



СРАВНИТЕЛЕН АНАЛИЗ НА ТЕОРЕТИЧНИТЕ ПОСТАНОВКИ СЪГЛАСНО МСФО 15 – ПРИХОДИ ОТ ДОГОВОРИ С КЛИЕНТИ, ОТМЕНЕНИЯ МСС 18 – ПРИХОДИ И НСС 18 - ПРИХОДИ

Лилия Иванова Лазарова
mimka61@abv.bg

*Висше транспортно училище „Тодор Каблешков“
1574 София, ул. „Гео Милев“ №158
РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ*

Ключови думи: *счетоводни стандарти, приходи, сравнителен анализ.*

Резюме: *Съществуват много сходства при изготвянето на финансовите отчети в различните страни, но също така и много различия. Налага се хармонизиране на съдържанието и представянето на финансовите отчети в световен мащаб във връзка с различията. С тази цел се създават Международните стандарти за финансово отчитане и с тях се гарантира съвместимостта между националните и международните стандарти. Международните стандарти за финансово отчитане съдържат общи правила за счетоводно отчитане, които се отнасят до първоначалната оценка и първоначалното признаване на активи и пасиви, приходи и разходи, последваща оценка, отписване, представяне и оповестяване във финансовите отчети и други.*

Целта на този доклад е да се направи сравнителен анализ на основните постановки и понятия на Международен стандарт за финансово отчитане 15 (МСФО 15) – Приходи от договори с клиенти и отменения Международен счетоводен стандарт 18 (МСС 18) – Приходи и българският СС18 - Приходи.

УВОД

Приходът е това е брутният доход на дадена компания (включително и на транспортни предприятия), реализиран от нормална стопанска дейност за определен период от време (обикновено години, тримесечие или месеци), без да се приспадат разходите, които са направени във връзка със създаването на този доход.

Приходите включват брутните потоци от икономически изгоди, получени от и дължими на предприятието. [1]

Не се считат за приходи сумите, които предприятието получава от трети лица (като например застраховки, ДДС и други), но не увеличават собствения капитал.

МЕЖДУНАРОДЕН СТАНДАРТ ЗА ФИНАНСОВО ОТЧИТАНЕ (МСФО 15) ПРИХОДИ ОТ ДОГОВОРИ С КЛИЕНТИ, ЗАМЕНИЛ МЕЖДУНАРОДЕН СЧЕТОВОДЕН СТАНДАРТ (МСС 18) ПРИХОДИ – ТЕОРЕТИЧНИ ПОСТАНОВКИ

Нормативната регулация за отчитането на приходите е променена с Регламент (ЕС) 2016/1905 на Комисията от 22.09.2016 г. 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 стандарт за финансово отчитане 15. Приложението на МСФО 15 започва най-късно от началната дата на първата си финансова година, започваща на 01.01.2018 г. или по-късно.

Съгласно отменения Международен счетоводен стандарт (МСС 18) приходите се определят като увеличаване 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. [2] Приходът се създава от обичайната дейност на предприятието и се изразява чрез продажби, дивиденди, лихви, възнаграждения и други. Според стандарта приходът е доход, който се признава тогава когато се предполага, че предприятието ще има бъдещи икономически изгоди, които могат да се оценят надеждно. Докато целта на Международния стандарт за финансово отчитане (МСФО 15) е да установи принципите, които предприятието прилага при докладването на полезна информация на ползвателите на финансови отчети относно естеството, размера, времевите параметри и несигурността на приходите и паричните потоци, произтичащи от договор с клиент. [3]

Международният стандарт за финансово отчитане 15 Приходи от договори с клиенти отменя Международния счетоводен стандарт 11 Договори за строителство, Международния счетоводен стандарт 18 Приходи и разясненията (КРМСФО 13 Програми за лоялност на клиентите, КРМСФО 15 Споразумения за строителство на недвижим имот, КРМСФО 18 Прехвърляне на активи от клиенти и ПКР - 31 Приход – Бартерни сделки, включващи рекламни услуги), свързани с тях. [4]

По отношение на обхвата на стандартите при:

- отменения Международния счетоводен стандарт (МСС 18) се конкретизира точно при кои приходи от сделки и събития се прилага стандартът, а именно:
 - o продажби на стоки – произведени от предприятието и закупени от предприятието с цел препродажба;
 - o предоставяне на услуги – изпълнение на предварително определена задача в определен срок (тук стандартът прави връзка с Международен счетоводен стандарт 11 – Договори за строителство);
 - o възнаграждения за права, дивиденди и използване на активи от други лица, което носи доходи под формата на лихви.
- Националният счетоводен стандарт има същия обхват като отменения МСС 18.
- Международния стандарт за финансово отчитане (МСФО 15) по-скоро посочва за кои договори с клиенти не се прилага стандартът. По този начин прави препратка към други стандарти, които обхващат тези договори (МСФО 16 – Лизинг, МСФО 4 – Застрахователни договори, МСФО 9 – Финансови инструменти и други).

Основната разлика между отменения Международен счетоводен стандарт (МСС 18) и Международния стандарт за финансово отчитане (МСФО 15) е в това, че МСФО

15 не съдържа изисквания за отчитане на приходи от дивиденди и лихви и бартери. Отчитането на тези приходи е уредено в МСФО 9 Финансови инструменти и МСФО 27 Индивидуални финансови отчети.

В отменения МСС 18 се прави разграничение при признаването на приходите в зависимост от това дали договорът е за продажба на стоки или услуги чрез различни правила. Концепцията за признаване на приходите е чрез прехвърляне на рисковете и изгодите от собствеността върху стоките. Този стандарт признава приходът само когато е вероятно предприятието да има икономическа изгода от сделката. Докато при МСФО 15 се прехвърля контролът върху стоките или услугите на стойност, която показва престацията, на която клиентът очаква да има право за тези стоки или услуги. В МСФО 15 много точно и ясно се конкретизира какво означава контрол, а именно активът да се използва така, че да се получат всички възможни ползи от него. Ползите от един актив могат да бъдат получени пряко или непряко (чрез влягането на актива в стойността на друг актив, продажба, използването му за производство на стоки и услуги и други) и да се изразяват в парични потоци или икономии от изходящи парични потоци.

СЪЩЕСТВЕНИ РАЗЛИКИ МЕЖДУ ПРИЗНАВАНЕТО НА ПРИХОДИТЕ В МСФО 15, СС 18 И МСС 18 ПРИХОДИ (отм.)

Моделът за признаване на приходите в отменения МСС 18 е различен в зависимост от това дали става въпрос за продажба на стоки или услуги. Докато в МСФО 15 е разработен 5-степенен модел за признаване на приходите, при който няма значение дали договорите се отнасят за стоки или за услуги. В Международния стандарт за финансово отчитане е важен само моментът на признаване на приходите като според този критерий се разграничават два вида:

- в определен момент;
- в течение на времето.

В националния счетоводен стандарт (СС 18) също няма значение дали се продават стоки или услуги, но е важно да са спазени едновременно всички условия, както и в отменения МСС 18.

В таблицата, която следва ще разгледам моделите за признаване приходите според СС 18, отменения МСС 18 и МСФО 15.

Според МСФО 15 към договорите попадат не само писмените, но и устните споразумения и тези, които са по подразбиране в резултат на обичайна стопанска дейност, което води до по-ранно признаване на приходите. Съществуват пет важни изисквания според, които споразуменията се разглеждат като договори (поражда правно приложими права и задължения), а именно:

- одобрение на договора и поемане на ангажменти за изпълняване на задълженията от страните по договора;
- страната продавач очаква да вземе възнаграждение за продажбата на стоките и услугите;
- самият договор да има търговско съдържание;
- продавачът има право да избере условията на плащане за продаваните стоки и услуги;
- правата на всяка от страните за стоките и услугите може да се определи от предприятието.

Според СС 18, когато продавачът запазва значителни рискове, свързани със собствеността, сделката не е продажба и приходът не се признава. [5]

Таблица 1

Стандарт	СС 18	МСС 18 (отм.)		МСФО 15
	стоки и услуги	стоки	услуги	стоки и услуги
	Трябва да бъдат изпълнени едновременно следните условия:	Трябва да бъдат изпълнени едновременно следните условия:	Трябва да бъдат изпълнени едновременно следните условия:	
МОДЕЛ ЗА ПРИЗНА- ВАНЕ	Може да се оцени надеждно сумата на прихода	Всички рискове и ползи от собствеността на актива са прехвърлени на купувача	Могат надеждно да се оценят разходите по сделката и разходите за завършване на сделката	Идентифициране на договора с клиенти
	Сделката за продажбата носи икономическа изгода на предприятието продавач	Приходът може да бъде оценен надеждно	Предприятието е вероятно да получи икономическите ползи, свързани със сделката	Идентифициране на задълженията за изпълнение в договора
	Могат да бъдат надеждно оценени разходите по сделката (разходите, които ще бъдат направени за сделката)	Разходите за сделката могат да бъдат оценени надеждно	Може да се оцени надеждно сумата на прихода	Определяне на цената на сделката
	Приходите и разходите за всяка една сделка се признават едновременно (съпоставимост между приходи и разходи)	Предприятието е вероятно да получи икономическите ползи, свързани със сделката	Може да се оцени надеждно етапът на завършеност на сделката към датата на баланса	Разпределяне на цената на сделката към задълженията за изпълнение в договора
		Извършва се продажба, но предприятието запазва само незначителен риск от собствеността		Признаване на приходите, когато предприятието удовлетвори задължението за изпълнение

Източник: Собствени проучвания на автора

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

От направеният сравнителен анализ на стандартите, регламентиращи отчитането на приходите, може да се изведе извода, че СС 18 е изменен и допълнен последно през 2007 г., което обуславя необходимостта от неговото актуализиране в съответствие с действащият сега МСФО 15.

ЛИТЕРАТУРА:

- [1] Станева, В., М. Петрова-Кирова, Счетоводни стандарти. Приложение за транспортни предприятия, изд. Авангард-Прима, София, 2021 г.
- [2] Международен счетоводен стандарт (МСС) 18 Приходи, достъпен онлайн на: <https://balans.bg/normativen-akt/msfo-15>
- [3] Международен стандарт за финансово отчитане (МСФО) 15, достъпен онлайн на: <https://bganaliz.com/nap/mss-18-prihodi/>
- [4] Брезоева, Б., Новият международен стандарт за приходите МСФО 15 Приходи от договори с клиенти, достъпен онлайн на: <https://www.tita.bg/free/accounting/527>
- [5] Счетоводен стандарт (СС) 18 Приходи, достъпен онлайн на: <https://kik-info.com/normativna-baza/nss/0X2135501608/>
- [6] РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2023/1803 НА КОМИСИЯТА от 13 септември 2023 година за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета, публикуван в ОВ на ЕС бр.

COMPARATIVE ANALYSIS OF THEORETICAL STATEMENTS ACCORDING TO IFRS 15 – REVENUE FROM CONTRACTS WITH CUSTOMERS, THE ABOLISHED IAS 18 – REVENUE AND NATIONAL ACCOUNTING STANDARD – REVENUE

Lilia Ivanova Lazarova

mimka61@abv.bg

*Todor Kableshkov University of Transport
1574 Sofia, 158 Geo Milev Str.
THE REPUBLIC OF BULGARIA*

Key words: *accounting standards, revenue, comparative analysis.*

Abstract: *There are many similarities in the preparation of financial statements in different countries, but also many differences. There is a need to harmonize the content and presentation of financial statements worldwide in relation to the differences. For this purpose, the International Financial Reporting Standards are created and they ensure compatibility between national and international standards. International financial reporting standards contain general accounting rules that relate to the initial measurement and initial recognition of assets and liabilities, income and expenses, subsequent measurement, write-off, presentation and disclosure in financial statements and others.*

The purpose of this report is to make a comparative analysis of the main statements and concepts of International Financial Reporting Standard 15 (IFRS 15) - Revenue from contracts with customers and the repealed International Accounting Standard 18 (IAS 18) - Revenue and the (Bulgarian) National Accounting Standard 18 - Revenue.