

© DRSC e.V. || Zimmerstr. 30 || 10969 Berlin || Tel.: (030) 20 64 12 - 0 || Fax.: (030) 20 64 12 - 15
www.drsc.de - info@drsc.de

Diese Sitzungsunterlage wird der Öffentlichkeit für die FA-Sitzung zur Verfügung gestellt, so dass dem Verlauf der Sitzung gefolgt werden kann. Die Unterlage gibt keine offiziellen Standpunkte der FA wieder. Die Standpunkte der FA werden in den Deutschen Rechnungslegungs Standards sowie in seinen Stellungnahmen (Comment Letters) ausgeführt.
Diese Unterlage wurde von einem Mitarbeiter des DRSC für die FA-Sitzung erstellt.

IFRS-FA– öffentliche SITZUNGSUNTERLAGE

Sitzung:	44. IFRS-FA / 09.12.2015 / 13:45 – 14:15 Uhr
TOP:	05 – IFRIC DI/2015/2 Foreign Currency Transactions and Advance Consideration
Thema:	Erörterung des Interpretationsentwurfs DI/2015/2
Unterlage:	44_05a_IFRS-FA_IAS21_Diskussionsgrundlage

1. Hintergrund
2. Anwendungsbereich
3. Inhalt des Entwurfs
4. Übergangsvorschriften

1. Hintergrund (1/2)



Anfrage an IFRS IC

- Szenario:
 - Vertrag zur Lieferung von Waren/Dienstleistungen in T0, Zahlungen dafür sollen in Fremdwährung erfolgen
 - (Teil-)Vorauszahlung in T1
 - Lieferung von Waren/Dienstleistungen in T2
- Frage: Welcher Wechselkurs ist bei der Umsatzrealisierung anzuwenden?
 - A. Wechselkurs am Tag des Vertragsabschlusses
 - B. Wechselkurs am Tag der Erfassung der Vorauszahlung
 - C. Wechselkurs am Tag der Umsatzrealisierung

IFRS IC *Outreach Request* im Oktober 2014

DRSC-Antwort: in der Praxis B, selten C; Präferenz aus theoretischer Sicht C

1. Hintergrund (2/2)



Relevante Vorschriften

- IAS 21.21: Die Fremdwährungstransaktion ist erstmalig in der funktionalen Währung anzusetzen, in dem der Fremdwährungsbetrag mit dem am jeweiligen Tag des Geschäftsvorfalles gültigen Kassakurs zwischen der funktionalen Währung und der Fremdwährung umgerechnet wird.
- IAS 21.22: Der Tag des Geschäftsvorfalles ist der Tag, an dem der Geschäftsvorfall erstmals gemäß den International Financial Reporting Standards ansetzbar ist. [...]

2. Anwendungsbereich (1/2)



- Tz. 4: Anwendung auf Fremdwährungstransaktionen (oder Teile davon) unter folgenden Voraussetzungen:
 - a) Gegenleistung erfolgt in Fremdwährung;
 - b) Erfassung der aktiven oder passiven Abgrenzungsposten (erhaltene/geleistete Vorauszahlungen) vor der (tlw.) Erfassung des zugrundeliegenden Vermögenswerts, Aufwands oder Ertrags;
 - c) Aktive oder passive Abgrenzungsposten sind nicht monetär.
- Tz. 5: Keine Anwendung, sofern der Ansatz des zugrundeliegenden Vermögenswerts, Aufwands oder Ertrags
 - a) zum jeweiligen Fair Value oder
 - b) zum Fair Value der Gegenleistung zu erfolgen hat.
- Tz. 6: Keine Anwendung auf Versicherungsverträge / Ertragsteuern erforderlich

2. Anwendungsbereich (2/2)



Question 1—Scope

The draft Interpretation addresses how to determine the date of the transaction for the purpose of determining the spot exchange rate used to translate foreign currency transactions on initial recognition in accordance with paragraphs 21-22 of IAS 21. Foreign currency transactions that are within the scope of the draft Interpretation are described in paragraphs 4-6 of the draft Interpretation.

Do you agree with the scope proposed in the draft Interpretation? If not, what do you propose and why?

EFRAG DCL: Zustimmung

3. Inhalt des Entwurfs (1/9)



Auslegung von IAS 21.21-22

- Tz. 8: Tag des Geschäftsvorfalles ist der frühere aus
 - a) Tag der erstmaligen Erfassung des nicht monetären aktiven oder passiven Abgrenzungspostens und
 - b) Tag der Erfassung des zugrundeliegenden Vermögenswerts, Aufwands oder Ertrags (oder eines Teils davon) in der Bilanz/GuV
- Tz. 9: Bei schrittweiser Erfassung – Bestimmung des Tag des Geschäftsvorfalles für jeden Schritt:
 - a) Mehrere Vorauszahlungen
 - b) Lieferung der Ware zu verschiedenen Zeitpunkten / Leistungserbringung im Zeitablauf
 - c) Kombination von Waren/Dienstleistungen mit tlw. Vorauszahlungen

3. Inhalt des Entwurfs (2/9)



- Tz. 10: Wenn sich der Geschäftsvorfall über mehrere Tage erstreckt – Umrechnung jeder Phase des Geschäftsvorfalles mit dem Kassakurs am jeweiligen Tag. Der Wechselkurs am Tag der Erfassung des aktiven oder passiven Abgrenzungspostens gilt für die Umrechnung des zugrundeliegenden Teils des Vermögenswerts, Aufwands oder Ertrags.
- Tz. 11: Der zugrundeliegende Vermögenswert, Aufwand oder Ertrag (oder ein Teil davon) ist ein solcher, der bei Ausbuchung des entsprechenden aktiven oder passiven Abgrenzungspostens erfasst wird.

3. Inhalt des Entwurfs (3/9)



Beispiel 1 – Kauf von PPE, Zahlung des Kaufpreises im voraus

01.03.20X1: Vertragsabschluss zum Kauf einer Maschine

01.04.20X1: Zahlung des vollen Kaufpreises von 1.000 in Fremdwährung (FC)

15.04.20X1: Lieferung der Maschine

Erfassung

01.04.20X1: Ansatz des nicht monetären aktiven Abgrenzungspostens in Höhe der Vorauszahlung von 1.000 FC, Umrechnung mit Wechselkurs an diesem Tag

15.04.20X1:

- a) Ausbuchung des nicht monetären Abgrenzungspostens in Höhe der Vorauszahlung;
- b) Ansatz der Maschine zu AK von 1.000 FC, Umrechnung mit Wechselkurs am 01.04.20X1

3. Inhalt des Entwurfs (4/9)



Beispiel 2 – Mehrere Zahlungen, Umsatzrealisierung zu einem Zeitpunkt

01.06.20X2: Vertragsabschluss zur Warenlieferung zum Preis von 100 FC

01.08.20X2: erhaltene Anzahlung von 40 FC

01.09.20X2: Lieferung der Ware

30.09.20X2: Restzahlung von 60 FC

Erfassung

01.08.20X2: Ansatz der Vertragsverbindlichkeit in Höhe der Vorauszahlung von 40 FC, Umrechnung mit Wechselkurs an diesem Tag

01.09.20X2:

- a) Ausbuchung der Vertragsverbindlichkeit von 40 FC
- b) Umsatzerfassung von 100 FC: 40 FC zum Wechselkurs am 1.08.20X2; 60 FC zum Wechselkurs am 1.09.20X2
- c) Ansatz der Forderung von 60 FC zum Wechselkurs am 01.09.20X2

3. Inhalt des Entwurfs (5/9)



Beispiel 3 – Servicevertrag über mehrere Perioden, mehrere Zahlungen

01.05.20X3: Abschluss eines Servicevertrags über 6 Monate ab 01.07.20X3

15.06.20X3: geleistete Zahlung von 200 FC für Monate 07.-08.20X3

31.12.20X3: geleistete Zahlung von 400 FC für Monate 09.-12.20X3

Erfassung

15.06.20X3: Ansatz des nicht monetären aktiven Abgrenzungspostens von 200 FC, Umrechnung mit Wechselkurs an diesem Tag

07./08.20X3:

- a) Ausbuchung des aktiven Abgrenzungspostens von jeweils 100 FC
- b) Aufwandserfassung von jeweils 100 FC zum Wechselkurs am 15.06.20X3

09./10./11./12.20X3: Aufwandserfassung zum Wechselkurs am jeweiligen Tag der Erfassung (ggf. Durchschnittskurs eines Monats gemäß IAS 21.22)

3. Inhalt des Entwurfs (6/9)



Beispiel 4 – Mehrere Zahlungen, Umsatzrealisierung zu mehreren Zeitpunkten

01.01.20X4: Vertragsabschluss über Verkauf von zwei Produkten (Produkt 1 - 450 FC; Produkt 2 - 550 FC, Gesamtpreis 1.000 FC)

31.01.20X4: Erhaltene Anzahlung von 200 FC (auf Produkt 1)

01.03.20X4: Lieferung des Produkts 1

01.06.20X4: Lieferung des Produkts 2; Restzahlung von 800 FC

Wechselkurse

31.01.20X4	1:1,5
01.03.20X4	1:1,7
01.06.20X4	1:1,9

3. Inhalt des Entwurfs (7/9)



Erfassung

31.01.20X4: Ansatz der Vertragsverbindlichkeit von 200 FC, Umrechnung mit Wechselkurs an diesem Tag (300 GE in funktionalen Währung, CU)

01.03.20X4:

- a) Ausbuchung der Vertragsverbindlichkeit von 200 FC (300 CU)
- b) Umsatzrealisierung von 200 FC für Produkt 1 zum Wechselkurs am 31.01.20X4 (300 CU)
- c) Umsatzrealisierung von 250 FC für Produkt 1 zum Wechselkurs an diesem Tag (425 CU)
- d) Ansatz der Forderung von 250 FC für Produkt 1 zum Wechselkurs an diesem Tag (425 CU)

01.06.20X4:

- a) Umsatzrealisierung von 550 FC für Produkt 2 zum Wechselkurs an diesem Tag (1.045 CU)
- b) Ansatz von Cash von 800 FC zum Wechselkurs an diesem Tag (1.520 CU)
- c) Umrechnung der Forderung von 250 FC zum Wechselkurs an diesem Tag (475 CU) und Ausbuchung dieser Forderung

3. Inhalt des Entwurfs (8/9)



Question 2—Consensus

The consensus in the draft Interpretation provides guidance on how to determine the date of the transaction for the purpose of determining the spot exchange rate used to translate the asset, expense or income (or part of it) on initial recognition that relates to, and is recognised on the derecognition of, a non-monetary prepayment asset or a non-monetary deferred income liability (see paragraphs 8-11). The basis for the consensus is explained in paragraphs BC22-BC33. This includes the Interpretations Committee's consideration of the interaction of the draft Interpretation and the presentation in profit or loss of exchange differences arising on monetary items in accordance with paragraphs 28-29 of IAS 21 (see paragraphs BC32-BC33).

Do you agree with the consensus proposed in the draft Interpretation? If not, why and what alternative do you propose?

3. Inhalt des Entwurfs (9/9)



EFRAG DCL:

- Zustimmung
- Empfehlung, die in Tz. B20 des Interpretationsentwurfs beschriebene Situation in den Beispielen zu verdeutlichen.

Tz. B20: “An advance receipt or payment of consideration typically gives rise to a non-monetary prepayment asset or a non-monetary deferred income liability. However, the terms of the transaction could be such that the advance consideration gives rise to a prepayment asset or a deferred income liability that is a foreign currency-denominated monetary item instead of a non-monetary item.”

4. Übergangsvorschriften (1/2)



Wahlrecht zur Erstanwendung:

- a) entweder rückwirkend in Übereinstimmung mit IAS 8
 - b) oder prospektiv auf alle Vermögenswerte, Aufwendungen und Erträge im Anwendungsbereich der Interpretation, die erstmalig erfasst werden
 - i. ab dem Beginn der Berichtsperiode, in der die Interpretation angewendet wird, oder
 - ii. ab dem Beginn der Vorperiode(n), die Vergleichsperiode(n) ist/sind
- ➔ keine Anpassung der in den vorhergehenden Perioden erfassten nicht monetären aktiven oder passiven Abgrenzungsposten erforderlich

4. Übergangsvorschriften (2/2)



Question 3—Transition

On initial application, entities would apply the draft Interpretation either:

- (a) retrospectively in accordance with IAS 8 *Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors*; or
- (b) prospectively to all foreign currency assets, expenses and income in the scope of the [draft] Interpretation initially recognised on or after:
 - (i) the beginning of the reporting period in which an entity first applies the draft Interpretation; or
 - (ii) the beginning of a prior reporting period presented as comparative information in the financial statements of the reporting period in which an entity first applies the draft Interpretation.

Do you agree with the proposed transition requirements? If not, what do you propose and why?

EFRAG DCL: Zustimmung