

5/2025,
sentyabr-
oktyabr
(№ 00079)



ИНТЕРПРЕТАЦИЯ МСФО (IFRS) 15 «ВЫРУЧКА ПО ДОГОВОРАМ С КЛИЕНТАМИ» И ВОПРОСЫ ЕГО ПРАКТИЧЕСКОГО ПРИМЕНЕНИЯ

Сативалдиева Доно Абдурахмановна

доцент кафедры “Бухгалтерский учет” ТГЭУ

Email: donsot61@bk.ru

ORCID: 0000-0003-3060-4502

DOI: https://doi.org/10.55439/EIT/vol13_iss5/745

Аннотация

В данной статье интерпретируются ключевые моменты МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с клиентами» и рассматриваются вопросы его практического применения. Основной принцип стандарта заключается в том, что организация должна признавать выручку от передачи обещанных товаров или услуг покупателям в сумме, отражающей возмещение, право на которое организация ожидает получить в обмен на эти товары и услуги. Для того чтобы было лучше понятно читателю даны примеры по раскрытию сущности учета выручки с отражением их влияние на финансовые отчеты компании в виде выдержки из отчета о финансовом положении и отчета о прибылях и убытках.

Ключевые слова: выручка, финансовое состояние, договор, цена сделки, покупатель, обязанности к выполнению, себестоимость, способы определения, чистая прибыль.

INTERPRETATION OF IFRS 15 “REVENUE FROM CONTRACTS WITH CUSTOMERS” AND ISSUES OF ITS PRACTICAL APPLICATION

Sativaldieva Dono Abdurakhmanovna

Associate Professor of the Department of Accounting at TSUE

Abstract

This article interprets the key points of IFRS 15 Revenue from Contracts with Customers and discusses its practical application. The core principle of the standard is that an entity should recognise revenue from the transfer of promised goods or services to customers at an amount that reflects the consideration to which the entity expects to be entitled in exchange for those goods and services. In order to make it better understandable for the reader, examples are given on the disclosure of the essence of revenue accounting with a reflection of their impact on the company's financial statements in the form of an excerpt from the statement of financial position and the profit and loss statement.

Key words: revenue, financial condition, contract, transaction price, buyer, obligations to perform, cost price, methods of determination, net profit.

Введение

При оценке финансового состояния организации выручка, наряду с чистой прибылью является важнейшей статьей финансовой отчетности. При этом чистая прибыль не может быть определена без оценки выручки, которая, как правило,

представляет собой наиболее значительную статью отчета о совокупном доходе. МСФО (IFRS)15 «Выручка по доходам с клиентами» (далее МСФО (IFRS) 15) содержит новую модель признания выручки и предполагает значительное увеличение объема требований к раскрытию информации. Стандарт, безусловно, затронет и во многих случаях существенно изменит подходы компаний к признанию выручки.

Цель данной статьи – рассмотреть отдельные теоретические положения стандарта и проанализировать, как они повлияют на существующие подходы компании к признанию выручки.

МСФО (IFRS) 15 предполагает принципиально новую концепцию признания выручки. Вводятся ряд новых понятий и новое руководство по некоторым вопросам признания выручки, например:

- отдельные обязательства по исполнению договора;
- новое руководство в отношении момента признания выручки;
- понятие переменного возмещения, которое используется для определения суммы признаваемой выручки в случае, когда сумма выручки может меняться;
- новое руководство в отношении распределения цены операции между отдельными обязательствами;
- учет временной стоимости денег.

В связи с этим мы хотели в данной статье раскрыть сущность МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с клиентами» и дать некоторые разъяснения организации учета выручки по международным стандартам и составления финансовой отчетности, показав на конкретных примерах их практическое применение.

Методология

При проведении исследовательской работы по данной теме, были изучены концептуальные основы международных стандартов финансовой отчетности, нормативные базы регулирования бухгалтерского учета в Узбекистане и зарубежом, использованы научные работы зарубежных и отечественных экономистов по учету признания выручки на основе МСФО с использованием методов сбора данных, обобщения, группировки, сравнения, индукции и дедукции, сопоставления и отражения в финансовой отчетности.

Результаты

Критериями признания выручки согласно IFRS 15 является:

- Результат обычных видов деятельности;
- Валовое поступление экономических выгод компании за текущий период;
- Приводит к увеличению капитала, отличного от взносов собственников.

Источник поступления выручки зависит от основного вида деятельности компании. В частности, организация может заниматься выпуском готовой продукции. Однако компании могут заниматься другими видами деятельности, например предоставлять работы и услуги, передавать денежные средства в займы и получать процентные доходы, могут передать в аренду лицензионные услуги и получать лицензионные платежи (роялти), некоторые ведут деятельность по вкладам в уставный капитал других предприятий и получать дивиденды и это будет выручкой компании.

С точки зрения IFRS 15 «Выручка по договорам с клиентами» примерами выручки являются:

- Выручка от продажи готовой продукции и товаров

- Выручка от предоставления работ и услуг
- Процентные доходы
- Лицензионные платежи
- Дивидендные доходы

Что же нужно сделать, для того чтобы признать выручку или доход от основной деятельности в финансовой отчетности? С ведением 15 стандарта процесс признания выручки стал строго регламентирован, и компания перед отражением дохода в отчете о прибыли и убытке должна выполнить последовательно 5 действий. Из каждого действия следующий проверяет критерии признания выручки.

5 шагов признания выручки:

1. Идентифицировать наличие договора с покупателем.
2. Идентифицировать обязанности, подлежащие исполнению в рамках договора.
3. Определить цену сделки.
4. Распределить цену сделки по всем подлежащим исполнению обязанностям.
5. Признать выручку.

Анализ

И так 1 шаг, который делает компания для признания выручки.

Для того, чтобы идентифицировать о наличии договора с покупателем, для начало следует определить кто такой покупатель.

МСФО 15 нам дает следующую определение:

Покупатель — это сторона, которая заключила с организацией договор на получение товаров или услуг, являющихся результатом обычной деятельности организации, в обмен на возмещение.

Так в каком же случае у нас существует договор с покупателем?

В 15 стандарте перечислены 4 критерия признания договора.



Рисунок 1. Критерии признания договора

После признания всех этих 4-х критерии можно сказать, что Договор существует. Посмотрим это на примере.

Пример 1. Компания торгует пылесосами. С целью расширения ассортимента продукции руководство компании решило обменять красные пылесосы на аналогичные пылесосы синего цвета.

- Нет коммерческого содержания сделки.

- Выручка не признается.

Пример 2. Компания заключила договор с покупателем, по которому как оказалась, началась процедура принудительного банкротства.

- Вероятность оплаты по данному договору мала.

- Компания не признает выручку от продажи.

МСФО уточняет условия, при которой договор не существует, а значит компания не признает выручку.

Каждая сторона обладает обеспеченным правовой защитой правом в одностороннем порядке расторгнуть договор, не выполненный ни в какой части. При этом договор не существует. Что это означает? Давайте посмотрим на реальном примере.

Компания заключил договор на оказание консалтинговых услуг. Предположим, что согласно действующему законодательству, компания покупатель имеет право расторгнуть договор в течение 30 дней без компенсации контрагенту понесенных за данный период затрат.

- Отсутствует вероятность получения экономических выгод.

- Договор не существует.

При этом компания первые 30 дней не имеет право отражать в отчете о прибыли и убытке выручку.

Что же делать, если в данном договоре поставщик получил кукую, то энную сумму предварительной оплаты? Возмещается, полученная поставщиком сумма предоплаты. Любые возмещения, полученные поставщиком в ситуации, когда договор не существует равняется к обязательствам (кредиторская задолженность).

Пример

Компания заключила договор о намерениях с покупателем недвижимости. Покупатель внес предоплату в размере 1 млн. у.е.

- Т.к. покупатель имеет право расторгнуть сделку, договор не существует.

- Полученные средства является задолженностью компании перед покупателем.

Это отражается в отчете о финансовом положении, следующем образом:

Таблица 1.

Влияние операции на отчет о финансовом положении (выдержка), млн.у.е.

Активы	Сумма	Капитал и обязательства	Сумма
Денежные средства	1,0	Кредиторская задолженность перед покупателем	1,0

Вторым шагом признание выручки с точки зрения МСФО № 15 является определение количества обязанности подлежащий к исполнению со стороны продавца по договору в пользу покупателя. Что такое обязанности по договору и как их отличить друг от друга, именно эти вопросы мы будем рассматривать сейчас с вами. Для начало давайте рассмотрим определение обязанности по договору из МСФО 15.

Обязанности, подлежащие исполнению по договору – это отличимые друг от друга товары или услуги, которые продавец обещал предоставить покупателю по договору.

В рамках этого определения ключевым словом является здесь отличимый друг от друга товары, то есть один товар или услугу можно отделить от дугового товара или услуги. Возникает вопрос как это отделение происходит? Стандарт нам рассказывает, что означает отличимые друг от друга товары.

Отличимые друг от друга товары и услуги (критерии) – это:

1) Покупатель может получить выгоду от использования либо самого товара (услуги), либо в сочетании с другими доступными ему ресурсами. **Пример.** Я как продавец передаю своему покупателю два объекта – отдельно шампунь и отдельно гель для душа. Понятно, что покупатель может использовать отдельно шампунь и отдельно гель для душа, и значит для него это отличимые друг от друга отличимые товары. Как продавец я передаю покупателю двух объектов.

2) Обещание организации передать товар или услугу покупателю является отдельно идентифицируемым от других обещаний по договору. **Пример.** Я продавец кухонь. Я как продавец предоставил покупателю отдельную услугу по сборке кухонь. Но покупатель может отказаться от этой услуги. Я отдельно идентифицировала в договоре, если покупатель согласился бы на эту услугу, я передаю ему отдельно товар виде кухни и отдельно услуги по сборке данной кухни.

Давайте рассмотрим еще несколько примеров который позволит нам понять, что означает отличимые товары, работы и услуги.

Пример. Компания поставляет покупателю оборудование, а также производит услуги по установке этого оборудования.

Покупатель имеет право отказаться от установки этого оборудования. Право на отказ четко зафиксировано в условиях договора. Сколько обязанности мы передаем покупателю в рамках этого договора?

По договору 2 обязанности, подлежащие исполнению:

- Продажа и передача оборудования.
- Оказание услуг по установке оборудования

Кстати забегая вперед, если у нас два отличимые услуги или один товар одна услуга, в любом случае две обязанности подлежащий к исполнению по договору компания будет признавать два или более выручек в отчете о прибылях и убытках.

Пример. Компания осуществляет продажу программного обеспечения, его установку и сервисное обслуживание в течение 3-х лет. Давайте определим сколько отличимых обязанности следует выполнить в рамках данного договора после подписания договора.

По договору 3 обязанности, подлежащие к исполнению:

1). Продажа программного обеспечения (покупатель может использовать данное программное обеспечение независимо от других условий предусмотренный в договоре)

2). Установка программного обеспечения (компания должен признать выручку отдельно от данного вида услуг).

3). Сервисное обслуживание программного обеспечения. Боле того это долгосрочное обязанность, по заключенным условиям договора это сервисное обслуживание будет осуществляется аж целых 3 года, и компания будет признавать выручку не единовременно, а в течение этих 3 лет.

Третьим шагом в признании выручки с точки зрения МСФО 15 является цена сделки, то есть той суммы которой мы готовы получить от нашего покупателя. Давайте посмотрим, что нам говорят международные стандарты. Для начало разберемся с определением цены сделки.

Цена сделки – это сумма возмещения, которую организация ожидает получить от покупателя.

В цену следует включать только ту сумму, которую с высокой вероятностью не придется реверсировать (возвращать). Компонентами цены сделки являются следующие:



Рисунок 2. Компоненты цены сделки

Пример 1. Компания заключила договор на продажу товара на условиях отсрочки платежа на 1 год. Цена товара по договору составляет 100 тыс.у.е. Справедливая стоимость товара равна 90 тыс.у.е., себестоимость товара - 50 тыс.у.е.

Договор имеет значительный компонент финансирования в сумме 10 тыс.у.е. Выручка по договору = 90 тыс.у.е.

В отчет о прибылях и убытках это отражается следующим образом:

Таблица 2.

Влияние операции на отчет о прибылях и убытках (выдержка по итогам года), тыс.у.е.

Выручка	90
Себестоимость продаж	(50)
Прибыль (убыток) от продаж	40
Процентные доходы	10
Прибыль (убыток) за период	50

Пример 2. Компания заключила договор на продажу товара, цена товара по договору составляет 1 млн.у.е. По условиям договора, если покупатель с течение 3 месяцев купит еще товара на сумму не менее 1 млн.у.е., то компания предоставит ему скидку в размере 10%.

Себестоимость товара составляет 0,5 млн.у.е. Выручка сокращается на сумму потенциальной скидки, т.е. на 0,1 млн.у.е. и в отчет о прибылях и убытках это отражается следующим образом:

Таблица 3.

Влияние операции на отчет о прибылях и убытках (выдержка по итогам года), тыс.у.е.

Выручка	0,9
Себестоимость продаж	(0,5)
Прибыль (убыток) от продаж	0,4

Данная сумма отражается как обязательство в отчете о финансовом положении.

Таблица 4.

Влияние операции на отчет о финансовом положении (выдержка), млн.у.е.

Активы	Сумма	Капитал и обязательства	Сумма
Денежные средства	1	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	0,4
Запасы	(0,5)	Обязательства по скидке	0,1

И так, для того чтобы определить цену по договору нужно посмотреть на наличие всех компонентов, которые в данную цену включаются. Если у вас классический договор, в котором вы четко фиксируете сумму подлежащий возмещению от покупателей это самый простой вариант формирования цены через фиксированные величины возмещения. Однако жизнь более сложная штука, поэтому мы забываем сокращать данную цену на сумму предоставленных скидок потенциальных в том числе, на сумму процентов, которые мы включаем в стоимость договора связи с отсрочкой, ну и на те возвраты, которые мы потенциально ожидаем с точки зрения данного договора. После того как мы рассчитали итоговую цену по договору, мы должны распределить данную цену между теми обязательствами, которые мы передаем покупателю.

Таким образом для признания выручки, согласно МСФО, компания должна выполнить 5 последовательных шагов. 3 шага из 5 мы сами уже рассмотрели. И я предположу сейчас вам рассмотреть 4 шаг, который называется расчет стоимости обязательств, подлежащей к исполнению по договору. В чем смысл данного шага? Представьте, что вы по договору передали покупателю не 1 актив, а 2. Итого вы получили определенную сумму. Возникает вопрос: А как это сумма распределяется между 2 товарами переданные покупателю. Вед мы должны признать 2 отдельные выручки с точки зрения МСФО.

Так вот 15 стандарт нам дает 2 способа определения цены продажи идентифицированных обязательств. Компания имеет право выбрать любой из перечисленных способов, который считает более достоверным или нужным в данной ситуации. Давайте посмотрим на эти способы.

Способы определения цены продажи идентифицированных обязанностей:

1. **Наблюдаемая цена (практика бизнеса).** Компания знает за сколько она могла продать отдельно каждый товар, это ее практика, практика ее бизнеса и исходя из этой стоимости она распределяет общую цену по договору.

2. **Расчетная оценка цены:**

- Подход **«Скорректированной рыночной цены».** Мы можем взять рыночную стоимость данного товара. То есть посмотреть сколько стоит у контрагентов, у наших конкурентов. Исходя из данной рыночной стоимости распределить цену нашего договора.

-Подход **«Ожидаемые затраты плюс маржа».** Что такое затраты? Это те затраты, которые мы можем осуществить на производство нашей продукции. Маржа сточки зрения МСФО — это та наценка или сумма прибыли, которая компания ожидает получить при продаже продукции по договору.

-**Остаточный принцип.** При данной ситуации компания точно знает рыночную стоимость одного товара, который передает покупателю, а цена остальных товаров определяет, так сказать, по остаточному принципу, за счет вычитания из общей цены сделки той надежной оценки, который приходится на первый товар.

Рассмотрим это на примерах.

Пример 1. Компания продает оборудование и его установку за 120 тыс.у.е. Сразу определяем сколько обязанностей передает компания своему покупателю. Мы видим из этого предложения, что компания передаёт:

- 1). Товар - оборудование и
- 2). Установку, то есть услуги.

Чтобы распределить эти 120 тыс.у.е. на две части нам нужна дополнительная информация. В частности, компания нам говорит:

Цена обособленной продажи оборудования составляет - 100 тыс.у.е.

Стоимость услуг по установке оборудования - 40 тыс.у.е.

То есть фактически компания если продала бы отдельно оборудование и отдельно услуги, то получили бы 140 тыс.у.е. Так как этот покупатель берет товар и одновременно услуги, компания предоставил покупателю скидки сократив цену сделки до 120 тыс.у.е.

Давайте распределим эти 120 тыс.у.е. используя метод **наблюдаемых цен.**

Для того чтобы применить метод наблюдаемых цен мы должны изначально опередить долю стоимости оборудование в общей цене договора. Но и как вследствие долю услуг по установке данного оборудование.

$100 \text{ тыс.у.е.} / 140 \text{ тыс.у.е.} = 0,71$ Доля оборудования в договоре

$0,71 \times 120 \text{ тыс.у.е.} = 85,2 \text{ тыс.у.е.}$ Выручка от продажи оборудования

$120 \text{ тыс.у.е.} - 85,2 \text{ тыс.у.е.} = 34,8 \text{ тыс.у.е.}$ Выручка от услуг по установке

Пример 2. Компания продает землю вместе с садом за 150 тыс.у.е. Справедливая стоимость земли составляет 130 млн.у.е. Справедливая стоимость сада не известна. Применяем расчетный метод, остаточный принцип.

130 млн.у.е. Выручка от продажи земли

150 млн.у.е. - 130 млн.у.е. = 20 млн.у.е. Выручка о продаже сада.

Пример 3. Компания продает оборудование и его установку за 120 тыс.у.е. Эксперты оценили, что затраты на установку составляют 2 тыс.у.е. Наценка на данный вид услуг равна 50 %.

Применяем расчетный метод, подход «**ожидаемые затраты плюс маржа**».

2 тыс.у.е. x 1,5 = 3 тыс.у.е. Выручка от услуг по установке

120 тыс.у.е. - 3 тыс.у.е. = 117 тыс.у.е. Выручка от продажи оборудования

Подводя итог 4 шагу, если компания по договору передает несколько обязанностей и ожидает получить возмещение в общей сумме от покупателей, данную цену, общую сумму нужно разделить между всеми обязанностями и при этом стандарты нам разрешает использовать несколько подходов к этому процессу. Однозначно что должна проиллюстрировать компания это надежность оценки всех показателей. А то какой метод мы выбрали это наше право который нужно зафиксировать в учетной политике компании. И так мы рассмотрели с вами 4 шаг в признании выручки. Осталось последний 5 действие, в рамках которой нам надо обсудить моменты признания выручки.

Последним шагом в признании выручки в финансовой отчетности с точки зрения МСФО является его признание. И здесь ключевым вопросом, на которого нужно ответить является вопрос момента признания выручки. Сейчас мы имеем право его признать, через какое-то времени или на протяжении длительного периода времени. Так вот с точки зрения 15 стандарта в основе определения момента признания выручки лежит концепция передачи контроля и стандарт нам дает 2 варианта расчёта этого момента.

Выручку можно признать:

1. В определенный момент времени (то есть на какую-то дату).

2. На протяжении определенного периода времени (по степени готовности).

Второй применяется если мы оказываем услуги или выполняем какие-то работы. Для того чтобы определить выручку компания должна будет оценить степень готовности этих работ.

Признания выручки в определенный момент времени. Когда же данный момент начинает работать? Когда организация соблюдает 5 критериев признания.

- У организации имеется существующее право на оплату актива.

- У покупателя имеется право собственности на актив.

- Организация передала право физического владения.

- Покупатель подвержен значительным рискам и выгодам, связанным с правом собственности на актив.

- Покупатель принял актив.

Давайте рассмотрим, как эти критерии реализуются на реальных примерах.

Пример 1. Компания передала товар розничному магазину, доход которого зависит от объема продаж. Розничный магазин не в праве устанавливать цену на товар, предоставлять покупателю скидки. Если товар не будет продан в течение установленного времени, товар возвращается в компанию.

Выручка не признается до момента продажи товара конечному потребителю.

Пример 2. Компания передала товар розничному магазину. Возврат товара возможен только в случае его несоответствия условиям поставки.

Выручка признается в определенный период времени – в момент передачи товара розничному магазину.

Признание выручки на протяжении определенного времени означает:



Рисунок 3. Признание выручки на протяжении определенного времени

Пример. Компания оказывает услуги по составлению финансовой отчетности. Выручка по данному договору будет признаваться на протяжении срока договора. Возникает вопрос. А как распределить выручку на этот длительный период времени? Для того чтобы нам это сделать нужно оценить степень выполнения работ. МСФО предлагает два метода оценки степени выполнения работ. Компания должен выбрать один из методов и отразить в учетной политике и придерживаться при отражении выручки. Это:

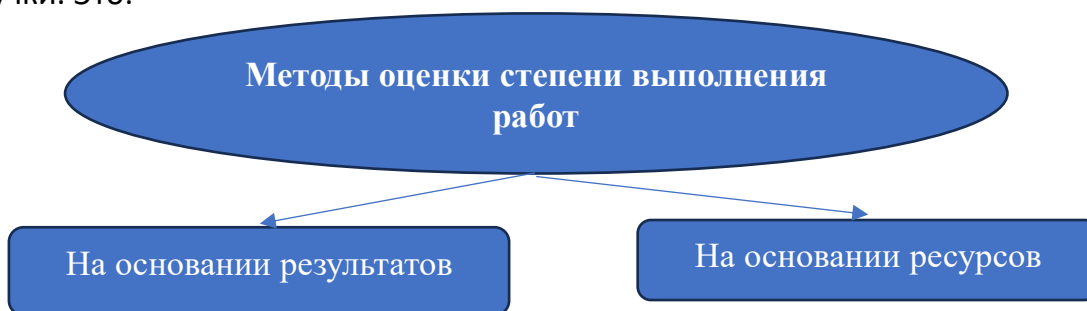


Рисунок 4. Методы оценки степени выполнения работ

Рассмотрим примеры на использование методов оценки степени выполнения работ.

Пример. Компания осуществляет строительство здания по заказу другой организации. Цена по договору составляет 100 млн.у.е. Сметная стоимость работ составляет 80 млн.у.е., из которых на текущий момент понесено 35 млн.у.е. По оценкам экспертов, здание готово на 50 %.

Применим метод «На основании результатов».

$50\% \times 100 \text{ млн.у.е.} = 50 \text{ млн.у.е.}$ Выручка текущего периода

$50\% \times 80 \text{ млн.у.е.} = 40 \text{ млн.у.е.}$ Себестоимость продаж

А если применим метод «На основании ресурсов».

$(35 \text{ млн.у.е.} / 80 \text{ млн.у.е.}) \times 100\% = 43,75\%$ Доля понесенных затрат

$(43,75\% \times 100 \text{ млн.у.е.}) / 100\% = 43,75 \text{ млн.у.е.}$ Выручка текущего периода

$(43,75\% \times 80 \text{ млн.у.е.}) / 100\% = 35 \text{ млн.у.е.}$ Себестоимость продаж

Итак, выручка у нас признается после того, как компания определила и прошла по всем шагам признания. И в последнем шаге нужно понять, когда это выручка

признается. И стандарты нам разрешает либо признавать его в определенный период времени, либо признавать его в течение длительного периода времени. Во втором случае необходимо выбрать способ оценки степени готовности работ и исходя из этого процента отражать в отчетности выручку и себестоимость продаж.

На этом мы с вами рассмотрели все шаги признания выручки и осталась дело за малым. Нам надо понять, а в каких показателях финансовой отчетности будут отражаться все те шаги, о которых мы с вами говорили.

Последним вопросом, который мы вам предлагаем рассмотреть является вопрос отражение всех операций по признанию выручки в финансовой отчетности. Давайте посмотрим, как продажа товаров, оказание услуг влияет на те или иные строчки в отчете о финансовом положении и в отчете о прибыли и убытках. Так вот с точки зрения МСФО операции по формированию выручки у нас повлияет на 2 формы отчетности. Первый базовая форма, где будет отражаться выручка это Отчет о прибыли или убытках. Почему? Потому что выручка у нас доход от основного вида деятельности. А мы с вами знаем, что доходы и расходы отражаются в отчете о прибылях или убытках. Более того операции, связанные с продажей товаров, с оказанием услуг и работ отражается также в отчете о финансовом положении.

Давайте по порядку, начнем с отчета о прибыли и убытке. Мы с вами уже в предыдущих вопросах рассматривали, что в отчете о прибыли и убытках отражается два показателя по договору продажи товаров или оказание услуг. Во-первых, у нас появится доходы от основной деятельности, то есть первая строчка отчета о прибыли и убытках. Не забывайте перед отражением выручки, дохода нужно выполнить 5 шагов.

А второе появится в отчете о прибыли и убытках себестоимость по договору. Эту строчку по-другому называют расходы по основному виду деятельности. В практике компании эту строчку так же именуют себестоимость продаж. И это себестоимость продаж признается, как и выручка. Либо в определенный период времени, либо на протяжении определенного периода времени. И здесь правила закономерность следующее, если выручку вы признали одновременно, и себестоимость продаж нужно признать одновременно. Если выручку вы признаете в течении длительного периода времени, значить и себестоимость продаж признается в течении этого длительного периода времени. Как в следствие при втором варианте, когда мы признаем выручку и себестоимость на протяжении длительного периода времени первый и второй показатель у нас рассчитывается исходя из процента выполнения работ.

Таким образом, показателями отражающиеся в финансовой отчетности компании, связанные с формированием выручки в финансовой отчетности являются следующие:

В Отчете о прибылях и убытках отражаются показатели:

- Выручка (исходя из перечисленных выше 5 шагов)
- Себестоимость (расходы) по договору (признается в определенный момент времени либо на протяжении определенного периода времени).

Если мы говорим про отчет о финансовом положении, то в результате продажи товаров, работ и услуг, то в нем будет достаточно большое количество показателей. В частности, первый показатель у нас дебиторская задолженность. Когда она у нас

возникает? Если вы отгрузили продукцию либо оказали услуги, а покупатель у вас за данную продукцию пока не заплатил. То есть он должен компании, а значит появляется дебиторская задолженность. Важен момент следующий, если что компания продавец получила денежные средства, то вместо дебиторской задолженности в отчете о финансовом положении будут отражены денежные средства по соответствующей строчке.

Второй показатель отчета о финансовом положении — это капитализированные затраты. Когда компания осуществляет длительное производство либо выполняет длинный договор она начинает производить товары, работ и услуги, и капитализировать затраты незавершенного производства. Так вот те затраты, которые еще не превратились в себестоимость продаж отражаются в отчете о финансовом положении. В последующем, когда эти работы или услуги выполнятся эти затраты превращаются во вторую строчку отчета о прибылях и убытках.

Третьей и четвертый показатель является так называемые расчетные показатели. Есть такое понятие как актив по договору или обязательства к исполнению по договору. В первом случае мы говорим про сумму который причитается заказчику по договору, а во втором случае мы говорим про сумму который подлежит к исполнению по данному договору.

Почему данные показатели расчетные? На самом деле они возникают только в том случае, если компания отражает выручку на основании процента выполнения работ. А процент выполнения работ мы сами видели в предыдущих примерах является расчетным показателем. И очень часто появляется ситуация, когда компания фактически понесла затраты больше нежели чем отразила в отчете о прибыли и убытках и при выставлении счета покупателю она эту сумму завышает и покупатель как бы оплачивает будущие работы и услуги в перед в текущем периоде. В данной ситуации компания производитель остается должна покупателю и это будет обязательство к исполнению. Если же компания покупатель в рамках промежуточных платежей оплачивает меньшую сумму нежели чем компания производитель понесла затрат с учетом ее финансовых результатов, то покупатель остается должен по данному договору и это расчетная величина называется активом по договору.

Таким образом, в **Отчете о финансовом положении** отражаются показатели:

- Дебиторская задолженность по договору (в сумме признанной выручки)
- Капитализированные затраты (затраты незавершенного производства)
- Актив по договору (сумма, причитающаяся с заказчика по договору подряда)
- Обязательство к исполнению (сумма, подлежащая к исполнению по договору)

Заключение

И так подводя итог к настоящей теме, что выручка — это доход от основного вида деятельности. Концепция осмотрительности который заложены в международные стандарты говорит нам что нельзя завышать доходы, нельзя их отражать до момента их фактического получения. Поэтому 15 стандарт очень четко интерпретирует все шаги, которые нужно сделать для признания выручки, четко фиксирует критерии ее признания, ни в коем случае не допуская вот этого искусственного завышения дохода. Если компания понимает, что стандарты реализуются и все действия компании соответствует 15 стандарту, то в отчетах о прибылях и убытках появится сумма дохода

от выручки, появится сумма себестоимости. Но и как вследствие компания сможет показать свой реальный финансовый результат от основного вида деятельности.

Использованная литература

1. ПП-4611 «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности» 24 февраля 2020 г.
2. МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями». https://nrm.uz/contentauth?link=8c0d81225c65fc1aa1fad8a156b00fbe&products=1_vse_zakonodatelstvo_uzbekistana
3. Набор международных стандартов финансовой отчетности. // ACCA. МСФО/IAS., 2019.
4. Чая В.Т., Чая Г.В. "Международные стандарты финансовой отчетности". ISBN 978-5-4252-0182-9. 368 с.
5. Козимжонов А., Сативалдиева Д.А. Сборник задач по международным стандартам финансовой отчетности. Учебное пособие. Т.: «DIADEMA NUR SERVIS» ООО, 2025. – 204 с.
6. Sotivaldiyeva D.A., Tashmanov G.D. Accounting. Text-book. – Т.: ООО “DIADEMA NUR SERVIS”, 2025. 308 pg.
7. Сатывалдыева Д.А. Бухгалтерский учет. Учебное пособие.-Т.: «IQTISODIYOT», 2023. -248 с.
8. Эргашева Ш.Т. и др. (2019) Международные стандарты финансовой отчетности. Учебное пособие. – Т.: Иктисодиёт, 2019. –227 с.
9. Новые международные стандарты финансовой отчетности. Перемены в стандартах страхования // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 25. С. 2–5.