

Rýchlo a stručne

IFRS správy od PwC

7. novembra 2013

Vykazovanie výnosov – Výbory ukončili diskusiu o návrhoch

Čo je nové?

Výbory FASB a IASB (ďalej iba „výbory“) na svojom nedávnom spoločnom zasadnutí doriešili otvorené otázky týkajúce sa ich spoločného projektu prípravy štandardu o vykazovaní výnosov. Ich rozhodnutia sú síce predbežné a môžu sa ešte zmeniť, no výbory žiadnu ďalšiu spoločnú diskusiu ohľadom vykazovania výnosov už neplánujú, pričom odhadujú, že finálne znenie štandardu vydajú koncom tohto alebo začiatkom budúceho roka.

Aké sú najdôležitejšie rozhodnutia, ktoré prijali?

Obmedzenie vo vykazovaní výnosov z variabilných úhrad vrátane licenčných poplatkov určených na báze tržieb alebo využívania

Výbory potvrdili, že odhad variabilnej úhrady je zahrnutý do transakčnej ceny, ak je podľa IFRS „vysoko pravdepodobné“ (podľa US GAAP „pravdepodobné“), že v dôsledku neuhradenia uvedenej čiastky nedôjde k významnému stornovaniu výnosov. Vykázaný odhad je časťou celkovej variabilnej úhrady (t.j. minimálnou čiastkou) iba vtedy, keď je „vysoko pravdepodobné“, že len táto časť nebude stornovaná. Manažment to musí prehodnocovať každé účtovné obdobie.

Výbory zrušili svoje predchádzajúce rozhodnutie a opätovne zaviedli výnimku pre výnosy z licenčných poplatkov určených na báze tržieb alebo využívania duševného vlastníctva. Licenčné poplatky za využívanie duševného vlastníctva sa nezahrňujú do transakčnej ceny, keď už nie sú variabilné (t.j. keď u zákazníka dôjde následne ku generovaniu tržieb alebo

k použitiu duševného vlastníctva). Výnimka neplatí pre ostatné dohody o licenčných poplatkoch určených na báze tržieb alebo používania.

Licencie

Výbory sa rozhodli pre model, ktorý rozlišuje dva typy licencií – jeden typ udeľuje *právo využívať* duševné vlastníctvo, druhý *prístup k* duševnému vlastníctvu. Typ licencie závisí vo veľkej miere od toho, či podstata príslušného duševného vlastníctva je „dynamická“ alebo „statická“. Licencia na statické duševné vlastníctvo sa považuje za právo využívať duševné vlastníctvo a vedie k vykazovaniu výnosov iba vtedy, keď previedla kontrolu na nadobúdateľa licencie a licenčné obdobie začalo. Licencia, ktorá poskytuje zákazníkovi prístup k duševnému vlastníctvu nejakého subjektu – v stave, v akom existuje v momente prístupu – vedie k vykazovaniu časovo rozlíšených výnosov, pretože dotyčné duševné vlastníctvo je dynamické.

Licencie, ktoré spĺňajú nasledovné kritériá, sú dynamické:

- Poskytovateľ licencie vykoná (či už na báze zmluvy alebo praxe) aktivity, ktoré významným spôsobom ovplyvnia duševné vlastníctvo, ku ktorým vlastní zákazník práva.
- Aktivity v priebehu ich výkonu neprevádzajú iným spôsobom osôh alebo službu na zákazníka.
- Práva dané licenciou priamo vystavujú zákazníka všetkým dopadom (tak pozitívnym ako aj negatívnym) týchto aktivít na duševné vlastníctvo, pričom zákazník podpísal zmluvu s úmyslom byť vystavený týmto dopadom.

Výbory zdôraznili, že účtovná jednotka by mala uplatňovať päťkrokový model, aby zistila, či je licencia „jasne odlišená“ od iných tovarov alebo služieb uvedených v zmluve. Výbory hodlajú uviesť vo finálnom štandarde ďalšie implementačné usmernenia pre licencie.

Schopnosť zinkasovať dlžnú čiastku

Výbory zaviedli minimálnu hranicu pre schopnosť zinkasovať dlžnú čiastku. Účtovná jednotka uplatňuje usmernenia týkajúce sa vykazovania výnosov na zmluvy iba vtedy, keď je „pravdepodobné“, že prijme oprávnenú úhradu výmenou za tovary alebo služby, ktoré prevedie na zákazníka. Toto posúdenie vychádza tak zo schopnosti ako aj úmyslu zákazníka zaplatiť, keď budú jednotlivé čiastky splatné.

Zavedenie minimálnej hranice by mohlo viesť k rozdielom medzi účtovnými jednotkami vykazujúcimi podľa IFRS a účtovnými jednotkami, ktoré zostavujú výkazy podľa US GAAP, pretože pojem „pravdepodobné“ je definovaný odlišne podľa IFRS a podľa US GAAP.

Koho sa to týka?

Finálny štandard ovplyvní väčšinu subjektov účtujúcich buď podľa US GAAP alebo IFRS. Najväčší dopad sa očakáva na subjekty, ktoré postupujú podľa špecifických usmernení platných pre ich podnikateľský sektor.

Čo treba urobiť?

Vydanie konečného znenia štandardu sa očakáva koncom tohto alebo začiatkom budúceho roka.

Finálny štandard bude účinný pre prvé priebežné obdobie v rámci ročných účtovných období začínajúcich 1. januára 2017 alebo neskôr. Predčasná aplikácia bude povolená.