

Международен счетоводен стандарт (МСС) 21 Ефекти от промените в обменните курсове

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1126/2008 на Комисията от 3 ноември 2008 година за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета (Текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 69/2009 на Комисията от 23 януари 2009 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 относно приемането на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с измененията на Международен стандарт за финансово отчитане (МСФО) 1 и Международен счетоводен стандарт (МСС) 27 (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 494/2009 на Комисията от 3 юни 2009 година изменящ Регламент (ЕО) № 1126/2008 относно приемането на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен счетоводен стандарт (МСС) 27 (текст от значение за ЕИП) (в сила от 15.06.2009 г.)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) № 149/2011 на Комисията от 18 февруари 2011 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с подобренията на Международните стандарти за финансово отчитане (МСФО) (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) № 475/2012 на Комисията от 5 юни 2012 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета по отношение на Международен счетоводен стандарт (МСС) 1 и Международен счетоводен стандарт (МСС) 19 (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) № 1254/2012 на Комисията от 11 декември 2012 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета по отношение на Международен стандарт за финансово отчитане 10, Международен стандарт за финансово отчитане 11, Международен стандарт за финансово отчитане 12, Международен счетоводен стандарт 27 (2011 г.) и Международен счетоводен стандарт 28 (2011 г.) (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) № 1255/2012 на Комисията от 11 декември 2012 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен счетоводен стандарт 12, Международни стандарти за финансово отчитане 1 и 13 и Разяснение 20 на Комитета за разяснения на международните стандарти за финансово отчитане (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2016/2067 на Комисията от 22 ноември 2016 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен стандарт за финансово отчитане 9 (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2017/1986 на Комисията от 31 октомври 2017 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен стандарт за финансово отчитане 16 (текст от значение за ЕИП)

Забележка: * Измененията съгласно РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2016/2067 се прилагат за годишни периоди, започващи на или след 1 януари 2018 година.

** Дружествата прилагат посочените в Регламент (ЕО) № 2017/1986 изменения най-късно от началната дата на първата си финансова година, започваща на или след 1 януари 2019 г.

Цел

1. Едно предприятие може да осъществява дейности в чуждестранна валута по два начина. То може да има сделки в чуждестранна валута или да развива чуждестранна дейност. В допълнение едно предприятие може да представя финансовите си отчети в чуждестранна валута. Целта на настоящия стандарт е да се определи как сделките с чуждестранна валута и чуждестранната дейност да бъдат включени във финансовите отчети на предприятието и как финансовите отчети на предприятието да се преизчисляват във валутата на представяне.

2. Основните въпроси са кой обменен курс да се използва и как да се представя във финансовите отчети влиянието на промените в обменните курсове.

Обхват

3. Настоящият стандарт се прилага: (Вж. също ПКР-7 Въвеждане на еврото.)

а) (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2016/2067, ОВ L 323, 29/11/2016) при отчитане на сделки и салда в чуждестранна валута, с изключение на тези сделки с деривативи, които се разглеждат в МСФО 9 Финансови инструменти;

б) (Изм. - Регламент (ЕО) № 1254/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) при преизчисляване на резултатите и финансовото състояние на чуждестранните дейности, които се включват във финансовите отчети на предприятието чрез консолидация или по метода на собствения капитал;

в) при преизчисляване на резултатите на предприятието и неговото финансово състояние във валутата на представяне.

4. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2016/2067, ОВ L 323, 29/11/2016) МСФО 9 се прилага за редица деривативни инструменти в чуждестранна валута, които съответно са изключени от обхвата на настоящия стандарт. За редица деривативни инструменти, които обаче не попадат в обхвата на МСФО 9 (например деривативни инструменти в чуждестранна валута, които са част от други договори) се прилага настоящият стандарт. Настоящият стандарт се прилага и в случаите, когато едно предприятие превалутира суми, свързани с деривативни инструменти, от тяхната функционална валута във валутата на представяне.

5. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2016/2067, ОВ L 323, 29/11/2016) Настоящият стандарт не се прилага при отчитане на хеджирането на позиции в чуждестранна валута, включително хеджирането на нетната инвестиция в чуждестранна дейност. За отчитане на хеджирането се прилага МСФО 9.

6. Настоящият стандарт се прилага за представянето на финансовите отчети на едно предприятие в чуждестранна валута и излага изискванията за представянето на така изготвените финансови отчети в съответствие с Международните стандарти за финансово отчитане. При преизчисляване на финансова информация в чуждестранна валута, което не отговаря на тези изисквания, настоящият стандарт определя информацията, която трябва да се оповести.

7. Настоящият стандарт не се прилага при представянето на отчета за паричните потоци за паричните потоци, възникнали в резултат на сделки в чуждестранна валута или за преизчисляване на паричен поток на чуждестранна дейност (вж. МСС 7 Отчети за паричните потоци).

Определения

8. (Изм. - Регламент (ЕО) № 1255/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) В настоящия стандарт са използвани следните термини с посоченото значение:

Заклучителен курс - обменен спот курс към датата на баланса.

Курсова разлика - разликата, възникнала в резултат от преизчисляването на даден брой единици от една валута в друга валута при различни обменни курсове.

Обменен курс - съотношението, в което се обменят две валути.

Справедлива стойност - цената, получена за продажбата на актив или платена за прехвърлянето на пасив в обичайна сделка между пазарни участници към датата на оценяване. (вж. МСФО 13 "Оценяване по справедлива стойност").

Чуждестранна валута - всяка валута, различна от функционалната валута на предприятието.

Чуждестранна дейност - предприятие, което е дъщерно, асоциирано, съвместно или клон на отчитащото се предприятие, чиито дейности са базирани или се ръководят в страна или валута, различни от тези на отчитащото се предприятие.

Функционална валута е валутата на основната икономическа среда, в която функционира едно предприятие.

Група - предприятие майка и всички негови дъщерни предприятия.

Парични позиции - парични наличности, както и активи и пасиви, които предстои да бъдат получени или заплатени в определен или определим брой валутни единици.

Нетна инвестиция в чуждестранна дейност - делът на отчитащото се предприятие в нетните активи на тази дейност.

Валута на представяне - валутата, използвана при представянето на финансовите отчети.

Спот курс - обменният курс при незабавна доставка.

Уточняване на определенията

Функционална валута

9. Основната икономическа среда, в която функционира едно предприятие, е тази среда, в която главно се генерират и изразходват паричните средства. Всяко предприятие трябва да вземе предвид следните фактори при определянето на функционалната си валута:

а) валутата:

i) която основно влияе върху продажните цените на стоките и услугите (това често е валутата, в която се определят и заплащат цените на неговите стоки и услуги); и

ii) на страната, чиито конкурентно въздействие и наредби са основно определящи за продажната цена на стоките и услугите;

б) валутата, която основно влияе върху разходите за труд, материали и другите разходи за предоставянето на стоки или услуги (това обикновено е валутата, в която се определят и заплащат тези разходи).

10. Доказателства при определяне на функционалната валута могат да бъдат и следните фактори:

а) валутата, в която се генерират средства от финансова дейност (например емитиране на дългови и капиталови инструменти);

б) валутата, в която се държат постъпленията от оперативна дейност.

11. Следните допълнителни фактори се вземат под внимание, когато се определя функционалната валута на чуждестранната дейност и дали нейната функционална валута съвпада с функционалната валута на отчитащата се стопанска единица (отчитащата се стопанска единица в този контекст е предприятие, което има чуждестранна дейност като дъщерно предприятие, клон, асоциирано предприятие или съвместно предприятие):

а) дали дейностите на чуждестранната единица се осъществяват като продължение на дейностите на отчитащата се стопанска единица, или по-скоро със значителна степен на

автономност. Например при една такава чуждестранна дейност може само да се продават стоки, внесени от отчитащата се стопанска единица, и постъпленията да се превеждат обратно. За втория случай като пример може да се даде чуждестранна дейност, при която се натрупват парични средства и други парични позиции, правят се разходи, генерират се приходи и се урежда заемане на средства и всичко това предимно в местната за нея валута;

б) дали сделките с отчитащата се стопанска единица представляват голям или малък процент от дейността на чуждестранната дейност;

в) дали паричните потоци от работата на чуждестранната дейност влияят директно върху паричните потоци на отчитащата се стопанска единица и са на разположение за превеждане към нея веднага;

г) дали паричните потоци от работата на чуждестранната дейност са достатъчни, за да се обслужват съществуващите и нормално очакваните задължения по дълга, без да се налага осигуряване на финансиране от отчитащата се стопанска единица.

12. Когато гореизброените индикатори са смесени и функционалната валута не е очевидна, определянето ѝ се прави от ръководството, като трябва да се прецени коя валута най-достоверно представя икономическия ефект от основните сделки, събития и условия. Като част от този подход ръководството дава приоритет на основните индикатори в параграф 9, преди да вземе под внимание индикаторите в параграфи 10 и 11, които са изготвени с цел да се осигури допълнителна доказателствена подкрепа при определянето на функционалната валута на едно предприятие.

13. Функционалната валута на едно предприятие отразява основните сделки, събития и условия, значими за него. Съответно веднъж дефинирана, основната валута не се променя, освен в случай на промяна в тези основни сделки, събития и условия.

14. Ако функционалната валута е валута на свръхинфлационна икономика, финансовите отчети на предприятието се преизчисляват съобразно МСС 29 Финансово отчитане при свръхинфлационни икономики. Дадено предприятие не може да избегне преизчисляването на финансовите отчети, например като приеме за своя функционална валута валута, различна от тази, определена съобразно настоящия стандарт (например валутата на предприятието майка).

Нетна инвестиция в чуждестранна дейност

15. Едно предприятие може да разполага с парични позиции, които са вземания или задължения към чуждестранна дейност. Позиция, чието уреждане не е планирано, нито ще настъпи в обозримо бъдеще, по същество е част от нетната инвестиция на предприятието в съответната чуждестранна дейност и се отчита в съответствие с параграфи 32 и 33. Такива парични позиции могат включват дългосрочните вземания или кредити. Те не включват търговски вземания или задължения.

15А. Предприятие, имащо парични позиции, които са вземания или задължения към чуждестранна дейност, описани в параграф 15, може да бъде всяко дъщерно предприятие от групата. Например дадено предприятие има две дъщерни предприятия - А и Б. Дъщерно предприятие Б е чуждестранна дейност. Дъщерно предприятие А отпуска заем на дъщерно предприятие Б. Вземането по заема на дъщерно предприятие А от дъщерно предприятие Б би било част от нетната инвестиция на предприятието в дъщерно предприятие Б, ако уреждането на заема не е нито планирано, нито се очаква да настъпи в обозримо бъдеще. Това би било вярно и ако самото дъщерно предприятие А е чуждестранна дейност.

Парични позиции

16. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2017/1986, ОВ L 291, 09/11/2017) Основният признак на паричните позиции е правото да се получи или задължение да се достави фиксиран или определен брой валутни единици. Примери за това са: пенсии и други доходи на наети лица, които се изплащат с парични средства; провизии, които се уреждат с парични средства; пасиви

по лизинг; и парични дивиденди, които са признати за пасиви. Подобно на това, договори за получаване (или доставка) на променлив брой капиталови инструменти на предприятието или променливо количество активи, чиято справедлива цена за получаване (или доставка) се равнява на фиксиран или определен брой валутни единици, са парични позиции. Обратно, основният признак на непаричните позиции е липсата на право да се получи или задължение да се достави фиксиран или определен брой валутни единици. Примери за това са: авансово платени суми за стоки и услуги; репутация; нематериални активи; запаси; имоти, машини и съоръжения; активи с право на ползване; и провизии, които се уреждат с доставката на непарични позиции.

Обобщение на подхода, който се изисква съгласно настоящия стандарт

17. При изготвяне на финансовите отчети всяко предприятие, независимо дали е самостоятелно, предприятие майка с чуждестранна дейност или чуждестранна дейност (като дъщерно предприятие или клон), определя своята функционална валута в съответствие с параграфи 9-14. Предприятието преизчислява позициите си в чуждестранна валута във функционалната си валута и отчита ефекта от такова преизчисляване в съответствие с параграфи 20-37 и 50.

18. Много от отчитащите се стопански единици се състоят от определен брой самостоятелни предприятия (например група, съставена от предприятие майка и едно или повече дъщерни предприятия). Различни видове предприятия, независимо дали са част от група или по друг начин, може да имат инвестиции в асоциирани предприятия или съвместни предприятия, които също може да имат клонове. Необходимо е резултатите и финансовото състояние на всяко отделно предприятие, включено в отчитащата се стопанска единица, да бъдат преизчислени във валутата, в която отчитащата се стопанска единица представя своите финансови отчети. Настоящият стандарт разрешава валутата на представяне на отчитащата се стопанска единица да бъде всяка валута (или валути). Ако самостоятелно предприятие, което е част от отчитащата се стопанска единица, има функционална валута, различна от валутата на представяне, то преизчислява резултатите и финансовото си състояние в съответствие с параграфи 38-50.

19. (Изм. - Регламент (ЕО) № 1254/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) Настоящият стандарт разрешава и самостоятелно предприятие, изготвящо финансови отчети, или предприятие, изготвящо индивидуални финансови отчети, в съответствие с МСС 27 Индивидуални финансови отчети да представя своите финансови отчети във всяка валута (или валути). Ако валутата на представяне на едно предприятие е различна от неговата функционална валута, неговите резултати и финансово състояние също се преизчисляват във валутата на представяне в съответствие с параграфи 38-50.

**Отчитане на сделки в чуждестранна валута във функционалната валута
Първоначално признаване**

20. Сделка в чуждестранна валута е всяка сделка, която е деноминирана или изисква разплащане в чуждестранна валута, включително сделки, възникващи когато предприятието:

- а) купува или продава стоки или услуги, чиято цена е деноминирана в чуждестранна валута;
- б) взема или дава в заем средства, при което платимите или дължими суми са деноминирани в чуждестранна валута; или
- в) по друг начин придобива или се освобождава от активи, или поема или урежда пасиви, деноминирани в чуждестранна валута.

21. Сделка в чуждестранна валута се отчита при първоначално признаване във функционалната валута, като към сумата в чуждестранна валута се прилага спот курсът между функционалната и чуждестранната валута към датата на сделката.

22. Датата на сделката е тази дата, на която сделката добива право да бъде призната в съответствие с Международните стандарти за финансово отчитане. По практически причини най-често се използва курс, близък до този на датата на сделката. Например осредненият курс за

седмичата или месеца може да се използва при всички сделки в съответната чуждестранна валута, възникнали през този период. Обаче ако валутният курс има значителни колебания, използването на осреднен курс е неподходящо.

Отчитане към края на последващи отчетни периоди

23. (Изм. - Регламент (ЕО) № 1255/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) В края на всеки отчетен период:

а) паричните позиции в чуждестранна валута следва да се преизчисляват, използвайки заключителния курс;

б) непаричните позиции, които се водят по историческа цена в чуждестранна валута, следва да се преизчисляват, използвайки обменния курс към датата на сделката; и

в) непаричните позиции, които се оценяват по справедлива стойност във валута, следва да се преизчисляват посредством обменните курсове към датата на оценка на справедливата стойност.

24. Балансовата стойност на дадена позиция се определя съгласно други приложими стандарти. Например имотите, машините и съоръженията могат да бъдат оценявани по справедлива стойност или по историческа цена в съответствие с МСС 16 Имоти, машини и съоръжения. Независимо дали балансовата стойност е определена на базата на историческата цена или по справедлива стойност, ако сумите на позициите са определени в чуждестранна валута, те се преизчисляват във функционалната валута в съответствие с настоящия стандарт.

25. Балансовата стойност на някои позиции се определя чрез съпоставяне на две или повече суми. Например балансовата стойност на материалните запаси е по-ниската от себестойността и нетната реализируема стойност в съответствие с МСС 2 Материални запаси. По подобен начин в съответствие с МСС 36 Обезценка на активи балансовата стойност на актив, при който има индикация за обезценяване, се определя като по-ниската от балансовата му стойност, преди да се вземат под внимание възможните загуби от обезценка на актива, и неговата възстановима стойност. Когато такъв актив е непаричен и се оценява в чуждестранна валута, балансовата стойност се определя, като се съпоставят:

а) себестойността или балансовата стойност, както е подходящо, преизчислена по обменния курс към датата на определяне на стойността (т. е. датата на сделката за позиция, оценявана по историческа цена); и

б) нетната реализируема стойност или възстановимата стойност, преизчислена по обменния курс към датата, когато стойността е била определена (например заключителния курс към датата на баланса);

Като ефект от това съпоставяне загубата от обезценка може да бъде призната във функционалната валута, но да не бъде призната в чуждестранната валута или обратно.

26. Когато има няколко обменни курса, курсът, който се използва, е този, по който бъдещите парични потоци, представени от сделката, или остатъкът биха били уредени, ако те са възникнали на датата на оценката. Ако размяната между две валути временно не е възможна, се използва първият обменен курс, по който обмяната може да бъде направена.

Признаване на курсови разлики

27. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2016/2067, ОВ L 323, 29/11/2016) Както е отбелязано в параграф 3, буква а) и параграф 5, МСФО 9 се прилага при отчитане на хеджирането на позиции в чуждестранна валута. Отчитането на хеджирането изисква едно предприятие да отчита някои курсови разлики различно от начина, посочен в настоящия стандарт. Например МСФО 9 изисква курсовите разлики, свързани с парични позиции, които се определят като хеджиращи инструменти при хеджиране на паричен поток, първоначално да се признават в друг всеобхватен доход, докато хеджирането е в сила.

28. Курсовите разлики, възникващи при уреждане на парични позиции или при преизчисляване на паричните позиции на предприятието по курсове, различни от тези, при които са били преизчислени при първоначалното признаване през периода или в предходни финансови отчети, следва да бъдат признати като печалба или загуба за периода, в който са възникнали, с изключение на така описаните в параграф 32.

29. Когато парична позиция възниква в резултат на сделка с чуждестранна валута и има промяна в обменния курс между датата на сделката и датата на уреждането, се появява курсова разлика. Когато сделката бъде уредена в рамките на същия отчетен период, през който е възникнала, цялата курсова разлика се признава през дадения период. Но когато сделката бъде уредена през следващ отчетен период, курсовата разлика, призната през всеки от междинните периоди до датата на уреждането, се определя от промяната на обменните курсове през всеки период.

30. Когато печалба или загуба от непарична позиция е отразена директно в собствения капитал, всеки обменен компонент от тази печалба или загуба трябва да бъде признат в друг всеобхватен доход. Обратно, когато печалба или загуба от непарична позиция е отразена в печалбата или загубата, всеки обменен компонент от тази печалба или загуба трябва да бъде признат като печалба или загуба.

31. Други стандарти изискват някои печалби или загуби да се отразяват директно в собствения капитал. Например МСС 16 изисква някои печалби или загуби, възникнали от преоценка на имоти, машини и съоръжения, да бъдат признати в друг всеобхватен доход. Когато такъв актив се оценява в чуждестранна валута, параграф 23, буква в) от настоящия стандарт изисква преоценената стойност да бъде преизчислена, използвайки курса към датата на определяне на стойността, в резултат на което се получава курсова разлика, която също се признава в друг всеобхватен доход.

32. Курсовите разлики, възникващи по дадена парична позиция, която по същността си представлява част от нетна инвестиция на отчитаща се стопанска единица в чуждестранна дейност (вж. параграф 15), следва да се признаят като печалба или загуба в отделните финансови отчети на отчитащата се стопанска единица или в самостоятелните отчети на чуждестранната дейност. Във финансовите отчети, които са общи за чуждестранната дейност и отчитаща се стопанска единица (например консолидирани финансови отчети, когато чуждестранната дейност е дъщерно предприятие), такива курсови разлики следва да бъдат признати първоначално в друг всеобхватен доход и прекласифицирани от собствен капитал към печалбата или загубата.

33. (Изм. - Регламент (ЕО) № 1254/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) Когато парична позиция е част от нетната инвестиция на отчитаща се стопанска единица в чуждестранна дейност и е деноминирана във функционалната валута на отчитаща се стопанска единица, възниква курсовата разлика в индивидуалните финансови отчети на чуждестранната дейност в съответствие с параграф 28. Ако такава позиция е деноминирана във функционалната валута на чуждестранната дейност,

възниква курсова разлика в отделните финансови отчети на отчитаща се стопанска единица в съответствие с параграф 28. Ако такава позиция е деноминирана във валута, различна от функционалната валута на отчитащата се стопанска единица или на чуждестранната дейност, възниква курсовата разлика в отделните финансови отчети на отчитаща се стопанска единица в съответствие с параграф 28. Такава курсова разлика се признава в друг всеобхватен доход във финансовите отчети, включващи отчитаща се стопанска единица и чуждестранната дейност (т. е. финансовите отчети, в които чуждестранната дейност е консолидирана или отчетена по метода на собствения капитал).

34. Когато едно предприятие води счетоводните си книги и записвания във валута, различна от неговата функционална валута, при изготвянето на финансовите отчети всички суми се преизчисляват във функционалната валута в съответствие с параграфи 20-26. Това дава същите стойности във функционална валута, които биха възникнали ако позициите са били отразени първоначално във функционалната валута на предприятието. Например паричните позиции се преизчисляват във функционална валута, използвайки заключителен курс, докато непаричните позиции, които се оценяват на база на историческата им цена, се преизчисляват по курс към датата на сделката, довела до тяхното признаване.

Промяна във функционалната валута

35. Когато има промяна на функционалната валута на предприятието, то трябва да направи преизчисляване в новата функционална валута от датата на промяната за бъдещи периоди.

36. Както е отбелязано в параграф 13, функционалната валута на едно предприятие се отразява върху основните сделки, събития и условия, значими за предприятието. Съответно, един път дефинирана, основната валута не се променя, освен в случай на промяна в тези основни сделки, събития и условия. Например промяна във валута, която основно влияе на продажните цени на стоките и услугите, може да доведе до промяна на функционалната валута на предприятието.

37. Ефектът от промяната се отразява за бъдещи периоди. С други думи едно предприятие преизчислява всички позиции в новата функционална валута, използвайки валутния курс към датата на промяната. Получените преизчислени стойности на непаричните позиции се разглеждат по тяхната историческа цена. Курсови разлики, възникващи от преизчисление на чуждестранна дейност, признати преди в друг всеобхватен доход съгласно параграфи 32 и 39в) не се прекласифицират от собствен капитал към печалбата или загубата до освобождаване от дейността.

**Използване на валута на представяне, различна от функционалната валута
Преизчисляване във валута на представяне**

38. Едно предприятие може да представя своите финансови отчети във всяка валута. Ако валутата на представяне е различна от функционалната валута на предприятието, то преизчислява резултата и финансовото си състояние във валутата на представяне. Например ако едно предприятие обхваща отделни предприятия с различна функционална валута, техните резултати и финансово състояние се изразяват в една обща валута, за да могат да бъдат изготвени консолидирани финансови отчети.

39. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 475/2012, ОВ L 146, 06/06/2012) Финансовите резултати и състояние на едно предприятие, чиято функционална парична единица не е парична единица на свръхинфлационна икономика, следва да бъдат преизчислени в различна парична единица на представяне, спазвайки следната процедура:

- а) активите и пасивите от всеки представен баланс (вкл. сравнителната информация) се преизчисляват по заключителен курс към датата на отчета за финансовото състояние;
- б) доходът и разходите за всеки отчет за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход (т.е. включително сравнителните данни) се преизчисляват по курса към датата на съответната операция; и
- в) всички курсови разлики, възникнали в резултат на преизчисляването, се признават в друг всеобхватен доход.

40. От гледна точка на практичност за преизчисляването на позициите от приходите и разходите често се използва курс, приблизително равен на фактическите обменни курсове на датите на сделките, например среден курс за периода. Обаче ако валутният курс варира значително, използването на среден курс е неподходящо.

41. Курсовите разлики, споменати в параграф 39в) се явяват в резултат от:

а) преизчисляване на приходите и разходите по валутните курсове към датите на операциите и на активите и пасивите по заключителния курс.

Такива курсови разлики се появяват както в приходите и разходите, признати като печалба или загуба, така и при тези, признати директно в капитала;

б) преизчисляването на началните нетни активи по заключителен курс, различен от предишния заключителен курс.

Тези курсови разлики не се признават в печалбата или загубата, тъй като промените във валутните курсове имат малък или нулев пряк ефект върху настоящите и бъдещите парични потоци от дейността. Кумулативната сума на курсовите разлики се представя в отделен компонент на собствения капитал до освобождаването от чуждестранната дейност. Когато курсовите разлики се отнасят до чуждестранна дейност, която е консолидирана, но не изцяло притежавана, акумулираните курсови разлики, появили се при преизчисляването и които съответстват на неконтролиращо участие, се разпределят и признават като част от неконтролиращо участие в консолидирания баланс.

42. Резултатите и финансовото състояние на предприятие, чиято функционална валута е на свръхинфлационна икономика, трябва да бъдат преизчислени в различна валута на представяне по следната процедура:

а) всички суми (активи, пасиви, капиталови позиции, приходи и разходи, вкл. сравнителна информация), трябва да бъдат преизчислени по заключителния курс към датата на най-скорошния баланс, освен когато:

б) сумите са преизчислени във валута на несвръхинфлационна икономика, сравнителната информация е тази, представена като суми за текущата година в съответните финансови отчети от предходна година. (т. е. които не са коригирани за последващите промени в ценовите равнища или за последващите промени на обменния курс).

43. Когато функционалната валута е валута на свръхинфлационна икономика, предприятието следва да преизчисли своите финансови отчети в съответствие с МСС 29, преди да бъде приложен методът за преизчисляване от параграф 42, с изключение на сравнителната информация, която е преизчислена във валута на несвръхинфлационна икономика (вж. параграф 42, буква б). Когато икономиката излезе от състоянието на свръхинфлация и предприятието преустанови преизчисляването на финансовите отчети съгласно МСС 29, за превръщане във валутата на представяне на сумите, преизчислени спрямо ценовото равнище към датата на прекратяване на преизчисляването на финансовите отчети, следва да се използва историческата цена.

Превалутване на чуждестранна дейност

44. (Изм. - Регламент (ЕО) № 1254/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) Параграфи 45-47, в допълнение към параграфи 38-43, се прилагат, когато резултатите и финансовото състояние на чуждестранната дейност се преизчисляват във валутата на представяне, за да може тя да бъде включена във финансовите отчети на отчитащата се стопанска единица чрез консолидиране или по метода на собствения капитал.

45. (Изм. - Регламент (ЕО) № 1254/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) Обединяването на резултатите и финансовото състояние на чуждестранна дейност с тези на отчитащата се стопанска единица следват нормалните консолидационни процедури, като елиминиране на вътрешногруповите разчети и вътрешногрупови сделки на дъщерното предприятие (вж. МСФО 10 Консолидирани финансови отчети). Обаче вътрешногрупов паричен актив (или пасив), независимо дали е краткосрочен или дългосрочен, не може да бъде елиминиран срещу съответстващ вътрешногрупов пасив (или актив), без да бъдат показани резултатите от валутните колебания в консолидираните финансови отчети. Това е така, тъй като паричните позиции предполагат обмяна от една валута в друга, което може да донесе на отчитащата се стопанска единица

печалба или загуба от валутните колебания. Съответно, в консолидираните финансови отчети на отчетния обект, такава курсова разлика се признава в печалбата или загубата, или, ако възниква от обстоятелствата, описани в параграф 32, тя се признава в друг всеобхватен доход и се натрупва в отделен компонент на собствения капитал до освобождаване от чуждестранната дейност.

46. (Изм. - Регламент (ЕО) № 1254/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) Когато финансовите отчети на чуждестранната дейност са от дата, различна от тази на отчетите на отчитащата се стопанска единица, във връзка с чуждестранната дейност често се изготвят допълнителни финансови отчети към датата на отчетите на отчитащата се стопанска единица. Когато това не е направено, МСФО 10 позволява използването на различна отчетна дата, стига разликата да не е по-голяма от три месеца и да са направени корекции, които да отразяват ефекта от всички важни сделки и събития, настъпили между двете дати. В такива случаи активите и пасивите на чуждестранната дейност се превалутират по курса към датата на баланса на чуждестранната дейност. При големи промени в обменните курсове до датата на баланса на отчитащата се стопанска единица се правят корекции в съответствие с МСФО 10. Същият подход се използва при прилагане на метода на собствения капитал по отношение на асоциирани и съвместни предприятия, в съответствие с МСС 28 (изменен през 2011 г.).

47. Всяка репутация, възникнала вследствие на придобиване на чуждестранна дейност, и всяко коригиране на справедливата цена на балансовите стойности на активи и пасиви, възникнало в резултат на придобиването на тази чуждестранна дейност, следва да бъдат третираны като активи и пасиви на чуждестранната дейност. Следователно те се изразяват във функционалната валута на чуждестранната дейност и се превалутират по заключителен курс, в съответствие с параграфи 39 и 42.

Освобождаване или частично освобождаване от чуждестранна дейност

(Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 494/2009, ОВ L 149, 12/06/2009)

48. При освобождаване от чуждестранна дейност кумулативната сума от курсовите разлики, отнасящи се до тази чуждестранна дейност, призната в друг всеобхватен доход и натрупана в отделен компонент на собствения капитал, се прекласифицира от собствен капитал в печалбата или загубата (вж. МСС 1 Представяне на финансови отчети (както е преработен през 2007 г.)).

48А. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 494/2009, ОВ L 149, 12/06/2009, изм. - Регламент (ЕО) № 1254/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) В допълнение към освобождаването от цялостното участие на дадено предприятие в чуждестранно предприятие, като освобождаване се отчитат и следните случаи на частично освобождаване:

а) (Изм. - Регламент (ЕО) № 1254/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) когато частичното освобождаване включва загубата на контрол над дъщерно предприятие, което включва чуждестранно предприятие, независимо от това дали предприятието запазва неконтролиращо участие в бившето си дъщерно предприятие след частичното освобождаване; и

б) (Изм. - Регламент (ЕО) № 1254/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) когато запазеното участие след частичното освобождаване от дял в съвместното предприятие или частичното освобождаване от дял в асоциирано предприятие, което включва чуждестранно предприятие е финансов актив, който включва чуждестранно предприятие.

в) (Отм. - Регламент (ЕО) № 1254/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) (Заличен)

48Б. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 494/2009, ОВ L 149, 12/06/2009) При освобождаване от дъщерно предприятие, което включва чуждестранна дейност, кумулативната сума на курсовите разлики, свързани с тази чуждестранна дейност, които са отнесени към неконтролиращите участия, се отписва, а не се прекласифицира към печалбата или загубата.

48В. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 494/2009, ОВ L 149, 12/06/2009) При частично освобождаване от дъщерно предприятие, което включва чуждестранно предприятие, предприятието

преразпределя пропорционален дял от съвкупната сума на обменните разлики, признати в друг всеобхватен доход, към неконтролиращите участия в това чуждестранно предприятие. При всяко друго частично освобождаване от чуждестранно предприятие, предприятието прекласифицира към печалбата или загубата само пропорционалния дял на кумулативната сума на обменните разлики, признати в друг всеобхватен доход.

48Г. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 494/2009, ОВ L 149, 12/06/2009) Частично освобождаване от участието на предприятие в чуждестранно предприятие е всяко намаление на притежаваното участие на предприятието в чуждестранното предприятие, освен намаленията в параграф 48А, които се отчитат като освобождаване.

49. Предприятие може да се освободи или частично да се освободи от своето участие в чуждестранно предприятие чрез продажба, ликвидация, обратно изкупуване на дялов капитал или изоставяне изцяло или частично на това предприятие. Намаляването на балансовата сума на чуждестранно предприятие поради собствените му загуби или поради обезценка, призната от инвеститора, не съставлява частично освобождаване. Съответно никаква част от положителната или отрицателна разлика от обменни курсове, призната в друг всеобхватен доход, не се прекласифицира към печалбата или загубата към момента на намаляване на стойността.

Данъчни ефекти от валутно курсови разлики

50. Печалбите и загубите от сделки в чуждестранна валута и курсови разлики, възникващи при преизчисляването на резултатите и финансовото състояние на едно предприятие (включително чуждестранна дейност) в различна валута, може да имат данъчни ефекти. МСС 12 Данъци върху дохода се прилага по отношение на тези данъчни ефекти.

Оповестяване

51. В параграфи 53 и 55-57 споменаването на "функционална валута" се прилага при група към функционалната валута на предприятието майка.

52. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2016/2067, ОВ L 323, 29/11/2016) Предприятието оповестява:

а) сумата на курсовите разлики, призната в печалбата или загубата, с изключение на тези, възникнали при финансови инструменти, оценявани по справедлива стойност, чрез печалба или загуба в съответствие с МСФО 9; и

и

б) нетните курсови разлики, признати в друг всеобхватен доход и натрупани в отделен компонент на собствения капитал и равняването на сумата на тези курсови разлики в началото и края на периода.

53. Когато валутата на представяне е различна от функционалната валута, този факт следва да бъде обявен заедно с оповестяването на функционалната валута и причината за използването на различна валута на представяне.

54. Когато е налице промяна във функционалната валута на отчитащата се стопанска единица или на значителна чуждестранна дейност, този факт и причината за промяната трябва да бъдат оповестени.

55. Когато едно предприятие представя финансовите си отчети във валута, различна от неговата функционална валута, то посочва, че финансовите отчети са в съответствие с Международните стандарти за финансово отчитане, само ако те са в съответствие с изискванията на всички приложими стандарти и всички приложими разяснения на тези стандарти, включително методът на преизчисляване, изложен в параграфи 39 и 42.

56. Едно предприятие понякога представя своите финансови отчети или друга финансова информация във валута, която не е неговата функционална валута, без да е в съответствие с изискванията на параграф 55. Например едно предприятие може да превърне в друга валута

само избрани позиции от своите финансови отчети. Или едно предприятие, чиято функционална валута не е валута на свръхинфлационна икономика, може да превърне своите финансови отчети в друга валута, преизчислявайки всички позиции по най-скорошния заключителен курс. Такива превалутирания не са в съответствие с Международните стандарти за финансово отчитане и се изискват оповестяванията, изложени в параграф 57.

57. Когато едно предприятие представя своите финансови отчети или друга финансова информация във валута, различна от неговата функционална валута, или валута на представяне и изискванията на параграф 55 не са спазени, то следва:

- а) ясно да определи информацията, като допълнителна информация, за да я разграничи от информацията, която е в съответствие с Международните стандарти за финансово отчитане;
- б) да оповести валутата, в която е представена допълнителната информация;
- в) да оповести функционалната валута на предприятието и използваните методи на превалутиране при определяне на допълнителната информация.

Дата на влизане в сила и преходни разпоредби

58. Едно предприятие следва да прилага настоящия стандарт за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2005 г. По-ранното му прилагане се насърчава. Ако едно предприятие прилага настоящия стандарт за период, започващ преди 1 януари 2005 г., то трябва да оповести този факт.

58А. Нетна инвестиция в чуждестранна дейност (изменение в МСС 21), издадено през декември 2005 г., добави параграф 15А и измени параграф 33. Предприятията следва да прилагат тези изменения за годишни периоди, започващи на или след 1 януари 2006 г. По-ранното им прилагане се насърчава.

59. Предприятията следва да прилагат параграф 47 за бъдещи периоди за всички придобивания, възникнали след началото на финансовоотчетния период, през който настоящият стандарт е приложен за първи път. Прилагането с обратна сила на параграф 47 за по-ранни придобивания е позволено. За придобиване на чуждестранна дейност, което ще се третира в бъдеще, но е възникнало преди датата, на която настоящият стандарт е бил приложен за първи път, предприятието следва да не превалутира за предходните години и съответно може, когато е подходящо, да третира репутацията и корекцията на справедливата стойност, възникнали при това придобиване, като активни и пасиви на предприятието, а не като активни и пасиви на чуждестранната дейност. Следователно тази репутация и корекция на справедливата стойност или вече са изразени във функционалната валута на предприятието, или са непарични позиции в чуждестранна валута, които се отчитат по валутния курс от датата на придобиването.

60. Всички други промени, възникнали от прилагането на настоящия стандарт, следва да бъдат отчетени в съответствие с изискванията на МСС 8 Счетоводна политика, промени в счетоводните приблизителни оценки и грешки.

60А. МСС 1 (както е преработен 2007 г.) изменя терминологията, използвана във всички МСФО. Освен това се изменят параграфи 27, 30-33, 37, 39, 41, 45, 48 и 52. Предприятието трябва да прилага тези изменения за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2009 година. Ако предприятието прилага МСС 1 (преработен 2007 г.) за един по-ранен период, тези изменения се прилагат за този по-ранен период.

60Б. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 494/2009, ОВ L 149, 12/06/2009, изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 149/2011, ОВ L 46, 19/02/2011)) С МСС 27 (както е изменен през 2008 г.) се добавят параграфи 48А-48Г и се изменя параграф 49. Предприятието прилага тези изменения за годишните периоди, започващи на или след 1 юли 2009 година. Ако предприятието прилага МСС 27 (изменен през 2008г.) за един по-ранен период, тези изменения трябва да бъдат прилагани за този по-ранен период.

60В. (Отм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2016/2067, ОВ L 323, 29/11/2016)

60Г. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 149/2011, ОВ L 46, 19/02/2011) Параграф 60Б беше изменен с издадените през май 2010 г. Подобрения на МСФО. Предприятието прилага това изменение за годишните периоди, започващи на или след 1 юли 2010 година. По-ранното прилагане се разрешава.

60Д. (Отм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2016/2067, ОВ L 323, 29/11/2016)

60Е. (Нов - Регламент (ЕО) № 1254/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) МСФО 10 и МСФО 11 Съвместни предприятия, издадени през май 2011 г., измениха параграфи 3, буква б), 8, 11, 18, 19, 33, 44-46 и 48А. Предприятието прилага тези изменения, когато прилага МСФО 10 и МСФО 11.

60Ж. (Нов - Регламент (ЕО) № 1255/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) С МСФО 13, издаден през май 2011 г., се изменя определението на справедлива стойност в параграф 8 и се изменя параграф 23. Предприятието прилага тези изменения, когато прилага МСФО 13.

60З. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 475/2012, ОВ L 146, 06/06/2012) С издадения през юни 2011 г. документ "Представяне на компоненти на другия всеобхватен доход" (изменения на МСС 1) се изменя параграф 39. Предприятието прилага това изменение, когато прилага МСФО 1 (изменен през юни 2011 г.).

60И. (Отм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2016/2067, ОВ L 323, 29/11/2016)

60Й (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2016/2067, ОВ L 323, 29/11/2016) С МСФО 9, публикуван през юли 2014 г., се изменят параграфи 13, 4, 5, 27 и 52 и се заличават параграфи 60В, 60Д и 60И. Предприятието прилага тези изменения, когато прилага МСФО 9.

60К. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2017/1986, ОВ L 291, 09/11/2017) С МСФО 16 Лизинг, издаден през януари 2016 г., се изменя параграф 16. Предприятието прилага това изменение, когато прилага МСФО 16.

Отмяна на други решения

61. Настоящият стандарт заменя МСС 21 Ефекти от промените в обменните курсове (преработен през 1993 г.)

62. Настоящият стандарт заменя следните разяснения:

а) ПКР-11 Обмяна на чуждестранна валута - капитализация на загубите в резултат на голяма девалвация на валутата;

б) ПКР-19 Отчетна валута - оценка и представяне на финансовите отчети съгласно МСС 21 и МСС 29; и

в) ПКР-30 Отчетна валута - преизчисляване от валута на оценка, във валута на представяне.