

Rýchlo a stručne IFRS správy od PwC

22. januára 2013

IASB a FASB prijali rozhodnutie vo veci úprav zmlúv a stanovenia stupňa plnenia zmluvných výkonov

O čo ide?

Výbory IASB a FASB (ďalej iba „výbory“) sa 18. októbra 2012 stretli, aby rokovali o spoločnom projekte vykazovania výnosov. Dospeli k rozhodnutiu v oblasti úprav zmlúv a stanovenia stupňa plnenia zmluvných výkonov. Rozhodnutia výborov sú predbežné a môžu sa ešte zmeniť.

Medzi ďalšie významné oblasti, ktoré treba opätovne prerokovať, patria: vymožitelnosť, obmedzenia pri vykazovaní výnosov z variabilných úhrad, licencie, alokácia transakčných cien, zverejnenia a prechodné ustanovenia.

K akým zásadným rozhodnutiam sa dospelo?

Zmluvné úpravy

Výnosy dosiahnuté v dôsledku toho, že došlo k úpravám v zmluve, by sa nemali vykazovať do vtedy, kým tieto úpravy zmluvné strany neschvália. Výbory uvažovali o tom, že poskytnú dodatočné usmernenia pre úpravy, ktoré vyplývajú zo „zmluvných nárokov“. Účtovná jednotka môže napr. požadovať dodatočnú úhradu za meškania, zmeny, chyby v špecifikácii a návrhoch, atď., ktoré spôsobil odberateľ. Výbory sa rozhodli ponechať v platnosti usmernenia navrhované v roku 2011 pre oblasť zmluvných úprav, pretože podľa ich názoru adekvátne riešia spomenuté situácie. Dohodli sa však, že zväžia možnosť uviesť príklad, ktorý by ilustroval zmluvné úpravy kvôli zmluvným nárokom.

Výbory taktiež objasnili, že pri účtovaní o takej úprave zmluvy, ktorá má dopad iba na cenu transakcie, sa má postupovať tak ako pri každej inej zmluvnej úprave. Zmena ceny bude v takom prípade zaúčtovaná buď prospektívne alebo na kumulatívneho stupňa dokončenosti, v závislosti od toho, či sú ostatné povinnosti plnenia jasne odlišené.

Stanovenie stupňa plnenia zmluvných výkonov

Ak sa zmluvné výkony plnia počas určitého obdobia, výnosy sa vykazujú priebežne tak, ako účtovná jednotka napreduje v plnení týchto výkonov. Medzi vhodné metódy stanovenia stupňa plnenia zmluvných výkonov patria metódy výstupov (napr. množstvo vyrobených jednotiek) a metódy vstupov (napr. výška vynaložených nákladov). Výbory zvažovali možnosť zavedenia praktického nástroja, ktorý by riešil situácie, keď predávajúci vyrába veľké množstvo homogénneho tovaru, ktorý tiež spĺňa požiadavku na to, aby sa o ňom účtovalo ako o zmluvných výkonoch počas dlhšieho časového obdobia. Výbory neurobili žiadne zmeny do navrhovaných usmernení. Potvrdili, že účtovná jednotka by si mala vybrať metódu, ktorá opisuje prevod vlastníctva tovaru a služieb na zákazníka, ku ktorému by malo dochádzať radšej počas výroby než pri dodaní výrobku. Uplatnenie takejto metódy by pre niektoré účtovné jednotky mohlo znamenať zmenu v načasovaní vykazovania výnosov.

Výbory sa dohodli, že objasnia pravidlá pre situácie, keď sa uplatňuje metóda vstupu a zákazník získa kontrolu nad tovarom výrazne skôr, než účtovná jednotka uskutoční služby súvisiace s týmto tovarom (napr. nenainštalovaný materiál). Z reakcií, ktoré výbory získali, vyplýva, že toto usmernenie sa interpretuje v širšom zmysle, než výbory pôvodne zamýšľali. Navrhované pravidlá by mali užšie zosúladiť toto usmernenie s cieľom stanovovať stupeň plnenia zmluvných výkonov tým, že do stanovovania sa zaradi iba taký tovar alebo služby, pri ktorých je popísaný prevod vlastníctva na zákazníka. V niektorých prípadoch sa by sa mal vykázat výnos vo výške nákladov na tovar.

Podarilo sa dosiahnuť zblíženie názorov IASB a FASB?

Očakáva sa, že v prípade vykazovania výnosov dôjde ku zblíženiu názorov, pretože na podobné transakcie podľa IFRS a US GAAP sa budú uplatňovať rovnaké zásady. Naďalej však môžu existovať rozdiely, ak bude účtový štandard vyžadovať, aby sa manažment odvolával na iné štandardy, skôr než bude aplikovať usmernenie v štandarde o výnosoch.

Koho sa to týka?

Návrh sa bude týkať väčšiny účtovných jednotiek, ktoré používajú IFRS alebo US GAAP. Účtovné jednotky, ktoré v súčasnosti postupujú podľa usmernení špecifických pre ich odvetvie, musia rátať s tým, že ich nový návrh ovplyvní najviac.

Aký je navrhovaný dátum účinnosti?

Očakávame, že finálny štandard nadobudne účinnosť najskôr v roku 2015.

Čo bude nasledovať?

Podľa časového plánu oboch výborov má byť finálne znenie štandardu vydané v prvej polovici roku 2013. Očakáva sa, že ešte niekoľko mesiacov budú prehodnocovať niektoré otázky a vykonajú cieľenú analýzu niektorých významnejších zmien.