіше міс-