



PASSFR.EU

A Digital Learning Platform for Generation Z:
Passport to IFRS®



Co-funded by the
Erasmus+ Programme
of the European Union

A Digital Learning Platform for Generation Z: Passport to IFRS®

TAS® 21 Užsienio valiutos kurso pasikeitimo įtaka



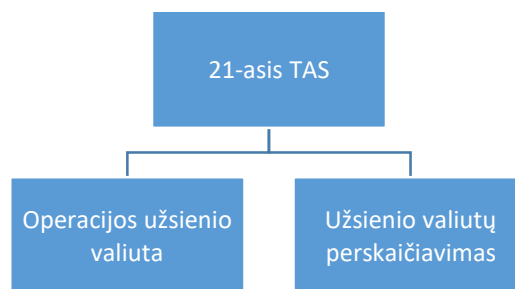
Funded by the Erasmus+ Program of the European Union. However, European Commission and Turkish National Agency cannot be held responsible for any use which may be made of the information contained therein.

© Copyright 2021, Istanbul University

21-ASIS TARPTAUTINIS APSKAITOS STANDARTAS „Užsienio valiutos kurso pasikeitimo įtaka“

TAIKYMAS IR APIBRĖŽTYS

Užsienio valiutų kursų pokyčių įtaka nagrinėjama 21-ajame tarptautiniame apskaitos standarte (toliau – TAS) „Užsienio valiutų kursų pokyčių įtaka“. 21-ajame TAS aprašoma, kaip finansinėse ataskaitose apskaityti sandorius užsienio valiuta ir veiklą užsienyje, taip pat kaip perskaičiuoti finansinių ataskaitų duomenis pagal pateikimo valiutą. 1-ajame paveiksle parodyta 21-ojo TAS taikymo sritis.



1 pav. 21-ojo TAS taikymo sritis

21-ajame TAS aptariamos šios temos (21-asis TAS, 3 straipsnis):

- operacijų ir likučių užsienio valiuta apskaita;
- perskaičiuojant rezultatus ir finansinę būklę užsienio sandorių, įskaitant ūkio subjektų finansines ataskaitas, kurios konsoliduojamos ar taikomas nuosavybės metodas;
- ūkio subjekto rezultatų ir finansinės būklės perskaičiavimas pagal pateikimo valiutą.

21-ajame TAS nenagrinėjama (21-asis TAS, 4–7 straipsniai):

- išvestinių finansinių priemonių sandoriai užsienio valiuta ir likučiai, kuriems taikomas 39-asis TAS „Finansinės priemonės: pripažinimas ir vertinimas“ arba 9-asis TFAS „Finansinės priemonės“;
- apsidraudimo sandorių apskaita, įskaitant grynujų investicijų į užsienio veiklą apsidraudimą;
- pinigų srautų, atsirandančių iš sandorių užsienio valiuta, pateikimas arba užsienyje veikiančio subjekto pinigų srautų perskaičiavimas.

Norint teisingai suprasti šį standartą, reikia žinoti keletą pagrindinių apibrėžčių.

Funkcinė valiuta: ūkio subjekto funkcinė valiuta yra pagrindinė ekonominės aplinkos, kurioje tas ūkio subjektas veikia, valiuta (21-asis TAS, 8 straipsnis). Pagrindinė ekonominė aplinka, kurioje ūkio subjektas veikia, paprastai yra ta, kurioje jis pirmiausia uždirba ir išleidžia pinigus.

Užsienyje veikiantis subjektas: Užsienyje veikiantis subjektas yra ūkio subjektas, kuris:

- yra ataskaitas teikiančio ūkio subjekto patronuojamoji įmonė, asocijuotoji įmonė, jungtinė veikla arba filialas, ir
- kurio veiklos vieta yra arba veikla vykdoma kitoje šalyje, ar turi valiutą, kitokia nei ataskaitas teikiančio ūkio subjekto (21-asis TAS, 3 straipsnis).

Pateikimo valiuta: valiuta, kuria rengiamos ūkio subjekto finansinės ataskaitos. Pateikimo valiuta gali būti bet kokia pasirinkta valiuta.

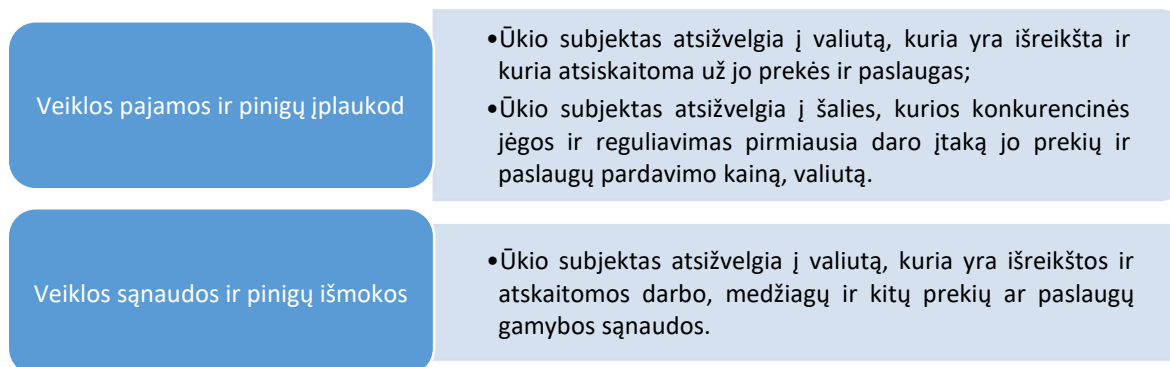
Sandoris užsienio valiuta: sandoris užsienio valiuta yra toks, kuris yra išreikštas užsienio valiuta arba už kurį reikia atsiskaityti užsienio valiuta.

Piniginiai straipsniai: turimi pinigai ir turtas bei įsipareigojimai, kurie turi būti gauti arba sumokėti fiksuota arba kitaip nustatoma pinigų suma. Esminis piniginių straipsnio požymis – teisė gauti fiksuotu ar kitaip nustatomu valiutos vienetų skaičiumi.

FUNKCINĖ VALIUTA

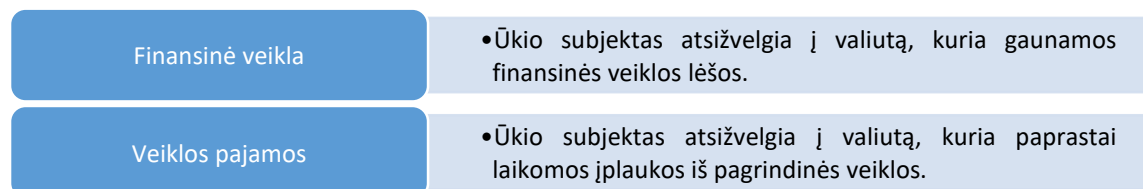
Funkcinė valiuta nustatoma taikant 21-ajame TAS nurodytus veiksnius. Ūkio subjektas jos negali laisvai pasirinkti. Nustačius, jos negalima pakeisti, nebent pasikeistų pagrindinės aplinkybės. 21-ajame TAS išsamiai aprašomi pirminiai ir antriniai veiksniai, į kuriuos ūkio subjektas turi atsižvelgti nustatydamas savo funkcinę valiutą.

Pagrindiniai veiksniai geriausiai atskleidžia ūkio subjekto funkcinę valiutą. 2-ajame paveiksle detalizuoti pagrindiniai veiksniai, į kuriuos ūkio subjektas turėtų atsižvelgti.



2 pav. Pirminiai veiksniai

Antriniai veiksniai pateikia antrinę įmonės funkcinės valiutos įrodymą. 3-ajame paveiksle detalizuoti antriniai veiksniai, į kuriuos ūkio subjektas turėtų atsižvelgti.



3 pav. Antriniai veiksniai

Teisingas funkcinės valiutos nustatymas gali turėti didelės įtakos finansinėms ataskaitoms. Pavyzdžiui, jei ji nustatyta neteisingai, operacijos teisinga funkcinė valiuta bus įrašomos taip, lyg tai būtų sandoriai užsienio valiuta. Vadinas, valiutų keitimo skirtumai bus pripažįstami sandoriuose, kuriems užsienio valiutos keitimo skirtumai neturėjo atsirasti.

Pavyzdžiui, 2021 m. spalio 1 d. ūkio subjektas A perka atsargas už 115 000 PVX*. Valiutos kursas yra 1 PVY** = 1,15 PVX. Atsargų kaina yra 100 000 PVY.

2021 m. spalio 31 d. skola yra apmokėta, o valiutos kursas yra 1 PVY = 1,16 PVX. Mokėjimas yra 115 000 PVX, kuris dabar atitinka 99 138 PVY.

* PVX – X valiutos piniginiai vienetai.

** PVY – Y valiutos piniginiai vienetai.

Jei įmonės funkcinė valiuta yra PVY, tai keitimo pelnas 862 PVX butų įtrauktas į pelno (nuostolių) ir kitų bendrųjų pajamų ataskaitą. Jei įmonės funkcinė valiuta yra PVX, mokėjimo vertė nesikeičia (115 000 PVX), todėl nėra jokio keitimo pelno ar nuostolių.

UŽSIENIO OPERACIJOS FUNKCINE VALIUTA

Funkcinė valiuta atskiriems ūkio subjektams nustatoma atskirai. Nėra tokio dalyko kaip grupės funkcinė valiuta. Iš tikrųjų, papildomi veiksniai, nurodyti 21-ajame TAS, naudojami siekiant nustatyti, ar užsienyje veikiančio ūkio subjekto funkcinė valiuta sutampa su atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto valiuta.

- Jei užsienyje veikiančio ūkio subjekto veikla vykdoma kaip atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto veiklos išplėtimas, o ne turint pakankamai savarankiškumo, tai rodo, kad jo funkcinė valiuta turi būti tokia pati kaip ataskaitas teikiančio ūkio subjekto.
- Jei sandoriai su atskaitomybę teikiančiu ūkio subjektu sudaro didelę užsienyje veikiančios įmonės veiklos dalį, tai rodo, kad jos funkcinė valiuta gali sutapti su atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto valiuta, nes ūkio subjektas gali būti laikomas patronuojančios įmonės veiklos išplėtimu.
- Jei pinigų srautai iš veiklos:
 - tiesiogiai veikia ataskaitas teikiančio ūkio subjekto pinigų srautus; ir
 - yra lengvai pervedami ataskaitas teikiančiam ūkio subjektui, tada tai įrodo, kad jo funkcinė valiuta yra tokia pati kaip ataskaitas teikiančio ūkio subjekto valiuta.
- Jei pinigų srautų iš veiklos nepakanka skoliniamis įsipareigojimams padengti be lėšų iš ataskaitas teikiančio ūkio subjekto, tai rodo, kad funkcinė valiuta yra tokia pati kaip ataskaitas teikiančio ūkio subjekto valiuta.

PATEIKIMO VALIUTA

Jei pateikimo valiuta skiriasi nuo funkcinės valiutos, rezultatai ir finansinė būklė turi būti perskaičiuoti į pateikimo valiutą.

Finansinių ataskaitų pateikimas kita valiuta nei funkcinė valiuta nekeičia straipsnių vertinimo būdo. Jis tik išreiškia pagrindines sumas kitoje šalyje, kurios vertinamos funkcinė valiuta.

Kai grupę sudaro ūkio subjektai, kurių funkcinės valiutos skiriasi, kiekvieno ūkio subjekto rezultatas ir finansinė būklė turi būti išreikšti bendra valiuta, kad būtų galima parengti grupės finansines ataskaitas. Grupės finansinių ataskaitų pateikimo valiuta dažnai yra patronuojančios įmonės funkcinė valiuta.

Ūkio subjekto pateikimo valiuta gali skirtis nuo funkcinės valiutos, pavyzdžiui:

- Įmonių grupė gali vykdyti plačią veiklą daugelyje šalių ir daugiausia vykdyti savo veiklą tarptautinėse rinkose. Gali būti sunku nustatyti tinkamą pateikimo valiutą. Gali būti naudojama tarptautinė valiuta, pvz., JAV doleris arba euras. Tuo dažnai naudojasi ūkio subjektai, pritraukiantys kapitalą tarptautinėse rinkose, siekdami suteikti naudos finansinių ataskaitų vartotojams.
- Kai kuriose jurisdikcijose ūkio subjektai turi pateikti savo finansines ataskaitas vietine valiuta, net jei tai nėra funkcinė valiuta.
- Ūkio subjektas gali norėti pateikti savo finansines ataskaitas patronuojančios įmonės funkcinė valiuta, jei ji skiriasi nuo jos funkcinės valiutos.

SANDORIAI UŽSIENIO VALIUTA

Užsienio valiutos operacija yra tokia, kuri yra išreikšta užsienio valiuta arba kurią reikia atsiskaityti užsienio valiuta.

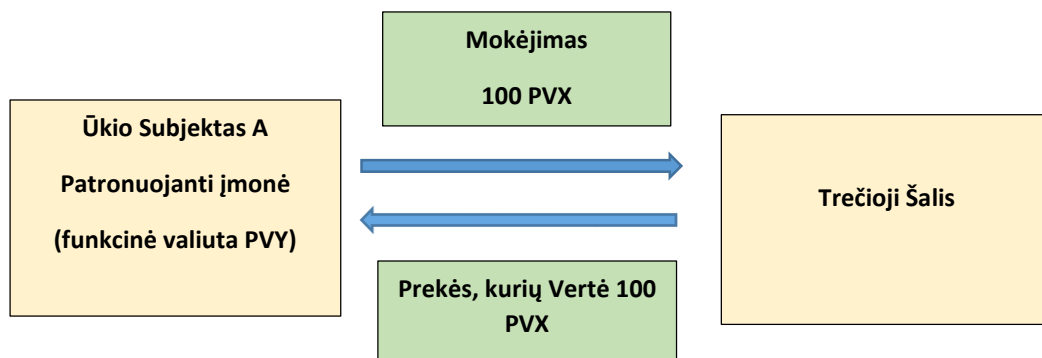
Pavyzdžiui, ūkio subjektas gali:

- pirkti ar parduoti prekes ar paslaugas užsienio valiuta;
- skolintis arba skolinti lėšas, kai mokėtinos ar gautinos sumos yra užsienio valiuta; ir
- įsigyti ar perleisti turtą arba prisiimti ar padengti įsipareigojimus užsienio valiuta.

Kadangi ūkio subjektas tokius sandorius sudaro tiesiogiai, jo pinigų srautai yra veikiami užsienio valiutos pokyčių. Ūkio subjektas turi konvertuoti užsienio valiutą į savo funkcinę valiutą darydamas įrašus apskaitos knygose.

Įrašius, atsiranda valiutų keitimo skirtumai, kurie turi įtakos balanso pokyčiams.

Užsienio valiutos sandorį tiesiogiai sudaro ūkio subjektas, jie dažnai vyksta kasdien ir yra susiję su pinigų srautais, taip pat padidina arba mažina ūkio subjekto grynąjį turtą. 4 paveiksle pateiktas sandorio pavyzdys užsienio valiuta, kurį ūkio subjektas gali atlikti.



4 pav. Sandoris užsienio valiuta

Šie sandoriai įrašomi funkcinė valiuta, taikant momentinį užsienio valiutos kursą tarp:

- funkcinės valiutos; ir
- užsienio valiutos operacijos dieną.

Pavyzdys: 2022 m. vasario 23 d. ūkio subjektas (funkcinė valiuta PVY) perka atsargas už 15 000 PVY kreditu. Momentinis kursas yra $1 \text{ PVX} = 1,5 \text{ PVY}$. Sandoris apskaitomas 10 000 PVX ($15\,000 / 1,5$).

2022 m. vasario 23 d.	D	Atsargos	10 000 PVX	
	K	Prekybinė skola		10 000 PVX

Kartais ūkio subjektas gali nevesti apskaitos ir nedaryti įrašų savo funkcinė valiuta. Pavyzdžiui, tam, kad būtų lengviau teikti vadovybės ataskaitas, filialas gali vesti savo apskaitą ir daryti įrašus savo patronuojančios įmonės funkcinė valiuta, o ne savo valiuta.

Jei ūkio subjektas tvarko apskaitą kita valiuta, visos sumos yra įvertinamos funkcinė valiuta, naudojant istorinį kursą pirminio pripažinimo metu. Po to turėtų būti iš naujo įvertinami tik piniginiai straipsniai, išreikšti užsienio valiuta. Taip gaunamos tokios pat sumos, kokios būtų buvusios, jei straipsniai iš pradžių būtų įrašyti funkcinė valiuta.

Straipsnių užsienio valiuta pateikimas ataskaitinio laikotarpio pabaigoje priklauso nuo to, ar tas straipsnis yra: piniginis ar nepiniginis; ar apskaitomas istorine savikaina arba tikrąja verte.

⇒ Kiekvieno ataskaitinio laikotarpio pabaigoje **piniginiai straipsniai** užsienio valiuta perskaičiuojami naudojant **laikotarpio pabaigos kursą**.

Pavyzdys: Ūkio subjektas (funkcinė valiuta PVY) turi neapmokėtą sandorį, mokėtiną už 1 500 PVX, kuris atsirado dėl sandorio, kai momentinis valiutos keitimo kursas buvo PVY 1 = 1,2 PVX, todėl iš pradžių buvo užregistruotas 1 250 PVY. 2021 m. gruodžio 31 d. laikotarpio pabaigos kursas yra 1 PVY = 1,5 PVX.

Todėl mokėtina suma yra 1 000 PVY (1 500 / 1,5) ataskaitinio laikotarpio pabaigoje.

2021 m. gruodžio 31 d.	D	Prekybinė skola	250* PVY
	K	Pelnas iš operacijų užsienio valiuta	250 PVY

*250 PVY = 1,250 PVY – 1,000 PVY

⇒ Kiekvieno ataskaitinio laikotarpio pabaigoje **nepiniginiai straipsniai**, įvertinti **įsigijimo savikaina** užsienio valiuta, yra perskaičiuojami naudojant **sandorio datos valiutos keitimo kursą**.

Pavyzdys: ūkio subjektas (funkcinė valiuta PVY) įsigijo mašiną už 12 000 PVX, kai momentinis valiutos kursas buvo PVY 1 = PVX 1,2. Laikotarpio pabaigos kursas yra PVY 1 = PVX 1,5.

Ataskaitinio laikotarpio pabaigoje mašina rodoma už 10 000 PVY (12 000 / 1,2). Dėl užsienio valiuta įsigytos mašinos valiutų kursų pasikeitimo įrašai didžiojoje knygoje nebus daromi.

⇒ Kiekvieno ataskaitinio laikotarpio pabaigoje **nepiniginiai straipsniai**, kurie vertinami **tikrąja verte** užsienio valiuta, yra perskaičiuojami pagal **tikrosios vertės nustatymo datos valiutų kursus**.

Pavyzdys, ūkio subjektui (funkcinė valiuta PVY) priklauso pastatas. Ūkio subjektas pastatus vertina tikrąja verte. Pastato vertinimas buvo atliktas ataskaitinio laikotarpio pabaigoje, o tikroji vertė buvo 150 000 PVX. Pastatas buvo nupirkta už 100 000 PVX (83 333 PVY), kai momentinės valiutos kursas buvo 1 PVY = 1,2 PVX. 2021 m. gruodžio 31 d. laikotarpio pabaigos kursas yra 1 PVY = 1,5 PVX.

2021 m. gruodžio 31 d. pastato vertė 100 000 PVY (150 000 / 1,5).

2021 m. gruodžio 31 d.	D	Pastatai	16 667* PVY
	K	Kitos bendros pajamos	16 667 PVY

* 16,667 PVY = 100,000 PVY – 83,333 PVY

Straipsnio balansinė vertė nustatoma kartu su kitais atitinkamais TFAS. Kartais straipsnio balansinė vertė nustatoma lyginant dvi ar daugiau sumų.

Pavyzdys:

- mažesnė iš savikainos arba grynosios galimo realizavimo vertės (2-asis TAS „Atsargos“);
- mažesnė iš balansinės vertės, buvusios prieš nustatant galimus vertės sumažėjimo nuostolius arba atsiperkamosios vertės (16-asis TAS „Nekilnojamasis turtas, įranga ir įrenginiai“).

Kai turtas yra nepiniginis ir vertinamas užsienio valiuta, apskaitinė vertė nustatoma kaip mažiausia iš šių verčių:

- Savikaina arba balansinė vertė, perskaičiuota pagal valiutos keitimo kursą tos vertės nustatymo dieną (straipsnių, apskaitytų istorine savikaina, kurso sandorio dieną).

- Grynoji galimo realizavimo vertė arba atsiperkamoji vertė, perskaičiuota pagal valiutos kursą tos vertės nustatymo dieną (laikotarpio pabaigos kursas, jei vertė buvo nustatyta ataskaitinio laikotarpio pabaigoje);

UŽSIENIO VALIUTŲ VERTIMAI

Daugelį konsoliduotų grupių sudaro daug atskirų ūkio subjektų, turinčių skirtingas funkcines valiutas. Atskiri ūkio subjektai apskaitoje įrašo operacijas funkcinė valiuta. Konsolidavimo tikslais kiekvienos įmonės finansinės ataskaitos turi būti perskaičiuotos į konsoliduotos grupės pateikimo valiutą, jei ji skiriasi nuo funkcinės valiutos.

Vertimo procesas taip pat naudojamas atskiram atskaitomybės subjektui, rengiančiam finansines ataskaitas pateikimo valiuta, kuri skiriasi ir nuo funkcinės valiutos, ir nuo bet kurios finansinių ataskaitų grupės, kurioje ji yra, pateikimo valiutos.

Ūkio subjekto finansinės atskaitomybės vertimas atliekamas siekiant jas pateikti konkrečia pateikimo valiuta. Dažnai užsienyje veikiančių įmonių finansinės ataskaitos pateikiamos patronuojančios įmonės funkcinė valiuta. Tai daroma tam, kad užsienyje veikianti įmonė galėtų būti įtraukta į ataskaitas teikiančio ūkio subjekto finansines ataskaitas konsoliduojant arba taikant nuosavybės metodą.

Todėl vertimai dažniausiai atliekami ataskaitinio laikotarpio pabaigoje arba tarpiniais laikotarpiais atskaitomybės tikslais.

21-asis TAS leidžia ūkio subjekto finansines ataskaitas pateikti bet kokia valiuta. Jei įmonės pateikimo valiuta skiriasi nuo funkcinės valiutos, įmonės rezultatai ir finansinė padėtis turi būti perskaičiuoti į funkcinę valiutą, kaip tai pateikta 5 paveiksle.

- Kiekvienoje pateiktoje finansinės būklės ataskaitoje turtas ir įsipareigojimai yra perskaičiuojami pagal tos finansinės būklės ataskaitos sudarymo dienos pabaigos kursą.
- Kiekvienoje ataskaitoje, kurioje pateikiamas pelnas (nuostoliai) ir kitos bendrosios pajamos, pajamos ir sąnaudos perskaičiuojamos sandorio sudarymo datos valiutų kursu (gali būti naudojamas vidutinis laikotarpio kursas, nebent kursai labai svyruoja).

Finansinės būklės ataskaita	<ul style="list-style-type: none"> • Turtas perskaičiuojamas laikotarpio pabaigos kursu • Įsipareigojimai perskaičiuojami laikotarpio pabaigos kursu
Pelno (nuostolių ir kitų bendrųjų pajamų) ataskaita	<ul style="list-style-type: none"> • Pajamos ir sąnaudos perskaičiuojamos pagal operacijos datos kursą

5 pav. Valiutų kursai pateikiant finansinės ataskaitas

Visi susidarę valiutų keitimo skirtumai pripažįstami **kitose bendrosiose pajamose**. Šie valiutų keitimo skirtumai nėra pripažįstami ataskaitinio laikotarpio pajamomis ar sąnaudomis, nes valiutų kursų pokyčiai turi mažai arba visai neturi tiesioginės įtakos dabartiniams ir būsimiems įmonės veiklos pinigų srautams.

Valiutų keitimo skirtumai, atsirandantys perskaičius ūkio subjekto duomenis į pateikimo valiutą, atsiranda perskaičius:

- laikotarpio pajamas ir sąnaudas, pripažintas valiutų kursais sandorių dieną, o turtą ir įsipareigojimus – kursu laikotarpio pabaigoje; ir

- pradžios grynasis turtas laikotarpio pabaigos valiutos kursu, kuris skiriasi nuo ankstesnio laikotarpio pabaigos kurso.

VEIKLOS UŽSIENYJE PERLEIDIMIAS

Ūkio subjektas gali perleisti savo dalį užsienyje veikiančioje įmonėje parduodamas, likviduodamas, grąžindamas įstatinį kapitalą arba atsisakydamas viso to ūkio subjekto ar jo dalies. Atsisakymo pavyzdys būtų kai ūkio subjektas, vykdamas dvi atskiras veiklas (mažmeninės prekybos drabužiais ir vaistinių tinklas), atsisako vienos iš veiklos ir sutelkia dėmesį į kitą.

Perleidžiant veiklą užsienyje, sukaupti valiutų keitimo sumos skirtumai, kurie:

- buvo pripažinti kitose bendrosiose pajamose ir sukaupti atskirame nuosavybės komponente; ir
- kurie yra susiję su ta veikla užsienyje,

yra perklasifikuojami iš nuosavybės į pelną arba nuostolius, kai pripažįstamas pardavimo pelnas arba nuostoliai.

Valiutų keitimo skirtumo pavyzdys būtų skirtumas, atsiradęs perskaičiavus veiklą užsienyje į pateikimo valiutą ir įtraukiant ją į grupės konsoliduotas finansines ataskaitas.

Kai atskaitomybę teikiantis ūkio subjektas perleidžia užsienyje veikiančią ūkio subjektą, šie valiutų keitimo skirtumai perklasifikuojami iš nuosavybės į pelną arba nuostolius, kai pripažįstamas pardavimo pelnas arba nuostoliai. Pavyzdžiui, jei patronuojanti įmonė perleidžia 90 procentų priklausančio akcinio kapitalo su balsavimo teisėmis visiškai jai priklausančiame filiale, visas sukauptas perskaičiavimo rezervas bus perklasifikuojamas į pelną arba nuostolius.

ATSKLEIDIMAS

Ūkio subjektas turi atskleisti:

- valiutos keitimo skirtumų sumą, pripažintą pelnu arba nuostoliais, išskyrus tuos, kurie atsiranda dėl finansinių priemonių, vertinamų tikrąja verte per pelną ar nuostolį pagal 9-ąjį TFAS; ir
- grynuosius valiutos keitimo skirtumus, pripažintus kitose bendrosiose pajamose ir sukauptus atskirame nuosavybės komponente, ir tokių valiutų keitimo skirtumų sumos sutikrinimą laikotarpio pradžioje ir pabaigoje (21-asis TAS, 52 straipsnis).

Kai pateikimo valiuta skiriasi nuo funkcinės valiutos, ši informacija turi būti patvirtinta kartu su funkcinės valiutos atskleidimu ir kitos pateikimo valiutos pasirinkimo pagrindimu.

Pasikeitus ataskaitas teikiančio ūkio subjekto ar reikšmingos užsienyje vykdomos veiklos funkcinėi valiutai, tai ir funkcinės valiutos pasikeitimo priežastis turi būti atskleista.

Kai ūkio subjektas teikia finansines ataskaitas kita valiuta nei funkcinė valiuta, finansinės ataskaitos turi būti apibūdinamos kaip atitinkančios TFAS tik tuo atveju, jei atitinka visus TFAS reikalavimus, įskaitant vertimo procesą, nurodytą 21-ajame TAS.

PAVYZDYS

Ūkio subjektas B turi 100 % nuosavybės teise priklausančią dukterinę įmonę, pavadintą ūkio subjektas A. Ūkio subjekto B funkcinė ir atskaitomybės valiuta yra PVX. Ūkio subjektas A savo apskaitą ir įrašus tvarko savo funkcinė valiuta – PVY. Ūkio subjekto A finansinės ataskaitos turi būti perskaičiuotos (iš funkcinės valiutos PVY į pateikimo valiutą PVX), kad būtų įtrauktos į ūkio subjekto B finansines ataskaitas.

Ūkio subjekto A finansinės būklės ataskaita 2021 m. gruodžio 31 d. ir pelno (nuostolių) bei kitų bendrųjų pajamų ataskaita už metus, pasibaigusius 2021 m. gruodžio 31 d., toliau pateikiama PVY.

Ūkio Subjektas A			
Finansinės būklės ataskaita			
2021 m. gruodžio 31 d. (PVY)			
Pinigai	10 000	Mokėtinos sumos	50 000
Gautinos sumos	40 000	Būsimųjų laikotarpių pajamos	20 000
Atsargos	70 000	Nuosavas kapitalas	100 000
Įranga	100 000	Nepaskirstytasis pelnas	30 000
Sukauptas nusidėvėjimas	(20 000)		
Iš viso turto	200 000	Iš viso nuosavybės ir įsipareigojimų	200 000

Ūkio Subjektas A	
Pelno (nuostolių) ir kitų bendrųjų pajamų ataskaita	
2021 metai (PVY)	
Pajamos	260 000
Sąnaudos	<u>220 000</u>
Grynasis pelnas	40 000

Valiutų kursai 2021 m. yra tokie:

2021 m. sausio 1 d	PVY 1 = PVX 0,90
2021 m. svertinis vidurkis	PVY 1 = PVX 1,05
2021 m. balandžio 15 d.*	PVY 1 = PVX 1,1
2021 m. gruodžio 31 d	PVY 1 = PVX 1,25

* Paskelbti dividendai (10 000) ir gautos būsimųjų laikotarpių pajamos.

Ūkio subjekto A finansinės ataskaitos turi būti perskaičiuotos PVX pagal 21-ojo TAS nuostatas. Šis perskaičiavimo procesas pavaizduotas toliau.

Visas turtas ir įsipareigojimai perskaičiuojami naudojant ataskaitinio laikotarpio pabaigos laikotarpio pabaigos kursą (1 PVY = 1,25 PVX). Nuosavo kapitalo sąskaitos perskaičiuojamos naudojant istorinius valiutų kursą (PVY 1 = PVX 0,90). Perskaičiuotas nepaskirstytojo pelno likutis yra pajamoms ir sąnaudoms taikomo vidutinio svertinio kurso ir specifinės normos, galiojusios dividendų paskelbimo metu (1 PVY = 1,15 PVX), rezultatas.

Ūkio Subjektas A			
Finansinės būklės ataskaitos perskaičiavimas			
2021 m. gruodžio 31 d			
Turtas	PVY	Valiutų kursai	PVX
Pinigai	10 000	1.25	12 500
Gautinos sumos	40 000	1.25	50 000
Atsargos	70 000	1.25	87 500
Įranga (balansinė vertė)	<u>80 000</u>	1.25	<u>100 000</u>
Iš viso turto	200 000		250 000
<i>Nuosavybė ir įsipareigojimai</i>			
Mokėtinos sumos	50 000	1.25	62 500
Būsimųjų laikotarpių pajamos	20 000	1.25	25 000
Nuosavas kapitalas	100 000	0.90	90 000
Nepaskirstytasis pelnas	30 000		30 500
Pelnas iš užsienio valiutos perskaičiavimo			<u>42 000</u>
Iš viso nuosavybės ir įsipareigojimų	200 000		250 000

Visos pajamos ir sąnaudos turi būti perskaičiuoti pagal kursą, galiojanti tada, kai šie straipsniai buvo pripažinti. Tačiau praktiniais sumetimais svartiniai vidutiniai kursai gali būti naudojami pajamoms ir sąnaudoms perskaičiuoti (PVY 1 = PVX 1,05) tik tuo atveju, jei tokie svartiniai vidurkiai atitinka faktinius sandorių metu galiojusius kursus.

Ūkio Subjektas A			
Pelno (nuostolių) ir kitų bendrųjų pajamų ataskaita			
2021 m.			
	PVY	Valiutų kursai	PVX
Pajamos	260 000	1,05	273 000
Sąnaudos	<u>220 000</u>	1,05	<u>(231 000)</u>
Grynasis pelnas	40 000		42 000
Grynasis pelnas	40 000		42 000
(-) Dividendai	<u>(10 000)</u>	1,15	<u>(11 500)</u>
Nepaskirstytasis pelnas	30 000		30 500

Sukaupti valiutos keitimo skirtumai (perskaičiavimo koregavimai) atsiranda perskaičiavus visą turtą ir įsipareigojimus laikotarpio pabaigos kursu, o savininkų nuosavybė perskaičiuojama naudojant istorinį kursą ir svartinį vidutinį kursą (pajamų ir sąnaudų). Koregavimai neturi tiesioginės įtakos pinigų srautams, tačiau valiutos kurso pokyčiai turės tiesioginės įtakos pardavimui arba likvidavimui. Poveikis atsiranda dėl grynujų investicijų, o ne dėl filialo veiklos. Dėl šių priešasčių perskaičiavimo koregavimų likutis finansinės būklės ataskaitoje pateikiamas kaip „kitas bendrųjų pajamų straipsnis“.