

Standardi 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:¹**
 - (a) **për trajtimin kontabël të transaksioneve dhe tepricave në monedhë të huaj, duke përfshijtur ato transaksione dhe teprica të derivateve që trajtohen nga SNK 39, *Instrumenta financiare: Njohja dhe Matja e tyre*:**
 - (b) **për përkthimin e rezultateve dhe pozicionit financiar të njësisë ekonomike të huaja, që përfshihen në pasqyrat financiare të njësisë 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 SNK 39 zbatohet për shumë derivativë në monedhë të huaj, ndaj për këtë arsye këta janë përfshijtur nga ky standard. Megjithatë, ata derivativë në monedhë të huaj që nuk trajtohen nga SNK 39 (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 derivativave, 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. Trajtimi kontabël mbrojtës bëhet nga SNK 39.
- 6 Ky standard zbatohet në paraqitjen e pasqyrave financiare të një njësisë ekonomike në monedhë të huaj dhe parashtron kërkesat për paraqitjen e pasqyrave financiare në përputhje me Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar. 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 njësisë ekonomike të huaj (shih SNK 7 *Pasqyrat e fluksit të mjeteve monetare*).

Përkufizime

- 8 **Më poshtë jepen përkufizimet e disa termave kryesore që përdoren në këtë standard:**
Kursi i mbylljes është kursi i këmbimi i çastit (spot) në datën e bilancit.

¹ Shih gjithashtu KIS-7 *Futja e Euros*

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 shuma me të cilën mund të shkëmbehej një aktiv, ose mund të shlyhej një pasiv, midis palëve të vullnetëshme të mirëinformuara dhe të palidhura me njëra-tjetrën

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, vëprimtaritë 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 njësi 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 njësi ekonomike, si dhe aktivet dhe detyrimet për t'u arkëtuar ose për t'u paguar me një numër fiks ose të përcaktuar njësisish 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 njësi ekonomike, kryesisht, gjeneron dhe shpenzon mjete monetare. Për të përcaktuar monedhën e saj funksionale, njësi 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) monedhën që kryesisht ndikon në koston e punës, së materialeve dhe të mallrave ose shërbimeve (kjo në përgjithësi është monedha në të cilën shprehen dhe shlyhen këto kosto);
- 10 Në përcaktimin e monedhës funksionale, njësi 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 instrumentave 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 njësi që e ka njësinë ekonomike të huaj një shoqëri të kontrolluar, degë, pesëmarrje 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 njësi ekonomike e huaj e cila vetëm shet mallrat e importuara nga njësi raportuese dhe ia kalon të ardhurat njësisë raportuese. Si shembull për rastin e dytë do të ishte njësi 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.

- (b) nëse transakcionet me njësinë raportuese përbëjnë një pjesë të rëndësishme ose jo 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 ndërthurrur 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 transakcioneve, 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 paragrafet 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 transakcionet, ngjarjet dhe kushtet bazë që lidhen me të. Prandaj, monedha funksionale mbasi përcaktohet, mbetet e pandryshuar. Ajo ndryshon vetëm nëse ndryshojnë këto transakcione, 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 paragrafet 32 dhe 33. Në zëra të tillë monetarë mund të përfshihen kërkesat e arkëtueshme afatgjata ose huatë. 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 pritë që të ndodhë një gjë e tillë në të ardhmen e afërt. E njëjta gjë do të thuhet 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 njësisht 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 instrumentash 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 njësisht 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 njësisht 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 dhe 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 paragrafet 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 paragrafet 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 njësisish 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 të konsoliduara dhe 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, atëhere rezultatet dhe pozicioni financiar i saj përkthehen në monedhën e paraqitjes në përputhje me paragrafet 38–50.

Raportimi i transaksioneve në monedhë të huaj në monedhën funksionale

Njohje fillestare

- 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 këmbimi, i cili është i përafërt me kursin e datës së kryerjes së transaksionit, për shembull, një kurs mesatar i një jave ose një muaji mund të përdoret për të gjitha transaksionet e kryera gjatë kësaj periudhe, në secilën prej monedhave të huaja. 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 bilancit:**

- (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 shumta është e përcaktuar në monedhë të huaj, atëhere 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 koston dhe vlerës neto të realizueshme në përputhje me SNK 2 *Inventarët*. Po kështu, në përputhje me SNK 36 *Çvlerësimi i aktiveve*, vlera kontabël e një aktivi, për të cilin ekziston shenja e çvlerësimit, është vlera më e ulët midis vlerës së tij kontabël përpara se të merreshin në konsideratë humbjet e mundshme nga çvlerësimi, 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 koston ose të vlerës kontabël, më e përshtatshme prej tyre, përkthyer me kursin e këmbimit në datën kur është përcaktuar shumta (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 përshtatshme prej tyre, përkthyer me kursin e këmbimit në datën kur është përcaktuar vlera (p.sh. kursi i mbylljes në datën e bilancit)
- Si rezultat i këtij krahasimi mund të njihet një humbje nga çvlerësimi 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, atëhere 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, SNK 39 zbaton kontabilitetin mbrojtës për zërat e shprehur në monedhë të huaj. Zbatimi i kontabilitetit mbrojtës kërkon që njëzia 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, SNK 39 kërkon që diferencat nga këmbimi i zërave monetarë, të cilët klasifikohen si instrumenta mbrojtës në mbrojtje të fluksit të mjeteve monetare, të njihen fillimisht në kapitalin neto 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, atëhere 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, atëhere 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, atëhere 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 përshtatshme prej tyre. Në pasqyrat financiare, që përfshijnë njësinë ekonomike të huaj dhe njësinë raportuese (p.sh. pasqyrat financiare të konsoliduara në rastin kur njësi ekonomike e huaj është filial), të tilla diferencë nga këmbimi duhet të njihen fillimisht si një zë i veçantë i kapitalit neto, ndërsa me sistemin 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, atëhere 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, atëhere 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, atëhere në pasqyrat financiare individuale të njësisë raportuese dhe në pasqyrat financiare individuale të njësisë ekonomike të huaj njihen diferencë nga këmbimi në përputhje me paragrafin 28. Diferencë të tilla nga këmbimi rriklasifikohen 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 njësi 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 paragrafet 20–26. Kjo bën që të kemi të njëjtat shumat 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, atëhere njësi duhet të zbatohet 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. Prandaj, sapo monedha funksionale përcaktohet, ajo mund të mbetet e pandryshuar dhe ndryshon vetëm nëse ndryshojnë këto transaksione, ngjarje dhe kushte bazë. 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 paragrafet 32 dhe 39(c), nuk njihen si fitim ose humbje derisa të eliminohet operacioni.

Përdorimi i monedhës së paraqitjes në vend të monedhës 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, atëhere 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 hiperinflacioniste, do të përkthehen në një monedhë paraqitjeje të ndryshme duke ndjekur procedurat e mëposhtme:**
- (a) **aktivet dhe pasivet të çdo bilanci kontabël të paraqitur (d.m.th. duke përfshirë shumat krahasuese) do të përkthehen duke përdorur kursin e këmbimit të mbylljes në datën e këtij bilanci;**
 - (b) **të ardhurat dhe shpenzimet e çdo pasqyre të ardhurash (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 si një zë i veçantë i kapitalit neto.**
- 40 Për arsye praktike, për të përkthyer zërat e të ardhurave dhe të shpenzimeve, shpesh përdoret një kurs që përafrohet 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. Të tilla diferenca nga këmbimi rrjedhin si nga ata zëra të ardhurash dhe shpenzimesh të njohura si fitim ose humbje, ashtu edhe nga ato të njohur drejtpërdrejt në kapitalin neto.
 - (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. Kur një njësi ekonomike e huaj konsolidohet, por pa qenë e zotëruar plotësisht, diferencat nga këmbimi të akumuluar, të cilat vijnë nga përkthimi dhe që u përkasin interesave minoritare, caktohen dhe njihen si pjesë e interesave minoritare në bilancin e konsoliduar
- 42 **Rezultatet dhe pozicioni financiar i një njësie ekonomike, monedha funksionale e të cilës është monedhë e një ekonomie hiperinflacioniste, 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 bilanci.**
 - (b) **kur shumat janë përkthyer në monedhën e një ekonomie hiperinflacioniste, 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 hiperinflacioniste, njësi 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**

përrjashtim të shumave krahasuese që janë përkthyer në monedhën e një ekonomie johiperinflacioniste (shih paragrafin 42(b)). Kur ekonomia pushon së qeni hiperinflacioniste dhe njësia ekonomike nuk vazhdon më të riparaqesë pasqyrat e saj financiare në përputhje me SNK 29, atëhere 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 Paragrafet 45–47, në vazhdim të paragrafeve 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 transakcioneve ndërgrupore të një filiali (shih SNK 27 dhe SNK 31 *Pjesëmarrje në sipërmarrjet e përbashkëta*). Megjithatë, kur një aktiv monetar ndërgrupor (ose detyrim), qoftë ky afatshkurtër apo afatgjatë, eliminohet kundrejt detyrimit ndërgrupor korrespondues (ose aktivitet), duhet të tregohet 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, atëhere ajo klasifikohet si kapital 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, SNK 27 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 transakcioni 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 mbylles të bilancit të vet njësisë. Kur ka ndryshime të rëndësishme në kurset e këmbimit deri në datën e mbylljes së bilancit të njësisë raportuese, bëhen rregullime në përputhje me SNK 27. 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 SNK 28 *Investime në pjesëmarrje* dhe SNK 31.
- 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 paragrafet 39 dhe 42.

Eliminimi i një njësie ekonomike e huaj

- 48 Gjatë eliminimit të një njësie ekonomike të huaj, shuma kumulative e diferencave nga këmbimi që është shtyrë në zë të veçantë të kapitalit neto që i përket asaj njësie ekonomike të huaj, do të njihet si e ardhur ose shpenzim, në të njëjtën periudhë kontabël në të cilën është njohur fitimi apo humbja neto nga eliminimi.
- 49 Një njësi ekonomike mund të tërheqë interesat e saj nga një njësi ekonomike e huaj nëpërmjet shitjes, likuidimit, ripagimit të kapitalit aksionar apo braktisjes të të gjithë njësisë ekonomike ose të një pjese të saj. Pagesa e një dividendi është pjesë e një eliminimi vetëm kur ajo përfaqëson një kthim të investimit, për shembull, kur dividendi është paguar nga fitimet para blerjes. Në rastin e një eliminimi të pjesshëm, vetëm pjesa proporcionale e diferencave përkatëse nga këmbimi të akumuluar përfshihet në fitim ose humbje. Një zhvlerësim i shumës kontabël të një njësie ekonomike të huaj nuk përbën një eliminim të

pjesshmëm. Për pasojë, asnjë pjesë e shtyrë e fitimit ose humbjes nga këmbimi nuk njihet si fitim ose humbje në kohën e zhvlerësimit.

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*.

Dhënia e informacioneve shpjeguese

- 51 Në paragrafet 53 dhe 55-57 ku përmendet “monedha funksionale”, në rastin e grupit, i referohet monedhës funksionale të shoqërisë mëmë.
- 52 Njësia ekonomike duhet të paraqesë në shënimet shpjeguese të pasqyrave financiare:
- (a) shumën e diferencave të këmbimit të njohura në pasqyrën e të ardhurave dhe shpenzimeve, përveç atyre që rrjedhin nga matja e instrumentave financiare me vlerën e drejtë dhe që njihen në pasqyrën e të ardhurave dhe shpenzimeve në përputhje me SNK 39; dhe
 - (b) diferencat neto të këmbimit të klasifikuara si një zë më vete në kapitalin neto, si dhe rakordimin e kësaj difference 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. Po kështu duhet të tregohet edhe arsyeja e përdorimit të një monedhe paraqitjeje të ndryshme.
- 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, atëhere 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 si dhe metodën e përkthimit të përshkruar në paragrafet 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 hiperinflacioniste, atëhere 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, atëhere 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 datën 1 janar 2005 e në vijim. Inkurajohet zbatimi para kesaj date. 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 kontabël që fillojnë më ose pas 1 janar 2006. 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*

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.*