

Меѓународен сметководствен стандард 21

Ефекти од промени на девизни курсеви

Цел

- 1 Еден ентитет може да извршува странски активности на два начини. Тој може да има трансакции во странски валути или може да има странско работење. Покрај тоа, ентитетот може да ги презентира своите финансиски извештаи во странска валута. Целта на овој стандард е да го пропише начинот на кој трансакциите во странска валута и странското работење треба да се вклучат во финансиските извештаи на ентитетот, и како да се преведат финансиските извештаи во валута на презентирање на ентитетот.
- 2 Главните прашања се поврзани со одлучувањето за тоа кој девизен курс (курсеви) да се користи(ат) и на кој начин да се известува за финансискиот ефект од промените на девизните курсеви во финансиските извештаи.

Делокруг

- 3 Овој Стандард треба да се применува: *
 - (а) Во сметководството за трансакции и салда во странски валути, освен за оние деривативни трансакции и салда кои се во рамки на делокругот на МСС 39 *Финансиски инструменти: признавање и мерење*.
 - (б) Во преведувањето на резултатите на ентитетот и финансиската состојба на странското работење кои се вклучени во финансиските извештаи на ентитетот преку консолидација, пропорционална консолидација или преку методата на главнина.
 - (в) Во преведувањето на резултатите на ентитетот и финансиската состојба во валута во која се презентираат финансиските извештаи.
- 4 МСС 39 се однесува на многу деривативи на странска валута и според тоа, тие се исклучени од делокругот на овој Стандард. Меѓутоа, оние деривативи на странска валута, кои не се во рамките на делокругот на МСС 39 (како на пример некои деривативи на странска валута кои се вградени во други договори) спаѓаат во рамките на делокругот на овој Стандард. Во дополние, овој Стандард се применува кога ентитетот врши преведување на износи кои се однесуваат на деривативи, од неговата функционална валута во неговата валута на презентирање.
- 5 Овој Стандард не се применува во сметководството за хеџинг за ставките во странска валута, вклучувајќи го и хеџирањето на нето вложување во странско работење. МСС 39 се применува во сметководство за хеџинг.
- 6 Овој Стандард се применува за презентација на финансиските извештаи на ентитетот во странска валута и ги поставува барањата според кои резултирачките финансиски извештаи треба да се опишат како финансиски извештаи кои се во согласност со Меѓународните стандарди за финансиско известување (МСФИ). За извршеното преведување на финансиските информации во странска валута кое не е во согласност со овие барања, овој Стандард специфично ги назначува информациите кои треба да бидат обелоденети.
- 7 Овој Стандард не се однесува на презентацијата на паричните текови кои произлегуваат од трансакции во странска валута, или на преведување на парични текови од странско работење во извештајот на паричните текови (види МСС 7 *Извештај за парични текови*).

Дефиниции

- 8 Во овој Стандард се користат следните поими со нивните наведени значења:
Заклучен курс е промптен девизен курс на крајот на периодот на известување.

* Исто така, види ПКТ - 7 Воведување на еврото

Курсна разлика е разликата којашто произлегува од преведување на одреден број на единици на една валута во друга валута според различни девизни курсеви.

Девизен курс е сооднос за размена на две валути.

Објективна вредност е износот за кој средството може да биде разменето, или обврската подмирена во трансакција под комерцијални услови, помеѓу страни доволно информирани и спремни своеволно да ја прифатат трансакцијата.

Странска валута е валута која не е функционална валута на ентитетот.

Странско работење е ентитет, кој е подружница, придружен ентитет, заедничко вложување или огранок на известувачкиот ентитет, чиешто активности се засновани или се извршуваат во земја која не е земјата на известувачкиот ентитет.

Функционална валута е валутата на примарното економско опкружување во кое ентитетот работи.

Група претставува матично друштво и сите негови подружници.

Монетарни ставки се единици на валута кои се чуваат и средства и обврски кои треба да се примат или платат во фиксен или утврдлив број на единици на таа валута.

Нето вложување во странско работење е износот на учество на известувачкиот ентитет во нето средствата на тоа работење.

Валута на презентирање е валута во која се презентирани финансиските извештаи.

Промптен девизен курс е девизниот курс за моментална испорака.

Образложение на дефинициите

Функционална валута

- 9 Примарното економско опкружување во кое работи ентитетот е вообичаено она опкружување во кое ентитетот примарно генерира и троши пари. Ентитетот ги зема предвид следните фактори при утврдувањето на неговата функционална валута:
 - (a) Валутата:
 - (i) Која главно влијае на продажните цени и услуги (ова најчесто би била валутата во која се деноминираат и подмируваат продажните цени за неговите добра и услуги).
 - (ii) На земјата чии конкурентни сили и регулативи главно ги одредуваат продажните цени на добрата и услугите на ентитетот.
 - (б) Валутата која главно влијае на трошоците за работна сила, материјали и останати трошоци кои се потребни за обезбедување на добрата и услугите (ова често би била валутата во која таквите трошоци се деноминирани и подмирани).
- 10 Следните фактори, можат исто така да обезбедат докази во врска со функционалната валута на ентитетот:
 - (a) Валутата во која се генерираат средства од финансиски активности (на пример издавање на должнички и сопственички инструменти).
 - (б) Валутата во која обично се задржуваат приливите од оперативни активности.
- 11 Следните дополнителни фактори се разгледуваат при утврдување на функционалната валута на странското работење, и дали неговата функционална валута е иста како онаа на известувачкиот ентитет (известувачкиот ентитет, во овој контекст, е ентитетот кој го поседува странското работење како негова подружница, огранок, придружен ентитет или заедничко вложување):
 - (a) Дали активностите на странското работење се спроведуваат како продолжение на известувачкиот ентитет, а не се спроведуваат со значителен степен на автономија. Пример за првиот случај е кога ваквото странско работење може само да продава производи увезени од известувачкиот ентитет и да ги насочува приливите кон известувачкиот ентитет. Пример за вториот случај е кога странското работење акумулира готовина и останати монетарни ставки, остварува трошоци, генерира приходи и стекнува заеми, и сите овие се главно во неговата локална валута.
 - (б) Дали трансакциите со известувачкиот ентитет претставуваат голем или мал дел од вкупните активности на странското работење.

- (в) Дали паричните текови од активностите на странското работење директно влијаат на паричните текови на известувачкиот ентитет и се веднаш расположливи да му се пренесат.
- (г) Дали паричните текови од активностите на странското работење се доволни за да со нив се подмират постоечките обврски како и оние кои вообичаено се очекуваат без да се стават на располагање дополнителни средства од страна на известувачкиот ентитет.

- 12 Кога погоре наведените индикатори ќе се испреплетат а функционалната валута сепак не е очигледна, раководството го користи своето расудување за да ја утврди функционалната валута која најдобро ги претставува економските ефекти на основните трансакции, настани и услови. Како дел од овој пристап, раководството им дава приоритет на примарните индикатори наведени во точка 9 пред да ги разгледува индикаторите во точките 10 и 11, кои се дизајнирани за да обезбедат дополнителни поткрепувачки докази за утврдување на функционалната валута на ентитетот.
- 13 Функционалната валута на ентитетот ги одразува основните трансакции, настани и услови кои се релевантни за ентитетот. Според тоа, откако еднаш ќе биде утврдена функционалната валута, таа не се менува освен доколку не настане промена во тие основни трансакции, настани и услови.
- 14 Доколку функционалната валута е валута во услови на хиперинфлаторни економии, финансиските извештаи на ентитетот се прикажуваат повторно во согласност со МСС 29 *Финансиско известување во хиперинфлаторни економии*. Ентитетот не може да го избегне повторното прикажување во согласност со МСС 29, со на пример, прифаќање на друга валута како негова функционална валута, која не е неговата функционална валута утврдена во согласност со овој Стандард (како на пример функционалната валута на неговиот матично друштво).

Нето вложување во странско работење

- 15 Ентитетот може да има монетарна ставка која е побарување од, или обврска спрема, странско работење. Ставка чиешто подмирување не е ниту планирано, ниту пак е веројатно дека ќе се случи, во догледна иднина претставува, во суштина, дел од нето вложувањето на ентитетот во тоа странско работење, и се евидентира во согласност со точките 32 и 33. Ваквите монетарни ставки можат да вклучуваат долгорочни побарувања или заеми. Тие не вклучуваат побарувања од купувачите или обврски спрема добавувачите.
- 15А Ентитетот кој има монетарна ставка која е побарување од, или обврска спрема, странско работење како што е опишано во точка 15 може да биде било која подружница од групата. На пример, еден ентитет има две подружници, А и Б. Подружницата Б е странско работење. Подружницата А ѝ доделува заем на подружницата Б. Доколку подмирувањето на заемот не се планира да се изврши ниту пак е веројатно дека ќе настане во блиска иднина, тогаш побарувањето за заем на подружницата А од подружницата Б претставува дел од нето вложувањето на ентитетот во подружницата Б. Ова исто така би било точно доколку и самата подружница А претставува странско работење.

Монетарни ставки

- 16 Основна карактеристика на монетарната ставка е правото да прими (или обврска да плати) фиксен или утврдлив број на единици од одредена валута. Примери за тоа се: пензии и останати користи за вработени кои треба да бидат исплатени во пари. резервирања кои треба да се подмират во пари. и парични дивиденди кои се признаваат како обврска. Слично на тоа, договор за примање (или плаќање) на променлив број на сопственички инструменти на ентитетот или променлив број на средства чија објективна вредност која треба да се прими (или плати) е еднаква на фиксен или утврдлив број на единици од одредена валута, претставува монетарна ставка. Спротивно на тоа пак, основната карактеристика на немонетарна ставка е отсуството на правото да прими (или обврска да плати) фиксен или утврдлив број на единици од одредена валута. Примери за тоа се: износи на претплати за добра и услуги (на пример однапред платена наемнина); гудвил. нематеријални средства. залихи. недвижности, постројки и опрема; и резервирања кои треба да се подмират со испорака на немонетарни средства.

Резиме на пристапот кој се бара со овој Стандард

- 17 При подготвувањето на финансиските извештаи, секој ентитет – било да е самостоен ентитет, ентитет со странско работење (како што е матично друштво) или странско работење (како што е подружница или огранок) – ја утврдува својата функционална валута во согласност со точките од 9-14. Ентитетот ги преведува ставките во странска валута во неговата функционална валута и известува за ефектите од таквото преведување во согласност со точките од 20-37 и 50.

- 18 Многу известувачки ентитети се состојат од одреден број на одделни ентитети (на пример една група е сочинета од матично друштво и една или повеќе подружници). Различни видови на ентитети, било да се членови на група или да се поинаку организирани, може да имаат вложувања во придружени ентитети или во заеднички вложувања. Тие исто така може да имаат и ограноци. Неопходно е резултатите и финансиската состојба на секој одделен ентитет кој е вклучен во известувачкиот ентитет да бидат преведени во валутата во која известувачкиот ентитет ги презентира своите финансиски извештаи. Овој Стандард дозволува валутата на презентирање на известувачкиот ентитет да биде било која валута (или валути). Резултатите и финансиската состојба на било кој одделен ентитет во рамки на известувачкиот ентитет чија функционална валута се разликува од валутата на презентирање се преведуваат во согласност со точките од 38–50.
- 19 Овој Стандард, исто така, дозволува секој самостоен ентитет кој ги подготвува своите финансиски извештаи или ентитет кој подготвува одделни финансиски извештаи во согласност со MCC 27 *Консолидирани и одделни финансиски извештаи*, да ги презентира своите финансиски извештаи во било која валута (или валути). Доколку валутата на презентирање на финансиските извештаи се разликува од неговата функционална валута, неговите резултати и финансиската состојба исто така се преведуваат во валутата на презентирање во согласност со точките од 38–50.

Известување на трансакции во странска валута во функционална валута

Почетно признавање

- 20 Трансакција во странска валута е трансакција која е деноминирана или бара подмирување во странска валута, вклучувајќи ги и трансакциите кои произлегуваат кога ентитетот:
- (а) Купува или продава производи или услуги чијашто цена е деноминирана во странска валута.
 - (б) Позајмува или дава на заем финансиски средства каде што износите на обврските или побарувањата се деноминирани во странска валута.
 - (в) На друг начин стекнува или отуѓува средства, или создава или подмирува обврски, деноминирани во странска валута.
- 21 Трансакцијата во странска валута треба да биде евидентирана, при нејзиното почетно признавање во функционалната валута, со примена на промптен девизен курс помеѓу функционалната валута и странската валута на датумот на трансакцијата со износот на трансакцијата во странската валута.
- 22 Датумот на трансакцијата е датумот на кој трансакцијата за прв пат се квалификува за признавање во согласност со МСФИ. Поради практични причини, често се користи курс кој е приближен на фактичкиот курс на датумот на трансакцијата, на пример, просечниот курс за неделата или месецот може да се користи за сите трансакции во секоја странска валута кои се случиле во текот на тој период. Меѓутоа, ако девизните курсеви значително флукутираат, користењето на просечен курс за период е несоодветно.

Известување на крајот на последователните периоди

- 23 На крајот на секој период на известување:
- (а) Монетарните ставки во странска валута треба да бидат преведени со користење на заклучниот курс.
 - (б) Немонетарните ставки кои се мерат според историската набавна вредност во странска валута треба да бидат преведени со користење на девизниот курс на датумот на трансакцијата.
 - (в) Немонетарните ставки кои се мерат според објективна вредност во странска валута треба да бидат преведени со користење на девизните курсеви кои постоеле кога биле утврдени објективните вредности.
- 24 Сметководствената вредност на ставката се определува во согласност со релевантните Стандарди. На пример, недвижностите, постројките и опремата можат да бидат мерени според објективната вредност или според историската набавна вредност во согласност со MCC 16 *Недвижности, постројки и опрема*. Без оглед на тоа дали сметководствената вредност се определува врз основа на историска набавна вредност или врз основа на објективна вредност, доколку износите се деноминирани во странска валута тие потоа се преведуваат во функционална валута во согласност со овој Стандард.

25 Сметководствената вредност на некои ставки се определува со споредување на два или повеќе износи. На пример, сметководствената вредност за залихите е пониската од набавната вредност и нивната нето реализациона вредност во согласност со MCC 2 *Залихи*. Слично на тоа, во согласност со MCC 36, *Обезвреднување на средства*, сметководствената вредност на средство за кое постои индикација за обезвреднување, е пониската од неговата сметководствена вредност пред намалувањето за можните загуби од обезвреднување и неговиот надоместлив износ. Кога такво средство претставува немонетарна ставка и се мери во странска валута неговата сметководствената вредност се утврдува со споредба на:

- (а) Набавната вредност или сметководствената вредност, кое е посоодветно, преведена според девизниот курс на датумот на кој бил утврден тој износ (т.е. за ставка која е измерена според историска набавна вредност се зема курсот на датумот на кој настанала трансакцијата).
- (б) Нето реализационата вредност или надоместливиот износ, кое е посоодветно, преведена според девизниот курс на датумот на кој била утврдена таа вредност (на пример заклучниот курс на крајот на периодот на известување).

Ефектот од оваа споредба може да биде загуба од обезвреднување која ќе се признае во функционалната валута но нема да се признае во странската валута, или обратно.

26 Кога на располагање стојат неколку девизни курсеви, курсот кој треба да се примени е оној по кој би можеле да бидат подмирани идните парични текови кои се претставени од трансакции или салда, доколку тие парични текови настанале на датумот на мерење. Доколку разменливоста помеѓу две валути е привремено невозможна, курсот кој треба да се употреби е првиот последователен курс по кој би можела да се изврши размената.

Признавање на курсни разлики

27 Како што е наведено во точките 3, MCC 39 се применува кај сметководството за хеџинг за ставките во странска валута. Примената на сметководството за хеџинг бара ентитетот да евидентира некои курсни разлики на поинаков начин од третманот на курсните разлики кој се бара со овој Стандард. На пример, MCC 39 бара курсните разлики кои произлегуваат од монетарни ставки кои се квалификуваат како хеџинг инструменти, во хеџирање на парични текови да се признаат почетно во останатата сеопфатна добивка до степенот до кој е ефективно хеџирањето.

28 **Курсните разлики кои произлегуваат од подмирувањето на монетарни ставки или од преведувањето на монетарните ставки по курсеви кои се поинакви од оние по кои тие биле преведени при почетното признавање, во текот на периодот, или во претходните финансиски извештаи, треба да бидат признаени во добивката или загубата во периодот во кој тие настанале, со исклучок на курсните разлики кои се третираат во согласност со точките 32.**

29 Кога монетарните ставки произлегуваат од трансакција во странска валута и постои промена во девизниот курс помеѓу датумот на трансакцијата и датумот на подмирување на ставката, се јавува курсна разлика. Кога трансакцијата се подмирува во рамки на истиот сметководствен период, во кој таа настанала, сите курсни разлики се признаваат во тој период. Меѓутоа, кога трансакцијата се подмирува во последователен сметководствен период, курсната разлика која се признава во секој период до датумот на подмирувањето се утврдува врз основа на промените на курсевите во текот на секој одделен период.

30 **Кога признаената добивка или загуба од немонетарни ставки се признава во останатата сеопфатна добивка, било каква компонента на конверзијата која произлегува од таа признаена добивка или загуба треба да биде признаена во останатата сеопфатна добивка. Обратно, кога признаената добивка или загуба од немонетарна ставка се признава во билансот на успех, било каква компонента на конверзијата од таа признаена добивка или загуба треба да биде признаена во билансот на успех.**

31 Останатите МСФИ бараат некои признаени добивки и загуби да бидат признаени во останатата сеопфатна добивка. На пример MCC 16 бара некои добивки и загуби кои произлегуваат од ревалоризација на недвижности, постројки и опрема да бидат признаени во останатата сеопфатна добивка. Кога такво средство се мери во странска валута, точките 23 (в) од овој Стандард, бара ревалоризираниот износ да биде претворен со користење на курсот на датумот на кој била утврдена вредноста, при што произлегуваат курсни разлики кои исто така се признаваат во останатата сеопфатна добивка.

32 **Курсните разлики кои произлегуваат од монетарна ставка која сочинува дел од нето вложувањето во странско работење на известувачкиот ентитет (види точка 15) треба да бидат признаени во добивка или загуба за периодот на известувачкиот ентитет или во одделните финансиски извештаи на странското работење, како што е соодветно. Во финансиските извештаи кои го вклучуваат странското работење и известувачкиот ентитет (на пример консолидирани финансиски извештаи кога странското работење претставува подружница), таквите курсни**

разлики треба да бидат почетно признаени во останатата сеопфатна добивка и да бидат рекласифицирани од главнината во добивката или загубата во моментот на отуѓување на нето вложувањето во согласност со точка 48.

- 33 Кога монетарната ставка претставува дел од нето вложувањето во странско работење на известувачкиот ентитет и е деноминирана во функционалната валута на известувачкиот ентитет, во согласност со точка 28, се јавува курсна разлика во одделните финансиски извештаи на странското работење. Доколку таквата ставка е деноминирана во функционалната валута на странското работење, во согласност со точка 28, се јавува курсна разлика во одделните финансиски извештаи на известувачкиот ентитет. Доколку таквата ставка е деноминирана во валута која е различна од функционалната валута било на известувачкиот ентитет или на странското работење, во согласност со точка 28, курсната разлика се јавува во одделните финансиски извештаи на известувачкиот ентитет и во одделните финансиски извештаи на странското работење. Таквите курсни разлики се признаваат во останатата сеопфатна добивка во финансиските извештаи кои ги вклучуваат странското работење и известувачкиот ентитет (т.е. финансиските извештаи во кои странското работење е консолидирано, пропорционално консолидирано или евидентирано со примена на методата на главнина).
- 34 Кога ентитетот ги води своите книги и својата евиденција во валута која е различна од неговата функционална валута, во моментот кога ентитетот ги подготвува неговите финансиски извештаи, сите износи се преведуваат во функционалната валута, во согласност со точките од 20-26. Како резултат на тоа ќе се добијат истите износи во функционална валута кои би постоеле доколку ставките биле почетно евидентирани во функционална валута. На пример, монетарните ставки се преведени во функционална валута со користење на заклучниот курс, а немонетарните ставки кои се мерат врз основа на историска набавна вредност се преведуваат со користење на девизен курс на датумот на трансакцијата која резултирала со нивно признавање.

Промена на функционалната валута

- 35 Кога постои промена на функционалната валута на ентитетот, ентитетот треба да ги примени процедурите за преведување кои се применливи за новата функционална валута проспективно од датумот на промената.
- 36 Како што е наведено во точка 13, функционалната валута на ентитетот ги одразува основните трансакции, настани и услови кои се релевантни за ентитетот. Соодветно, откако еднаш ќе биде одредена функционалната валута, таа може да биде променета само доколку дојде до промена во тие основни трансакции, настани и услови. На пример, промена на валута која главно влијае на продажните цени на добрата и услугите може да доведе до промена на функционалната валута на ентитетот.
- 37 Ефектот од промената на функционалната валута се евидентира проспективно. Со други зборови, ентитетот ги преведува сите ставки во новата функционална валута со користење на девизниот курс на датумот на промената. Резултирачките преведени износи за немонетарни ставки се третираат како нивна историска набавна вредност. Курсните разлики кои произлегуваат од преведувањето на странско работење а кои претходно биле признаени во останатата сеопфатна добивка во согласност со точките 32 и 39(в) не се рекласифицираат од главнината во добивката или загубата сè до отуѓувањето на странското работење.

Користење на валута на презентирање која е различна од функционалната валута

Преведување во валута на презентирање

- 38 Ентитетот може да ги презентира своите финансиски извештаи во било која валута (или валути). Доколку валутата на презентирање се разликува од функционалната валута на ентитетот, тој ги преведува неговите резултати и финансиска состојба во валутата на презентирање. На пример, кога една група се состои од одделни ентитети со различни функционални валути, резултатот и финансиската состојба на секој ентитет се изразува во една заедничка валута за да може да бидат презентирани консолидираните финансиски извештаи.
- 39 Резултатите и финансиската состојба на ентитетот чија функционална валута не е валута на хиперинфлаторна економија, треба да преведат во друга валута на презентирање со користење на следните процедури:

- (а) Средствата и обврските, за секој презентирани извештај на финансиската состојба (т.е. вклучувајќи ги и споредбените податоци) треба да бидат преведени според заклучниот курс на датумот на тој извештај на финансиската состојба.
- (б) Приходите и расходите за секој презентирани извештај за сеопфатна добивка или одделен биланс на успех (т.е. вклучувајќи ги и споредбените податоци) треба да бидат преведени според девизните курсеви на датумите на трансакциите.
- (в) Сите резултирачки курсни разлики треба да бидат признаени во останатата сеопфатна добивка.

40 Поради практични причини, за преведување на приходите и расходите често се користи курс кој е приближен на фактичките девизни курсеви на датумите на трансакциите, како на пример просечен курс за периодот. Меѓутоа, ако девизните курсеви флукутираат значително, користењето на просечен курс за период е несоодветно.

41 Курсните разлики на кои се повикува точките 39 (в) произлегуваат од:

- (а) Преведување на приходите и расходите според девизните курсеви на датумите на трансакциите и на средствата и обврските според заклучниот курс.
- (б) Преведување на почетните нето средства според девизен курс кој е поинаков од претходниот заклучен курс.

Овие курсни разлики не се признаваат како приходи или расходи за периодот бидејќи промените на девизните курсеви имаат мал или пак воопшто немаат директен ефект врз сегашните и идните парични текови од работењето. Кумулативните износи на курсни разлики се презентираат како одделна компонента на главнината сè до моментот на отуѓување на странското работење. Кога курсните разлики се однесуваат на странско работење кое се консолидира, но не е целосно поседувано, акумулираните курсни разлики коишто произлегуваат од преведувањето и кои можат да се припишат на неконтролираните учества се распределуваат на, и се признаваат како дел од, неконтролираното учество во консолидираниот извештај на финансиската состојба.

42 Резултатите и финансиската состојба на ентитетот чијашто функционална валута е валута на хиперинфлаторна економија треба да бидат преведени во друга валута на презентирање со користење на следниве процедури:

- (а) Сите износи (т.е. средства, обврски, ставки од главнината, приходи и расходи, вклучувајќи ги и споредбените податоци) треба да бидат преведени според заклучниот курс на датумот на последниот извештај за финансиската состојба, освен во случај
- (б) Кога износите се преведени во валута на економија која не е хиперинфлаторна, споредбените износи треба да бидат оние кои биле презентирани како тековни износи во релевантните финансиски извештаи од претходната година (т.е. не коригирани за последователни промени во нивото на цените или последователни промени во девизните курсеви).

43 Кога функционалната валута на ентитетот е валута на хиперинфлаторна економија, ентитетот треба повторно да ги прикаже неговите финансиски извештаи во согласност со MCC 29, пред да го примени методот за преведување кој е наведен во точка 42, освен за споредбени износи кои се преведени во валута на економија која не е хиперинфлаторна (види точка 42 (б)). Кога економијата престанува да биде хиперинфлаторна и ентитетот повеќе не подготвува повторно прикажани финансиски извештаи во согласност со MCC 29, тој треба да користи историски набавни вредности за потребите на преведувањето во валута на презентирање на износите кои биле повторно прикажани до нивото на цените на датумот на кој ентитетот престанал повторно да ги прикажува неговите финансиски извештаи.

Преведување на странско работење

44 Како дополние на точките од 38-43, точките од 45-47, се применуваат кога резултатите и финансиската состојба на странско работење се преведуваат во валута на презентирање со цел да може странското работење да биде вклучено во финансиските извештаи на известувачкиот ентитет преку консолидација, пропорционална консолидација или со примена на методот на главнина.

45 Вклучувањето на резултатите и финансиската состојба на странското работење во оние на известувачкиот ентитет се врши со вообичаените процедури за консолидација, како што се елиминирање на салдата помеѓу ентитетите во групата како и трансакциите на подружницата во рамки на групата (види MCC 27 и MCC 31 *Учества во заеднички вложувања*). Меѓутоа монетарни средства (или обврски) во рамки на групата, било да се краткорочни или долгорочни, не можат да бидат елиминирани наспроти

соодветните обврски (или средства) во рамки на групата без да се прикажат резултатите од промените на валутите во консолидираните финансиски извештаи. Ова е поради тоа што монетарните ставки претставуваат обврска за конвертирање на една валута во друга и го изложува известувачкиот ентитет на добивка или загуба како резултат на варирање на валутата. Соодветно, во консолидираните финансиски извештаи на известувачкиот ентитет, таквата курсна разлика се признава во добивката или загубата за периодот или доколку произлегува од околностите коишто се опишани во точка 32, таа се признава во останатата сеопфатна добивка и се акумулира во одделна компонента на главнината се до отуѓувањето на странското работење.

- 46 Кога финансиските извештаи на странско работење се со датум кој се разликува од датумот на финансиските извештаи на известувачкиот ентитет, странското работење често подготвува дополнителни извештаи со истиот датум како тој на финансиските извештаи на известувачкиот ентитет. Кога ова не е направено, MCC 27 дозволува употреба на различен датум под услов, разликата да не е повеќе од три месеци и да се направат корекции за ефектите на сите значајни трансакции или други настани кои се случиле помеѓу различните датуми. Во таков случај, средствата и обврските на странското работење се преведуваат според девизниот курс на крајот на периодот на известување на странското работење. Корекциите се прават за значајни промени во девизните курсеви настанати до крајот на периодот на известување на известувачкиот ентитет во согласност со MCC 27. Истиот пристап се користи и при примена на методата на главнина кај придружени ентитети и заеднички вложувања и при примена на пропорционалната консолидација кај заеднички вложувања во согласност со MCC 28 *Вложувања во придружени ентитети* и MCC 31.
- 47 Гудвилот кој произлегува од стекнување на странско работење и било какви корекции за објективната вредност на сметководствените вредности на средствата и обврските коишто произлегуваат од стекнувањето на тоа странско работење треба да се третираат како средства и обврски на странското работење. Според тоа тие треба да бидат искажани во функционалната валута на странското работење и треба да бидат преведени според заклучниот курс во согласност со точките 39 и 42.

Отуѓување или делумно отуѓување на странско работење

- 48 При отуѓувањето на странското работење, кумулативниот износ на курсни разлики кои се однесуваат на тоа странско работење, кои се признаени во останатата сеопфатна добивка и се акумулирани во одделна компонента на главнината, треба да бидат рекласифицирани од главнината во добивката или загубата за периодот (како рекласификација) во моментот кога се признава добивката или загубата од отуѓување (види MCC 1 *Презентирање на финансиски извештаи* (ревидиран во 2007 година)).
- 48A Како дополние на отуѓувањето на целокупното учество на ентитетот во странско работење, следното се евидентира како отуѓување дури и во случај кога ентитетот задржува одреден дел од неговото учество во поранешната подружница, придружен ентитет или заеднички контролиран ентитет:
- (а) Губењето на контрола над подружница која вклучува странско работење.
 - (б) Губењето на значително влијание над придружен ентитет кој вклучува странско работење.
 - (в) Губење на заедничка контрола над заеднички контролиран ентитет кој вклучува странско работење.
- 48Б Во моментот на отуѓување на подружницата која вклучува странско работење, кумулативниот износ на курсни разлики кои се однесуваат на тоа странско работење кои биле припишани на неконтролираното учество треба да се отпишат, но не треба да се рекласифицираат во добивката или загубата за периодот.
- 48В Во моментот на делумно отуѓување на подружница која вклучува странско работење, ентитетот треба да го прераспреди пропорционалниот износ на кумулативните курсни разлики кои се признаени во останатата сеопфатна добивка на неконтролираните учества во тоа странско работење. Во секое друго делумно отуѓување на странското работење, ентитетот треба го рекласифицира во добивката или загубата за периодот само пропорционалниот дел од кумулативниот износ на курсните разлики кои се признаени во останатата сеопфатна добивка.
- 48Г Делумно отуѓување на учеството на ентитетот во странско работење е секое намалување на учеството на ентитетот во странското работење, освен оние намалувања кои се наведени во точка 48 А кои се евидентираат како отуѓување.
- 49 Ентитетот може да го отуѓи или делумно да го отуѓи неговото учество во странско работење преку продажба, ликвидација, отплаќање на акционерскиот капитал или напуштање на целиот или на дел од тој ентитет. Намалување на сметководствената вредност на странското работење, било да е заради неговите сопствени загуби или заради обезвреднување кое е признаено од страна на вложувачот, не

претставува делумно отуѓување. Соодветно на тоа, ниту еден дел од добивката или загубата која произлегува од курсни разлики признаена во останатата сеопфатна добивка, не треба да се рекласифицира во добивка или загуба за периодот кога се прави намалување на вредноста на странското работење.

Даночни ефекти на сите курсни разлики

- 50 Признаените добивки и загуби на трансакциите во странска валута и курсните разлики кои произлегуваат од преведувањето на резултатите и финансиската состојба на ентитетот (вклучувајќи и странско работење) во различни валути можат да имаат даночни ефекти. MCC 12 *Даноци на добивка* се применува за тие даночни ефекти.

Обелоденување

- 51 Во случај на група, повикувањето на ‘функционална валута’ наведено во точките 53 и 55–57 се однесува на функционалната валута на матичното друштво.
- 52 Ентитетот треба да обелодени:
- (а) Износот на курсните разлики вклучен во нето добивката или загубата за периодот освен оние кои произлегуваат од финансиски инструменти кои се мерат според објективна вредност преку добивка или загуба во согласност со MCC 39.
 - (б) Нето курсните разлики признаени во останатата сеопфатна добивка, акумулирани во одделна компонента на главнината, како и усогласување на износот на таквите курсни разлики на почетокот и на крајот на периодот.
- 53 Кога валутата на известување се разликува од функционалната валута, тој факт треба да се наведе, заедно со обелоденување на функционалната валута и причината за користењето на различна валута на известување.
- 54 Кога постои промена на функционалната валута било на известувачкиот ентитет или на значително странско работење, треба да се обелодени тој факт и причината за промена на функционалната валута.
- 55 Кога ентитетот ги прикажува своите финансиски извештаи во валута која се разликува од неговата функционална валута, тој треба да ги опише финансиските извештаи како извештаи кои се усогласени со МСФИ само доколку тие се во согласност со сите барања на МСФИ вклучувајќи ги и методите за преведување кои се наведени во точките 39 и 42.
- 56 Ентитетот понекогаш ги презентира своите финансиски извештаи или други финансиски информации во валута која не е неговата функционална валута без да ги исполни барањата наведени во точка 55. На пример, ентитетот може да конвертира во друга валута само одбрани ставки од неговите финансиски извештаи. Или пак, ентитетот чија функционална валута не е валутата на хиперинфлаторна економија може да ги конвертира финансиските извештаи во друга валута со преведување на сите ставки според заклучниот курс. Ваквите конверзии не се во согласност со МСФИ и за тоа се потребни обелоденувања наведени во точка 57.
- 57 Кога ентитетот ги прикажува своите финансиски извештаи или други финансиски информации во валута која е различна било од неговата функционална валута или од неговата валута на известување и кога не се исполнети барањата наведени во точка 55 тој треба:
- (а) Јасно да ги идентификува информациите како дополнителни информации за да ги разликува тие информации од информациите кои се во согласност со МСФИ.
 - (б) Да ја обелодени валутата во која се прикажани дополнителните информации.
 - (в) Да ја обелодени функционалната валута на ентитетот и методата на преведување која е користена за утврдување на дополнителните информации.

Датум на стапување во сила и преодни одредби

- 58 Ентитетот треба да го применува овој Стандард за годишните периоди кои започнуваат на или по 1 јануари 2005 година. Негова претходна примена е дозволена. Доколку ентитетот го примени Стандардот за период кој започнува пред 1 јануари 2005 година, тој треба да го обелодени тој факт.

- 58A *Нето вложувањата во странско работење* (Измена на MCC 21), издадена во декември 2005 година, го додаде точките 15A и го измени точките 33. Ентитетот треба да ги примени овие измени за финансиските извештаи за годишните периоди кои започнуваат на или по 1 јануари 2006 година. Нивна претходна примена се охрабрува.
- 59 Ентитетот треба да го примени точките 47 проспективно на сите стекнувања кои ќе настанат по почетокот на финансискиот период во кој за прв пат се применува овој Стандард. Ретроспективна примена на точките 47 е дозволена за претходни стекнувања. За стекнување на странско работење кое има перспективен третман но кое настанало пред датумот на кој за прв пат е применет овој Стандард, ентитетот не треба повторно да ги прикаже претходните години, и соодветно кога тоа е применливо, може да ги третира гудвилот и корекциите за објективна вредност кои произлегуваат од тоа стекнување, како средства и обврски на ентитетот, наместо како средства и обврски на странското работење. Според тоа, тој гудвил и тие корекции за објективна вредност или се веќе искажани во функционалната валута на ентитетот или се немонетарни ставки во странска валута, кои се известени со користење на девизен курс на датумот на стекнувањето.
- 60 Сите останати измени кои се јавуваат како резултат од примената на овој Стандард треба да бидат евидентирани во согласност со барањата на MCC 8 *Сметководствени политики, промени на сметководствени проценки и грешки*.
- 60A MCC 1 (ревидиран во 2007 година) ја измени терминологијата која се користи во МСФИ. Како дополнително тој ги измени точките 27, 30–33, 37, 39, 41, 45, 48 и 52. Ентитетот треба да ги применува тие измени за финансиски извештаи за годишните периоди кои започнуваат на или по 1 јануари 2009 година. Доколку ентитетот го применува MCC 1 (ревидиран во 2007 година) за претходен период, измените треба да бидат применети и за тој претходен период.
- 60B MCC 27 (изменет во 2008 година) ги додаде точките 48A–48Г и го измени точките 49. Ентитетот треба да ги примени тие измени за финансиски извештаи за годишните периоди кои започнуваат на или по 1 јануари 2009 година. Доколку ентитетот го применува MCC 27 (изменет во 2008 година) за претходен период, измените треба да бидат применети и за тој претходен период.

Повлекување на други објави

- 61 Овој Стандард го заменува MCC 21 *Ефекти од промени во странски девизни курсеви* (ревидиран во 1993 година).
- 62 Овој Стандард ги заменува следниве толкувања:
- (а) ПКТ-11 *Девизни Курсеви - Капитализирање на загуби кои резултираат од остри девалвации на валути*.
 - (б) ПКТ-19 *Известувачка валута - Мерење и презентирање на финансиски извештаи според MCC 21 и MCC 29*.
 - (в) ПКТ-30 *Известувачка валута - Преведување од валута на мерење во валута на презентирање*.