2024/2862

13.11.2024

NAŘÍZENÍ KOMISE (EU) 2024/2862

ze dne 12. listopadu 2024,

kterým se mění nařízení (EU) 2023/1803, pokud jde o Mezinárodní účetní standard 21

(Text s významem pro EHP)

EVROPSKÁ KOMISE,

s ohledem na Smlouvu o fungování Evropské unie,

s ohledem na nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 ze dne 19. července 2002 o uplatňování mezinárodních účetních standardů ([1]), a zejména na čl. 3 odst. 1 uvedeného nařízení,

vzhledem k těmto důvodům:

(1) Nařízením Komise (EU) 2023/1803 ([2]) byly přijaty některé mezinárodní účetní standardy a interpretace, které existovaly ke dni 8. září 2022.

(2) Dne 15. srpna 2023 vydala Rada pro mezinárodní účetní standardy některé změny Mezinárodního účetního standardu 21 *Dopady změn měnových kurzů* (IAS 21). Změnami se upřesňuje, kdy je měna směnitelná za jinou měnu a jak společnost v případě nesměnitelnosti určí měnový kurz, který se má použít, a jaké informace má společnost zveřejnit, není-li měna směnitelná.

(3) V důsledku změn IAS 21 byl rovněž změněn Mezinárodní standard účetního výkaznictví 1 *První přijetí mezinárodních standardů účetního výkaznictví* (IFRS 1), aby se zajistil soulad mezi těmito standardy.

(4) Na základě konzultace s Evropskou poradní skupinou pro účetní výkaznictví (EFRAG) došla Komise k závěru, že změny IAS 21 splňují podmínky pro přejímání stanovené v čl. 3 odst. 2 nařízení (ES) č. 1606/2002.

(5) Nařízení (EU) 2023/1803 by proto mělo být odpovídajícím způsobem změněno.

(6) Opatření stanovená tímto nařízením jsou v souladu se stanoviskem Regulativního výboru pro účetnictví,

PŘIJALA TOTO NAŘÍZENÍ:

Článek 1

Příloha nařízení (EU) 2023/1803 se mění takto:

1) Mezinárodní účetní standard 21 *Dopady změn měnových kurzů* (IAS 21) se mění v souladu s přílohou tohoto nařízení;

2) Mezinárodní standard účetního výkaznictví 1 *První přijetí mezinárodních standardů účetního výkaznictví* (IFRS 1) se mění v souladu se změnami IAS 21 v souladu s přílohou tohoto nařízení.

Článek 2

Změny uvedené v článku 1 začnou jednotlivé společnosti uplatňovat nejpozději prvním dnem prvního účetního období, které začíná dne 1. ledna 2025 nebo po tomto datu.

([1]) Úř. věst. L 243, 11.9.2002, s. 1, ELI: http://data.europa.eu/eli/reg/2002/1606/oj.
([2]) Nařízení Komise (EU) 2023/1803 ze dne 13. září 2023, kterým se přijímají některé mezinárodní účetní standardy v souladu s nařízením Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 (Úř. věst. L 237, 26.9.2023, s. 1, ELI: http://data.europa.eu/eli/reg/2023/1803/oj).

Článek 3

Toto nařízení vstupuje v platnost dvacátým dnem po vyhlášení v *Úředním věstníku Evropské unie*.

Toto nařízení je závazné v celém rozsahu a přímo použitelné ve všech členských státech.

V Bruselu dne 12. listopadu 2024.

Za Komisi
předsedkyně
Ursula VON DER LEYEN

PŘÍLOHA

Nesměnitelnost

Změny IAS 21

Změny IAS 21 *Dopady změn měnových kurzů*

Mění se odstavce 8 a 26. Vkládají se nové odstavce 8 A–8B, 19 A a jejich související nadpisy, odstavce 57 A–57B a 60L–60M a doplňuje se dodatek A.

DEFINICE

8. **V tomto standardu se následující pojmy používají v tomto významu:**

...

Měna je *směnitelná* za jinou měnu, pokud je účetní jednotka schopna tuto jinou měnu získat v časovém rámci, který připouští běžnou administrativní prodlevu, a prostřednictvím trhu nebo směnného mechanismu, v němž směnná transakce zakládá vymahatelná práva a povinnosti.

...

Upřesnění definic

Směnitelný (odstavce A2–A10)

8 A Účetní jednotka posuzuje, zda je měna směnitelná za jinou měnu:

a) ke dni ocenění a

b) pro stanovený účel.

8B Pokud je účetní jednotka schopna získat ke dni ocenění pro stanovený účel pouze nevýznamné množství jiné měny, není měna za tuto jinou měnu směnitelná.

...

ODHAD SPOTOVÉHO MĚNOVÉHO KURZU V PŘÍPADĚ, ŽE MĚNA NENÍ SMĚNITELNÁ (ODSTAVCE A11–A17)

19 A Pokud měna není ke dni ocenění směnitelná za jinou měnu (jak je popsáno v odstavcích 8, 8 A–8B a A2–A10), odhadne účetní jednotka k tomuto dni spotový měnový kurz. Cílem účetní jednotky při odhadu spotového měnového kurzu je zohlednit kurz, za který by se ke dni ocenění uskutečnila řádná směnná transakce mezi účastníky trhu za převládajících ekonomických podmínek.

VYKAZOVÁNÍ TRANSAKCÍ ZAHRANIČNÍ JEDNOTKY VE FUNKČNÍ MĚNĚ

...

Vykazování ke koncům následných účetních období

...

26. Je-li k dispozici několik měnových kurzů, použije se ten měnový kurz, ve kterém by byl budoucí peněžní tok reprezentovaný transakcí nebo zůstatkem vypořádán, pokud by takový peněžní tok vznikl ke dni ocenění.

...

ZVEŘEJNĚNÍ

...

57 A Pokud účetní jednotka odhaduje spotový měnový kurz, protože měna není směnitelná za jinou měnu (viz odstavec 19 A), zveřejní informace, které uživatelům její účetní závěrky umožní pochopit, jak měna, která není směnitelná za jinou měnu, ovlivňuje nebo se očekává, že ovlivní finanční výkonnost, finanční pozici a peněžní toky účetní jednotky. Za tímto účelem zveřejní účetní jednotka tyto informace:

a) povaha a finanční dopady měny, která není směnitelná za jinou měnu;

b) použitý spotový měnový kurz (kurzy);

c) postup odhadu a

d) rizika, kterým je účetní jednotka vystavena z důvodu, že měna není směnitelná za jinou měnu.

57B Jak účetní jednotka použije odstavec 57 A, upřesňují odstavce A18–A20.

DATUM ÚČINNOSTI A PŘECHODNÁ USTANOVENÍ

...

60L Dokumentem *Nesměnitelnost* vydaným v srpnu 2023 byly změněny odstavce 8 a 26 a vloženy nové odstavce 8 A–8B, 19 A a 57 A–57B a doplněn dodatek A. Účetní jednotka použije tyto změny pro roční účetní období začínající 1. ledna 2025 nebo později. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka použije tyto změny pro dřívější období, musí tuto skutečnost zveřejnit. Datem prvotního použití je začátek ročního účetního období, pro které jsou tyto změny použity poprvé.

60M Při použití dokumentu *Nesměnitelnost* účetní jednotka nepřepracovává srovnávací informace. Místo toho:

a) pokud účetní jednotka vykazuje transakce v cizí měně ve své funkční měně a k datu prvotního použití dojde k závěru, že její funkční měna není směnitelná za cizí měnu, nebo případně k závěru, že cizí měna není směnitelná za její funkční měnu, pak k datu prvotního použití:

   i) převede dotčené peněžní položky v cizí měně a nepeněžní položky oceněné reálnou hodnotou v cizí měně za použití odhadnutého spotového měnového kurzu k tomuto datu a

   ii) uzná případný dopad prvotního použití změn jako úpravu počátečního zůstatku nerozdělených zisků;

b) pokud účetní jednotka používá jinou měnu vykazování než svou funkční měnu nebo převádí výsledky a finanční pozici zahraniční jednotky a k datu prvotního použití dojde k závěru, že její funkční měna (nebo funkční měna zahraniční jednotky) není směnitelná za její měnu vykazování, nebo případně k závěru, že její měna vykazování není směnitelná za její funkční měnu (nebo funkční měnu zahraniční jednotky), pak k datu prvotního použití:

   i) převede dotčená aktiva a závazky za použití odhadnutého spotového měnového kurzu k tomuto datu;

ii) pokud je funkční měna účetní jednotky hyperinflační, převede dotčené položky vlastního kapitálu za použití odhadnutého spotového měnového kurzu k tomuto datu a

iii) uzná případný dopad prvotního použití změn jako úpravu kumulovaných rozdílů z přepočtu v samostatné složce vlastního kapitálu.

...

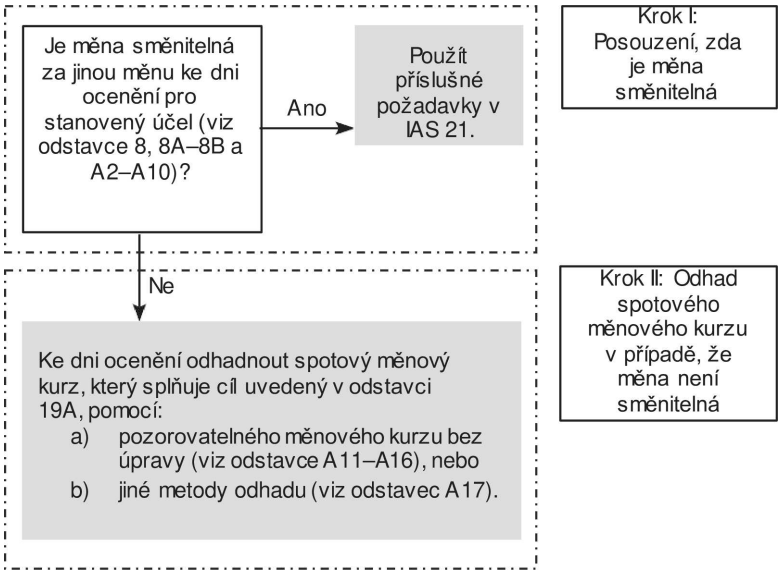
Dodatek A

Aplikační příručka

Tento dodatek je nedílnou součástí standardu.

SMĚNITELNOST

A1 Účelem následujícího schématu je pomoci účetním jednotkám při posouzení, zda je měna směnitelná, a při odhadu spotového měnového kurzu v případě, že měna směnitelná není.



Krok I: Posouzení, zda je měna směnitelná (odstavce 8 a 8 A–8B)

A2 Odstavce A3–A10 stanoví pokyny, které mají účetní jednotce pomoci posoudit, zda je měna směnitelná za jinou měnu. Účetní jednotka může určit, že měna není směnitelná za jinou měnu, i když tato jiná měna může být směnitelná v opačném směru. Účetní jednotka může například určit, že měna PC není směnitelná za měnu LC, ačkoli měna LC je směnitelná za měnu PC.

Časový rámec

A3 Odstavec 8 definuje spotový měnový kurz jako měnový kurz při okamžité dodávce. Směnná transakce však nemusí být vždy dokončena okamžitě z důvodu právních nebo regulačních požadavků nebo z praktických důvodů, jako jsou státní svátky. Běžná administrativní prodleva při získávání jiné měny nevylučuje možnost, že měna je za tuto jinou měnu směnitelná. Co představuje běžnou administrativní prodlevu, závisí na skutečnostech a okolnostech.

Schopnost získat jinou měnu

A4 Při posuzování, zda je měna směnitelná za jinou měnu, zvažuje účetní jednotka svou schopnost tuto jinou měnu získat, nikoli svůj úmysl nebo rozhodnutí tak učinit. S výhradou ostatních požadavků uvedených v odstavcích A2–A10 je měna směnitelná za jinou měnu tehdy, pokud je účetní jednotka schopna tuto jinou měnu přímo nebo nepřímo získat, i když nezamýšlí nebo se nerozhodla tak učinit. Například – s výhradou ostatních požadavků uvedených v odstavcích A2–A10 – bez ohledu na to, zda účetní jednotka zamýšlí nebo se rozhodne získat měnu PC, je měna LC směnitelná za měnu PC, pokud je účetní jednotka schopna buď směnit měnu LC za měnu PC, nebo směnit měnu LC za jinou měnu (FC) a poté směnit měnu FC za měnu PC.

Trhy nebo směnné mechanismy

A5 Při posuzování, zda je měna směnitelná za jinou měnu, musí účetní jednotka vzít v úvahu pouze trhy nebo směnné mechanismy, v nichž by transakce směny jedné měny za jinou měnu zakládala vymahatelná práva a povinnosti. Vymahatelnost je otázkou práva. To, zda by směnná transakce na trhu nebo ve směnném mechanismu zakládala vymahatelná práva a povinnosti, závisí na skutečnostech a okolnostech.

Účel získání jiné měny

A6 Pro různá použití měny mohou být k dispozici různé měnové kurzy. Například jurisdikce, jejíž platební bilance je pod tlakem, může chtít odrazovat od převodu kapitálu (např. vyplácení dividend) do jiných jurisdikcí, ale podporovat dovoz konkrétního zboží z těchto jurisdikcí. Za těchto okolností mohou příslušné orgány:

a) stanovit preferenční měnový kurz pro dovoz tohoto zboží a „sankční“ měnový kurz pro převody kapitálu do jiných jurisdikcí, což vede k rozdílným měnovým kurzům pro různé směnné transakce, nebo

b) zpřístupnit druhou měnu pouze pro platby za dovoz tohoto zboží, a nikoli pro převody kapitálu do jiných jurisdikcí.

A7 Obdobně by otázka, zda je určitá měna směnitelná za jinou měnu, mohla záviset na účelu, pro který účetní jednotka druhou měnu získává (nebo by mohla hypoteticky potřebovat získat). Při posuzování směnitelnosti:

a) pokud účetní jednotka vykazuje transakce v cizí měně ve své funkční měně (viz odstavce 20–37), předpokládá, že účelem získání jiné měny je realizace nebo vypořádání jednotlivých transakcí, aktiv nebo závazků v cizí měně;

b) pokud účetní jednotka používá jinou měnu vykazování než svou funkční měnu (viz odstavce 38–43), předpokládá, že účelem získání jiné měny je realizace nebo vypořádání jejích čistých aktiv nebo čistých závazků;

c) pokud účetní jednotka převádí výsledky a finanční pozici zahraniční jednotky do měny vykazování (viz odstavce 44–47), předpokládá, že účelem získání jiné měny je realizace nebo vypořádání její čisté investice do zahraniční jednotky.

A8 Čistá aktiva účetní jednotky nebo její čistá investice do zahraniční jednotky mohou být realizovány například:

a) rozdělením finančního výnosu vlastníkům účetní jednotky;

b) přijetím finančního výnosu od zahraniční jednotky účetní jednotkou, nebo

c) zpětným získáním investice účetní jednotkou nebo vlastníky účetní jednotky, například při zcizení investice.

A9 Účetní jednotka posoudí, zda je měna směnitelná za jinou měnu samostatně pro každý účel uvedený v odstavci A7. Účetní jednotka například posoudí směnitelnost pro účely vykazování transakcí v cizí měně ve funkční měně (viz odst. A7 písm. a)) odděleně od směnitelnosti pro účely převodu výsledků a finanční pozice zahraniční jednotky (viz odst. A7 písm. c)).

Schopnost získat pouze omezené množství jiné měny

A10 Měna není směnitelná za jinou měnu, pokud účetní jednotka není schopna pro účel uvedený v odstavci A7 získat více než nevýznamné množství této jiné měny. Účetní jednotka posoudí významnost množství jiné měny, které je schopna získat pro stanovený účel, porovnáním tohoto množství s celkovým množstvím této jiné měny, které je pro daný účel požadováno. Například účetní jednotka s funkční měnou LC má závazky denominované v měně FC. Účetní jednotka posoudí, zda celkové množství měny FC, které může získat za účelem vypořádání těchto závazků, není větší než nevýznamné porovnáním se souhrnnou částkou (součtem) zůstatků jejích závazků denominovaných v měně FC.

Krok II: Odhad spotového měnového kurzu v případě, že měna není směnitelná (odstavec 19 A)

A11 Tento standard neupřesňuje, jak účetní jednotka odhaduje spotový měnový kurz pro splnění cíle uvedeného v odstavci 19 A. Účetní jednotka může použít pozorovatelný měnový kurz bez úpravy (viz odstavce A12–A16) nebo jinou metodu odhadu (viz odstavec A17).

Použití pozorovatelného měnového kurzu bez úpravy

A12 Při odhadu spotového měnového kurzu, jak vyžaduje odstavec 19 A, může účetní jednotka použít pozorovatelný měnový kurz bez úpravy, pokud tento pozorovatelný měnový kurz splňuje cíl uvedený v odstavci 19 A. Mezi příklady pozorovatelného měnového kurzu patří:

a) spotový měnový kurz pro jiný účel, než pro který účetní jednotka směnitelnost posuzuje (viz odstavce A13–A14), a

b) první měnový kurz, za který je účetní jednotka schopna získat jinou měnu pro stanovený účel po obnovení směnitelnosti měny (první následný měnový kurz) (viz odstavce A15–A16).

Použití pozorovatelného měnového kurzu pro jiný účel

A13 Měna, která není směnitelná za jinou měnu pro jeden účel, může být za tuto měnu směnitelná pro jiný účel. Účetní jednotka může být například schopna získat měnu na dovoz určitého zboží, avšak nikoli na výplatu dividend. V takových situacích může účetní jednotka dospět k závěru, že pozorovatelný měnový kurz pro jiný účel splňuje cíl uvedený v odstavci 19 A. Pokud kurz splňuje cíl uvedený v odstavci 19 A, může účetní jednotka tento kurz použít pro odhad spotového měnového kurzu.

A14 Při posuzování, zda takový pozorovatelný měnový kurz splňuje cíl uvedený v odstavci 19 A, musí účetní jednotka kromě jiných faktorů zvážit:

a) *zda existuje několik pozorovatelných měnový kurzů* – existence více než jednoho pozorovatelného měnového kurzu by mohla naznačovat, že měnové kurzy jsou nastaveny tak, aby motivovaly nebo odrazovaly účetní jednotky od získávání jiné měny pro konkrétní účely. Tyto pozorovatelné měnové kurzy mohou zahrnovat „pobídku“ nebo „sankci“, a proto nemusí odrážet převládající ekonomické podmínky;

b) *účel, pro který je měna směnitelná* – pokud je účetní jednotka schopna získat jinou měnu pouze pro omezené účely (např. pro dovoz nouzových dodávek), pozorovatelný měnový kurz nemusí odrážet převládající ekonomické podmínky;

c) *povahu měnového kurzu* – volně plovoucí pozorovatelný měnový kurz odráží převládající ekonomické podmínky spíše než měnový kurz stanovovaný pravidelnými zásahy příslušných orgánů;

d) *četnost aktualizace měnový kurzů* – pozorovatelný měnový kurz, který se v čase nemění, odráží převládající ekonomické podmínky s menší pravděpodobností než pozorovatelný měnový kurz, který se aktualizuje denně (nebo ještě častěji).

Použití prvního následného měnového kurzu

A15 Měna, která není ke dni ocenění pro stanovený účel směnitelná za jinou měnu, se může stát směnitelnou za tuto měnu pro daný účel později. V takových situacích může účetní jednotka dospět k závěru, že první následný měnový kurz splňuje cíl uvedený v odstavci 19 A. Pokud kurz splňuje cíl uvedený v odstavci 19 A, může účetní jednotka tento kurz použít pro odhad spotového měnového kurzu.

A16 Při posuzování, zda první následný měnový kurz splňuje cíl uvedený v odstavci 19 A, musí účetní jednotka kromě jiných faktorů zvážit:

a) *dobu mezi dnem ocenění a dnem obnovení směnitelnosti* – čím kratší je toto období, tím je pravděpodobnější, že první následný měnový kurz bude odrážet převládající ekonomické podmínky;

b) *míry inflace* – pokud v ekonomice existuje vysoká inflace, včetně situace, kdy je ekonomika hyperinflační (jak je uvedeno v IAS 29 *Vykazování v hyperinflačních ekonomikách*), ceny se často rychle mění, možná i několikrát denně. Z tohoto důvodu první následný měnový kurz měny takové ekonomiky nemusí odrážet převládající ekonomické podmínky.

Použití jiných metod odhadu

A17 Účetní jednotka používající jinou metodu odhadu může použít jakýkoli pozorovatelný měnový kurz – včetně kurzů ze směnných transakcí na trzích nebo ve směnných mechanismech, které nezakládají vymahatelná práva a povinnosti – a podle potřeby tento kurz upravit tak, aby byl splněn cíl uvedený v odstavci 19 A.

Zveřejnění v případě, že měna není směnitelná

A18 Účetní jednotka zváží míru podrobnosti informací, která je nezbytná ke splnění cíle zveřejnění uvedeného v odstavci 57 A. Účetní jednotka zveřejní informace uvedené v odstavcích A19–A20 a veškeré další informace nezbytné ke splnění cíle zveřejnění uvedeného v odstavci 57 A.

A19 Při použití odstavce 57 A účetní jednotka zveřejní tyto informace:

a) měna a popis omezení, která vedou k tomu, že měna není směnitelná za jinou měnu;

b) popis dotčených transakcí;

c) účetní hodnota dotčených aktiv a závazků;

d) použité spotové měnové kurzy a to, zda jsou tyto kurzy:

i) pozorovatelné měnové kurzy bez úpravy (viz odstavce A12–A16), nebo

ii) spotové měnové kurzy odhadnuté pomocí jiné metody odhadu (viz odstavec A17);

e) popis metody odhadu, kterou účetní jednotka použila, a kvalitativní a kvantitativní informace o vstupech a předpokladech použitých pro tuto metodu odhadu a

f) kvalitativní informace o každém druhu rizika, kterému je účetní jednotka vystavena, protože měna není směnitelná za jinou měnu, a informace o povaze a účetní hodnotě aktiv a závazků vystavených každému druhu rizika.

A20 Pokud funkční měna zahraniční jednotky není směnitelná za měnu vykazování nebo případně měna vykazování není směnitelná za funkční měnu zahraniční jednotky, účetní jednotka rovněž zveřejní:

a) název zahraniční jednotky; zda je zahraniční jednotka dceřiným podnikem, společnou jednotkou, společným podnikem, přidruženým podnikem nebo pobočkou; její hlavní místo podnikání;

b) souhrnné finanční informace o zahraniční jednotce a

c) povahu a podmínky jakýchkoli smluvních ujednání, která by mohla vyžadovat, aby účetní jednotka poskytla zahraniční jednotce finanční podporu, včetně událostí nebo okolností, které by mohly účetní jednotku vystavit ztrátě.

Mění se nadpis.

Změny jiných dokumentů

Dodatek B

Změny IFRS 1 *První přijetí mezinárodních standardů účetního výkaznictví*

Mění se odstavce 31C a D27 a vkládá se nový odstavec 39AI.

PREZENTACE A ZVEŘEJŇOVÁNÍ

...

Vysvětlení přechodu na IFRS

...

Používání domnělých pořizovacích nákladů po silné hyperinflaci

31C Pokud se účetní jednotka rozhodne ocenit z důvodu silné hyperinflace aktiva a závazky reálnou hodnotou a tuto reálnou hodnotu použít jako domnělé pořizovací náklady ve svém počátečním výkaze o finanční pozici podle IFRS (viz odstavce D26–D30), musí být v první účetní závěrce účetní jednotky podle IFRS zveřejněno vysvětlení toho, jak a proč účetní jednotka měla, a následně přestala mít, funkční měnu, která je dotčena silnou hyperinflací.

...

DATUM ÚČINNOSTI

...

39AI Dokumentem *Nesměnitelnost* (Změny IAS 21), vydaným v srpnu 2023, byly změněny odstavce 31C a D27. Účetní jednotka použije tyto změny při použití IAS 21 (ve znění novely ze srpna 2023).

...

Dodatek D

Výjimky z ostatních IFRS

...

Silná hyperinflace

...

D27 Měna hyperinflační ekonomiky je dotčena silnou hyperinflací, pokud má oba tyto znaky:

a) spolehlivý obecný cenový index není dostupný všem účetním jednotkám, jež mají transakce a zůstatky v dané měně;

b) měna není směnitelná za relativně stabilní cizí měnu. Směnitelnost se posuzuje v souladu s IAS 21.