

**Национальный стандарт финансовой отчетности
для коммерческих предприятий 21**

«ВЫРУЧКА»

Содержание	№ пунктов
Общие положения	1-3
Определения.....	4
Признание выручки.....	5-33
Раскрытие информации	34
Дата вступления в силу.....	35

ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Цель настоящего стандарта состоит в определении порядка учета выручки, возникающей от определенных видов операций и событий. Основным вопросом при учете выручки является определение момента, когда ее необходимо признавать. Выручка признается, если существует вероятность того, что предприятие получит будущие экономические выгоды, и эти выгоды можно надежно оценить. Данный стандарт определяет условия, при которых выполняются эти критерии и, следовательно, признается выручка.

2. Настоящий стандарт применяется при учете выручки, получаемой в результате следующих операций и событий:

- а) реализации продукции (производимой как самим субъектом с целью реализации, так и купленной для перепродажи);
- б) предоставление услуг;
- в) использование другими сторонами активов предприятия, приносящих проценты, роялти и дивиденды.

3. Настоящий стандарт не применяется в отношении выручки, возникающей от:

- договоров на предоставление услуг непосредственно связанных с договорами на строительство (см. НСФО «Договоры на строительство»);
- договоров аренды (см. НСФО «Аренда»);
- дивидендов от инвестиций, учитываемых по методу долевого участия;
- изменений справедливой стоимости финансовых активов и финансовых обязательств или их выбытия;

изменений стоимости других краткосрочных активов;
первоначального признания и изменений справедливой стоимости биологических активов, связанных с сельскохозяйственной деятельностью (см. НСФО «Сельское хозяйство»);
добычи минеральных руд.

ОПРЕДЕЛЕНИЯ

4. В настоящем стандарте используются следующие термины в указанных значениях:

Выручка - валовое поступление экономических выгод за определенный период в ходе обычной деятельности предприятия, приводящее к увеличению капитала, не связанного с взносами участников капитала.

Справедливая стоимость - сумма, на которую можно обменять актив или произвести расчет по обязательству при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую операцию независимыми сторонами.

ПРИЗНАНИЕ ВЫРУЧКИ

5. Предприятие должно оценивать выручку по справедливой стоимости возмещения, полученного или подлежащего получению. Справедливая стоимость возмещения, полученного или подлежащего получению, должна быть за вычетом суммы любых торговых и оптовых скидок, предоставляемых предприятием.

6. Предприятие включает в выручку только валовые поступления экономических выгод, полученные и подлежащие к получению от имени самого предприятия. Из выручки исключаются все суммы, полученные в пользу третьих сторон, такие, как акцизы, налоги на добавленную стоимость. Подобным образом, при агентских отношениях валовой приток экономических выгод включает суммы, собираемые от имени принципала, которые не ведут к увеличению капитала предприятия. Суммы, собранные от имени принципала, не являются выручкой. При этом выручкой является сумма комиссионных вознаграждений.

7. Сумма выручки, возникающей от операции, обычно определяется договором между предприятием и покупателем или пользователем актива. Она оценивается по справедливой стоимости возмещения, полученного или подлежащего получению, с учетом суммы любых торговых или оптовых скидок, предоставляемых предприятием.

8. В случае если товары или услуги обмениваются на товары или услуги, аналогичные по характеру и стоимости, обмен не рассматривается как операция, создающая выручку.

9. При реализации товаров или предоставлении услуг в обмен на отличающиеся товары или услуги, обмен рассматривается как операция, создающая выручку. Выручка оценивается по справедливой стоимости

полученных товаров или услуг, скорректированной на сумму переведенных денежных средств или их эквивалентов. Если справедливая стоимость полученных товаров или услуг не может быть надежно оценена, выручка оценивается по справедливой стоимости переданных товаров или услуг, скорректированной на сумму переведенных денежных средств или их эквивалентов.

10. Выручка от реализации товаров признается, если удовлетворяются все перечисленные ниже условия:

а) предприятие передало покупателю значительные риски и вознаграждения, связанные с правом собственности на товары;

б) предприятие больше не участвует в управлении в той степени, которая обычно ассоциируется с правом собственности, и не контролирует проданные товары;

в) сумма выручки может быть надежно оценена;

г) существует вероятность того, что экономические выгоды, связанные с операцией, поступят на предприятие;

д) понесенные или ожидаемые затраты, связанные с операцией, можно надежно оценить.

11. Определение момента, когда предприятие передает покупателю значительные риски и вознаграждения, связанные с правом собственности, требует изучения условий операции. В большинстве случаев передача рисков и вознаграждений, связанных с правом собственности, совпадает с передачей покупателю юридических прав собственности или владения. Так происходит при большинстве розничных продаж. В других случаях передача рисков и вознаграждений, связанных с правом собственности, происходит в иной момент, чем передача юридических прав собственности или передача владения.

12. Если предприятие сохраняет значительные риски, связанные с правом собственности, операция не является реализацией и выручка по ней не признается. При различных обстоятельствах предприятие может сохранять значительный риск, связанный с правом собственности. Ситуации, когда у предприятия остаются существенные риски и вознаграждения, связанные с правом собственности, включают следующие обстоятельства:

а) предприятие продолжает нести ответственность за неудовлетворительную работу, не покрываемую стандартными условиями гарантии;

б) получение выручки от конкретной реализации зависит от получения выручки покупателем в результате дальнейшей реализации товаров;

в) поставленные товары подлежат установке, а установка составляет значительную часть контракта, который предприятие еще не выполнило;

г) покупатель имеет право расторгнуть сделку купли-продажи по причине, определенной в договоре купли-продажи, и у предприятия нет уверенности в получении дохода.

13. Если предприятие сохраняет, лишь незначительные риски, связанные с правом собственности, операция является реализацией и выручка

признается. Например, продавец может оставить за собой юридическое право собственности только для того, чтобы обеспечить поступление причитающейся ему суммы. В таком случае, если предприятие передало значительные риски и вознаграждения, связанные с правом собственности, операция является реализацией и выручка признается. Другим примером, когда предприятие сохраняет лишь незначительный риск, связанный с правом собственности, может быть розничная торговля, при которой предлагается возврат денег в случае, если клиент неудовлетворен покупкой. Выручка в таких случаях признается в момент совершения реализации, при условии, что продавец может надежно оценить будущие возвраты и признаёт обязательство по возвратам на основе предыдущего опыта и других соответствующих факторов.

14. Выручка признается только при наличии вероятности того, что экономические выгоды, связанные с операцией, поступят на предприятие. В некоторых случаях такая вероятность может отсутствовать до тех пор, пока не получено возмещение или не устранена неопределенность.

15. Однако в случае, когда неопределенность возникает в отношении возможности получить сумму, уже включенную в выручку, недополученная сумма, или сумма, вероятность получения которой стала маловероятной, признается в качестве расхода, а не как корректировка суммы первоначально признанной выручки (признаются расходы по сомнительным (безнадежным) долгам и резерв по сомнительным (безнадежным) долгам).

16. Выручка и расходы, относящиеся к одной и той же операции или какому-либо событию, признаются одновременно; этот процесс обычно называется увязкой доходов и расходов.

17. Расходы, в том числе гарантии и другие затраты, возникающие после отгрузки товаров, обычно могут быть надежно оценены при выполнении других условий, необходимых для признания выручки. Однако выручка не может быть признана, когда расходы не могут быть надежно оценены. В таких ситуациях любое уже полученное за реализацию товара возмещение признается в качестве обязательства (признаются доходы будущих периодов (или авансы полученные)).

18. **Выручка от оказания услуг** должна признаваться в соответствии со стадией завершенности операции на конец отчетного периода, если результат операции, предполагающей предоставление услуг, поддается надежной оценке, Результат операции можно надежно оценить, если выполняются все следующие условия:

а) сумма выручки может быть надежно оценена;

б) существует вероятность того, что экономические выгоды, связанные с операцией, поступят на предприятие;

в) стадия завершенности операции по состоянию на конец отчетного периода может быть надежно оценена;

г) затраты, понесенные при выполнении операции, и затраты, необходимые для ее завершения, могут быть надёжно оценены.

19. Признание выручки по стадии завершенности операции часто называется методом процента выполнения. Согласно этому методу, выручка признается в том же отчетном периоде, когда предоставляются услуги. Признание выручки на этой основе обеспечивает полезную информацию об объеме предоставленных услуг и результатах такой деятельности за период.

20. Выручка признается только при наличии вероятности того, что экономические выгоды, связанные с операцией, поступят на предприятие.

21. Однако в случае, когда неопределенность возникает в отношении возможности получить сумму, уже включенную в выручку, недополученная сумма, или сумма, вероятность получения которой стала маловероятной, признается в качестве расхода, а не как корректировка суммы первоначально признанной выручки (признаются расходы по сомнительным (безнадежным) долгам и резерв по сомнительным (безнадежным) долгам).

22. Как правило, предприятие способно произвести надежную оценку после согласования следующих положений с другими сторонами — участниками операции:

а) юридически закрепленные права каждой стороны в отношении услуг, которые должны быть предоставлены и получены сторонами;

б) встречное возмещение; и

в) форму и условия расчета.

23. Предприятие, как правило, также должно иметь эффективную внутреннюю систему финансового планирования и отчетности. По мере предоставления услуг предприятие проверяет и при необходимости пересматривает оценку выручки по договору. Необходимость таких пересмотров не означает, что результат операции не может быть надежно оценен.

24. Стадия завершенности сделки может быть определена различными методами. Предприятие использует тот из них, который обеспечивает надежную оценку выполненной работы. В зависимости от характера сделки эти методы могут включать:

а) отчеты о выполненной работе;

б) услуги, предоставленные на дату отчетности, в процентах к общему объему услуг;

в) пропорциональное соотношение затрат, понесенных на данный момент, к оценочной величине общих затрат по сделке. В затраты, понесенные на дату составления отчета, включаются лишь те, которые отражают предоставленные на эту дату услуги. В оценочные общие затраты по сделке включаются только затраты, отражающие предоставленные или подлежащие предоставлению услуги.

25. Из практических соображений, в случае если услуги предоставляются неопределенное количество раз на протяжении определенного периода времени, выручка признается на основе линейного метода в течение определенного периода, если нет доказательства того, что какой-либо иной метод лучше отражает стадию завершенности. Если какое-

либо действие является намного более значительным, чем другие, то признание выручки откладывается до осуществления этого действия.

26. Если результат операции, предполагающей предоставление услуг, не может быть надежно оценен, выручка должна признаваться только в размере признанных возмещаемых расходов.

27. На начальных стадиях исполнения операции часто бывает невозможно сделать расчетную оценку ее результата. Тем не менее, может существовать вероятность того, что предприятие возместит затраты, понесенные при выполнении операции. Поэтому выручка признается только в той степени, в какой ожидается возмещение понесенных затрат. Так как результат операции не может быть надежно рассчитан, прибыль не признается.

28. Если результат операции не может быть надежно оценен и отсутствует вероятность того, что понесенные затраты будут возмещены, выручка не признается, а понесенные затраты признаются в качестве расхода.

29. **Выручка в виде процентов, роялти и дивидендов**, возникающая от использования другими предприятиями активов, должна признаваться если:

а) существует вероятность того, что экономические выгоды, связанные с операцией, поступят на предприятие;

б) сумма выручки может быть надежно оценена.

30. Выручка должна признаваться на следующей основе:

а) проценты признаются с применением установленной договором (соглашением) процентной ставки;

б) роялти признаются по принципу начисления в соответствии с содержанием соответствующего договора;

в) дивиденды признаются тогда, когда установлено право акционеров на получение выплаты.

31. Роялти начисляются в соответствии с условиями соответствующих договоров и обычно признаются на этой основе, если только с учетом содержания договора для признания выручки не оказывается более подходящей иная систематическая рациональная основа.

32. Выручка признается только при наличии вероятности того, что экономические выгоды, связанные с операцией, поступят на предприятие.

33. Однако в случае, когда неопределенность возникает в отношении возможности получить сумму, уже включенную в выручку, недополученная сумма, или сумма, вероятность получения которой стала маловероятной, признается в качестве расхода, а не как корректировка суммы первоначально признанной выручки (признаются расходы по сомнительным (безнадежным) долгам и резерв по сомнительным (безнадежным) долгам).

РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ

34. Предприятие должно раскрывать:

а) учетную политику, принятую для признания выручки, в том числе методы, используемые для определения стадии завершенности операций, связанных с предоставлением услуг;

б) сумму каждой значительной статьи выручки, признанной в течение периода, в том числе выручки, возникающей от:

- реализации товаров;
- предоставления услуг;
- процентов;
- роялти;
- дивидендов;

в) сумму выручки, возникающей от обмена товаров или услуг, включенных в каждую значительную статью выручки.

ДАТА ВСТУПЛЕНИЯ В СИЛУ

35. Настоящий стандарт финансовой отчетности вступает в силу с 1 января 2013 года.

Приложение

Настоящий стандарт разработан в соответствии с международным стандартом финансовой отчетности (IAS 2009) 18 «Выручка» за исключением следующего:

- некоторые пункты откорректированы для большей ясности;
- исключены положения относительно применения эффективной процентной ставки и оценки на основе дисконтированной стоимости всех будущих поступлений денежных средств;
- исключены требования к раскрытию условных активов и условных обязательств.