

4-asis TVSAS – UŽSIENIO VALIUTOS KURSŲ PASIKEITIMO ĮTAKA

Oficialus pareiškimas

Šis tarptautinis viešojo sektoriaus apskaitos standartas (TVSAS) parengtas pagal Tarptautinio apskaitos standartų komiteto (TASK) išleistą 21-ąją tarptautinę apskaitos standartą (TAS) „Užsienio valiutos kurso pasikeitimo įtaka“. Tarptautinių apskaitos standartų valdyba (TASV) ir Tarptautinių apskaitos standartų komiteto fondas (TASKF) buvo įsteigti 2001 metais, ir jie pakeitė TASK. Tarptautiniai apskaitos standartai (TAS), kuriuos išleido TASK, galioja iki TASV juos patikslina ar panaikina. TASV leidimu šiame Tarptautinės buhalterijų federacijos viešojo sektoriaus komiteto leidinyje pateikiamos 21-ojo TAS ištraukos.

Patvirtintas Tarptautinių apskaitos standartų (TAS) tekstas yra tas, kurį TASV išleido anglų kalba. Jo kopijas galima įsigyti tiesiogiai iš TASV Leidybos skyriaus, adresu: *7th floor, 166 Fleet Street, London EC4A 2DY, United Kingdom*.

El.paštas: publications@iasb.org.uk

Interneto svetainė: <http://www.iasb.org.uk>

TAS, TAS projektų ir kitų TASK ir TASV leidinių autorių teisės priklauso TASKF.

Sutrumpinimai „TAS“, „TASV“, „TASK“, „TASKF“ ir pavadinimas „Tarptautiniai apskaitos standartai“ yra TASKF prekių ženklai ir negali būti naudojami be TASKF sutikimo.

Šio viso patvirtinto Tarptautinio viešojo sektoriaus apskaitos standarto teksto vertimą iš anglų kalbos atliko Lietuvos Respublikos finansų ministerija kartu su viešąja įstaiga Lietuvos Respublikos apskaitos institutu.

2000 m. gegužės mėn.

4-asis TVSAS – UŽSIENIO VALIUTOS KURSŲ PASIKEITIMO ĮTAKA**TURINYS**

	Paragrafai
Tikslas	
Taikymas.....	1–8
Apibrėžimai.....	9–15
Ekonominis ūkio subjektas.....	10–12
Būsimoji ekonominė nauda ar paslaugos.....	13
Valstybės įmonės.....	14
Grynasis turtas / nuosavas kapitalas.....	15
Sandoriai užsienio valiuta.....	16–32
Pirminis pripažinimas.....	16–19
Atskaitomybės teikimas vėlesnę atskaitomybės datą.....	20–21
Valiutos keitimo skirtumų pripažinimas.....	22–26
Grynosios investicijos į užsienio ūkio subjektą.....	27–29
Leistinas alternatyvus būdas.....	30–32
Užsienyje veikiančių ūkio subjektų finansinė atskaitomybė.....	33–59
Užsienyje veikiančių ūkio subjektų klasifikavimas.....	33–36
Užsienyje veikiantys ūkio subjektai, kurių veikla neatsiejama nuo atskaitingo ūkio subjekto veiklos.....	37–40
Užsienio ūkio subjektai.....	41–56
Užsienio ūkio subjekto perleidimas.....	55–56
Užsienyje veikiančio ūkio subjekto klasifikavimo pakeitimas.....	57–59
Visi valiutų keitimo kursų pokyčiai.....	60
Valiutos keitimo skirtumų įtaka mokesčiams.....	60
Atskleidimas.....	61–65
Pereinamosios nuostatos.....	66
Įsigaliojimo data.....	67–68
Palyginimas su 21-uju TAS	

4-asis TVSAS – UŽSIENIO VALIUTOS KURSŲ PASIKEITIMO ĮTAKA

Juodu kursyvu spausdinami standarto paragrafai turi būti siejami su šviesiu šriftu spausdinamais šio standarto paaiškinimų paragrafais ir su Tarptautinių viešojo sektoriaus apskaitos standartų pratarme. Tarptautiniai viešojo sektoriaus apskaitos standartai netaikomi nereikšmingiems straipsniams.

Tikslas

Ūkio subjektas gali plėtoti veiklą užsienyje dviem būdais. Jis gali vykdyti sandorius užsienio valiuta arba turėti užsienyje veikiančių ūkio subjektų. Ūkio subjektas, norėdamas į savo finansinę atskaitomybę įtraukti sandorius užsienio valiuta ir užsienyje veikiančius ūkio subjektus, privalo sandorius išreikšti savo atskaitomybės valiuta ir užsienyje veikiančių ūkio subjektų finansinę atskaitomybę perskaičiuoti taikant savo atskaitomybės valiutą.

Pagrindinis sandorių užsienio valiuta ir užsienyje veikiančių ūkio subjektų apskaitos dalykas – nuspręsti, kurį valiutos keitimo kursą taikyti ir kaip finansinėje atskaitomybėje pripažinti valiutos keitimo kursų poveikį.

Taikymas

- 1. Ūkio subjektas, kuris finansinę atskaitomybę sudaro ir pateikia kaupimo principu, turėtų vadovautis šiuo standartu:*
 - a) apskaitoje registruodamas sandorius (įskaitant piniginių ir nepiniginių straipsnių pateikimą vēlesnėje finansinėje atskaitomybėje) užsienio valiuta; ir*
 - b) perskaičiuodamas užsienyje veikiančių ūkio subjektų, kurie įtraukiami į ūkio subjekto finansinę atskaitomybę konsoliduojant, proporcingai konsoliduojant ar taikant nuosavybės metodą, finansinę atskaitomybę.*
2. Šis standartas netaikomas apsidraudimo sandorių, taikomų valiutinių straipsnių apskaitai, išskyrus su užsienio valiuta išreikštu įsiskolinimu, apskaitoje parodomu kaip gryniosios investicijos į užsienio ūkio subjektą apsidraudimas nuo rizikos, susijusių valiutų keitimo skirtumų klasifikavimą. Ūkio subjektai gali taikyti atitinkamus nacionalinius apskaitos standartus, susijusius su apsidraudimo sandorių apskaita.
3. Apsidraudimo sandorių apskaitos, įskaitant šios apskaitos taikymo kriterijus, nuorodos pateikiamos 39-ajame tarptautiniame apskaitos standarte (TAS) „Finansinės priemonės: pripažinimas ir vertinimas“.
- 4. Šis standartas taikomas visiems viešojo sektoriaus ūkio subjektams, išskyrus valstybės įmones.*
5. Valstybės įmonės (VĮ) turi vadovautis Tarptautiniais apskaitos standartais (TAS), kuriuos išleido Tarptautinis apskaitos standartų komitetas. Viešojo sektoriaus komiteto išleistoje

- 1-ojoje gairėje „Valstybės įmonių finansinė atskaitomybė“ pažymima, kad TAS tinka visoms verslo įmonėms, neatsižvelgiant į tai, ar jos veikia privačiame ar viešajame sektoriuje. Todėl 1-ojoje gairėje rekomenduojama, kad VĮ rengtų tokią finansinę atskaitomybę, kuri visais reikšmingais atžvilgiais atitiktų TAS reikalavimus.
6. Šiame standarte nenurodoma valiuta, kuria ūkio subjektas turi sudaryti savo finansinę atskaitomybę, tačiau paprastai ūkio subjektas naudoja tos šalies valiutą, kurioje yra jo buveinė. Jei ūkio subjektas naudoja kitą valiutą, šiame standarte reikalaujama, kad jis atskleistų tos valiutos naudojimo ir kiekvieno valiutos, kuria sudaroma finansinė atskaitomybė, pakeitimo priežastį.
 7. Šis standartas netaikomas, kai ūkio subjekto finansinės atskaitomybės duomenys, pateikti atskaitomybės valiuta, perskaičiuojami į kitą valiutą, kad būtų patogiau vartotojams, pripratusiems prie tos valiutos, ar panašiems tikslams.
 8. Šiame standarte nagrinėjamas informacijos apie pajamas ir sąnaudas iš sandorių užsienio valiuta atskleidimas ir užsienyje veikiančio ūkio subjekto finansinės atskaitomybės perskaičiavimas. Jame nenagrinėjamas pinigų srautų iš sandorių užsienio valiuta ir užsienyje veikiančio ūkio subjekto pinigų srautų perskaičiavimas pinigų srautų ataskaitoje (žr. 2-ąjį tarptautinį viešojo sektoriaus apskaitos standartą (TVSAS) „Pinigų srautų ataskaita“).

Apibrėžimai

9. Šiame standarte vartojamos sąvokos:

Kaupimo principas – apskaitos būdas, pagal kurį sandoriai ir kiti ūkiniai įvykiai pripažįstami apskaitoje tada, kai jie įvyksta (ne tik tada, kai gaunami ar sumokami pinigai ar jų ekvivalentai). Todėl sandoriai ir ūkiniai įvykiai apskaitoje registruojami ir pripažįstami tuo finansiniu laikotarpiu, su kuriuo jie yra susiję. Pagal kaupimo principą pripažįstamas turtas, įsipareigojimai, grynasis turtas / nuosavas kapitalas, pajamos ir sąnaudos.

Turtas – ūkio subjekto kontroliuojami dėl praeities ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių gauti išteklių, iš kurių ūkio subjektas tikisi ateityje gauti ekonominės naudos arba paslaugų.

Asocijuotas ūkio subjektas – ūkio subjektas, kuriam investuotojas daro reikšmingą įtaką ir kuris nėra nei kontroliuojamasis, nei investuotojo jungtinės sutarties subjektas.

Pinigai – gryniesi pinigai kasoje ir indėliai iki pareikalavimo.

Pinigų ekvivalentai – trumpalaikės labai likvidžios investicijos, kurios gali būti lengvai iškeičiamos į žinomas pinigų sumas ir kurių vertės pasikeitimo rizika nereikšminga.

Pinigų srautai – pinigų ir pinigų ekvivalentų įplaukos ir išmokos.

Valiutos keitimo kursas laikotarpio pabaigoje – dabartinis valiutos keitimo kursas atskaitomybės datai.

Konsoliduota finansinė atskaitomybė – ekonominio ūkio subjekto finansinė atskaitomybė, sudaryta kaip vieno ūkio subjekto finansinė atskaitomybė.

Savininkų inašai – būsimoji ekonominė nauda ar paslaugos, išskyrus tas, dėl kurių atsiranda ūkio subjekto įsipareigojimai, kurias ūkio subjektui suteikė išorės dalyviai ir įgijo finansinį interesą į ūkio subjekto grynąjį turtą / nuosavą kapitalą, kuris:

- a) suteikia teisę skirstyti ūkio subjekto būsimąją ekonominę naudą arba paslaugas jo buvimo laikotarpiu, kai tokį paskirstymą turi teisę atlikti savininkai ar jų atstovai, o, nutraukus ūkio subjekto veiklą, skirstyti turtą, kuris lieka įvykdžius visus įsipareigojimus; ir / arba
- b) gali būti parduotas, išmainytas, perduotas ar susigrąžintas.

Kontrolė – teisė valdyti kito ūkio subjekto finansinę ir veiklos politiką siekiant gauti naudos iš to ūkio subjekto veiklos.

Kontroliuojamasis ūkio subjektas – ūkio subjektas, kurį kontroliuoja kitas ūkio subjektas (vadinamas kontroliuojančiuoju ūkio subjektu).

Kontroliuojantysis ūkio subjektas – ūkio subjektas, kuris kontroliuoja vieną ar daugiau kontroliuojamųjų ūkio subjektų.

Paskirstymas savininkams – ūkio subjekto būsimosios ekonominės naudos ar paslaugų paskirstymas visiems savininkams (ar jų daliai) kaip grąža iš investicijos arba kaip investicijos grąžinimas.

Ekonominis ūkio subjektas – ūkio subjektų grupė, kurią sudaro kontroliuojantysis ūkio subjektas ir vienas ar daugiau kontroliuojamųjų ūkio subjektų.

Nuosavybės metodas – apskaitos metodas, kai investicija iš pradžių užregistruojama įsigijimo savikaina, o po to jos vertė koreguojama atsižvelgiant į investuotojui priklausančią investicijos grynojo turto / nuosavo kapitalo dalį. Finansinės veiklos ataskaita parodo investuotojui tenkančią ūkio subjekto, į kurį investuota, veiklos rezultatų dalį.

Valiutos keitimo skirtumas – skirtumas, dėl skirtingo užsienio valiutos kurso atsirandantis finansinės atskaitomybės valiuta apskaitoje registruojant tą patį užsienio valiutos vienetų kiekį.

Valiutų keitimo kursas – dviejų valiutų keitimo santykis.

Snaudos – ekonominės naudos ar potencialių paslaugų sumažėjimas per atskaitinį laikotarpį dėl turto atidavimo ar sunaudojimo arba dėl prisiimtų įsipareigojimų, dėl

kurių sumažėja grynasis turtas / nuosavas kapitalas, išskyrus paskirstymą savininkams.

Ypatingieji straipsniai – pajamos ar sąnaudos, susidaranti iš ūkinių įvykių ar sandorių, kurie aiškiai išsiskiria iš ūkio subjekto įprastinės veiklos, kurie neturėtų kartotis dažnai ar reguliariai ir kurių ūkio subjektas nekontroliuoja ar kuriems nedaro įtakos.

Tikroji vertė – suma, už kurią gali būti apsieista turtu arba kuria gali būti užskaitytas tarpusavio išipareigojimas tarp išmanančių, nesusijusių šalių, ketinančių pirkti / parduoti turtą arba užskaityti tarpusavio išipareigojimą.

Finansinė veikla – veikla, kuri lemia ūkio subjekto įnešto kapitalo ir skolintų lėšų dydžio ir sudėties pasikeitimą.

Užsienio valiuta – valiuta, kita nei ūkio subjekto atskaitomybės valiuta.

Užsienio ūkio subjektas – užsienyje veikiantis ūkio subjektas, kurio veikla nėra atskaitingo ūkio subjekto veiklos sudedamoji dalis.

Užsienyje veikiantis ūkio subjektas – kontroliuojamasis arba asocijuotas ūkio subjektas, jungtinės sutarties subjektas arba atskaitingo ūkio subjekto padalinys, įsteigtas arba veikiantis kitoje šalyje nei atskaitingas ūkio subjektas.

Valstybės įmonė – ūkio subjektas, kuris turi visus šiuos požymius:

- a) turi teisę savo vardu sudaryti sutartis;
- b) teisės aktų nustatyta tvarka jam suteikti finansiniai ir veiklos vykdymo įgaliojimai;
- c) įprastinės veiklos metu kitiems ūkio subjektams prekes ir paslaugas parduodantis pelningai arba už kainą, kuri visiškai padengia sąnaudas;
- d) nepriklauso nuo nuolatinio vyriausybės finansavimo (kitokio nei produkcijos įsigijimai ar pardavimai tarp nesusijusių šalių); ir
- e) kontroliuojamas viešojo sektoriaus ūkio subjekto.

Investicinė veikla – ilgalaikio turto ir kitų investicijų, kurios nepriskiriamos pinigų ekvivalentams, įsigijimas ir perleidimas.

Jungtinės sutarties subjektas – sutartimi įteisintas dviejų ir daugiau šalių išipareigojimas vykdyti veiklą ir bendrai ją kontroliuoti.

Išipareigojimai – dėl praeities ūkinių operacijų ir/arba ūkinių įvykių atsiradę dabartiniai ūkio subjekto išipareigojimai, kuriuos vykdydamas ūkio subjektas, tikėtina,

kad turės naudoti savo turimus ir būsimus ekonominę naudą ar paslaugas teikiančius išteklius.

Mažumos dalis – kontroliuojamojo ūkio subjekto grynojo perviršio (deficito) ir grynojo turto / nuosavo kapitalo dalis, tenkanti savininko kapitalo daliai, kurios kontroliuojantysis ūkio subjektas nevaldo nei tiesiogiai, nei per kitus kontroliuojamuosius ūkio subjektus.

Piniginiai straipsniai – turimi pinigai, turtas ir įsipareigojimai, kurie bus gauti ar sumokėti fiksuota ar kitaip nustatyta pinigų suma.

Grynasis turtas / nuosavas kapitalas – teisė į turto dalį, likusią iš ūkio subjekto turto atėmus visus jo įsipareigojimus.

Grynosios investicijos į užsienio ūkio subjektą – užsienio ūkio subjekto grynojo turto / nuosavo kapitalo dalis, priklausanti atskaitingam ūkio subjektui.

Grynasis perviršis / deficitas apima šias sudedamąsias dalis:

- a) *perviršį arba deficitą iš įprastinės veiklos; ir*
- b) *ypatinguosius straipsnius.*

Pagrindinė veikla – ūkio subjekto veikla, išskyrus investicinę ir finansinę veiklą.

Įprastinė veikla – kiekviena veikla, kurios ūkio subjektas imasi teikdamas savo paslaugas ar prekes. Įprastinė veikla apima susijusią veiklą, kuri yra pagalbinė, atsitiktinė arba kyla iš šios veiklos.

Proporcingas konsolidavimas – apskaitos ir pateikimo finansinėje atskaitomybėje metodas, kai ūkio subjekto dalininkui tenkanti bendrai kontroliuojamo ūkio subjekto turto, įsipareigojimų, pajamų ir sąnaudų straipsnių dalis pagal kiekvieną eilutę sudedama su panašiais dalininko finansinės atskaitomybės straipsniais arba dalininko finansinėje atskaitomybėje pateikiama atskiomis eilutėmis.

Atskaitomybės valiuta – valiuta, naudojama sudarant finansinę atskaitomybę.

Atskaitomybės data – paskutinė ataskaitinio laikotarpio, kurio finansinė atskaitomybė yra sudaroma, diena.

Pajamos – ūkio subjekto ekonominės naudos arba potencialių paslaugų padidėjimas per ataskaitinį laikotarpį, kai dėl to padidėja grynasis turtas / nuosavas kapitalas, išskyrus papildomus savininkų įnašus.

Įprastinės veiklos perviršis / deficitas – suma, kuri lieka iš įprastinės veiklos pajamų atėmus įprastinės veiklos sąnaudas.

Ekonominis ūkio subjektas

10. Šiame standarte vartojama sąvoka „ekonominis ūkio subjektas“ finansinėje atskaitomybėje reiškia, kad tai yra ūkio subjektų grupė, kurią sudaro kontroliuojantysis ūkio subjektas ir jo kontroliuojamieji ūkio subjektai.
11. Kartais vartojamos kitos su ekonominiu ūkio subjektu susijusios sąvokos, tokios kaip „administracinis ūkio subjektas“, „finansinis ūkio subjektas“, „konsoliduotas ūkio subjektas“ ir „grupė“.
12. Ekonominį ūkio subjektą gali sudaryti ūkio subjektai, kurie vykdo tiek socialinės politikos, tiek komercinę veiklą. Pavyzdžiui, valstybinis aprūpinimo būstais departamentas gali būti ekonominis ūkio subjektas, kurį sudaro ūkio subjektai, aprūpinantys būstais už nustatytą mokestį, ir ūkio subjektai, kurie aprūpina būstais vykdydami komercinę veiklą.

Būsimoji ekonominė nauda ir paslaugos

13. Turtas yra priemonė ūkio subjektui siekti savo tikslų. Turtas, naudojamas ūkio subjekto veikloje prekėms ir paslaugoms teikti, bet tiesiogiai nekuriantis grynųjų pinigų įplaukų, dažniausiai apibrėžiamas kaip turtas, teikiantis „paslaugas“. Turtas, kuris yra naudojamas grynosioms pinigų įplaukoms kurti, dažniausiai apibrėžiamas kaip turtas, teikiantis „būsimąją ekonominę naudą“. Atsižvelgiant į visus tikslus, kuriems turtas gali būti panaudotas, pagrindinėms turto savybėms apibrėžti vartojama sąvoka „būsimoji ekonominė nauda arba paslaugos“.

Valstybės įmonės

14. Sąvoka „valstybės įmonės“ (VĮ) apima pardavimais užsiimančias įmones, tokias kaip komunalinės įmonės, taip pat finansų įstaigas, tokias kaip finansų institucijos. Iš esmės VĮ nesiskiria nuo ūkio subjektų, kurie vykdo panašią veiklą privačiame sektoriuje. VĮ paprastai veikia siekdamos pelno, tačiau kai kurios jų gali turėti ribotų bendruomeninių paslaugų teikimo įpareigojimų ir privalo tam tikrus asmenis ir organizacijas aprūpinti prekėmis ir paslaugomis nemokamai arba už labai mažą mokestį. 6-ajame TVSAS „Konsoliduota finansinė atskaitomybė ir kontroliuojamųjų ūkio subjektų apskaita“ pateikiamos nuorodos, kaip finansinėje atskaitomybėje nustatyti, ar yra kontrolė. Šiomis nuorodomis turi būti vadovujamasi nustatant, ar VĮ yra kontroliuojama kito viešojo sektoriaus ūkio subjekto.

Grynasis turtas / nuosavas kapitalas

15. Sąvoka „grynasis turtas / nuosavas kapitalas“ šiame standarte vartojama kalbant apie likutį finansinės būklės ataskaitoje (turtas minus išpareigojimai). Grynasis turtas / nuosavas kapitalas gali būti teigiamas arba neigiamas. Vietoj „grynojo turto / nuosavo kapitalo“ gali būti vartojamos ir kitos sąvokos, kai jų reikšmė yra aiški.

Sandoriai užsienio valiuta

Pirminis pripažinimas

16. Sandoris užsienio valiuta – tai sandoris, kuris yra išreikštas užsienio valiuta, ar kurį sudarant reikalaujama atsiskaityti užsienio valiuta, įskaitant sandorius, sudaromus tada, kai ūkio subjektas:
- a) perka arba parduoda prekes ar paslaugas, kurių kaina išreikšta užsienio valiuta;
 - b) skolinasi ar skolina lėšas, kai mokėtinos ar gautinos sumos išreikštos užsienio valiuta;
 - c) tampa neįvykdytos užsienio valiutos keitimo sutarties šalimi; arba
 - d) kitaip įsigyja ar parduoda turtą, prisiima ar vykdo įsipareigojimus, išreikštus užsienio valiuta.
- 17. Sandoris užsienio valiuta, pirmą kartą pripažįstamas atskaitomybės valiuta, turi būti užregistruojamas užsienio valiutos sumai taikant atskaitomybės valiutos ir užsienio valiutos keitimo kursą sandorio dieną.**
18. Valiutų keitimo kursas sandorio dieną dažnai vadinamas dabartiniu kursu. Praktiniais tikslais dažnai taikomas kursas, artimas tikrajam sandorio dienos kursui, pavyzdžiui, vidutinis savaitės ar mėnesio kursas gali būti taikomas visiems sandoriams, vykdomiems tuo laikotarpiu kiekviena užsienio valiuta. Tačiau, jei keitimo kursai labai svyruoja, taikyti vidutinį laikotarpio kursą yra nepatikima.
19. Valiutos keitimo kurso pasikeitimai gali turėti įtakos pinigams ir pinigų ekvivalentams, laikomiems ar mokėtiniems užsienio valiuta. Tokių valiutos kursų skirtumų pateikimas nagrinėjamas 2-ajame TVSAS. Nors tokie pokyčiai nėra pinigų srautai, valiutos kursų pasikeitimo poveikis pinigams ir pinigų ekvivalentams, laikomiems ar mokėtiniems užsienio valiuta, parodomas pinigų srautų atskaitoje, siekiant suderinti pinigų ir pinigų ekvivalentų straipsnius laikotarpio pradžioje ir pabaigoje. Šios sumos yra pateikiamos kitoje eilutėje nei pagrindinės, investicinės ir finansinės veiklos pinigų srautai ir apima skirtumus, jei jų yra, kurie susidarytų tuos pinigų srautus finansinėje atskaitomybėje pateikiant laikotarpio pabaigos valiutos keitimo kursu.

Atskaitomybės teikimas vėlesnę atskaitomybės datą

20. Kiekvieną atskaitomybės datą:

- a) *piniginiai straipsniai užsienio valiuta atskaitomybėje turi būti pateikiami taikant laikotarpio pabaigos valiutos keitimo kursą;*
- b) *nepiniginiai straipsniai, kurie apskaitoje užregistruoti pagal įsigijimo (pasigaminimo) savikainą, išreikštą užsienio valiuta, atskaitomybėje turi būti pateikiami taikant sandorio dienos valiutos keitimo kursą; ir*

c) nepiniginiai straipsniai, kurie apskaitoje užregistruoti pagal tikrąją vertę, išreikštą užsienio valiuta, atskaitomybėje turi būti pateikiami taikant valiutos keitimo kursą, buvusį vertės nustatymo metu.

21. Straipsnio balansinė vertė nustatoma pagal atitinkamus tarptautinius viešojo sektoriaus apskaitos standartus. Pavyzdžiui, tam tikros finansinės priemonės ir ilgalaikis materialusis turtas gali būti vertinami tikrąja verte arba įsigijimo (pasigaminimo) savikaina. Neatsižvelgiant į tai, ar balansinė vertė nustatoma pagal įsigijimo (pasigaminimo) savikainą, ar tikrąją vertę, tokios užsienio valiutos straipsnių sumos parodomos atskaitomybės valiuta pagal šį standartą.

Valiutos keitimo skirtumų pripažinimas

22. 24–28 paragrafuose aiškinama, kaip pagal šį standartą tvarkoma valiutos keitimo skirtumų apskaita, kai sandoriai vykdomi užsienio valiuta. Šiuose paragrafuose pateikiamas pagrindinis (principinis) valiutos keitimo skirtumų apskaitos būdas. Skirtumų atsiranda dėl didelės valiutos devalvacijos ir nuvertėjimo, nuo kurio apsidrausti praktiškai nėra priemonių ir kuris paveikia įsipareigojimus, kurių negalima įvykdyti, ir kurie tiesiogiai atsiranda neseniai įsigijus turtą, kai sąskaita išrašoma užsienio valiuta. Leidžiamas ir 31 paragrafe nurodytas alternatyvus tokių valiutos keitimo skirtumų apskaitos būdas.

23. Šis standartas netaikomas apsidraudimo sandorių, taikomų užsienio valiuta išreikštiems straipsniams, apskaitai, išskyrus valiutos keitimo skirtumų, atsirandančių užsienio valiuta išreikštą įsipareigojimą apskaitoje registruojant kaip grynosios investicijos į užsienio ūkio subjektą apsidraudimo sandorį, klasifikavimą. Kiti apsidraudimo sandorių apskaitos aspektai, tarp jų ir tokios apskaitos taikymo kriterijai, nagrinėjami 39-ajame TAS.

24. Valiutos keitimo skirtumai, atsirandantys apmokant piniginius straipsnius arba ūkio subjekto piniginius straipsnius finansinėje atskaitomybėje pateikiant kitais kursais nei tie, kuriais jie buvo iš pradžių registruoti per laikotarpį arba kitais nei tie, kuriais buvo pateikti ankstesnėje finansinėje atskaitomybėje, turi būti pripažinti to laikotarpio, kuriuo jie atsiranda, pajamomis arba sąnaudomis, išskyrus valiutos keitimo skirtumus, aptariamus 27 ir 29 paragrafuose.

25. Valiutos keitimo skirtumas atsiranda tada, kai valiutos keitimo kursas nuo sandorio dienos iki visų piniginių straipsnių, atsirandančių iš sandorių užsienio valiuta, apmokėjimo dienos pasikeičia. Jei už sandorį apmokama tuo pačiu ataskaitiniu laikotarpiu, kai jis įvykdomas, visas valiutos keitimo kursų skirtumas pripažintamas tuo laikotarpiu. Tačiau jei sandoris apmokamas kitą ataskaitinį laikotarpį, valiutos keitimo skirtumas, pripažintas kiekvienu tarpiniu laikotarpiu iki atsiskaitymo laikotarpio, nustatomas atsižvelgiant į valiutos kursų pasikeitimą tuo laikotarpiu.

26. Valiutos keitimo skirtumų pateikimo pinigų srautų ataskaitoje tvarka nustatyta 19 paragrafe.

Grynosios investicijos į užsienio ūkio subjektą

27. *Valiutos keitimo skirtumai, susiję su piniginiu straipsniu, kuris iš esmės yra ūkio subjekto grynosios investicijos į užsienio ūkio subjektą dalis, ūkio subjekto finansinėje atskaitomybėje turi būti priskiriami grynajam turtui / nuosavam kapitalui iki grynosios investicijos perleidimo, kuriam įvykus jie pripažįstami pajamomis arba sąnaudomis pagal 55 paragrafą.*
28. Ūkio subjektas gali turėti iš užsienio ūkio subjekto gautiną arba mokėtiną jam pinigų sumą. Pinigų suma, kurios apmokėti neplanuojama, ir nesitikima, kad tai įvyks artimiausiu metu, iš esmės yra ūkio subjekto grynųjų investicijų į tą užsienio ūkio subjektą padidinimas arba sumažinimas. Tokie piniginiai straipsniai gali apimti ilgalaikes gautinas sumas ar paskolas.
29. *Valiutos keitimo skirtumai, atsirandantys dėl įsipareigojimo užsienio valiuta, apskaitoje parodomo kaip ūkio subjekto grynųjų investicijų į užsienio ūkio subjektą apsidraudimo sandoris, ūkio subjekto finansinėje atskaitomybėje turi būti priskiriami grynajam turtui / nuosavam kapitalui iki grynosios investicijos perleidimo, kuriam įvykus pripažįstami pajamomis arba sąnaudomis pagal 55 paragrafą.*

Leistinas alternatyvus būdas

30. Pagrindinis (principinis) valiutos keitimo skirtumų apskaitos būdas, minimas 31 paragrafe, aprašytas 24 paragrafe.
31. *Valiutos keitimo skirtumų gali atsirasti dėl didelės valiutos devalvacijos ar nuvertėjimo, nuo kurio apsidrausti praktiškai nėra priemonių ir kuris paveikia įsipareigojimus, kurių negalima įvykdyti, ir kurie tiesiogiai atsiranda neseniai įsigijus turtą, kai sąskaita išrašoma užsienio valiuta. Tokie valiutos keitimo skirtumai turi būti įtraukiami į susijusio turto balansinę vertę.*
32. Valiutos keitimo skirtumai neįtraukiami į turto balansinę vertę, jei ūkio subjektas sugeba įvykdyti ar apdrausti įsipareigojimą užsienio valiuta, atsirandantį dėl turto įsigijimo. Tačiau valiutos keitimo nuostoliai priklauso tiesiogiai turtui priskirtinoms išlaidoms, jei įsipareigojimo negalima įvykdyti ir nėra praktinių priemonių sudaryti apsidraudimo sandorį (pavyzdžiui, kai dėl valiutos keitimo kontrolės vėluojama gauti užsienio valiutos). Todėl taikant leistiną alternatyvų būdą, turto savikaina, kai tam turtui sąskaita išrašyta užsienio valiuta, laikoma atskaitomybės pateikimo valiuta išreikšta suma, kurią ūkio subjektas galiausiai privalo sumokėti, kad įvykdytų savo įsipareigojimus, tiesiogiai susidaranti dėl neseniai įsigyto turto.

Užsienyje veikiančių ūkio subjektų finansinė atskaitomybė

Užsienyje veikiančių ūkio subjektų klasifikavimas

33. Būdas, pagal kurį perskaičiuojama užsienyje veikiančio ūkio subjekto finansinė atskaitomybė, priklauso nuo to, kaip užsienyje veikiantis ūkio subjektas finansuojamas ir kaip jis veikia atskaitingo ūkio subjekto atžvilgiu. Todėl užsienyje veikiantys ūkio subjektai skirstomi į „užsienyje veikiančius ūkio subjektus, kurių veikla neatsiejama nuo „atskaitingo ūkio subjekto veiklos“ ir „užsienio ūkio subjektus“.
34. Užsienyje veikiantis ūkio subjektas, kurio veikla neatsiejama nuo atskaitingo ūkio subjekto veiklos, vykdo savo veiklą taip, tarsi jis tęstų atskaitingo ūkio subjekto veiklą. Pavyzdžiui, gynybos departamentas užsienyje gali turėti tam tikrą kiekį bazių, kurios veikia pagal nacionalinės vyriausybės nurodymus. Iš esmės gynybos bazės savo veiklą gali vykdyti naudodamos atskaitingo ūkio subjekto atskaitomybės valiutą. Pavyzdžiui, kariuomenės personalui gali būti mokama atskaitomybės valiuta ir nedidelės išmokos vietine valiuta. Dauguma atsargų ir įrengimų gali būti įsigijama iš atskaitingo ūkio subjekto, o pirkimai mokant vietine valiuta yra minimalūs. Kitas pavyzdys gali būti valstybinio universiteto padalinys užsienyje, kuris veikia vietinio padalinio vadovaujamas ir pagal jo nurodymus. Tokiais atvejais atskaitomybės valiutos kurso ir užsienyje veikiančio ūkio subjekto valstybės valiutos kurso pokytis turės beveik tiesioginę įtaką atskaitingo ūkio subjekto veiklos pinigų srautams. Todėl valiutos keitimo pokytis daro įtaką ne atskaitingo ūkio subjekto grynajai investicijai į tą ūkio subjektą, bet atskiriems užsienyje veikiančio ūkio subjekto piniginiams straipsniams.
35. Užsienio ūkio subjektas – priešingai, kaupia pinigus ir kitus piniginius straipsnius, patiria sąnaudų, gauna pajamų ir galbūt skolinsi – viską atlieka daugiausia savo vietine valiuta. Jis gali sudaryti sandorius ir užsienio valiuta, tarp jų ir sandorius atskaitomybės valiuta. Vyriausybei priklausantys užsienio ūkio subjektai, kurie gali veikti nepriklausomai nuo kitų valstybės institucijų, galėtų būti turistinės agentūros, naftos gavybos įmonės, prekybos namai ir transliavimo veikla užsiimantys užsienio ūkio subjektai. Tokie ūkio subjektai gali būti įsteigti kaip valstybės įmonės. Atskaitomybės valiutos ir užsienio ūkio subjekto vietinės valiutos kurso pasikeitimas turi mažą įtaką ar visai neturi tiesioginės įtakos tiek užsienio ūkio subjekto, tiek atskaitingo ūkio subjekto esamiems ir būsimiems veiklos pinigų srautams. Valiutos kursų pasikeitimas labiau veikia atskaitingo ūkio subjekto grynąsias investicijas į užsienio ūkio subjektą, o ne atskirus užsienio ūkio subjekto piniginius ir nepiniguosius straipsnius.
36. Toliau pateikiami požymiai, rodantys, kad užsienyje veikiantis ūkio subjektas yra užsienio ūkio subjektas, o ne užsienyje veikiantis ūkio subjektas, kurio veikla neatsiejama nuo atskaitingo ūkio subjekto veiklos:

- a) nors atskaitingas ūkio subjektas gali kontroliuoti užsienyje veikiančią ūkio subjektą, užsienyje veikiančio ūkio subjekto veikla yra pakankamai nepriklausoma nuo atskaitingo ūkio subjekto;
- b) sandoriai su atskaitingu ūkio subjektu nėra didelė užsienyje veikiančio ūkio subjekto veiklos dalis;
- c) užsienyje veikiančio ūkio subjekto veikla daugiausiai finansuojama ne atskaitingo ūkio subjekto, bet iš jo paties veiklos ar skolinantis vietoje;
- d) darbo išlaidos, medžiagos ir kitos užsienyje veikiančio ūkio subjekto produktų ar paslaugų sudedamosios dalys visų pirma apmokamos ar už jas atsiskaitoma ne atskaitomybės, bet vietine valiuta;
- e) užsienyje veikiančio ūkio subjekto pajamos dažniausiai gaunamos ne atskaitomybės valiuta, bet kita valiuta; ir
- f) atskaitingo ūkio subjekto pinigų srautai yra atskirti nuo užsienyje veikiančio ūkio subjekto kasdienės veiklos ir nėra tiesiogiai šios veiklos veikiami.

Tam, kad užsienyje veikiančią ūkio subjektą būtų galima priskirti užsienio ūkio subjektui, nebūtina atitikti visus išvardytus rodiklius. Tinkamai klasifikuoti kiekvieną ūkio subjektą iš esmės galima remiantis faktine informacija, susijusia su anksčiau nurodytais požymiais. Kai kuriais atvejais, kai gali būti neaišku, ar užsienyje veikiančią ūkio subjektą priskirti užsienio ūkio subjektui, ar ūkio subjektui, kurio veikla neatsiejama nuo atskaitingo ūkio subjekto veiklos, būtina priimti sprendimą, kad būtų nustatytas tinkamas klasifikavimas.

Užsienyje veikiančios ūkio subjektai, kurių veikla neatsiejama nuo atskaitingo ūkio subjekto veiklos

- 37. *Užsienyje veikiančio ūkio subjekto, kurio veikla neatsiejama nuo atskaitingo ūkio subjekto veiklos, finansinė atskaitomybė turi būti perskaičiuojama taikant standartus ir 16–32 paragrafuose numatytas procedūras taip, tarsi užsienyje veikiančio ūkio subjekto sandoriai būtų atskaitingo ūkio subjekto sandoriai.*
- 38. Užsienyje veikiančio ūkio subjekto finansinėje atskaitomybėje pavieniai straipsniai perskaičiuojami taip, tarsi visus jo sandorius būtų sudaręs pats atskaitingas ūkio subjektas.
- 39. Ilgalaikio materialiojo turto savikaina ir nusidėvėjimas perskaičiuojami taikant turto pirkimo dienos valiutos keitimo kursą arba, jei turto balansinė vertė nustatoma tikrąja verte, – vertinimo dieną galiojusį kursą. Atsargų savikaina perskaičiuojama taikant tuos valiutos keitimo kursus, kurie galiojo tada, kai išlaidos buvo patirtos. Turto galimo realizavimo vertė perskaičiuojama taikant valiutos keitimo kursą, galiojusį tada, kai buvo nustatoma grynoji galimo realizavimo vertė. Pavyzdžiui, kai atsargų grynoji galimo

realizavimo vertė nustatyta užsienio valiuta, ji perskaičiuojama taikant valiutos keitimo kursą, buvusį tą dieną, kai buvo nustatoma grynoji galimo realizavimo vertė. Todėl paprastai taikomas laikotarpio pabaigos valiutų keitimo kursas. Gali reikėti pakoreguoti atskaitingo ūkio subjekto finansinę atskaitomybę, siekiant sumažinti nurodyto turto balansinę vertę iki jo grynosios galimo realizavimo vertės, net jei užsienyje veikiančio ūkio subjekto finansinėje atskaitomybėje tokio pataisymo atlikti nereikia. Galimas ir kitas būdas: užsienyje veikiančio ūkio subjekto finansinės atskaitomybės koregavimus gali reikėti perkelti į atskaitingo ūkio subjekto finansinę atskaitomybę.

40. Praktikoje dažnai taikomas kursas, artimas tikrajam sandorio dienos kursui, pavyzdžiui, vidutinis savaitės ar mėnesio kursas gali būti taikomas visiems sandoriams užsienio valiuta, įvykdytiems tuo laikotarpiu. Tačiau, jei valiutos keitimo kursai labai svyruoja, taikyti vidutinį laikotarpio kursą nėra patikima.

Užsienio ūkio subjektai

41. *Perskaičiuodamas užsienio ūkio subjekto finansinę atskaitomybę tam, kad įtrauktų ją į savo finansinę atskaitomybę, atskaitingas ūkio subjektas turi laikytis šių procedūrų:*

- a) užsienio ūkio subjekto turtas ir įsipareigojimai (tiek piniginiai, tiek nepiniginiai) turi būti perskaičiuojami laikotarpio pabaigos valiutos kursu;***
- b) užsienio ūkio subjekto pajamų ir sąnaudų straipsniai turi būti perskaičiuojami sandorio dienos valiutos kursu, išskyrus atvejį, kai užsienio ūkio subjektas teikia finansinę atskaitomybę hiperinfliacinės ekonomikos valiuta; tada pajamų ir sąnaudų straipsniai turi būti perskaičiuojami laikotarpio pabaigos kursu; ir***
- c) visi gaunami valiutos keitimo skirtumai turi būti priskirti grynajam turtui / nuosavam kapitalui iki grynosios investicijos perleidimo.***

42. Užsienio ūkio subjekto finansinė atskaitomybė, parengta hiperinfliacinės ekonomikos valiuta, perskaičiuojama pagal 52 paragrafą.

43. Perskaičiuodamas pinigų srautus, kuriuos sudaro užsienio ūkio subjekto pinigų įplaukos ir išmokos, atskaitingas užsienio ūkio subjektas tam, kad įtrauktų juos į savo pinigų srautų ataskaitą, turi vadovautis 2-uoju TVSAS. 2-ajame TVSAS nurodoma, kad kontroliuojamojo užsienio ūkio subjekto pinigų srautai, pateikti atskaitomybės valiuta, turėtų būti perskaičiuoti pagal pinigų srautų susidarymo dieną buvusius valiutos keitimo kursus. 2-ajame TVSAS taip pat bendrais bruožais nusakoma, kaip pateikti nerealizuotą pelną ar nuostolį dėl užsienio valiuta turimų ar mokėtinų pinigų ar pinigų ekvivalentų valiutos kurso pasikeitimo.

44. Praktikoje, užsienyje veikiančio ūkio subjekto pajamų ir sąnaudų straipsniams perskaičiuoti dažnai taikomas keitimo kursas, artimas tikrajam kursui, pavyzdžiui, vidutinis laikotarpio kursas.

45. Perskaičiuojant užsienio ūkio subjekto finansinę atskaitomybę reikia pripažinti valiutos keitimo kursų skirtumus, atsirandančius dėl:

- a) pajamų ir sąnaudų straipsnių perskaičiavimo sandorio dienos valiutos keitimo kursu bei turto ir įsipareigojimų perskaičiavimo laikotarpio pabaigos valiutos keitimo kursu;
- b) pradinės grynosios investicijos į užsienio ūkio subjektą perskaičiavimo valiutos keitimo kursu, kuris skiriasi nuo to, kuriuo ta investicija buvo pateikta finansinėje atskaitomybėje anksčiau; ir
- c) kitų užsienio ūkio subjekto grynojo turto / nuosavo kapitalo pasikeitimų.

Šie valiutos keitimo skirtumai nepripažįstami to laikotarpio pajamomis ar sąnaudomis, nes valiutos keitimo kursų pokyčiai netiesiogiai veikia iš veiklos gaunamus užsienio ūkio subjekto ar atskaitingo ūkio subjekto esamus ir būsimus pinigų srautus arba neveikia jų iš viso. Jei užsienio ūkio subjektas konsoliduojamas, tačiau nėra visiška atskaitingo ūkio subjekto nuosavybė, sukaupti valiutos keitimo skirtumai, atsiradę dėl perskaičiavimo ir priskirtini mažumos daliai, konsoliduotoje finansinės būklės ataskaitoje priskiriami ir pateikiami kaip mažumos dalis.

46. Prestižas, atsirandantis įsigijus užsienio ūkio subjektą, ir bet kokie įsigyto užsienio ūkio subjekto turto bei įsipareigojimų balansinės vertės koregavimai iki tikrosios vertės apskaitoje pateikiami kaip:

- a) užsienio ūkio subjekto turtas ir įsipareigojimai, kurie perskaičiuojami taikant laikotarpio pabaigos valiutos kursą pagal 41 paragrafo nuorodas; arba
- b) atskaitingo ūkio subjekto turtas ir įsipareigojimai, kurie arba jau yra išreikšti atskaitomybės valiuta, arba yra nepiniginiai straipsniai užsienio valiuta, pateikti taikant sandorio dienos valiutos kursą pagal 20 paragrafo b punkto nuorodas.

47. Užsienio ūkio subjekto finansinė atskaitomybė įtraukiama į atskaitingo ūkio subjekto finansinę atskaitomybę atlikus įprastines konsolidavimo procedūras, tokias kaip ekonominio ūkio subjekto likučių ir sandorių su ekonominiu ūkio subjektu eliminavimas (žr. 6-ąjį TVSAS ir 8-ąjį TVSAS „Jungtinės sutarties subjektų finansinė atskaitomybė“).

48. Tačiau keitimo kursų skirtumas, susijęs su ekonominio ūkio subjekto tiek trumpalaikiu, tiek ilgalaikiu piniginiu straipsniu, negali būti eliminuotas sudengiant jį su atitinkama suma, atsirandančia dėl kitų ekonominio ūkio subjekto likučių, kadangi šis piniginis straipsnis reiškia įsipareigojimą keisti vieną valiutą į kitą ir todėl atskaitingas ūkio subjektas dėl valiutos kursų svyravimų gauna pelno ar patiria nuostolių. Atitinkamai ir atskaitingo ūkio subjekto konsoliduotoje finansinėje atskaitomybėje toks valiutos keitimo kursų skirtumas ir toliau pripažįstamas pajamomis arba sąnaudomis, o jei jis atsiranda 27 ir 29 paragrafe nurodytomis aplinkybėmis, iki grynosios investicijos perleidimo jis priskiriamas grynajam turtui / nuosavam kapitalui.

49. Jei užsienio ūkio subjekto ir atskaitingo ūkio subjekto atskaitomybių datos skiriasi, užsienio ūkio subjektas savo finansinę atskaitomybę sudaro tą pačią datą kaip ir atskaitingas ūkio subjektas, kad ją galima būtų įtraukti į atskaitingo ūkio subjekto finansinę atskaitomybę. Jei to padaryti nepraktiška, pagal 6-ąjį TVSAS finansines atskaitomybes leidžiama parengti skirtingoms atskaitomybės datoms, tik jei datos nesiskiria daugiau nei trimis mėnesiais.
50. Užsienio ūkio subjekto turtas ir įsipareigojimai turi būti perskaičiuojami pagal jo atskaitomybės datą buvusį valiutos kursą, jei užsienio ūkio subjekto atskaitomybės data skiriasi nuo atskaitingo ūkio subjekto atskaitomybės datos.
51. Jei reikia, dėl reikšmingų valiutos keitimo kursų svyravimų iki atskaitingo ūkio subjekto atskaitomybės datos atliekami koregavimai pagal 6-ąjį TVSAS ir 7-ąjį TVSAS „Investicijų į asocijuotus ūkio subjektus apskaita“.
- 52. Užsienio ūkio subjekto, teikiančio finansinę atskaitomybę hiperinfliacinės ekonomikos valiuta, finansinė atskaitomybė, prieš perskaičiuojant į atskaitomybės valiutą, turi būti perskaičiuota pagal atitinkamus standartus, nagrinėjančius finansinės atskaitomybės pateikimą hiperinfliacijos sąlygomis. Kai ekonomika nustoja būti hiperinfliacinė ir užsienio ūkio subjektas nustoja rengti ir teikti finansinę atskaitomybę pagal atitinkamus standartus, nagrinėjančius finansinės atskaitomybės pateikimą hiperinfliacijos sąlygomis, ūkio subjektas sumas, pateiktas tos dienos, kai nustojama vadovautis minėtais standartais, matavimo vienetais, laiko įsigijimo savikaina, perskaičiuodamas jas į atskaitingo ūkio subjekto atskaitomybės valiutą.**
53. Ekonomika yra hiperinfliacinė, kai pinigų perkamoji galia mažėja tokiu dydžiu, kad lyginti sandorių ir kitų ūkinių įvykių, įvykusių skirtingu metu, nors ir tuo pačiu finansinės atskaitomybės laikotarpiu, sumas būtų klaidinga.
54. Šalies ekonomika yra hiperinfliacinė, kai jai būdingi šie požymiai:
- a) Dauguma šalies gyventojų teikia pirmenybę turto laikymui nepiniginio turto ar palyginti stabilios užsienio valiutos forma. Turima vietinė valiuta skubiai investuojama, siekiant išlaikyti jos perkamąją galią.
 - b) Dauguma šalies gyventojų vertina pinigų sumas ne vietine, bet palyginti stabilia užsienio valiuta. Ta valiuta gali būti nustatomos ir kainos.
 - c) Pardavimas ir pirkimas kreditan atliekamas nustatant tokias kainas, kurios padengia nuostolį dėl perkamosios galios sumažėjimo kredito laikotarpiu, net jei šis laikotarpis yra trumpas.
 - d) Palūkanų normos, darbo užmokesčiai ir kainos yra susietos su kainų indeksu; ir
 - e) Per paskutinius trejus metus sukauptas infliacijos procentas artėja arba viršija 100 proc.

Užsienio ūkio subjekto perleidimas

55. *Perleidžiant užsienio ūkio subjektą, sukaupta valiutos keitimo skirtumų suma, kuri buvo atidėta ir priklauso tam užsienio ūkio subjektui, turi būti pripažįstama to paties laikotarpio, kuriuo pripažįstamas perleidimo pelnas ar nuostolis, pajamomis arba sąnaudomis.*
56. Ūkio subjektas gali perleisti jam priklausančią užsienio ūkio subjekto dalį parduodamas, likviduodamas, išpirkdamas į jį įneštą kapitalą arba atsisakydamas viso tokio ūkio subjekto ar jo dalies. Dividendų sumokėjimas tolygus perleidimui tik jei taip gražinama investicija. Dalinio perleidimo atveju į pelną ar nuostolį įtraukiama tik proporcinga susijusių sukaupytų valiutos keitimo skirtumų dalis. Užsienio ūkio subjekto balansinės vertės nurašymas nėra dalinis perleidimas. Atitinkamai nurašymo metu nepripažįstama jokia atidėta pelno ar nuostolio iš valiutos keitimo dalis.

Užsienyje veikiančio ūkio subjekto klasifikavimo pakeitimas

57. *Jei keičiamas užsienyje veikiančio ūkio subjekto klasifikavimas, naujam klasifikavimui taikomos perskaičiavimo procedūros turi būti taikomos nuo klasifikavimo pakeitimo dienos.*
58. Užsienyje veikiančio ūkio subjekto klasifikavimo pakeitimą gali nulemti jo finansavimo ir veiklos pasikeitimai atskaitingo ūkio subjekto atžvilgiu.
59. Jei užsienyje veikiantis ūkio subjektas, kurio veikla neatsiejama nuo atskaitingo ūkio subjekto veiklos, perklasifikuojamas į užsienio ūkio subjektą, valiutos keitimo skirtumai, atsirandantys perklasifikavimo dieną perskaičiavus nepiniginį turtą, priskiriami grynajam turtui / nuosavam kapitalui. Jei užsienio ūkio subjektas perklasifikuojamas į užsienyje veikiančią ūkio subjektą, kurio veikla neatsiejama nuo atskaitingo ūkio subjekto veiklos, perskaičiuotos nepiniginių straipsnių sumos perskaičiavimo dieną laikomos tų straipsnių įsigijimo (pasigaminimo) savikaina perskaičiavimo laikotarpiu ir vėliau. Atidėtieji valiutų keitimo skirtumai nepripažįstami pajamomis ar sąnaudomis iki užsienyje veikiančio ūkio subjekto perleidimo.

Visi valiutų keitimo kursų pokyčiai

Valiutos keitimo skirtumų įtaka mokesčiams

60. Atskaitingi ūkio subjektai, kuriems taikomas pelno mokestis, apskaitoje registruodami įtaką mokesčiams, susijusią su pelnu ir nuostoliais, gaunamais iš užsienio valiuta vykdomų sandorių ir dėl valiutos keitimo skirtumų, atsirandančiais perskaičiuojant užsienyje veikiančių ūkio subjektų finansinę atskaitomybę, turi vadovautis 12-ojo TAS „Pelno mokesčiai“ nuorodomis.

Atskleidimas

61. Ūkio subjektas turi atskleisti:

- a) valiutos keitimo skirtumų sumą, įtrauktą į to laikotarpio grynąjį perviršį ar deficitą;
- b) grynuosius valiutos keitimo skirtumus, klasifikuojamus kaip atskira grynojo turto / nuosavo kapitalo sudedamoji dalis, ir tokių skirtumų sumų laikotarpio pradžioje ir pabaigoje suderinimą; ir
- c) valiutos keitimo skirtumų, susidarančių per laikotarpį, sumą, kuri įtraukta į turto balansinę vertę pagal 31 paragrafe nurodytą leistiną alternatyvų būdą.

62. Jei atskaitomybės valiuta skiriasi nuo šalies, kurioje yra ūkio subjekto buveinė, valiutos, turi būti atskleista skirtingos valiutos naudojimo ir kiekvieno atskaitomybės valiutos pakeitimo priežastis.

63. Jei pasikeičia reikšmingo užsienyje veikiančio ūkio subjekto klasifikavimas, ūkio subjektas turi atskleisti:

- a) klasifikavimo pakeitimo pobūdį;
- b) pakeitimo priežastį;
- c) klasifikavimo pakeitimo poveikį grynajam turtui / nuosavam kapitalui; ir
- d) klasifikavimo pakeitimo poveikį kiekvieno pateikto ankstesnio laikotarpio grynajam perviršiui ar deficitui, jeigu klasifikavimo pakeitimas buvo atliktas anksčiausio pateikto laikotarpio pradžioje.

64. Kai įsigijus užsienio ūkio subjektą pripažįstamas prestižas ir tikrosios vertės koregavimai, ūkio subjektas turi atskleisti metodą, kuris buvo pasirinktas koregavimams perskaičiuoti pagal 46 paragrafą.

65. Taip pat ūkio subjektai skatinami atskleisti jų vykdomą užsienio valiutos rizikos valdymo politiką.

Pereinamosios nuostatos

66. Pirmą kartą šį standartą taikantis ūkio subjektas turi atskirai suklasifikuoti ir atskleisti ankstesniais laikotarpiais atidėtų ir priskirtų grynajam turtui / nuosavam kapitalui valiutos keitimo skirtumų likutį, išskyrus atvejus, kai šios sumos neįmanoma pagrįstai nustatyti.

Įsigaliojimo data

- 67. Šis tarptautinis viešojo sektoriaus apskaitos standartas turi būti taikomas sudarant 2001 m. liepos 1 d. ir vėliau prasidedančių laikotarpių metinę finansinę atskaitomybę. Skatinama jį taikyti anksčiau.*
68. Jei po šio standarto įsigaliojimo ūkio subjektas pradeda taikyti kaupimo principą, kuris numatytas Tarptautiniuose viešojo sektoriaus apskaitos standartuose, šis standartas turi būti taikomas sudarant ataskaitinio laikotarpio, kuriuo pradėtas taikyti kaupimo principas, ir vėlesnių laikotarpių finansinę atskaitomybę.

Palyginimas su 21-uuju TAS

4-asis tarptautinis viešojo sektoriaus apskaitos standartas (TVSAS) „Užsienio valiutos kursų pasikeitimo įtaka“ parengtas pagal 21-ąją tarptautinį apskaitos standartą (TAS) „Užsienio valiutos kursų pasikeitimo įtaka“. Pagrindiniai 4-ojo TVSAS ir 21-ojo TAS skirtumai:

- 4-ajame TVSAS, palyginti su 21-uuju TAS, pateikiami išsamesni šio standarto taikymo viešojo sektoriaus ūkio subjektams paaiškinimai.
- Tam tikrais atvejais 4-ajame TVSAS vartojamos kitokios sąvokos nei 21-ajame TAS. Pačios svarbiausios 4-ajame TVSAS vartojamos sąvokos yra „ūkio subjektas“, „pajamos“, „finansinės veiklos ataskaita“, „finansinės būklės ataskaita“ ir „grynasis turtas / nuosavas kapitalas“. Analogiškos 21-ojo TAS sąvokos yra „įmonė“, „pajamos“, „pelno (nuostolio) ataskaita“, balansas ir „nuosavybė“.
- 4-ajame TVSAS, palyginti su 21-uuju TAS, pateikiami skirtingi specialiųjų sąvokų apibrėžimai (9 paragrafas).
- 4-ojo TVSAS 31 paragrafe nurodoma, kad dėl didelio valiutos devalvavimo ar nuvertėjimo susidarę valiutos keitimo skirtumai būtų kaupiami susijusio turto sąskaitose. 21-ajame TAS pateikiami papildomi reikalavimai, kad sukaupta tokių skirtumų suma negali viršyti mažesnės iš turto pakeitimo išlaidų ar to turto atstatymo sumos. Šį reikalavimą Komitetas numato pateikti būsimajame standarte dėl turto vertės sumažėjimo.