2024/2862

13.11.2024

KOMMISSIONENS FORORDNING (EU) 2024/2862

af 12. november 2024

om ændring af forordning (EU) 2023/1803 for så vidt angår IAS 21

(EØS-relevant tekst)

EUROPA-KOMMISSIONEN HAR —

under henvisning til traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde,

under henvisning til Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 1606/2002 af 19. juli 2002 om anvendelse af internationale regnskabsstandarder ([1]), særlig artikel 3, stk. 1, og

ud fra følgende betragtninger:

(1) Ved Kommissionens forordning (EU) 2023/1803 ([2]) blev en række internationale regnskabsstandarder og fortolkningsbidrag, der eksisterede pr. 8. september 2022, vedtaget.

(2) Den 15. august 2023 offentliggjorde International Accounting Standards Board (IASB) visse ændringer til international regnskabsstandard 21 *Valutaomregning* (»IAS 21«). Ved ændringerne specificeres det, hvornår en valuta kan omveksles til en anden valuta, og hvornår den ikke kan, hvordan en virksomhed fastlægger, hvilken valutakurs der skal anvendes, og hvilke oplysninger en virksomhed skal fremlægge, når en valuta ikke kan omveksles.

(3) Som følge af ændringerne til IAS 21 blev IFRS 1 *Førstegangsanvendelse af IFRS* også ændret for at sikre overensstemmelse mellem de pågældende standarder.

(4) Efter høringen af Den Europæiske Rådgivende Regnskabsgruppe (EFRAG) konkluderer Kommissionen, at ændringerne til IAS 21 opfylder betingelserne for vedtagelse som omhandlet i artikel 3, stk. 2, i forordning (EF) nr. 1606/2002.

(5) Forordning (EU) 2023/1803 bør derfor ændres.

(6) Foranstaltningerne i denne forordning er i overensstemmelse med Regnskabskontroludvalgets udtalelse —

VEDTAGET DENNE FORORDNING:

Artikel 1

I bilaget til forordning (EU) 2023/1803 foretages følgende ændringer:

1) IAS 21 *Valutaomregning* ændres som anført i bilaget til nærværende forordning.

2) IFRS 1 *Førstegangsanvendelse af IFRS* ændres i overensstemmelse med ændringerne til IAS 21 som anført i bilaget til denne forordning.

Artikel 2

Virksomhederne anvender de i artikel 1 omhandlede ændringer senest fra den første dag i det første regnskabsår, som begynder den 1. januar 2025 eller derefter.

([1]) EFT L 243 af 11.9.2002, s. 1, ELI: http://data.europa.eu/eli/reg/2002/1606/oj.

([2]) Kommissionens forordning (EU) 2023/1803 af 13. september 2023 om vedtagelse af visse internationale regnskabsstandarder i overensstemmelse med Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 1606/2002 (EUT L 237, 26.9.2023, s. 1, ELI: http://data.europa.eu/eli/reg/2023/1803/oj).

Artikel 3

Denne forordning træder i kraft på tyvendedagen efter offentliggørelsen i *Den Europæiske Unions Tidende*.

Denne forordning er bindende i alle enkeltheder og gælder umiddelbart i hver medlemsstat.

Udfærdiget i Bruxelles, den 12. november 2024.

På Kommissionens vegne
Ursula VON DER LEYEN
Formand

BILAG

Manglende omvekslingsmulighed

Ændringer til IAS 21

Ændringer til IAS 21 Valutaomregning

Afsnit 8 og 26 ændres. Afsnit 8A-8B, 19A og de tilhørende overskrifter, afsnit 57A-57B, 60L-60M og appendiks A tilføjes.

DEFINITIONER

8. **Nedenstående udtryk anvendes i denne standard med følgende betydning:**

...

En valuta kan *omveksles* til en anden valuta, når en virksomhed er i stand til at skaffe den anden valuta inden for en tidsramme, der tager højde for en normal administrativ forsinkelse, og gennem et marked eller en valutamekanisme, hvor en valutatransaktion ville skabe rettigheder og forpligtelser, der kan håndhæves.

...

Uddybning af definitionerne

Omvekslingsmulighed (afsnit A2-A10)

8A En virksomhed vurderer, om en valuta kan omveksles til en anden valuta:

a) på et målingstidspunkt og

b) til et bestemt formål.

8B Hvis en virksomhed kun er i stand til at skaffe en ubetydelig værdi af den anden valuta på målingstidspunktet til det bestemte formål, kan valutaen ikke omveksles til den anden valuta.

...

SKØNSMÆSSIGT ANSLÅET SPOTKURS, NÅR EN VALUTA IKKE KAN OMVEKSLES (AFSNIT A11-A17)

19A En virksomhed skal skønne spotkursen på et målingstidspunkt, når en valuta ikke kan omveksles til en anden valuta (som beskrevet i afsnit 8, 8A-8B og A2-A10) på dette tidspunkt. En virksomheds formål med at anslå spotkursen skønsmæssigt er at afspejle den kurs, hvormed en velordnet valutatransaktion ville finde sted på målingstidspunktet mellem markedsdeltagere under de gældende økonomiske forhold.

PRÆSENTATION AF TRANSAKTIONER I FREMMED VALUTA I DEN FUNKTIONELLE VALUTA

...

Omregning ved afslutning af efterfølgende regnskabsår

...

26. Når der er flere mulige valutakurser, anvendes den kurs, som de fremtidige pengestrømme, som transaktionen eller mellemværendet repræsenterer, kunne have været afviklet til, hvis disse pengestrømme havde fundet sted på målingstidspunktet.

...

OPLYSNINGER

...

57A Når en virksomhed skønner en spotkurs, fordi en valuta ikke kan omveksles til en anden valuta (jf. afsnit 19A), skal virksomheden afgive oplysninger, der gør det muligt for regnskabsbrugere at forstå, hvordan den valuta, der ikke kan omveksles til den anden valuta, påvirker eller forventes at påvirke virksomhedens indtjening, finansielle stilling og pengestrømme. For at nå dette mål skal en virksomhed afgive oplysninger om:

a) arten og de finansielle virkninger af, at valutaen ikke kan omveksles til den anden valuta

b) den eller de anvendte spotkurser

c) processen for skøn og

d) de risici, som virksomheden er eksponeret for, som følge af at valutaen ikke kan omveksles til den anden valuta.

57B Afsnit A18-A20 angiver, hvordan en virksomhed skal anvende afsnit 57A.

IKRAFTTRÆDELSESTIDSPUNKT OG OVERGANG

...

60L *Manglende omvekslingsmulighed*, der blev udstedt i august 2023, ændrede afsnit 8 og 26 og tilføjede afsnit 8A-8B, 19A, 57A-57B og appendiks A. En virksomhed skal anvende disse ændringer på regnskabsår, som begynder den 1. januar 2025 eller derefter. Det er tilladt at anvende ændringerne tidligere. Hvis en virksomhed anvender ændringerne på en tidligere regnskabsperiode, skal den oplyse herom. Tidspunktet for førstegangsanvendelsen er begyndelsen af det regnskabsår, hvor virksomheden for første gang anvender disse ændringer.

60M Ved anvendelse af *Manglende omvekslingsmulighed* skal en virksomhed ikke tilpasse sammenlignelige oplysninger. I stedet gælder følgende:

a) når virksomheden præsenterer transaktioner i fremmed valuta i sin funktionelle valuta og på tidspunktet for førstegangsanvendelsen konkluderer, at dens funktionelle valuta ikke kan omveksles til den udenlandske valuta, eller eventuelt konkluderer, at den udenlandske valuta ikke kan omveksles til den funktionelle valuta, skal virksomheden på tidspunktet for førstegangsanvendelsen:

   i) omregne de berørte monetære poster i fremmed valuta og ikke-monetære poster målt til dagsværdi i en fremmed valuta ved hjælp af den på dette tidspunkt skønnede spotkurs og

   ii) indregne enhver virkning af den første anvendelse af ændringerne som en regulering primo i overført resultat

b) når virksomheden anvender en anden præsentationsvaluta end den funktionelle valuta eller omregner en udenlandsk virksomheds resultater og finansielle stilling, og på tidspunktet for førstegangsanvendelsen konkluderer, at dens funktionelle valuta (eller den udenlandske virksomheds funktionelle valuta) ikke kan omveksles til præsentationsvalutaen eller eventuelt konkluderer, at præsentationsvalutaen ikke kan omveksles til den funktionelle valuta (eller den udenlandske virksomheds funktionelle valuta), skal virksomheden på tidspunktet for førstegangsanvendelsen:

   i) omregne de berørte aktiver og passiver ved hjælp af den på dette tidspunkt skønnede spotkurs

ii) omregne de berørte egenkapitalposter ved hjælp af den på dette tidspunkt skønnede spotkurs, hvis virksomhedens funktionelle valuta er ramt af hyperinflation, og

iii) indregne enhver virkning af den første anvendelse af ændringerne som en regulering af det akkumulerede beløb for omregningsforskelle — akkumuleret i en separat del af egenkapitalen.

...

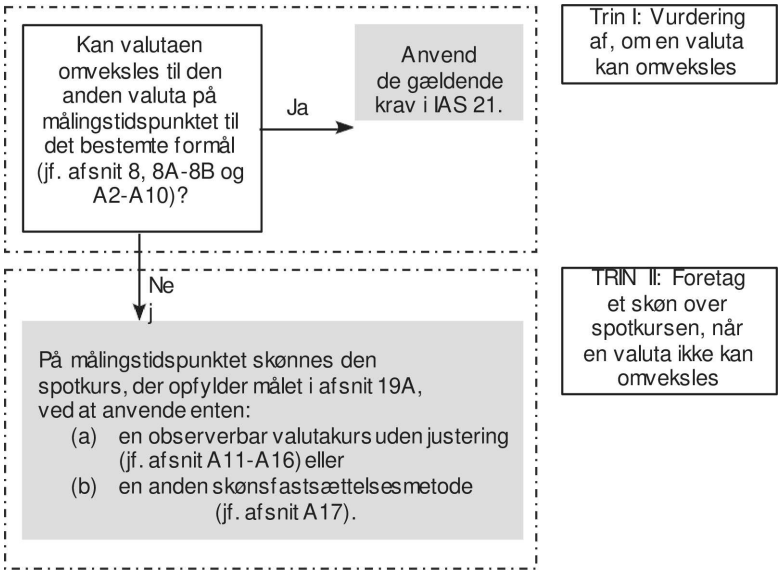
Appendiks A

Anvendelsesvejledning

Dette appendiks er en integreret del af standarden.

OMVEKSLINGSMULIGHED

A1 Formålet med nedenstående diagram er at hjælpe virksomhederne med at vurdere, om en valuta kan omveksles, og skønne spotkursen, når en valuta ikke kan omveksles.



Trin I: Vurdering af, om en valuta kan omveksles (afsnit 8 og 8A-8B)

A2 Afsnit A3-A10 indeholder en anvendelsesvejledning, der skal hjælpe en virksomhed med at vurdere, om en valuta kan omveksles til en anden valuta. En virksomhed kan bestemme, at en valuta ikke kan omveksles til en anden valuta, selv om denne anden valuta vil kunne omveksles i den anden retning. En virksomhed kan f.eks. bestemme, at valuta PC ikke kan omveksles til valuta LC, selv om valuta LC kan omveksles til valuta PC.

Tidsramme

A3 I afsnit 8 defineres en spotkurs som valutakursen ved øjeblikkelig levering. En omveksling kan dog ikke altid gennemføres øjeblikkeligt på grund af lov- eller forskriftsmæssige krav eller af praktiske årsager, som f.eks. helligdage. En normal administrativ forsinkelse i forbindelse med fremskaffelsen af den anden valuta er ikke til hinder for, at en valuta kan omveksles til denne anden valuta. Det afhænger af kendsgerninger og omstændigheder, hvad der udgør en normal administrativ forsinkelse.

Mulighed for at skaffe den anden valuta

A4 Ved vurderingen af, om en valuta kan omveksles til en anden valuta, skal en virksomhed snarere tage hensyn til muligheden for at skaffe den anden valuta end hensigten eller beslutningen herom. Med forbehold af de øvrige krav i afsnit A2-A10 kan en valuta omveksles til en anden valuta, hvis en virksomhed har mulighed for at skaffe den anden valuta — enten direkte eller indirekte, selv hvis denne ikke har til hensigt eller beslutter sig for ikke at gøre det. Med forbehold af de øvrige krav i afsnit A2-A10 kan valuta LC, uanset om virksomheden har til hensigt eller beslutter at skaffe PC, omveksles til valuta PC, hvis en virksomhed er i stand til enten at omveksle LC til PC eller omveksle LC til en anden valuta (FC) og derefter omveksle FC til PC.

Markeder eller valutamekanismer

A5 Ved vurderingen af, om en valuta kan omveksles til en anden valuta, skal en virksomhed kun tage hensyn til markeder eller valutamekanismer, hvor en transaktion med omveksling af valutaen til den anden valuta ville skabe rettigheder og forpligtelser, der kan håndhæves. Muligheden for håndhævelse er et juridisk spørgsmål. Hvorvidt en valutatransaktion i forbindelse med et marked eller en valutamekanisme ville skabe rettigheder og forpligtelser, der kan håndhæves, afhænger af kendsgerninger og omstændigheder.

Formålet med at skaffe den anden valuta

A6 Der kan være forskellige valutakurser til rådighed for forskellige anvendelser af en valuta. En jurisdiktion, der er udsat for pres på sin betalingsbalance, kan f.eks. ønske at afskrække kapitaloverførsler (som f.eks. udbyttebetalinger) til andre jurisdiktioner, men tilskynde til import af specifikke varer fra disse jurisdiktioner. Under sådanne omstændigheder kan de relevante myndigheder:

a) fastsætte en præferentiel valutakurs for importen af disse varer og en anden valutakurs som »sanktion« for kapitaloverførsler til andre jurisdiktioner, hvilket resulterer i forskellige valutakurser for forskellige valutatransaktioner, eller

b) kun stille den anden valuta til rådighed for betaling af importen af disse varer og ikke for kapitaloverførsler til andre jurisdiktioner.

A7 Hvorvidt en valuta kan omveksles til en anden valuta, kan derfor afhænge af det formål, hvortil virksomheden skaffer (eller hypotetisk set kan være nødt til at skaffe) den anden valuta. Ved vurderingen af omvekslingsmulighed:

a) når en virksomhed præsenterer transaktioner i fremmed valuta i sin funktionelle valuta (jf. afsnit 20-37), skal den antage, at formålet med at skaffe den anden valuta er at realisere eller afregne individuelle transaktioner, aktiver eller forpligtelser i fremmed valuta

b) når en virksomhed anvender en anden præsentationsvaluta end den funktionelle valuta (jf. afsnit 38-43), skal den antage, at formålet med at skaffe den anden valuta er at realisere eller afregne nettoaktiver eller -forpligtelser

c) når en virksomhed omregner en udenlandsk virksomheds resultater og finansielle stilling i præsentationsvalutaen (jf. afsnit 44-47), skal den antage, at formålet med at skaffe den anden valuta er at realisere eller afregne nettoinvesteringen i den udenlandske virksomhed.

A8 En virksomheds nettoaktiver eller nettoinvestering i en udenlandsk virksomhed kan eksempelvis realiseres ved:

a) udlodning af et finansielt afkast til virksomhedens ejere

b) modtagelse af et finansielt afkast fra virksomhedens udenlandske virksomhed eller

c) virksomhedens eller virksomhedens ejeres genindvinding af investeringen, f.eks. ved salg af investeringen.

A9 En virksomhed skal vurdere, om en valuta kan omveksles til en anden valuta separat for hvert af de formål, der er angivet i afsnit A7. Eksempelvis skal en virksomhed med henblik på indberetning af valutatransaktioner i sin funktionelle valuta (jf. afsnit A7, litra a)) foretage en vurdering af omvekslingsmuligheden separat i forhold til omvekslingsmuligheden med henblik på omregning af en udenlandsk virksomheds resultater og finansielle stilling (jf. afsnit A7, litra c)).

Mulighed for kun at skaffe begrænsede beløb i den anden valuta

A10 En valuta kan ikke omveksles til en anden valuta, hvis en virksomhed med et formål, der er angivet i afsnit A7, kun kan skaffe et ubetydeligt beløb i den anden valuta. En virksomhed skal vurdere størrelsen af det beløb i den anden valuta, som den er i stand til at skaffe til et bestemt formål, ved at sammenligne dette beløb med det samlede beløb i den anden valuta, der kræves til dette formål. Eksempelvis har en virksomhed med en funktionel valuta i LC forpligtelser denomineret i valuta FC. Virksomheden vurderer, om den samlede værdi af FC, som den kan skaffe med henblik på afregning af disse forpligtelser, kun er et ubetydeligt beløb sammenlignet med det samlede beløb (summen) af dens saldi for forpligtelser denomineret i FC.

TRIN II: Spotkursen skønnes, når en valuta ikke kan omveksles (afsnit 19A)

A11 I denne standard specificeres det ikke, hvordan en virksomhed skønner spotkursen for at opfylde målsætningen i afsnit 19A. En virksomhed kan anvende en observerbar valutakurs uden regulering (jf. afsnit A12-A16) eller en anden skønsfastsættelsesmetode (jf. afsnit A17).

Anvendelse af en observerbar valutakurs uden regulering

A12 Ved skøn over spotkursen som krævet i afsnit 19A kan en virksomhed anvende en observerbar valutakurs uden regulering, hvis denne observerbare valutakurs opfylder målsætningen i afsnit 19A. Eksempler på en observerbar valutakurs omfatter:

a) en spotkurs til et andet formål end det, for hvilket virksomheden vurderer omvekslingsmuligheden (jf. afsnit A13-A14), og

b) den første valutakurs, til hvilken en virksomhed kan skaffe den anden valuta til det bestemte formål, efter at valutaens omvekslingsmulighed er genoprettet (første efterfølgende valutakurs) (jf. afsnit A15-A16).

Anvendelse af en observerbar valutakurs til andet formål

A13 En valuta, der ikke kan omveksles til en anden valuta til et bestemt formål, kan omveksles til den pågældende valuta til et andet formål. Eksempelvis kan en virksomhed måske skaffe en valuta til import af bestemte varer, men ikke til udbetaling af udbytte. I sådanne situationer kan virksomheden konkludere, at en observerbar valutakurs til et andet formål opfylder målsætningen i afsnit 19A. Hvis kursen opfylder formålet i afsnit 19A, kan en virksomhed anvende denne kurs som den skønnede spotkurs.

A14 Ved vurderingen af, om en sådan observerbar valutakurs opfylder målsætningen i afsnit 19A, skal en virksomhed bl.a. tage hensyn til:

a) *hvorvidt der findes flere observerbare valutakurser* — eksistensen af mere end én observerbar valutakurs kan indikere, at valutakurserne har til formål, at virksomheder tilskyndes til eller afskrækkes fra at skaffe den anden valuta til særlige formål. Disse observerbare valutakurser kan omfatte et »incitament« eller en »sanktion« og afspejler derfor muligvis ikke de fremherskende økonomiske forhold.

b) *formålet med valutaens omveksling* — hvis en virksomhed kun er i stand til at skaffe den anden valuta til begrænsede formål (f.eks. import af nødforsyninger), afspejler den observerbare valutakurs måske ikke de gældende økonomiske forhold.

c) *valutakursens art* — en frit variabel, observerbar valutakurs er mere tilbøjelig til at afspejle de gældende økonomiske forhold end en valutakurs, der fastsættes gennem regelmæssige indgreb fra relevante myndigheders side.

d) *den hyppighed, hvormed valutakurserne opdateres* — en observerbar valutakurs, der er uændret over tid, er mindre tilbøjelig til at afspejle de gældende økonomiske forhold end en observerbar valutakurs, der opdateres dagligt (eller endda oftere).

Anvendelse af den første efterfølgende valutakurs

A15 En valuta, der på målingstidspunktet ikke kan omveksles til en anden valuta til et bestemt formål, kan måske efterfølgende omveksles til denne valuta til det pågældende formål. I sådanne situationer kan en virksomhed konkludere, at den første efterfølgende valutakurs opfylder målsætningen i afsnit 19A. Hvis kursen opfylder formålet i afsnit 19A, kan en virksomhed anvende denne kurs som den skønnede spotkurs.

A16 Ved vurderingen af, om den første efterfølgende valutakurs opfylder målsætningen i afsnit 19A, skal en virksomhed bl.a. tage hensyn til:

a) *tidsrammen mellem målingstidspunktet og den dato, hvor omvekslingsmuligheden genetableres* — jo kortere denne periode er, jo mere sandsynligt er det, at den første efterfølgende valutakurs vil afspejle de gældende økonomiske forhold.

b) *inflationsraterne* — når en økonomi er udsat for høj inflation, herunder når en økonomi er ramt af hyperinflation (som anført i IAS 29 *Regnskabsaflæggelse i hyperinflationsøkonomier*), ændrer priserne sig ofte hurtigt, måske flere gange dagligt. Den første efterfølgende valutakurs for en valuta i en sådan økonomi afspejler således muligvis ikke de gældende økonomiske forhold.

Anvendelse af en anden skønsfastsættelsesmetode

A17 En virksomhed, der anvender en anden skønsfastsættelsesmetode, kan anvende enhver observerbare valutakurs, herunder kurser fra valutatransaktioner på markeder eller valutamekanismer, som ikke skaber rettigheder og forpligtelser, der kan håndhæves, og justere denne kurs, hvor det er nødvendigt, for at opfylde målet i afsnit 19A.

Oplysning, når en valuta ikke kan omveksles

A18 En virksomhed skal overveje, hvor mange oplysninger der er nødvendige for at opfylde oplysningsmålet i afsnit 57A. En virksomhed skal afgive de oplysninger, der er anført i afsnit A19-A20, og eventuelle yderligere oplysninger, der er nødvendige for at opfylde oplysningsmålet i afsnit 57A.

A19 Ved anvendelse af afsnit 57A skal en virksomhed oplyse:

a) valutaen og en beskrivelse af de restriktioner, der fører til, at denne valuta ikke kan omveksles til den anden valuta

b) en beskrivelse af de berørte transaktioner

c) den regnskabsmæssige værdi af de berørte aktiver og forpligtelser

d) de anvendte spotkurser, og hvorvidt disse kurser er:

i) observerbare valutakurser uden justering (jf. afsnit A12-A16) eller

ii) spotkurser, der er skønnet ved hjælp af en anden skønsfastsættelsesmetode (jf. afsnit A17)

e) en beskrivelse af enhver skønsfastsættelsesmetode, som virksomheden har anvendt, og kvalitative og kvantitative oplysninger om de input og forudsætninger, der er anvendt i den pågældende skønsfastsættelsesmetode og

f) kvalitative oplysninger om hver risikotype, som virksomheden er eksponeret for, fordi valutaen ikke kan omveksles til den anden valuta, og arten og den regnskabsmæssige værdi af aktiver og forpligtelser, der er eksponeret for hver risikotype.

A20 Når en udenlandsk virksomheds funktionelle valuta ikke kan omveksles til præsentationsvalutaen, eller hvis præsentationsvalutaen eventuelt ikke kan omsættes til en udenlandsk virksomheds funktionelle valuta, skal virksomheden også oplyse:

a) navnet på den udenlandske virksomhed, hvorvidt den udenlandske virksomhed er et datterselskab, et driftsfællesskab, et joint venture, en associeret virksomhed eller en filial og dens hovedforretningssted

b) sammenfattede finansielle oplysninger om den udenlandske virksomhed og

c) arten af og vilkårene for eventuelle kontraktlige ordninger, i henhold til hvilke det kan kræves, at virksomheden yder finansiel støtte til den udenlandske virksomhed, herunder begivenheder eller omstændigheder, der kan udsætte virksomheden for et tab.

En overskrift ændres.

Ændringer til andre udtalelser

Appendiks B

Ændringer til IFRS 1 Førstegangsanvendelse af IFRS

Afsnit 31C og D27 ændres, og afsnit 39AI tilføjes.

PRÆSENTATION OG OPLYSNING

...

Forklaring af overgang til IFRS

...

Anvendelse af fastsat kostpris efter en periode med kraftig hyperinflation

31C Hvis en virksomhed på grund af kraftig hyperinflation vælger at måle aktiver og forpligtelser på grundlag af deres dagsværdi og anvende denne dagsværdi som den fastsatte kostpris i sin IFRS-åbningsbalance (se afsnit D26-D30), skal virksomhedens første IFRS-årsregnskab indeholde en forklaring på, hvordan og hvorfor virksomheden havde og derpå ophørte med at have en funktionel valuta, der er genstand for kraftig hyperinflation.

...

IKRAFTTRÆDELSESTIDSPUNKT

...

39AI *Manglende omvekslingsmulighed* (ændringer til IAS 21), der blev udstedt i august 2023, medførte ændring af afsnit 31C og D27. Virksomheder skal anvende disse ændringer ved anvendelse af IAS 21 som ændret i august 2023.

...

Appendiks D

Fritagelser fra andre IFRS-standarder

...

Kraftig hyperinflation

...

D27 Valutaen i en økonomi med hyperinflation er udsat for kraftig hyperinflation, hvis den har begge følgende kendetegn:

a) et troværdigt generelt prisindeks er ikke tilgængeligt for alle virksomheder med transaktioner og saldi i den pågældende valuta

b) valutaen kan ikke omveksles til en forholdsvis stabil udenlandsk valuta. Omvekslingsmulighed vurderes i overensstemmelse med IAS 21.