

Разъяснение КРМФО (IFRIC) 22

«Операции в иностранной валюте и предварительная оплата»

Разъяснение КРМФО (IFRIC) 22

«Операции в иностранной валюте и предварительная оплата»

Ссылки

- *Концептуальные основы финансовой отчетности,*
- МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки»,
- МСФО (IAS) 21 «Влияние изменений валютных курсов».

Исходная информация

- 1 Пункт 21 МСФО (IAS) 21 «Влияние изменений валютных курсов» требует, чтобы при первоначальном признании операции в иностранной валюте организация учитывала ее в своей функциональной валюте, применяя к сумме в иностранной валюте текущий курс обмена функциональной валюты на иностранную валюту (обменный курс) на дату операции. В пункте 22 МСФО (IAS) 21 говорится, что датой операции является дата, на которую операция впервые удовлетворяет критериям признания операции в соответствии с МСФО (стандартами).
- 2 Когда организация совершает или получает предварительную оплату в иностранной валюте, она, как правило, признает немонетарный актив или немонетарное обязательство¹ до признания относящегося к нему актива, расхода или дохода. Указанный актив, расход или доход (или его часть) является суммой, признаваемой с применением соответствующих стандартов, что приводит к прекращению признания немонетарного актива или немонетарного обязательства, возникшего в результате предварительной оплаты.
- 3 В Комитет по разъяснениям международной финансовой отчетности (КРМФО) первоначально поступил вопрос об определении «даты операции» с применением пунктов 21–22 МСФО (IAS) 21 при признании выручки. В частности, вопрос был сформулирован в контексте обстоятельств, при которых организация признает немонетарное обязательство, возникшее в результате получения предварительной оплаты, до признания соответствующей выручки. Рассматривая данный вопрос, КРМФО отметил, что получение или совершение предварительной оплаты в иностранной валюте не ограничивается операциями с признанием выручки. Соответственно, КРМФО решил уточнить понятие «дата операции» для целей определения обменного курса, который необходимо использовать при первоначальном признании соответствующего актива, расхода или дохода, когда организация уже получила или совершила предварительную оплату в иностранной валюте.

Сфера применения

- 4 Настоящее разъяснение имеет отношение к операции в иностранной валюте (или к части такой операции), когда организация признает немонетарный актив или немонетарное обязательство,

¹ Например, в пункте 106 МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» говорится, что если покупатель выплачивает возмещение либо у организации имеется право на сумму возмещения, которое является безусловным (т. е. дебиторская задолженность), прежде, чем организация передаст товар или услугу покупателю в отношении данного договора, организация должна отразить обязательство по договору в момент осуществления платежа или в момент, когда платеж становится подлежащим оплате (в зависимости от того, что произойдет раньше).

возникающие в результате совершения или получения предварительной оплаты до момента признания относящегося к ней актива, расхода или дохода (или его части).

- 5 Настоящее разъяснение не применяется в случае оценки организацией соответствующего актива, расхода или дохода при первоначальном признании:
- (a) по справедливой стоимости; либо
 - (b) по справедливой стоимости возмещения, уплаченного или полученного на дату, отличную от даты первоначального признания немонетарного актива или немонетарного обязательства, возникающих в результате предварительной оплаты (например, оценка гудвила с применением МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнесов»).
- 6 Организация не обязана применять настоящее разъяснение в отношении:
- (a) налогов на прибыль; либо
 - (b) договоров страхования (включая договоры перестрахования), которые она выпускает, или договоров перестрахования, которыми она располагает.

Вопрос

- 7 В настоящем разъяснении рассматривается определение даты операции для целей определения обменного курса, который должен использоваться при первоначальном признании соответствующего актива, расхода или дохода (или его части) при прекращении признания немонетарного актива или немонетарного обязательства, возникающих в результате совершения или получения предварительной оплаты в иностранной валюте.

Консенсус

- 8 В рамках применения пунктов 21–22 МСФО (IAS) 21 датой операции для целей определения обменного курса, который должен использоваться при первоначальном признании соответствующего актива, расхода или дохода (или его части), является дата, на которую организация первоначально признает немонетарный актив или немонетарное обязательство, возникающие в результате совершения или получения предварительной оплаты.
- 9 В случае нескольких операций совершения или получения предварительной оплаты организация должна определять дату операции для каждой выплаты или получения предварительной оплаты.

Приложение А

Дата вступления в силу и переходные положения

Данное приложение является неотъемлемой частью Разъяснения КРМФО (IFRIC) 22 и имеет такую же силу, как и другие составляющие Разъяснения КРМФО (IFRIC) 22.

Дата вступления в силу

- A1 Организация должна применять настоящее разъяснение в отношении годовых отчетных периодов, начинающихся 1 января 2018 года или после этой даты. Допускается досрочное применение. Если организация применит настоящее разъяснение для более раннего периода, она должна раскрыть этот факт.

Переходные положения

- A2 При первоначальном применении организация должна применять настоящее разъяснение либо:
- (a) ретроспективно с применением МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки»; либо
 - (b) перспективно в отношении всех активов, расходов и доходов в рамках сферы применения настоящего разъяснения, первоначально признанных на указанную ниже дату или после нее:
 - (i) начало отчетного периода, в котором организация впервые применяет настоящее разъяснение; либо
 - (ii) начало предыдущего отчетного периода, представленного в качестве сравнительной информации в финансовой отчетности отчетного периода, в котором организация впервые применяет настоящее разъяснение.
- A3 Организация, которая применяет пункт A2(b), при первоначальном признании должна применить настоящее разъяснение в отношении активов, расходов и доходов, первоначально признанных на дату начала отчетного периода, как указано в пункте A2(b)(i) либо (ii) или после этой даты, в отношении которых организация признала немонетарные активы или немонетарные обязательства, возникшие вследствие предварительной оплаты, произошедшей до этой даты.

Приложение В

Поправка в настоящем приложении должна применяться в отношении годовых отчетных периодов, начинающихся 1 января 2018 года или после этой даты. Если организация применит настоящее разъяснение для более раннего периода, данную поправку необходимо применить для такого более раннего периода.

Поправка к МСФО (IFRS) 1 «Первое применение Международных стандартов финансовой отчетности»

После пункта 39АВ включить пункт 39АС следующего содержания:

39АС Разъяснением КРМФО (IFRIC) 22 «*Операции в иностранной валюте и предварительная оплата*» добавлен пункт D36 и внесены изменения в пункт D1. Организация должна применять указанную поправку одновременно с применением Разъяснения КРМФО (IFRIC) 22.

В Приложении D:

После подпункта t пункта D1 включить подпункты (u)-(v) следующего содержания:

- (u) выручка (пункты D34 и D35); и
- (v) операции в иностранной валюте и предварительная оплата (пункт D36).

После пункта D35 включить заголовок и пункт D36 следующего содержания:

Операции в иностранной валюте и предварительная оплата

D36 Организации, впервые применяющей МСФО, нет необходимости применять Разъяснение КРМФО (IFRIC) 22 «*Операции в иностранной валюте и предварительная оплата*» в отношении активов, расходов и доходов в рамках сферы применения настоящего разъяснения, первоначально признанных до даты перехода на стандарты МСФО.