2024/2862

13.11.2024.

UREDBA KOMISIJE (EU) 2024/2862

od 12. studenoga 2024.

o izmjeni Uredbe (EU) 2023/1803 u pogledu Međunarodnog računovodstvenog standarda 21

(Tekst značajan za EGP)

EUROPSKA KOMISIJA,

uzimajući u obzir Ugovor o funkcioniranju Europske unije,

uzimajući u obzir Uredbu (EZ) br. 1606/2002 Europskog parlamenta i Vijeća od 19. srpnja 2002. o primjeni međunarodnih računovodstvenih standarda ([1]), a posebno njezin članak 3. stavak 1.,

budući da:

(1) Uredbom Komisije (EU) 2023/1803 ([2]) doneseni su određeni međunarodni računovodstveni standardi i tumačenja koji su postojali na dan 8. rujna 2022.

(2) Odbor za međunarodne računovodstvene standarde objavio je 15. kolovoza 2023. izmjene Međunarodnog računovodstvenog standarda 21 *Učinci promjena tečaja stranih valuta* („MRS 21”). U izmjenama je utvrđeno kad je valuta zamjenjiva za drugu valutu te kako trgovačko društvo utvrđuje tečaj koji treba primijeniti i informacije treba objaviti kad valuta nije zamjenjiva.

(3) Slijedom izmjena MRS-a 21 izmijenjen je i Međunarodni standard financijskog izvještavanja 1 *Prva primjena Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja* („MSFI 1”) radi usklađenosti ta dva standarda.

(4) Nakon savjetovanja s Europskom savjetodavnom skupinom za financijsko izvještavanje (EFRAG) Komisija je zaključila da izmjene MRS-a 21 ispunjavaju kriterije za usvajanje iz članka 3. stavka 2. Uredbe (EZ) br. 1606/2002.

(5) Uredbu (EU) 2023/1803 trebalo bi stoga na odgovarajući način izmijeniti.

(6) Mjere predviđene u ovoj Uredbi u skladu su s mišljenjem Regulatornog računovodstvenog odbora,

DONIJELA JE OVU UREDBU:

Članak 1.

Prilog Uredbi (EU) 2023/1803 mijenja se kako slijedi:

1. Međunarodni računovodstveni standard 21 *Učinci promjena tečaja stranih valuta* („MRS 21”) mijenja se u skladu s Prilogom ovoj Uredbi;

2. Međunarodni standard financijskog izvještavanja 1 *Prva primjena Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja* („MSFI 1”) mijenja se u skladu s izmjenama MRS-a 21 utvrđenima u Prilogu ovoj Uredbi.

Članak 2.

Društva izmjene iz članka 1. primjenjuju najkasnije od datuma početka prve financijske godine koja počinje 1. siječnja 2025. ili nakon tog datuma.

([1]) SL L 243, 11.9.2002., str. 1., ELI: http://data.europa.eu/eli/reg/2002/1606/oj.
([2]) Uredba Komisije (EU) 2023/1803 od 13. rujna 2023. o usvajanju određenih međunarodnih računovodstvenih standarda u skladu s Uredbom (EZ) br. 1606/2002 Europskog parlamenta i Vijeća (SL L 237, 26.9.2023., str. 1., ELI: http://data.europa.eu/eli/reg/2023/1803/oj).

Članak 3.

Ova Uredba stupa na snagu dvadesetog dana od dana objave u *Službenom listu Europske unije*.

Ova je Uredba u cijelosti obvezujuća i izravno se primjenjuje u svim državama članicama.

Sastavljeno u Bruxellesu 12. studenoga 2024.

Za Komisiju
Predsjednica
Ursula VON DER LEYEN

PRILOG

Nezamjenjivost

Izmjene MRS-a 21

Izmjene MRS-a 21 *Učinci promjena tečaja stranih valuta*

Mijenjaju se točke 8. i 26. Dodaju se točke 8.A–8.B, 19.A i njihovi naslovi, točke 57.A–57.B, 60.L–60.M i Dodatak A.

DEFINICIJE

8. **Sljedeći se pojmovi u ovom Standardu koriste u sljedećim značenjima:**

...

Valuta je *zamjenjiva* za drugu valutu ako subjekt tu drugu valutu može dobiti s uobičajenom administrativnom odgodom u mjenjačkoj transakciji na tržištu ili putem mjenjačkog mehanizma u kojoj nastaju ostvariva prava i izvršive obveze.

...

Obrazloženje definicija

Zamjenjivost (točke A2.–A10.)

8.A. Subjekt utvrđuje je li valuta zamjenjiva za neku drugu valutu:

(a) na datum mjerenja; i

(b) u određenu svrhu.

8.B. Ako subjekt na datum mjerenja u određenu svrhu može dobiti samo beznačajan iznos u drugoj valuti, smatra se da valuta nije zamjenjiva za drugu valutu.

...

PROCJENA PROMPTNOG TEČAJA KAD VALUTA NIJE ZAMJENJIVA (TOČKE A11.–A17.)

19.A. Subjekt je na datum mjerenja dužan procijeniti promptni tečaj ako se na taj dan valuta ne može zamijeniti za neku drugu valutu (kako je opisano u točkama 8., 8.A–8.B i A2.–A10.) Cilj je da subjekt procjenom promptnog tečaja utvrdi tečaj po kojem bi se na datum mjerenja izvršila uredna mjenjačka transakcija između sudionika na tržištu pod prevladavajućim ekonomskim uvjetima.

IZVJEŠTAVANJE U FUNKCIJSKOJ VALUTI O TRANSAKCIJAMA U STRANOJ VALUTI

...

Izvještavanje na kraju narednih izvještajnih razdoblja

...

26. Ako je dostupno nekoliko tečajeva, primjenjuje se tečaj po kojem bi se budući novčani tokovi od transakcije ili stanje mogli namiriti da su ti novčani tokovi nastali na datum mjerenja.

...

OBJAVLJIVANJE

...

57.A. Kad procjenjuje promptni tečaj zato što valuta nije zamjenjiva za neku drugu valutu (vidjeti točku 19.A), subjekt je dužan objaviti informacije koje korisnicima njegovih financijskih izvještaja omogućuju da razumiju kako nezamjenjivost valute za neku drugu valutu utječe ili bi mogla utjecati na financijsku uspješnost, financijski položaj i novčane tokove subjekta. Kako bi se taj cilj ostvario, subjekt je dužan objaviti sljedeće informacije:

(a) vrstu i financijske učinke valute koja nije zamjenjiva za drugu valutu;

(b) primijenjeni promptni tečaj ili tečajeve;

(c) postupak procjene; i

(d) rizike kojima je subjekt izložen jer se određena valuta ne može zamijeniti za drugu valutu.

57.B. U točkama A18.–A20. utvrđuje se kako subjekt primjenjuje točku 57.A.

DATUM STUPANJA NA SNAGU I PRIJELAZNE ODREDBE

...

60.L. Dokumentom *Nezamjenjivost*, objavljenim u kolovozu 2023., izmijenjene su točke 8. i 26. i dodane su točke 8.A–8.B, 19.A, 57.A–57.B i Dodatak A. Subjekt te izmjene primjenjuje za godišnja izvještajna razdoblja koja započnu 1. siječnja 2025. ili nakon tog datuma. Dopuštena je ranija primjena. Ako subjekt te izmjene primijeni na ranije razdoblje, dužan je tu činjenicu objaviti. Datumom početne primjene smatra se početak godišnjeg izvještajnog razdoblja u kojem subjekt prvi put primjenjuje te izmjene.

60.M. Subjekt pri primjeni dokumenta *Nezamjenjivost* ne prepravlja usporedne informacije. Umjesto toga:

(a) kad o transakcijama u stranoj valuti izvještava u svojoj funkcijskoj valuti, a na datum početne primjene zaključi da se njegova funkcijska valuta ne može zamijeniti za stranu valutu ili, ovisno o slučaju, zaključi da se određena strana valuta ne može zamijeniti za njegovu funkcijsku valutu, subjekt na datum početne primjene:

i. preračunava monetarne stavke u stranoj valuti na koje to utječe i nemonetarne stavke u stranoj valuti mjerene po fer vrijednosti primjenjujući procijenjeni promptni tečaj na taj datum; i

ii. učinak prve primjene tih izmjena priznaje kao usklađenje početnog stanja zadržane dobiti;

(b) kad koristi prezentacijsku valutu koja nije njegova funkcijska valuta ili kad preračunava rezultate i financijski položaj inozemnog poslovanja, a na datum početne primjene zaključi da se njegova funkcijska valuta (ili funkcijska valuta inozemnog poslovanja) ne može zamijeniti za njegovu prezentacijsku valutu ili, ovisno o slučaju, zaključi da se njegova prezentacijska valuta ne može zamijeniti za njegovu funkcijsku valutu (ili za funkcijsku valutu inozemnog poslovanja), subjekt na datum početne primjene:

i. preračunava imovinu i obveze na koje to utječe primjenjujući procijenjeni promptni tečaj na taj datum;

ii. preračunava stavke vlasničkog kapitala primjenjujući procijenjeni promptni tečaj na taj datum ako je funkcijska valuta subjekta hiperinflacijska; i

iii. učinak početne primjene izmjena priznaje kao usklađenje kumulativnog iznosa tečajnih razlika – akumuliranih u posebnoj komponenti vlasničkog kapitala.

...

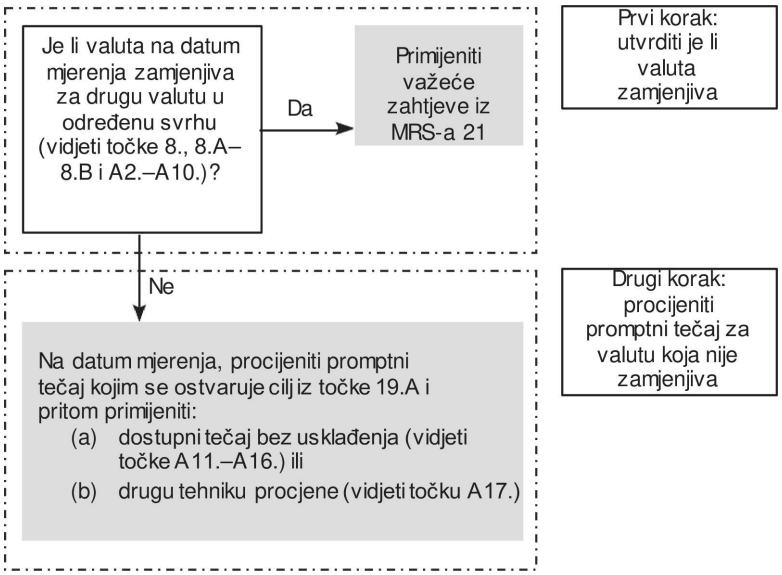
Dodatak A

Vodič za primjenu

Ovaj je Dodatak sastavni dio Standarda.

ZAMJENJIVOST

A.1. Svrha je sljedećeg dijagrama pomoći subjektima da utvrde je li valuta zamjenjiva i procijene promptni tečaj kad valuta nije zamjenjiva.



Prvi korak: utvrditi je li valuta zamjenjiva (točke 8. i 8.A–8.B)

A.2. Točke A3.–A10. sadržavaju upute za primjenu kako bi se subjektima pomoglo da utvrde je li valuta zamjenjiva za drugu valutu. Subjekt može utvrditi da se valuta ne može zamijeniti za drugu valutu, iako se ta druga valuta može zamijeniti u drugom smjeru. Na primjer, subjekt može utvrditi da se valuta PC ne može zamijeniti za valutu LC, iako se valuta LC može zamijeniti za valutu PC.

Rok

A.3. U točki 8. promptni tečaj definiran je kao tečaj koji vrijedi u trenutku izvršenja određene transakcije. Međutim, mjenjačku transakciju nije uvijek moguće trenutačno izvršiti zbog pravnih ili regulatornih zahtjeva ili iz praktičnih razloga kao što su državni praznici. Uobičajena administrativna odgoda dobivanja druge valute ne znači da se valuta ne može zamijeniti za tu drugu valutu. Uobičajena administrativna odgoda ovisi o činjenicama i okolnostima.

Mogućnost dobivanja druge valute

A.4. Kad utvrđuje je li valuta zamjenjiva za drugu valutu subjekt razmatra može li dobiti tu drugu valutu, a ne svoju namjeru ili odluku da to učini. Podložno drugim zahtjevima iz točaka A2.–A10., smatra se da je valuta zamjenjiva za drugu valutu ako subjekt može, izravno ili neizravno, dobiti tu drugu valutu, čak i ako to ne namjerava ili ne odluči učiniti. Na primjer, podložno drugim zahtjevima iz točaka A2.–A10., neovisno o namjeri ili odluci subjekta da dobije valutu PC, valuta LC zamjenjiva je za valutu PC ako subjekt može valutu LC zamijeniti za valutu PC ili valutu LC zamijeniti za neku drugu valutu (FC), a zatim valutu FC zamijeniti za valutu PC.

Tržišta ili mjenjački mehanizmi

A.5. Kad utvrđuje je li valuta zamjenjiva za drugu valutu, subjekt razmatra samo tržišta ili mjenjačke mehanizme u kojima u transakciji zamjene valute za neku drugu valutu nastaju ostvariva prava i izvršive obveze. Izvršivost je pravno pitanje. Hoće li u mjenjačkoj transakciji na tržištu ili putem mjenjačkih mehanizama nastati ostvariva prava i izvršive obveze ovisi o činjenicama i okolnostima.

Svrha dobivanja druge valute

A.6. Tečajevi se mogu razlikovati ovisno o namjeni valute. Na primjer, jurisdikcija čija je bilanca plaćanja izložena pritisku možda želi odvratiti od slanja doznaka kapitala (kao što su isplate dividende) u druge jurisdikcije, ali potiče uvoz određene robe iz tih jurisdikcija. U takvim okolnostima, relevantna tijela mogu:

(a) utvrditi povoljan tečaj za uvoz te robe i „nepovoljan" tečaj za doznake kapitala u druge jurisdikcije, zbog čega će se na različite mjenjačke transakcije primjenjivati različiti tečajevi ili

(b) omogućiti dostupnost druge valute samo za plaćanja za uvoz te robe, ali ne i za doznake kapitala u druge jurisdikcije.

A.7. Prema tome, zamjenjivost jedne valute za drugu može ovisiti o svrsi u koju subjekt treba (ili hipotetski može trebati) tu drugu valutu. Pri utvrđivanju zamjenjivosti:

(a) kad o transakcijama u stranoj valuti izvještava u svojoj funkcijskoj valuti (vidjeti točke 20.–37.), subjekt pretpostavlja da je svrha dobivanja druge valute realizirati ili namiriti pojedinačne transakcije, imovinu ili obveze u stranoj valuti;

(b) kad koristi prezentacijsku valutu koja nije njegova funkcijska valuta (vidjeti točke 38.–43.), subjekt pretpostavlja da je svrha dobivanja druge valute realizirati ili namiriti njegovu neto imovinu ili neto obveze;

(c) kad rezultate i financijski položaj inozemnog poslovanja preračunava u prezentacijsku valutu (vidjeti točke 44.–47.), subjekt pretpostavlja da je svrha dobivanja druge valute realizirati ili namiriti njegovo neto ulaganje u inozemno poslovanje.

A.8. Neto imovina ili neto ulaganje subjekta u inozemno poslovanje može se realizirati na primjer:

(a) raspodjelom financijskog prinosa vlasnicima subjekta;

(b) primitkom financijskog prinosa od subjektova inozemnog poslovanja; ili

(c) povratom ulaganja, među ostalim njegovim otuđenjem, što mogu učiniti subjekt ili njegovi vlasnici.

A.9. Subjekt utvrđuje je li valuta zamjenjiva za drugu valutu zasebno za svaku svrhu iz točke A7. Na primjer, subjekt to utvrđuje u svrhu izvještavanja u svojoj funkcijskoj valuti o transakcijama u stranoj valuti (vidjeti točku A7. podtočku (a)) i zasebno u svrhu preračunavanja rezultata i financijskog položaja inozemnog poslovanja (vidjeti točku A7. podtočku (c)).

Mogućnost dobivanja samo ograničenih iznosa u drugoj valuti

A.10. Valuta nije zamjenjiva za drugu valutu ako subjekt u svrhu iz točke A7. može dobiti samo beznačajan iznos u drugoj valuti. Subjekt značajnost iznosa u drugoj valutu koji može dobiti u određenu svrhu utvrđuje usporedbom tog iznosa i ukupnog iznosa u toj drugoj valuti koji mu je u tu svrhu potreban. Na primjer, subjekt čija je funkcijska valuta LC ima obveze u valuti FC. Subjekt utvrđuje je li ukupni iznos u valuti FC koji može dobiti u svrhu namire tih obveza beznačajan u odnosu na agregirani iznos (zbroj) stanja njegovih obveza u valuti FC.

Drugi korak: procijeniti promptni tečaj kad valuta nije zamjenjiva (točka 19.A)

A.11. U ovom se Standardu ne utvrđuje način na koji subjekt procjenjuje promptni tečaj radi ostvarenja cilja iz točke 19.A. Subjekt može primijenit dostupni tečaj bez usklađenja (vidjeti točke A12.–A16.) ili druge tehnike procjene (vidjeti točku A17.).

Primjena dostupnog tečaja bez usklađenja

A.12. Kad procjenjuje promptni tečaj u skladu s točkom 19.A, subjekt može bez usklađenja primijeniti dostupni tečaj ako se njime ostvaruje cilj iz točke 19.A. Primjeri dostupnog tečaja uključuju:

(a) promptni tečaj u svrhu koja nije ona u koju subjekt utvrđuje zamjenjivost (vidjeti točke A13.–A14.); i

(b) prvi tečaj po kojem subjekt može dobiti drugu valutu u određenu svrhu nakon uspostave zamjenjivosti valute (prvi sljedeći tečaj) (vidjeti točke A15.–A16.).

Primjena dostupnog tečaja u drugu svrhu

A.13. Valuta koja nije zamjenjiva za drugu valutu u jednu svrhu može biti zamjenjiva za tu istu valutu u neku drugu svrhu. Na primjer, subjekt može neku valutu dobiti za uvoz specifične robe, ali ne može za isplatu dividendi. U takvim situacijama, subjekt može zaključiti da se dostupnim tečajem u drugu svrhu ostvaruje cilj iz točke 19.A. Ako se tim tečajem ostvaruje cilj iz točke 19.A, subjekt ga može primijeniti kao procijenjeni promptni tečaj.

A.14. Kad utvrđuje ostvaruje li se tim tečajem cilj iz točke 19.A, subjekt među ostalim čimbenicima razmatra:

(a) *postoji li nekoliko dostupnih tečajeva* – postojanje više od jednog dostupnog tečaja može značiti da su tečajevi utvrđeni kako bi se subjekte potaknulo da dobiju druge valute, ili odvratilo od dobivanja drugih valuta, u konkretne svrhe. U te dostupne tečajeve mogu biti ugrađeni „poticaji" ili „kazne" i oni stoga možda neće odražavati prevladavajuće ekonomske uvjete;

(b) *svrhu u koju je određena valuta zamjenjiva* – ako subjekt može drugu valutu dobiti samo u ograničene svrhe (kao što je uvoz hitne robe), dostupni tečaj možda neće odražavati prevladavajuće ekonomske uvjete;

(c) *prirodu tečaja* – vjerojatnije je da će promjenjivi dostupni tečaj odražavati prevladavajuće ekonomske uvjete, a ne tečaj utvrđen redovitim intervencijama relevantnih tijela;

(d) *učestalost ažuriranja tečajeva* – dostupni tečaj koji se s vremenom ne mijenja vjerojatno neće odražavati prevladavajuće ekonomske uvjete kao dostupni tečaj koji se ažurira svakodnevno (ili češće).

Primjena prvog sljedećeg tečaja

A.15. Valuta koja na datum mjerenja nije zamjenjiva za drugu valutu u jednu svrhu može naknadno postati zamjenjiva za tu valutu i u tu svrhu. U takvim situacijama, subjekt može zaključiti da se prvim sljedećim tečajem ostvaruje cilj iz točke 19.A. Ako se tim tečajem ostvaruje cilj iz točke 19.A, subjekt ga može primijeniti kao procijenjeni promptni tečaj.

A.16. Kad utvrđuje ostvaruje li se prvim sljedećim tečajem cilj iz točke 19.A, subjekt među ostalim čimbenicima razmatra:

(a) *vrijeme od datuma mjerenja do datuma uspostave zamjenjivosti* – što je to razdoblje kraće, to je vjerojatnije da će prvi sljedeći tečaj odražavati prevladavajuće ekonomske uvjete;

(b) *stope inflacije* – kad je gospodarstvo pogođeno visokom inflacijom, među ostalim i kad je gospodarstvo hiperinflacijsko (kako je utvrđeno u MRS-u 29 *Financijsko izvještavanje u hiperinflacijskim gospodarstvima*), cijene se često brzo mijenjaju, katkad i nekoliko puta na dan. Zato prvi sljedeći tečaj za valutu takvog gospodarstva možda neće odražavati prevladavajuće ekonomske uvjete.

Primjena druge tehnike procjene

A.17. Ako primjenjuje neku drugu tehniku procjene, subjekt može koristiti bilo koji dostupni tečaj, što uključuje tečajeve iz mjenjačkih transakcija na tržištima ili putem mjenjačkih mehanizama u kojima ne nastaju ostvariva prava i izvršive obveze, i taj tečaj prema potrebi prilagoditi kako bi se ostvario cilj iz točke 19.A.

Objavljivanje informacija kad valuta nije zamjenjiva

A.18. Subjekt je dužan razmotriti razinu detalja potrebnu za ostvarenje cilja objavljivanja iz točke 57.A. Subjekt je dužan objaviti informacije iz točaka A19.–A20. i sve dodatne informacije potrebne za ostvarenje cilja objavljivanja iz točke 57.A.

A.19. Pri primjeni točke 57.A subjekt objavljuje:

(a) valutu i opis ograničenja zbog kojih se valuta ne može zamijeniti za drugu valutu;

(b) opis transakcija na koje to utječe;

(c) knjigovodstvenu vrijednost imovine i obveza na koje to utječe;

(d) promptne tečajeve i jesu li ti tečajevi:

i. dostupni bez usklađenja (vidjeti točke A12.–A16.); ili

ii. procijenjeni primjenom druge tehnike procjene (vidjeti točku A17.);

(e) opis tehnike procjene koju je primijenio te kvalitativne i kvantitativne informacije o ulaznim podacima i pretpostavkama koje je koristio za tu tehniku procjene; i

(f) kvalitativne informacije o svakoj vrsti rizika kojoj je subjekt izložen jer određena valuta nije zamjenjiva za drugu valutu te vrstu i knjigovodstvenu vrijednost imovine i obveza izloženih svakoj vrsti rizika.

A.20. Kad se funkcijska valuta inozemnog poslovanja ne može zamijeniti za prezentacijsku valutu ili, ovisno o slučaju, kad se prezentacijska valuta ne može zamijeniti za funkcijsku valutu inozemnog poslovanja, subjekt je dužan objaviti:

(a) naziv inozemnog poslovanja; je li inozemno poslovanje društvo kći, zajedničko upravljanje, zajednički pothvat, pridruženo društvo ili podružnica;

(b) skraćene financijske informacije o inozemnom poslovanju; i

(c) prirodu i uvjete ugovornih aranžmana zbog kojih bi subjekt bio dužan pružiti financijsku potporu inozemnom poslovanju, uključujući događaje ili okolnosti zbog kojih bi subjekt mogao biti izložen gubitku.

Naslov je izmijenjen.

Izmjene drugih standarda

Dodatak B

Izmjene MSFI-ja 1 *Prva primjena međunarodnih standarda financijskog izvještavanja*

Mijenjaju se točke 31.C i D27. i dodaje se točka 39.AI.

PREZENTIRANJE I OBJAVLJIVANJE

...

Objašnjenje prelaska na MSFI-je

...

Primjena pretpostavljenog troška nakon ozbiljne hiperinflacije

31.C. Ako subjekt odluči imovinu i obveze mjeriti po fer vrijednosti i tu fer vrijednost zbog ozbiljne hiperinflacije (vidjeti točke D26.–D30.) u svojem početnom izvještaju o financijskom položaju u skladu s MSFI-jima koristi kao pretpostavljeni trošak, dužan je u svojim prvim financijskim izvještajima u skladu s MSFI-jima objasniti kako i zašto je imao, a zatim prestao imati funkcijsku valutu koja je izložena ozbiljnoj hiperinflaciji.

...

DATUM STUPANJA NA SNAGU

...

39.AI. Dokumentom *Nezamjenjivost* (izmjene MRS-a 21), objavljenim u kolovozu 2023., izmijenjene su točke 31.C i D27. Subjekt te izmjene primjenjuje pri primjeni MRS-a 21 (kako je izmijenjen u kolovozu 2023.).

...

Dodatak D

Izuzeća od drugih MSFI-ja

...

Ozbiljna hiperinflacija

...

D.27. Valuta hiperinflacijskog gospodarstva izložena je ozbiljnoj hiperinflaciji ako ima oba sljedeća obilježja:

(a) pouzdan opći indeks cijena nije dostupan svim subjektima s transakcijama i iznosima u toj valuti;

(b) valuta nije zamjenjiva za relativno stabilnu stranu valutu. Zamjenjivost se utvrđuje u skladu s MRS-om 21.