

**Неможливість обміну**  
Зміни, що вносяться до МСБО 21

## **Зміни, що вносяться до МСБО 21 «Вплив змін валютних курсів»**

---

До пунктів 8 і 26 внесено зміни. Додано пункти 8А–8Б, 19А з відповідними заголовками, пункти 57А–57Б, 60І–60Ї та Додаток А. Новий текст підкреслено, а вилучений текст закреслено. Для спрощення читання текст Додатку А підкреслено не було.

### **Визначення**

---

8 Терміни, які використовуються в цьому Стандарті, мають такі значення:

...

Для валюти наявна можливість обміну на іншу валюту, якщо суб'єкт господарювання має змогу одержати іншу валюту у строк, що передбачає звичайну адміністративну затримку, та через ринок чи механізм обміну, на якому операція обміну породжує забезпечені правовою санкцією права та обов'язки.

...

#### **Уточнення визначень**

##### **Наявність можливості обміну (пункти А2–А10)**

8А Суб'єкт господарювання оцінює чи наявна можливість обміну валюти на іншу валюту:

(а) \_\_\_\_\_ на дату оцінки; та

(б) \_\_\_\_\_ з визначеною метою.

8Б Якщо суб'єкт господарювання має змогу одержати не більш як незначну суму іншої валюти на дату оцінки з відповідним цільовим призначенням, для такої валюти немає можливості обміну на іншу валюту.

...

##### **Оцінювання валютного курсу «спот», якщо для валюти немає можливості обміну (пункти А11–А17)**

---

19А Суб'єкт господарювання оцінює валютний курс «спот» на дату оцінки, якщо для валюти немає можливості обміну на іншу валюту (відповідно до положень пунктів 8, 8А–8Б та А2–А10) станом на таку дату. Мета суб'єкта господарювання під час оцінювання валютного курсу «спот» полягає у відображенні курсу, за яким відбулася б звичайна операція обміну на дату оцінки між учасниками ринку за економічних умов, що склалися.

## Звітність у функціональній валюті про операції в іноземній валюті

...

### **Звітність на кінець наступних звітних періодів**

...

- 26 Якщо доступні кілька валютних курсів, то використаний курс – це курс, за яким можна було б розрахуватися за майбутні грошові потоки, представлені операцією або сальдо, якби ці грошові потоки виникли на дату оцінки. Якщо можливість обміну між двома валютами тимчасово відсутня, використовується курс, що є першим пізнішим курсом, за яким могли б бути проведені операції обміну.

...

## Розкриття інформації

...

- 57A Якщо суб'єкт господарювання оцінює валютний курс «спот» через неможливість обміну валюти на іншу валюту (див. пункт 19A), суб'єкт господарювання розкриває інформацію, що дає змогу користувачам його фінансової звітності зрозуміти, яким чином неможливість обміну валюти на іншу валюту впливає чи, згідно з очікуваннями, впливатиме на фінансові результати, фінансовий стан і грошові потоки суб'єкта господарювання. Для досягнення цієї мети суб'єкт господарювання розкриває інформацію про:

- (a) характер і фінансові впливи неможливості обміну валюти на іншу валюту;
- (b) валютний курс (валютні курси) «спот», що використовуються;
- (v) процес оцінки; та
- (г) ризиками, на які суб'єкт господарювання наражається через неможливість обміну валюти на іншу валюту.

- 57B Пункти A18–A20 визначають, яким чином суб'єкт господарювання застосовує пункт 57A.

## Дата набрання чинності та перехідні положення

...

- 60I Документ «Неможливість обміну», виданий у 2023 році, вніс зміни до пунктів 8 і 26 і додав пункти 8A–8B, 19A, 57A–57B та Додаток А. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни для річних звітних періодів, що починаються 1 січня 2025 року або пізніше. Більш раннє застосування дозволяється. Якщо суб'єкт господарювання застосовує ці зміни до більш раннього періоду, він розкриває цей факт. Датою першого застосування є початок річного звітного періоду, в якому суб'єкт господарювання застосовує ці зміни вперше.

- 60I Застосовуючи документ «Неможливість обміну», суб'єкт господарювання не здійснює переведення порівняльної інформації. Натомість:

- (a) якщо суб'єкт господарювання подає звітність у функціональній валюті про операції в іноземній валюті і, станом на дату першого застосування, доходить висновку про відсутність можливості обміну його функціональної валюти на іноземну валюту або, залежно від ситуації, доходить висновку про відсутність можливості обміну іноземної валюти на його функціональну валюту, суб'єкт господарювання, на дату першого застосування:
  - (i) переводить відповідні монетарні статті в іноземній валюті та немонетарні статті, що оцінюються за справедливою вартістю в іноземній валюті, з використанням розрахункового валютного курсу «спот» на таку дату; та
  - (ii) визнає будь-який вплив першого застосування змін як коригування залишку нерозподіленого прибутку на початок періоду;

(б) якщо суб'єкт господарювання використовує валюту подання інакше, ніж його функціональна валюта, або переводить результати та фінансовий стан закордонної господарської одиниці, а також, на дату першого застосування, доходить висновку про відсутність можливості обміну його функціональної валюти (чи функціональної валюти закордонної господарської одиниці) на його валюту подання або, залежно від ситуації, доходить висновку про відсутність можливості обміну його валюти подання на його функціональну валюту (чи функціональну валюту закордонної господарської одиниці), суб'єкт господарювання, на дату першого застосування:

- (i) переводить відповідні активи та зобов'язання з використанням розрахункового валютного курсу «спот» на таку дату;
- (ii) переводить відповідні статті власного капіталу з використанням розрахункового валютного курсу «спот» на таку дату, якщо функціональна валюта суб'єкта господарювання є гіперінфляційною; та
- (iii) визнає будь-який вплив першого застосування змін як коригування залишку кумулятивної суми різниць за перерахунком/переведенням, накопичених в окремому компоненті власного капіталу.

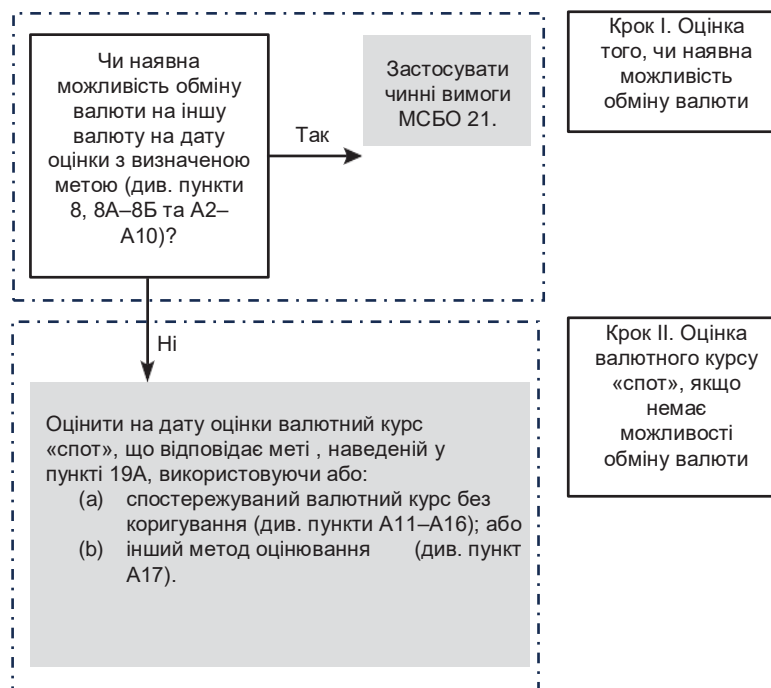
...

## Додаток А Керівництво із застосування

Цей додаток є невід'ємною частиною цього Стандарту.

### Неможливість обміну

A1 Мета поданої нижче схеми полягає в тому, щоб допомогти суб'єктам господарювання визначити, чи наявна можливість обміну валюти, та оцінити валютний курс «спот», якщо немає можливості обміну валюти.



## **Крок I. Оцінка того, чи наявна можливість обміну валюти (пункти 8 і 8А–8Б)**

- A2 У пунктах А3–А10 викладено керівництво із застосування, покликане допомогти суб'єктові господарювання оцінити, чи наявна можливість обміну валюти на іншу валюту. Суб'єкт господарювання може визначити, що можливості обміну валюти на іншу валюту немає, навіть за наявності можливості обміну такої іншої валюти в іншому напрямку. Наприклад, суб'єкт господарювання може визначити, що для валюти ПВ можливість обміну на валюту НВ відсутня, навіть якщо наявна можливість обміну валюти НВ на валюту ПВ.

### **Часові рамки**

- A3 У пункті 8 валютний курс «спот» визначено як валютний курс у разі негайної купівлі-продажу валюти. Утім операція обміну не завжди може бути виконана негайно через юридичні чи регуляторні вимоги або з практичних причин на кшталт державних свят. Звичайна адміністративна затримка під час одержання іншої валюти не виключає можливості обміну валюти на таку іншу валюту. Те, в чому полягає звичайна адміністративна затримка, залежить від фактів та обставин.

### **Спроможність одержати іншу валюту**

- A4 Оцінюючи, чи наявна можливість обміну валюти на іншу валюту, суб'єкт господарювання розглядає свою спроможність одержати іншу валюту, а не свій намір чи рішення це зробити. З урахуванням інших вимог пунктів А2–А10, можливість обміну валюти на іншу валюту наявна, якщо суб'єкт господарювання має змогу одержати іншу валюту — прямо чи опосередковано, — навіть якщо він не має наміру це робити або вирішив цього не робити. Наприклад, з урахуванням інших вимог пунктів А2–А10, незалежно від того, чи має суб'єкт господарювання намір або чи вирішив він одержати валюту ВП, можливість обміну валюти НВ на валюту ВП існує, якщо суб'єкт господарювання має змогу або обміняти НВ на ВП, або обміняти НВ на іншу валюту (ФВ), а потім обміняти ФВ на ВП.

### **Ринки або механізми обміну**

- A5 Оцінюючи, чи наявна можливість обміну валюти на іншу валюту, суб'єкт господарювання розглядає тільки ринки або механізми обміну, на яких операція з обміну валюти на іншу валюту породжуватиме забезпечені правовою санкцією права та обов'язки. Забезпеченість правовою санкцією — це питання права. Те, чи породжує операція обміну на ринку чи в механізмі обміну забезпечені правовою санкцією права та обов'язки, залежить від фактів та обставин.

### **Мета одержання іншої валюти**

- A6 Для різних напрямків використання валюти можуть існувати різні валютні курси. Наприклад, юрисдикція, що зіткнулася з тиском на свій платіжний баланс, може бажати стримувати рух капіталу (на зразок виплат дивідендів) у інші юрисдикції, але заохочувати імпорт певних товарів із таких юрисдикцій. За таких обставин відповідні органи влади можуть:

- (а) встановити пільговий валютний курс для імпорту таких товарів і «штрафний» валютний курс для руху капіталу в інші юрисдикції, що призводить до застосування різних валютних курсів до різних операцій обміну;
- (б) зробити іншу валюту доступною тільки для оплати імпорту таких товарів, але не для руху капіталу в інші юрисдикції.

- A7 Отже, те, чи можливість обміну однієї валюти на іншу наявна, може залежати від мети одержання (або гіпотетичної потреби в одержанні) суб'єктом господарювання іншої валюти. Під час оцінки можливості обміну:

- (а) якщо суб'єкт господарювання подає звітність у функціональній валюті про операції в іноземній валюті (див. пункти 20–37), суб'єкт господарювання припускає, що мета одержання ним іншої валюти полягає в реалізації окремих валютних операцій, активів чи зобов'язань або здійсненні розрахунків за ними;
- (б) якщо суб'єкт господарювання використовує відмінну від своєї функціональної валюту подання (див. пункти 38–43), суб'єкт господарювання припускає, що мета одержання ним іншої валюти полягає в реалізації чистих активів або чистих зобов'язань чи здійсненні розрахунків за ними;

- (в) якщо суб'єкт господарювання здійснює переведення результатів і фінансового стану закордонної господарської одиниці у валюту подання (див. пункти 44–47), суб'єкт господарювання припускає, що мета одержання ним іншої валюти полягає в реалізації його чистої інвестиції в закордонну господарську одиницю або здійснення розрахунку за нею.

A8 Чисті активи суб'єкта господарювання або чиста інвестиція в закордонну господарську одиницю можуть бути реалізовані, наприклад шляхом:

- (а) розподілу фінансового доходу між власниками суб'єкта господарювання;
- (б) одержання фінансового доходу від закордонної господарської одиниці суб'єкта господарювання; або
- (в) повернення інвестиції суб'єктом господарювання чи власниками суб'єкта господарювання, наприклад шляхом вибуття інвестиції.

A9 Суб'єкт господарювання оцінює, чи наявна можливість обміну валюти на іншу валюту окремо для кожної мети, зазначеної в пункті А7. Наприклад, суб'єкт господарювання оцінює, чи наявна можливість обміну з метою звітування у функціональній валюті про операції в іноземній валюті (див. пункт А7(а)), окремо від того, чи наявна така можливість з метою переведення результатів і фінансового стану закордонної господарської одиниці (див. пункт А7(в)).

### **Спроможність одержати лише обмежені суми іншої валюти**

A10 Можливості обміну валюти на іншу валюту немає, якщо суб'єкт господарювання має змогу одержати не більш як незначну суму іншої валюти з метою, зазначеною в пункті А7. Суб'єкт господарювання оцінює значущість суми іншої валюти, яку він у змозі одержати з визначеною метою, порівнюючи зазначену суму з загальною сумою іншої валюти, потрібної з такою метою. Наприклад, суб'єкт господарювання з функціональною валютою НВ має зобов'язання, виражені у валюті ФВ. Суб'єкт господарювання оцінює, чи загальна сума ФВ, яку він може одержати з метою здійснення розрахунків за зазначеними зобов'язаннями, є нічим більшим як незначною сумою в порівнянні з сукупним розміром (сумою) залишків його зобов'язань, виражених у ФВ.

## Крок II. Оцінка валютного курсу «спот», якщо немає можливості обміну валюти (пункт 19А)

- A11 Цей Стандарт не встановлює, в який спосіб суб'єкт господарювання оцінює валютний курс «спот» для досягнення мети пункту 19А. Суб'єкт господарювання може використати спостережуваний валютний курс без коригування (див. пункти А12–А16) або інший метод оцінювання (див. пункт А17).

### Використання спостережуваного валютного курсу без коригування

- A12 Оцінюючи валютний курс «спот» відповідно до вимог пункту 19А, суб'єкт господарювання може використати спостережуваний валютний курс без коригування, якщо цей спостережуваний валютний курс відповідає меті пункту 19А. До прикладів спостережуваного валютного курсу належать:
- (а) валютний курс «спот» для іншої мети, ніж та, для якої суб'єкт господарювання оцінює можливість обміну (див. пункти А13–А14); і
  - (б) перший валютний курс, за яким суб'єкт господарювання спроможний одержати іншу валюту з визначеною метою після відновлення можливості обміну валюти (перший наступний валютний курс) (див. пункти А15–А16).

### Використання спостережуваного валютного курсу з іншою метою

- A13 Для валюти, для якої немає можливості обміну на іншу валюту з однією метою, може існувати можливість обміну на відповідну валюту з іншою метою. Наприклад, суб'єкт господарювання може бути спроможний одержати валюту для імпорту певної продукції, але не для виплати дивідендів. У таких ситуаціях суб'єкт господарювання може дійти висновку про те, що спостережуваний валютний курс, установлений з іншою метою, відповідає меті пункту 19А. Якщо курс відповідає меті пункту 19А, суб'єкт господарювання може використовувати такий курс як розрахунковий валютний курс «спот».
- A14 Оцінюючи, чи відповідає такий спостережуваний валютний курс меті пункту 19А, суб'єкт господарювання розглядає серед інших чинників таке:
- (а) *чи існує декілька спостережуваних валютних курсів:* наявність більш ніж одного спостережуваного валютного курсу може вказувати на те, що валютні курси встановлено, щоб заохотити суб'єктів господарювання до отримання іншої валюти в певних цілях чи віднайти їх від цього. Ці спостережувані валютні курси можуть містити «стимул» або «штраф», а тому можуть не віддзеркалювати панівних економічних умов;
  - (б) *мета, для якої наявна можливість обміну валюти:* якщо суб'єкт господарювання має змогу одержувати іншу валюту лише на обмежене коло цілей (на зразок імпорту товарів на випадок надзвичайної ситуації), то спостережуваний валютний курс може не віддзеркалювати панівних економічних умов;
  - (в) *характер валютного курсу:* вільний змінний спостережуваний валютний курс із більшою ймовірністю віддзеркалює панівні економічні умови, ніж валютний курс, що встановлюється шляхом регулярних інтервенцій з боку відповідних органів влади;
  - (г) *періодичність оновлення валютних курсів:* спостережуваний валютний курс, що з плином часу залишається незмінним, з меншою ймовірністю віддзеркалює панівні економічні умови, ніж спостережуваний валютний курс, який змінюється щодня (або навіть частіше).

### Використання першого пізнішого валютного курсу

- A15 Для валюти, для якої немає можливості обміну на іншу валюту на дату оцінки з визначеною метою, в подальшому може з'явитися можливість обміну на відповідну валюту з такою метою. У таких ситуаціях суб'єкт господарювання може дійти висновку про те, що перший пізніший валютний курс відповідає меті пункту 19А. Якщо курс відповідає меті пункту 19А, суб'єкт господарювання може використовувати такий курс як розрахунковий валютний курс «спот».
- A16 Оцінюючи, чи відповідає перший пізніший валютний курс меті пункту 19А, суб'єкт господарювання розглядає серед інших чинників таке:

- (а) *тривалість часу між датою оцінки та датою відновлення можливості обміну*: чим коротший цей період, тим із більшою ймовірністю перший пізніший валютний курс віддзеркалюватиме панівні економічні умови;
- (б) *індекси інфляції*: якщо в економіці панує висока інфляція, в тому числі якщо економіка є гіперінфляційною (як зазначено в МСБО 29 «Фінансова звітність в умовах гіперінфляції», ціни часто зазнають стрімких змін, навіть по кілька разів на день). Отже, перший пізніший валютний курс для валюти країни з такою економікою може не віддзеркалювати панівних економічних умов.

### **Використання іншого методу оцінювання**

- A17 Суб'єкт господарювання, що використовує інший метод оцінювання, може скористатися будь-яким спостережуваним валютним курсом, у тому числі курсами операцій обміну на ринках чи в механізмах обміну, які не породжують прав та обов'язків, що забезпечені правовою санкцією, та відкоригувати такий курс у спосіб, необхідний для досягнення мети пункту 19А.

### **Розкриття інформації в разі відсутності можливості обміну валюти**

- A18 Суб'єкт господарювання розглядає питання про те, який рівень деталізації потрібен для досягнення мети розкриття інформації, передбаченої пунктом 57А. Суб'єкт господарювання розкриває інформацію, зазначену в пунктах А19–А20, і будь-яку додаткову інформацію, яку він вважає необхідною для досягнення мети розкриття інформації, передбаченої пунктом 57А.
- A19 Застосовуючи пункт 57А, суб'єкт господарювання розкриває:
- (а) валюту та опис обмежень, що призводять до неможливості обміну такої валюти на іншу валюту;
  - (б) опис операцій, для яких такий обмін є неможливим;
  - (в) балансову вартість активів і зобов'язань, для яких такий обмін є неможливим;
  - (г) валютні курси «спот», що використовуються, а також те, чи є ці курси:
    - (і) спостережуваними валютними курсами без коригування (див. пункти А12–А16); або
    - (іі) валютними курсами «спот», визначеними з використанням іншого методу оцінювання (див. пункт А17);
  - (г) опис методу оцінювання, яким скористався суб'єкт господарювання, а також якісну та кількісну інформацію про вхідні параметри й припущення, використані в цьому методі оцінювання; та
  - (д) якісну інформацію про кожен тип ризику, на який суб'єкт господарювання наражається через відсутність можливості обміну валюти на іншу валюту, а також про характер і балансову вартість активів і зобов'язань, що вразливі до кожного з типів ризику.
- A20 Якщо немає можливості обміну функціональної валюти закордонної господарської одиниці на валюту подання або, залежно від ситуації, немає можливості обміну валюти подання на функціональну валюту закордонної господарської одиниці, суб'єкт господарювання розкриває також таку інформацію:
- (а) найменування закордонної господарської одиниці; те, чи є закордонна господарська одиниця дочірнім підприємством, операцією спільної діяльності, спільним підприємством, асоційованим підприємством або філією; а також основне місце ведення бізнесу;
  - (б) підсумкову фінансову інформацію про закордонну господарську одиницю;
  - (в) характер та умови будь-яких договірних угод, що можуть вимагати від суб'єкта господарювання надання фінансової підтримки закордонній господарській одиниці, включно з зазначенням подій чи обставин, що можуть наразити суб'єкта господарювання на збиток.



Заголовок змінено. Новий текст підкреслений.

## **Додаток Б** **Зміни до інших положень**

### **Зміни, що вносяться до МСФЗ 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності»**

До пунктів 31В та Г27 внесено правки, а пункт 39АЖ додано. Новий текст підкреслено, а вилучений текст закреслено.

## **Подання та розкриття інформації**

...

### **Пояснення переходу на МСФЗ**

...

### **Використання доцільної собівартості після сильної гіперінфляції**

31В Якщо суб'єкт господарювання через сильну гіперінфляцію (див. пункти Г26–Г30) вирішує оцінювати активи та зобов'язання за справедливою вартістю і використовувати цю справедливу вартість як доцільну собівартість у своєму звіті про фінансовий стан, складеному за МСФЗ на початок періоду, то перша фінансова звітність суб'єкта господарювання, складена за МСФЗ, має розкривати пояснення того, як і чому суб'єкт господарювання використовував, а потім припинив використовувати функціональну валюту, піддану сильній гіперінфляції, ~~має обидві зазначені нижче властивості:~~

- (а) ~~відсутній достовірний загальний індекс цін для всіх суб'єктів господарювання з операціями і залишками у такій валюті та мають залишки у відповідній валюті;~~
- (б) ~~відсутнє конвертування цієї валюти на відносно стабільну іноземну валюту.~~

...

## **Дата набрання чинності**

...

39АЖ Документ «Неможливість обміну» (Зміни, що вносяться до МСБО 21), виданий у серпні 2023 року, вніс зміни до пунктів 31В та Г27. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни якщо він застосовує МСБО 21 (змінений у серпні 2023 р.).

...

## Додаток Г Звільнення від вимог інших МСФЗ

...

### Сильна гіперінфляція

...

Г27 Валюта гіперінфляційної економіки є підданою сильній гіперінфляції, якщо вона має обидві такі характеристики:

- (a) відсутній достовірний загальний індекс цін для всіх суб'єктів господарювання з операціями і залишками у такій валюті.
- (б) ~~можливість обміну між валютою та відносно стабільною іноземною валютою~~ ~~відсутня~~ ~~відсутня~~ ~~конвертація між такою валютою і відносно стабільною іноземною валютою~~ для валюти ~~немає можливості обміну~~ на відносно стабільну іноземну валюту. Можливість обміну оцінюється відповідно до МСБО 21.