

Jak wyceniać usługi długoterminowe



ZASADY | Przyjęta przez jednostkę metoda ustalania stopnia zaawansowania wykonania umowy powinna być opisana w jej polityce rachunkowości i stosowana w sposób ciągły.

→ **BEATA
DZIERŻANOWSKA**
BIEGŁY REWIDENT

Kierownik ustala dokumentację

■ **Czy zapisanie w polityce rachunkowości określonej metody ustalania stopnia zaawansowania usług długoterminowych oznacza, że firma nie może stosować innego rozwiązania w tym zakresie?**

Zasady (polityka) rachunkowości to – zgodnie z ustawą o rachunkowości (dalej: uor) – wybrane i stosowane przez jednostkę rozwiązania dopuszczone tą ustawą, zapewniające wymaganą jakość sprawozdań finansowych. W polityce rachunkowości jednostka określa szczegółowo stosowane rozwiązania (z katalogu możliwych, dopuszczonych przepisami).

Zgodnie z art. 10 uor jednostka powinna posiadać dokumentację opisującą w języku polskim przyjęte przez nią zasady (politykę) rachunkowości, w szczególności dotyczące:

1. określenia roku obrotowego i wchodzących w jego skład okresów sprawozdawczych;
2. metod wyceny aktywów i pasywów oraz ustalania wyniku finansowego;
3. sposobu prowadzenia ksiąg rachunkowych, w tym co najmniej:
 - zakładowego planu kont, ustalającego wykaz kont księgi głównej, przyjęte zasady klasyfikacji zdarzeń, zasady prowadzenia kont ksiąg pomocniczych oraz ich powiązania z kontami księgi głównej;
 - wykazu ksiąg rachunkowych, a przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera - wykazu zbiorów danych tworzących księgi rachunkowe na komputerowych nośnikach danych z określeniem ich struktury, wzajemnych powiązań oraz ich funkcji w organizacji całości ksiąg rachunkowych i w procesach przetwarzania danych;
 - opisu systemu przetwarzania danych, a przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera o opisu systemu informatycznego, zawierającego wykaz programów, procedur lub funkcji, w zależności od struktury oprogramowania, wraz z opisem algorytmów i parametrów oraz programowych zasad ochrony danych, w tym w szczególności metod zabezpieczenia dostępu do danych i systemu ich

przetwarzania, a ponadto określenie wersji oprogramowania i daty rozpoczęcia jego eksploatacji;

4. systemu służącego ochronie danych i ich zbiorów, w tym dowodów księgowych, ksiąg rachunkowych i innych dokumentów będących podstawą dokonywania w nich zapisów.

Kierownik jednostki ustala w formie pisemnej i aktualizuje dokumentację, o której mowa powyżej.

W sprawach nieuregulowanych przepisami uor, przyjmując zasady (politykę) rachunkowości, jednostki mogą stosować krajowe standardy rachunkowości wydane przez Komitet Standardów Rachunkowości. W przypadku braku odpowiedniego standardu krajowego, jednostki mogą stosować Międzynarodowe Standardy Rachunkowości.

Przyjęte przez jednostkę zasady rachunkowości powinny być opisane w polityce rachunkowości i stosowane przez jednostkę w sposób ciągły. Odnosi się to również do metody określenia stopnia zaawansowania wykonania usługi długoterminowej. Zadaniem biegłego rewidenta badającego sprawozdanie finansowe jest między innymi sprawdzenie zgodności stosowanych zasad rachunkowości z zawartością polityki rachunkowości. Stąd spółka powinna zastosować tę metodę ustalania stopnia zaawansowania usługi, którą ma zapisaną w polityce rachunkowości. Jeśli z jakiegoś powodu jest to niemożliwe, bądź spółka chce zmienić metodę, powinna uwzględnić odpowiednie zmiany w polityce rachunkowości. Jeśli zmiana metody może spowodować zmiany wielkości pozycji w sprawozdaniu finansowym, to jednostka powinna przeliczyć wartości dotyczące poprzedniego roku obrotowego.

W wysokości poniesionych kosztów

■ **W jaki sposób spółka powinna ustalić szacunkowe przychody z usługi długoterminowej, jeśli nie można ustalić stopnia zaawansowania jej wykonania?**

Przychody z wykonania niezakończonych długoterminowej usługi budowlanej, która została na dzień bilansowy wykonana w istotnym stopniu, ustala się na ten dzień proporcjonalnie do stopnia zaawansowania usługi, jeżeli stopień ten, jak również przewidywane całkowite koszty wykonania usługi za cały czas jej realizacji, można ustalić w sposób wiarygodny. Stanowi o tym art. 34a ust. 1 uor. W art. 34a ust. 2 tej ustawy przewidziano następujące metody pomiaru stopnia zaawansowania usługi budowlanej:

- 1) udziałem kosztów poniesionych od dnia zawarcia umowy

do dnia ustalenia przychodu w całkowitych kosztach wykonania usługi,

- 2) liczbą przepracowanych godzin bezpośrednich wykonania usługi,
- 3) na podstawie obmiaru wykonanych prac,
- 4) inną metodą.

Przyjęta przez jednostkę i zapisana w zasadach (polityce) rachunkowości metoda powinna wyrażać w sposób wiarygodny stopień zaawansowania usługi.

Jeżeli jednak stopień zaawansowania niezakończonych usługi budowlanej nie może być na dzień bilansowy ustalony w sposób wiarygodny, to – w świetle art. 34a ust. 4 uor – przychód z tego tytułu ustala się w wysokości poniesionych w danym okresie sprawozdawczym kosztów, nie wyższych jednak od kosztów, których pokrycie w przyszłości przez zleceniodawcę robót jest prawdopodobne.

Kiedy wolno stosować uproszczenie

■ **Czy można w ogóle nie wycenić przychodów i kosztów długoterminowych usług budowlanych?**

Co do zasady, jednostki zobowiązane są wycenić niezakończony na dzień bilansowy usługi o okresie realizacji dłuższym niż sześć miesięcy, które zostały w istotny sposób wykonane na dzień bilansowy. Innymi słowy - istnieje obowiązek ustalenia i wykazania w sprawozdaniu finansowym przychodów z niezakończonych usług budowlanych oraz kosztów wytworzenia odpowiadających tym przychodom.

Ogólne zasady ustalania przychodów i kosztów z tytułu długoterminowych niezakończonych usług zostały określone w art. 34a i 34c uor. Przy ustalaniu przychodów i kosztów z niezakończonych usług można korzystać z zasad określonych w Krajowym Standardzie Rachunkowości nr 3 "Niezakończone usługi budowlane".

Jednostki mogą zastosować uproszczenie polegające na odstąpieniu od wyceny, gdy udział przychodów z niezakończonych usług budowlanych objętych długoterminowymi umowami na dzień bilansowy nie jest istotny w całości przychodów operacyjnych okresu sprawozdawczego. W tej sytuacji jednostka może odstąpić od takiej wyceny i nie stosować art. 34a i 34c uor. Powyższa zasada ta wynika wprost z art. 34d uor.

Pisemną decyzję w tej sprawie powinien podjąć kierownik jednostki. Poziom istotności każda jednostka musi określić i zapisać w swojej dokumentacji opisującej przyjęte zasady (politykę) rachunkowości. ©