

Меѓународен сметководствен стандард 18

Приходи

Цел

Приходите во *Рамката за подготвување и презентирање на финансиските извештаи* се дефинираат како зголемување на економските користи во текот на сметководствениот период во форма на приливи или зголемување на средства или намалување на обврски кои резултираат со зголемување на главнината, освен оние кои се однесуваат на вложувања во главнината од страна на учесниците. Во приходите се вклучуваат и приходите и признаените добивки. Приходите произлегуваат како резултат на редовните активности на ентитетот и истите можат да се означат со повеќе различни имиња вклучувајќи продажба, надоместоци, камати, дивиденди и тантиеми. Целта на овој Стандард е да го пропише сметководствениот третман на приходите кои произлегуваат од определени видови на трансакции и настани.

Примарното прашање во сметководството на приходите е определувањето кога треба да се признаат приходите. Приходите се признаваат кога е веројатно дека ентитетот ќе има идни економски користи и тие користи можат веродостојно да се измерат. Овој Стандард ги идентификува околностите во кои овие критериуми ќе бидат исполнети и, врз таа основа, ќе се признаваат приходите. Исто така, Стандардот дава практични упатства за примена на овие критериуми.

Делокруг

- 1 Овој Стандард треба да се применува во сметководството на приходите кои настануваат од следните трансакции и настани:
 - (а) Продажба на производи.
 - (б) Давање на услуги.
 - (в) Користење на средствата на ентитетот од страна на други врз основа на што ентитетот заработува камати, тантиеми и дивиденди.
- 2 Овој Стандард го заменува Меѓународниот сметководствен стандард МСС 18 *Признавање на приходи*, одобрен во 1982 година.
- 3 Производите вклучуваат производи произведени од ентитетот за целите на продажба и производите купени за препродажба, како што се трговските стоки купени од продавачот на мало, или земјиште и друга недвижност која се чува за препродажба.
- 4 Давањето на услуги типично вклучува извршување на договорно определена задача од страна на ентитетот во рамките на договорен временски период. Услугите можат да се даваат во рамките на еден период или во тек на повеќе од еден период. Некои договори за давање услуги се директно поврзани со договорите за изградба, на пример, оние за услугите на менаџерите на проектите и архитектите. Приходите кои настануваат од овие договори не се опфатени во овој Стандард, но се опфатени во согласност со барањата за договорите за изградба што се утврдени во МСС 11 *Договори за изградба*.
- 5 Користењето на средствата на ентитетот од страна на други резултира со настанување на следните видови на приходи:
 - (а) Камати—надоместоци за користењето на пари или парични еквиваленти, или износи кои му се должат на ентитетот.
 - (б) Тантиеми—надоместоци за користењето на долгорочните средства на ентитетот, на пример, патенти, заштитни знаци, авторски права и компјутерски софтвер.
 - (в) Дивиденди—распределби на добивките на имателите на сопственички вложувања пропорционално на нивните удели во одделните класи на капитал.
- 6 Овој Стандард не ги третира приходите кои произлегуваат од:
 - (а) Договори за наем (види МСС 17 *Наеми*).
 - (б) Дивиденди кои што произлегуваат од вложувањата евидентирани според методот на главнина (види МСС 28, *Вложувања во придружени ентитети*).

- (в) Договорите за осигурување опфатени во рамките на МСФИ 4 *Договори за осигурување*.
- (г) Промените на објективната вредност на финансиските средства и финансиските обврски или нивното отуѓување (види МСС 39, *Финансиски инструменти: признавање и мерење*).
- (д) Промените на вредноста на другите тековни средства.
- (ф) Почетното признавање и од промените на објективната вредност на биолошките средства поврзани со земјоделска активност (види МСС 41 *Земјоделство*).
- (е) Почетното признавање на земјоделските производи (види МСС 41).
- (ж) Бадењето на минерални руди.

Дефиниции

7 Во овој Стандард се користат следните термини со наведените значења за нив:

Приход е бруто приливот на економски користи во текот на периодот кој произлегува во текот на редовните активности на ентитетот кога тие приливи резултираат во зголемување на главнината, освен оние зголемувања кои се однесуваат на придонесите од учесниците во главнината.

Објективна вредност е износот за кој средството може да биде разменето, или обврската подмирена во трансакција под комерцијални услови, помеѓу страни доволно информирани и спремни своеволно да ја прифатат трансакцијата.

8 Приходот ги вклучува само бруто приливите на економски користи кои ентитетот ги прима и побарува за своја сопствена сметка. Износите кои се наплатени во име на трети лица како што се даноците на продажбата, даноците на производите и услугите и даноците на додадена вредност, не се економски користи кои претставуваат прилив за ентитетот и не резултираат во зголемување на главнината. Според тоа, тие се исклучуваат од приходите. На сличен начин, кај посредничкиот однос, бруто приливите на економски користи вклучуваат износи кои се наплатени во име на налогодавателот и коишто не резултираат во зголемување на главнината за ентитетот. Наместо тоа, приход е износот на провизијата.

Мерење на приходите

9 **Приходите треба да се мерат според објективната вредност на надоместокот кој е примен или се побарува.***

10 Износот на приходот кој произлегува од дадена трансакција вообичаено се определува со договор помеѓу ентитетот и купувачот или корисникот на средството. Тој се мери според објективната вредност на надоместокот кој е примен или се побарува, земајќи го во вид износот на сите трговски работи и количински попусти одобрени од страна на ентитетот.

11 Во повеќето случаи, надоместокот е во вид на пари или парични еквиваленти и износот на приходот е износот на пари или парични еквиваленти кој е примен или се побарува. Меѓутоа, кога приливот на пари или парични еквиваленти е одложен, објективната вредност на надоместокот може да биде помала од номиналниот износ на парите кои се примени или се побаруваат. На пример, како надоместок за продажбата на производите ентитетот може да му даде бескаматен заем на купувачот или да прифати побарување по меница коешто носи каматна стапка што е помала од пазарната каматна стапка. Кога аранжманот ефективно вклучува финансиска трансакција, објективната вредност на надоместокот се определува со дисконтирање на сите идни примања користејќи импутирана каматна стапка. Импутираната каматна стапка е онаа којашто појасно може да се определи од:

- (а) стапката која преовладува за сличен инструмент на издавач со сличен кредитен рејтинг, или
- (б) каматната стапка со која номиналниот износ на инструментот се дисконтира на тековната готовинска продажна цена за производите и услугите.

Разликата помеѓу објективната вредност и номиналниот износ на надоместокот се признава како приход од камата во согласност со точките 29 и 30 и во согласност со МСС 39, *Финансиски инструменти: признавање и мерење*.

12 Кога производите или услугите се разменуваат или заменуваат за производи или услуги кои се слични по својата природа и вредност, размената не се смета како трансакција која генерира приход. Ова често е случај со производите како што се нафтата или млекото, каде што добавувачите разменуваат или

* Исто така види ПКТ-31 Приходи – разменски трансакции кои вклучуваат услуги за рекламирање

заменуваат залихи на различни локации за да ја задоволат побарувачката на навремена основа на дадена конкретна локација. Кога производите се продаваат или услугите се даваат во размена за различни производи или услуги, размената се смета како трансакција која генерира приход. Приходот се мери според објективната вредност на производите или услугите кои се примени, коригирана за износот на пренесените пари или парични еквиваленти. Кога објективната вредност на примените производи или услуги не може веродостојно да се измери, приходот се мери според објективната вредност на отстапените производи или услуги, коригирана за износот на пренесените пари или парични еквиваленти.

Идентификување на трансакцијата

- 13 Критериумите за признавање во овој Стандард вообичаено се применуваат одделно на секоја трансакција. Меѓутоа, во извесни околности, неопходно е критериумите за признавање да се применат на компонентите на една единствена трансакција кои можат да се идентификуваат одделно за да се одрази суштината на трансакцијата. На пример, кога продажната цена на производот вклучува износ за последователно опслужување кој може да се идентификува, тој износ се одложува и се признава како приход во рамките на периодот во текот на кој се извршува услугата. Спротивно на тоа, критериумите за признавање се применуваат на две или повеќе трансакции заедно кога тие се поврзани на таков начин што комерцијалниот ефект не може да се разбере без повикување на серијата на трансакции како целина. На пример, ентитетот може да продаде производи и истовремено да склучи одреден договор за повторен откуп на производите на подоцнежен датум, така негирајќи го суштинскиот ефект на трансакцијата. Во таков случај двете трансакции се третираат заедно.

Продажба на производи

- 14 Приходот од продажба на производи треба да биде признаен кога ќе бидат исполнети сите од наведените услови:
- (а) Ентитетот му ги пренел на купувачот значајните ризици и награди од сопственоста на производите.
 - (б) Ентитетот не задржува ниту континуирана менаџерска инволвираност до степен кој вообичаено се поврзува со сопственоста, ниту пак ефективна контрола над продадените производи.
 - (в) Износот на приходот може веродостојно да се измери.
 - (г) Веројатно е дека економските користи поврзани со трансакцијата ќе претставуваат прилив за ентитетот.
 - (д) Трошоците кои се направени или треба да бидат направени во врска со трансакцијата можат веродостојно да се измерат.
- 15 Проценката за тоа кога ентитетот му ги пренел на купувачот значајните ризици и награди од сопственоста бара испитување на околностите на трансакцијата. Во повеќето случаи, пренесувањето на ризиците и наградите од сопственоста се совпаѓа со пренесувањето на законското право на сопственост или пренесувањето на законското право на сопственост на купувачот. Ова е случај со повеќето продажби на мало. Во други случаи, пренесувањето на ризиците и наградите поврзани со сопственоста се случува во време кое е различно од времето на пренесувањето на законското право на сопственост или пренесувањето на поседувањето.
- 16 Доколку ентитетот задржува значајни ризици од сопственоста, трансакцијата не претставува продажба и не се признава приход. Ентитетот може да задржи значаен ризик од сопственоста на различни начини. Примери за ситуации во кои ентитетот може да задржи значителни ризици и награди од сопственоста се:
- (а) Кога ентитетот задржува обврска за незадоволително извршување коешто не е покриено со вообичаените резервирања за гаранции.
 - (б) Кога примањето на приход од конкретна продажба зависи од генерирањето на приход од страна на купувачот од неговата продажба на производите.
 - (в) Кога производите кои се испорачани треба да се монтираат, а монтажата претставува значаен дел од договорот кој се уште не е извршен од страна на ентитетот.
 - (г) Кога купувачот има право да се откаже од купувањето поради причини кои се наведени во договорот за продажба и ентитетот не е сигурен во врска со веројатноста за враќање.

- 17 Ако ентитетот задржува само незначаен ризик од сопственоста, трансакцијата се смета за продажба и се признава приход. На пример, продавачот може да го задржи законското право на сопственост над производите единствено за да ја заштити наплатата на износот кој го побарува. Во ваков случај доколку ентитетот ги пренел значајните ризици и награди од сопственоста, трансакцијата претставува продажба и се признава приход. Друг пример за ситуација кога ентитетот задржува само незначаен ризик од сопственоста може да биде продажба на мало каде што се нуди враќање на надоместокот доколку купувачот не е задоволен. Во ваков случај приходот се признава во времето на продажбата под услов продавачот да може веродостојно да ги процени идните враќања и да признае обврска за враќањата врз основа на поранешното искуство и останатите релевантни фактори.
- 18 Приходот се признава само кога е веројатно дека економските користи поврзани со трансакцијата ќе претставуваат прилив за ентитетот. Во некои случаи, ова може да не биде веројатно се додека не биде примен надоместокот или додека не биде отстранета неизвесноста. На пример, може да биде неизвесно дека странско државно надлежно тело ќе даде дозвола за пренесување на надоместокот од продажбата во странство. Кога ќе биде дадена дозволата, неизвесноста се отстранува и се признава приход. Меѓутоа, кога ќе се јави неизвесност во врска со наплатливоста на износот кој веќе е вклучен во приходот, ненаплатливиот износ или износот чие надоместување не е повеќе веројатно се признава како расход, а не како корекција на износот на приходот кој бил првично признаен.
- 19 Приходите и расходите кои се однесуваат на иста трансакција или друг настан се признаваат истовремено. Овој процес вообичаено се нарекува спротивставување на приходите со расходите. Расходите, вклучувајќи ги и гаранциите и другите трошоци кои ќе бидат направени по испораката на производите вообичаено можат да се измерат веродостојно кога останатите услови за признавање на приходот ќе бидат исполнети. Меѓутоа, не може да се признае приход кога расходите не можат веродостојно да се измерат. Во вакви околности надоместокот кој веќе бил примен за продажбата на производите се признава како обврска.

Давање на услуги

- 20 Кога резултатот на трансакцијата која вклучува давање на услуги може веродостојно да се процени, приходот поврзан со трансакцијата треба да се признае со повикување на степенот на довршеност на трансакцијата на крајот на периодот на известување. Резултатот на трансакцијата може веродостојно да се процени кога се исполнети сите од следните услови:
- (а) Износот на приходот може веродостојно да се измери.
 - (б) Веројатно е дека економските користи поврзани со трансакцијата ќе претставуваат прилив за ентитетот.
 - (в) Степенот на довршеност на трансакцијата на крајот на периодот на известување може веродостојно да се измери.
 - (г) Трошоците направени за трансакцијата и трошоците за довршување на трансакцијата можат веродостојно да се измерат.*
- 21 Признавањето на приходот со повикување на степенот на довршеност на трансакцијата често се нарекува метода на процент на довршеност. Според оваа метода, приходот се признава во сметководствените периоди во кои се обезбедени услугите. Признавањето на приходот на оваа основа обезбедува корисни информации за обемот на услужната активност и извршувањето во текот на даден период. MCC 11 исто така бара признавање на приходот на оваа основа. Општо земено, барањата на тој Стандард се применливи за признавањето на приходот и поврзаните расходи за трансакција која вклучува давање на услуги.
- 22 Приходот се признава само кога е веројатно дека економските користи поврзани со трансакцијата ќе претставуваат прилив за ентитетот. Меѓутоа, кога ќе се јави неизвесност во врска со наплатливоста на износот кој веќе е вклучен во приходот, ненаплатливиот износ, или износот чие надоместување не е повеќе веројатно, се признава како расход, а не како корекција на износот на приходот кој бил првично признаен.
- 23 Ентитетот вообичаено е способен да направи веродостојни проценки откако со другите страни ќе го договори следното во врска со трансакцијата:
- (а) Важечките права на секоја страна во врска со услугата што треба да биде дадена и примена од страните.

* Исто така види ПКТ-27 *Оценка на суштината на трансакциите со правна форма на наем и* ПКТ-31 *Приходи-разменски трансакции кои вклучуваат услуги за рекламирање.*

(б) Надоместокот што треба да се размени.

(в) Начинот и условите на порамнувањето.

Исто така, вообичаено е потребно ентитетот да има ефективен интерен систем за финансиско планирање и систем за известување. При извршувањето на услугата, ентитетот ги проверува и, кога е потребно, ги ревидира оценките на приходот. Потребата за вакви ревидирања не мора и нужно да укаже дека резултатот на трансакцијата не може веродостојно да се процени.

24 Степенот на довршеност на трансакцијата може да се определи со различни методи. Ентитетот ја користи методата која веродостојно ги мери извршените услуги. Во зависност од природата на трансакцијата, методите можат да вклучат:

(а) Надгледувања на извршената работа.

(б) Услуги кои се извршени до датумот како процент од вкупните услуги кои треба да бидат извршени.

(в) Соодносот на трошоците направени до датумот спрема проценетите вкупни трошоци на трансакцијата. Само трошоците кои ги одразуваат услугите извршени до датумот се вклучуваат во трошоците направени до датумот. Само трошоците кои ги одразуваат услугите кои се извршени или кои треба да бидат извршени се вклучуваат во проценетите вкупни трошоци на трансакцијата.

Прогресивните плаќања и авансите примени од корисниците често не ги одразуваат извршените услуги.

25 За практични цели, кога услугите се извршуваат преку неопределлив број на дејствија во рамките на определен временски период, приходот се признава на праволиниска основа во рамките на определениот период, освен доколку постои доказ дека некоја друга метода подобро го претставува степенот на довршеност. Кога даденото конкретно дејствие е многу позначајно од сите други дејствија, признавањето на приходот се одложува до извршувањето на значајното дејствие.

26 **Кога резултатот на трансакцијата која вклучува давање на услуги не може веродостојно да се процени, приходот треба да се признае само до висината на признаените расходи кои се надоместливи.**

27 Во текот на раните фази од трансакцијата, често се случува резултатот од трансакцијата да не може веродостојно да се процени. Без оглед на тоа, може да биде веројатно дека ентитетот ќе ги надомести направените трошоци за трансакцијата. Поради тоа, приходот се признава само до висината на направените трошоци кои се очекува да бидат надоместливи. Бидејќи резултатот на трансакцијата не може веродостојно да се процени, не се признава добивка.

28 Кога резултатот на трансакцијата не може веродостојно да се процени и не е веројатно дека направените трошоци ќе бидат надоместени, не се признава приход и направените трошоци се признаваат како расход. Кога неизвесностите кои ја спречиле веродостојната проценка на резултатот на договорот повеќе не постојат приходот се признава во согласност со точката 20, а не во согласност со точката 26.

Камати, тантиеми и дивиденди

29 Приходите кои произлегуваат од користењето на средствата на ентитетот од страна на други, со што се заработуваат камати, тантиеми и дивиденди, треба да бидат признаени врз основите наведени во точката 30 кога:

(а) Е веројатно дека економските користи поврзани со трансакцијата ќе претставуваат прилив за ентитетот.

(б) Износот на приходот може веродостојно да се измери.

30 Приходите треба да бидат признаени на следните основи:

(а) Каматите треба да биде признаени на временски пропорционална основа користејќи ја методата на ефективна камата како што е наведено во MCC 39, точка 9 и VII5–VII8.

(б) Тантиемиите треба да бидат признаени на пресметковна основа во согласност со суштината на релевантниот договор.

(в) Дивидендите треба да бидат признаени кога ќе биде утврдено правото на акционерот да го прими плаќањето.

31 [Избришана]

- 32 Кога неплатената камата е стекната пред стекнувањето на каматоносното вложување, последователното примање на каматата се распределува на периодот пред стекнувањето и на периодот по стекнувањето. Само делот кој се однесува на периодот по стекнувањето се признава како приход.
- 33 Тантиемите се пресметуваат во согласност со условите на релевантниот договор и вообичаено се признаваат на таа основа освен доколку, имајќи ја во вид суштината на договорот, е посоодветно да се признае приход на некоја друга систематска и рационална основа.
- 34 Приходот се признава само кога е веројатно дека економските користи поврзани со трансакцијата ќе претставуваат прилив за ентитетот. Меѓутоа, кога ќе се јави неизвесност во врска со наплатливоста на износот кој веќе е вклучен во приходот, ненаплатливиот износ или износот чиешто надоместување не е повеќе веројатно, се признава како расход, а не како корекција на износот на приходот кој бил првично признаен.

Обелоденување

- 35 Ентитетот треба да ги обелодени:
- (а) Усвоените сметководствени политики за признавање на приходите, вклучувајќи ги и усвоените методи за определување на степенот на довршеност на трансакциите кои вклучуваат давање на услуги.
 - (б) Износот на секоја значајна категорија на приходи признаени во текот на периодот, вклучувајќи ги и приходите кои произлегуваат од:
 - (i) Продажба на производи.
 - (ii) Давање на услуги.
 - (iii) Камати.
 - (iv) Тантиеми.
 - (v) Дивиденди.
 - (в) Износот на приходот кој произлегува од размена на производи или услуги вклучен во секоја значајна категорија на приходи.
- 36 Ентитетот ги обелоденува сите неизвесни обврски и неизвесни средства во согласност со MCC 37 *Резервирања, неизвесни обврски и неизвесни средства*. Неизвесните обврски и неизвесните средства можат да настанат од ставки како што се трошоците за гаранции, рекламации, казни или можни загуби.

Датум на стапување во сила

- 37 Овој Стандард стапува во сила за финансиските извештаи кои ги покриваат периодите кои почнуваат на или по 1 јануари 1995 година.
- 38 Набавна цена на вложување во подружница, заеднички контролиран ентитет или придружен ентитет (Дополнувања и измени на МСФИ 1 Првично усвојување на Меѓународните стандарди за финансиско известување и MCC 27 Консолидирани и посебни финансиски извештаи), издадени во мај 2008, дополнета и изменета точка 32. Ентитетите треба да го применуваат тоа дополнување и изменување перспективно за годишните периоди почнувајќи од или по 1 јануари 2009. Порана примена е дозволена. Ако ентитетите ги применуваат поврзаните дополнувања и измени во точка 4 и 38А од MCC 27 за предходни периоди, во исто време треба да ги применуваат и дополнувањата и измените во точка 32.