Standard Ndërkombëtar i Kontabilitetit 21
Efektet e ndryshimit në kurset e këmbimit

Objektivi

1 Një njësi ekonomike mund të kryejë aktivitete me jashtë në dy mënyra. Ajo mund të kryejë transaksione në monedhë të huaj ose mund të kryejë operacione jashtë vendit. Përveç kësaj, një njësi ekonomike mund të paraqesë pasqyrat e saj financiare në monedhë të huaj. Objektivi i këtij standardi është që të përshkruajë mënyrën se si duhet të përfshihen transaksionet në monedhë të huaj dhe operacionet jashtë vendit në pasqyrat financiare të njësisë ekonomike dhe se si duhet të përkthehen këto pasqyra në monedhën e paraqitjes.

2 Çështjet kryesore kanë të bëjnë me përcaktimin e kursit (kurseve) të këmbimit që duhet të përdoret dhe me mënyrën e raportimit të efekteve të ndryshimit të kursit të këmbimit në pasqyrat financiare.

Objekti

3 Ky standard do të zbatohet në:

(a) për trajtimin kontabël të transaksioneve dhe tepricave në monedhë të huaj, duke përjashtuar ato transaksione dhe teprica të derivateve që trajtohen nga SNRF 9 *Instrumentet financiare*;

(b) për përkthimin e rezultateve dhe pozicionit financiar të njësive ekonomike të huaja, që përfshihen në pasqyrat financiare të njësive ekonomike nëpërmjet konsolidimit të plotë, konsolidimit përpjesëtimor ose metodës së kapitalit; dhe

(c) për përkthimin e rezultateve dhe pozicionit financiar në monedhën e paraqitjes.

4 SNRF 9 zbatohet për shumë derivativë në monedhë të huaj, ndaj për këtë arsye këta janë përjashtuar nga ky standard. Megjithatë, ata derivativë në monedhë të huaj që nuk trajtohen nga SNRF 9 (p.sh. derivativët në monedhë të huaj që janë të përfshirë në kontratat e tjera), trajtohen sipas këtij standardi. Përveç kësaj, ky standard zbatohet kur një njësi ekonomike përkthen shumat, që u përkasin derivativëve, nga monedha e tyre funksionale në monedhën e paraqitjes.

5 Ky standard nuk merret me trajtimin kontabël që përdoret për të mbrojtur elementët në monedhë të huaj, përfshirë këtu mbrojtjen e një investimi neto në një njësi ekonomike të huaj. SNRF 9 zbatohet për kontabilitetin mbrojtës.

6 Ky standard zbatohet në paraqitjen e pasqyrave financiare të një njësie ekonomike në monedhë të huaj dhe parashtron kërkesat për paraqitjen e pasqyrave financiare në përputhje me Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar(SNRF). Ky standard kërkon që të jepet informacion shpjegues në rastin kur përkthimi i informacionit financiar në monedhë të huaj nuk bëhet sipas këtyre kërkesave.

7 Ky standard nuk merret me paraqitjen në pasqyrën e fluksit të mjeteve monetare të atyre flukseve që vijnë si rezultat i transaksioneve në monedhë të huaj ose me përkthimin e flukseve të mjeteve monetare të një njësie ekonomike të huaj (shih SNK 7 *Pasqyrat e Flukseve monetare)*.

Përkufizimet

8 Përkufizimet e termave të mëposhtme janë dhënë në këtë standard sipas këtyre kuptimeve specifike:

***Kursi i mbylljes* është kursi i këmbimi i çastit (spot) në datën e pasqyrës së pozicionit financiar**.

***Diferenca nga këmbimi* është diferenca që rrjedh nga përkthimi i një numri të dhënë monedhe në një monedhë tjetër me kurse të ndryshme këmbimi**.

***Kursi i këmbimit* është kursi me të cilin këmbehen dy monedha të ndryshme**.

Vlera e drejtë **është çmimi që do të pranohej për të shitur një aktiv ose paguhej për të transferuar një pasiv në një transaksion të rregullt midis pjesëmarrësve të tregut në datën e matjes. (Referoju SNRF 13 *Matja me Vlerën e Drejtë*).**

Monedha e huaj **është çdo monedhë tjetër, përveç monedhës funksionale të njësisë ekonomike**.

Njësi ekonomike e huaj **është një njësi në formën e një njësie të kontrolluar, pjesëmarrjeje, sipërmarrjeje të përbashkët ose dege të njësisë raportuese, veprimtaritë e së cilës janë të bazuara ose kryhen në një vend të huaj ose në një monedhë të ndryshme nga ajo e njësisë raportuese.**

Monedha funksionale **është monedha e mjedisit ekonomik kryesor në të cilin vepron njësia ekonomike**.

Grupi **përbëhet nga një shoqëri mëmë, si dhe të gjitha njësitë e kontrolluara prej saj.**

Zëra monetarë **janë njësitë e monedhës të mbajtura nga njësia ekonomike, si dhe aktivet dhe detyrimet për t'u arkëtuar ose për t'u paguar me një numër fiks ose të përcaktuar njësish monedhe**.

Investimi neto në njësi ekonomike të huaj **është shuma e interesit të njësisë raportuese në aktivet neto të kësaj njësie ekonomike të huaj**

Monedha e paraqitjes **është monedha me të cilën paraqiten pasqyrat financiare.**

Kursi i këmbimit i çastit **është kursi i këmbimit për një lëvrim të menjëhershëm.**

Shtjellim i hollësishëm i përkufizimeve

Monedha funksionale

9 Mjedisi ekonomik kryesor në të cilin vepron një njësi ekonomike, normalisht do të quhet ai mjedis në të cilin njësia ekonomike, kryesisht, gjeneron dhe shpenzon mjete monetare. Për të përcaktuar monedhën e saj funksionale, njësia ekonomike merr parasysh faktorët e mëposhtëm:

(a) monedhën:

(i) që kryesisht ndikon në çmimet e shitjeve të mallrave dhe shërbimeve (në përgjithësi kjo do të ishte monedha në të cilën shprehen dhe shlyhen çmimet e mallrave dhe shërbimeve); dhe

(ii) e atij vendi që me fuqinë e tij konkurruese dhe rregullat përkatëse përcakton çmimin e shitjes së mallrave dhe shërbimeve të tij.

(b) monedha që kryesisht ndikon punën, materialet dhe kosto të tjera të sigurimit të mallrave, produkteve dhe shërbimeve (kjo shpesh do të jetë monedha në të cilën përcaktohen dhe shlyhen kosto të tilla).

10 Në përcaktimin e monedhës funksionale, njësia ekonomike duhet të ketë parasysh edhe faktorët e tjerë të mëposhtëm:

(a) monedhën në të cilën sigurohen fondet nga aktivitetet financiare (d.m.th. emetimi instrumenteve të borxhit dhe të kapitalit neto).

(b) monedhën në të cilën sigurohen zakonisht të hyrat nga aktivitetet e shfrytëzimit.

11 Në përcaktimin e monedhës funksionale të një njësie ekonomike të huaj dhe nëse kjo monedhë është e njëjtë me atë të njësisë raportuese (njësi raportuese në këtë kontekst do të quhej njësia që e ka njësinë ekonomike të huaj një shoqëri të kontrolluar, degë, pjesëmarrje ose sipërmarrje të përbashkët), do të merren parasysh edhe këta faktorë shtesë të mëposhtëm:

(a) nëse aktivitetet e njësisë ekonomike të huaj janë një shtrirje e mëtejshme e njësisë raportuese, apo ato kryhen me një shkallë të madhe autonomie. Si shembull për rastin e parë do të ishte njësia ekonomike e huaj e cila vetëm shet mallrat e importuara nga njësia raportuese dhe ia kalon të ardhurat njësisë raportuese. Si shembull për rastin e dytë do të ishte njësia ekonomike e huaj e cila akumulon para dhe zëra të tjerë monetarë, kryhen shpenzime, realizon të ardhura dhe merr hua, të gjitha këto në monedhën e saj lokale.

© IFRS Foundation

(b) nëse transaksionet me njësinë ekonomike raportuese zënë një pjesë të lartë ose të ulët të aktiviteteve të njësisë ekonomike të huaj.

(c) nëse flukset e mjeteve monetare nga aktivitetet e njësisë ekonomike të huaj ndikojnë drejtpërdrejt në flukset e mjeteve monetare të njësisë raportuese dhe i sjellin të ardhura asaj.

(d) nëse flukset e mjeteve monetare nga aktivitetet e njësisë ekonomike të huaj janë të mjaftueshme për të përballuar zakonisht huamarrjet ekzistuese dhe ato të pritshme pa qenë nevoja e financimit nga njësia raportuese.

12 Kur treguesit e mësipërm janë të ndërthurur dhe monedha funksionale nuk është e shprehur qartë, atëherë drejtimi gjykon në përcaktimin si monedhë funksionale të asaj monedhe që përfaqëson besnikërisht efektet ekonomike të transaksioneve, ngjarjeve dhe kushteve bazë. Si pjesë e këtij qëndrimi, drejtimi i jep prioritet treguesve parësorë të përmendur në paragrafin 9, dhe më pas shqyrton treguesit e përmendur në paragrafët 10 dhe 11, të cilët shërbejnë për të patur një evidencë mbështetëse shtesë në përcaktimin e monedhës funksionale të njësisë ekonomike.

13 Monedha funksionale e një njësie ekonomike pasqyron transaksionet, ngjarjet dhe kushtet bazë që lidhen me të. Prandaj, monedha funksionale mbasi përcaktohet, mbetet e pandryshuar dhe ndryshon vetëm nëse ndryshojnë këto transaksione, ngjarje dhe kushte bazë.

14 Në qoftë se monedha funksionale është monedha e një ekonomie hiperinflacioniste, atëherë pasqyrat financiare të njësisë ekonomike riparaqiten në përputhje me SNK 29 *Raportimi Financiar në Ekonomitë Hiperinflacioniste*. Një njësi ekonomike nuk mund t'i shmanget riparaqitjes të pasqyrave të saj financiare në përputhje me SNK 29, për shembull, duke përdorur si monedhë funksionale një monedhë tjetër të ndryshme nga ajo që përcaktohet sipas këtij standardi (e tillë si monedha funksionale e shoqërisë mëmë).

Investimi neto në një njësi ekonomike të huaj

15 Një njësi ekonomike mund të ketë një zë monetar që është i arkëtueshëm nga apo i pagueshëm ndaj një njësie ekonomike të huaj. Një zë, për të cilin shlyerja as nuk është e planifikuar dhe as ka mundësi që të ndodhë në një të ardhme të afërt, është në thelb pjesë e investimit neto të njësisë ekonomike në atë njësi ekonomike të huaj dhe si i tillë ai trajtohet në përputhje me paragrafët 32 dhe 33. Zëra të tillë monetarë mund të përfshijnë të arkëtueshme ose hua afatgjata. Këta zëra nuk përfshijnë kërkesat mbi debitorët apo detyrimet ndaj kreditorëve.

15A Njësia ekonomike që ka një zë monetar të arkëtueshëm ose të pagueshëm ndaj një njësie ekonomike të huaj, përshkruar në paragrafin 15, mund të jetë çdo filial i grupit. Për shembull, një njësi ekonomike ka dy filiale, A dhe B. Filiali B është një njësi ekonomike e huaj. Filiali A i jep hua Filialit B. Për Filialin A, huaja e arkëtueshme nga Filiali B do të konsiderohet si pjesë e investimit neto të njësisë ekonomike në Filialin B, në qoftë se shlyerja e kësaj huaje nuk është as e planifikuar, as pritet që të ndodhë një gjë e tillë në të ardhmen e afërt. E njëjta gjë do të thuhej edhe nëse Filiali A do të ishte një njësi ekonomike e huaj.

Zërat monetarë

16 Karakteristika themelore e zërit monetar është e drejta për të arkëtuar (ose detyrimi për të paguar) një numër fiks ose të përcaktuar njësish të monedhës. Shembuj të zërave monetarë janë: pensionet dhe përfitimet e tjera të punonjësve të pagueshme në mjete monetare; provizionet që duhet të shlyhen në mjete monetare; dhe dividendët në mjete monetare që njihen si një detyrim. Po kështu, do të konsiderohet si zë monetar një kontratë për të marrë (ose livruar) një numër të ndryshueshëm instrumentesh kapitali neto të njësisë ekonomike ose një shumë të ndryshueshme aktivesh, për të cilën vlera e drejtë që duhet marrë (ose lëvruar) është e barabartë me një numër të pandryshueshëm ose të përcaktuar njësish të monedhës. Në të kundërt, karakteristika themelore e një zëri jomonetar është mungesa e të drejtës për të marrë (ose detyrimi për të lëvruar) një numër fiks ose të përcaktuar njësish të monedhës. Si shembuj të zërave jomonetarë janë: shuma e parapaguar për mallrat dhe shërbimet (p.sh. qiraja e parapaguar); emri i mirë; aktivet afat gjata jo materiale; inventarët; toka, ndërtesa, makineri e pajisje; dhe provizionet që duhet të shlyhen nëpërmjet livrimit të një aktivi jomonetar.

Përmbledhje e qëndrimit të kërkuar nga ky Standard

17 Në përgatitjen e pasqyrave financiare, çdo njësi ekonomike—qoftë kjo njësi ekonomike e veçuar, njësi ekonomike që ka njësi ekonomike të kontrolluara të huaja (e tillë si shoqëria mëmë) apo njësi ekonomike e huaj (si filiali ose dega) —përcakton monedhën e saj funksionale në përputhje me paragrafët 9–-14. Njësia

ekonomike përkthen zërat në monedhë të huaj në monedhën e saj funksionale dhe raporton efektet e një përkthimi të tillë në përputhje me paragrafët 20–37 dhe 50.

18 Shumë njësi raportuese përfshijnë disa njësi të veçanta (p.sh grupi përbëhet nga shoqëria mëmë dhe nga një ose disa filiale). Lloje të ndryshme njësish ekonomike, qofshin anëtare të një grupi ose jo, mund të investojnë në pjesëmarrje ose sipërmarrje të përbashkët. Ato mund të kenë dhe degë. Në këto raste është e nevojshme që rezultatet dhe pozicioni financiar i çdo njësie ekonomike individuale, të përfshirë në njësinë raportuese, të përkthehen në monedhën në të cilën njësia raportuese paraqet pasqyrat e saj financiare. Ky standard lejon që si monedhë e paraqitjes e njësisë raportuese të jetë cilado monedhë (ose monedha). Rezultatet dhe pozicioni financiar i çdo njësie ekonomike individuale brenda një njësie raportuese, monedha funksionale e të cilës ndryshon nga monedha e paraqitjes, përkthehen në përputhje me paragrafet 38–-50.

19 Ky standard lejon, gjithashtu, që një njësi ekonomike e veçuar që përgatit pasqyrat financiare ose një njësi ekonomike që përgatit pasqyrat financiare individuale në përputhje me SNK 27 Pasqyrat Financiare Individuale, të paraqesë pasqyrat financiare të saj në çfarëdo monedhe (ose monedha). Në qoftë se monedha e paraqitjes së një njësie ekonomike ndryshon nga monedha funksionale e saj, atëherë rezultatet dhe pozicioni financiar i saj përkthehen në monedhën e paraqitjes në përputhje me paragrafët 38–-50.

Raportimi i transaksioneve në monedhë të huaj në monedhën funksionale

Regjistrimi fillestar

20 Një transaksion në monedhë të huaj është ai transaksion që shprehet ose kërkon të shlyhet në monedhë të huaj, duke përfshirë edhe ato transaksione që rrjedhin kur njësia ekonomike:

(a) blen ose shet mallra ose shërbime, çmimi i të cilave është i shprehur në monedhë të huaj;

(b) merr ose jep hua, ku shumat për t'u paguar ose për t'u arkëtuar janë të shprehura në monedhë të huaj; ose

(c) përfiton apo nxjerr jashtë përdorimit aktivet, ose merr përsipër apo shlyen detyrime të shprehura në monedhë të huaj.

21 Një transaksion në monedhë të huaj, në njohjen fillestare, regjistrohet në monedhën funksionale, duke zbatuar mbi shumën e monedhës së huaj kursin e këmbimit të çastit (spot) ndërmjet monedhës funksionale dhe monedhës së huaj në datën e transaksionit.

22 Data e transaksionit është data kur transaksioni fillimisht plotëson kushtet për njohjen fillestare, në përputhje me Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar. Për arsye praktike, shpesh përdoret një kurs që i përafrohet kursit aktual në datën e transaksionit, për shembull, mund të përdoret një kurs mesatar për një javë ose një muaj, për të gjitha transaksionet në secilën monedhë të huaj që kanë ndodhur gjatë asaj periudhe. Por, nëse gjatë periudhës ka luhatje të konsiderueshme të kursit të këmbimit, përdorimi i kursit mesatar nuk është i këshillueshëm.

Raportimi në bilancet e mëpasshme

23 Në çdo datë të pasqyrës së pozicionit financiar:

(a) zërat monetarë të shprehur në monedhë të huaj, përkthehen duke përdorur kursin e mbylljes;

(b) zërat jomonetarë, që maten me kosto historike në monedhë të huaj, përkthehen duke përdorur kursin e këmbimit në datën e transaksionit; dhe

(c) zërat jomonetarë, që maten me vlerën e drejtë në monedhë të huaj, përkthehen duke përdorur kursin e këmbimit në datën kur është përcaktuar vlera e drejtë.

24 Vlera kontabël e një zëri përcaktohet sipas standardeve të tjera përkatëse. Për shembull, toka, ndërtesa, makineri e pajisje mund të jenë matur me vlerën e drejtë ose koston historike në përputhje me SNK 16 *Toka, Ndërtesa, Makineri e Pajisje.* Pavarësisht se vlera kontabël është përcaktuar bazuar në koston historike apo në vlerën e drejtë, në qoftë se shuma është e përcaktuar në monedhë të huaj, atëherë ajo përkthehet në monedhën funksionale në përputhje me këtë standard.

25 Vlera kontabël e disa zërave përcaktohet duke krahasuar dy ose më shumë vlera të tilla. Për shembull, vlera kontabël e inventarëve është vlera më e ulët midis kostos dhe vlerës neto të realizueshme në përputhje me

© IFRS Foundation

SNK 2 *Inventarët*. Po kështu, në përputhje me SNK 36 *Zhvlerësimi i aktiveve*, vlera kontabël e një aktivi, për të cilin ekziston shenja e zhvlerësimit, është vlera më e ulët midis vlerës së tij kontabël përpara se të merreshin në konsideratë humbjet e mundshme nga zhvlerësimi, dhe shumës së tij të rikuperueshme. Kur një aktiv i tillë është një zë jomonetar dhe është matur në monedhë të huaj, vlera kontabël përcaktohet nëpërmjet krahasimit:

(a) të kostos ose të vlerës kontabël, më e përshtatshmja prej tyre, përkthyer me kursin e këmbimit në datën kur është përcaktuar shuma (d.m.th. kursi i datës së transaksionit për një zë të matur me koston historike); dhe

(b) vlerës neto të realizueshme dhe shumës së rikuperueshme, më e përshtatshmja prej tyre, përkthyer me kursin e këmbimit në datën kur është përcaktuar vlera (p.sh. kursi i mbylljes në datën e pasqyrës së pozicionit financiar).

Si rezultat i këtij krahasimi mund të njihet një humbje nga zhvlerësimi në monedhën funksionale, por nuk njihet në monedhën e huaj, ose anasjelltas.

26 Kur ka shumë kurse këmbimi, kursi që përdoret është kursi me të cilin do të bëhej përkthimi i transaksionit ose i tepricës, sikur ky përkthim të kishte ndodhur në datën e matjes. Nëse këmbyeshmëria midis dy monedhave është përkohësisht e pamundur, atëherë do të përdoret kursi i parë pasardhës, me të cilin mund të kryhet këmbimi.

Njohja e diferencave nga kurset e këmbimit

27 Sikurse është përmendur në paragrafin 3(a) dhe 5, SNRF 9 zbatohet në kontabilitetin mbrojtës për zërat e shprehur në monedhë të huaj. Zbatimi i kontabilitetit mbrojtës kërkon që njësia ekonomike të kontabilizojë diferencat nga kurset e këmbimit në mënyrë krejt të ndryshme nga trajtimi që u bëhet këtyre diferencave sipas këtij standardi. Për shembull, SNRF 9 kërkon që diferencat nga këmbimi i zërave monetarë, të cilët klasifikohen si instrumente mbulues në mbrojtje të fluksit të mjeteve monetare, të njihen fillimisht në të ardhurat e tjera përmbledhëse në masën që kjo mbrojtje është efektive.

28 **Diferencat e këmbimit, që rrjedhin nga shlyerja e zërave monetarë ose gjatë përkthimit të zërave monetare me kurse këmbimi të ndryshme, me të cilat ato janë përkthyer në njohjen fillestare gjatë periudhës kontabël aktuale ose në pasqyrat financiare të mëparshme, njihen si fitim ose humbje të periudhës kontabël kur ato lindin, me përjashtim të atyre të përshkruara në paragrafin 32.**

29 Kur zërat monetare rrjedhin nga një transaksion në monedhë të huaj dhe ka një ndryshim në kursin e këmbimit midis datës së transaksionit dhe datës së shlyerjes, atëherë krijohet një diferencë këmbimi. Kur transaksioni shlyhet në të njëjtën periudhë, në të cilën ai është kryer, e gjithë diferenca e këmbimit njihet në të njëjtën periudhë kontabël. Megjithatë, kur transaksioni shlyhet në periudhën kontabël të mëpasshme, diferenca e këmbimit e njohur në secilën periudhë deri në datën e shlyerjes, përcaktohet nga ndryshimi i kurseve të këmbimit gjatë secilës periudhë kontabël.

30 Kur një fitim neto ose humbje nga një zë jomonetar njihet drejtpërdrejt në kapitalin neto, atëherë drejtpërdrejt në kapitalin neto do të njihet edhe diferenca e këmbimit. Në të kundërt, kur një fitim neto ose humbje për një zë jomonetar njihet në pasqyrën e të ardhurave dhe shpenzimeve, atëherë çdo diferencë nga këmbimi do të njihet edhe ajo në pasqyrën e të ardhurave dhe shpenzimeve.

31 Standarde të tjera kërkojnë që disa fitime neto dhe humbje të njihen drejtpërdrejt në kapitalin neto. Për shembull, sipas SNK 16 disa fitime neto dhe humbje që rrjedhin nga rivlerësimi i tokës, makinerive dhe pajisjeve duhet të njihen drejtpërdrejt në kapitalin neto. Kur një aktiv i tillë matet në monedhë të huaj, sipas paragrafit 23(c) të këtij standardi, shuma e rivlerësuar duhet të përkthehet duke përdorur kursin e këmbimit në datën kur përcaktohet vlera, gjë që sjell një diferencë këmbimi, e cila gjithashtu duhet të njihet në kapitalin neto.

32 Diferenca e këmbimit, që rrjedh nga një zë monetar, i cili në thelb është pjesë e investimit neto të njësisë raportuese në një njësi ekonomike të huaj (shih paragrafin 15), duhet të njihet si fitim ose humbje në pasqyrën financiare individuale të njësisë raportuese ose në pasqyrën financiare individuale të njësisë ekonomike të huaj, më e përshtatshmja prej tyre. Në pasqyrat financiare, që përfshijnë njësinë ekonomike të huaj dhe njësinë raportuese (p.sh. pasqyrat financiare të konsoliduara në rastin kur njësia ekonomike e huaj është filial), të tilla diferenca nga këmbimi duhet të njihen fillimisht si një zë i veçantë i kapitalit neto, ndërsa me sistemimin e investimit neto ato njihen si fitim ose humbje në përputhje me paragrafin 48.

33 Kur një zë monetar është pjesë e investimit neto të njësisë raportuese në një njësi ekonomike të huaj dhe është i shprehur në monedhën funksionale të njësisë raportuese, atëherë në pasqyrat financiare individuale të njësisë ekonomike të huaj do të njihet një diferencë nga këmbimi në përputhje me paragrafin 28. Në qoftë se një zë i tillë është i shprehur në monedhën funksionale të njësisë ekonomike të huaj, atëherë në pasqyrat

financiare individuale të njësisë raportuese do të njihet diferencë nga këmbimi në përputhje me paragrafin 28. Po kështu, nëse një zë i tillë është i shprehur në një monedhë tjetër, e ndryshme nga monedha funksionale e njësisë raportuese apo e njësisë ekonomike të huaj, atëherë në pasqyrat financiare individuale të njësisë raportuese dhe në pasqyrat financiare individuale të njësisë ekonomike të huaj njihen diferenca nga këmbimi në përputhje me paragrafin 28. Diferenca të tilla nga këmbimi riklasifikohen si një zë i veçantë i kapitalit neto në pasqyrat financiare që përfshijnë njësinë ekonomike të huaj dhe njësinë raportuese (d.m.th. pasqyrat financiare ku njësia ekonomike e huaj është përfshirë nëpërmjet konsolidimit të plotë, konsolidimit përpjesëtimor apo duke përdorur metodën e kapitalit).

34 Kur një njësi ekonomike e mban kontabilitetin dhe regjistrimet kontabël në një monedhë që është e ndryshme nga monedha funksionale e saj, në kohën kur ajo përgatit pasqyrat financiare, të gjitha shumat përkthehen në monedhën funksionale në përputhje me paragrafët 20–26. Kjo bën që të kemi të njëjtat shuma që do të kishim nëse zërat do të ishin regjistruar qysh në fillim në monedhën funksionale. Për shembull, zërat monetarë përkthehen në monedhën funksionale duke përdorur kursin e mbylljes, ndërsa zërat jomonetare, që janë matur bazuar në koston historike, përkthehen duke përdorur kursin e këmbimit në datën e njohjes së transaksionit.

Monedha funksionale

35 Kur ka një ndryshim në monedhën funksionale të njësisë ekonomike, atëherë njësia duhet të zbatojë procedurat e përkthimit në monedhën e re funksionale në perspektivë qysh nga data e ndodhjes së ndryshimit.

36 Sikurse është përmendur në paragrafin 13, monedha funksionale e njësisë ekonomike pasqyron transaksionet, ngjarjet dhe kushtet bazë që i përkasin njësisë. Sipas kësaj, sapo përcaktohet monedha funksionale, ajo mund të ndryshohet vetëm nëse ka ndonjë ndryshim në këto transaksione, ngjarje dhe kushte të rëndësishme. Për shembull, një ndryshim në monedhë, që kryesisht ndikon në çmimin e shitjes së mallrave dhe shërbimeve, mund të çojë në ndryshimin e monedhës funksionale të njësisë ekonomike.

37 Efekti i ndryshimit në monedhën funksionale trajtohet në perspektivë. Me fjalë të tjera, një njësi ekonomike përkthen të gjithë zërat në monedhën funksionale të re të saj, duke përdorur kursin e këmbimit në datën e ndodhjes së ndryshimit. Shumat që rezultojnë nga përkthimi i zërave jomonetare konsiderohen si kosto e tyre historike. Diferencat nga këmbimi që rrjedhin nga përkthimi i një njësie ekonomike të huaj, të klasifikuara më parë në kapitalin neto në përputhje me paragrafët 32 dhe 39(c), nuk njihen si fitim ose humbje derisa të eliminohet operacioni.

Përdorimi i monedhës së paraqitjes e ndryshme nga monedha funksionale

Përkthimi në monedhën e paraqitjes

38 Një njësi ekonomike mund të paraqesë pasqyrat e saj financiare në çfarëdo monedhe (ose monedha). Në qoftë se monedha e paraqitjes së një njësie ekonomike ndryshon nga monedha funksionale e saj, atëherë rezultatet dhe pozicioni financiar i saj përkthehen në monedhën e paraqitjes. Për shembull, kur një grup përmban njësi ekonomike individuale, që kanë monedha funksionale të ndryshme, rezultatet dhe pozicioni financiar i çdo njësie ekonomike shprehen në monedhën e përbashkët në të cilën janë paraqitur pasqyrat financiare të konsoliduara.

39 Rezultatet dhe pozicioni financiar i një njësie ekonomike, monedha funksionale e të cilës nuk është monedhë e një ekonomie hiperinflancioniste, do të përkthehen në një monedhë paraqitjeje të ndryshme duke ndjekur procedurat e mëposhtme:

(a) aktivet dhe pasivet të çdo pasqyre të pozicionit financiar kontabël të paraqitur (d.m.th. duke përfshirë shumat krahasuese) do të përkthehen duke përdorur kursin e këmbimit të mbylljes në datën e kësaj pasqyre të pozicionit financiar;

(b) të ardhurat dhe shpenzimet e çdo pasqyre që paraqet rezultatin dhe të ardhurat e tjera gjithëpërfshirëse (d.m.th. duke përfshirë shumat krahasuese) do të përkthehen me kursin e këmbimit të datës të kryerjes së transaksionit; dhe

(c) të gjitha diferencat që lindin nga këmbimi do të njihen në pasqyrën e të ardhurave gjithëpërfshirëse.

© IFRS Foundation

40 Për arsye praktike, për të përkthyer zërat e të ardhurave dhe të shpenzimeve, shpesh përdoret një kurs që përafron me kursin e këmbimit të datës së kryerjes së transaksionit, për shembull, një kurs mesatar të periudhës aktuale. Por, nëse gjatë periudhës ka luhatje të konsiderueshme të kursit të këmbimit, përdorimi i kursit mesatar nuk është i këshillueshëm.

41 Diferencat e këmbimit, duke iu referuar paragrafit 39(c), lindin nga:

(a) përkthimi i të ardhurave dhe i shpenzimeve me kursin e këmbimit të datës së kryerjes së transaksionit dhe nga përkthimi i aktiveve dhe i detyrimeve me kursin e mbylljes.

(b) përkthimi i aktiveve neto në çelje me kursin e këmbimit të mbylljes që ndryshon nga kursi i mëparshëm i mbylljes.

Këto diferenca këmbimi nuk njihen si fitim dhe humbje të periudhës, sepse ndryshimet në kurset e këmbimit kanë pak ose nuk kanë efekt të drejtpërdrejtë në flukset e tashme ose të ardhshme të mjeteve monetare nga operacionet. Shuma kumulative e diferencave të këmbimit është paraqitur në një përbërës të veçantë të kapitalit deri në daljen e njësisë ekonomike të huaj. Kur një njësi ekonomike e huaj konsolidohet, por pa qenë e zotëruar plotësisht, diferencat nga këmbimi të akumuluara, të cilat vijnë nga përkthimi dhe që u përkasin interesave minoritare, caktohen dhe njihen si pjesë e interesave minoritare në pasqyrën e pozicionit financiar e konsoliduar.

42 Rezultatet dhe pozicioni financiar i një njësie ekonomike, monedha funksionale e të cilës është monedhë e një ekonomie hiperinflancioniste, do të përkthehen në një monedhë paraqitjeje të ndryshme duke ndjekur procedurat e mëposhtme:

(a) të gjitha shumat (d.m.th. aktivet, detyrimet, zërat e kapitalit neto, të ardhurat dhe shpenzimet, përfshirë edhe shumat krahasuese) do të përkthehen duke përdorur kursin e këmbimit të datës më të fundit të pasqyrës së pozicionit financiar, përveç kur

(b) kur shumat janë përkthyer në monedhën e një ekonomie hiperinflancioniste, atëhere shumat krahasuese do të jenë ato shuma që janë paraqitur si shuma të vitit aktual në pasqyrat financiare përkatëse të vitit të mëparshëm (d.m.th. nuk bëhen rregullime për ndryshimet e mëpasshme në nivelin e çmimeve ose ndryshimet e mëpasshme të kurseve të këmbimit).

43 Kur monedha funksionale e një njësie ekonomike është monedha e një ekonomie hiperinflancioniste, njësia ekonomike do të riparaqesë pasqyrat e saj financiare në përputhje me SNK 29 përpara se të zbatojë metodën e përkthimit të përshkruar në paragrafin 42, me përjashtim të shumave krahasuese që janë përkthyer në monedhën e një ekonomie johiperinflancioniste (shih paragrafin 42(b)). Kur ekonomia pushon së qeni hiperinflancioniste dhe njësia ekonomike nuk vazhdon më të riparaqesë pasqyrat e saj financiare në përputhje me SNK 29, atëherë ajo do të përdorë shumat e shprehura në nivelin e çmimeve në datën që ndërpritet riparaqitja e pasqyrave financiare, si kosto historike për përkthimin në monedhën e paraqitjes.

Përkthimi i një njësie ekonomike të huaj

44 Paragrafët 45–47, në vazhdim të paragrafëve 38–43, zbatohen kur rezultatet dhe pozicioni financiar i një njësie ekonomike të huaj janë përkthyer në monedhën e paraqitjes, kështu që njësia ekonomike mund të përfshihet në pasqyrat financiare të njësisë raportuese nëpërmjet konsolidimit të plotë, konsolidimit përpjesëtimor ose metodës së kapitalit neto.

45 Përfshirja e rezultateve dhe e pozicionit financiar të një njësie ekonomike të huaj në ato të njësisë raportuese ndjek procedurat normale të konsolidimit, siç janë eliminimi i tepricave ndërgrupore dhe i transakioneve ndërgrupore të një filiali (shih SNRF 10 *Pasqyrat Financiare të Konsoliduara)*. Megjithatë, kur një aktiv monetar ndërgrupor (ose detyrim), qoftë ky afatshkurtër apo afatgjatë, nuk mund të eliminohet kundrejt detyrimit korrespondues të grupit (ose aktivit), pa u treguar edhe rezultati i luhatjeve të kurseve të këmbimit në pasqyrat financiare të konsoliduara. Kjo për shkak se zëri monetar përfaqëson një angazhim për të konvertuar një monedhë në një tjetër dhe e ekspozon njësinë raportuese ndaj një fitimi ose humbjeje nga luhatjet e kurseve të këmbimit. Kështu, në pasqyrat financiare të konsoliduara të njësisë raportuese, një diferencë e tillë nga këmbimi vazhdon të njihet si fitim ose humbje, ndërsa nëse ajo vjen nga rrethanat e përshkruara në paragrafin 32, atëherë ajo njihet në pasqyrën e të ardhurave gjithëpërfshirëse dhe e akumuluar në një zë të veçantë të kapitalit neto deri në eliminimin e njësisë ekonomike të huaj.

46 Kur pasqyrat financiare të një njësie ekonomike të huaj janë hartuar për një datë raportimi që është e ndryshme nga ajo e njësisë raportuese, njësia ekonomike e huaj shpesh përgatit pasqyra shtesë që mbajnë të njëjtën datë me atë të pasqyrave financiare të njësisë raportuese. Kur një gjë e tillë nuk është e mundur, SNRF 10 lejon përdorimin e një date raportimi të ndryshme, me kusht që diferenca në kohë të mos jetë më shumë se tre muaj dhe të jenë bërë rregullime për efektet e çdo transaksioni të rëndësishëm apo të ngjarjeve

të tjera që kanë ndodhur midis datave të ndryshme. Në këtë rast, aktivet dhe detyrimet e një njësie ekonomike të huaj përkthehen me kursin e këmbimit të datës së mbylljes të pasqyrës së pozicionit financiar të vet njësisë. Kur ka ndryshime të rëndësishme në kurset e këmbimit deri në datën e mbylljes së pasqyrës së pozicionit financiar të njësisë raportuese, bëhen rregullime në përputhje me SNRF 10. Në të njëjtën mënyrë veprohet kur zbatohet metoda e kapitali neto për pjesëmarrjet dhe sipërmarrjet e përbashkëta si dhe në rastin e konsolidimit përpjesëtimor për sipërmarrjet në përputhje me SNRF 28 (i ndryshuar në vitin 2011).

47 **Çdo emër i mirë që lind nga blerja e një njësie ekonomike e huaj dhe çdo rregullim me vlerën e drejtë të shumave kontabël të aktiveve dhe detyrimeve që kanë lidhje me blerjen, do të trajtohen si aktive dhe detyrime të njësisë ekonomike të huaj. Pra, ato do të shprehen në monedhën funksionale të njësisë ekonomike të huaj dhe do të përkthehen me kursin e mbylljes në përputhje me paragrafët 39 dhe 42.**

Eliminimi i një njësie ekonomike e huaj

48 **Në daljen e një njësie ekonomike të huaj, shuma kumulative e diferencave të këmbimit në lidhje me këtë njësi ekonomike të huaj, të njohura në të ardhura të tjera gjithëpërfshirëse dhe të akumuluara në një element përbërës të veçantë të kapitalit, do të riklasifikohen nga kapitali tek fitim ose humbje (si një rregullim riklasifikimi) kur fitimi ose humbja në dalje është e njohur (shih SNK 1 Paraqitja e Pasqyrave Financiare (rishikuar në 2007)).**

48A Përveç daljes të gjithë interesave të një njësie ekonomike në një njësi ekonomike të huaj, daljet pjesore të mëposhtme kontabilizohen si dalje:

(a) kur dalja e pjesshme përfshin humbjen e kontrollit të një filiali që përfshin një njësi ekonomike të huaj, pavarësisht nëse njësia ekonomike ruan një interes jo-kontrollues në ish-filialit të saj pas daljes së pjesshme; dhe

(b) kur interesi i mbajtur pas daljes së pjesshme të një interesi në një marrëveshje të përbashkët ose një dalje e pjesshme të një interesi në një pjesëmarrje që përfshin një njësi ekonomike të huaj është një aktiv financiar që përfshin një njësi ekonomike të huaj.

48B Në daljen e një filiali që përfshin një njësi ekonomike të huaj, shuma kumulative e diferencave të këmbimit në lidhje me këtë operacion të huaj që kanë qenë shpërndarë interesave jo-kontrolluese do të çregjistrohet, por nuk do të riklasifikohen në fitim ose humbje.

48C **Në daljen e pjesshme të një filiali që përfshin një njësi ekonomike të huaj, njësia ekonomike duhet të ri-shpërndajë pjesën përpjestimore të shumës kumulative të diferencave të këmbimit të njohura në të ardhurat e tjera gjithëpërfshirëse në interes jo-kontrolluese në atë njësi ekonomike të huaj. Në çdo dalje të pjesshme tjetër të një njësie ekonomike të huaj njësia ekonomike duhet të riklasifikoj në fitim ose humbje vetëm pjesën përpjestimore të shumës kumulative të diferencave të këmbimit të njohura në të ardhura të tjera gjithëpërfshirëse.**

48D Një dalje e pjesshme e interesit të një njësie ekonomike në një njësi ekonomike të huaj është çdo zvogëlim në interesat pronësore të një njësie ekonomike në një njësi ekonomike të huaj, me përjashtim të atyre zvogëlimeve në paragrafin 48A që kontabilizohen si dalje.

49 Një njësi ekonomike mund të bëjë dalje ose të bëjë dalje pjesore të interesave të saj një njësie ekonomike të huaj nëpërmjet shitjes, likuidimit, ripagimit të kapitalit aksionar ose braktisjes së të gjitha ose një pjesë të asaj njësie ekonomike. Një çregjistrim i vlerës kontabël neto të një njësie ekonomike të huaj, qoftë për shkak të humbjeve të veta, ose për shkak të një zhvlerësimi të njohur nga investitori, nuk përbën një dalje të pjesshme. Prandaj, asnjë pjesë e fitimit ose humbjes të këmbimit të njohur në të ardhura të tjera gjithëpërfshirëse nuk riklasifikohet në fitim ose humbje në kohën e një çregjistrimi të vleftës.

Efektet e të gjitha diferencave nga këmbimi në tatime

50 Fitimet neto dhe humbjet nga transaksionet në monedhë të huaj dhe diferencat nga këmbimi, që rrjedhin nga përkthimi në monedhë të huaj i rezultateve dhe i pozicionit financiar të një njësie ekonomike (përfshirë edhe njësinë ekonomike të huaj), mund të shoqërohen me efekte tatimore. Këto efekte tatimore trajtohen sipas SNK 12 *Tatimet mbi të Ardhurat.*

© IFRS Foundation

Dhënia e informacioneve shpjeguese

51 **Në paragrafët 53 dhe 55, referencat ndaj —monedhës funksionale zbatohen, në rastin e një grupi, në monedhën funksionalë të shoqërisë mëmë.**

52 **Një njësi ekonomike jep informacione shpjeguese për:**

(a) **shumën e diferencave të këmbimit të njohura në pasqyrën e të ardhurave dhe shpenzimeve, përveç atyre që rrjedhin nga matja e instrumenteve financiare me vlerën e drejtë dhe që njihen në pasqyrën e të ardhurave dhe shpenzimeve në përputhje me SNRF 9; dhe**

(b) **diferencat neto të këmbimit të klasifikuara si një zë më vete në kapitalin neto, si dhe rakordimin e kësaj diference në fillim dhe në mbyllje të periudhës kontabël.**

53 **Kur monedha e paraqitjes është e ndryshme nga monedha funksionale, një gjë e tillë duhet të tregohet së bashku me informacionin shpjegues që jepet në lidhje me monedhën funksionale edhe arsyeja e përdorimit të një monedhe të ndryshme paraqitjeje.**

54 **Kur ndodh një ndryshim në monedhën funksionale ose të njësisë raportuese, ose të një njësie ekonomike të huaj të rëndësishme, atëhere duhet të paraqitet ky fakt dhe të jepet informacion shpjegues në lidhje me shkakun e ndryshimit në monedhën funksionale.**

55 **Kur një njësi ekonomike i paraqet pasqyrat e saj financiare në një monedhë të ndryshme nga monedha e saj funksionale, atëherë ajo do t'i konsiderojë pasqyrat e saj financiare në përputhje me Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar vetëm pasi ato të kenë përmbushur të gjitha kërkesat e çdo standardi të zbatueshëm dhe të çdo Interpretimi të zbatueshëm të këtyre standardeve duke përfshirë metodën e përkthimit të përshkruar në paragrafët 39 dhe 42.**

56 Në disa raste, njësia ekonomike i paraqet pasqyrat e saj financiare ose çdo informacion tjetër financiar në një monedhë që nuk është monedha e saj funksionale, duke mos përmbushur kërkesat e paragrafit 55. Për shembull, një njësi ekonomike mund të konvertojë në një monedhë tjetër vetëm disa zëra të përzgjedhur nga pasqyrat e saj financiare. Po kështu, në qoftë se monedha funksionale e një njësie ekonomike nuk është monedha e një ekonomie hiperinflancioniste, atëherë njësia ekonomike mund të konvertojë pasqyrat financiare në një monedhë tjetër duke përkthyer të gjitha zërat me kursin e mbylljes, atë më të fundit. Meqë të tilla konvertime nuk janë në përputhje me Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar, duhet të jepet informacion shpjegues sipas paragrafit 57.

57 **Kur një njësi ekonomike i paraqet pasqyrat e saj financiare ose çdo informacion tjetër financiar në një monedhë të ndryshme si nga monedha e saj funksionale, ashtu edhe nga ajo e paraqitjes, duke mos përmbushur kërkesat e paragrafit 55, atëherë ajo duhet:**

(a) **tregojë në mënyrë të qartë informacionin suplementar për ta bërë të dallueshëm nga informacioni që përmbush kërkesat e Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar;**

(b) **të japë informacion shpjegues për monedhën në të cilën është paraqitur informacioni suplementar; dhe**

(c) **të japë informacion shpjegues për monedhën funksionale të njësisë ekonomike dhe për metodën e përkthimit që është përdorur në përcaktimin e informacionit suplementar.**

Data e hyrjes në fuqi dhe dispozita kalimtare

58 Një njësi ekonomike duhet të zbatojë këtë standard për periudhat vjetore që fillojnë më 1 janar 2005 e në vijim. Inkurajohet zbatimi i menjëhershëm. Nëse një njësi ekonomike e zbaton këtë Standard për një periudhë që fillon përpara datës 1 janar 2005, ajo duhet të japë informacione shpjeguese për këtë fakt.

58A *Investimi neto në një njësi ekonomike të huaj* (Ndryshimi në SNK 21), i botuar në dhjetor 2005, ka shtuar paragrafin 15A dhe ka ndryshuar paragrafin 33. Një njësi ekonomike duhet të zbatojë këto ndryshime për periudhat vjetore që fillojnë më datën 1 janar 2006 e në vijim. Inkurajohet zbatimi i menjëhershëm.

59 Një njësi ekonomike duhet të zbatojë paragrafin 47 në perspektivë për të gjitha blerjet e bëra mbas fillimit të periudhës së raportimit financiar në të cilën ky standard zbatohet për herë të parë. Për blerjet më të hershme lejohet zbatimi retrospektiv i paragrafit 47. Blerja e një njësie ekonomike të huaj, e trajtuar në perspektivë, por që ka ndodhur përpara datës së vënies në zbatim të këtij standardi për herë të parë, nuk do të riparaqitet në vitet e shkuara nga njësia ekonomike. Po kështu, është me vend që emri i mirë dhe rregullimet me vlerën e drejtë, që lindin nga blerja, të trajtohen si aktive dhe detyrime të njësisë ekonomike, sesa si aktive dhe detyrime të njësisë ekonomike të huaj. Prandaj, emri i mirë dhe rregullimet me vlerën e drejtë tashmë do të

jenë ose të shprehura në monedhën funksionale të njësisë ekonomike ose do të jenë zëra jomonetarë në monedhë të huaj, të cilët do të raportohen duke përdorur kursin e këmbimit në datën e blerjes.

60 Të gjitha ndryshimet e tjera për shkak të zbatimit të këtij standardi do të trajtohen në përputhje me kërkesat e SNK 8 *Politikat kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*.

60A SNK 1 (i rishikuar në 2007) ndryshoi terminologjinë e përdorur në të gjithë SNRF-të. Përveç kësaj, ajo ka ndryshuar paragrafët 27, 30-33, 37, 39, 41, 45, 48 dhe 52. Një njësi ekonomike duhet të zbatojë këto ndryshime për periudhat vjetore që fillojnë më ose pas datës 1 janar 2009. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNK 1 (i rishikuar në 2007) për një periudhë më të hershme, ndryshimet do të zbatohen për këtë periudhë më të hershme.

60B SNK 27 (i ndryshuar në vitin 2008) shtoi paragrafët 48A-48D dhe ka ndryshuar paragrafin 49. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë këto ndryshime në mënyrë prospektive për periudhat vjetore që fillojnë më datën 1 korrik 2009 e në vijim. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNK 27 (ndryshuar në 2008) për një periudhë më të hershme, ndryshimet do të zbatohen për këtë periudhë të hershme.

60C [Fshirë]

60D Paragrafi 60B u ndryshua nga *Përmirësimet në SNRF-të* të publikuara në maj 2010. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim për periudhat vjetore që fillojnë më 1 korrik 2010 e në vijim. Lejohet zbatimi përpara kësaj date.

60E [Fshirë]

60F SNRF 10 dhe SNRF 11 *Marrëveshjet e Përbashkëta*, të publikuar në maj 2011, ka ndryshuar paragrafët 3 (b), 8, 11, 18, 19, 33, 44-46 dhe 48A. Një njësi ekonomike do të zbatojë këto ndryshime, kur të zbatojë SNRF 10 dhe SNRF 11.

60G SNRF 13, emetuar në maj 2011, ka ndryshuar përkufizimin e vlerës së drejtë në paragrafin 8 dhe ka ndryshuar paragrafin 23. Një njësi ekonomike duhet të zbatojë këto ndryshime, kur ai zbaton SNRF 13.

60H *Paraqitja e Zërave në Pasqyrën e të Ardhurave të Tjera Gjithëpërfshirëse* (Ndryshime në SNK 1), publikuar në qershor 2011, ndryshoi paragrafin 39. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim kur ajo zbaton SNK 1, të ndryshuar në qershor 2011.

60I SNRF 9, i ndryshuar në Nëntor 2013, ka ndryshuar paragrafët 3 (a), 4,5,27 dhe 52 (a) dhe ka fshirë paragrafët 60C dhe 60E. Nëse zbaton SNRF 9 të ndryshuar në Nëntor 2013, njësia ekonomike duhet të zbatojë këto ndryshime.

Tërheqja e deklarimeve të tjera

61 Ky standard zëvendëson SNK 21 *Efektet e ndryshimit në kurset e këmbimit* (rishikuar në vitin 1993).

62 Ky Standard zëvendëson Interpretimet e mëposhtme:

(a) KIS-11 Diferenca nga Këmbimi—*Kapitalizimi i Humbjeve që rrjedhin nga zhvlerësimi i fortë i monedhës*;

(b) KIS-19 *Monedha raportuese—Matja dhe Paraqitja e Pasqyrave Financiare sipas* SNK 21 dhe SNK 29; dhe

(c) KIS-30 *Monedha raportuese—Përkthimi nga monedha e matjes në monedhën e paraqitjes.*

© IFRS Foundation