

MRSJS 4—UČINCI PROMJENA TEČAJEVA STRANIH VALUTA

Saopćenje

Ovaj Međunarodni računovodstveni standard za javni sektor (MRSJS) sastavljen je prvenstveno u skladu s Međunarodnim računovodstvenim standardom (MRS) 21 (revidiran u prosincu/decembru 2003. sa dodatnim izmjenama 2005.) *Učinci promjena tečaja stranih valuta* koji je objavio Odbor za međunarodne računovodstvene standard (IASB). Dijelovi iz MRS 21 se nalaze u ovoj publikaciji Odbora za međunarodne računovodstvene standarde za javni sektor (IPSASB) Međunarodne federacije računovođa (IFAC) uz dozvolu Fondacije za Međunarodne standard financijskog izvještavanja (IFRS).

Odobreni tekst Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja (MSFI) je onaj koji je objavio IASB na engleskom jeziku i kopije se mogu dobiti izravno od IFRS Fondacije, Customer Service, Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London E14 4HD, United Kingdom.

E-mail: publications@ifrs.org

Internet: www.ifrs.org

IFRS, ISA, Nacrti izloženosti i druge publikacije IASB-a su zaštićeni autorskim pravima IFRS Fondacije.

“IFRS,” “ISA,” “IASB,” “IFRS Foundation,” “International Accounting Standards,” i “International Financial Reporting Standards” su zaštitni znak IFRS Fondacije i ne smiju se koristiti bez odobrenja IFRS Fondacije.

MRSJS 4—UČINCI PROMJENA TEČAJEVA STRANIH VALUTA

Povijest MRSJS

Ova verzija uključuje izmjene i dopune koje su rezultat MRSJS izdanih 31. siječnja/januara 2022. godine.

MRSJS 4, *Učinci promjena tečajeva stranih valuta* izdan je u svibnju/maju 2000. godine.

U prosincu/decembru 2006. godine IPSASB je izdao revidirani MRSJS 4.

U travnju/aprilu 2008. godine IPSASB je izdao revidiran MRSJS 4.

Od tada, MRSJS 4 izmijenjen je sljedećim MRSJS:

MRSJS 43, *Najmovi* (izdan u siječnju/januaru 2022.)

Poboljšanja MRSJS, 2021 (izdani u siječnju/januaru 2022.)

MRSJS 5, *Troškovi zaduživanja – Neobvezujuće smjernice* (izdan u studenom/novembru 2021.)

COVID-19: Odgoda datuma stupanja na snagu (izdan u studenom/ novembru 2020.)

Poboljšanja MRSJS (izdani u listopadu/oktobru 2018.)

MRSJS 41, *Financijski instrumenti* (izdan 14.kolovoza/avgusta 2018.)

Primjenjivost MRSJS (izdano u travnju/aprilu 2016.)

MRSJS 37, *Zajednički aranžmani* (izdan u siječnju/januaru 2015.)

MRSJS 35, *Konsolidirani financijski izvještaji* (izdan u siječnju/januaru 2015.)

IPSAS 33, *Prva primjena Međunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor na obračunskoj osnovi (MRSJS)* (izdano u siječnju/januaru 2015.)

Poboljšanja MRSJS 2011 (izdana u listopadu/oktobru 2011.)

MRSJS 29, *Financijski instrumenti: priznavanje i mjerenje* (izdan u siječnju/januaru 2010.)

Tablica izmijenjenih točaka u MRSJS 4

Izmijenjena točka	Način izmjene	Porijeklo izmjene
Uvodni odjeljak	Izbrisana	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2011.
3	Izmijenjena	MRSJS 37 siječanj/januar 2015. MRSJS 20 siječanj/januar 2010. MRSJS 41 kolovoz/august 2018.
4	Izmijenjena	MRSJS 20 siječanj/januar 2010. MRSJS 41 kolovoz/august 2018.
5	Izmijenjena	MRSJS 29 siječanj /januar 2010. MRSJS 41 kolovoz/august 2018.
6	Izbrisana	Primjenjivost MRSJS travanj/april 2016.
7	Izbrisana	Primjenjivost MRSJS travanj/april 2016.
10	Izmijenjena	MRS JS 37 siječanj/januar 2015.
13	Izmijenjena	MRSJS 37 siječanj/januar 2015.
17	Izmijenjena	MRSJS 43 siječanj/januar 2022
21	Izmijenjena	MRSJS 37 siječanj/januar 2015.
22	Izmijenjena	MRSJS 35 siječanj/januar 2015.
31	Izmijenjena	MRSJS 29 siječanj/januar 2010. MRSJS 41 kolovoz/august 2018.
38	Izmijenjena	MRSJS 37 siječanj/januar 2015.
47	Izmijenjena	MRSJS 35 siječanj/januar 2015.
50	Izmijenjena	MRS JS 37 siječanj/januar 2015.
51	Izmijenjena	MRSJS 37 siječanj/januar 2015.

Izmijenjena točka	Način izmjene	Porijeklo izmjene
		MRSJS 35 siječanj/januar 2015.
53	Izmijenjena	MRSJS 35 siječanj/januar 2015.
55	Izmijenjena	MRSJS 37 siječanj/januar 2015. MRSJS 35 siječanj/januar 2015.
57	Izmijenjena	MRSJS 37 siječanj/januar 2015.
57A	Nova	MRSJS 37 siječanj/januar 2015.
57B	Nova	MRSJS37 siječanj/januar 2015.
57C	Nova	MRSJS 37 siječanj/januar 2015.
57D	Nova	MRSJS 37 siječanj/januar 2015.
58	Izmijenjena	MRSJS 37 siječanj/januar 2015.
61	Izmijenjena	MRSJS 29 siječanj/januar 2010. MRSJS 41 kolovoz/august 2018.
67	Izbrisana	MRSJS 33 siječanj/januar 2015.
68	Izbrisana	MRSJS 33 siječanj/januar 2015.
69	Izbrisana	MRSJS 33 siječanj/januar 2015.
70	Izbrisana	MRSJS 33 siječanj/januar 2015.
Naslov iznad točke 70A	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2018.
70A	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2018.
70B	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2018.
71A	Nova	MRSJS 33 siječanjjanuar 2015.

Izmijenjena točka	Način izmjene	Porijeklo izmjene
71B	Nova	MRSJS 37 siječanj/januar 2015. MRSJS 35 siječanj/januar 2015.
71C	Nova	Primjenjivost MRSJS travanj/april 2016.
71D	Izmijenjena	COVID-19: Odgoda datuma stupanja na snagu studeni/novembar 2020.
71E	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2018.
71F	Nova	MRSJS 43 siječanj/januar 2022.
72	Izmijenjena	MRSJS 33 siječanj/januar 2015.
Naslov iznad točke A1	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2018.
A1	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2018.
A2	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2018.
A3	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2018.
Naslov iznad točke A4	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2018.
A4	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2018.
A5	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2018.
A6	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2018.
Naslov iznad stavka A7	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2018.

Izmijenjena točka	Način izmjene	Porijeklo izmjene
A7	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2018.
A8	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2018.
A9	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2018.
Naslov iznad točke 1E1	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2018.
IE1	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2018.
Naslov iznad točke 1E2	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2018.
IE2	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2018.
IE3	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2018.
IE4	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2018.
Naslov iznad točke 1E5	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2018.
IE5	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2018.
IE6	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2018.
IE7	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2018.
IE8	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2018.

Izmijenjena točka	Način izmjene	Porijeklo izmjene
IE9	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2018.
IE10	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2018.
Naslov iznad točke 1E11	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2018.
IE11	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2018.
IE12	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2018.
IE13	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2018.
IE14	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad/oktobar 2018.
IE15	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad 2018.
Naslov iznad točke 1E16	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad 2018.
IE16	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad 2018.
IE17	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad 2018.
IE18	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad 2018.
IE19	Nova	Poboljšanja MRSJS listopad 2018.

MRSJS 4—UČINCI PROMJENA TEČAJEVA STRANIH VALUTA

Točke	
Cilj	1–2
Obuhvat	3–9
Definicije	10–19
Funkcionalna valuta	11–16
Monetarne stavke	17
Neto ulaganje u inozemno poslovanje	18–19
Sažetak pristupa zahtijevanog ovim standardom	20–22
Izještavanje o transakcijama u inozemnim valuta korištenjem funkcionalne valute	23–42
Početno priznavanja	23–26
Izještavanje na naredne izvještajne datume	27–30
Priznavanje tečajnih razlika	31–39
Promjene funkcionalne valute	40–42
Korištenje valute prezentiranja koja nije funkcionalna valuta	43–58
Prevođenje u valutu prezentiranja	43–49
Prevođenje inozemnog poslovanja	50–56
Otudjenje inozemnog poslovanja	57–58
Porezni učinci tečajnih razlika	59
Objavljivanja	60–66
Prijelazne odredbe	67–70
Prva primjena obračunskog računovodstva	67–70
Datum stupanja na snagu	71–72
Povlačenje MRSJS 4 (2006)	73
Dodatak A: Transakcije u stranoj valuti i plaćanja unaprijed	
Ilustrativni primjeri	
Osnova za zaključivanje	
Usporedba s MRS 21	

Međunarodni računovodstveni standard za javni sektor 4 *Učinci promjena tečajeva stranih valuta* dan je u točkama 1-73. Sve točke su jednake važnosti. MRSJS 4 treba se tumačiti u kontekstu njegovog cilja, Osnove za zaključivanje, *Predgovora Međunarodnim računovodstvenim standardima za javni sektor i Konceptualnog okvir za financijsko izvještavanje opće namjene subjekata javnog sektora*. MRSJS 3 *Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i pogreške* daje osnovu za izbor i primjenu računovodstvenih politika u nedostatku jasnih smjernica.

Cilj

1. Subjekt može obavljati inozemne aktivnosti na dva načina. Može imati transakcije u stranim valutama ili može imati inozemno poslovanje. Uz to, subjekt može prikazati svoje financijske izvještaje u stranoj valuti. Cilj ovog standarda je odrediti način na koji treba transakcije u stranoj valuti i inozemno poslovanje u financijske izvještaje subjekta i kako prevesti financijske izvještaje u valutu prezentiranja.
2. Glavna pitanja su (a) koji devizne tečajeve koristiti i (b) kako prikazati učinak promjena deviznih tečajeva u financijskim izvještajima.

Obuhvat

3. **Subjekt koji priprema i prezentira financijske izvještaje u skladu s obračunskom osnovom u računovodstvu treba primjenjivati ovaj standard:**
 - (a) u evidentiranju transakcija i salda u stranim valutama, osim za izvedene transakcije i salda koji su unutar obuhvata MRSJS 41 *Financijski instrumenti*;
 - (b) kod svodenja rezultata i financijskog položaja inozemnog poslovanja koje je uključeno u financijske izvještaje subjekta konsolidacijom, proporcionalnom konsolidacijom ili metodom udjela; i
 - (c) kod svodenja rezultata poslovanja (financijske uspješnosti) i financijskog položaja subjekta u valutu objavljivanja.
4. MRSJS 41 primjenjuje se na mnoge izvedenice u stranoj valuti i prema tome iste su isključene iz obuhvata ovog standarda. Međutim, one izvedenice u stranoj valuti koje nisu unutar obuhvata MRSJS 41 (primjerice neke izvedenice u stranoj valuti koje su ugrađene u druge ugovore) su unutar obuhvata ovog standarda. Uz to, ovaj se standard primjenjuje kada subjekt prevodi/svodi iznose koji se odnose na izvedenice iz funkcionalne valute u svoju valutu prezentiranja/objavljivanja.
5. Ovaj standard se ne primjenjuje na računovodstvo zaštite od rizika za stavke u stranoj valuti, uključujući zaštitu neto ulaganja u inozemno poslovanje. MRSJS 41 se primjenjuje na računovodstvo zaštite.
6. [Izbrisano]
7. [Izbrisano]
8. Ovaj standard se primjenjuje na prezentaciju financijskih izvještaja subjekta u stranoj valuti i utvrđuje zahtjeve da se nastali financijskih izvještaji opisuju u skladu s MRSJS. Za prevođenje financijskih informacija u stranu valutu koja ne ispunjava ove zahtjeve ovim se standardom određuje koje se informacije moraju objaviti.
9. Ovaj standard se ne bavi prezentacijom, u izvještaju o novčanim tokovima, novčanih tokova koji nastaju iz transakcija u stranoj valuti ili na prevođenje novčanih tokova inozemnog poslovanja (vidjeti MRSJS 2 *Izvještaji o novčanim tokovima*).

Definicije

10. Sljedeći pojmovi se koriste u ovom standard s navedenim značenjem:

Zaključni tečaj je spot tečaj na izvještajni datum.

Tečajna razlika je razlika koja proizlazi iz svodenja određenog broja jedinica jedne valute u drugu po različitim tečajevima.

Devizni tečaj je omjer razmjene za dvije valute.

Strana valuta je drugačija valuta od funkcionalne valute subjekta.

Inozemno poslovanje je ovisni subjekt, pridruženi subjekt, zajednički pothvat ili podružnica izvještajnog subjekta čije je poslovanje utemeljeno ili se njime upravlja u zemlji ili valuti koja nije zemlja ili valuta izvještajnog subjekta.

Funkcionalna valuta je valuta primarnog ekonomskog okruženja u kojem subjekt posluje.

Monetarne stavke su stavke valute koje se drže te imovine i obveza koje će biti primljene ili plaćene u fiksnom ili odredivom broju jedinica valute.

Neto ulaganje u inozemno poslovanje je iznos udjela izvještajnog subjekta u neto imovini/kapitalu tog poslovanja.

Valuta prezentiranja/objavljivanja je valuta u kojoj se prezentiraju financijski izvještaji.

Spot tečaj/Promptni devizni tečaj je tečaj trenutne transakcije.

Pojmovi definirani u drugim MRSJS se u ovom standardu koriste u istom značenju kao u tim standardima i reproducirani su u *Pojmovniku definiranih pojmova* koji je objavljen odvojeno.

Funkcionalna valuta

11. Primarno ekonomsko okruženje u kojem subjekt posluje je obično ono u kojem primarno stvara i troši gotovinu. Subjekt uzima u obzir sljedeće faktore prilikom određivanja svoje funkcionalne valute:
 - (a) Valutu:
 - (i) u kojoj se prikupljaju prihodi, kao što su porezi, grantovi i kazne;
 - (ii) koja većinom utječe na prodajne cijene dobara i usluga (to će često biti valuta u kojoj su denominirane i izražene cijene njegovih dobara i usluga); i
 - (iii) zemlje čije konkurentne snage i propisi uglavnom određuju prodajne cijene dobara i usluga.
 - (b) Valutu koja većinom utječe na troškove rada, materijalne i druge troškove pružanja dobara i usluga (to će često biti valuta u kojoj su ti troškovi denominirani i izraženi).
12. Sljedeći faktori također mogu poslužiti kao dokaz funkcionalne valute subjekta:
 - (a) valuta u kojoj se generiraju sredstva iz financijskih aktivnosti (primjerice, izdavanje duga i vlasnički instrumenti).
 - (b) valuta u kojoj su obično zadržani primici iz poslovnih aktivnosti.
13. Sljedeći dodatni faktori uzimaju se u obzir prilikom određivanja funkcionalne valute inozemnog poslovanja i utvrđuje se je li njegova funkcionalna valuta ista kao ona izvještajnog subjekta (izvještajni subjekt, u ovom smislu, je onaj subjekt koji ima inozemno poslovanje kao kontrolirani subjekt, podružnicu, povezano društvo ili zajednički aranžman):
 - (a) obavljaju li se aktivnosti inozemnog poslovanja kao proširenje izvještajnog subjekta umjesto da se obavljaju s značajnim stupnjem autonomije. Primjer navedenog je kada ministarstvo odbrane ima određeni broj prekomorskih baza čijim aktivnostima upravljaju u ime nacionalne vlade. Baze odbrane mogu obavljati svoje aktivnosti uglavnom u funkcionalnoj valuti izvještajnog subjekta. Primjerice, vojnom osoblju se može isplatiti u funkcionalnoj valuti a primati samo mali iznos dodatak u lokalnoj valuti. Kupovine zaliha i opreme mogu se većim dijelom dobiti preko izvještajnog subjekta, uz minimalne kupovine u domaćoj valuti. Drugi primjer bi bio prekomorski kampus javnog sveučilišta koje posluje prema rukovodstvu i smjeru domaćeg kampusa. Za razliku od toga, inozemno poslovanje sa značajnim stupnjem autonomije može akumulirati gotovinu druge monetarne stavke, imati troškove, generirati prihode i možda dogovoriti pozajmice, i to sve u najvećoj mjeri u domaćoj valuti. Neki primjeri državnog inozemnog poslovanja koje može poslovati zasebno od drugih vladinih agencija uključuju turističke agencije, naftne kompanije, trgovačke odbore i operacije emitiranja. Takvi subjekti se mogu utemeljiti kao komercijalni subjekti javnog sektora.
 - (b) Jesu li transakcije sa izvještajnim subjektom u velikom ili malom udjelu inozemnih poslovnih aktivnosti.
 - (c) Je li novčani tokovi od aktivnosti od inozemnog poslovanja izravno utječu na novčane tokove izvještajnog subjekta i jesu li dostupni za doznaku istom.
 - (d) Jesu li novčani tokovi iz aktivnosti inozemnog poslovanja dovoljni za servisiranje postojećih ili uobičajeno očekivanih dužničkih obveza bez sredstava koje izvještajni subjekt stavlja na raspolaganje.

14. Kada su gore navedeni pokazatelji pomiješani i funkcionalna valuta nije očita, rukovodstvo koristi svoju prosudbu kako bi odredilo funkcionalnu valutu koja najvjernije predstavlja ekonomske učinke predmetnih transakcija, događaja i uvjeta. Kao dio ovog pristupa, rukovodstvo daje prednost primarnim pokazateljima u točki 11 prije razmatranja pokazatelja iz točaka 12 i 13 koji su kreirani kako bi se osigurali dodatni popratni dokazi za određivanje funkcionalne valute subjekta.
15. Funkcionalna valuta subjekta odražava predmetne transakcije, događaje i uvjete koji su za nju relevantni. Prema tome, jednom kada je određena, funkcionalna valuta se ne mijenja osim ako ne dođe do promjene u tim predmetnim transakcijama, događajima i uvjetima.
16. Ako je funkcionalna valuta valuta hiperinflacijskog gospodarstva, financijski izvještaji subjekta se prepravljaju u skladu s MRSJS 10 *Financijsko izvještavanje u hiperinflacijskim gospodarstvima*. Subjekt ne može izbjeći prepravljavanje u skladu s MRSJS 10 primjerice usvajanjem za svoju funkcionalnu valutu valutu koja nije funkcionalna valuta određena u skladu s ovim standardom (kao što je funkcionalna valuta njegovog subjekta koji ima kontrolu).

Monetarne stavke

17. Ključna značajka monetarne stavke je pravo na primanje (ili obveza davanja) fiksnog ili određenog broja jedinica valuta. Primjeri uključuju: obveze socijalne politike i druga primanja zaposlenika koja se plaćaju u gotovini; rezerviranja koja će se podmiriti u gotovini; obveze po najmu i dividende u gotovini ili slične raspodjele koje su priznate kao obveza. Suprotno tome, ključna značajka nemonetarne stavke je odsustvo prava na primanje (ili obveze davanja) fiksnog ili određenog broja jedinica valute. Primjeri uključuju: iznose koji se unaprijed plaćaju za dobra i usluge, goodwill, nematerijalna imovina, zalihe, nekretnine, postrojenja i oprema, imovina s pravom korištenja, rezerviranja koja će se podmiriti isporukom nemonetarne imovine.

Neto ulaganje u inozemno poslovanje

18. Subjekt može imati monetarnu stavku koja je potraživanje ili obveza prema inozemnom poslovanju. Stavka za koju podmirenje nije niti planirano niti je očekivano da će se dogoditi u doglednoj budućnosti, u suštini, je dio neto ulaganja subjekta u to inozemno poslovanje i obračunava se u skladu s točkama 37 i 38. Takve monetarne stavke mogu uključivati dugoročna potraživanja ili zajmove. Ne uključuju potraživanja od kupaca niti obveze prema dobavljačima.
19. Subjekt koji ima monetarnu stavku koja je potraživanje ili obveza prema inozemnom poslovanju opisanom u točki 18 može biti bilo koji kontrolirani subjekt ekonomskog subjekta. Primjerice, subjekt ima dva kontrolirana subjekta, A i B. Kontrolirani subjekt B je inozemno poslovanje. Kontrolirani subjekt A odobrava zajam kontroliranom subjektu B. Zajam kontroliranog subjekta A koji je potraživanje od kontroliranog subjekta B bio bi dio neto ulaganja kontroliranog subjekta A u kontrolirani subjekt B ako podmirenje zajma nije niti planirano niti je vjerojatno da će se dogoditi u doglednoj budućnosti. To bi također bilo primjenjivo ako bi kontrolni subjekt A bio inozemno poslovanje.

Sažetak pristupa koji se zahtjeva ovim standardom

20. Prilikom pripremanja financijskih izvještaja, svaki subjekt, bilo samostalni subjekt, subjekt s inozemnim poslovanjem (kao što je subjekt koji ima kontrolu) ili inozemno poslovanje (kao što je kontrolirani subjekt ili podružnica) – određuje svoju funkcionalnu valutu u skladu s točkama 11 – 16. Subjekt preračunava stavke u inozemnoj valutu u svoju funkcionalnu valutu i izvještava o učincima takvog preračunavanja u skladu sa točkama 23-42 i 59.
21. Mnogi izvještajni subjekti sastoje se od brojnih pojedinačnih subjekta (na primjer, ekonomski subjekt se sastoji od subjekta koji ima kontrolu i jednog ili više kontroliranih subjekta). Različiti tipovi subjekta, bilo članovi ekonomskih subjekta ili drugo, mogu ulagati u pridružena društva ili zajedničke aranžmane. Isti također mogu imati podružnice. Važno je da se financijska uspješnost i financijska pozicija svakog pojedinačnog subjekta uključenog u izvještajni subjekt preračuna u valutu u kojoj izvještajni subjekt prikazuje svoje financijske izvještaje. Ovim standardom se dopušta da valuta prezentiranja izvještajnog subjekta bude bilo koja valuta (ili valute). Financijska uspješnost i financijski položaj bilo kojeg pojedinačnog subjekta unutar izvještajnog subjekta čija se funkcionalna valuta razlikuje od valute prezentacije preračunava se u skladu sa točkama 43-59.
22. Ovim se standardom također dopušta samostalnom subjektu koji priprema financijske izvještaje ili subjektu koji priprema

odvojene financijske izvještaje u skladu s MRSJS 34 *Odvojeni financijski izvještaji* prikazati svoje financijske izvještaje u bilo kojoj valuti (valutama). Ako se valuta prezentiranja subjekta razlikuje od njegove funkcionalne valute, njegova financijska uspješnost i financijski položaj se također preračunavaju u valutu prezentacije u skladu sa stavkom 43-59.

Izvjestavanje o transakcijama u stranoj valuti korištenjem funkcionalne valute

Početno priznavanje

23. Transakcija u inozemnoj valuti je transakcija koja je denominirana ili se mora podmiriti u inozemnoj valuti, uključujući transakciju koja nastaje kada subjekt:
- (a) kupuje ili prodaje dobra i usluge čija je cijena određena u stranoj valuti;
 - (b) pozajmljuje ili odobrava sredstva kada su iznosi dugovanja ili potraživanja denominirani u stranoj valuti; ili
 - (c) na drugi način stekne ili otuđi imovinu, ili stvara ili podmiruje obveze, denominirane u stranoj valuti.
24. **Pri početnom priznavanju, transakcija u stranoj valuti se evidentira u funkcionalnoj valuti primjenjujući na iznos strane valute promptni devizni tečaj između funkcionalne valute i strane valute na datum transakcije.**
25. Datum transakcije je datum na koji transakcija prvi put zadovoljava za priznavanje u skladu s MRSJS. Iz praktičnih razloga, obično se koristi tečaj približan stvarnom tečaju na datum transakcije, primjerice prosječna tjedni ili mjesečni tečaj može se koristiti za sve transakcije u svakoj stranoj valuti koja se javi tijekom tog razdoblja. Međutim, ako devizni tečaj značajno fluktuiira, korištenje prosječnog tečaja za razdoblje nije prikladno.
26. Promjene deviznih tečajeva mogu imati utjecaj na novac ili novčane ekvivalente koji se drže ili dospijevaju u stranoj valuti. Prezentacijom takvih tečajnih razlika bavi se MRSJS 2. Iako ove promjene nisu novčani tokovi, učinak promjene deviznog tečaja na novac i novčane ekvivalente se prikazuje u izvještaju o novčanim tokovima kako bi se uskladili novac i novčani tokovi na početku i na kraju razdoblja. Ovi su iznosi prikazani odvojeno od novčanih tokova od poslovnih, investicijskih i financijskih aktivnosti i uključuje razlike, ukoliko postoje, kada su ti novčani tokovi prikazani po deviznom tečaju na kraju razdoblja.

Izvjestavanje na kraju svakog idućeg izvještajnog

27. **Na svaki izvještajni datum:**
- (a) monetarna stavka u stranoj valuti treba se preračunati korištenjem zaključnog tečaja;
 - (b) nemonetarne stavke koje se mjere prema povijesnom trošku u stranoj valuti trebaju se preračunati korištenjem deviznog tečaja na datum transakcije; i
 - (c) nemonetarne stavke koje se mjere po fer vrijednosti u stranoj valuti trebaju se preračunati korištenjem deviznih tečajeva na datum kada je fer vrijednost određena.
28. Knjigovodstvena vrijednost stavke određena je zajedno s drugim važećim MRSJS. Primjerice, nekretnine, postrojenja i oprema mogu se mjeriti po fer vrijednosti ili povijesnom trošku u skladu s MRSJS 17 *Nekretnine, postrojenja i oprema*. Bez obzira je li knjigovodstvena vrijednost određena na temelju povijesnog troška ili fer vrijednosti, ako je iznos određen u stranoj valuti, preračunava se u funkcionalnu valutu u skladu s ovim standardom.
29. Knjigovodstvena vrijednost nekih stavki se određuje usporedbom dva ili više iznosa. Primjerice, knjigovodstvena vrijednost zaliha koje se drže za prodaju predstavlja nižu od sljedeće dvije vrijednosti: nabavne vrijednosti i neto ostvarive vrijednosti u skladu s MRSJS 12 *Zalihe*. Slično tome, u skladu s MRSJS 21 *Umanjenje vrijednosti imovine koja ne stvara novac*, knjigovodstvena vrijednost imovine koja ne stvara novac za koju postoji naznaka umanjenja je niža od sljedeće dvije vrijednosti: svoje knjigovodstvene vrijednosti prije uzimanja u obzir moguće gubitke od umanjenja i nadoknadivog iznosa usluge. Kada je takva imovina nemonetarna i mjeri se u stranoj valuti, knjigovodstvena vrijednost se određuje usporedbom:
- (a) nabavne vrijednosti ili knjigovodstvene vrijednosti, kako je prikladno, preračunate po deviznom tečaju na datum kada je taj iznos određen (primjerice, stopa na datum transakcije za stavku koja se mjeri po povijesnom trošku), I

- (b) neto ostvarive vrijednosti imovine ili nadoknadivog iznosa usluge, kako je prikladno, preračunate po deviznom tečaju na datum kada je ta vrijednost određena (primjerice, konačna stopa na izvještajni datum).

Učinak usporedbe može biti takav da se gubitak od umanjenja vrijednost priznaje u funkcionalnoj valuti, ali se ne bi priznao u stranoj valuti, ili obrnuto

30. Kada je dostupno nekoliko deviznih tečajeva, koristi se tečaj po kojem bi se budući novčani tokovi prikazani transakcijom ili saldo mogli podmiriti ukoliko su se takvi novčani tokovi javili na datum mjerenja. Ako zamjenjivost između dvije valute privremeno ne postoji, koristi se prvi kasniji tečaj po kojem bi se zamjene dogodile.

Priznavanje tečajnih razlika

31. Kako je navedeno u točki 5, ovaj standard se ne bavi računovodstvom zaštite od rizika za stavke u stranoj valuti. Smjernice vezane za računovodstvo zaštite, uključujući kriterije kada koristiti računovodstvo zaštite, može se naći u MRSJS 41.
32. **Tečajne razlike koje nastaju (a) podmirenjem monetarnih stavki ili (b) preračunavanjem monetarnih stavki po stopama koje se razlikuju od onih po kojima su preračunati pri početnom priznavanju tijekom razdoblja ili u prethodnim financijskim izvještajima, trebaju se priznati u suficitu ili deficitu u razdoblju u kojem nastaju, osim kako je opisano u točki 37.**
33. Kada monetarne stavke nastaju iz transakcija u stranoj valuti te postoji promjena deviznog tečaja između datuma transakcije i datuma podmirenja, nastaju tečajne razlike. Kada se transakcija podmiruje unutar istog obračunskog razdoblja u kojem i nastala, cjelokupna tečna razlika se priznaje u tom razdoblju. Međutim, kada se transakcija podmiruje u narednom obračunskom razdoblju, tečajna razlika priznata u svakom razdoblju do datuma podmirenja određena je promjenom tečaja tijekom svakog razdoblja.
34. Tretman promjena deviznih tečajeva stranih valuta u izvještaju o novčanom toku opisan je u točki 26.
35. **Kada se dobit ili gubitak nemonetarne stavke priznaje izravno u neto imovini/kapitalu, bilo koja komponenta tečaja treba se priznati izravno u neto imovini/kapitalu. Suprotno tome, kada je dobit ili gubitak na nemonetarnoj stavci priznat u suficitu ili deficitu, svaka komponenta tečaja treba se priznati u suficitu ili deficitu.**
36. Drugim MRSJS traži se da se određeni dobiti i gubici priznaju izravno u neto imovini/kapitalu. Primjerice, MRSJS 17 traži se da se dobiti i gubici nastali iz revalorizacije imovine, postrojenja i opreme priznaju izravno u neto imovini/kapitalu. Kada se takva imovina mjeri u stranoj valuti, točkom 27(c) ovog standarda traži se da se revalorizirani iznos preračuna koristeći tečaj na datum kada je vrijednost određena, što rezultira tečajnom razlikom koja se također priznaje u neto imovini/kapitalu.
37. **Tečajne razlike koje su proizašle iz monetarne stavke koja čini dio neto ulaganja izvještajnog subjekta u inozemnom poslovanju (vidjeti točku 18) priznaju se u suficitu ili deficitu u odvojenim financijskim izvještajima izvještajnog subjekta ili zasebnim financijskim izvještajima inozemnog poslovanja prema potrebi. U financijskim izvještajima koji uključuju inozemno poslovanje i izvještajni subjekt (na primjer konsolidirani financijski izvještaji kada je inozemno poslovanje kontrolirani subjekt) takve tečajne razlike trebaju se priznati početno u odvojenoj komponenti neto imovine/kapitala i priznati u suficitu ili deficitu pri otuđenju neto ulaganja u skladu s točkom 57.**
38. Kada monetarna stavka čini dio neto ulaganja izvještajnog subjekta u inozemnom poslovanju i denominirana je u funkcionalnoj valuti izvještajnog subjekta, tečajne razlike nastaju iz zasebnih financijskih izvještaja inozemnog poslovanja u skladu sa točkom 32. Ako je takva stavka denominirana u funkcionalnoj valuti koja nije funkcionalna valuta niti izvještajnog subjekta niti inozemnog poslovanja, tečajne razlike nastaju u zasebnim financijskim izvještajima izvještajnog subjekta i u zasebnim financijskim izvještajima inozemnog poslovanja u skladu sa točkom 32. Takve tečajne razlike se reklasificiraju na odvojenu komponentu neto imovine/kapitala u financijskim izvještajima koji uključuju inozemno poslovanje i izvještajni subjekt (na primjer financijskim izvještajima u kojima je inozemno poslovanje konsolidirano ili obračunato metodom udjela).
39. Kada subjekt vodi knjige i evidencije u valuti koja nije njegova funkcionalna valuta, u vrijeme kada subjekt priprema svoje financijske izvještaje svi iznosi se preračunavaju u funkcionalnu valutu u skladu sa točkama 23-30. Ovim nastaju isti iznosi u funkcionalnoj valuti koji bi se pojavili da su stavke početno zabilježene u funkcionalnoj valuti. Primjerice, monetarne stavke se preračunavaju u funkcionalnu valutu korištenjem zaključnog tečaja i nemonetarne stavke koje su mjerene na osnovu

povijesnog troška preračunavaju se koristeći devizni tečaj na datum transakcije koja je nastala njihovim priznavanjem.

Promjene funkcionalne valute

- 40. Kada dođe do promjene funkcionalne valute subjekta, subjekt primijenjuje postupke preračunavanja primjenjive na novu funkcionalnu valutu prospektivno od datuma promjene.**
41. Kako je navedeno u točki 15, funkcionalna valuta subjekta odražava predmetne transakcije, događaje i uvjete koji su važni subjektu. Prema tome, jednom kada je određena funkcionalna valuta, ista se može promijeniti samo ako dođe do promjene navedenih predmetnih transakcija, događaja i uvjeta. Primjerice, promjena valute koje uglavnom utječe na prodajne cijene ili proviziju dobara i usluga može voditi promjeni funkcionalne valute subjekta.
42. Učinak promjene funkcionalne valute obračunava se prospektivno. Drugim riječima, subjekt preračunava sve stavke u novu funkcionalnu valutu koristeći devizni tečaj na datum promjene. Nastali preračunati iznosi za nemonetarne stavke se tretiraju kao njihov povijesni trošak. Tečajne razlike nastale iz preračunavanja inozemnog poslovanja prethodno klasificiranog u neto imovini/kapitalu u skladu s točkama 37 i 44(c) ne priznaju se u suficitu ili deficitu sve do otuđenja poslovanja.

Korištenje valute prezentiranja koja nije funkcionalna valuta

Preračunavanje na valutu prezentiranja

43. Subjekt može prezentirati svoje financijske izvještaje u bilo kojoj valuti (valutama). Ako se valuta prezentiranja razlikuje od funkcionalne valute subjekta, subjekt preračunava svoju financijsku uspješnost i financijski položaj u valutu prezentiranja. Primjerice, kada ekonomski subjekt, kao što je međunarodna organizacija, uključuje pojedinačne subjekte s različitim funkcionalnim valutama, financijska uspješnost i financijski položaj svakog subjekta se izražavaju u zajedničkoj valuti, tako da se mogu prezentirati konsolidirani financijski izvještaji. Za nacionalne ili državne/pokrajinske vlade, valutu prezentiranja obično određuje ministarstvo financija (ili slično tijelo) ili je određena zakonom.
- 44. Financijska uspješnost i financijski položaj subjekta čija funkcionalna valuta nije valuta hiperinflacijskog gospodarstva trebaju se preračunati u drugu valutu prezentiranja koristeći sljedeće procedure:**
- (a) imovina i obveze za svaki prikazani izvještaj o financijskom položaju (tj. uključujući usporedive iznose) trebaju se preračunati po zaključnom tečaju na datum tog izvještaja o financijskom položaju;**
 - (b) prihodi i rashodi za svaki izvještaj o financijskoj uspješnosti (tj. uključujući usporedive) trebaju se preračunati po deviznim tečajevima na datum transakcija; i**
 - (c) sve nastale tečajne razlike priznaju se kao zasebna komponenta neto imovine/kapitala.**
45. Prilikom preračunavanja novčanih tokova, odnosno novčanih priljeva i odljeva, inozemnog poslovanja s ciljem uključivanja u svoj izvještaj o novčanom toku, izvještajni subjekt je dužan pridržavati se procedura iz MRSJS 2. MRSJS 2 traži se da se novčani tokovi kontroliranog subjekta koji zadovoljava definiciju inozemnog poslovanja preračunavaju po deviznim tečajevima između valute prezentiranja i inozemne valute na datume novčanih tokova. MRSJS 2 također opisuje prezentaciju nerealiziranih dobitaka i gubitaka koji nastaju iz promjena deviznih tečajeva stranih valuta za novac i novčane ekvivalente koji se drže ili dospijevaju u stranoj valuti.
46. Iz praktičnih razloga, tečaj koji predstavlja približnu vrijednost deviznih tečajeva na datume transakcija, primjerice prosječni tečaj razdoblja, se često koristi za preračunavanje stavki prihoda i rashoda. Međutim, ako devizni tečajevi značajno fluktuiraju, korištenje prosječnog tečaja razdoblja nije prikladno.
47. Tečajne razlike navedene u točki 44(c) nastaju iz:
- (a) preračunavanja prihoda i rashoda po deviznim tečajevima na datume transakcija i imovine i obveza po zaključnom tečaju. Takve tečajne razlike nastaju na stavkama i prihoda i rashoda priznatih u suficitu ili deficitu i na onim koje su priznate izravno u neto imovini/kapitalu.
 - (b) preračunavanje početne neto imovine/kapitala po konačnom tečaju koji se razlikuje od prethodnog konačnog tečaja.

Ove tečajne razlike se ne priznaju u suficitu ili deficit jer promjene deviznih tečajeva imaju malo ili nemaju izravnog učinka na sadašnje i buduće novčane tokove iz poslovanja. Kada se tečajne razlike odnose na inozemno poslovanje koje je konsolidirano ali nije u potpunom vlasništvu, akumulirane tečajne razlike koje nastaju preračunavanjem i mogu se pripisati manjinskim udjelima alociraju se na i priznaju kao dio manjinskog udjela u konsolidiranom izvještaju o financijskom položaju.

48. Financijska uspješnost i financijski položaj subjekta čija je funkcionalna valuta hiperinflacijska gospodarstva trebaju se preračunati u drugu valutu prezentiranja koristeći slijedeće procedure :

- (a) svi iznosi (na primjer imovina, obveze, stavke neto imovine/kapitala, prihoda i rashoda, uključujući usporedive iznose) se preračunavaju po zaključnom tečaju na datum najnovijeg izvještaja o financijskom položaju, osim
- (b) kada se iznosi preračunavaju u valutu gospodarstva koji nije hiperinflacijsko, usporedivi iznosi su oni koji su prikazati kao iznosi tekuće godine u odnosnim financijskim izvještajima prethodne godine (pr. nisu usklađeni za naknadne promjene u razini cijena ili naknadne promjene deviznih tečajeva).

49. Kada je funkcionalna valuta subjekta valuta hiperinflacijskog gospodarstva, subjekt treba ponovno iskazati svoje financijske izvještaje u skladu s MRSJS 10 prije primjene metode preračunavanja dane u točki 48, osim za usporedive iznose koji se preračunavaju u valutu gospodarstva koji nije hiperinflacijsko (vidjeti točku 48(b)). Kada gospodarstvo prestane biti hiperinflacijsko i subjekt više ne iskazuje ponovno svoje financijske izvještaje u skladu s MRSJS 10, treba koristiti povijesni trošak za preračunavanje u valutu prezentacije iznosa koji su ponovno iskazani na razinu cijena na datum kada je subjekt prestao ponovno iskazivati svoje financijske izvještaje.

Preračunavanje inozemnog poslovanja

- 50. točke 51-56 uz točke 43-49 primjenjuju se kada se financijska uspješnost i financijski položaj inozemnog poslovanja preračunavaju u valutu prezentiranja, tako da se inozemno poslovanje može uključiti u financijske izvještaje izvještajnog subjekta konsolidacijom ili metodom udjela.
- 51. Objedinjavanje financijske uspješnosti i financijskog položaja inozemnog poslovanja s onim izvještajnog subjekta slijedi uobičajene procedure konsolidacije, kao što su eliminiranje salda i transakcija unutar ekonomskog subjekta (vidjeti MRSJS 35 *Konsolidirani financijski izvještaji*).
- 52. Međutim, monetarna imovina (ili obveza) unutar ekonomskog subjekta, bilo kratkoročna ili dugoročna, ne može se eliminirati u odnosu na odgovarajuću obvezu (ili imovinu) unutar ekonomskog subjekta bez prikazivanja rezultata valutnih fluktuacija u konsolidiranim financijskim izvještajima. Ovo je iz razloga što monetarna stavka (a) predstavlja obvezu konverzije jedne valute u drugu i (b) izloženost izvještajnog subjekta dobiti ili gubitku kroz valutne fluktuacije. Prema tome, u konsolidiranim financijskim izvještajima izvještajnog subjekta, takva tečajna razlika nastavlja se priznavati u suficitu ili deficit ili ako nastaje iz okolnosti opisanih u stavku 37, klasificira se kao neto imovina/kapital do otuđenja inozemnog poslovanja.
- 53. Kada financijski izvještaji inozemnog poslovanja imaju datum koji se razlikuje od datuma izvještajnog subjekta, inozemno poslovanje često priprema dodatne izvještaje na isti datum kao financijski izvještaji izvještajnog subjekta. MRSJS 35 navode se uvjeti za slučaj kada je izvještajno razdoblje subjekta koji ima kontrolu različito od razdoblja kontroliranog subjekta.
- 54. Kada postoji razlika između izvještajnog razdoblja izvještajnog subjekta i inozemnog poslovanja, imovina i obveze inozemnog poslovanja se preračunavaju po deviznom tečaju na datum izvještavanja inozemnog poslovanja.
- 55. Usklađenja se vrše za značajne promjene u deviznim tečajevima do izvještajnog datuma izvještajnog subjekta u skladu s MRSJS 35. Isti pristup se koristi prilikom primjene metode udjela za pridružena društva i zajedničke pothvate u skladu s MRSJS 36 *Ulaganja u pridružena društva i zajedničke pothvate*.
- 56. **Sav goodwill koji nastaje stjecanjem inozemnog poslovanja i sva usklađenja fer vrijednosti na knjigovodstvene iznose imovine i obveza nastale stjecanjem inozemnog poslovanja tretiraju se kao imovina i obveze inozemnog poslovanja. Stoga, isti se trebaju izraziti u funkcionalnoj valuti inozemnog poslovanja i moraju se preračunati po konačnom tečaju u skladu s točkama 44 i 48.**

Otuđenje ili djelomično otuđenje inozemnog poslovanja

57. **Prilikom otuđenja inozemnog poslovanja, kumulativni iznos tečajnih razlika koje se odnose na to inozemno poslovanje i koje su akumulirane u zasebnoj komponenti neto imovine/kapitala treba se klasificirati iz neto imovine/kapitala na suficit ili deficit kada se priznaju dobiti ili gubici od otuđenja (vidjeti MRSJS 1 *Prezentacija financijskih izvještaja*).**
- 57A. Uz otuđenje cjelokupnog udjela subjekta u inozemnom poslovanja, sljedeća djelomična otuđenja obračunavaju se kao otuđenja:
- (a) kada djelomično otuđenje uključuje gubitak kontrole subjekta koji ima kontrolu koje uključuje inozemno poslovanje, bez obzira zadržava li subjekt manjinski udio u svom bivšem kontroliranom subjektu nakon djelomičnog otuđenja; i
 - (b) kada je zadržani udio nakon djelomičnog otuđenja udjela u zajedničkom aranžmanu ili djelomično otuđenje udjela u pridruženom društvu koje uključuje inozemno poslovanje financijska imovina koja uključuje inozemno poslovanje.
- 57B. Prilikom otuđenja kontroliranog subjekta koji uključuje inozemno poslovanje, kumulativni iznos tečajnih razlika koje se odnose na to inozemno poslovanje koje se odnosi na manjinski udio mora se prenijeti izravno na akumulirani suficit/deficit.
- 57C. **Prilikom djelomičnog otuđenja kontroliranog subjekta koji uključuje inozemno poslovanje, subjekt treba ponovno pripisati razmjernan udio kumulativnog iznosa tečajnih razlika akumuliranih u zasebnoj kategoriji neto imovine/kapitala na manjinski udio u tom inozemnom poslovanju. Pri svakom drugom djelomičnom otuđenju inozemnog poslovanja subjekt treba prenijeti na akumulirani suficit/deficit samo razmjerni udio kumulativnog iznosa tečajnih razlika akumuliranih u neto imovini/kapitalu.**
- 57D. Djelomično otuđenje udjela subjekta u inozemnom poslovanju je svako smanjenje vlasničkog udjela subjekta u inozemnom poslovanju, osim onih smanjenja iz točke 57A koji se obračunavaju kao otuđenja.
58. Subjekt može otuđiti ili djelomično otuđiti svoj udio u inozemnom poslovanju prodajom, likvidacijom, otplatom uplaćenog kapitala ili napuštanjem cijelog ili dijela tog subjekta. Plaćanje dividende ili slične raspodjele dio je otuđenja samo kada čini povrat na uloženo, primjerice kada je dividenda ili slična raspodjela plaćena iz suficita prije stjecanja. Otpis knjigovodstvene vrijednosti inozemnog poslovanja, bilo zbog vlastitih gubitaka ili umanjenja priznatog od strane subjekta koji drži udio, nije djelomično otuđenje. Prema tome, nijedan dio odgođenog dobitka ili gubitka od tečajnih razlika ne priznaje se u suficitu ili deficitu u vrijeme otpisa.

Porezni učinci tečajnih razlika

59. Za izvještajne subjekte koji podliježu porezu na dobit, smjernice za tretman (a) poreznih učinaka povezanih s dobitima ili gubicima od transakcija u stranoj valuti i (b) tečajnih razlika nastali preračunavanjem financijske uspješnosti i financijskog položaja subjekta (uključujući inozemno poslovanje) u drugu valutu, mogu se naći u odgovarajućim međunarodnim ili nacionalnim računovodstvenim standardima koji se bave porezima na dobit.

Objavljivanja

60. U točkama 62 i 64-66, referenca na “funkcionalnu valutu” se primjenjuje, u slučaju gospodarskog subjekta, na funkcionalnu valutu subjekta koji ima kontrolu.
61. Subjekt objavljuje:
- (a) iznos tečajnih razlika priznatih u suficitu ili deficitu, osim onih nastalih iz financijskih instrumenata mjerenih po fer vrijednosti kroz suficit ili deficit u skladu s MRSJS 41; i
 - (b) neto tečajne razlike klasificirane u zasebnu komponentu neto imovine/kapitala i usklađenje iznosa takvih tečajnih razlika na početku i na kraju razdoblja.
62. Kada se valuta prezentiranja razlikuje od funkcionalne valute, ta se činjenica treba navesti uz objavljivanje funkcionalne valute i razloga korištenja različite valute prezentiranja.

63. Kada se promjeni funkcionalna valuta bilo izvještajnog subjekta ili značajnog inozemnog poslovanja, ta činjenica i razlog promjene funkcionalne valute se trebaju objaviti.
64. Kada subjekt prezentira svoje financijske izvještaje u valuti koja se razlikuju od njegove funkcionalne valute, on navodi da su financijske izvještaje usklađeni sa MRSJS samo ako su usklađeni sa svim zahtjevima svakog primjenjivog standarda, uključujući metodu preračunavanja danu u točkama 44 i 48.
65. Subjekt ponekad prezentira svoje financijske izvještaje ili druge financijske podatke u valuti koja nije njegova funkcionalna valuta bez ispunjavanja zahtjeva iz točke 64. Primjerice, subjekt može pretvoriti u drugu valutu samo odabrane stavke iz svojih financijskih izvještaja. Ili, subjekt čija funkcionalna valuta nije valuta hiperinflacijskog gospodarstva može pretvoriti financijske izvještaje u drugu valutu preračunavanjem svih stavki po najnovijem zaključnom tečaju. Takve konverzije nisu u skladu s MRSJS i nužna su objavljivanja dana u točki 66.
66. Kada subjekt prikazuje svoje financijske izvještaje ili druge financijske podatke u valutu koja je različita ili od njegove funkcionalne valute ili valute prezentiranja te zahtjevi iz točke 64 nisu ispunjeni, subjekt treba:
- (a) jasno identificirati informacije kao dodatne informacije, kako bi se razlikovale od informacija koje su usklađene s MRSJS;
 - (b) objaviti valutu u kojoj su dodatne informacije prikazane; i
 - (c) objaviti funkcionalnu valutu subjekta i metodu preračunavanje kako bi se odredile dodatne informacije.

Prijelazne odredbe

Prva primjena obračunskog računovodstva

67. [Izbrisano]
68. [Izbrisano]
69. [Izbrisano]
70. [Izbrisano]

Transakcije u stranoj valuti i predujam (izmjene i dopune napravljene *Poboljšanjima MRSJS, 2018*)

- 70A. Pri početnoj primjeni, subjekt je dužan primijeniti zahtjeve iz Dodatka A ili:
- (a) retroaktivno primjenjujući MRSJS 3 *Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i pogreške*; ili
 - (b) prospektivno na svu imovinu, rashode i prihode iz opsega Dodatka A početno priznate na ili nakon:
 - (i) početka izvještajnog razdoblja u kojem subjekt prvi put primjenjuje Dodatak A; ili
 - (ii) početka prethodnog izvještajnog razdoblja prikazanog kao usporediva informacija u financijskim izvještajima izvještajnog razdoblja u kojem subjekt prvi put primjenjuje Dodatak A.
- 70B. Subjekt koji primjenjuje točku 70A(b) dužan je, prilikom prve primjene, primijeniti Dodatak A na imovinu, rashode i prihode početno priznate na ili nakon početka izvještajnog razdoblja u točki 70A(b)(i) ili (ii) za koji je subjekt priznao nemonetarnu imovinu ili nemonetarne obveze nastale iz predujma prije tog datuma.

Datum stupanja na snagu

71. Subjekt treba primijeniti ovaj standard za godišnje financijske izvještaje koji pokrivaju razdoblja koja počinju na ili nakon 1. siječnja/januara 2010. Potiče se ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje ovaj standard za razdoblja koja počinju prije 1. siječnja/januara 2010. treba objaviti tu činjenicu.
- 71A. Točke 67, 68, 69, 70 i 72 izmijenjene su MRSJS 33 *Prva primjena Međunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor na obračunskoj osnovi (MRSJS)* izdanih u siječnju/januaru 2015. Subjekt treba primijeniti te izmjene za godišnje financijske izvještaje koji pokrivaju razdoblja koja počinju na ili nakon 1. siječnja/januara 2017. Ranija

primjena je dozvoljena. Ako subjekt primjenjuje MRSJS 33 za ranije razdoblje koje počinje prije 1. siječnja/januara 2017. izmjene se također trebaju primijeniti za to ranije razdoblje.

- 71B. U MRSJS 35 *Konsolidirani financijski izvještaji* i MRSJS 37 *Zajednički aranžmani* izdani u siječnju/januaru 2015., izmijenjene su točke 3(b), 10, 13, 21, 22, 38, 47, 50, 51, 53, 55, 57 i 58 i dodane su točke 57A, 57B, 57C i 57D. Subjekt treba primijeniti navedene izmjene kada primjenjuje MRSJS 35 i MRSJS 37.
- 71C. Točke 6 i 7 su izbrisane i točka 13 je izmijenjena dokumentom *Primjenjivosti MRSJS* izdanog u travnju/aprilu 2016. Subjekt primjenjuje navedene izmjene za godišnje financijske izvještaje koji pokrivaju razdoblja počevši na ili nakon 1. siječnja/januara 2018. Potiče se ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje ove izmjene za razdoblje koje počinje prije 1. siječnja/januara 2018., treba objaviti tu činjenicu.
- 71D. Točke 3, 4, 5, 31 i 61 izmijenjene su MRSJS 41, izdanim u kolovozu/augustu 2018. Subjekt primjenjuje navedene izmjene za godišnje financijske izvještaje koji pokrivaju razdoblja koja počinju na ili nakon 1. siječnja/januara 2023. Potiče se ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje ove izmjene za razdoblje koje počinje prije 1. siječnja/januara 2023. dužan je objaviti tu činjenicu i primijeniti MRSJS 41 u isto vrijeme.
- 71E. Točke 70A i 70B i Dodatak A (točke A1-A9) dodane su *Poboljšanjima MRSJS, 2018* izdanim u listopadu/oktobru 2018. Subjekt primjenjuje navedene izmjene za godišnje financijske izvještaje koji pokrivaju razdoblja koja počinju na ili nakon 1. siječnja/januara 2019. Dozvoljena je ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje ove izmjene za razdoblje koje počinje prije 1. siječnja/januara 2019. dužan je objaviti tu činjenicu.
- 71F. Točka 17 izmijenjena je MRSJS 43 *Najmovi* izdanim u siječnju/januaru 2022. Subjekt primjenjuje ovu izmjenu za godišnje financijske izvještaje koji pokrivaju razdoblja koja počinju na ili nakon 1. siječnja/januara 2025. Dozvoljena je ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje ove izmjene za razdoblje koje počinje prije 1. siječnja/januara 2025, dužan je objaviti tu činjenicu i primijeniti MRSJS 43 u isto vrijeme.
- 72. Kada subjekt primjenjuje MRSJS za računovodstvo na obračunskoj osnovi kako je definirano MRSJS 33 *Prva primjena Međunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor na obračunskoj osnovi (MRSJS)* za potrebe financijskog izvještavanja nakon ovog datuma stupanja na snagu, ovaj se standard primjenjuje na godišnje financijske izvještaje subjekta koji pokrivaju razdoblja koja počinju na ili nakon datuma primjene MRSJS.

Povlačenje MRSJS 4 (2006)

- 73. Ovaj standard zamjenjuje MRSJS 4 *Učinci promjena tečajeva stranih valuta*, izdanog 2006.

Transakcije u stranoj valuti i predujmovi

Ovaj Dodatak je sastavni dio MRSJS 4.

Uvod

A1.

točkom 24 MRSJS 4 *Učinci promjena tečajeva stranih valuta* traži se da subjekt bilježi transakcije u stranoj valuti, pri početnom priznavanju u njegovoj funkcionalnoj valuti, primjenjujući na iznos u stranoj valuti promptni devizni tečaj između funkcionalne valute i strane valute (devizni tečaj) na datum transakcije. U točki 25 MRSJS 4 navodi se kako je datum transakcije datum na koji transakcija prvi put ispunjava uvjete za priznavanje u skladu s MRSJS.

A2.

Kada subjekt prima ili daje predujam u stranoj valuti, općenito priznaje nemonetarnu imovinu ili nemonetarnu obvezu prije priznavanja povezane imovine, rashoda ili prihoda. Povezana imovina, rashod ili prihod (ili njihov dio) je iznos koji se priznaje primjenom odgovarajućeg MRSJS što rezultira prestankom priznavanja nemonetarne imovine ili nemonetarne obveze koje nastaju iz predujma.

A3.

Ovim Dodatkom razjašnjava se datum transakcije za potrebe određivanja deviznog tečaja za korištenje pri početnom priznavanju povezane imovine, rashoda ili prihoda kada je subjekt primio ili dao predujam u stranoj valuti.

Obuhvat

A4.

Ovaj Dodatak se primjenjuje na transakcije u stranoj valuti (ili dio njih) kada subjekt priznaje nemonetarnu imovinu ili nemonetarnu obvezu koja nastaje plaćanjem ili primanjem predujma prije nego subjekt priznaje povezanu imovinu, rashod ili prihod (ili njihov dio).

A5.

Ovaj Dodatak se ne primjenjuje kada subjekt mjeri povezanu imovinu, rashod ili prihod pri početnom priznavanju:

- (a) po fer vrijednosti; ili
- (b) po fer vrijednosti plaćenog ili primljenog predujma na datum koji nije datum početnog priznavanja nemonetarne imovine ili nemonetarne obveze koja nastaje iz predujma (primjerice, mjerenje *goodwill-a* primjenom MRSJS 40 *Kombinacije u javnom sektoru*).

A6. Subjekt nije dužan primijeniti ovaj standard na:

- (a) poreze na dobit; ili
- (b) ugovore o osiguranju (uključujući ugovore o reosiguranju) koje izdaje ili ugovore o reosiguranju koje drži.

Primjena MRSJS 4 na transakcije u stranoj valuti i predujmove

A7.

Ovim Dodatkom naglašava se kako odrediti datum transakcije za potrebe određivanja deviznog tečaja za korištenje pri početnom priznavanju povezane imovine, rashoda ili prihoda (ili njihovog dijela) prilikom prestanka priznavanja nemonetarne imovine ili nemonetarne obveze koje nastaju iz plaćanja ili primitka predujma u stranoj valuti.

A8.

Primjenjujući točke 24-25 MRSJS 4, datum transakcije za potrebe određivanja deviznog tečaja za korištenje prilikom prvog priznavanja povezane imovine, rashoda ili prihoda (ili njihovog dijela) je datum na koji subjekt početno priznaje nemonetarnu imovinu ili nemonetarnu obvezu koje nastaju iz plaćanja ili primitka predujma.

A9.

U slučaju višestrukih plaćanja ili primitaka predujma, subjekt je dužan odrediti datum transakcije za svako plaćanje ili primitak predujma.

Ilustrativni primjeri

Ovi ilustrativni primjeri prate, ali nisu dio MRSJS 4.

Transakcije u stranoj valuti i predujmovi

U ovim ilustrativnim primjerima, iznosi u stranoj valuti su “strana valuta” (SV) i iznosi u funkcionalnoj valuti su “lokalna valuta” (LV).

IE1.

Cilj ovih primjera je pokazati kako subjekt određuje datum transakcije kada priznaje nemonetarnu imovinu ili nemonetarnu obvezu koja nastaje iz predujma u stranoj valuti prije nego prizna povezanu imovinu, rashod ili prihod (ili dio njih) primjenjujući relevantni MRSJS.

Primjer 1—Jednokratni predujam za kupovinu jedne stavke imovine, postrojenja i opreme

IE2.

1. ožujka/marta 20X1., subjekt A sklopio je ugovor s dobavljačem za kupovinu stroja za korištenje u svom poslovanju. Prema uvjetima ugovora, subjekt A plaća dobavljaču fiksnu cijenu 1.000 SV 1. travnja/aprila 20X1. 15. travnja/aprila 20X1, subjekt A preuzima stroj.

IE3.

Subjekt A početno priznaje nemonetarnu imovinu preračunavajući 1.000 SV u svoju funkcionalnu valutu po promptnom deviznom tečaju između funkcionalne i strane valute 1. travnja/aprila 20X1. Primjenjujući točku 27(b) MRSJS 4 *Učinci promjena deviznih tečajeva stranih valuta*, subjekt A ne ažurira preračunati iznos te nemonetarne stavke.

IE4.

15. travnja/aprila 20X1 subjekt A preuzima stroj. Subjekt A prestaje priznavati nemonetarnu imovinu i priznaje stroj kao nekretninu, postrojenje i opremu primjenjujući MRSJS 17 *Nekretnine, postrojenja i oprema*. Pri početnom priznavanju stroja, subjekt A priznaje trošak stroja koristeći devizni tečaj na datum transakcije a to je 1. travanj/aprila 20X1 (datum početnog priznavanja nemonetarne imovine).

Primjer 2—Višestruki primici za prihod priznat u jednom trenutku

IE5.

1. lipnja/juna 20X2, subjekt B je sklopio ugovor s kupcem za isporuku robe na 1. rujna/septembra 20X2. Ukupna fiksna ugovorna cijena je 100 SV, od čega 40 SV dospijeva i primljeno je 1. kolovoza/avgusta 20X2 i ostatak je primljen 30. rujna/septembra 20X2.

IE6.

Subjekt B početno priznaje nemonetarnu ugovornu obvezu preračunavajući 40 SV u svoju funkcionalnu valutu po promptnom deviznom tečaju između funkcionalne valute i strane valute na 1. kolovoz/avgust 20X2. Primjenjujući točku 27(b) MRSJS 4, subjekt B ne ažurira preračunati iznos te nemonetarne obveze.

IE7.

Primjenjujući točku 28 MRSJS 9 *Prihodi od transakcija razmjene*, subjekt B priznaje prihod na 1. rujna/septembra 20X2, datum na koji isporučuje dobra kupcu.

IE8.

Subjekt B određuje kako je datum transakcije za prihod vezan za predujam od 40 SV 1. kolovoz/avgust 20X2. Primjenjujući točku 25 MRSJS 4 subjekt B određuje kako je datum transakcije za preostali iznos prihoda 1. rujna/septembar 20X2.

IE9. 1. rujna/septembra 20X2, subjekt B:

- (a) prestaje priznavati ugovornu obvezu od 40SV i priznaje prihod koristeći devizni tečaj na 1. kolovoz/avgust 20X2; i
- (b) priznaje prihod od 60SV i pripadajuće potraživanje koristeći devizni tečaj na taj datum (1. rujna/septembar 20X2)

IE10.

Potraživanje od 60SV priznato 1. rujna/septembra 20X2 je monetarna stavka. Subjekt B ažurira preračunati iznos potraživanja dok se potraživanje ne podmiri.

Primjer 3—Višestruka plaćanja za kupovine usluga tijekom određenog razdoblja

IE11.

1. svibnja/maja 20X3, subjekt C sklopio je ugovor s dobavljačem usluga. Dobavljač će pružiti usluge subjektu C ravnomjerno tijekom razdoblja od 1. srpnja/jula 20X3 do 31. prosinca/decembra 20X3. Ugovorom se traži da subjekt C plati dobavljaču 200SV 15. lipnja/juna 20X2 i 400SV 31. prosinca/decembra 20X3. Subjekt C je utvrdio da kako se za ovaj ugovor, isplata od 200SV 15. lipnja/juna 20X3 odnosi na usluge koje će biti isporučene u razdoblju od 1. srpnja/jula do 31. kolovoza/avgusta 20X3 i isplata od 400SV na 31. prosinac/decembar 20X3 se odnosi na usluge koje će biti isporučene u razdoblju od 1. rujna/septembra do 31. prosinca/decembra 20X3.

IE12.

Subjekt C početno priznaje nemonetarnu imovinu preračunavajući 200SV u svoju funkcionalnu valutu po promptnom deviznom tečaju između funkcionalne valute i strane valute na 15. lipanj/juna 20X3.

IE13.

U razdoblju od 1. srpnja do 31. kolovoza/avgusta 20X3 subjekt C prestaje priznavati nemonetarnu imovinu i priznaje rashod od 200SV u suficitu ili deficitu po zaprimanju usluge od dobavljača. Subjekt C određuje kako je datum transakcije za rashod vezan uz predujam od 200SV 15. lipanj 20X3 (datum početnog priznavanja nemonetarne imovine).

IE14.

U razdoblju od 1. rujna/septembra do 31. prosinca 20X3 subjekt početno priznaje rashod u suficitu ili deficitu po zaprimanju usluge od dobavljača. U principu, datumi transakcije su svaki dan u razdoblju od 1. rujna/septembra do 31. prosinca/decembra 20X3. Međutim, ako se devizni tečajevi ne mijenjaju značajno, subjekt C može koristiti tečaj koji je približna vrijednost stvarnih tečajeva kako je dopušteno točkom 25 MRSJS 4. Ako je to slučaj, subjekt C može primjerice preračunati rashod svakog mjeseca od 100SV ($400SV \div 4$) u svoju funkcionalnu valutu koristeći prosječni devizni tečaj za svaki mjesec za razdoblje od 1. rujna/septembra do 31. prosinca/decembra 20X3.

IE15.

Kako subjekt C priznaje rashod u razdoblju od 1. rujna/septembra do 31. prosinca/decembra 20X3, on priznaje pripadajuću obvezu s obzirom na svoju obvezu prema dobavljaču. Obveza je monetarna stavka. Subjekt C ažurira preračunati iznos obveze dok se obveza ne podmiri.

Primjer 4—Višestruki primici za prihod priznat više puta tijekom razdoblja

IE16.

1. siječnja 20X4 subjekt D je sklopio ugovor o prodaji dva proizvoda kupcu. Subjekt D dostavlja jedan proizvod 1. ožujka/marta 20X4 i drugi 1. lipnja/juna 20X4. Kako se traži ugovorom, kupac plaća fiksnu ugovornu cijenu od 1.000SV od čega 200SV dospijeva i primljeno je unaprijed 31. siječnja/januara 20X4, a ostatak dospijeva i bit će primljen 1. lipnja/juna 20X4.

IE17. Slijedeće činjenice su važne:

- (a) cijena prvog proizvoda je 450SV a cijena drugog proizvoda je 550SV.
- (b) subjekt C je odredio, za ovaj ugovor, kako se predujam od 200SV primljen 31. siječnja/januara 20X4 odnosi na prvi proizvod isporučen 1. ožujka/marta 20X4. Isporukom tog proizvoda kupcu, subjekt D ima bezuvjetno pravo na preostalih 250 SV predujma.

IE18. Promptni devizni tečajevi su:

Datum	Promptni devizni tečaj SV:LV
31. siječanj/januar 20X4	1:1.5

1. ožujak/mart, 20X4	1:1.7
1. lipanj/jun 20X4	1:1.9

IE19.

Slijedeći unosi u dnevnik pokazuju kako subjekt D obračunava dijelove ugovora u stranoj valuti:

- (a) Subjekt D prima predujam od 200SV 31. siječnja/januara 20X4 što preračunava u svoju funkcionalnu valutu koristeći devizni tečaj na 31. siječanj/januar 20X4..

Dug. Novac (200SV)	300LV	
Pot. Ugovorna obveza (200SV)		300LV

- (b) Primjenjujući točku 27(b) MRSJS 4, subjekt D ne ažurira preračunati iznos nemonetarne ugovorne obveze.
- (c) Subjekt Isporučuje prvi proizvod s cijenom od 450SV 1. ožujka/marta 20X4. Subjekt D prestaje priznavati ugovornu obvezu i priznaje prihod od 300LV. Subjekt D priznaje preostali prihod od 250SV vezano za prvi proizvod i pripadajuće potraživanje, što oboje preračunava po deviznom tečaju na datum na koji početno priznaje preostali prihod od 250SV, tj. 1. ožujak/marta 20X4.

Dug. Ugovorna obveza (200SV)	300LV	
Dug. Potraživanje (250SV)	425LV	
Pot.Prihod (450SV)		725LV

- (d) Potraživanje od 250SV je monetarna stavka. Subjekt D ažurira preračunati iznos potraživanja sve do podmirenja potraživanja (1. lipanj/jun 20X4). 1. lipnja/juna 20X4 potraživanja od 250SV jednaka su 475LV. Kako se traži stavkom 32 MRSJS 4, subjekt D priznaje dobitak od tečajne razlike od 50LV u suficitu ili deficitu.

Dug. Potraživanje	50LV	
Pot. Dobit od tečajne razlike		50LV

- (e) Subjekt D isporučuje drugi proizvod s cijenom od 550SV 1. lipnja/juna 20X4. Subjekt D priznaje prihod od 550SV koristeći devizni tečaj na datum transakcije, što je datum kada subjekt D prvi put priznaje ovaj dio transakcije u svojim financijskim izvještajima, tj. 1. lipanj/jun 20X4.
- (f) Subjekt D također prima preostali dio predujma od 800SV 1. lipnja/juna 20X4. 250SV primljenog predujma podmiruje potraživanje od 250SV koje nastaje isporukom prvog proizvoda. Subjekt D preračunava novac po deviznom tečaju na 1. lipanj/jun 20X4.

Dug. Novac (800SV)	1,520LV	
--------------------	---------	--

	Pot. Potraživanje (250LV)		475LV
	Pot. Prihod (550LV)		1,045LV

Osnova za zaključivanje

Ova osnova za zaključivanje prati ali nije dio MRSJS 4.

Osnovne informacije

- BC1. Program konvergencije MSFI-ja IPSASB-a je važan element programa rada IPSASB-a. Politika IPSASB-a je približiti MRSJS na obračunskoj osnovi MSFI-ja koje je izdao IASB gdje je to odgovarajuće za subjekte javnog sektora.
- BC2. MRSJS na obračunskoj osnovi koji su usklađeni s MSFI zadržavaju uvjete, strukturu i tekst MSFI osim ako ne postoje razlozi specifični za javni sektor za odstupanje. Odstupanje od ekvivalentnog MSFI pojavljuje se kada uvjeti ili terminologija u MSFI nije prikladna za javni sektor ili kada je potrebno uključivanje dodatnih komentara ili primjera za ilustriranje određenih uvjeta u kontekstu javnog sektora. Razlike između MRSJS i njihovih ekvivalentnih MSFI utvrđeni su u *Usporedbi s MSFI* koja je uključena u svaki MRSJS. Usporedba s MRS 21 odnosi se samo na verziju MRS 21 koja je revidirana 2003. i izmijenjena 2005.¹
- BC3. U svibnju/maju 2000., prethodnik Odbora za javni sektor (PSC),² izdao je prvu verziju MRSJS 4 *Učinci promjena tečajeva*

¹ Međunarodne računovodstvene standarde (MRS) izdao je prethodnik IASB-a, Odbor za Međunarodne računovodstvene standard. Standardi koje je izdao IASB zovu se Međunarodni standardi financijskog izvještavanja (MSFI). IASB je definirao da se MSFI-jevi sastoje od MSFI-jeva, MRS-a i Tumačenja standarda. U nekim slučajevima, IASB je izmijenio i dopunio, a ne zamijenio, MRS-e pri čemu ostaju stari brojevi MRS-a.

² PSC je postao IPSASB kada je IFAC Odbor promijenio mandat PSC-a kako bi postao nezavisno tijelo koje određuje standard u studenom/nivembru 2004.

Ovaj *Međunarodni računovodstveni standard za javni sektor 4, Učinci promjena tečajeva stranih valuta, izdanje 2022. godina* koji je izdan od International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB), i objavljen od International Federation of Accountants (IFAC) u maju 2022. godine na engleskom jeziku, preveden je na bosanski jezik od strane Saveza računovođa, revizora i financijskih djelatnika Federacije BiH u aprilu 2025. godine i reproduciran je uz dozvolu IFAC-a. Postupak prevođenja dokumenta *Međunarodni računovodstveni standard za javni sektor 4, Učinci promjena tečajeva stranih valuta, izdanje 2022. godina*, razmatran je od strane IFAC-a, a prijevod je obavljen u skladu s pravilima sadržanim u "Policy Statement - Policy for Translating and Reproducing Standards Published by IFAC". Odobreni tekst dokumenta *Međunarodni računovodstveni standard za javni sektor 4, Učinci promjena tečajeva stranih valuta, izdanje 2022. godina* je onaj koji je IFAC objavio na engleskom jeziku. IFAC ne preuzima odgovornost za točnost i potpunost prijevoda niti za radnje koje iz toga mogu proizaći.

Tekst na engleskom jeziku *Međunarodni računovodstveni standard za javni sektor 4, Učinci promjena tečajeva stranih valuta, izdanje 2022. godina* © 2022. IFAC. Sva prava pridržana.

Tekst na bosanskom jeziku *Međunarodni računovodstveni standard za javni sektor 4, Učinci promjena tečajeva stranih valuta, izdanje 2022. godina* © 2025 IFAC. Sva prava pridržana.

Izvorni naslov: *International Public Sector Accounting Standard 4, The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates 2022. Edition*, ISBN: 978-1-60815-192-9

Sva prava pridržana. Za svako umnožavanje, pohranjivanje, prijenos ili korištenje ovog dokumenta za druge slične namjene, osim korištenja koje dopušta zakon, potrebno je tražiti pisanu dozvolu IFAC-a putem e-mail adrese permissions@ifac.org.

stranih valuta koja se temelji na MRS 21 *Učinci promjena tečaja stranih valuta* (1993). U prosincu/decembru 2006. IPSASB je revidirao MRSJS 4 koji se temeljio na MRS 21 (revidiran 2003) kao dio svog Općeg programa poboljšanja. U prosincu/decembru 2005., IASB je izdao izmjene MRS 21 (objavljen kao *Neto ulaganje u inozemno poslovanje*).

- BC4. Početkom 2007., IPSASB je pokrenuo projekt poboljšanja kako bi poboljšao postojeće MRSJS i uskladio ih s najnovijim vezanim MSFI-jevima koliko je prikladno za javni sektor. Kao dio ovog projekta, IPSASB je pregledao izmjene i dopune MRS 21 IASB-a izdane u prosincu/decembru 2005. te se složio s razlozima IASB-a za izmjene MRS i napravljenim izmjenama. (Osnova za zaključivanje IASB-a kao rezultat izmjena ovdje nije dana. Pretplatnici *Sveobuhvatnih pretplatničkih usluga* IASB-a mogu vidjeti Osnovu za zaključivanje na web stranici IASB-a na <http://www.iasb.org>).
- BC5. MRS 21 je dodatno izmijenjen kao posljedica MSFI-jeva i revidiranih MRS-a izdanih nakon prosinca/decembra 2005. MRSJS 4 ne uključuje posljedične izmjene koje su nastale iz MSFI-jeva i revidiranih MRS-a izdanih nakon prosinca/decembra 2005. To je iz razloga jer IPSASB još uvijek nije pregledao i formirao stajalište o primjenjivosti zahtjeva iz tih MSFI-jeva i revizije tih MRS za subjekte javnog sektora.

Revizija MRSJS 4 kao rezultat *Primjenjivosti MRSJS* IPSASB-a izdane u travnju/aprilu 2016

- BC6. IPSASB je izdao *Primjenjivost MRSJS* u travnju/aprilu 2016. Ovom objavom mijenjaju se reference u svim MRSJS kako slijedi:
- (a) uklanjaju se standardne stavke o primjenjivosti MRSJS na “subjekte javnog sektora osim državnih poslovnih subjekata” iz odjeljka obuhvata svakog standarda;
 - (b) pojam “državni poslovni subjekt” se mijenja pojmom “komercijalni subjekt javnog sektora” gdje je prikladno; i
 - (c) mijenja se stavak 10 *Predgovora Međunarodnim računovodstvenim standardima za javni sektor* dajući pozitivan opis subjekta javnog sektora za koji su dizajnirani MRSJS.

Razlozi ovih promjena dani su u Osnovi za zaključivanje MRSJS 1.

Revizija MRSJS 4 kao rezultat *Poboljšanja MRSJS*, 2018

- BC7. IPSASB je pregledao zahtjeve IFRIC-a 22 *Transakcije u stranoj valuti i predujmovi* koji je izdao IASB u prosincu/decembru 2016. razmatranja Odbora za tumačenje IFRS-a u postizanju konsenzusa dani su u njegovoj Osnovi za zaključivanje. IPSASB se općenito složio kako ne postoji poseban razlog za javni sektor da se ne uključe ovi zahtjevi u MRSJS 4.

Usporedba s MRS 21

MRSJS 4 *Učinci promjena tečajeva stranih valuta* izveden je prvenstveno iz MRS 21 *Učinci promjena tečajeva stranih valuta* (revidiran 2003., s izmjenama i dopunama iz 2005.). Glavne razlike između MRSJS 4 i MRS 21 su kako slijedi:

- MRSJS 4 koristi različitu terminologiju, u određenim dijelovima, od MRS 21. Najznačajniji primjeri su korištenje pojmova “prihod”, “ekonomski subjekt”, “izvještaj o financijskoj uspješnosti” i “neto imovina/kapital” u MRSJS 4. Ekvivalentni pojmovi u MRS-u 21 su “dobit”, “skupina”, “izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti” i “kapital”.