

ТЛУМАЧЕННЯ КТМФЗ 18

Передачі активів від клієнтів

Посилання

- «Концептуальна основа підготовки та подання фінансової звітності»^{*};
- МСФЗ 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності» (переглянутий у 2008 р.);
- МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки»;
- МСБО 16 «Основні засоби»;
- МСБО 18 «Дохід»;
- МСБО 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу»;
- КТМФЗ 12 «Послуги за угодами про концесію».

Загальна інформація

- 1 В комунальній галузі суб'єкт господарювання може отримувати від клієнтів об'єкти основних засобів, які повинні бути використані для під'єднання цих клієнтів до мережі та забезпечення їм постійного доступу до постачання таких товарів як електроенергія, газ або вода. Або суб'єкт господарювання може отримати грошові кошти від клієнтів на придбання або спорудження таких об'єктів основних засобів. Як правило, від клієнтів вимагається сплатити додаткові суми за придбання товарів або послуг на основі використання.
- 2 Передача активів від клієнтів може також відбуватися в галузях, які не є комунальним господарством. Наприклад, суб'єкт господарювання, який передає свої функції інформаційних технологій стороннім організаціям, може передати наявні у нього основні засоби такій сторонній організації.
- 3 У деяких випадках сторона, яка передає актив, може бути не тим суб'єктом господарювання, який зрештою матиме постійний доступ до постачання товарів або послуг і буде реципієнтом цих товарів або послуг. Проте для зручності це Тлумачення посилається на суб'єкта господарювання, що передає актив клієнтові.

Сфера застосування

- 4 Це Тлумачення застосовується до обліку передач об'єктів основних засобів суб'єктами господарювання, які отримують такі передачі від своїх клієнтів.
- 5 Угоди, на які поширюється сфера застосування цього тлумачення, це угоди, у яких суб'єкт господарювання отримує від клієнта об'єкт основних засобів, яку суб'єкт господарювання повинен або використати для під'єднання клієнта до мережі, або для забезпечення клієнтові постійного доступу до товарів або послуг, або для обох.
- 6 Це тлумачення також застосовується до угод, у яких суб'єкт господарювання отримує грошові кошти від клієнта, якщо ця сума грошових коштів повинна бути використана лише на спорудження або придбання об'єкта основних засобів, і потім суб'єкт господарювання повинен використовувати цей об'єкт основних засобів або для під'єднання клієнта до мережі, або для забезпечення клієнтові постійного доступу до товарів або послуг, або для обох.

^{*} У вересні 2010 р. РМСБО замінила «Концептуальну основу» на «Концептуальну основу фінансової звітності».

- 7 Це тлумачення не застосовується до угод, у яких передача є або державним грантом, як визначено в МСБО 20, або інфраструктурою, що використовується в концесійній угоді про надання послуг, на яку поширюється сфера застосування КТМФЗ 12.

Питання

- 8 Тлумачення розглядає такі питання:
- Чи виконується визначення активу?
 - Якщо визначення активу виконується, то як слід оцінювати об'єкт основних засобів при первісному визнанні?
 - Якщо при первісному визнанні об'єкт основних засобів оцінюється за справедливою вартістю, то що слід обліковувати за кредитом?
 - Як суб'єкт господарювання має обліковувати передачу грошових коштів від свого клієнта?

Консенсус

Чи виконується визначення активу?

- 9 Коли суб'єкт господарювання отримує від клієнта передачу об'єкта основних засобів, він оцінює, чи відповідає переданий об'єкт визначенню активу, наведеному у Концептуальній основі. Параграф 49а) Концептуальної основи* стверджує, що "актив це ресурс, контрольований суб'єктом господарювання в результаті минулих подій і від якого очікують надходження майбутніх економічних вигід до суб'єкта господарювання". У більшості випадків суб'єкт господарювання отримує право власності на переданий об'єкт основних засобів. Проте, при визначенні, чи існує актив, право власності не є суттєвим. Отже, якщо клієнт продовжує контролювати передану статтю, визначення активу не виконуватиметься, незважаючи на передачу права власності.
- 10 Суб'єкт господарювання, який контролює актив, може здійснювати з ним операції, якщо забажає. Наприклад, суб'єкт господарювання може обміняти цей актив на інші активи; використати його для виробництва товарів чи послуг; встановити ціну, щоб його могли використовувати інші; використати його для погашення зобов'язання; утримувати його або реалізувати його власникам. Суб'єкт господарювання, який отримує від клієнта передачу об'єкта основних засобів, розглядає всі доречні факти й обставини, оцінюючи контроль над переданим об'єктом. Наприклад, хоча суб'єкт господарювання повинен використати переданий об'єкт основних засобів для надання однієї або кількох послуг клієнтові, він може мати можливість вирішувати, як здійснювати експлуатацію і технічне обслуговування переданого об'єкта основних засобів і де її розмістити. У цьому випадку суб'єкт господарювання, як правило, робить висновок про те, що він контролює переданий об'єкт основних засобів.

Якщо визначення активу виконується, то як слід оцінювати об'єкт основних засобів при первісному визнанні?

- 11 Якщо суб'єкт господарювання робить висновок, що визначення активу виконується, то він визнає переданий актив як об'єкт основних засобів відповідно до параграфа 7 МСБО 16 і оцінює його вартість при первісному визнанні за його справедливою вартістю відповідно до параграфа 24 зазначеного стандарту.

Що слід обліковувати за кредитом?

- 12 У наведеному далі обговоренні припускається, що суб'єкт господарювання, який отримує об'єкт основних засобів, зробив висновок, що переданий об'єкт слід визнавати й оцінювати відповідно до параграфів 9–11.
- 13 Параграф 12 МСБО 18 стверджує, що "Коли товари продаються або послуги надаються в обмін на неподібні товари чи послуги, обмін розглядається як операція, яка генерує дохід". За умовами угод, на які поширюється сфера застосування цього тлумачення, передача об'єкта основних засобів буде обміном неподібних товарів або послуг. Отже, суб'єкт господарювання визнає дохід відповідно до МСБО 18.

* тепер параграф 4.4а) Концептуальної основи

Ідентифікація послуг, що ідентифікуються окремо

- 14 Суб'єкт господарювання може погодитися надати одну або кілька послуг в обмін на переданий об'єкт основних засобів, таку як під'єднання клієнта до мережі, надання клієнтові постійного доступу до постачання товарів або послуг, або обидва. Відповідно до параграфу 13 МСБО 18, суб'єкт господарювання ідентифікує включені в угоду послуги, що ідентифікуються окремо.
- 15 Серед ознак, які вказують на те, що під'єднання клієнта до мережі є послугою, які можна ідентифікувати окремо, такі:
- а) сервісне під'єднання надається клієнтові і являє собою окрему цінність для такого клієнта;
 - б) справедливу вартість сервісного під'єднання можна достовірно оцінити.
- 16 Ознакою того, що надання клієнтові постійного доступу до постачання товарів або послуг є послугою, яку можна ідентифікувати окремо, є те, що у майбутньому клієнт, якій здійснює передачу, отримує постійний доступ, товари або послуги, або обидва за ціною, нижчою від ціни, яку б він мав сплачувати без передачі об'єкта основних засобів.
- 17 І навпаки, ознакою, яка вказує на те, що зобов'язання надавати клієнтові постійний доступ до постачання товарів або послуг виникає внаслідок умов ліцензії суб'єкта господарювання на здійснення діяльності або іншого регулювання, а не внаслідок угоди, пов'язаної з передачею об'єкта основних засобів, є те, що клієнти, які здійснюють передачу, платять ту саму ціну, що і клієнти, які не здійснюються передачі, за постійний доступ або за товари чи послуги, або і те, і те.

Визнання доходу

- 18 Якщо ідентифікована лише одна послуга, то суб'єкт господарювання визнає дохід, коли послуга виконана відповідно до параграфу 20 МСБО 18.
- 19 Якщо ідентифіковано кілька послуг, які можна ідентифікувати окремо, то параграф 13 МСБО 18 вимагає справедливу вартість усієї компенсації, отриманої або яка має бути отримана за угоду, відносити на кожен послугу, а потім застосовувати критерії визнання, викладені в МСБО 18, до кожної послуги.
- 20 Якщо постійна послуга ідентифікована як частина угоди, то період, протягом якого дохід визнається за цією послугою, як правило, визначається умовами угоди з клієнтом. Якщо угода не визначає період, то дохід визнається протягом періоду, який не перевищує строк корисної експлуатації переданого активу, використаного для надання постійної послуги.

Як суб'єкт господарювання має обліковувати передачу грошових коштів від свого клієнта?

- 21 Коли суб'єкт господарювання отримує передачу грошових коштів від клієнта, він оцінює, чи належить угода до сфери застосування цього тлумачення відповідно до параграфу 6. Якщо так, то суб'єкт господарювання оцінює, чи відповідає споруджений або придбаний об'єкт основних засобів визначенню активу відповідно до параграфів 9 та 10. Якщо визначення активу виконується, то суб'єкт господарювання визнає об'єкт основних засобів за його собівартістю відповідно до МСБО 16 і визнає дохід відповідно до параграфів 13–20 за сумою грошових коштів, отриманих від клієнта.

Дата набрання чинності та перехід

- 22 Суб'єкт господарювання застосовує це тлумачення перспективно до передач активів від клієнтів, отриманих 1 липня 2009 р. або пізніше. Застосування до цієї дати дозволяється за умови, що оцінки та інша інформація, необхідна для застосування тлумачення до минулих передач була отримана на час, коли ці передачі відбулися. Суб'єкт господарювання розкриває дату, з якої це тлумачення застосовується.