



REDOVISNINGSRÅDET

UTTALANDE FRÅN REDOVISNINGSRÅDETS AKUTGRUPP DECEMBER 2002

URA 27 VAL AV RAPPORTVALUTA I RR 8, REDOVISNING AV EFFEKTER AV ÄNDRADE VALUTAKURSER

Enligt punkt 9 i RR 22, Utformning av finansiella rapporter får ett företags finansiella rapporter inte beskrivas vara i överensstämmelse med Redovisningsrådets rekommendationer om de inte uppfyller samtliga krav i alla tillämpliga rekommendationer och tillämpliga uttalanden från Redovisningsrådets Akutgrupp. Akutgruppens uttalanden behöver, i likhet med Redovisningsrådets rekommendationer, inte tillämpas på oväsentliga poster.

Referens: SIC 19, Reporting Currency – Measurement and Presentation of Financial Statements Under IAS 21 and IAS 29 samt RR 8, Redovisning av effekter av ändrade valutakurser.

FRÅGESTÄLLNING

1. I punkt 4, RR 8, Redovisning av effekter av ändrade valutakurser, definieras rapportvaluta som den valuta i vilken de finansiella rapporterna upprättas. Normalt sammanfaller rapportvalutan med det lands valuta i vilket ett företag är verksamt. Valet av rapportvaluta har betydande konsekvenser för värderingen av olika poster i de finansiella rapporterna.
2. I samma punkt definieras utländsk valuta som en annan valuta än rapportvalutan. Därför innebär valet av rapportvaluta att alla andra valutor behandlas som utlandsvalutor. RR 8, Redovisning av effekter av ändrade valutakurser, anger hur omräkning av transaktioner i utländsk valuta och utlandsverksamhetens resultat- och balansräkningar skall göras. Punkt 24 och bilaga 1 i RR 8 innehåller ytterligare information om konsekvenserna av att välja rapportvaluta i en självständig utlandsverksamhet belägen i ett höginflationsland. Enligt punkt 24 skall resultat- och balansräkningar i en sådan utlandsverksamhet först inflationsjusteras och därefter omräknas enligt dagskursmetoden. Av bilaga 1 framgår att de icke inflationskorrigerade resultat- och balansräkningarna alternativt kan omräknas enligt den monetära metoden.
3. Frågorna gäller:
 - a) hur fastställer ett företag i vilken valuta som värdering av olika poster i de finansiella rapporterna skall göras (värderingsvaluta)
 - b) huruvida ett företag kan välja en annan valuta än värderingsvalutan som rapportvaluta samt
 - c) hur omräkningen från värderingsvaluta till rapportvaluta skall göras i de fall dessa skiljer sig åt.
4. Ett företag kan välja att översätta de finansiella rapporterna till en annan valuta (bekvämlighetsvaluta eller convenience rate) för att underlätta för läsare som är vana vid den valutan. Detta uttalande behandlar inte hur omräkningen till en sådan valuta skall göras.

BEDÖMNING

5. Värderingsvalutan skall ge information om företaget som är användbar och som återspeglar den ekonomiska innebörden av de bakomliggande händelser och förhållanden som är av vikt för företaget. Om en viss valuta används i en betydande omfattning i, eller har en betydande inverkan på, företaget, kan den valutan vara en lämplig värderingsvaluta (ytterligare vägledning ges i bilaga till detta uttalande). Alla transaktioner i andra valutor än värderingsvalutan skall behandlas som transaktioner i utländsk valuta vid tillämpning av RR 8, Redovisning av effekter av ändrade valutakurser.
6. När ett företag fastställt vilken valuta som är värderingsvaluta, skall den bibehållas för så vitt inte det skett en förändring i de bakomliggande händelser och förhållanden som är av betydelse för företaget enligt punkt 5 ovan.
7. Om värderingsvalutan, fastställd i enlighet med punkt 5 ovan, är en valuta i ett höginflationsland, skall:
 - a) företagens finansiella rapporter inflationsjusteras (IASC har gett ut en rekommendation som anger hur inflationsjusteringen skall göras, se IAS 29, Financial Reporting in Hyperinflationary Economies) och
 - b) om företaget är en självständig utlandsverksamhet såsom den definieras i RR 8, Redovisning av effekter av ändrade valutakurser, och omfattas av koncernredovisningen upprättad av ett annat företag, skall dess finansiella rapporter inflationsjusteras innan de omräknas till det rapporterade företagens rapportvaluta.
8. Om valutan i ett land som inte är ett höginflationsland, utgör en lämplig värderingsvaluta i enlighet med punkt 5 ovan, erfordras ingen inflationsjustering.
9. Även om ett företag normalt rapporterar i samma valuta som används som värderingsvaluta, fastställd i enlighet med punkt 5 ovan, kan företaget välja en annan rapportvaluta. RR 8, Redovisning av effekter av ändrade valutakurser anger inte hur omräkningen från värderingsvalutan till en annan valuta skall göras i ett sådant fall. För att de finansiella rapporterna skall ge en rättvisande bild av företagets ställning, resultat och kassaflöden, krävs, emellertid att valet av omräkningsmetod inte leder till en redovisning som är oförenlig med den bild som erhålls när företaget värderar olika poster till den värderingsvaluta som fastställts enligt punkt 5. För företag med självständiga utlandsverksamheter och som upprättar koncernredovisning, sammanfaller normalt rapportvalutan med den valuta som moderföretaget använder som värderingsvaluta, men avviker ofta från värderingsvalutan som de olika utlandsverksamheterna använder sig av. (I bilaga 2 ges ett exempel på hur detta uttalande kan tillämpas vid upprättande av koncernredovisning).
10. Värderings- och rapportvalutan för svenska aktiebolag, ekonomiska föreningar, m.fl. samt för koncerner med ett svenskt moderföretag kan endast utgöras av svenska kronor och euro.

UPPLYSNINGAR

11. Följande upplysningar skall lämnas:
 - a) orsakerna till varför ett företag valt en annan värderingsvaluta än landets lokala valuta
 - b) orsakerna till en förändring i valet av värderings- eller rapportvaluta samt
 - c) i de fall som ett företag rapporterar i en annan valuta än värderingsvalutan skall upplysning lämnas om vilken valuta som använts för värdering, orsakerna till varför en annan valuta använts för rapportering och hur omräkningen gjorts.För upplysningarna i koncernredovisningen avser referensen till värderingsvalutan den valuta som är värderingsvaluta i moderföretaget.

ÖVERVÄGANDEN

12. I punkt 4 i RR 8, Redovisning av effekter av ändrade valutakurser, definieras rapportvaluta som den valuta i vilken de finansiella rapporterna upprättas. Punkterna 5–11 anger hur transaktioner i utländsk valuta skall räknas om. Med rapportvaluta avses i detta sammanhang samma valuta som används för värdering. I RR 8 görs ingen åtskillnad mellan värderingsvaluta och rapportvaluta.
13. Av Föreställningsramen för utformning av finansiella rapporter (se punkterna 17, 35, 39 och 46) liksom av punkt 18 i RR 22, Utformning av finansiella rapporter, framgår att de finansiella rapporterna skall ge information om utvecklingen i ett företag som är användbar och som återspeglar den ekonomiska innebörden av bakomliggande händelser och förhållanden. Finansiella rapporter, upprättade i ett höginflationslands valuta, är användbara endast om hänsyn tas till valutans köpkraft på balansdagen och de måste därför inflationsjusteras. I sin rekommendation om inflationsredovisning, IAS 29, Financial Reporting in Hyperinflationary Economies, anger IASC hur detta kan göras.
14. Företag som tillämpar detta uttalande kan inte avstå från att göra en inflationsjustering av finansiella rapporter när värderingen gjorts i ett höginflationslands valuta.
15. Valet av en lämplig valuta för att värdera poster i de enskilda självständiga utlandsverksamheterna är beroende av den ekonomiska innebörden av de händelser och förhållanden som är av betydelse för utlandsverksamheten. Därför ändras inte värderingsvalutan när koncernredovisningen upprättas. Däremot kan det bli nödvändigt att, i enlighet med punkt 19 i RR 8, Redovisning av effekter av ändrade valutakurser, räkna om de finansiella rapporterna för ett företag till en annan valuta, när koncernredovisningen upprättas.
16. Rapportvalutan överensstämmer normalt med värderingsvalutan; med värderingsvaluta avses i koncernredovisningen moderföretagets värderingsvaluta. Det är emellertid också möjligt att välja en annan rapportvaluta. Antag, exempelvis, att den ryska rubeln är en passande värderingsvaluta för ett ryskt företag i enlighet med punkt 5 ovan. Transaktioner mellan den ryska rubeln och andra valutor redovisas i enlighet med punkterna 5–11 i RR 8, Redovisning av effekter av ändrade valutakurser. Om det finns omständigheter som tyder på att rubeln är en höginflationsvaluta skall företaget också göra en inflationsjustering. Företaget är emellertid inte förhindrat att räkna om de finansiella rapporterna till en annan valuta, exempelvis amerikanska dollar. För att de finansiella rapporterna skall ge en rättvisande bild av företagets ställning, resultat och kassaflöden får inte omräkningen från rubel till amerikanska dollar ha som konsekvens att amerikanska dollar ersätter rubeln som värderingsvaluta.
17. Det finns också ett val av rapportvaluta när koncernredovisningen upprättas. Antag, exempelvis, att det ryska företaget ovan är ett dotterföretag till ett schweiziskt företag som använder schweiziska franc som värderingsvaluta och att de finansiella rapporterna i det ryska dotterföretaget räknas om till franc för intagande i koncernredovisningen i enlighet med RR 8, Redovisning av effekter av ändrade valutakurser, och RR 1:00, Koncernredovisning. Även om koncernredovisningen normalt upprättas i moderföretagets värderingsvaluta är det inget som hindrar att koncernredovisningen upprättas i en annan valuta, exempelvis euro.
18. Enligt 4 kap. 6 § bokföringslagen och 2 kap. 6 § ÅRL begränsas valet av redovisningsvaluta i svenska företag, till svenska kronor eller euro. Med redovisningsvaluta avses både värderingsvaluta och rapportvaluta. Bokföringslagens bestämmelser förhindrar emellertid inte att ett svenskt dotterföretag i exempelvis Argentina använder den amerikanska dollarn som värderingsvaluta.

BYTE AV REDOVISNINGSPRINCIP

Byte av redovisningsprincip skall redovisas i enlighet med RR 5, Redovisning av byte av redovisningsprincip.

ÖVERENSSTÄMMELSE MED SIC

Detta uttalande överensstämmer med SIC 19, Reporting Currency – Measurement and Presentation of Financial Statements Under IAS 21 and IAS 29, med undantag för:

- SIC 19 har ett antal hänvisningar till IAS 29, Financial Reporting in Hyperinflationary Economies. Redovisningsrådet har inte gett ut någon rekommendation baserad på IAS 29. I stället har en allmän hänvisning gjorts till IASB:s rekommendation.
- P. 1 i SIC 19 hänvisar till p. 4 i IAS 21, The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates. Denna punkt saknas i RR 8, Redovisning av effekter av ändrade valutakurser, varför hänvisning utgått i detta uttalande.
- I punkt 2 i uttalandet hänvisas till bilaga 1 i RR 8, Redovisning av effekter av ändrade valutakurser. Motsvarande hänvisning saknas i SIC 19.
- P. 4 i SIC 19 hänvisar till p. 5 i IAS 21, The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates. Denna punkt saknas i RR 8, Redovisning av effekter av ändrade valutakurser varför hänvisningen utgått. Begreppet "bekvämlighetsvaluta" diskuteras dock i bilaga 1 i RR 8.
- I detta uttalande har ett tillägg gjorts i punkt 10 och 18 som saknar motsvarighet i SIC 19. Av punkt 10 framgår att ett svenskt företag enbart kan välja svenska kronor eller euro som rapportvaluta.
- SIC 19 hänvisar till p. 14 i IAS 21, The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates. Motsvarande hänvisningar har inte tagits in i detta uttalande på grund av dels att hänvisningen görs till en äldre version av IAS 21 som inte givits ut i Sverige, dels att den punkt till vilken hänvisning görs, inte finns intagen i den svenska versionen.
- P. 16 i SIC 19 hänvisar till p. 4 i IAS 21, The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates. Som redan framgått saknas denna punkt i RR 8, Redovisning av effekter av ändrade valutakurser varför hänvisningen utgått.

BILAGA I

Denna bilaga är endast avsedd att illustrera hur uttalandet skall tillämpas och utgör inte en del av uttalandet. Syftet är att ge exempel på omständigheter vilka, tillsammans med andra, pekar mot vilken valuta som skall användas för att värdera poster i de finansiella rapporterna. Bilagan är inte tänkt att ge en fullständig uppräknings av sådana omständigheter.

Värderingsvalutan skall ge information som är användbar och som återspeglar den ekonomiska innebörden av de händelser och förhållanden som är av betydelse för företaget. Omständigheter som pekar mot att en viss valuta, exempelvis japanska yen, används i en betydande omfattning eller har stor betydelse för företaget och därför kan vara en lämplig värderingsvaluta, innefattar att

1. inköp finansieras huvudsakligen med japanska yen som erhållits genom finansiella transaktioner (upplåning eller emissioner av egetkapitalinstrument)
2. löpande intäkter förvaltas i, eller omvandlas till, yen
3. försäljningspriser för varor och tjänster
 - a) anges och erläggs i yen (eller i en annan valuta vars växelkurs nära följer förändringar i yenen) och
 - b) fastställs huvudsakligen med utgångspunkt från konkurrensförhållanden och regleringar i Japan samt att
4. kostnader för arbetskraft, insatsvaror och annat anges och erläggs i yen.

BILAGA 2

Denna bilaga är endast avsedd att illustrera hur uttalandet skall tillämpas och utgör inte en del av uttalandet. Uttalandet gäller både för enskilda företag, (såväl moderföretag som dotterföretag) och för koncerner.

Denna bilaga visar hur uttalandet skall tillämpas när de finansiella rapporterna för ett rapporterande företag omfattar också finansiella rapporter för en eller flera självständiga utlandsverksamheter.

Antag att moderföretaget är beläget i Schweiz, att koncernen omfattar flera utlandsverksamheter och att rapportvalutan är schweiziska franc.

1. Fastställ för varje verksamhet vilken värderingsvaluta som skall tillämpas med utgångspunkt från den ekonomiska innebörden av de händelser och förhållanden som gäller för verksamheten (se punkt 5 i uttalandet). Moderföretagets värderingsvaluta antas vara schweiziska franc.
2. För var och en av utlandsverksamheterna görs en omräkning av deras transaktioner samt tillgångar och skulder i utländsk valuta till värderingsvalutan i enlighet med RR 8, Redovisning av effekter av ändrade valutakurser. Om utlandsverksamheten är belägen i ett höginflationsland skall också en inflationsjustering göras.
3. Koncernredovisningen omfattar moderbolaget (vars värderingsvaluta är schweiziska franc) och de olika utlandsverksamheterna (vars tillgångar och skulder är värderade i respektive bolags värderingsvaluta) och upprättas i enlighet med punkt 19 i RR 8, Redovisning av effekter av ändrade valutakurser. Koncernredovisningen upprättas i schweiziska franc.
4. Eftersom rapportvalutan överensstämmer med moderbolagets värderingsvaluta krävs inga ytterligare upplysningar utöver de som anges i RR 8, Redovisning av effekter av ändrade valutakurser.

Om koncernredovisningen i stället skulle ha upprättats i euro, skulle företaget ha behövt ange orsaken till valet av euro och vilken metod som använts för att göra omräkningen från schweiziska franc, moderbolagets värderingsvaluta, till euro.

■