



PASSFR.EU

A Digital Learning Platform for Generation Z:
Passport to IFRS®



Co-funded by the
Erasmus+ Programme
of the European Union

A Digital Learning Platform for Generation Z: Passport to IFRS®

ATVEJO ANALIZĒ - TFAS® 15 Pajamos pagal sutartis su klientais



Funded by the Erasmus+ Program of the European Union. However, European Commission and Turkish National Agency cannot be held responsible for any use which may be made of the information contained therein.

© Copyright 2021, Istanbul University

ATVEJO ANALIZĖ – 15-asis TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“

Ivadas

Pajamų pripažinimas apskaitoje yra svarbus ir sudėtingas klausimas. Plėtojantis naujoms verslo formoms, dėl naujų rinkodaros priemonių, naujų kainodaros sistemų, naujų prekių pristatymo būdų, paslaugų teikimo sąlygų ir kitų veiksnių pasikeitė su klientais pasirašomų sutarčių turinys. Tarptautinių apskaitos standartų valdyba (TASV) 15-ąją TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“ pristatė siekdama pateikti vieną išsamų pajamų pripažinimo modelį visoms sutartims su klientais, kad būtų atspindėti atitinkami verslo pasaulio pokyčiai ir raida.

Pripažįstant pajamas ir registruojant jas apskaitoje labai svarbu nustatyti sutarties elementus ir turinį. Šį pripažinimą sudaro penki etapai: 1) sutarties identifikavimas; 2) susijusių sutarčių sujungimas; 3) esamų sutarčių pakeitimų nustatymas; 4) įsipareigojimų vykdyti sutartį nustatymas; 5) įsipareigojimų vykdymas. Sandorio kainos sudėtis gali skirtis, todėl labai svarbu nustatyti skirtingus sutartyse nustatytų kainų elementus, t. y. kintamos ir fiksuotos kainos elementus. Be to, norint paskirstyti sandorio kainą už kiekvieną įvykdytą įsipareigojimą, būtina remtis pasirašyta sutartimi ir įvertinti, ar sutartyje konkrečiai prekei ar paslaugai buvo nustatytos atskiros kainos, ar reikia taikyti proporcingą skaičiavimą, t. y. pakoreguotą rinkos vertinimą, tikėtinas savikainas ir maržą arba likutinį metodą.

Šios atvejo analizės tikslas – suteikti žinių apie principus ir taisykles, kaip turėtų būti apskaitomos pajamos, gautos pagal su klientais pasirašytas sutartis, atsižvelgiant į pinigų srautų ir pajamų dydį, pobūdį, laiką ir kitus aspektus.

Atvejo informacija

Įmonė „Beauty Goods“ (BG) užsiima didmenine prekyba ir prekiauja grožio prekėmis. Siekdama išlaikyti klientų lojalumą, „BG“ su klientais sudaro prekių pardavimo sutartis ir sutartis, susijusias su prekių pristatymu. Sutartys apima įvairius aspektus – nuo nuolaidų iki baudų už įsipareigojimų nevykdymą.

Vienas iš tokių nuolatinių klientų yra įmonė „Beauty House“ (BH). „BG“ su „BH“ yra sudariusi keletą sutarčių dėl prekių ir paslaugų teikimo. Apie šias sutartis ir su jomis susijusius įvykius žinoma ši informacija:

Duomenys	Informacija
20xx m. liepos 26 d.	Sutartis sudaryta 12 mėnesių laikotarpiui ir apima: <ul style="list-style-type: none">✓ Prekių pardavimas be pilnos paruošimo naudoti paslaugos, 1 000 PV* už vnt.✓ Užsakymams, viršijantiems 50 000 PV, bus taikoma 9 proc. nuolaida.✓ Mokėjimo terminas – 30 dienų.✓ Jei mokėjimas atliekamas per 5 dienas po užsakymo užbaigimo, taikoma papildoma 1 proc. nuolaida.✓ Bauda už pavėluotą mokėjimą - 0,2 proc. už dieną.
20xx m. rugpjūčio 1 d.	Sutartis sudaryta 12 mėnesių laikotarpiui ir apima: <ul style="list-style-type: none">✓ Prekių transportavimas kainuoja 500 PV už užsakymą.✓ Transportavimo paslauga turi būti suteikta per 3 dienas nuo užsakymo patvirtinimo.✓ Bauda dėl vėluojančio vežimo yra 10 PV už dieną;✓ Mokėjimo terminas – 30 dienų.✓ Bauda už pavėluotą mokėjimą – 0,2 proc. už dieną.
20xx m. rugpjūčio 5 d.	Klientas užsakė 55 vnt. prekių ir transportavimo paslaugas.
20xx m. rugpjūčio 6 d.	20xx m. rugpjūčio 5 d. užsakymas buvo įvykdytas.

* PV – piniginiai vienetai.

20xx m. rugpjūčio 9 d.	Klientas apmokėjo užsakymą.
20xx m. rugsėjo 5 d.	Klientas užsakė 25 vnt. prekių ir transportavimo paslaugas.
20xx m. rugsėjo 10 d.	Įvykdytas rugsėjo 5 d. užsakymas (vėlavo transportavimas).
20xx m. rugsėjo 25 d.	Klientas apmokėjo užsakymą.
20xx m. spalio 3 d.	Sudarytas 20xx m. liepos 26 d. sutarties pakeitimas, kuriame numatyta: <ul style="list-style-type: none"> ✓ Prekyba prekėmis, visiškai paruoštomis naudoti, 1 050 PV už vnt. ✓ Visos kitos sąlygos lieka galioti pagal 20xx m. liepos 26 d. sudarytą pirminę sutartį. ✓ Vežimo sąlygos lieka galioti pagal 20xx m. rugpjūčio 1 d. sudarytą sutartį.
20xx m. spalio 5 d.	Klientas užsakė 50 vnt. prekių ir transportavimo paslaugas.
20xx m. spalio 6 d.	Spalio 5 d. užsakymas buvo įvykdytas.
20xx m. spalio 31 d.	Klientas apmokėjo užsakymą.

Klausimai diskusijai

1. Išanalizuokite atvejo analizę pagal pajamų iš sutarčių su klientais pripažinimo etapus.
2. Aptarkite šioje „BG“ ir „BH“ įmonių atvejo analizėje pateiktus sandorio kainos elementus.
3. Nurodykite metodą, kuris gali būti taikomas prekių ir paslaugų pardavimo kainai apskaičiuoti.

ATVEJO ANALIZĖS SPRENDIMAS – 15-asis TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“

Yra žinoma, kad su visomis „BG“ ir „BH“ sutartimis yra susiję šie sandoriai:

Mėnesis	Prekės	Pristatymas	Kliento apmokėjimas
20xx m. rugpjūčio mėn.	✓ Laiku ✓ Viršija 50 000 PV	Laiku	✓ Laiku ✓ Mokėjimas atliktas per 5 dienas
20xx m. rugsėjo mėn.	Laiku	Vėluojama	Laiku
20xx m. spalio mėn.	✓ Laiku ✓ Viršija 50 000 PV	Laiku	Laiku

Toliau pateikiamas sprendimas, kaip „BG“ turėtų taikyti 15-ąjį TFAS dėl pajamų pagal sutartis su „BH“ pripažinimo:

Etapai	Sutarties elementų ir turinio identifikavimas
1. Sutarties identifikavimas	Prekių pardavimo sutartis.
2. Susijusių sutarčių derinimas	Susijusi sutartis dėl krovinių vežimo (transportavimas).
3. Sutarties pakeitimo identifikavimas	Po dviejų mėnesių užsakyta papildoma prekių paruošimo paslauga.
4. Vykdyto įsipareigojimų identifikavimas	<p>Yra du įsipareigojimai:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Parduoti prekes be ir su visa paruošimo naudoti paslauga; ✓ Teikti transportavimo paslaugą per 3 dienas nuo prekių užsakymo. <p>Įsipareigojimams nustatytą sandorio kainą sudaro fiksuoti ir kintami kainos elementai.</p> <p>Fiksuotos prekių kainos sudedamosios dalys yra šios:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ be pilno paruošimo naudoti paslaugos prekių kaina yra 1 000 PV; ✓ prekių su visa paruošimo naudoti paslauga kaina yra 1 050 PV; <p>Kintamieji prekių kainos elementai yra šie:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ 9 proc. nuolaida bus taikoma užsakymams, viršijantiems 50 000 PV; ✓ papildoma 1 proc. nuolaida bus taikoma, jei mokėjimas bus atliktas per 5 dienas; ✓ bauda už pavėluotą mokėjimą yra 0,2 proc. už dieną; <p>Fiksuotosios transportavimo kainos sudedamosios dalys yra šios:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ už prekių gabenimą mokama 500 PV už užsakymą; <p>Kintami transportavimo kainos elementai:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ bauda už vėluojantį vežimą – 10 PV už dieną; ✓ bauda už pavėluotą mokėjimą yra 0,2 proc. už dieną.
5. Įsipareigojimų vykdymas	<p>Visus mėnesius buvo vykdomi abu įsipareigojimai – prekės buvo parduodamos ir gabenamos. Pajamos buvo pripažįstamos atsižvelgiant į įsipareigojimų nustatymą ir kainos paskirstymą.</p> <p>Rugpjūčio mėn.:</p> <p style="text-align: center;"><i>Parduotos prekės 55 vnt. x 1 000 PV = 55 000 PV</i></p> <p style="text-align: center;"><i>Nuolaida (prekėms) 55 000 PV x 9 % = 4 950 PV</i></p> <p style="text-align: center;"><i>Nuolaida (mokėjimas) 55 000 PV x 1 % = 550 PV</i></p> <p style="text-align: center;"><i>Transportavimo paslauga 500 PV x 1 užsakymas = 500 PV</i></p> <p style="text-align: center;"><i>Visos pajamos: 55 000 PV – 4 950 PV – 550 PV + 500 PV = 50 000 PV</i></p>

Rugsėjo mėn.:

Parduotos prekės 25 vnt. x 1 000 PV = 25 000 PV
Transportavimo paslauga 500 PV x 1 užsakymas = 500 PV
Vėlavimo vežti mokestis 10 PV x 2 d. = 20 PV
Visos pajamos: 25 000 PV + 500 PV – 20 PV = 25 480 PV

Spalio mėn.:

*Parduotos prekės 50 vnt. x 1000 PV = 50 000 PV***
Visiškai paruošta naudojimui paruošimo paslauga 50 vnt. x 50 PV = 2 500 PV
Nuolaida (prekėms) 5 2500 PV x 9 % = 4 725 PV
Transportavimo paslauga 500 PV x 1 užsakymas = 500 PV
Visos pajamos: 50 000 PV + 2 500 PV – 4 725 PV + 500 PV = 48 275 PV
***Ūkio subjektas taikė atskirą pardavimo kainą, remdamasis bendra sutarties kaina, iš kurios atimta kitų prekių ar paslaugų, pažadėtų kitose sutartyse, atskirų pardavimo kainų suma.*