

## **IPSAS 4— DOPADY ZMĚN SMĚNNÝCH KURSŮ CIZÍCH MĚN**

### **Poděkování**

Tento Mezinárodní účetní standard pro veřejný sektor (IPSAS) primárně čerpá z Mezinárodního účetního standardu (IAS) 21 (novelizovaného v roce 2003, po změnách z roku 2005) „Dopady změn měnových kursů“ vydaného Radou pro mezinárodní účetní standardy (IASB). V této publikaci Rady pro mezinárodní účetní standardy pro veřejný sektor (IPSASB) Mezinárodní federace účetních (IFAC) jsou se svolením Nadace Výboru pro Mezinárodní účetní standardy (IASCF) reprodukovány výňatky z IAS 21.

Schválený text IFRS je publikován IASB v anglickém jazyce a kopie mohou být získány přímo od publikačního oddělení IASB: IASB Publications Department, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.

E-mail: [publications@iasb.org](mailto:publications@iasb.org).

Internet: <http://www.iasb.org>.

IFRS, IAS, Zveřejněné návrhy a jiné publikace IASC a IASB jsou chráněny autorským právem IASCF.

IFRS, IAS, IASB, IASC, IASCF a International Accounting Standards jsou ochrannými známkami IASCF a nesmí být použity bez souhlasu IASCF.

# IPSAS 4— DOPADY ZMĚN SMĚNNÝCH KURSŮ CIZÍCH MĚN

## OBSAH

	Odstavec
Úvod .....	IN1–IN6
Cíl .....	1–2
Rozsah působnosti .....	3–9
Definice .....	10–19
Funkční měna .....	11–16
Peněžní položky .....	17
Čistá investice do zahraniční aktivity .....	18–19
Shrnutí přístupu požadovaného standardem .....	20–22
Vykazování transakcí v cizí měně funkční měnou .....	23–42
Původní uznání .....	23–26
Vykazování k následným datům vykázání .....	27–30
Uznání kursových rozdílů .....	31–39
Změna funkční měny .....	40–42
Použití jiné měny vykázání než je funkční měna .....	43–58
Převod na měnu vykázání .....	43–49
Převod zahraniční aktivity .....	50–56
Pozbytí zahraniční aktivity .....	57–58
Daňové dopady kursových rozdílů .....	59
Zveřejnění .....	60–66
Přechodná ustanovení .....	67–70
První přijetí akruálního účetnictví .....	67–68
Přechodná ustanovení pro všechny účetní jednotky .....	69–70
Datum účinnosti .....	71–72
Zrušení IPSAS 4 (vydaného v roce 2006) .....	73
Zdůvodnění závěrů	
Tabulka shody	
Srovnání s IAS 21	

Mezinárodní účetní standard pro veřejný sektor 4 „Dopady změn směnných kursů cizích měn“ (IPSAS 4) je obsažen v odstavcích 1-73. Všechny uvedené odstavce mají stejnou důležitost. IPSAS 4 je nezbytné číst v kontextu jeho cíle, zdůvodnění závěrů a „Předmluvy k mezinárodním účetním standardům pro veřejný sektor“. V případech, kdy neexistují standardem výslovně stanovené postupy, je východiskem pro výběr a použití adekvátních účetních pravidel standard IPSAS 3 „Účetní pravidla, změny účetních odhadů a chyby“.

## Úvod

- IN1. IPSAS 4 „Dopady změn směnných kursů cizích měn“ nahrazuje IPSAS 4 „Dopady změn směnných kursů cizích měn“ (vydaný v prosinci 2006) a použije se pro roční účetní závěrky za období začínající 1. lednem 2010 nebo později. Dřívější uplatnění standardu se doporučuje.

### Důvody pro novelu IPSAS 4

- IN2. IPSASB vytvořila tento novelizovaný IPSAS 4 jako odpověď na změnu IAS 21 provedenou IASB (publikovanou pod názvem *Čistá investice do zahraničních aktivit*) v prosinci 2005 a jako důsledek své snahy o vhodnou míru harmonizace standardů pro veřejný sektor se standardy pro soukromý sektor.
- IN3. Při tvorbě tohoto novelizovaného IPSAS 4 uplatnila IPSASB takové pravidlo, že byly provedeny všechny změny původního IAS 21 „Dopady změn směnných kursů cizích měn“, které byly výsledkem novelizace uskutečněné IASB v prosinci 2005, kromě těch případů, kde se původní IPSAS lišil od ustanovení IAS 21 z důvodu jeho zaměření na veřejný sektor; takové odchylky byly v tomto IPSAS 4 ponechány a jsou zmíněny v části Srovnání s IAS 21.

### Změny předchozích požadavků

- IN4. Hlavní změny oproti původním požadavkům IPSAS 4 jsou popsány níže.

### Čistá investice do zahraničních aktivit

- IN5. Standard objasňuje, že účetní jednotkou, která má peněžní položku, která je v podstatě součástí čisté investice do zahraničních aktivit účetní jednotky, a tudíž ji zachycuje v souladu s požadavky tohoto standardu, může být jakákoli ovládaná jednotka ekonomické jednotky.

### Uznání kursových rozdílů

- IN6. Standard požaduje, aby tehdy, když je peněžní položka součástí čisté investice do zahraničních aktivit vykazující účetní jednotky a je denominována v měně jiné než je funkční měna vykazující účetní jednotky nebo zahraničních aktivit, jsou kursové rozdíly vznikající u této peněžní položky původně uznány jako samostatná složka čistých aktiv/vlastního kapitálu v účetní závěrce, která zahrnuje zahraniční aktivitu a vykazující účetní jednotku. Dříve se požadovalo, aby byly tyto kursové rozdíly uznány v přebytku nebo schodku v účetní závěrce obsahující zahraniční aktivitu a vykazující účetní jednotku.

## Cíl

1. Účetní jednotka může provozovat zahraniční činnosti dvěma způsoby. Může provádět transakce v cizích měnách nebo může mít zahraniční aktivity. Navíc může účetní jednotka zveřejňovat svou účetní závěrku v cizí měně. Cílem tohoto standardu je stanovit, jak zahrnout transakce v cizích měnách a zahraniční aktivity do účetní závěrky účetní jednotky, a jak převést účetní závěrku na měnu vykazování.
2. Hlavními problémy je, který(é) směnný(é) kurs(y) použít a jak vykázat v účetní závěrce dopad změn směnných kursů.

## Rozsah působnosti

3. **Účetní jednotka, která sestavuje a předkládá účetní závěrku na základě účetnictví založeného na akruální bázi, použije tento standard pro:**
  - (a) **zachycování transakcí a zůstatků v cizích měnách, kromě takových derivátových transakcí a zůstatků, které spadají do rozsahu působnosti příslušných mezinárodních nebo národních účetních standardů týkajících se uznávání a oceňování finančních nástrojů;**
  - (b) **převádění finanční výkonnosti a finanční situace zahraničních aktivit, které jsou zahrnuty do účetní závěrky účetní jednotky pomocí konsolidace, poměrné konsolidace nebo ekvivalenční metody; a**
  - (c) **převádění finanční výkonnosti a finanční situace účetní jednotky do měny vykazování.**
4. Mezinárodní nebo národní účetní standardy, které upravují uznávání a oceňování finančních nástrojů, se použijí pro mnohé měnové deriváty, a proto tyto deriváty jsou vyňaty z rozsahu působnosti tohoto standardu. Avšak takové měnové deriváty, které nejsou v rozsahu působnosti těchto mezinárodních nebo národních účetních standardů (například některé měnové deriváty, které jsou vloženy do jiné smlouvy), spadají pod působnost tohoto standardu. Tento standard se navíc použije, když účetní jednotka převádí částky týkající se derivátů ze své funkční měny na měnu vykazování.
5. Tento standard se nepoužije na zajišťovací účetnictví pro položky v cizí měně, včetně zajištění čisté investice do zahraniční aktivity. Účetní jednotky proto mohou použít příslušný mezinárodní nebo národní účetní standard, který zajišťovacího účetnictví upravuje.
6. **Tento standard používají všechny účetní jednotky veřejného sektoru, které nejsou podnikem veřejné správy.**
7. „Předmluva k mezinárodním účetním standardům pro veřejný sektor“ vydaná IPSASB vysvětluje, že podniky veřejné správy (PVS) používají Mezinárodní

standardsy účetního výkaznictví (IFRS) vydávané Radou pro mezinárodní účetní standardy (IASB). PVS jsou definovány v IPSAS 1 „Předkládání účetní závěrky“.

8. Tento standard se použije pro prezentaci účetní závěrky účetní jednotky v cizí měně a uvádí takové požadavky, aby konečná účetní závěrka mohla být popsána jako účetní závěrka ve shodě s Mezinárodními účetními standardy pro veřejný sektor. Tento standard specifikuje informace, které musí být zveřejněny, pokud převod finančních informací na cizí měnu nevyhovuje těmto požadavkům.
9. Tento standard se ve Výkazu peněžních toků nepoužije ani k vykazování peněžních toků vznikajících při transakcích v cizí měně, ani k převodu peněžních toků zahraničních aktivit (viz IPSAS 2 „Výkazy peněžních toků“).

## Definice

10. Následující termíny jsou použity v tomto standardu v těchto specifických významech:

**Závěrkový kurs** je spotový směnný kurs dvou měn k datu vykázání.

**Kursový rozdíl** je rozdíl, který je výsledkem vykázání stejného množství jednotek cizí měny v měně vykázání při různých směnných kursech.

**Směnný kurs** je směnný poměr dvou měn.

**Cizí měna** je jinou měnou než funkční měna účetní jednotky.

**Zahraníční aktivity** jsou jednotkou, která je ovládanou jednotkou, přidruženou jednotkou, společným podnikáním nebo organizační složkou vykazující účetní jednotky, jejíž činnosti vycházejí nebo jsou prováděny v jiné zemi nebo v jiné měně než v měně vykazující účetní jednotky.

**Funkční měna** je měna primárního ekonomického prostředí, ve kterém jednotka provádí svou činnost.

**Peněžní položky** jsou držené částky peněz a aktiva a závazky, které budou přijaty nebo zaplacený pevnou nebo stanovenou částkou peněz.

**Čistá investice do zahraniční aktivity** je výše podílu vykazující jednotky na čistých aktivech/vlastním kapitálu v zahraniční aktivitě.

**Měna vykazování** je měnou, ve které jsou výkazy předkládány.

**Spotový kurs** je měnový kurs k okamžité realizaci.

Termíny definované jinými IPSAS jsou použity tímto standardem ve stejném významu jako v těchto jiných standardech a jsou uvedeny v samostatném „Významovém slovníku termínů“.

**Funkční měna**

11. Prvotním ekonomickým prostředím, v němž účetní jednotka působí, je obvykle to, v němž prvotně vytváří a utrácí peněžní prostředky. Při určení své funkční měny zvažuje účetní jednotka následující faktory:
- (a) měnu:
    - (i) v níž vznikají výnosy, jako daně, dotace a pokuty;
    - (ii) která má hlavní vliv na prodejní ceny zboží a služeb (to bývá často měna, v níž jsou denominovány a hrazeny prodejní ceny zboží a služeb); a
    - (iii) země, jejíž konkurenční síla a regulace převážně určují prodejní ceny zboží, výrobků a služeb;
  - (b) měnu, která převážně ovlivňuje pracovní, materiální a jiné náklady na poskytování zboží, výrobků a služeb (bývá to často měna, v níž jsou tyto náklady denominovány a hrazeny).
12. Následující faktory rovněž mohou poskytnout důkaz o funkční měně účetní jednotky:
- (a) měna, v níž jsou vytvářeny prostředky z financování (například vydání dluhových nástrojů nebo nástrojů vlastního kapitálu);
  - (b) měna, v níž jsou obvykle získávány příjmy z provozních činností.
13. Zvažovány jsou následující dodatečné faktory při určování funkční měny zahraniční aktivity a při zjišťování, zda je její funkční měna stejná jako měna vykazující účetní jednotky (vykazující účetní jednotka je v tomto kontextu ta účetní jednotka, která má zahraniční aktivity jako svou ovládanou jednotku, organizační složku, přidruženou jednotku nebo společné podnikání):
- (a) Zda činnosti zahraniční aktivity jsou prováděny spíše jako rozšíření vykazující účetní jednotky, než aby byly prováděny ve větším stupni samostatnosti. Příkladem prvně uvedeného typu je, když má ministerstvo obrany několik zahraničních základů, které provádějí činnosti jménem vlády. Obranné základny mohou provádět své činnosti zejména ve funkční měně vykazující účetní jednotky. Vojenský personál například může být placen funkční měnou a pouze malou zálohu dostává v místní měně. Nákupy dodávek a vybavení by mohly být zejména získávány prostřednictvím vykazující účetní jednotky s tím, že nákupy za místní měnu jsou prováděny minimálně. Jiným příkladem by mohl být zahraniční kampus veřejné university, který působí pod vedením a za řízení domácího kampusu. Oproti tomu, zahraniční aktivita s podstatným stupněm samostatnosti může akumulovat peníze a jiné peněžní položky, vznikají jí náklady, vytváří výnosy a případně si zařizuje výpůjčky, vše zejména ve své místní

měně. Mezi několik příkladů vládou vlastněných zahraničních aktivit, které mohou být provozovány nezávisle na jiných vládních agenturách, lze zahrnout turistické kanceláře, společnosti na těžbu ropy, obchodní komory a rozhlasové aktivity. Takové účetní jednotky mohou být ustaveny jako PVS.

- (b) Zda transakce s vykazující účetní jednotkou představují vysoký nebo nízký podíl na činnostech zahraniční aktivity.
  - (c) Zda peněžní toky z činností zahraniční aktivity působí přímo na peněžní toky vykazující účetní jednotky a zda jsou pohotové k dispozici, aby jí byly převedeny.
  - (d) Zda peněžní toky z činností zahraniční aktivity jsou dostatečné k tomu, aby pokryly existující a běžně očekávané dluhové závazky bez prostředků, které by byly vytvořeny vykazující účetní jednotkou.
14. Pokud jsou výše uvedené indikátory smíchaný a funkční měna není zřejmá, vedení použije svého úsudku, aby určilo funkční měnu, která věrně vyjadřuje ekonomické dopady příslušných transakcí, událostí a podmínek. Jako součást svého přístupu dává vedení přednost indikátorům z odstavce 11 před zvažováním indikátorů z odstavců 12 a 13, které jsou navrženy k tomu, aby poskytly dodatečný podpůrný důkaz při určení funkční měny účetní jednotky.
15. Funkční měna účetní jednotky odráží příslušné transakce, události a podmínky, které jsou pro ni důležité. Proto se již jednou určená funkční měna nemění, ledaže by došlo ke změně příslušných transakcí, událostí a podmínek.
16. Pokud je funkční měna měnou hyperinflační ekonomiky, je účetní závěrka účetní jednotky přepracována v souladu s IPSAS 10 „Vykazování v hyperinflačních ekonomikách“. Účetní jednotka se nemůže vyhnout přepracování v souladu s IPSAS 10 například tím, že jako funkční měnu přijme jinou měnu, než je funkční měna stanovená v souladu s tímto standardem (jako například funkční měnu ovládající jednotky).

### Peněžní položky

17. Základním rysem peněžních položek je právo přijmout (nebo závazek dodat) pevné nebo určitelné množství jednotek měny. K příkladům patří: závazky v oblasti sociální politiky a jiné zaměstnanecké požitky, které jsou placené penězi, rezervy, které mají být vypořádány penězi a dividendy v peněžní podobě nebo podobná rozdělení, která jsou uznána za závazky. Základním rysem nepeněžních položek je naopak absence práva přijmout (nebo závazku dodat) pevné nebo určitelné množství jednotky měny. K příkladům náleží: předplacené částky za zboží nebo služby (například předplacené nájemné), goodwill, nehmotná aktiva, zásoby, pozemky, budovy a zařízení a rezervy, které mají být vypořádány dodáním nepeněžního aktiva.

**Čistá investice do zahraniční aktivity**

18. Účetní jednotka může mít peněžní položku, která je vůči zahraniční aktivitě pohledávaná nebo dlužná. Položka, pro kterou není vypořádání ani plánováno, ani není pravděpodobné, že by v dohledné budoucnosti nastalo, je v podstatě součástí čisté investice účetní jednotky v dané zahraniční aktivitě, a zachycuje se v souladu s odstavci 36 a 37. Takové peněžní položky mohou představovat dlouhodobé pohledávky nebo půjčky. Nepředstavují je obchodní pohledávky a obchodní dluhy.
19. Účetní jednotkou, která má za peněžní položku pohledávku za nebo dluh vůči zahraniční aktivitě, jak je popsáno v odstavci 18, může být jakákoli ovládaná jednotka ekonomické jednotky. Účetní jednotka má například dvě ovládané jednotky, A a B. Ovládaná jednotka B je zahraniční aktivitou. Ovládaná jednotka A poskytuje úvěr ovládané jednotce B. Ovládanou jednotkou A pohledávaný úvěr u ovládané jednotky B by měl být součástí čisté investice ovládané jednotky A do ovládané jednotky B, pokud není úhrada úvěru ani plánována, ani není pravděpodobné, že k ní dojde v dohledné budoucnosti. Toto by bylo rovněž pravda, pokud by ovládaná jednotka A byla sama zahraniční aktivitou.

**Shrnutí přístupu požadovaného standardem**

20. Při sestavování účetní závěrky každá účetní jednotka, ať samostatná účetní jednotka, účetní jednotka se zahraničními aktivitami (jako je ovládající jednotka) nebo zahraniční aktivita (jako je ovládaná jednotka nebo organizační složka), určuje svou funkční měnu podle odstavců 11 – 16. Účetní jednotka převádí položky v cizí měně na svou funkční měnu a vykazuje dopady takové transakce podle odstavců 23 – 42 a 59.
21. Mnohé vykazující účetní jednotky obsahují určité množství jednotlivých účetních jednotek (ekonomická jednotka například sestává z ovládající jednotky a jedné nebo více ovládaných jednotek). Různé typy účetních jednotek, ať jsou nebo nejsou členy ekonomické jednotky, mohou mít investice do přidružených jednotek nebo společných podnikání. Také mohou mít organizační složky. Je nezbytné, aby finanční výkonnost a finanční pozice každé jednotlivé účetní jednotky zahrnuté do vykazující účetní jednotky, byla převedena do měny, v níž tato vykazující jednotka předkládá svou účetní závěrku. Tento standard umožňuje, aby měnou vykazování vykazující účetní jednotky byla(y) jakákoli měna (měny). Finanční výkonnost a finanční pozice každé jednotlivé účetní jednotky ve vykazující účetní jednotce, jejíž funkční měna se liší od měny vykazování, jsou převedeny podle odstavců 43 – 59.
22. Tento standard rovněž umožňuje samostatné účetní jednotce sestavující účetní závěrku nebo účetní jednotce sestavující individuální účetní závěrku podle IPSAS 6 „Konsolidovaná a individuální účetní závěrka“ zveřejnit své účetní závěrky v jakékoli měně (jakýchkoli měnách). Pokud se měna vykazování

účetní jednotky liší od její funkční měny, její finanční výkonnost a finanční pozice jsou také převedeny na měnu vykazování podle odstavců 43 – 59.

## Vykazování transakcí v cizí měně funkční měnou

### Původní uznání

23. Transakce v cizí měně je transakce, která je buď vyjádřena v cizí měně, nebo vyžaduje vypořádání v cizí měně, včetně transakcí vznikajících, když účetní jednotka:
  - (a) nakupuje nebo prodává zboží nebo služby, jejichž cena je vyjádřena v cizí měně;
  - (b) vypůjčí si nebo zapůjčí prostředky, pokud jsou splatné nebo pohledávané částky vyjádřeny v cizí měně; nebo
  - (c) jiným způsobem nabývá či pozbývá aktiva či způsobuje nebo vypořádává závazky, jež jsou vyjádřeny v cizí měně.
24. **Transakce v cizí měně se při původním uznání zachytí ve funkční měně tak, že se pro částku v cizí měně použije směnný kurs mezi funkční měnou a cizí měnou k datu transakce.**
25. Datem transakce je datum, k němuž se transakce poprvé vyhodnotí jako způsobilá pro vykázání podle IPSAS. Z praktických důvodů se často používá kurs, který se přibližuje k aktuálnímu kursu k datu transakce; například může být použit průměrný týdenní nebo měsíční kurs pro všechny transakce v každé cizí měně, které se během takového období udály. Jestliže však směnný kurs významně kolísá, je použití průměrného kursu pro takové období nevhodné.
26. Změny směnných kursů mohou mít dopad na peněžní prostředky nebo peněžní ekvivalenty držené nebo splatné v cizí měně. Vykazování takových kursových rozdílů se provádí podle IPSAS 2. I když tyto změny nejsou peněžními toky, dopad změn směnných kursů na peněžní prostředky nebo peněžní ekvivalenty držené nebo splatné v cizí měně je vykazován ve výkazu peněžních toků proto, aby byly sesouhlaseny peněžní prostředky nebo peněžní ekvivalenty k začátku a konci období. Tyto částky se vykazují odděleně od peněžních toků z provozní a investiční činnosti a financování a zahrnují rozdíly, pokud jsou, kterými by takové peněžní toky byly vykázány závěrkovým kursem.

### Vykazování k následným datům vykázání

27. **Ke každému datu vykázání:**
  - (a) **peněžní položky v cizí měně se převedou za použití závěrkového kursu;**

- (b) **nepeněžní položky, které jsou oceněny v historických nákladech vyjádřených cizí měnou, se převedou za použití směnných kursů k datu transakce; a**
  - (c) **nepeněžní položky, které jsou oceněny v reálné hodnotě vyjádřené v cizí měně, se převedou za použití směnných kursů k datu, kdy byla tato hodnota stanovena.**
28. Účetní hodnota položky je určena v souvislosti s jiným příslušným IPSAS. Například pozemky, budovy a zařízení, mohou být oceněny v reálné hodnotě nebo v historických nákladech v souladu s IPSAS 17 „Pozemky, budovy a zařízení“. Ať už je účetní hodnota stanovena na bázi historických nákladů nebo reálné hodnoty, pokud je částka vyjádřena v cizí měně, je potom na funkční měnu převedena v souladu s tímto standardem.
29. Účetní hodnota některých položek je stanovena srovnáním dvou nebo více částek. Například účetní hodnotou zásob držených pro prodej je nižší z pořizovacích nákladů a čisté realizovatelné hodnoty v souladu s IPSAS 12 „Zásoby“. Podobně podle IPSAS 21 „Snížení hodnoty nepeněžotvorných aktiv“ je účetní hodnota nepeněžotvorného aktiva, u něhož existují náznaky snížení hodnoty, nižší z jeho účetní hodnoty před zvážením možných ztrát ze snížení hodnoty a jeho zpětně získatelné částky využitelnosti. Když je takové aktivum nepeněžní a je oceněno cizí měnou, účetní hodnota je stanovena srovnáním:
- (a) pořizovacích nákladů nebo, podle okolností, účetní hodnoty převedené směnným kursem k datu, kdy byla částka stanovena (tj. kursem k datu transakce u položky oceněné historickými náklady); a
  - (b) čisté realizovatelné hodnoty nebo, podle okolností, zpětně získatelné částky využitelnosti převedené směnným kursem k datu, kdy byla tato hodnota stanovena (například závěrkový kurs k datu vykazování).
- Následkem tohoto srovnání může být, že ztráta ze snížení hodnoty je uznána ve funkční měně, ale nebyla by uznána v cizí měně a naopak.
30. Když jsou k dispozici různé kursy, použijí se ty, jimiž by byly vypořádány budoucí peněžní toky plynoucí z transakce nebo zůstatku, pokud by k takovým peněžním tokům došlo k datu ocenění. Pokud přechodně schází směnitelnost mezi dvěma měnami, použitým kursem je první následující kurs, jímž by byly provedeny směny.

### Uznání kursových rozdílů

31. Jak je uvedeno v odstavci 5, tento standard se nezabývá zajišťovací účetnictvím pro položky v cizí měně. Postupy pro zajišťovací účetnictví, včetně kritérií pro jeho použití, lze nalézt v příslušných mezinárodních nebo národních standardech týkajících se oceňování a uznávání finančních nástrojů.

32. **Kursově rozdíly vznikající při vypořádání peněžních položek nebo při převodu peněžních položek kursy odlišnými od těch, kterými byly převedeny při původním uznání během daného období nebo jimiž byly převedeny v předchozích účetních závěrkách, jsou uznány jako přebytek nebo schodek v období, kdy vznikly, kromě kursových rozdílů popsanych v odstavci 37.**
33. Když peněžní položka vzniká transakcí v cizí měně, kursový rozdíl vzniká, když nastane změna směnného kursu mezi datem transakce a datem vypořádání. Pokud je transakce vypořádána během téhož účetního období, ve kterém k transakci došlo, je celý kursový rozdíl uznán v tomto období. Je-li však transakce vypořádána až v některém z pozdějších účetních období, je kursový rozdíl, uznáný v každém jednotlivém období až do data vypořádání, stanoven změnou směnných kursů během takového období.
34. Řešení změn směnných kursů cizích měn ve výkazu peněžních toků je popsáno v odstavci 26.
35. **Pokud jsou přínos nebo újma z nepeněžní položky uznány přímo v čistých aktivech/vlastním kapitálu, jakákoli změna složky tohoto přínosu nebo újmy se uznává přímo v čistých aktivech/vlastním kapitálu. A naopak, pokud jsou přínos nebo újma z nepeněžní položky uznány v přebytku, jakákoliv změna složky tohoto přínosu nebo újmy se uznává v přebytku nebo schodku.**
36. Jiné standardy vyžadují, aby některé přínosy a újmy byly uznány přímo v čistých aktivech/vlastním kapitálu. IPSAS 17 například požaduje, aby některé přínosy a újmy vznikající z přecenění pozemků, budov a zařízení byly uznány přímo v čistých aktivech/vlastním kapitálu. Je-li takové aktivum vyčísleno v cizí měně, požaduje odstavec 27(c) tohoto standardu, aby byla přeceněná částka převedena za použití kursu k datu, kdy byla hodnota stanovena, což vede ke kursovému rozdílu, který je rovněž uznán v čistých aktivech/vlastním kapitálu.
37. **Kursově rozdíly vznikající u peněžní položky, která je součástí čisté investice vykazující účetní jednotky do zahraniční aktivity (viz odstavec 18), jsou v individuální účetní závěrce vykazující účetní jednotky nebo, podle okolností, v individuální účetní závěrce zahraniční aktivity uznány jako přebytek nebo schodek. V účetních závěrkách, které zahrnují zahraniční aktivitu a vykazující účetní jednotku (například v konsolidované účetní závěrce, když je zahraniční aktivita ovládanou jednotkou), se tyto kursové rozdíly původně uznají jako zvláštní složka čistých aktiv/vlastního kapitálu a v přebytku nebo schodku při pozbytí čisté investice ve shodě s odstavcem 57.**
38. Pokud je peněžní položka součástí čisté investice do zahraniční aktivity vykazující účetní jednotky a je denominována ve funkční měně vykazující účetní jednotky, vzniká kursový rozdíl v individuální účetní závěrce

zahraniční aktivity podle odstavce 32. Je-li taková položka denominována ve funkční měně zahraniční aktivity, vzniká kursový rozdíl v individuální účetní závěrce vykazující účetní jednotky podle odstavce 32. Pokud je taková položka denominována v jiné měně než je funkční měna vykazující účetní jednotky nebo zahraniční aktivity, vzniká kursový rozdíl v individuální účetní závěrce a v individuální účetní závěrce zahraniční aktivity podle odstavce 32. Takové kursové rozdíly jsou překlasifikovány jako zvláštní složka čistých aktiv/vlastního kapitálu v účetní závěrce, která zahrnuje zahraniční aktivitu a vykazující účetní jednotku (tj. účetní závěrka, v níž je zahraniční aktivita konsolidována, poměrně konsolidována nebo zachycena ekvivalenční metodou).

39. Pokud účetní jednotka v době sestavování své účetní závěrky vede účetnictví v jiné než své funkční měně, jsou všechny částky převedeny na funkční měnu podle odstavců 23 – 30. To vede ke stejným částkám ve funkční měně, jako kdyby tyto položky byly i původně zachyceny v této funkční měně. Peněžní položky jsou například převedeny na funkční měnu za použití závěrkového kursu a nepeněžní položky, které jsou oceněny na bázi historických nákladů, jsou převedeny za použití směnného kursu k datu transakce, při níž byly uznány.

### Změna funkční měny

40. **Pokud dojde ke změně funkční měny účetní jednotky, použije účetní jednotka postupy pro převod použitelné na novou funkční měnu prospektivně od data změny.**
41. Jak je uvedeno v odstavci 15, funkční měna odráží příslušné transakce, události nebo podmínky, které se týkají účetní jednotky. Proto, pokud je již jednou určena funkční měna, může být změněna pouze tehdy, když se změní ony příslušné transakce, události nebo podmínky. Například změna měny, která primárně ovlivňuje prodejní ceny nebo obstarání zboží a služeb, může vést ke změně funkční měny.
42. Dopad změny funkční měny se účetně zachytí prospektivně. Jinými slovy, účetní jednotka převede všechny položky na novou funkční měnu za použití směnného kursu k datu změny. S výslednými převedenými částkami u nepeněžních položek se nakládá jako s jejich historickými náklady. Kursové rozdíly vznikající z tohoto převodu zahraniční aktivity dříve zařazené do čistých aktiv/vlastního kapitálu podle odstavce 37 a 44(c) nejsou uznány v přebytku nebo schodku, dokud nebude tato aktivita pozbyta.

### Použití jiné měny vykazování než je funkční měna

#### Převod na měnu vykazování

43. Účetní jednotka může předkládat svou účetní závěrku v jiné měně (nebo jiných měnách). Liší-li se měna vykazování od funkční měny účetní jednotky, převede svou finanční výkonnost a finanční situaci na měnu vykazování.

Příkladem je ekonomická jednotka v podobě mezinárodní organizace obsahující jednotlivé jednotky s odlišnými funkčními měnami, kdy finanční výkonnost a finanční situace každé jednotky je vyjádřena společnou měnou tak, aby mohla být zveřejněna konsolidovaná účetní závěrka. Pro národní, státní/regionální nebo vládní jednotky je měna vykazování obvykle stanovena ministerstvem financí (nebo podobnou autoritou) nebo je ustanovena legislativně.

44. **Finanční výkonnost a finanční pozice účetní jednotky, jejíž funkční měna není měnou hyperinflační ekonomiky, se převede na odlišnou měnu vykazování za použití následujících postupů:**
- (a) **aktiva a závazky pro každý zveřejněný Výkaz o finanční situaci (tj. včetně srovnatelných částek) se převedou závěrkovým kursem k datu příslušného Výkazu o finanční situaci;**
  - (b) **výnosy a náklady pro každý zveřejněný Výkaz o finanční výkonnosti (tj. včetně srovnatelných částek) se převedou směnnými kursy k datům transakcí; a**
  - (c) **všechny vyplývající kursově rozdíly se vykáží jako samostatná složka čistých aktiv/vlastního kapitálu.**
45. Vykazující účetní jednotka musí splnit procedury IPSAS 2 při převodu peněžních toků zahraniční aktivity, kterými jsou peněžní příjmy a peněžní výdaje, aby je zahrнула do svého výkazu peněžních toků. IPSAS 2 vyžaduje, aby tyto peněžní toky ovládané jednotky, která splňuje definici zahraniční aktivity, byly převedeny směnnými kursy mezi měnou vykazování a zahraniční měnou k datům peněžních toků. IPSAS 2 také nastiňuje vykazování nerealizovaných přínosů a újem vznikajících ze změn směnných kursů zahraniční měny u peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů držených nebo splatných v cizí měně.
46. Z praktických důvodů se k převodu položek výnosů a nákladů často používá kurs, který se přibližuje směnným kursům k datům transakcí, například průměrný kurs za období. Pokud však směnný kurs významně kolísá, je použití průměrného kursu za období nevhodné.
47. Kursově rozdíly, na něž se odkazuje odstavec 44(c), vyplývají z:
- (a) převodu položek výnosů a nákladů směnnými kursy k datům transakcí a aktiv a závazků závěrkovým kursem. Takové kursově rozdíly vznikají jak u výnosových a nákladových položek uznaných v přebytku nebo schodku, tak i u těch, které jsou uznány přímo v čistých aktivech/vlastním kapitálu;
  - (b) převodu počátečních čistých aktiv/vlastního kapitálu závěrkovým kursem, který se liší od předchozích závěrkových kursů.

Tyto kursové rozdíly nejsou uznány v přebytku nebo schodku, neboť změny kursových rozdílů mají buď malý, nebo nemají žádný přímý dopad na současné a budoucí provozní peněžní toky. Pokud se kursové rozdíly týkají zahraniční aktivity, která je konsolidována, ale není plně vlastněna, jsou kumulované kursové rozdíly vznikající z převodu a přiřaditelné menšinovým podílům přiřazeny menšinovému podílu a uznány jako součást menšinového podílu v konsolidované rozvaze.

48. **Finanční výkonnost a finanční pozice účetní jednotky, jejíž funkční měna je měnou hyperinflační ekonomiky se převede na jinou měnu vykazování za použití následujících postupů:**
- (a) všechny částky (tj. položky aktiv, závazků, čistých aktiv/vlastního kapitálu, výnosy a náklady, včetně srovnatelných částek) se převedou závěrkovým kursem k datu nejposlednějšího Výkazu o finanční situaci, kromě toho, že
  - (b) když jsou částky převedeny na měnu, která není měnou hyperinflační ekonomiky, srovnatelnými částkami jsou ty, které byly zveřejněny jako částky běžného roku v příslušné účetní závěrce předchozího roku (tj. neupravené o následné změny cenové úrovně nebo následné změny směnných kursů).
49. **Když je funkční měnou účetní jednotky měna hyperinflační ekonomiky, účetní jednotka přepracuje svou účetní závěrku podle IPSAS 10 předtím, než se použijí metody převodu uvedené v odstavci 48, s výjimkou srovnatelných částek, které jsou převedeny na měnu, která není měnou hyperinflační ekonomiky (viz odstavec 48(b)). Pokud ekonomika přestává být hyperinflační a účetní jednotka již nadále nepřepočítává svou účetní závěrku podle IPSAS 10, jakožto historické náklady pro převod na měnu vykazování se použijí částky přepracované na cenovou úroveň k datu, k němuž účetní jednotka přestala přepracovávat svou účetní závěrku.**

#### **Převod zahraniční aktivity**

50. Odstavce 51 – 56 se vedle odstavců 43 – 49 použijí, když finanční výkonnost a finanční pozice zahraniční aktivity jsou převedeny na měnu vykazování, aby mohla být zahraniční aktivita zahrnuta do účetní závěrky vykazující účetní jednotky konsolidací, poměrnou konsolidací nebo ekvivalenční metodou.
51. Zahrnutí finanční výkonnosti a finanční pozice zahraniční aktivity do účetní závěrky vykazující účetní jednotky se řídí běžnými konsolidačními postupy, jako je vyloučení zůstatků a transakcí uvnitř ekonomické jednotky (viz IPSAS 6 a IPSAS 8 „Podíly na společném podnikání“).
52. Peněžní aktivum (nebo závazek) uvnitř ekonomické jednotky, ať již krátkodobé(y) nebo dlouhodobé(y), však nemůže být eliminováno proti

odpovídajícímu závazku (nebo aktivu) bez toho, aniž by se ukázaly výsledky měnových výkyvů v konsolidované účetní závěrce. Je tomu tak proto, že peněžní položka představuje závazek přeměnit jednu měnu na druhou a vystavuje vykazující účetní jednotku přínosu nebo újmě z měnových výkyvů. Proto je v konsolidované účetní závěrce vykazující účetní jednotky takový kursový rozdíl i nadále vykázán jako přebytek nebo schodek, nebo jestliže vzniká za podmínek popsanych v odstavci 36, je až do pozbytí čisté investice do zahraniční aktivity klasifikován jako čistá aktiva/vlastní kapitál.

53. Když je účetní závěrka zahraniční aktivity sestavena k datu, které se liší od data účetní závěrky vykazující účetní jednotky, připraví zahraniční aktivity často dodatečné výkazy k témuž datu jako účetní závěrka vykazující účetní jednotky. Pokud to tak není provedeno, dovoluje IPSAS 6 použít odlišné datum vykázání za předpokladu, že rozdíl není delší než tři měsíce a jsou provedeny úpravy o významné transakce nebo jiné události, ke které došlo mezi těmito odlišnými daty.
54. Pokud existuje rozdíl mezi daty vykázání vykazující účetní jednotky a zahraniční aktivity, aktiva a závazky zahraniční aktivity jsou převedeny směnným kursem k datu vykázání zahraniční aktivity.
55. Kvůli podstatným pohybům směnných kursů až do data vykázání vykazující účetní jednotky se provedou úpravy v souladu s IPSAS 6. Stejně se postupuje i při použití ekvivalenční metody na přidružené jednotky a společná podnikání a při použití poměrné konsolidace na společná podnikání podle IPSAS 7 „Investice do přidružených jednotek“ a IPSAS 8.
56. **Jakýkoli goodwill vznikající při akvizici zahraniční aktivity a jakákoli úprava účetní hodnoty aktiv a závazků na reálnou hodnotu při akvizici zahraniční aktivity se považují za aktiva a závazky zahraniční aktivity. Musí být tudíž vyjádřeny funkční měnou zahraniční aktivity a převedeny závěrkovým kursem podle odstavců 44 a 48.**

#### Pozbytí zahraniční aktivity

57. **Při pozbytí zahraniční aktivity se kumulativní částka kursových rozdílů, která byla odložena ve zvláštní složce čistých aktiv/vlastního kapitálu týkající se této zahraniční aktivity, uznává v přebytku nebo schodku, pokud je uznán přínos nebo újma z pozbytí.**
58. Účetní jednotka může pozbyt svůj podíl v zahraniční aktivitě prodejem, likvidací, vyplacením vloženého kapitálu, nebo vzdáním se celé jednotky či její části. Výplata dividendy tvoří součást pozbytí pouze, když představuje náhradu investice, například když je dividendu nebo obdobné rozdělení vyplacena mimo předakviziční přebytek. V případě částečného pozbytí je do přínosu či újmy zahrnuta pouze poměrná část příslušných kumulovaných kursových rozdílů. Odpis účetní hodnoty zahraniční aktivity nepředstavuje

částečné pozbytí. V souladu s tím žádná část odloženého kursového přebytku nebo schodku není v okamžiku odpisu uznána.

## Daňové dopady kursových rozdílů

59. Pro vykazující účetní jednotky, které jsou subjekty daně ze zisku, poskytují návod na řešení daňových dopadů spojených s přínosy a újmami z transakcí v cizí měně a kursových rozdílů vznikajících z převodu finanční situace a finanční výkonnosti účetní jednotky (včetně zahraniční aktivity) na odlišnou měnu účetních výkazů zahraniční aktivity příslušné mezinárodní nebo národní účetní standardy týkající se daně ze zisku.

## Zveřejnění

60. **V odstavcích 62 a 64 – 66 použité odkazy na „funkční měnu“ v případě ekonomické jednotky jsou odkazy na funkční měnu ovládající jednotky.**
61. **Účetní jednotka zveřejní:**
- (a) **částku kursových rozdílů uznaných v přebytku nebo schodku za období kromě těch, které vznikly u finančních nástrojů oceňovaných v reálné hodnotě prostřednictvím přebytku nebo deficitu podle příslušných mezinárodních nebo národních účetních standardů týkajících se uznávání a oceňování finančních nástrojů;**  
**a**
  - (b) **čisté kursové rozdíly klasifikované jako zvláštní součást čistých aktiv/vlastního kapitálu a sesouhlasení částky těchto kursových rozdílů k počátku a konci období.**
62. **Je-li měna vykazování odlišná od funkční měny, uvede se tato skutečnost spolu se zveřejněním funkční měny a důvodu použití odlišné měny vykazování.**
63. **Pokud dojde ke změně funkční měny buď u vykazující účetní jednotky, nebo u významné zahraniční aktivity, zveřejní se tato skutečnost a důvod pro změnu funkční měny.**
64. **Pokud účetní jednotka zveřejňuje svou účetní závěrku v měně, která se liší od funkční měny, bude účetní závěrka popsána jakožto závěrka ve shodě s Mezinárodními účetními standardy pro veřejný sektor pouze tehdy, když jsou dodrženy všechny požadavky každého platného standardu včetně metod převodu zmíněných v odstavcích 44 a 48.**
65. **Účetní jednotka občas zveřejňuje svou účetní závěrku nebo jiné finanční informace v měně, která není funkční měnou, aniž by byly splněny požadavky odstavce 64. Účetní jednotka například může převést na jinou měnu pouze vybrané položky z její účetní závěrky. Nebo účetní jednotka, jejíž funkční měna není měnou hyperinflační ekonomiky, může převést účetní závěrku na jinou měnu tím, že se převodem všechny položky posledním závěrkovým**

kursem. Takové převody nejsou v souladu s Mezinárodními účetními standardy pro veřejný sektor a jsou požadována zveřejnění zmíněná v odstavci 66.

66. **Pokud účetní jednotka zobrazuje svou účetní závěrku nebo jiné finanční informace v měně, která se liší buď od její funkční měny nebo měny vykazování, a požadavky odstavce 64 nejsou splněny:**
- (a) **jasně identifikuje tyto informace jako doplňkové informace, aby je odlišila od informací, které jsou v souladu s Mezinárodními účetními standardy pro veřejný sektor;**
  - (b) **zveřejní měnu, v níž jsou doplňkové informace zobrazeny; a**
  - (c) **zveřejní funkční měnu účetní jednotky a metodu převodu použitou pro uvedení doplňkových informací.**

## Přechodná ustanovení

### První přijetí akruálního účetnictví

67. **Vykazující účetní jednotka nemusí splnit požadavky na kumulativní rozdíly z převodu, které existují k datu prvního přijetí akruálního účetnictví podle IPSAS. Využívá-li ten, kdo poprvé přechází na akruální účetnictví, tuto výjimku:**
- (a) **u kumulativních rozdílů z převodu se pro všechny zahraniční aktivity předpokládá, že jsou k datu prvního přijetí IPSAS nulové; a**
  - (b) **z přínosu a újmy z následného pozbytí jakékoli zahraniční aktivity se vyloučí rozdíly z převodu, které vznikly před datem prvního přijetí IPSAS, a zahrnou se pozdější rozdíly z převodu.**
68. Tento standard po účetních jednotkách požaduje, aby:
- (a) některé rozdíly z převodu klasifikovaly jako zvláštní složku čistých aktiv/vlastního kapitálu; a
  - (b) při pozbytí zahraniční aktivity převedly kumulativní rozdíly z převodu této zahraniční aktivity do Výkazu o finanční výkonnosti jako součást přínosu nebo újmy z pozbytí.

Přechodná ustanovení poskytují těm, kteří poprvé přecházejí na IPSAS, úlevu od těchto požadavků.

### Přechodná ustanovení pro všechny účetní jednotky

69. **Účetní jednotky použijí odstavec 56 prospektivně na všechny akvizice, ke kterým dojde po začátku účetního období, pro něž je tento IPSAS poprvé použit. Retrospektivní použití odstavce 56 na dřívější akvizice je povoleno. U akvizice zahraniční aktivity řešené prospektivně, ale k níž**

došlo před datem, k němuž je tento standard prvně použit, účetní jednotka nepřepočítá předchozí roky a podle toho může, pokud to bude vhodné, řešit goodwill i úpravy na reálnou hodnotu vzniklé z akvizice jako aktiva a závazky účetní jednotky spíše než aktiva a závazky zahraniční aktivity. Proto tento goodwill a úpravy reálné hodnoty, ať již jsou vyjádřeny ve funkční měně účetní jednotky nebo jsou nepeněžními položkami v cizí měně, jsou vykázány za použití směnného kursu k datu akvizice.

70. Veškeré další změny plynoucí z použití tohoto IPSAS se zachytí podle požadavků IPSAS 3 „Účetní pravidla, změny účetních odhadů a chyby“.

### **Datum účinnosti**

71. Tento IPSAS nabývá účinnosti pro účetní závěrky týkající se období začínající 1. lednem 2010 nebo později. Dřívější uplatnění standardu se doporučuje. Pokud účetní jednotka použije tento standard dříve, tuto skutečnost zveřejní.
72. Pokud účetní jednotka přijme pro účely účetního výkaznictví akruální bázi účetnictví definovanou IPSAS po tomto datu účinnosti, použije tento standard pro roční účetní závěrku za období začínající datem přijetí nebo později.

### **Zrušení IPSAS 4 (vydaného 2006)**

73. Tento standard nahrazuje IPSAS 4 „Dopady změn směnných kursů cizích měn“ vydaný v roce 2006.

## Zdůvodnění závěrů

*Zdůvodnění závěrů doprovází IPSAS 4 „Dopady změn směnných kursů cizích měn“, ale není jeho součástí. Tato Zdůvodnění závěrů pouze komentují důvody IPSASB pro odchylky od příslušného Mezinárodního účetního standardu.*

### Východiska

- BC1. Program sblížení s IFRS Rady IPSASB je důležitým prvkem pracovního programu IPSASB. Strategii IPSASB je sblížit standardy IPSAS na aktuální bázi se standardy IFRS vydanými IASB tam, kde je to vhodné pro účetní jednotky veřejného sektoru.
- BC2. Standardy IPSAS na aktuální bázi, které jsou sblížovány s IFRS, zachovávají požadavky, strukturu a text IFRS, pokud nemá veřejný sektor specifické důvody pro odchýlení. K odchýlení od IFRS stejného obsahu dochází, pokud požadavky nebo terminologie IFRS nejsou vhodné pro veřejný sektor nebo pokud je nutné pro ilustraci určitých požadavků v kontextu veřejného sektoru zahrnout dodatečný komentář nebo příklady. Rozdíly mezi standardy IPSAS a IFRS stejného obsahu jsou uvedeny ve „srovnání s IFRS“ zahrnutého do každého IPSAS. Srovnání s IAS 21 odkazuje pouze na tu verzi IAS 21, která byla novelizována v roce 2003 a pozměněna v roce 2005<sup>1</sup>.
- BC3. Výbor pro veřejný sektor (PSC)<sup>2</sup>, předchůdce IPSASB, vydal první verzi IPSAS 4 „Dopady změn směnných kursů cizích měn“, který vycházel z IAS 21 „Dopady změn směnných kursů cizích měn“ (1993). V prosinci 2006 IPSASB novelizovala IPSAS 4, což vycházelo z IAS 21 (novelizovaného v roce 2003), jako součást svého Všeobecného projektu vylepšení. V prosinci 2005 IASB vydala změnu IAS 21 (publikovanou jako „Čistá investice do zahraniční aktivity“).
- BC4. Zkraje roku 2007 IPSASB zahájila pokračující projekt vylepšení, aby aktualizoval stávající standardy IPSAS sblížením s nejaktuálnějšími příslušnými IFRS v rozsahu vhodném pro veřejný sektor. Jako součást projektu posuzovala IPSASB, jak IASB změnila IAS 21 vydaný v prosinci 2005 a všeobecně se shodla na důvodech, které IASB měla pro změnu tohoto IAS a na provedení změny. (Zdůvodnění závěrů IASB v důsledku změny není zde reprodukováno. Předplatitelé Úplných předplatitelských

<sup>1</sup> Mezinárodní účetní standardy (IAS) byly vydány předchůdcem IASB, Výborem pro mezinárodní účetní standardy. Standardy vydané IASB jsou nazvány Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS). IASB definovala, že IFRS sestávají z IFRS, IAS a Interpretací standardů. V některých případech IASB pozměnila standard IAS, spíše než ho nahradila. V těchto případech zůstává stejné číslo IAS.

<sup>2</sup> PSC se stal IPSASB, když v listopadu 2004 Rada IFAC změnila mandát PSC s cílem vytvořit radu nezávislého tvůrce standardů.

služeb IASB mohou vidět tato Zdůvodnění závěrů na webových stránkách IASB [www.iasb.org](http://www.iasb.org)).

- BC5. V důsledku nových IFRS byl IAS 21 dále změněn a jako novelizovaný IAS vydán po prosinci 2005. IPSAS 4 neobsahuje následné změny vzniklé v důsledku nových IFRS a novelizovaných IAS vydaných po prosinci 2005. Je tomu tak proto, že IPSASB dosud ještě neposoudil a neučinil si názor na použitelnost požadavků z těchto IFRS a novel těchto IAS pro účetní jednotky veřejného sektoru.

## TABULKA SHODY

Tato tabulka ukazuje, jak se shoduje obsah nahrazené verze IPSAS 4 a aktuální verze IPSAS 4. Odstavce jsou nastaveny jako odpovídající, jestliže se zeširoka obcejí k téže problematice, třebaže se ustanovení mohou lišit.

Nahrazený IPSAS 4 Odstavec	Aktuální IPSAS 4 Odstavec
1	1
2	2
3	3
4	4
5	5
6	6
7	7
8	8
9	9
10	10
11	11
12	12
13	13
14	14
15	15
16	16
17	17
18	18
19	20
20	21
21	22
22	23
23	24
24	25
25	26
26	27
27	28

Nahrazený IPSAS 4 Odstavec	Aktuální IPSAS 4 Odstavec
28	29
29	30
30	31
31	32
32	33
33	34
34	35
35	36
36	37
37	38
38	39
39	40
40	41
41	42
42	43
43	44
44	45
45	46
46	47
47	48
48	49
49	50
50	51
51	52
52	53
53	54
54	55

Nahrazený IPSAS 4 Odstavec	Aktuální IPSAS 4 Odstavec
55	56
56	57
57	58
58	59
59	60
60	61
61	62
62	63
63	64
64	65
65	66
66	67
67	68
68	69
69	70
70	71
71	72
72	73
Není	19

### Srovnání s IAS 21

IPSAS 4, „Dopady změn směnných kursů cizích měn“ primárně čerpá z Mezinárodního účetního standardu (IAS) 21 „Dopady změn měnových kursů“ (novelizovaný v roce 2003, po změně z roku 2005). Hlavní rozdíly mezi IPSAS 4 a IAS 21 jsou následující:

- Do odstavců 1, 11, 13, 26, 43, 45, 67, 68, 72 IPSAS 4 byly zahrnuty dodatečné komentáře, aby objasnily použitelnost těchto standardů pro účetnictví účetních jednotek veřejného sektoru.
- IPSAS 4 obsahuje dodatečná přechodná ustanovení umožňující účetní jednotce při prvním přijetí IPSAS považovat kumulativní rozdíly z převodu existující k datu prvního přijetí aktuálních IPSAS za nulové (odstavec 67). Toto přechodné ustanovení je přejato z IFRS 1, „První přijetí Mezinárodních standardů účetního výkaznictví“.
- IPSAS 4 používá v některých případech terminologii odlišnou od IAS 21. Nejvýznamnějším příkladem je použití termínů výnos (revenue), ekonomická jednotka, Výkaz o finanční výkonnosti (statement of financial performance) a čistá aktiva/vlastní kapitál v IPSAS 4. Ekvivalentní termíny v IAS 21 jsou výnos (income), výsledovka (income statement) a vlastní kapitál.