

IFRIC[®] tumačenje 22

Transakcije u stranim valutama i avansno plaćanje naknada

IFRIC tumačenje 22 – *Transakcije u stranim valutama i avansno plaćanje naknada*

Reference

- *Konceptualni okvir za finansijsko izvještavanje*
- *MRS 8 Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i greške*
- *MRS 21 Efekti promjena kursa stranih valuta*

Osnove

1. Tačka 21. MRS-a 21 *Efekti promjena kursa stranih valuta* nalaže subjektu da transakcije u stranim valutama kod početnog priznavanja evidentiraju u svojoj funkcionalnoj valuti tako što na iznos u stranoj valuti primjenjuju promptni devizni kurs funkcionalne i strane valute (u daljem tekstu: devizni kurs) važeći na dan transakcije. Tačka 22. MRS-a 21 navodi da se danom transakcije smatra dan na koji transakcija prvi put zadovolji uslove za priznavanje u skladu sa Međunarodnim standardima finansijskog izvještavanja (u daljem tekstu: standardi).
2. U slučajevima kada subjekat plaća ili prima avansnu uplatu naknade u stranoj valuti, u pravilu priznaje nenovčanu imovinu, odnosno nenovčanu obavezu¹ prije priznavanja povezane imovine, troška ili prihoda. Povezana imovina, trošak ili prihod (odnosno njegov dio) je iznos koji se priznaje u skladu sa primjenjivim standardima, što dovodi do prestanka priznavanja nenovčane imovine ili nenovčane obaveze proizašle iz avansnih naknada.
3. Odbor za tumačenje MSFI-jeva (u daljem tekstu: Odbor za tumačenje) izvorno je primio upit u vezi načina utvrđivanja 'dana transakcije' primjenom tačaka 21. i 22. MRS-a 21 kod priznavanja prihoda. Upit se konkretno odnosio na situaciju kada subjekat priznaje nenovčanu obavezu proizašlu iz primanja avansa prije nego prizna povezani prihod. Razmatrajući dati problem, Odbor za tumačenje je zapazio da plaćanje ili primanje avansa u stranoj valuti nije ograničeno samo na transakcije prihoda. Shodno tome, Odbor za tumačenje odlučio je pojasniti pojam 'dan transakcije' za potrebe utvrđivanja toga koji devizni kurs koristiti kod početnog priznavanja povezane imovine, troška ili prihoda u slučajevima kada je subjekat primio ili platio avansnu naknadu u stranoj valuti.

1 Primjera radi, tačka 106. MSFI-ja 15 *Prihodi od ugovora s kupcima* nalaže da ukoliko kupac plati naknadu ili subjekat ima pravo na iznos bezuslovne naknade (odnosno potraživanje) dati subjekat, prije prijenosa robe ili usluge na kupca, prikaže predmetni ugovor kao ugovornu obavezu u trenutku izvršenja uplate ili u trenutku njenog dospijanja, koji god od njih se desi ranije.

Djelokrug

4. Ovo tumačenje odnosi se na transakcije (ili dijelove transakcija) u stranim valutama kada subjekat priznaje nenovčanu imovinu ili nenovčanu obavezu proizašlu iz avansnog plaćanja ili primanja naknade prije nego što prizna povezanu imovinu, trošak ili prihod (odnosno njegov dio).
5. Ovo tumačenje se ne odnosi na slučajeve kada subjekat povezanu imovinu, trošak ili prihod kod početnog priznavanja mjeri $\text{p}\text{ø}$:
 - (a) po fer vrijednosti; ili
 - (b) po fer vrijednosti plaćenog ili primljenog avansa sa danom koji nije dan početnog priznavanja nenovčane imovine, odnosno nenovčane obaveze proizašle iz avansnih naknada (primjera radi, mjerenje *goodwill*-a u skladu sa MSFI-jem 3 *Poslovne kombinacije*).
6. Subjektat nije dužan primjenjivati ovo tumačenje na:
 - (a) poreze na dobit; ili
 - (b) ugovore o osiguranju (uključujući ugovore o reosiguranju) koje izdaje ili ugovore o reosiguranju koje drži.

Pitanja

7. Ovo tumačenje govori o tome kako utvrditi dan transakcije za potrebe utvrđivanja toga koji devizni kurs koristiti kod početnog priznavanja povezane imovine, troška ili prihoda (odnosno njegovog dijela) po prestanku priznavanja nenovčane imovine ili nenovčane obaveze proizašle iz avansnog plaćanja ili primanja naknade u stranoj valuti.

Službeno stajalište

8. U skladu sa tačkama 21. i 22. MRS-a 21, dan transakcije za potrebe utvrđivanja deviznog kursa koji će biti korišten kod početnog priznavanja povezane imovine, troška ili prihoda (odnosno njegovog dijela) je dan na koji subjekat izvrši početno priznavanje nenovčane imovine ili nenovčane obaveze proizašle iz avansnog plaćanja ili primanja naknade.
9. Ukoliko postoji više avansnih plaćanja ili primanja naknada, subjekat zasebno utvrđuje dan transakcije za svako avansno plaćanje ili primanje naknade.

Dodatak A

Datum stupanja na snagu i prijelazne odredbe

Ovaj Dodatak čini sastavni dio IFRIC tumačenja 22 i ima jednaku pravnu snagu kao i ostali dijelovi tumačenja.

Datum stupanja na snagu

- A1. Subjekt je dužan primijeniti ovo tumačenje na godišnje obračunske periode koji počinju na dan ili nakon 1. januara 2018. godine. Dozvoljena je i njegova ranija primjena. Subjekt je dužan objaviti svaku primjenu tumačenja na ranije periode.

Prijelazne odredbe

- A2. Kod početnog priznavanja, subjekt ovo tumačenje primjenjuje bilo:
- (a) retroaktivno primjenjujući MRS 8 *Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i greške*; ili
 - (b) prospektivno na svu imovinu, troškove i prihode koji spadaju u djelokrug ovog tumačenja a koji su početno priznati na ili nakon:
 - (i) početka obračunskog perioda u kom subjekt prvi put primijeni ovo tumačenje; ili
 - (ii) početka prethodnog obračunskog perioda prikazanog kao uporedni podaci u finansijskim izvještajima za izvještajni period u kom subjekt po prvi put primijeni tumačenje.
- A3. Subjekt koji primjenjuje tačku A2. podtačku (b) dužan je, kod prve primjene, primjenjivati ovo tumačenje na imovinu, troškove i prihode početno priznate na ili nakon početka obračunskog perioda iz tačke A2. podtačka (b) alineja (i) ili (ii) za koji je priznao nenovčanu imovinu ili nenovčanu obavezu proizašlu iz avansnih naknada prije tog dana.

Dodatak B

Izmjene i dopune date u ovom Dodatku primjenjuju se na godišnje obračunske periode početno sa ili nakon 1. januara 2018. godine. Subjekti koji ovo tumačenje primjenjuju na raniji period dužni su na taj period primjenjivati i navedene izmjene i dopune.

Izmjene i dopune MSFI-ja 1 Prva primjena Međunarodnih standarda finansijskog izvještavanja

Dodaje se tačka 39AC.

39AC. IFRIC 22 – *Transakcije u stranim valutama i avansno plaćanje naknada* dodaje tačku D36., te vrši izmjene i dopune tačke D1. Subjekat je kod svake primjene IFRIC tumačenja 22 dužan primjenjivati i navedene izmjene i dopune.

U Dodatku D, vrše se izmjene i dopune tačke D1.. Dodaju se naslov i tačka D36. (novi tekst je podvučen a brisani precrtan).

- D1. Subjekat se može odlučiti na korištenje jednog ili više sljedećih izuzeća:
- (a) transakcije plaćanja temeljenog na dionicama (tačke D2. i D3.);
 - (b) ...
 - (t) određivanje ugovora za kupovinu ili prodaju nefinansijskih stavki (tačka D33.); ‡
 - (u) prihod (tačke D34. i D35.); †
 - (v) transakcije u stranim valutama i avansno plaćanje naknada tačka D36.

Transakcije u stranim valutama i avansno plaćanje naknada

D36. Subjekat koji prvi put primjenjuje MSFI-jeve nije dužan primjenjivati IFRIC tumačenje 22 *Transakcije u stranim valutama i razmatranje avansa* na imovinu, troškove i prihode koji spadaju u djelokrug tog tumačenja a koji su početno priznati prije dana prelaska na MSFI-jeve.