2024/2862

13.11.2024

UREDBA KOMISIJE (EU) 2024/2862

z dne 12. novembra 2024

o spremembi Uredbe (EU) 2023/1803 v zvezi z Mednarodnim računovodskim standardom 21

(Besedilo velja za EGP)

EVROPSKA KOMISIJA JE –

ob upoštevanju Pogodbe o delovanju Evropske unije,

ob upoštevanju Uredbe (ES) št. 1606/2002 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 19. julija 2002 o uporabi mednarodnih računovodskih standardov ([1]) in zlasti člena 3(1) Uredbe,

ob upoštevanju naslednjega:

(1) Z Uredbo Komisije (EU) 2023/1803 ([2]) so bili sprejeti nekateri mednarodni računovodski standardi in pojasnila, ki so obstajali na dan 8. septembra 2022.

(2) Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde je 15. avgusta 2023 izdal nekatere spremembe Mednarodnega računovodskega standarda 21 *Vplivi sprememb menjalnih tečajev* (v nadaljnjem besedilu: MRS 21). Spremembe določajo, kdaj je valuta zamenljiva v drugo valuto in, kadar ni, kako podjetje določi menjalni tečaj, ki ga uporablja, ter razkritja, ki jih mora zagotoviti podjetje, kadar valuta ni zamenljiva.

(3) Zaradi sprememb MRS 21 je bil spremenjen tudi Mednarodni standard računovodskega poročanja 1 *Prva uporaba mednarodnih standardov računovodskega poročanja* (MSRP 1), da je zagotovljena skladnost med tema standardoma.

(4) Komisija je po posvetovanju z Evropsko svetovalno skupino za računovodsko poročanje sklenila, da sprememba MRS 21 izpolnjuje pogoje za sprejetje, določene v členu 3(2) Uredbe (ES) št. 1606/2002.

(5) Uredbo (EU) 2023/1803 bi bilo zato treba ustrezno spremeniti.

(6) Ukrepi, predvideni s to uredbo, so skladni z mnenjem Računovodskega regulativnega odbora –

SPREJELA NASLEDNJO UREDBO:

Člen 1

Priloga k Uredbi (EU) 2023/1803 se spremeni:

(1) Mednarodni računovodski standard 21 *Vplivi sprememb menjalnih tečajev* (v nadaljnjem besedilu: MRS 21) se spremeni, kot je določeno v Prilogi k tej uredbi.

(2) Mednarodni standard računovodskega poročanja 1 *Prva uporaba mednarodnih standardov računovodskega poročanja* (MSRP 1) se spremeni v skladu s spremembami MRS 21, kot je določeno v Prilogi k tej uredbi.

Člen 2

Podjetja začnejo uporabljati spremembe iz člena 1 najpozneje z začetkom prvega poslovnega leta, ki se začne 1. januarja 2025 ali po tem datumu.

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

([2]) Uredba Komisije (EU) 2023/1803 z dne 13. septembra 2023 o sprejetju nekaterih mednarodnih računovodskih standardov v skladu z Uredbo (ES) št. 1606/2002 Evropskega parlamenta in Sveta (UL L 237, 26.9.2023, str. 1, ELI: http://data.europa.eu/eli/reg/2023/1803/oj).

Člen 3

Ta uredba začne veljati dvajseti dan po objavi v *Uradnem listu Evropske unije*.

Ta uredba je v celoti zavezujoča in se neposredno uporablja v vseh državah članicah.

V Bruslju, 12. novembra 2024

Za Komisijo
predsednica
Ursula VON DER LEYEN

PRILOGA

Nezamenljivost

Spremembe MRS 21

Spremembe MRS 21 *Vplivi sprememb menjalnih tečajev*

Spremenita se 8. in 26. člen. Dodajo se 8.A–8.B člen in 19.A člen ter povezana naslova, 57.A–57.B člen, 60.L–60.M člen in Dodatek A.

OPREDELITVE POJMOV

8 **V tem standardu se uporabljajo naslednji izrazi, katerih pomen je natančno določen:**

…

Valuta je *zamenljiva* v drugo valuto, kadar lahko podjetje pridobi drugo valuto v časovnem okviru, ki omogoča običajno administrativno zamudo, in prek trga ali mehanizma menjave, kjer bi menjalna transakcija ustvarila izvršljive pravice in obveze.

…

Podrobnejša opredelitev pojmov

Zamenljiv (A2.–A10. člen)

8A Podjetje oceni, ali je valuta zamenljiva v drugo valuto:

(a) na datum merjenja in

(b) za določen namen.

8B Če podjetje na datum merjenja ne more pridobiti več kot nepomemben znesek druge valute za določen namen, valuta ni zamenljiva v drugo valuto.

…

OCENJEVANJE PROMPTNEGA MENJALNEGA TEČAJA, KADAR VALUTA NI ZAMENLJIVA (A11.–A17. ČLEN)

19A Če valuta na datum merjenja ni zamenljiva v drugo valuto (kot je opisano v 8., 8.A-8.B in A2.–A10. členu), podjetje oceni promptni menjalni tečaj na ta datum. Cilj podjetja pri ocenjevanju promptnega menjalnega tečaja je izraziti tečaj, po katerem bi se na datum merjenja izvedla redna menjalna transakcija med udeleženci na trgu v prevladujočih gospodarskih razmerah.

POROČANJE O TRANSAKCIJAH V TUJIH VALUTAH V FUNKCIJSKI VALUTI

…

Poročanje na koncu poznejših obdobij poročanja

…

26 Če je na voljo več menjalnih tečajev, se uporabi tisti tečaj, po katerem bi se lahko prihodnji denarni tokovi iz transakcije ali stanja poravnali, če bi ti denarni tokovi nastali na datum merjenja.

…

RAZKRITJA

…

57A Kadar podjetje oceni promptni menjalni tečaj, ker valuta ni zamenljiva v drugo valuto (glej 19.A člen), razkrije informacije, ki uporabnikom njegovih računovodskih izkazov omogočajo, da razumejo, kako valuta, ki ni zamenljiva, vpliva ali naj bi po pričakovanjih vplivala na finančno uspešnost, finančni položaj in denarne tokove podjetja. Da doseže ta cilj, podjetje razkrije informacije o:

(a) naravi in finančnih učinkih valute, ki ni zamenljiva v drugo valuto;

(b) uporabljenih promptnih menjalnih tečajih;

(c) postopku ocenjevanja; in

(d) tveganjih, ki jim je podjetje izpostavljeno, ker valuta ni zamenljiva v drugo valuto.

57B A18.–A20. člen določajo, kako podjetje uporablja 57.A člen.

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI IN PREHOD

…

60L Z dokumentom *Nezamenljivost*, izdanim avgusta 2023, sta se spremenila 8. in 26. člen ter dodali 8.A–8.B, 19.A, 57.A–57.B člen in Dodatek A. Podjetje te spremembe uporablja za letna obdobja poročanja, ki se začnejo 1. januarja 2025 ali pozneje. Zgodnejša uporaba je dovoljena. Če podjetje uporabi spremembe za zgodnejše obdobje, to dejstvo razkrije. Datum začetka uporabe je začetek letnega obdobja poročanja, v katerem podjetje prvič uporabi te spremembe.

60M Pri uporabi dokumenta *Nezamenljivost* podjetje ne preračuna primerjalnih informacij. Namesto tega:

(a) če podjetje poroča o transakcijah v tuji valuti v svoji funkcijski valuti in na datum začetka uporabe sklene, da njegova funkcijska valuta ni zamenljiva v tujo valuto, ali, če je ustrezno, sklene, da tuja valuta ni zamenljiva v njegovo funkcijsko valuto, na datum začetka uporabe:

(i) prevede zadevne denarne postavke v tuji valuti in nedenarne postavke, merjene po pošteni vrednosti v tuji valuti, z uporabo ocenjenega promptnega menjalnega tečaja na ta datum in

(ii) pripozna vsak učinek začetka uporabe sprememb kot prilagoditev začetnega stanja prenesenega čistega poslovnega izida;

(b) če podjetje uporablja predstavitveno valuto, ki ni njegova funkcijska valuta, ali prevede rezultate in finančni položaj podjetja v tujini ter na datum začetka uporabe sklene, da njegova funkcijska valuta (ali funkcijska valuta podjetja v tujini) ni zamenljiva v njegovo predstavitveno valuto, ali, če je ustrezno, sklene, da njegova predstavitvena valuta ni zamenljiva v njegovo funkcijsko valuto (ali funkcijsko valuto podjetja v tujini), na datum začetka uporabe:

(i) prevede zadevna sredstva in obveznosti z uporabo ocenjenega promptnega menjalnega tečaja na ta datum;

(ii) prevede zadevne postavke lastniškega kapitala z uporabo ocenjenega promptnega menjalnega tečaja na ta datum, če je funkcijska valuta podjetja hiperinflacijska, in

(iii) pripozna vse učinke začetka uporabe sprememb kot prilagoditev kumulativnega zneska razlik pri prevedbi, nabranih v ločeni sestavini lastniškega kapitala.

…

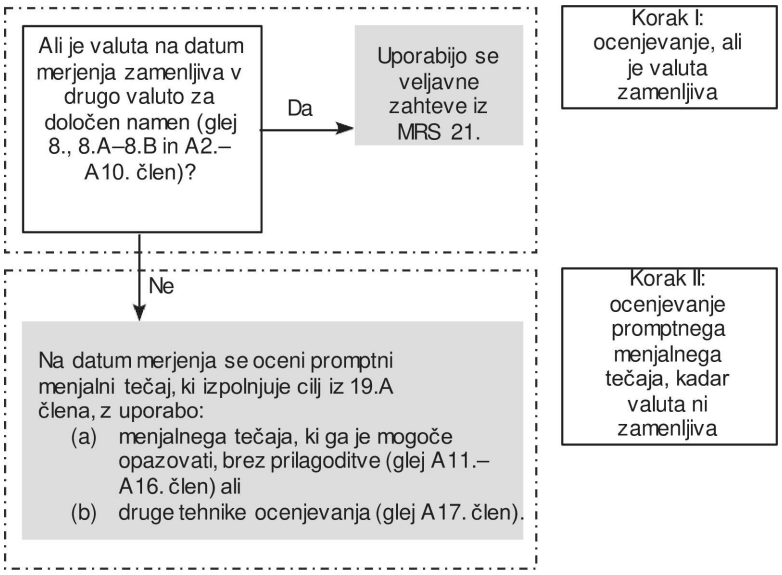
Dodatek A

Napotki za uporabo

Ta dodatek je sestavni del standarda.

ZAMENLJIVOST

A1 Namen naslednjega diagrama je podjetjem pomagati oceniti, ali je valuta zamenljiva, in oceniti promptni menjalni tečaj, kadar valuta ni zamenljiva.



Korak I: ocenjevanje, ali je valuta zamenljiva (8. in 8.A–8.B člen)

A2 V A3.–A10. členu so določeni napotki za uporabo za pomoč podjetju pri oceni, ali je valuta zamenljiva v drugo valuto. Podjetje lahko ugotovi, da valuta ni zamenljiva v drugo valuto, čeprav je menjava morda mogoča v nasprotno smer. Na primer, podjetje lahko ugotovi, da valuta PV ni zamenljiva v valuto LV, čeprav je valuta LV zamenljiva v valuto PV.

Časovni okvir

A3 V 8. členu je promptni menjalni tečaj opredeljen kot menjalni tečaj, ki velja ob takojšnji menjavi. Vendar se lahko zgodi, da menjalna transakcija ni zaključena takoj, in sicer zaradi pravnih ali regulativnih zahtev ali zaradi praktičnih razlogov, kot so državni prazniki. Običajna administrativna zamuda pri pridobitvi druge valute ne pomeni, da valuta ni zamenljiva v to drugo valuto. Kaj je običajna administrativna zamuda, je odvisno od dejstev in okoliščin.

Zmožnost pridobitve druge valute

A4 Pri ocenjevanju, ali je valuta zamenljiva v drugo valuto, podjetje upošteva svojo zmožnost pridobitve druge valute in ne svoje namere ali odločitve, da jo bo pridobilo. Ob upoštevanju drugih zahtev iz A2.–A10. člena se šteje, da je valuta zamenljiva v drugo valuto, če lahko podjetje neposredno ali posredno pridobi drugo valuto tudi, če tega ne namerava ali se odloči, da tega ne bo storilo. Na primer, ob upoštevanju drugih zahtev iz A2.–A10. člena je valuta LV ne glede na to, ali podjetje namerava ali se odloči pridobiti valuto PV, zamenljiva v valuto PV, če lahko podjetje menja valuto LV v valuto PV ali menja valuto LV v drugo valuto (FV) in nato menja valuto FV v valuto PV.

Trgi ali menjalni mehanizmi

A5 Pri ocenjevanju, ali je valuta zamenljiva v drugo valuto, podjetje upošteva samo trge ali menjalne mehanizme, na katerih bi transakcija menjave valute v drugo valuto ustvarila izvršljive pravice in obveze. Izvršljivost je pravno vprašanje. Ali bi menjalna transakcija na trgu ali v menjalnem mehanizmu ustvarila izvršljive pravice in obveznosti, je odvisno od dejstev in okoliščin.

Namen pridobitve druge valute

A6 Za različne uporabe valute so lahko na voljo različni menjalni tečaji. Na primer, pravna ureditev, ki se sooča s plačilnobilančnimi pritiski, morda želi odvračati od nakazil kapitala (kot so izplačila dividend) v druge pravne ureditve, vendar želi spodbujati uvoz določenega blaga iz teh pravnih ureditev. V takih okoliščinah lahko ustrezni organi:

(a) določijo preferenčni menjalni tečaj za uvoz tega blaga in „kaznovalni“ menjalni tečaj za nakazila kapitala v druge pravne ureditve, zaradi česar se za različne menjalne transakcije uporabljajo različni menjalni tečaji, ali

(b) dajo drugo valuto na voljo samo za plačilo uvoza tega blaga in ne za nakazila kapitala v druge pravne ureditve.

A7 Glede na to je lahko vprašanje, ali je valuta zamenljiva v drugo valuto, odvisno od namena, za katerega podjetje pridobi (ali bo v teoriji morda moralo pridobiti) drugo valuto. Pri ocenjevanju zamenljivosti:

(a) kadar podjetje poroča o transakcijah v tuji valuti v svoji funkcijski valuti (glej 20.–37. člen), predpostavlja, da je namen pridobitve druge valute unovčenje ali poravnava posameznih transakcij, sredstev ali obveznosti v tuji valuti;

(b) kadar podjetje uporablja predstavitveno valuto, ki ni njegova funkcijska valuta (glej 38.–43. člen), predpostavlja, da je namen pridobitve druge valute unovčenje ali poravnava njegovih čistih sredstev ali čistih obveznosti;

(c) kadar podjetje prevede rezultate in finančni položaj podjetja v tujini v predstavitveno valuto (glej 44.–47. člen), predpostavlja, da je namen pridobitve druge valute unovčenje ali poravnava njegove čiste naložbe v podjetje v tujini.

A8 Čista sredstva ali čista naložba podjetja v podjetje v tujini se lahko unovčijo na primer z:

(a) razdelitvijo finančnega donosa lastnikom podjetja;

(b) prejemom finančnega donosa od podjetja v tujini ali

(c) povrnitvijo naložbe s strani podjetja ali lastnikov podjetja, na primer z odtujitvijo naložbe.

A9 Podjetje oceni, ali je valuta zamenljiva v drugo valuto, ločeno za vsak namen iz A7. člena. Na primer, podjetje oceni zamenljivost za namene poročanja o transakcijah v tuji valuti v svoji funkcijski valuti (glej A7.(a) člen) ločeno od zamenljivosti za namene prevajanja rezultatov in finančnega položaja podjetja v tujini (glej A7.(c) člen).

Zmožnost pridobitve samo omejenih zneskov v drugi valuti

A10 Valuta ni zamenljiva v drugo valuto, če podjetje za namen, določen v A7. členu, ne more pridobiti več kot nepomemben znesek druge valute. Podjetje oceni pomembnost zneska druge valute, ki jo lahko pridobi za določen namen, tako, da ta znesek primerja s skupnim zneskom druge valute, ki se zahteva za ta namen. Na primer, podjetje s funkcijsko valuto LV ima obveznosti, izražene v valuti FV. Podjetje oceni, ali je skupni znesek valute FV, ki ga lahko pridobi za poravnavo teh obveznosti, le nepomemben znesek v primerjavi z združenim zneskom (vsoto) njegovih stanj obveznosti, izraženih v valuti FV.

Korak II: ocenjevanje promptnega menjalnega tečaja, kadar valuta ni zamenljiva (19.A člen)

A11 Ta standard ne določa, kako podjetje oceni promptni menjalni tečaj, da bi doseglo cilj iz 19.A člena. Podjetje lahko uporabi menjalni tečaj, ki ga je mogoče opazovati, brez prilagoditve (glej A12.–A16. člen) ali drugo tehniko ocenjevanja (glej A17. člen).

Uporaba menjalnega tečaja, ki ga je mogoče opazovati, brez prilagoditve

A12 Pri ocenjevanju promptnega menjalnega tečaja, kot zahteva 19.A člen, lahko podjetje uporabi menjalni tečaj, ki ga je mogoče opazovati, brez prilagoditve, če ta menjalni tečaj, ki ga je mogoče opazovati, izpolnjuje cilj iz 19.A člena. Primeri menjalnega tečaja, ki ga je mogoče opazovati, vključujejo:

(a) promptni menjalni tečaj za namen, ki ni namen, za katerega podjetje ocenjuje zamenljivost (glej A13.–A14. člen); in

(b) prvi menjalni tečaj, po katerem lahko podjetje pridobi drugo valuto za določen namen po tem, ko je valuta ponovno zamenljiva (prvi poznejši menjalni tečaj) (glej A15.–A16. člen).

Uporaba menjalnega tečaja, ki ga je mogoče opazovati, za drug namen

A13 Valuta, ki ni zamenljiva v drugo valuto za en namen, je lahko zamenljiva v to valuto za drug namen. Na primer, podjetje je lahko zmožno pridobiti valuto za uvoz določenega blaga, ne pa tudi za izplačilo dividend. V takih primerih lahko podjetje sklene, da menjalni tečaj, ki ga je mogoče opazovati, ki se uporablja za drug namen, izpolnjuje cilj iz 19.A člena. Če tečaj izpolnjuje cilj iz 19.A člena, lahko podjetje uporabi ta tečaj kot ocenjeni promptni menjalni tečaj.

A14 Pri presoji, ali tak menjalni tečaj, ki ga je mogoče opazovati, izpolnjuje cilj iz 19.A člena, podjetje med drugim upošteva:

(a) *ali obstaja več menjalnih tečajev, ki jih je mogoče opazovati* – obstoj več kot enega menjalnega tečaja, ki ga je mogoče opazovati, lahko pomeni, da so menjalni tečaji določeni tako, da spodbujajo ali odvračajo podjetja od pridobitve druge valute za določene namene. Ti menjalni tečaji, ki jih je mogoče opazovati, lahko vključujejo „spodbudo“ ali „kazen“ in zato morda ne odražajo prevladujočih gospodarskih razmer;

(b) *namen, za katerega je valuta zamenljiva* – če lahko podjetje pridobi drugo valuto samo za omejene namene (kot je uvoz nujnih zalog), menjalni tečaj, ki ga je mogoče opazovati, morda ne odraža prevladujočih gospodarskih razmer;

(c) *naravo menjalnega tečaja* – prosto spremenljiv menjalni tečaj, ki ga je mogoče opazovati, bolj verjetno odraža prevladujoče gospodarske razmere kot menjalni tečaj, določen z rednimi posegi ustreznih organov;

(d) *pogostost, s katero se posodabljajo menjalni tečaji* – za menjalni tečaj, ki ga je mogoče opazovati, ki se ne spreminja skozi čas, je manj verjetno, da odraža prevladujoče gospodarske razmere kot za menjalni tečaj, ki ga je mogoče opazovati, ki se posodablja dnevno (ali celo pogosteje).

Uporaba prvega poznejšega menjalnega tečaja

A15 Valuta, ki na datum merjenja ni zamenljiva v drugo valuto za določen namen, lahko pozneje postane zamenljiva v to valuto za ta namen. V takih primerih lahko podjetje sklene, da prvi poznejši menjalni tečaj izpolnjuje cilj iz 19.A člena. Če tečaj izpolnjuje cilj iz 19.A člena, lahko podjetje uporabi ta tečaj kot ocenjeni promptni menjalni tečaj.

A16 Pri presoji, ali prvi poznejši menjalni tečaj izpolnjuje cilj iz 19.A člena, podjetje med drugim upošteva:

(a) *čas med datumom merjenja in datumom ponovne zamenljivosti* – krajše kot je to obdobje, verjetneje bo prvi poznejši menjalni tečaj odražal prevladujoče gospodarske razmere;

(b) *stopnje inflacije* – kadar je gospodarstvo izpostavljeno visoki inflaciji, tudi kadar je gospodarstvo hiperinflacijsko (kot je določeno v MRS 29 *Računovodsko poročanje v hiperinflacijskih gospodarstvih*), se cene pogosto hitro spreminjajo, morda večkrat na dan. Zato prvi poznejši menjalni tečaj za valuto takega gospodarstva morda ne odraža prevladujočih gospodarskih razmer.

Uporaba druge tehnike ocenjevanja

A17 Podjetje, ki uporabi drugo tehniko ocenjevanja, lahko uporabi kateri koli menjalni tečaj, ki ga je mogoče opazovati, vključno z menjalnimi tečaji iz menjalnih transakcij na trgih ali v menjalnih mehanizmih, ki ne ustvarijo izvršljivih pravic in obvez, ter ta tečaj po potrebi prilagodi, da se doseže cilj iz 19.A člena.

Razkritje, kadar valuta ni zamenljiva

A18 Podjetje preuči, koliko podrobnosti je potrebnih za dosego cilja razkritja iz 57.A člena. Podjetje razkrije informacije iz A19.–A20. člena in vse dodatne informacije, potrebne za dosego cilja razkritja iz 57.A člena.

A19 Pri uporabi 57.A člena podjetje razkrije:

(a) valuto in opis omejitev, zaradi katerih valuta ni zamenljiva v drugo valuto;

(b) opis transakcij, na katere to vpliva;

(c) knjigovodsko vrednost sredstev in obveznosti, na katere to vpliva;

(d) uporabljene promptne menjalne tečaje in ali so ti tečaji:

(i) menjalni tečaji, ki jih je mogoče opazovati, brez prilagoditve (glej A12.–A16. člen) ali

(ii) promptni menjalni tečaji, ocenjeni z uporabo druge tehnike ocenjevanja (glej A17. člen);

(e) opis tehnike ocenjevanja, ki jo je uporabilo podjetje, ter kvalitativne in kvantitativne informacije o vhodnih podatkih in predpostavkah, uporabljenih pri tej tehniki ocenjevanja, ter

(f) kvalitativne informacije o posameznih vrstah tveganja, ki jim je podjetje izpostavljeno, ker valuta ni zamenljiva v drugo valuto, ter o naravi in knjigovodski vrednosti sredstev in obveznosti, izpostavljenih posameznim vrstam tveganja.

A20 Če funkcijska valuta podjetja v tujini ni zamenljiva v predstavitveno valuto ali, če je ustrezno, predstavitvena valuta ni zamenljiva v funkcijsko valuto podjetja v tujini, podjetje razkrije tudi:

(a) ime podjetja v tujini, ali je podjetje v tujini odvisno podjetje, skupna dejavnost, skupni podvig, pridruženo podjetje ali podružnica in njegov glavni kraj poslovanja;

(b) povzetek finančnih informacij o podjetju v tujini ter

(c) naravo in pogoje vseh pogodbenih dogovorov, ki bi lahko zahtevali, da podjetje zagotovi finančno podporo podjetju v tujini, vključno z dogodki ali okoliščinami, zaradi katerih bi bilo podjetje lahko izpostavljeno izgubi.

Spremeni se naslov.

Dodatek B

Spremembe drugih objav

Spremembe MSRP 1 *Prva uporaba Mednarodnih standardov računovodskega poročanja*

Spremenita se 31.C in D27. člen ter doda 39.AI člen.

PREDSTAVLJANJE IN RAZKRIVANJE

…

Obrazložitev prehoda na MSRP

…

Uporaba predpostavljene vrednosti po veliki hiperinflaciji

31C Če se podjetje odloči, da bo merilo sredstva in obveznosti po pošteni vrednosti in da bo zaradi velike hiperinflacije (glej D26.–D30. člen) to pošteno vrednost uporabilo kot predpostavljeno vrednost v začetnem izkazu finančnega položaja v skladu z MSRP, podjetje v prvih računovodskih izkazih v skladu z MSRP razkrije obrazložitev, kako in zakaj je imelo in potem prenehalo imeti funkcijsko valuto, ki je podvržena veliki hiperinflaciji.

…

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI

…

39AI Z dokumentom *Nezamenljivost* (spremembe MRS 21), izdanim avgusta 2023, sta se spremenila 31.C člen in D27. člen. Podjetje navedene spremembe uporabi, kadar uporablja MRS 21 (kot je bil spremenjen avgusta 2023).

…

Dodatek D

Izvzetja iz drugih MSRP

…

Velika hiperinflacija

…

D27 Valuta hiperinflacijskega gospodarstva je podvržena veliki hiperinflaciji, če ima obe naslednji značilnosti:

(a) zanesljiv splošen indeks cen ni na voljo vsem podjetjem s transakcijami in stanji v valuti;

(b) valuta ni zamenljiva v relativno stabilno tujo valuto. Zamenljivost se oceni v skladu z MRS 21.