

Как определить, является ли в сделке мое предприятие посредником, а не принципалом (1) (3/32/20)

Практика признания доходов является одной из сложнейших, особенно если в сделке участвуют две или несколько сторон. Признавая доходы от данных сделок, предприятие часто задается вопросами: вся ли включенная в счет сумма является моей выручкой? Являюсь ли я коммерческим агентом (посредником)? В данной статье – о том, какие нормы права необходимо применять, чтобы ответить на эти вопросы.

Нормативно-правовое регулирование

Пояснение, доступное в латвийском законодательстве – [правилах применения закона «О годовых отчетах и консолидированных годовых отчетах»](#) (далее в тексте – ПЗГО), – сравнительно короткое: «Суммы, принятые от имени третьего лица, в выручку коммерческого общества не включаются. Если общество выступает в качестве коммерческого агента или посредника, его выручку образует только уплаченное данным третьим лицом вознаграждение за оказанные услуги коммерческого агента или посредника».

Таким образом, если предприятие действует как коммерческий агент (посредник), выручкой является его комиссия. Данное пояснение помогает решить вопрос, вся ли сумма счета является выручкой предприятия, но остается открытым вопрос, является ли оно коммерческим агентом (посредником).

Ответить на него поможет 15-й Международный стандарт финансовой отчетности «Выручка по договорам с покупателями» (далее в тексте – 15-й МСФО). Как и ПЗГО, 15-й МСФО поясняет, что при продаже товаров или оказании услуг предприятию необходимо оценить, является ли оно продавцом (главным предприятием, или принципалом) либо выступает только как агент. Согласно 15-му МСФО, агент тоже признает выручкой только свою комиссию, а не всю сумму счета покупателя.

Используя терминологию 15-го МСФО, «принципалом» является предприятие, которое контролирует товар или услугу перед продажей, а «агентом» – предприятие, в чьи обязанности входит организация сделки без контроля товара или услуги перед продажей.

Признаки, указывающие на то, что предприятие является агентом (данные признаки являются рекомендуемыми критериями, которые могут помочь предприятию составить свое профессиональное суждение):

- Ответственность за изготовление товара или оказание услуги несет другое предприятие. Необходимо оценить, какое предприятие отвечает перед покупателем за выполнение сделки, кто оказывает покупателю помощь, рассматривает претензии покупателя и берет на себя ответственность за качество доставленных товаров или оказанных услуг.
- Предприятие не подвержено риску запасов. Предприятие не принимает на себя риски, связанные с устареванием, убылью или порчей запасов перед доставкой товара (оказанием

услуги) или в случае возврата товара. Риск запасов существенно снижается при наличии права в любой момент вернуть их поставщику, однако гарантийное или иное соглашение может лишь частично снизить этот риск. Риск запасов может иметь место и в случае оказания услуг, когда предприятие обязано заплатить конечному поставщику услуги независимо от количества привлеченных клиентов.

- Предприятие не имеет права определять цену изготовленного другим лицом товара или оказанной услуги, прибыль предприятия от сделки ограничена и определена договором с изготовителем товара или поставщиком услуги.
- Предприятие получает вознаграждение в виде комиссии.
- Предприятие не подвержено кредитному риску. Если конечный покупатель не рассчитывается по дебиторской задолженности, предприятие не обязано рассчитываться вместо покупателя и впоследствии взыскивать с покупателя неуплаченную сумму. Предприятие платит своему поставщику только после получения платежа от покупателя.

Рассмотрим ряд практических примеров, чтобы лучше понять применение данных признаков на практике, не забывая о том, что для этого необходимо составить суждение и оценить все известные факты.

1-й пример: торговля товарами в Интернете

SIA Mēbeles ведет домашнюю страницу, на которой осуществляется торговля мебелью. У SIA Mēbeles заключен договор с мебельным производством – SIA Galds, предусматривающий продажу его столов посредством интернет-страницы. На домашней странице SIA Mēbeles можно выполнять платежи. Расчеты осуществляются только платежными картами или перечислением и только по предоплате. За каждый проданный стол SIA Mēbeles получает 5% от цены изделия, которую определяет SIA Galds. SIA Galds доставляет стол покупателю. Если покупатель останется недоволен качеством стола, он имеет право вернуть стол на склад SIA Mēbeles, однако SIA Mēbeles вправе сразу передать этот стол SIA Galds, получив полное возмещение уплаченной покупателю компенсации.

SIA Mēbeles является принципалом или действует как агент?

Ответ: SIA Mēbeles выступает в качестве агента. Выручку SIA Mēbeles образует комиссия в размере 5%, которую оно получает за продажу столов. SIA Mēbeles обязано признавать доходы от содействия продажам в момент приобретения стола покупателем.

Основание: SIA Mēbeles не контролирует столы перед их продажей, не обязано доставлять товар покупателю или определять его цену. Несмотря на то что покупатель может вернуть стол, SIA Mēbeles обладает аналогичным правом вернуть стол SIA Galds, не потерпев убытков (отсутствует риск запасов). Поскольку платежи совершаются по предоплате, кредитный риск у SIA Mēbeles тоже не возникает.

2-й пример: продажа авиабилетов

SIA Lidot сотрудничает со всеми крупными авиакомпаниями и имеет доступ к авиабилетам со скидками. SIA Lidot продает эти билеты покупателям на своей домашней странице. У SIA Lidot с авиакомпаниями заключены договоры о приобретении определенного количества билетов по определенным ценам. SIA Lidot обязано выкупить эти билеты, даже если не сможет найти на них

покупателей. Покупатели, приобретающие билеты на домашней странице SIA Lidot, выбирают предпочтительный билет из данных купленных билетов. SIA Lidot вправе свободно устанавливать цену, по которой оно предлагает билеты конечным покупателям.

SIA Lidot отвечает за доставку билетов клиентам и обязуется помочь покупателю при разрешении споров с авиакомпанией. В свою очередь, авиакомпания несет ответственность за выполнение рейса и устранение причин жалоб клиентов.

SIA Lidot является принципалом или действует как агент?

Ответ: SIA Lidot является принципалом и обязано признавать выручку из начисленных покупателям брутто-сумм за авиабилеты.

Основание: SIA Lidot продает билет, который дает возможность лететь выбранным рейсом. SIA Lidot контролирует билеты перед их передачей покупателям, поскольку может определять варианты их использования - перепродать билеты или использовать. SIA Lidot также несет риск запасов - вероятность того, что билеты не будут выкуплены. Кроме того, SIA Lidot может свободно определять цену билета.

(Окончание - в следующих Коротких сообщениях.)