

المعيار المحاسبي الدولي الحادي والعشرون
(المعدل عام 1993)
آثار التغييرات في أسعار صرف العملات الأجنبية

يطبق هذا المعيار المحاسبي الدولي المعدل على القوائم المالية التي تغطي الفترات التي تبدأ في 1 كانون ثاني (يناير) 1995 أو ما بعد ذلك التاريخ. ويحل محل المعيار المحاسبي الدولي الحادي والعشرون "المحاسبة عن آثار التغييرات في معدلات صرف العملات الأجنبية".

لا يتناول المعيار المحاسبي الدولي الحادي والعشرون محاسبة التحوط لبنود العملات الأجنبية (فيما عدا البنود المتعلقة في الاستثمارات بعملات أجنبية) إن المعيار المحاسبي الدولي التاسع والثلاثون الذي يتناول الأدوات المالية: الاعتراف والقياس. تم في عام 1998 تعديل الفقرة 2 من المعيار المحاسبي الدولي 21 لتتلائم مع المعيار المحاسبي الدولي 39 الأدوات المالية: الاعتراف والقياس.

في عام 1999، تم تعديل الفقرة 46 لاستبدال الإشارة إلى المعيار المحاسبي الدولي العاشر "المخصصات، والأحداث الحاصلة بعد تاريخ الميزانية العمومية" لتشير إلى المعيار المحاسبي الدولي العاشر (المعدل عام 1999) "الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية".

أن اثنين من تفسيرات المعايير المحاسبية الدولية ممثلين لهذا المعيار وهي التفسير رقم 7 والتفسير رقم 11.

هناك تفسيران للجنة الدائمة للتفسيرات يتعلقان بالمعيار المحاسبي 21:

- التفسير - 7، إدخال عملة اليورو:
- التفسير - 11، الصرف الأجنبي - رسملة الخسائر الناجمة عن التخفيضات الحادة في سعر العملات.

المحتويات
المعيار المحاسبي الدولي الحادي والعشرون (المعدل عام 1993)
آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية

رقم الفقرة	الهدف
6-1	النطاق
7	تعريف
22-8	المعاملات بالعملات الأجنبية
10-8	الاعتراف الأولي
12-11	تقديم التقرير بتواريخ الميزانيات العمومية اللاحقة
22-13	الاعتراف بفروقات أسعار الصرف
19-17	صافي الاستثمار في منشأة أجنبية
22-20	المعالجة البديلة المسموح بها
40-23	القوائم المالية للعمليات الأجنبية
26-23	تصنيف العمليات الأجنبية
29-27	العمليات الأجنبية المكتملة لعمليات المنشأة معدة التقرير
36-30	المنشآت الأجنبية
38-37	التخلص من المنشأة الأجنبية
40-39	التغيير في تصنيف العمليات الأجنبية
41	كافة التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية
41	الآثار الضريبية لفروقات أسعار الصرف
47-42	الإفصاح
48	أحكام انتقالية
49	تاريخ التطبيق

المعيار المحاسبي الدولي الحادي والعشرون
(المعدل عام 1993)

آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية

يجب قراءة المعايير المطبوعة بالخط المائل الغامق في إطار التوجيهات العامة وإرشادات التطبيق في هذا المعيار وفي إطار المقدمة للمعايير المحاسبية الدولية، وليس القصد من المعايير المحاسبية الدولية أن تطبق على البنود غير المادية (راجع الفقرة 12 من المقدمة).

الهدف

يمكن أن تقوم المنشأة بنشاطات أجنبية بطريقتين. حيث يمكن أن يكون لها معاملات بعملات أجنبية أو يكون لها عمليات أجنبية. ومن أجل شمول المعاملات بالعملات الأجنبية والعمليات الأجنبية في القوائم المالية للمنشأة، فإنه يجب التعبير عن المعاملات بعملة المنشأة معدة التقرير، كما يجب ترجمة القوائم المالية للعمليات الأجنبية إلى عملة المنشأة معدة التقرير. أن المسائل الأساسية في المحاسبة عن المعاملات بالعملة الأجنبية والعمليات الأجنبية هي في تحديد سعر الصرف الواجب استخدامه وكيفية الاعتراف في القوائم المالية بأثر التغيرات في أسعار الصرف.

النطاق

1. يجب أن يطبق هذا المعيار في:
 - أ. المحاسبة عن المعاملات بالعملات الأجنبية، أو
 - ب. ترجمة القوائم المالية للعمليات الأجنبية المشمولة في القوائم المالية للمنشأة بواسطة التوحيد أو التوحيد النسبي أو بطريقة الملكية.
2. لا يتعامل هذا المعيار مع محاسبة التحوط لبنود العملة الأجنبية عدا عن فروق الصرف الناشئة عن التزام بعملة أجنبية تجري المحاسبة عنه كتحوط لصافي استثمار في منشأة أجنبية. أما الأوجه الأخرى لمحاسبة التحوط، بما في ذلك معايير استخدام محاسبة التحوط، فسيتم التعامل معها في المعيار المحاسبي الدولي 39 الأدوات المالية: الاعتراف والقياس.
3. يحل هذا المعيار محل المعيار المحاسبي الدولي الحادي والعشرون، المحاسبة عن آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية، المصادق عليه في 1983.
4. لا يحدد هذا المعيار العملة التي يجب على المنشأة أن تعرض قوائمها المالية بها ولكن تستخدم المنشأة عادة عملة البلد الذي تقيم فيه. أما إذا استخدمت عملة مختلفة، فإن هذا المعيار يتطلب الإفصاح عن سبب استخدام تلك العملة. كما يتطلب المعيار الإفصاح عن سبب أي تغير في عملة تقرير المنشأة.
5. لا يتعامل هذا المعيار مع إعادة بيان القوائم المالية للمنشأة من عملة التقرير إلى عملة أخرى لملاءمتها للمستخدمين المعتادين على تلك العملة أو لأغراض مشابهة.
6. لا يتعامل هذا المعيار مع عرض للتدفقات النقدية الناشئة عن معاملات في العملات الأجنبية وترجمة التدفقات النقدية للعمليات الأجنبية في قائمة التدفقات النقدية (أنظر المعيار المحاسبي الدولي السابق، قوائم التدفق النقدي).

تعريف

7. تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعاني المحددة لها:

النشاط الأجنبي هي منشأة تابعة أو منشأة زميلة أو مشروع مشترك أو فرع للمنشأة معدة التقرير توجد نشاطاتها أو تتم في بلد غير بلد المنشأة معدة التقرير.

المنشأة الأجنبية هي منشأة أجنبية نشاطاتها ليست جزءاً مكملاً لنشاطات المنشأة معدة التقرير.

عملة التقرير هي العملة المستخدمة في عرض القوائم المالية.

العملة الأجنبية هي عملة عدا عملة التقرير للمنشأة.

سعر الصرف هو معدل التبادل بين عملتين.

فرق سعر الصرف هو الفرق الناتج عن الإفصاح عن نفس عدد وحدات العملة الأجنبية في عملة التقرير باستخدام أسعار صرف مختلفة.

سعر الإغلاق: هو سعر الصرف الفوري بتاريخ الميزانية العمومية.

صافي الاستثمار في منشأة أجنبية هو حصة المنشأة معدة التقرير في صافي أصول المنشأة الأجنبية.

البنود النقدية: هي أموال محتفظ بها وأصول والتزامات سوف تستلم أو تدفع بمبالغ نقدية ثابتة أو قابلة للتحديد.

القيمة العادلة هي المبلغ الذي يمكن مبادلة الأصل به أو سداد الالتزام ما بين أطراف مطلعة وراغبة في التعامل على أساس تجاري حر.

المعاملات بالعملة الأجنبية

الاعتراف الأولي

8. المعاملة بالعملة الأجنبية هي معاملة محددة أو تتطلب التسوية بعملة أجنبية، بما في ذلك المعاملات الناشئة عن قيام المنشأة بما يلي:

- أ. شراء أو بيع سلع أو خدمات أسعارها محددة بعملة أجنبية.
- ب. إقراض أو اقتراض أموال عندما تكون المبالغ المستحقة لها أو عليها محددة بعملة أجنبية.

ج. تصبح طرفاً في عقد تبادل عملة أجنبية غير منجز، أو

د. تمتلك أو تتخلص من أصول أو تتكبد أو تسدد التزامات محددة بعملة أجنبية.

9. يجب أن تسجل المعاملة بالعملة الأجنبية، عند الاعتراف الأولي بعملة التقرير، بالمبلغ الناتج عن ضرب مبلغ المعاملة الأجنبية بسعر الصرف السائد بينها وبين عملة التقرير بتاريخ المعاملة.

10. غالباً ما يشار إلى سعر الصرف بتاريخ المعاملة بالسعر الفوري. ولكن لأسباب عملية فإنه غالباً ما يستخدم معدل صرف تقريبي للمعدل الفعلي بتاريخ العملية. على سبيل المثال متوسط المعدل للأسبوع أو الشهر لكافة المعاملات في كل عملة أجنبية خلال تلك الفترة. ولكن إذا

كانت معدلات الصرف تتغير بشكل كبير جداً فإن استخدام متوسط الفترة قد يكون غير موثوق به.

تقديم التقرير في تواريخ الميزانيات العمومية اللاحقة

11. في تاريخ كل ميزانية عمومية:
- أ. يجب التقرير عن البنود النقدية بالعملة الأجنبية باستخدام سعر الإقفال،
 - ب. يجب التقرير عن البنود غير النقدية المحتفظ بها بالتكلفة التاريخية والمحددة بعملة أجنبية باستخدام سعر الصرف بتاريخ المعاملة، و
 - ج. يجب التقرير عن البنود غير النقدية المحتفظ بها بالقيمة العادلة والمحددة بعملة أجنبية باستخدام أسعار الصرف السائدة عند تحديد تلك القيمة.

12. تحدد القيمة المسجلة لئند بموجب المعايير الدولية ذات العلاقة. على سبيل المثال، بعض الأدوات المالية والممتلكات والتجهيزات والمعدات يمكن أن تقاس بالقيمة العادلة أو التكلفة التاريخية. سواء تم تحديد القيمة المسجلة بناء على التكلفة التاريخية أو القيمة العادلة، فإن قيمة المبالغ المحددة لبنود العملة الأجنبية يجب التقرير عنها بعملة التقرير بموجب هذا المعيار.

الاعتراف بفروقات الصرف

13. تبين الفقرات 15 إلى 18 المعالجة المحاسبية المطلوبة بخصوص فروقات صرف العملة المتعلقة بالمعاملات بالعملة الأجنبية. تشمل هذه الفقرات المعالجة الأساسية لفروقات الصرف التي تنتج عن التخفيض الحاد لقيمة العملة أو الهبوط في قوتها الشرائية الذي لا يوجد وسائل عملية للتحوط ضده والذي يؤثر على الالتزامات التي لا يمكن تسويتها، والتي تنشأ مباشرة من تملك حديث لأصول تستحق السداد بعملة أجنبية. بينما يتم بيان المعالجة البديلة المسموح بها لمثل هذه الفروقات في الفقرة 21.

14. لا يتعامل هذا المعيار في محاسبة التحوط لبنود العملة الأجنبية فيما عدا تصنيف فروقات الصرف الناشئة عن الالتزام بعملة أجنبية تجري المحاسبة عنه كتحوط لصافي استثمار في وحدة أجنبية. أما بالنسبة للأوجه الأخرى لمحاسبة التحوط بما فيها معايير استخدام محاسبة التحوط التي تتعلق بالمعيار المحاسبي الدولي 39 الأدوات المالية: الاعتراف والقياس.

15. إن فروقات الصرف الناشئة عن تسوية بنود نقدية أو عن التقرير عن بنود نقدية للمنشأة بمعدلات مختلفة عن تلك التي سبق وأن سجلت بها أولاً خلال الفترة، أو تم التقرير عنها في قوائم مالية سابقة، يجب الاعتراف بها كدخل أو كمصروف في الفترة التي تنشأ فيها، باستثناء فروقات الصرف التي يتم معالجتها بموجب الفقرتين 17، 19.

16. ينتج فرق سعر الصرف عن التغيير في معدل الصرف بين تاريخ العملية وتاريخ التسوية لأي بنود نقدية ناشئة من عملية بالعملة الأجنبية. عندما يجري سداد العملية خلال نفس الفترة المحاسبية التي حدثت فيها، فإنه يعترف بكامل فرق الصرف في تلك الفترة. ولكن عندما يتم سداد العملية في فترة محاسبية لاحقة فإنه يجري تحديد فرق سعر الصرف المعترف به في كل فترة تقع قبل فترة التسوية بموجب التغيير في أسعار الصرف خلال تلك الفترة .

صافي الاستثمار في منشأة أجنبية

17. يجب تصنيف فروقات الصرف الناشئة عن البند النقدي الذي يشكل في جوهره جزءا من صافي استثمار المنشأة في منشأة أجنبية كحقوق مالكية في القوائم المالية للمنشأة حتى يتم التخلص من صافي الاستثمار، حيث يجب الاعتراف بها كدخل أو مصروف بموجب الفقرة 37.

18. قد يكون لدى المنشأة بند نقدي يستحق القبض من منشأة أجنبية أو الدفع لها. وعندما لا يجري التخطيط لسداد البند وليس من المحتمل حدوث ذلك في المستقبل المنظور، فإنه يعتبر من ناحية جوهرية امتداد أو تخفيض لصافي استثمار المنشأة في تلك المنشأة الأجنبية. وقد تتضمن مثل هذه البنود النقدية الذمم المدينة طويلة الأجل أو القروض ولكنها لا تضم الذمم المدينة أو الدائنة التجارية.

19. يجب تصنيف فروقات الصرف الناشئة عن التزام بالعملة الأجنبية تمت المحاسبة عنه كتحوط لصافي استثمار المنشأة في منشأة أجنبية كحقوق مالكين في القوائم المالية للمنشأة حتى التخلص من صافي الاستثمار، حيث يجب عندئذ الاعتراف بها كدخل أو مصروف بموجب الفقرة 37.

المعالجة البديلة المسموح بها

20. إن المعالجة الأساسية لفروقات الصرف الواردة في الفقرة 21 قد تم بيانها في الفقرة 15

21. يمكن أن تنتج فروقات الصرف عن تخفيض أو هبوط حاد لعملة لا يوجد وسائل عملية للتحوط ضدها والتي تؤثر على التزامات لا يمكن تسويتها وتنشأ مباشرة عن تملك حديث لأصل مسعر بعملة أجنبية. يجب شمول مثل هذه الفروق في القيمة المسجلة للأصل المرتبط بها، شريطة أن لا تزيد القيمة المسجلة المعدلة عن الأقل من تكلفة الاستبدال أو المبلغ القابل للاسترداد من بيع أو استخدام الأصل.

22. لا يتم شمول فروقات الصرف في القيمة المسجلة للأصل إذا كانت المنشأة قادرة على سداد أو تغطية التزامها في العملة الأجنبية الناشئ عن تملك الأصل. إلا أن خسائر الصرف تعتبر جزءا من التكاليف المتعلقة مباشرة بالأصل عندما لا يمكن سداد الالتزام ولا يوجد وسائل عملية للتحوط ضدها، على سبيل المثال، عندما يكون هناك تأخير في الحصول على عملات

أجنبية نتيجة للرقابة على الصرف الأجنبي. لذلك فإنه وفقاً لأسلوب المعالجة البديلة المسموح بها تعتبر تكلفة الأصل المسعر بعملة أجنبية هي مبلغ عملة التقرير التي يجب على المنشأة في النهاية دفعها لسداد الالتزام الناشئ مباشرة عن تملك الأصل حديثاً.

القوائم المالية للعمليات الأجنبية تصنيف العمليات الأجنبية

23. تعتمد الطريقة المستخدمة لترجمة القوائم المالية لعملية أجنبية على طريقة تمويل وتشغيل العملية بالنسبة للمنشأة معدة للتقرير. "لهذا الغرض تصنف العمليات الأجنبية " كعمليات أجنبية مكتملة لعمليات المنشأة معدة التقرير " أو " كمنشآت أجنبية " .

24. يتم القيام بالعمليات الأجنبية المكتملة لعمليات المنشأة معدة التقرير على أنها امتداد لعملياتها. على سبيل المثال قد تكون العمليات الأجنبية فقط لبيع بضائع مستوردة من المنشأة معدة التقرير وإرسال المتحصلات للمنشأة. في مثل هذه الحالات، يكون للتغير في سعر الصرف بين عملة التقرير وعملة البلد الذي تتم فيه العمليات الأجنبية تأثير فوري على التدفقات النقدية من عمليات المنشأة معدة التقرير. لذلك يؤثر التغير في سعر الصرف على البنود النقدية الإفرادية المحتفظ بها في العمليات الأجنبية وليس صافي استثمار المنشأة معدة التقرير في تلك العمليات .

25. بالمقابل تقوم المنشأة الأجنبية بالعديد من العمليات مثل تجميع النقد والبنود النقدية الأخرى، وتكبد مصروفات، وتوليد دخل، وربما الاقتراض، باستخدام عملتها المحلية إلى حد كبير. كما يمكن أن تدخل في معاملات بالعملة الأجنبية بما في ذلك معاملات بعملة التقرير. عند وجود تغير في سعر الصرف بين عملة التقرير والعملة المحلية فإنه لا ينشأ أو ينشأ قليل من التأثير فقط على التدفقات النقدية الحاضرة والمستقبلية من عمليات سواء على المنشأة الأجنبية أو المنشأة معدة التقرير. في المنشأة الأجنبية وليس على البنود النقدية أو غير النقدية المحتفظ بها من قبل المنشأة الأجنبية.

26. تدل المؤشرات التالية على أن العمليات الأجنبية تعتبر منشأة أجنبية بدلاً من اعتبارها كعمليات أجنبية تشكل جزءاً من عمليات المنشأة معدة التقرير:

- i. بينما قد تتحكم المنشأة معدة التقرير بالنشاطات الأجنبية إلا أن هذه النشاطات تتم بدرجة كبيرة من الاستقلالية عن عمليات المنشأة معدة التقرير.
- ii. العمليات مع المنشأة معدة التقرير ليست نسبة عالية من نشاطات العملية الأجنبية.
- iii. يجري تمويل نشاطات العملية الأجنبية بشكل رئيسي من عملياتها الخاصة أو من الاقتراض المحلي وليس من المنشأة معدة التقرير.
- iv. بشكل رئيسي يتم دفع أو سداد تكاليف العمل والمواد والأجزاء الأخرى لمنتجات أو خدمات العملية الأجنبية بالعملة المحلية وليست بعملة المنشأة معدة التقرير.
- v. تتم مبيعات العملية الأجنبية بشكل رئيسي في عملات غير عملة المنشأة معدة التقرير.

التدفقات النقدية للمنشأة معدة التقرير معزولة عن النشاطات اليومية للعمليات الأجنبية

وليس متأثرة مباشرة بنشاطاتها.

يمكن التوصل للتصنيف المناسب لكل نشاط عمليات، من حيث المبدأ، من المعلومات الحقيقية المتعلقة بالمؤشرات أعلاه. في بعض الحالات قد يكون تصنيف العملية الأجنبية كمنشأة أجنبية أو لعمليات مكملة للمنشأة معدة التقرير غير واضح، ويكون الاجتهاد والتقدير الشخصي ضرورياً لتحديد التصنيف المناسب .

العمليات الأجنبية التي تعتبر مكملة لعمليات المنشأة معدة التقرير

27. بالنسبة للقوائم المالية للعمليات الأجنبية التي تعتبر مكملة لعمليات المنشأة معدة التقرير يجب أن يتم ترجمتها باستخدام المعايير والإجراءات الواردة في الفقرات 8-22 كما لو أن المعاملات في العمليات الأجنبية تخص المنشأة معدة التقرير نفسها.

28. يجري ترجمة البنود الإفرادية في القوائم المالية للعمليات الأجنبية كما لو أن المنشآت معدة التقرير كانت هي التي اشتركت في هذه العمليات. ويجرى ترجمة تكلفة واستهلاك الممتلكات والمنشآت والمعدات باستخدام سعر الصرف بتاريخ شراء الأصل، أو إذا كان الأصل مسجلاً بالقيمة العادلة فيستخدم السعر السائد بتاريخ التقييم. يجري ترجمة تكلفة المخزون بأسعار الصرف الموجودة عند تكبد التكاليف ويجرى ترجمة المبلغ القابل للاسترداد أو القيمة القابلة للتحقق للأصل باستخدام سعر الصرف الموجود عندما يتم تحديد المبلغ القابل للاسترداد أو القيمة القابلة للتحقق، فمثلاً عندما يتم تحديد القيمة القابلة للتحقق لبند في المخزون بعملة أجنبية فإن هذه القيمة يتم ترجمتها باستخدام سعر الصرف في تاريخ تحديد القيمة القابلة للتحقق. لذلك، فإن السعر المستخدم عادة هو سعر الإقفال. قد تدعو الحاجة لإجراء تعديلات من أجل تخفيض القيمة المسجلة للأصل في القوائم المالية للمنشآت معدة التقرير إلى المبلغ القابل للاسترداد أو القيمة القابلة للتحقق حتى لو لم تكن تلك التعديلات ضرورية في القوائم المالية للعملية الأجنبية. في المقابل، فقد تدعو الحاجة لإلغاء التعديلات التي جرت في القوائم المالية للعملية الأجنبية من القوائم المالية للمنشأة معدة التقرير.

29. لأسباب عملية، يجري غالباً استخدام سعر تقريبي للسعر الحقيقي بتاريخ العملية، على سبيل المثال يمكن استخدام سعر متوسط للأسبوع أو الشهر لكافة المعاملات في كل عملة أجنبية تحدث خلال تلك الفترة. ولكن إذا كانت أسعار الصرف متقلبة كثيراً فإن استخدام المعدل المتوسط يكون غير موثوق به.

المنشآت الأجنبية

30. يجب على المنشأة معدة التقرير استخدام الإجراءات التالية عند ترجمة القوائم المالية للمنشآت الأجنبية لإدماجها في قوائمها المالية:

ترجمة الأصول والالتزامات، النقدية منها وغير النقدية، للمنشأة الأجنبية بسعر

الإقفال .

- .ii ترجمة بنود الدخل والمصروف للمنشأة الأجنبية حسب أسعار الصرف بتاريخ العمليات، ما عدا إذا كانت المنشأة الأجنبية تضع تقاريرها بعملة اقتصاد عالي التضخم حيث في هذه الحالة يجب ترجمة بنود الدخل والمصروف بسعر الإقفال، و
- .iii يجب تصنيف كافة فروقات الصرف الناتجة كحقوق ملكية حتى يتم التخلص من صافي الاستثمار
31. لأسباب عملية، يجرى غالباً استخدام سعر تقريبي لأسعار الصرف الفعلية، على سبيل المثال يستخدم سعر متوسط للفترة لترجمة بنود الدخل والمصروف للعملية الأجنبية.
32. ينتج عن ترجمة القوائم المالية للمنشأة الأجنبية الاعتراف بفروقات الصرف الناشئة عن:
- .i ترجمة بنود الدخل والمصروف بأسعار صرف في تواريخ العمليات، والأصول والالتزامات بسعر الإقفال .
- .ii ترجمة صافي الاستثمار الافتتاحي في المنشأة الأجنبية بسعر صرف مختلف عن ذلك الذي تم استخدامه في التقرير عنه سابقاً، و
- .iii تغييرات أخرى بحقوق المالكين في المنشأة الأجنبية .
- لا يتم الاعتراف بفروقات الصرف هذه كدخل أو مصروفات للفترة لأن للتغيرات في أسعار الصرف أثر بسيط أو ليس لها أي أثر مباشر على التدفقات النقدية الحاضرة أو المستقبلية سواء على عمليات المنشأة الأجنبية أو المنشأة معدة التقرير . عندما يتم توحيد المنشأة الأجنبية غير المملوكة بالكامل، فإن فروقات الصرف المتجمعة الناتجة عن الترجمة والتي تعزي لحقوق الأقلية يتم تخصيصها والتقرير عنها كجزء من حقوق الأقلية في الميزانية العمومية الموحدة.
33. تتم معالجة أي شهرة ناشئة عن تملك منشأة أجنبية وأية تعديلات في القيمة العادلة للمبالغ المسجلة للأصول والالتزامات الناشئة عن تملك تلك المنشأة الأجنبية أما:
- .i كأصول والتزامات للمنشأة الأجنبية وتترجم بسعر الإقفال بموجب الفقرة 30، أو
- .ii كأصول والتزامات للمنشأة معدة التقرير والتي إما قد تم التعبير عنها بعملة التقرير أو تعامل كبنود غير نقدية بعملة أجنبية والتي يتم التعبير عنها باستخدام سعر الصرف بتاريخ العملية بموجب الفقرة 11 (ب).
34. يجرى اتباع إجراءات الدمج العادية عند توحيد القوائم المالية للمنشأة الأجنبية في قوائم المنشأة معدة التقرير، مثل إلغاء الأرصدة والمعاملات بين الشركة الأم والشركة التابعة (أنظر المعيار المحاسبي الدولي السابع والعشرون، القوائم المالية الموحدة والمحاسبة عن الاستثمارات في المنشآت التابعة، والمعيار المحاسبي الدولي الحادي والثلاثون، التقرير المالي عن الاستثمارات في المشاريع المشتركة). ولكن فروقات الصرف الناشئة عن البنود النقدية بين المجموعة، سواء كانت قصيرة الأجل أم طويلة الأجل، لا يمكن إلغاؤها مقابل مبلغ ناشئ عن أرصدة داخلية أخرى في المجموعة لأن البنود النقدية تمثل التزام لتحويل عملة إلى أخرى وتعرض المنشأة معدة التقرير إلى تحقيق مكسب أو خسارة من خلال تقلب العملة. وعليه يتم الاستمرار بالاعتراف بمثل هذا الفرق في أسعار الصرف كدخل أو مصروف، أو

إذا نشأت عن الظروف الموصوفة في الفقرة 16 فإنها تصنف كحقوق ملكية حتى يتم التخلص من صافي الاستثمار.

35. عند إعداد القوائم المالية للمنشأة الأجنبية بتاريخ مختلف عن تاريخ التقرير للمنشأة معدة التقرير، تقوم المنشأة الأجنبية عادة بإعداد قوائمها المالية لأغراض التوحيد مع القوائم المالية للمنشأة معدة التقرير بنفس تاريخ قوائم المنشأة معدة التقرير. وعندما لا يكون ذلك عملياً، فإن المعيار المحاسبي الدولي السابع والعشرون، القوائم المالية الموحدة والمحاسبة عن الاستثمارات في المنشآت التابعة، يسمح باستخدام قوائم مالية معدة بتاريخ مختلف شريطة أن لا يزيد الفرق عن ثلاثة أشهر. في مثل هذه الحالة، يتم ترجمة أصول والتزامات المنشأة الأجنبية، باستخدام أسعار الصرف السائدة في تاريخ الميزانية العمومية للمنشأة الأجنبية ويتم إجراء التعديلات عندما يكون مناسباً للحركات الهامة في أسعار الصرف حتى تاريخ الميزانية العمومية للمنشأة معدة التقرير بموجب المعيار المحاسبي الدولي السابع والعشرون القوائم المالية الموحدة والمحاسبة عن الاستثمارات في المنشآت التابعة، والمعيار المحاسبي الدولي الثامن والعشرون، المحاسبة عن الاستثمارات في المنشآت الزميلة.

36. يجب إعادة بيان القوائم المالية للمنشآت الأجنبية التي تعد تقاريرها بعملة اقتصاد مرتفع التضخم بموجب المعيار المحاسبي الدولي التاسع والعشرون، التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع، قبل أن يجرى ترجمتها إلى عملة التقرير للمنشأة معدة التقرير. والقوائم المالية بموجب المعيار المحاسبي الدولي التاسع والعشرون، التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع، فإنه يجب أن تستخدم المبالغ المعبر عنها بوحدة القياس الجارية بتاريخ التوقف كتكلفة تاريخية للترجمة إلى عملة التقرير للمنشأة المعدة التقرير.

التخلص من المنشأة الأجنبية

37. عند التخلص من المنشأة الأجنبية فإنه يجب الاعتراف بالمبلغ المتجمع لفروقات الصرف المؤجلة التي تعود لتلك المنشأة الأجنبية كدخل أو مصروفات في نفس الفترة التي يتم الاعتراف بها في المكسب أو الخسارة من التخلص.

38. يمكن أن تتخلص المنشأة من حصتها في المنشأة الأجنبية من خلال البيع أو التصفية أو إعادة دفع أسهم رأس المال أو التخلي عن كامل أو جزء من تلك المنشأة. يمثل دفع السهم جزء من التخلص فقط إذا كان يمثل استرداداً للاستثمار. وفي حالة التخلص الجزئي يجرى إدراج حصة نسبية من فروقات الصرف المتجمعة في المكسب أو الخسارة. لا يمثل تخفيض القيمة المسجلة للمنشأة الأجنبية تخلص جزئي، وعليه لا يتم الاعتراف بأي جزء مؤجل من مكسب أو خسارة العملات الأجنبية في تاريخ التخفيض.

التغيير في تصنيف العمليات الأجنبية

39. عند حدوث تغيير في تصنيف العمليات الأجنبية، فإنه يجب تطبيق إجراءات الترجمة المناسبة للتصنيف المعدل من تاريخ التغيير في التصنيف.

40. يمكن أن يؤدي التغيير في طريقة تمويل العمليات الأجنبية أو تشغيلها بالنسبة للمنشأة معدة التقرير إلى تغيير في تصنيف تلك العملية الأجنبية. عندما يجرى إعادة تصنيف عملية أجنبية مكملة لعمليات المنشأة معدة التقرير كمنشأة أجنبية، فإن فروقات الصرف الناشئة عن ترجمة الأصول غير النقدية بتاريخ إعادة التصنيف يجب أن تصنف ضمن حقوق الملكية. وعندما يعاد تصنيف منشأة أجنبية كعملية أجنبية مكملة لعملية المنشأة معدة التقرير، فإن المبالغ المترجمة للبنود غير النقدية بتاريخ التغيير تعامل كتكاليف تاريخية لتلك البنود في فترة التغيير والفترات اللاحقة. إن فروقات الصرف التي تم تأجيلها لا يعترف بها كدخل أو مصروفات حتي يتم التخلص من العملية.

كافة التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية

الاثار الضريبية لفروق صرف العملات

41. يمكن أن تكون مكاسب وخسائر ترجمة المعاملات بالعملات الأجنبية وفروقات الصرف الناشئة عن ترجمة القوائم المالية للعمليات الأجنبية آثار ضريبية مصاحبة تجري المحاسبة عنها بموجب المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر، المحاسبة عن ضرائب الدخل.

الإفصاح

42. يجب على المنشأة أن تفصح عن:

- i. مبلغ فروقات الصرف المشمولة في صافي الربح أو الخسارة للفترة،
- ii. صافي فروقات الصرف المصنفة ضمن حقوق الملكية كبنود منفصل ومطابقة لمبلغ فروقات الصرف ما بين بداية الفترة ونهايتها،
- iii. مبلغ فروقات الصرف الناشئة خلال الفترة والمشمولة ضمن المبلغ المسجل لأصل بموجب المعالجة البديلة المسموح بها في الفقرة 21.

43. عندما تختلف عملية التقرير عن عملة البلد الذي تقيم فيه المنشأة، فإنه يجب الإفصاح عن سبب استخدام عملة مختلفة. كما يجب الإفصاح عن سبب أي تغيير في عملية التقرير.

44. عندما يكون هناك تغيير في تصنيف عملية أجنبية مهمة، يجب على المنشأة أن تفصح عن:

- i. طبيعة التغيير في التصنيف.
- ii. سبب التغيير،
- iii. تأثير التغيير في التصنيف على حقوق الملكية.
- iv. التأثير على صافي الربح أو الخسارة لكل فترة سابقة معروضة كما لو أن التغيير في التصنيف قد حدث في بداية أقدم فترة معروضة.

45. يجب على المنشأة الإفصاح عن الطريقة المنتخبة بموجب الفقرة 32 لترجمة الشهرة وتعديلات القيمة العادلة الناشئة عن تملك المنشأة الأجنبية.

46. تفصح المنشأة عن أثر التغير في أسعار الصرف على البنود النقدية بالعملية الأجنبية أو على القوائم المالية لعملية أجنبية بعد تاريخ الميزانية العمومية إذا كان التغير مهماً بحيث أن عدم الإفصاح يؤثر على قدرة مستخدمي القوائم المالية على إجراء التقييمات المناسبة والقرارات (أنظر المعيار المحاسبي الدولي العاشر، الأمور الطارئة والأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية).

47. يستحب للمنشأة كذلك الإفصاح عن سياسة إدارة مخاطر العملات الأجنبية.

أحكام انتقالية

48. عندما تطبق المنشأة هذا المعيار لأول مرة، يجب على المنشأة التصنيف بشكل منفصل والإفصاح عن الرصيد المتجمع في بداية الفترة لفروقات الصرف المؤجلة والمصنفة كحق ملكية في فترات سابقة إلا إذا كان المبلغ غير قابل للتحديد بشكل معقول.

تاريخ التطبيق

49. يطبق هذا المعيار المحاسبي الدولي على القوائم المالية التي تغطي الفترات التي تبدأ في 1 كانون ثاني (يناير) 1995 أو بعد ذلك التاريخ.