

IAS21 أثر التقلبات في أسعار صرف العملات الأجنبية

1. الهدف

يهدف المعيار إلى توضيح كيفية تضمين المعاملات بالعملة الأجنبية والعمليات الأجنبية في القوائم المالية، وكيفية ترجمة القوائم المالية إلى عملة العرض؛ ويتمحور الموضوع الرئيسي حول أسعار الصرف التي يتم استخدامها، وكيفية التقرير عن آثار التغيرات في أسعار الصرف.

2. النطاق

يجب تطبيق هذا المعيار عند:

- المحاسبة عن المعاملات والأرصدة المسجلة بعملة أجنبية، باستثناء المعاملات والأرصدة المشتقة التي تقع ضمن نطاق المعيار IFRS9

- ترجمة النتائج والمركز المالي للعمليات الأجنبية التي يتم تضمينها في القوائم المالية للمنشأة إما وفق طريقة التوحيد أو طريقة حقوق الملكية؛

- ترجمة نتائج المنشأة ومركزها المالي إلى عملة العرض.

لا ينطبق هذا المعيار عند عرض التدفقات النقدية الناشئة عن معاملات بعملة أجنبية، أو عن ترجمة التدفقات النقدية لعملية أجنبية، وذلك في قائمة التدفقات النقدية IAS7

3. تعريفات

سعر الإقفال: هو سعر الصرف الفوري في نهاية فترة التقرير.

العملة الأجنبية: هي عملة بخلاف العملة الوظيفية للمنشأة.

العملية الأجنبية: هي منشأة تكون إما منشأة تابعة، أو منشأة زميلة، أو ترتيباً مشتركاً أو فرعاً للمنشأة معدة التقرير، يكون مقر أنشطتها أو تسييرها في بلد أو بعملة بخلاف بلد أو عملة المنشأة معدة التقرير.

العملة الوظيفية: هي عملة البيئة الاقتصادية الرئيسية التي تعمل فيها المنشأة.

عملة العرض: هي العملة التي يتم بموجبها عرض القوائم المالية.

سعر الصرف الفوري: هو سعر الصرف للتسليم الفوري بتاريخ المعاملة.

4. متطلبات المعيار الأساسية

عند إعداد القوائم المالية، تحدد المنشأة عملتها الوظيفية، وتقوم بترجمة البنود بالعملة الأجنبية إلى عملتها الوظيفية، والتقرير عن آثار هذه الترجمة.

وإلى جانب ذلك تتضمن العديد من المنشآت، منشآت فردية، وقد يكون لها فروع أو استثمارات في منشآت زميلة أو ترتيبات مشتركة، ومن الضروري ترجمة النتائج والمركز المالي لكل منشأة منفردة ضمن المنشأة معدة التقرير إلى العملة التي تعرض بها هذه الأخيرة قوائمها المالية، إذا كانت العملة الوظيفية للمنشأة المنفردة تختلف عن عملة العرض.

يسمح أيضاً للمنشأة القائمة بذاتها التي تعد قوائم مالية، أو للمنشأة التي تعد قوائم مالية منفصلة وفق معيار المحاسبة الدولي (IAS27) بأن تعرض قوائمها المالية (بأي عملة) أو عملات، وإذا كانت عملة العرض للمنشأة تختلف عن عملتها الوظيفية، يتم ترجمة النتائج والمركز المالي إلى عملة العرض.

5. التقرير بالعملة الوظيفية عن المعاملات بعملة أجنبية

1.5 الاعتراف الأولي

المعاملة بعملة أجنبية هي معاملة مقومة بعملة أجنبية أو يتم تسويتها بعملة أجنبية، بما في ذلك المعاملات التي تنشأ عند قيام المنشأة بـ:

- شراء أو بيع سلع أو خدمات يكون سعرها مقوماً بعملة أجنبية؛

- إقراض أو إقراض أموال حينما تكون المبالغ واجبة السداد أو مستحقة التحصيل مقومة بعملة أجنبية؛

- اقتناء أو استبعاد أصول، أو تحمل أو تسوية التزامات، مقومة بعملة أجنبية.

يجب تسجيل المعاملة بعملة أجنبية عند الاعتراف الأولي بالعملة الوظيفية من خلال تطبيق سعر الصرف الفوري في تاريخ المعاملة؛ وهو التاريخ الذي تتأهل فيه المعاملة، لأول مرة، للاعتراف وفق معايير التقرير المالي الدولية ولأسباب عملية، غالباً ما يستخدم سعر مقارب) مثلاً متوسط السعر لأسبوع أو شهر(، لكن استخدام متوسط للسعر يعد غير مناسب، إذا كانت الأسعار تتقلب بشكل كبير.

2.5. التقرير في نهايات فترات التقرير اللاحقة

في نهاية كل فترة تقرير يجب:

-ترجمة البنود النقدية باستخدام سعر الإقفال؛

-ترجمة البنود غير النقدية، المقاسة بالتكلفة التاريخية، باستخدام أسعار الصرف في تاريخ المعاملة؛

-ترجمة البنود غير النقدية بالقيمة العادلة، باستخدام أسعار الصرف في تاريخ قياس القيمة العادلة.

يتم تحديد المبلغ الدفترى لبعض البنود من خلال مقارنة مبلغين أو أكثر، فمثلاً، يكون المبلغ الدفترى للمخزون هو التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل، وعندما يكون مثل هذا البند غير نقدي ويتم قياسه بعملة أجنبية، يتم تحديد المبلغ الدفترى بمقارنة:

-التكلفة أو المبلغ الدفترى، حسب الحالة، مترجماً بسعر الصرف في التاريخ الذي تم فيه تحديد المبلغ؛

-صافي القيمة القابلة للتحقق أو المبلغ الممكن استرداده، حسب الحالة، مترجماً بسعر الصرف في التاريخ الذي تم فيه تحديد تلك القيمة مثلاً سعر الإقفال في نهاية فترة التقرير.

3.5. الاعتراف بفروق الصرف

- يجب الاعتراف بفروق الصرف الناشئة عن تسوية أو ترجمة البنود النقدية بأسعار تختلف عن تلك التي ترجمت بها عند الاعتراف الأولي خلال الفترة أو في القوائم المالية السابقة، ضمن الربح أو الخسارة في الفترة التي تنشأ فيها.

باستثناء فروق الصرف من البنود النقدية المصنفة كأدوات تحوط في تحوط تدفق نقدي، والتي يتم الاعتراف بها في الدخل الشامل الآخر بمقدار ما يكون التحوط فعالاً وفق المعيار IFRS9

- عند الاعتراف بمكسب أو خسارة من بند غير نقدي ضمن الدخل الشامل الآخر، يجب الاعتراف بأي مكون صرف لذلك المكسب أو الخسارة بنفس الطريقة؛ وعند الاعتراف بمكسب أو خسارة من بند غير نقدي ضمن الدخل، يجب الاعتراف بأي مكون صرف لذلك المكسب أو الخسارة بنفس الطريقة.

- يجب الاعتراف بفروق الصرف التي تنشأ عن البند النقدي الذي يشكل جزء من صافي استثمار المنشأة معدة

التقرير في عملية أجنبية ضمن الربح أو الخسارة في القوائم المالية المنفصلة للمنشأة معدة التقرير أو في

القوائم المالية المنفصلة للعملية الأجنبية، حسب ما هو مناسب؛ أما في القوائم المالية التي تشمل العملية الأجنبية والمنشأة معدة التقرير، يجب الاعتراف بتلك الفروق، بشكل أولي، ضمن الدخل الشامل الآخر، وإعادة تصنيفها من حقوق الملكية إلى الربح أو الخسارة عند استبعاد صافي الاستثمار.

-البند النقدي الذي يشكل جزء من صافي استثمار المنشأة معدة التقرير في عملية أجنبية هو الذي لم يتم التخطيط لتسويته ومن غير المحتمل حدوث التسوية في المستقبل المنظور، على غرار المبالغ مستحقة التحصيل أو القروض طويلة الأجل، ولا تشمل المبالغ المستحقة على الزبائن أو واجبة السداد للموردين.

4.5. التغيير في العملة الوظيفية

عندما يكون هناك تغيير في العملة الوظيفية للمنشأة، يجب تطبيق إجراءات الترجمة المنطبقة على العملة الوظيفية الجديدة بأثر مستقبلي من تاريخ التغيير، من خلال ترجمة جميع البنود إلى العملة الوظيفية الجديدة باستخدام سعر الصرف في تاريخ التغيير، وتعالج المبالغ الناتجة للبنود غير النقدية على أنها تكلفتها التاريخية، ولا يعاد تصنيف فروق الصرف التي تنشأ عن ترجمة عملية أجنبية تم الاعتراف بها سابقاً ضمن الدخل الشامل الآخر من حقوق الملكية إلى الربح أو الخسارة إلى أن يتم استبعاد العملية.

6. استخدام عملة عرض بخلاف العملة الوظيفية

1.6 الترجمة إلى عملة العرض

يمكن للمنشأة عرض قوائمها المالية بأي عملة، وإذا كانت عملة العرض تختلف عن العملة الوظيفية، يتم ترجمة النتائج والمركز المالي إلى عملة العرض، ومثال ذلك مجموعة تضم منشآت فردية عملاتها الوظيفية مختلفة، مما يتطلب التعبير عن نتائج كل منشأة ومركزها المالي بعملة مشتركة.

يجب ترجمة النتائج والمركز المالي للمنشأة التي تكون عملتها الوظيفية ليست عملة اقتصاد ذو تضخم جامح إلى عملة عرض مختلفة باستخدام الإجراءات الآتية:

- يجب ترجمة بنود قائمة المركز المالي بما في ذلك المبالغ المقارنة بسعر الإقفال في تاريخ القائمة؛

- يجب ترجمة الدخل والمصروفات لكل قائمة تعرض عن الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر بما في ذلك المبالغ المقارنة بأسعار الصرف في تواريخ المعاملات؛

- يجب إثبات جميع فروق الصرف الناتجة ضمن الدخل الشامل الآخر.

يجب ترجمة النتائج والمركز المالي للمنشأة التي تكون عملتها الوظيفية هي عملة اقتصاد ذو تضخم جامح إلى عملة عرض مختلفة باستخدام الإجراءات الآتية:

- يجب إعادة عرض القوائم المالية وفق IAS 29 ثم ترجمة جميع بنود الأصول، والالتزامات، وبنود حقوق الملكية، والدخل والمصروفات (بما في ذلك المبالغ المقارنة) بسعر الإقفال في تاريخ أحدث قائمة مركز مالي؛ باستثناء

- عند ترجمة المبالغ إلى عملة عرض لاقتصاد لا يعتبر اقتصاد ذو تضخم جامح، يجب أن تكون المبالغ المقارنة هي تلك المعروضة على أنها مبالغ الفترة الجارية في القوائم المالية للفترة السابقة غير المعدلة بالتغيرات اللاحقة في سعر أو أسعار الصرف.

عندما يتوقف الاقتصاد عن كونه اقتصاد ذو تضخم جامح وتتوقف المنشأة عن إعادة عرض قوائمها المالية وفق معيار المحاسبة الدولي 29 يجب عليها استخدام المبالغ المعاد عرضها إلى مستوى سعر الصرف في التاريخ

الذي توقفت فيه عن إعادة عرض قوائمها المالية باعتبارها التكاليف التاريخية.

2.6 ترجمة عملية أجنبية

لا يمكن استبعاد الأصل) أو الالتزام) النقدي البيئي، سواء كان قصير أو طويل الأجل، مقابل الالتزام) أو الأصل) البيئي المقابل له، دون إظهار نتائج تقلبات أسعار صرف العملة في القوائم المالية الموحدة، لأن البند النقدي يمثل التزاما بتحويل عملة إلى أخرى، ويعرض المنشأة لمكسب أو خسارة. وبناء عليه، يتم إثبات فرق الصرف هذا في القوائم المالية الموحدة للمنشأة معدة التقرير ضمن الربح أو الخسارة، إلا إذا نشأ عن تحويل القوائم المالية للمنشأة عملتها الوظيفية هي عملة اقتصاد ذو تضخم جامح، فيتم إثباته ضمن الدخل الشامل الآخر، وتجميعه في مكون منفصل لحقوق الملكية إلى أن يتم استبعاد العملية الأجنبية.

عندما يختلف تاريخ القوائم المالية لعملية أجنبية عن تاريخ القوائم المالية للمنشأة معدة التقرير، يتم ترجمة أصول والتزامات العملية الأجنبية بسعر الصرف في نهاية فترة تقريرها، ويتم إجراء التعديلات مقابل التغيرات المهمة في أسعار الصرف حتى نهاية فترة التقرير للمنشأة معدة التقرير وفق IFRS10 ويستخدم نفس المنهج عند تطبيق طريقة حقوق الملكية على المنشآت الزميلة والمشروعات المشتركة وفق معيار IAS 28).

3.6 الاستبعاد أو الاستبعاد الجزئي لعملية أجنبية

عند استبعاد عملية أجنبية، فإن المبلغ المجمع لفروق الصرف المتعلقة بتلك العملية ضمن الدخل الشامل الآخر، والمجمع في مكون منفصل لحقوق الملكية، يجب إعادة تصنيفه من حقوق الملكية إلى الربح أو الخسارة، كتعديل إعادة تصنيف، وذلك عندما يتم إثبات المكسب أو الخسارة من استبعاد العملية؛ أما مبلغ فروق الصرف المجمعة، التي تمت نسبها إلى الحصص غير المسيطر عليها، فيتم إلغاء الاعتراف به، ولا يجوز إعادة تصنيفه ضمن الربح أو الخسارة.

عندما ينطوي الاستبعاد الجزئي لعملية أجنبية فقدان السيطرة على منشأة تابعة، وعندما تنطوي الحصص المتبقية، بعد الاستبعاد الجزئي لحصص في ترتيب مشترك أو حصص في منشأة زميلة، على عملية أجنبية في شكل أصل مالي، فإن الحالتين السابقتين يتم التعامل معهما على أنهما استبعاد.

عند الاستبعاد الجزئي لمنشأة تابعة تتضمن عملية أجنبية، يجب إعادة تحميل الحصة التناسبية من المبلغ المجمع لفروق الصرف، المعترف بها ضمن الدخل الشامل الآخر على الحصص غير المسيطر عليها في تلك العملية؛ وفي أي استبعاد جزئي آخر لعملية أجنبية يجب إعادة تصنيف الحصة التناسبية، فقط، من المبلغ المجمع لفروق الصرف، المعترف بها ضمن الدخل الشامل الآخر، إلى الربح أو الخسارة.

7. الإفصاح

يجب على المنشأة الإفصاح عن:

-مبلغ فروق الصرف المعترف بها ضمن الربح أو الخسارة، باستثناء تلك الناشئة عن أدوات مالية يتم قياسها بالقيمة العادلة من خلال الربح أوIFRS 9).

-صافي فروق الصرف التي يتم إثباتها ضمن الدخل الشامل الآخر، المجمعة في مكون منفصل لحقوق الملكية، ومطابقتها بين بداية ونهاية الفترة.

عندما تكون عملة العرض مختلفة عن العملة الوظيفية، يجب بيان تلك الحقيقة، إلى جانب الإفصاح عن العملة الوظيفية وسبب استخدام عملة عرض مختلفة؛ وعندما يكون هناك تغيير في العملة الوظيفية إما للمنشأة معدة التقرير أو لعملية أجنبية مهمة، يجب الإفصاح عن تلك الحقيقة، وسبب التغيير.

عندما تعرض المنشأة قوائمها المالية أو معلومات مالية أخرى بعملة مختلفة عن عملتها الوظيفية أو عن عملتها للعرض، ولم تلتزم بمتطلبات الترجمة الواردة في هذا المعيار، يجب عليها:

- تعيين المعلومات باعتبارها تكميلية لتمييزها عن المعلومات التي تلتزم بمعايير التقرير المالي الدولية؛
- الإفصاح عن العملة التي يتم بها إظهار المعلومات التكميلية؛
- الإفصاح عن العملة الوظيفية للمنشأة وطريقة الترجمة المستخدمة لتحديد المعلومات التكميلية.