ՖՀՄՍՄԿ Մեկնաբանություն 22

Արտարժույթով գործառնություններ և կանխավճարներ

Հղումներ

- *«Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հայեցակարգային հիմունքներ»*
- *«Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ»* ՀՀՄՍ 8
- *«Արտարժույթի փոխարժեքի փոփոխությունների հետևանքները»* ՀՀՄՍ 21

Նախապատմություն

1. *«Արտարժույթի փոխարժեքի փոփոխությունների հետևանքները»* ՀՀՄՍ 21-ի պարագրաֆ 21-ը պահանջում է, որ կազմակերպությունը արտարժույթով գործառնությունը սկզբնապես ճանաչման պահին պետք է հաշվառի ֆունկցիոնալ արժույթով՝ արտարժույթով գումարի համար կիրառելով ֆունկցիոնալ արժույթի և արտարժույթի (փոխարժեքի) միջև գործառնության ամսաթվի դրությամբ սփոթ փոխարժեքը: Համաձայն ՀՀՄՍ 21-ի պարագրաֆ 22-ի՝ գործառնության ամսաթիվ է համարվում այն ամսաթիվը, երբ գործառնությունն առաջին անգամ որակվում է որպես ճանաչման ենթակա՝ ՖՀՄՍ-ների համաձայն:

2. Երբ կազմակերպությունը վճարում կամ ստանում է արտարժույթով կանխավճար, սովորաբար, այն ճանաչում է ոչ դրամային ակտիվը կամ ոչ դրամային պարտավորությունը[1] նախքան համապատասխան ակտիվի, ծախսի կամ եկամտի ճանաչումը: Տվյալ ակտիվը, ծախսը կամ եկամուտը (կամ դրա մասը) համապատասխան ստանդարտների կիրառմամբ ճանաչվող այն գումարն է, որը հանգեցնում է կանխավճարից առաջացող ոչ դրամային ակտիվի կամ ոչ դրամային պարտավորության ապաճանաչման:

3. ՖՀՄՍ Մեկնաբանությունների Կոմիտեն (Մեկնաբանությունների Կոմիտե) սկզբնապես ստացել է հարց, թե ինպես որոշել «գործառնության ամսաթիվ»՝ կիրառելով ՀՀՄՍ 21-ի 21-22 պարագրաֆները՝ հասույթը ճանաչելիս: Հարցը, մասնավորապես, առնչվում էր այն դեպքերին, երբ կազմակերպությունը ճանաչում է ոչ դրամային պարտավորություն, որն առաջանում է կանխավճարի ստացումից՝

[1] Օրինակ՝ *«Հասույթ գնորդների հետ պայմանագրերից»* ՖՀՄՍ 15–ի 106-րդ պարագրաֆի համաձայն, եթե գնորդը վճարում է հատուցում կամ կազմակերպությունը ունի հատուցման գումարի նկատմամբ իրավունք, որն անվերապահ է (այսինքն՝ դեբիտորական պարտք կանխավճար ստանալու գծով), ապա մինչև կազմակերպության կողմից ապրանքի կամ ծառայության փոխանցումը գնորդին, կազմակերպությունը պետք է պայմանագիրը ներկայացնի որպես պայմանագրի գծով պարտավորություն՝ վճարումը կատարելու կամ վճարումը կատարման ենթակա դառնալու պահին (կախված նրանից, թե որն է ավելի վաղ տեղի ունենում)

© IFRS Foundation/ՖՀՄՍ Հիմնադրամ

նախքան կազմակերպությունը կճանաչի համապատասխան հասույթը: Տվյալ հարցը քննարկելիս Մեկնաբանությունների Կոմիտեն նշեց, որ արտարժույթով կանխավճարի ստացումը կամ վճարումը չի սահմանափակվում հասույթի գործառնություններով: Հետևաբար, Մեկնաբանությունների Կոմիտեն որոշեց հստակեցնել «գործառնության ամսաթիվը» փոխարժեք որոշելու նպատակով, որն անհրաժեշտ է օգտագործել համապատասխան ակտիվի, ծախսի կամ եկամտի սկզբնական ճանաչման պահին, երբ կազմակերպությունը ստացել կամ վճարել է արտարժույթով կանխավճար:

Գործողության ոլորտը

4. Սույն Մեկնաբանությունը կիրառվում է արտարժույթով գործառնության (կամ դրա մի մասի) համար, երբ կազմակերպությունը ճանաչում է ոչ դրամային ակտիվ կամ ոչ դրամային պարտավորություն, որն առաջանում է կանխավճար կատարելու կամ ստանալու արդյունքում՝ նախքան կազմակերպությունը կճանաչի համապատասխան ակտիվը, ծախսը կամ եկամուտը (կամ դրա մի մասը):

5. Սույն Մեկնաբանությունը չի կիրառվում, երբ կազմակերպությունը համապատասխան ակտիվը, ծախսը կամ եկամուտը սկզբնական ճանաչման պահին չափում է՝

   ա) իրական արժեքով, կամ

   բ) վճարված կամ ստացված հատուցման իրական արժեքով այն ամսաթվի դրությամբ, որը կանխավճարից առաջացող ոչ դրամային ակտիվի կամ ոչ դրամային պարտավորության սկզբնական ճանաչման ամսաթիվը չէ (օրինակ՝ գուդվիլի չափումը՝ կիրառելով *«Բիզնեսի միավորումներ»* ՖՀՄՍ 3-ը):

6. Կազմակերպությունից չի պահանջվում կիրառել սույն Մեկնաբանությունը՝

   ա) շահութահարկերի համար, կամ

   բ) ապահովագրության պայմանագրերի (ներառյալ՝ վերաապահովագրության պայմանագրեր) համար, որը կազմակերպությունը թողարկում է կամ վերաապահովագրության պայմանագրերի համար, որոնք պահում է:

Խնդիրը

7. Սույն Մեկնաբանությունը քննարկում է՝ ինչպես որոշել «գործառնության ամսաթիվը» փոխարժեք որոշելու նպատակով, որն անհրաժեշտ է օգտագործել համապատասխան ակտիվի, ծախսի կամ եկամտի (կամ դրա մի մասի) սկզբնական ճանաչման համար՝ արտարժույթով կանխավճար կատարելու կամ ստանալու արդյունքում առաջացող ոչ դրամային ակտիվի կամ ոչ դրամային պարտավորության ապաճանաչման պահին:

© IFRS Foundation/ՖՀՄՍ Հիմնադրամ

Փոխհամաձայնություն

8. ՀՀՄՍ 21-ի 21-22 պարագրաֆները կիրառելիս համապատասխան ակտիվի, ծախսի կամ եկամտի (կամ դրա մի մասի) սկզբնական ճանաչման համար օգտագործելու նպատակով փոխարժեք որոշելու գործառնության ամսաթիվ է համարվում այն ամսաթիվը, երբ կազմակերպությունը սկզբնապես ճանաչում է ոչ դրամային ակտիվը կամ ոչ դրամային պարտավորությունը, որն առաջանում է կանխավճար կատարելու կամ ստանալու արդյունքում:

9. Եթե կան կանխավճարի բազմաթիվ վճարումներ կամ ստացումներ, կազմակերպությունը կանխավճարի յուրաքանչյուր վճարման կամ ստացման համար պետք է որոշի գործառնության ամսաթիվ:

© IFRS Foundation/ՖՀՄՍ Հիմնադրամ

Հավելված Ա

Ուժի մեջ մտնելը և անցումը

Սույն հավելվածը հանդիսանում է ՖՀՄՍՄԿ 22-ի անբաժանելի մասը և ունի այն նույն իրավասությունը, ինչ ՖՀՄՍՄԿ 22-ի մյուս մասերը:

Ուժի մեջ մտնելը

Ա1. Կազմակերպությունը պետք է կիրառի սույն Մեկնաբանությունը 2018 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան հաշվետու ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը կիրառում է սույն Մեկնաբանությունը ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, պետք է բացահայտի այդ փաստը:

Անցումը

Ա2. Սկզբնական կիրառման պահին կազմակերպությունը պետք է սույն Մեկնաբանությունը կիրառի՝

ա) հետընթաց՝ կիրառելով *«Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ»* ՀՀՄՍ 8-ը, կամ

բ) առաջընթաց՝ սույն Մեկնաբանության գործողության ոլորտում գտնվող բոլոր ակտիվների, ծախսերի կամ եկամտի համար, որոնք սկզբնապես ճանաչվում են՝

(i) հաշվետու ժամանակաշրջանի սկզբին կամ դրանից հետո, երբ կազմակերպությունը առաջին անգամ է կիրառում սույն Մեկնաբանությունը, կամ

(ii) նախորդող հաշվետու ժամանակաշրջանի սկզբին կամ դրանից հետո, որը հաշվետու ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվություններում (որում կազմակերպությունը առաջին անգամ է կիրառում սույն Մեկնաբանությունը) ներկայացված է որպես համադրելի տեղեկատվություն:

Ա3. Կազմակերպությունը, որը կիրառում է Ա2(բ) պարագրաֆը, պետք է, սկզբնական ճանաչման պահին, սույն Մեկնաբանությունը կիրառի ակտիվների, ծախսերի և եկամտի համար, որոնք սկզբնապես ճանաչվել են Ա2(բ)(i) կամ Ա2(բ)(ii) պարագրաֆների հաշվետու ժամանակաշրջանի սկզբին կամ դրանից հետո և որոնց համար կազմակերպությունը ճանաչել է նախքան այդ ամսաթիվը կանխավճարներից առաջացած ոչ դրամային ակտիվներ կամ ոչ դրամային պարտավորություններ:

© IFRS Foundation/ՖՀՄՍ Հիմնադրամ