Europeiska unionens
officiella tidning

SV
L-serien

2024/2862

13.11.2024

KOMMISSIONENS FÖRORDNING (EU) 2024/2862

av den 12 november 2024

om ändring av förordning (EU) 2023/1803 vad gäller internationell redovisningsstandard (IAS) 21

(Text av betydelse för EES)

EUROPEISKA KOMMISSIONEN HAR ANTAGIT DENNA FÖRORDNING

med beaktande av fördraget om Europeiska unionens funktionssätt,

med beaktande av Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpningen av internationella redovisningsstandarder ([1]), särskilt artikel 3.1, och

av följande skäl:

(1) Genom kommissionens förordning (EU) 2023/1803 ([2]) antogs vissa internationella redovisningsstandarder och tolkningar som förelåg per den 8 september 2022.

(2) Den 15 augusti 2023 utfärdade International Accounting Standards Board ett antal ändringar av IAS 21 *Effekterna av ändrade valutakurser* (IAS 21). Ändringarna preciserar när en valuta är växlingsbar till en annan valuta och, om den inte är det, hur ett företag fastställer den valutakurs som ska användas samt de upplysningar företaget ska lämna när en valuta inte är växlingsbar.

(3) Som en följd av ändringarna av IAS 21 ändrades också International Financial Reporting Standard *Första gången International Financial Reporting Standards tillämpas* (IFRS 1) för att säkerställa överensstämmelse mellan dessa standarder.

(4) Efter samråd med European Financial Reporting Advisory Group (Efrag) konstaterar kommissionen att ändringarna av IAS 21 uppfyller villkoren för antagande i artikel 3.2 i förordning (EG) nr 1606/2002.

(5) Förordning (EU) 2023/1803 bör därför ändras i enlighet med detta.

(6) De åtgärder som föreskrivs i denna förordning överensstämmer med yttrandet från Föreskrivande kommittén för redovisningsfrågor.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

Artikel 1

Bilagan till förordning (EU) 2023/1803 ska ändras på följande sätt:

(1) Internationell redovisningsstandard 21 *Effekterna av ändrade valutakurser* (IAS 21) ska ändras i enlighet med bilagan till denna förordning.

(2) International Financial Reporting Standard 1 *Första gången International Financial Reporting Standards tillämpas* (IFRS 1) ska ändras i enlighet med ändringarna i IAS 21 i enlighet med bilagan till denna förordning.

Artikel 2

Alla företag ska tillämpa de ändringar som avses i artikel 1, senast från och med den första dagen av deras första räkenskapsår som inleds den 1 januari 2025 eller senare.

([1]) EGT L 243, 11.9.2002, s. 1, ELI: http://data.europa.eu/eli/reg/2002/1606/oj.
([2]) Kommissionens förordning (EU) 2023/1803 av den 13 september 2023 om antagande av vissa internationella redovisningsstandarder i enlighet med Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 (EUT L 237, 26.9.2023, s. 1, ELI: http://data.europa.eu/eli/reg/2023/1803/oj).

Artikel 3

Denna förordning träder i kraft den tjugonde dagen efter det att den har offentliggjorts i *Europeiska unionens officiella tidning*.

Denna förordning är till alla delar bindande och direkt tillämplig i alla medlemsstater.

Utfärdad i Bryssel den 12 november 2024.

På kommissionens vägnar
Ursula VON DER LEYEN
Ordförande

BILAGA

Om en valuta inte är växlingsbar

Ändringar av IAS 21

Ändringar av IAS 21 *Effekterna av ändrade valutakurser*

Punkterna 8 och 26 ska ändras. Punkterna 8A–8B, 19A med tillhörande rubriker, punkterna 57A–57B, 60L–60M och bilaga A ska läggas till.

DEFINITIONER

8. **I denna standard används följande begrepp med de innebörder som anges nedan:**

...

En valuta är *växlingsbar* till en annan valuta om ett företag kan erhålla den andra valutan inom en tidsram som medger normal administrativ fördröjning och via en marknad eller växlingsfunktion i vilken en valutatransaktion skulle ge upphov till verkställbara rättigheter och skyldigheter.

...

Förklaring av definitionerna

Växlingsbar (punkterna A2–A10)

8A Ett företag bedömer om en valuta är växlingsbar till en annan valuta

a) vid en värderingstidpunkt,

b) för ett särskilt syfte.

8B Om ett företag inte kan erhålla mer än ett obetydligt belopp i den andra valutan vid värderingstidpunkten för det särskilda syftet, är valutan inte växlingsbar till den andra valutan.

...

BERÄKNING AV AVISTAKURSEN OM EN VALUTA INTE ÄR VÄXLINGSBAR (PUNKTERNA A11–A17)

19A Ett företag ska beräkna avistakursen vid en värderingstidpunkt om en valuta inte är växlingsbar till en annan valuta (enligt beskrivningen i punkterna 8, 8A–8B och A2–A10) vid den tidpunkten. Företagets mål vid beräkning av avistakursen är att återspegla den kurs till vilken en ordnad valutatransaktion skulle äga rum vid värderingstidpunkten mellan marknadsaktörer under rådande ekonomiska förhållanden.

REDOVISNING I DEN FUNKTIONELLA VALUTAN AV TRANSAKTIONER I UTLÄNDSK VALUTA

...

Redovisning vid efterföljande rapportperioders slut

...

26. Om flera valutakurser finns tillgängliga, används den kurs till vilken framtida kassaflöden som representerar transaktionen eller saldot hade kunnat reglerats om dessa kassaflöden hade inträffat på värderingsdagen.

...

UPPLYSNINGAR

...

57A Om ett företag beräknar en avistakurs på grund av att en valuta inte är växlingsbar till en annan valuta (se punkt 19A) ska företaget lämna upplysningar som innebär att användare av företagets finansiella rapporter kan förstå hur den valuta som inte är växlingsbar till en annan valuta påverkar, eller förväntas påverka, företagets finansiella resultat, finansiella ställning och kassaflöden. För att uppnå detta mål ska företaget lämna upplysningar om

a) karaktären på och de finansiella effekterna av att valutan inte är växlingsbar till den andra valutan,

b) den eller de avistakurser som använts,

c) skattningsprocessen,

d) de risker som företaget exponeras för på grund av att valutan inte är växlingsbar till den andra valutan.

57B Punkterna A18–A20 anger hur ett företag ska tillämpa punkt 57A.

IKRAFTTRÄDANDE OCH ÖVERGÅNGSBESTÄMMELSER

...

60L *Om en valuta inte är växlingsbar*, som utfärdades i augusti 2023, innebar att punkterna 8 och 26 ändrades, och att punkterna 8A–8B, 19A, 57A–57B och bilaga A lades till. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar för räkenskapsår som börjar den 1 januari 2025 eller senare. Tidigare tillämpning är tillåten. Om ett företag tillämpar ändringarna för en tidigare period ska det lämna upplysning om detta. Den första tillämpningsdagen är den dag som inleder det räkenskapsår då ett företag för första gången tillämpar dessa ändringar.

60M Vid tillämpning av *Om en valuta inte är växlingsbar* får ett företag inte räkna om jämförande information. I stället gäller följande:

a) Om företaget redovisar transaktioner i utländsk valuta i sin funktionella valuta och, per den första tillämpningsdagen, drar slutsatsen att dess funktionella valuta inte är växlingsbar till den utländska valutan eller, i tillämpliga fall, drar slutsatsen att den utländska valutan inte är växlingsbar till dess funktionella valuta, ska företaget, per den första tillämpningsdagen

   i) räkna om monetära poster i utländsk valuta som påverkas, och icke-monetära poster som värderas till verkligt värde i en utländsk valuta, genom användning av den beräknade avistakursen vid det datumet,

   ii) redovisa varje effekt av att första gången tillämpa ändringarna som en justering av ingående balans för balanserade vinstmedel.

b) Om företaget använder en annan rapporteringsvaluta än sin funktionella valuta, eller räknar om resultat och finansiell ställning för en utlandsverksamhet, och, per den första tillämpningsdagen, drar slutsatsen att dess funktionella valuta (eller utlandsverksamhetens funktionella valuta) inte är växlingsbar till dess rapporteringsvaluta, eller, i tillämpliga fall, drar slutsatsen att dess rapporteringsvaluta inte är växlingsbar till dess funktionella valuta (eller utlandsverksamhetens funktionella valuta) ska företaget per den första tillämpningsdagen

   i) räkna om tillgångar och skulder som påverkas genom användning av den beräknade avistakursen för det datumet,

ii) räkna om poster i eget kapital som påverkas genom användning av den beräknade avistakursen för det datumet om företagets funktionella valuta omfattas av hyperinflation,

iii) redovisa varje effekt av att för första gången tillämpa ändringarna som en justering av det ackumulerade beloppet för omräkningsdifferenser – ackumulerade i en separat komponent i eget kapital.

...

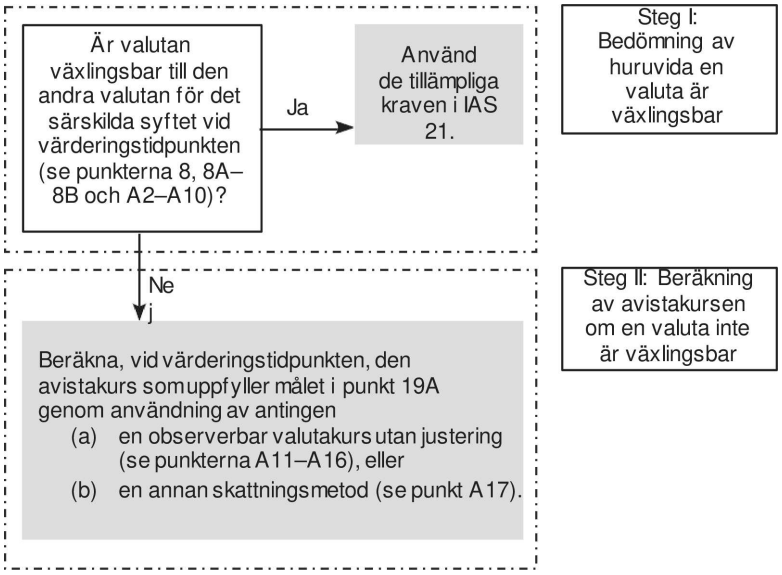
Bilaga A

Vägledning vid tillämpning

Denna bilaga är en del av standarden.

BEDÖMA OM EN VALUTA ÄR VÄXLINGSBAR

A1 Syftet med följande diagram är att hjälpa företag att bedöma huruvida en valuta är växlingsbar och att beräkna avistakursen när en valuta inte är växlingsbar.



Steg I: Bedömning av huruvida en valuta är växlingsbar (punkterna 8 och 8A–8B)

A2 Punkterna A3–A10 innehåller vägledning vid tillämpning som hjälp för ett företag att bedöma om en valuta är växlingsbar till en annan valuta. Ett företag kan fastslå att en valuta inte är växlingsbar till en annan valuta, även om den andra valutan är växlingsbar åt andra hållet. Exempel: ett företag kan fastslå att valutan PC inte är växlingsbar till valutan LC, även om valutan LC är växlingsbar till valutan PC.

Tidsram

A3 I punkt 8 definieras avistakurs som valutakursen för transaktioner med omedelbar leverans. Men en valutatransaktion kanske inte alltid genomförs ögonblickligen, på grund av lagstadgade krav eller praktiska skäl såsom allmänna helgdagar. Normal administrativ fördröjning vad gäller att erhålla den andra valutan utesluter inte att en valuta är växlingsbar till denna andra valuta. Vad som utgör normal administrativ fördröjning beror på fakta och omständigheter.

Möjlighet att erhålla den andra valutan

A4 Vid bedömningen av huruvida en valuta är växlingsbar till en annan valuta ska ett företag beakta sin möjlighet att erhålla den andra valutan, snarare än sin avsikt eller sitt beslut att genomföra transaktionen. Med förbehåll för de andra kraven i punkterna A2–A10 är en valuta växlingsbar till en annan valuta om företaget har möjlighet att erhålla den andra valutan – antingen direkt eller indirekt – även om det inte avser eller inte har beslutat att genomföra transaktionen. Exempel: valutan LC är, med förbehåll för de andra kraven i punkterna A2–A10 och oavsett om företaget avser eller beslutar att växla till PC eller inte, växlingsbar till valutan PC om företaget har möjlighet att antingen växla till PC från LC, eller växla LC till en annan valuta (UV) och sedan växla till PC från UV.

Marknader eller växlingsfunktioner

A5 Vid bedömning av huruvida en valuta är växlingsbar till en annan valuta ska ett företag endast beakta marknader eller växlingsfunktioner där en transaktion för att växla valutan till den andra valutan skulle ge upphov till verkställbara rättigheter och skyldigheter. Verkställbarhet är en rättsfråga. Huruvida en valutatransaktion på en marknad eller via en växlingsfunktion ger upphov till verkställbara rättigheter och skyldigheter beror på fakta och omständigheter.

Syftet med att erhålla den andra valutan

A6 Det kan finnas olika valutakurser tillgängliga för olika användningar av en viss valuta. Exempel: en jurisdiktion med ett tryck på betalningsbalansen kan vilja motverka kapitalöverföringar (t.ex. betalningar av utdelning) till andra jurisdiktioner, men samtidigt vilja uppmuntra import av vissa varor från dessa jurisdiktioner. Under sådana omständigheter kan de berörda myndigheterna

a) ange en fördelaktig valutakurs för import av dessa varor och en ofördelaktig växelkurs för kapitalöverföringar till andra jurisdiktioner, vilket därmed leder till att olika valutakurser tillämpas på olika valutatransaktioner,

b) göra den andra valutan tillgänglig endast för betalning av import av dessa varor och inte för kapitalöverföringar till andra jurisdiktioner.

A7 Huruvida en valuta är växlingsbar till en annan valuta kan därmed vara beroende av för vilket syfte företaget växlar till (eller hypotetiskt behöver växla till) denna andra valuta. Vid bedömningen av huruvida en valuta är växlingsbar,

a) ska ett företag, om det redovisar transaktioner i utländsk valuta i sin funktionella valuta (se punkterna 20–37), anta att syftet med växlingen till den andra valutan är att realisera eller reglera enskilda transaktioner, tillgångar eller skulder i utländsk valuta.

b) ska ett företag, om det använder en annan rapporteringsvaluta än sin funktionella valuta (se punkterna 38–43), anta att syftet med växlingen till den andra valutan är att realisera eller reglera sina nettotillgångar eller nettoskulder.

c) ska ett företag, om det räknar om resultat och finansiell ställning för en utlandsverksamhet till rapporteringsvalutan (se punkterna 44–47), anta att syftet med växlingen till den andra valutan är att realisera eller reglera sin nettoinvestering i utlandsverksamheten.

A8 Ett företags nettotillgångar eller nettoinvestering i en utlandsverksamhet kan realiseras genom exempelvis

a) värdeöverföring av ekonomisk avkastning till företagets ägare,

b) erhållande av ekonomisk avkastning från företagets utlandsverksamhet, eller

c) återvinning av investeringen av företaget eller företagets ägare, exempelvis genom avyttring av investeringen.

A9 Ett företag ska göra en separat bedömning av huruvida en valuta är växlingsbar till en annan valuta för varje syfte som anges i punkt A7. Exempelvis ska ett företag göra en separat bedömning av huruvida en valuta är växlingsbar när syftet är att rapportera transaktioner i utländsk valuta i företagets funktionella valuta (se punkt A7 a), och en separat bedömning av om en valuta är växlingsbar när syftet är att räkna om resultat och finansiell ställning för en utlandsverksamhet (se punkt A7 c).

Möjlighet att endast erhålla begränsade belopp i den andra valutan

A10 En valuta är inte växlingsbar till en annan valuta om företaget, för det syfte som anges i punkt A7, endast kan erhålla ett obetydligt belopp i den andra valutan. Ett företag ska bedöma betydelsen av det belopp i den andra valutan det kan erhålla för ett visst syfte genom att jämföra det beloppet med det totala belopp i den andra valutan som krävs för syftet. Exempel: ett företag som har den funktionella valutan LC har skulder i valutan UV. Företaget gör bedömningen av huruvida det totala belopp i UV det kan erhålla för att reglera dessa skulder endast är ett obetydligt belopp jämfört med det sammantagna beloppet (summan) för dess skuldsaldo i UV.

Steg II: Beräkning av avistakursen om en valuta inte är växlingsbar (punkt 19A)

A11 I denna standard anges inte hur ett företag ska beräkna avistakursen för att uppfylla målet i punkt 19A. Företaget kan använda en observerbar valutakurs utan justering (se punkterna A12–A16) eller en annan skattningsmetod (se punkt A17).

Använda en observerbar valutakurs utan justering

A12 Vid beräkning av avistakursen enligt punkt 19A får ett företag använda en observerbar valutakurs utan justering om den observerbara valutakursen uppfyller målet i punkt 19A. Exempel på en observerbar valutakurs omfattar

a) en avistakurs för ett annat syfte än det för vilket företaget bedömer om valutan är växlingsbar (se punkterna A13–A14),

b) den första valutakurs till vilken företaget har möjlighet att erhålla den andra valutan för ett visst syfte efter det att valutan återigen är växlingsbar (första efterföljande valutakurs) (se punkterna A15–A16).

Använda en observerbar valutakurs för ett annat syfte

A13 En valuta som inte är växlingsbar till en annan valuta för ett syfte kan vara växlingsbar till den valutan för ett annat syfte. Exempelvis kan ett företag ha möjlighet att erhålla en valuta för att importera vissa varor men inte för att betala utdelning. I sådana situationer kan företaget dra slutsatsen att en observerbar valutakurs för ett annat syfte uppfyller målet i punkt 19A. Om valutakursen uppfyller målet i punkt 19A får företaget använda den valutakursen som den beräknade avistakursen.

A14 Vid bedömningen av huruvida en sådan observerbar valutakurs uppfyller målet i punkt 19A ska ett företag bland annat beakta följande faktorer:

a) *Om det finns flera observerbara valutakurser* – förekomsten av mer än en observerbar valutakurs kan vara ett tecken på att valutakurserna fastställs för att uppmuntra företag till eller förhindra dem från att växla till den andra valutan för särskilda syften. Dessa observerbara valutakurser kan vara fördelaktiga eller ofördelaktiga och återspeglar kanske därför inte de rådande ekonomiska förhållandena.

b) *Det syfte för vilket valutan är växlingsbar* – om ett företag endast har möjlighet att växla till sig den andra valutan för begränsade syften (t.ex. import av förnödenheter i krissituationer) kanske den observerbara valutakursen inte återspeglar de rådande ekonomiska förhållandena.

c) *Valutakursens karaktär* – det är mer sannolikt att en fritt flytande observerbar valutakurs återspeglar de rådande ekonomiska förhållandena än en valutakurs som fastställs genom regelbundna interventioner av relevanta myndigheter.

d) *Hur ofta valutakurser uppdateras* – det är mindre sannolikt att en observerbar valutakurs som är oförändrad över tid återspeglar de rådande ekonomiska förhållandena än en observerbar valutakurs som uppdateras dagligen (eller ännu oftare).

Använda första efterföljande valutakurs

A15 En valuta som inte är växlingsbar till en annan valuta vid värderingstidpunkten för ett visst syfte kan vid en senare tidpunkt bli växlingsbar till den valutan för det syftet. I sådana situationer kan ett företag komma att dra slutsatsen att den första efterföljande valutakursen uppfyller syftet i punkt 19A. Om valutakursen uppfyller målet i punkt 19A får företaget använda den valutakursen som den beräknade avistakursen.

A16 Vid bedömningen av huruvida den första efterföljande valutakursen uppfyller målet i punkt 19A ska ett företag bland annat beakta följande faktorer:

a) *Tidsperioden mellan värderingstidpunkten och datumet när valutan återigen blir växlingsbar* – ju kortare den perioden är, desto mer sannolikt är det att den första efterföljande valutakursen återspeglar de rådande ekonomiska förhållandena.

b) *Inflationstakt* – om en ekonomi omfattas av hög inflation, vilket inbegriper om en ekonomi är drabbad av hyperinflation (enligt vad som anges i IAS 29 *Finansiell rapportering i hyperinflationsländer*) ändras priserna ofta snabbt, kanske flera gånger om dagen. Den första efterföljande valutakursen för en valuta i en sådan ekonomi återspeglar därför kanske inte de rådande ekonomiska förhållandena.

Använda en annan skattningsmetod

A17 Ett företag som använder en annan skattningsmetod får använda en annan observerbar valutakurs – däribland valutakurser från transaktioner på marknader eller via växlingsfunktioner som inte ger upphov till verkställbara rättigheter och skyldigheter – och justera den valutakursen vid behov, för att uppfylla syftet i punkt 19A.

Upplysningar när en valuta inte är växlingsbar

A18 Ett företag ska ta hänsyn till vilken detaljnivå som krävs för att uppfylla upplysningssyftet i punkt 57A. Företaget ska lämna de upplysningar som anges i punkterna A19–A20 och all övrig information som krävs för att uppfylla upplysningssyftet i punkt 57A.

A19 När punkt 57A tillämpas ska ett företag lämna upplysning om följande:

a) Valutan och en beskrivning av de begränsningar som leder till att valutan inte är växlingsbar till den andra valutan.

b) En beskrivning av de transaktioner som påverkas.

c) Det redovisade värdet för tillgångar och skulder som påverkas.

d) De avistakurser som använts och huruvida dessa kurser är

i) observerbara valutakurser utan justering (se punkterna A12–A16), eller

ii) avistakurser som beräknats med en annan skattningsmetod (se punkt A17).

e) En beskrivning av varje skattningsmetod som företaget har använt, och kvalitativ och kvantitativ information om de indata och antaganden som använts i den metoden.

f) Kvalitativ information om varje typ av risk som företaget exponeras för, på grund av ett valutan inte är växlingsbar till en annan valuta, och karaktären på och det redovisade värdet för tillgångar och skulder som exponeras för varje typ av risk.

A20 Om en utlandsverksamhets funktionella valuta inte är växlingsbar till rapporteringsvalutan eller, i tillämpliga fall, rapporteringsvalutan inte är växlingsbar till en utlandsverksamhets funktionella valuta, ska ett företag ska också lämna upplysningar om följande:

a) Utlandsverksamhetens namn, huruvida utlandsverksamheten är ett dotterföretag, gemensamt företag, joint venture, intresseföretag eller filial, och dess huvudsakliga verksamhetsort.

b) Finansiella information i sammandrag om utlandsverksamheten.

c) Karaktären på och villkoren för alla avtalsförpliktelser som kan kräva att företaget ska ge finansiellt stöd till utlandsverksamheten, inklusive händelser eller omständigheter som skulle kunna medföra en förlust företaget.

En rubrik ska ändras.

Ändringar av andra uttalanden

Bilaga B

Ändringar av IFRS 1 *Första gången International Financial Reporting Standards tillämpas*

Punkterna 31C och D27 ändras och punkt 39AI läggs till.

REDOVISNING OCH UPPLYSNINGAR

...

Förklaring av övergång till IFRS

...

Användning av antaget anskaffningsvärde efter en period av kraftig höginflation

31C Om ett företag på grund av kraftig höginflation väljer att värdera tillgångar och skulder till verkligt värde och att använda det verkliga värdet som det antagna anskaffningsvärdet i sin rapport över periodens ingående finansiella ställning enligt IFRS (se punkterna D26–D30), ska det i företagets första finansiella rapporter enligt IFRS lämnas en förklaring till hur, och varför, företaget hade, och därefter upphörde att ha, en funktionell valuta som lider av kraftig höginflation.

...

IKRAFTTRÄDANDE

...

39AI *Om en valuta inte är växlingsbar* (ändringar i IAS 21), utfärdad i augusti 2023, innebar ändringar av punkterna 31C och D27. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IAS 21 (enligt ändring i augusti 2023).

...

Bilaga D

Undantag från andra standarder

...

Kraftig höginflation

...

D27 Valutan i ett höginflationsland lider av kraftig höginflation om den kännetecknas av båda av följande egenskaper:

a) Ett tillförlitligt allmänt prisindex är inte tillgängligt för alla företag som har transaktioner och saldon i den valutan.

b) Valutan är inte växlingsbar till en annan relativt stabil utländsk valuta. Bedömningen av huruvida en valuta är växlingsbar görs i enlighet med IAS 21.