

KOMISIJOS REGLAMENTAS (EB) Nr. 460/2009

2009 m. birželio 4 d.

iš dalies keičiantis Reglamentą (EB) Nr. 1126/2008, priimantį tam tikrus tarptautinius apskaitos standartus pagal Europos Parlamento ir Tarybos reglamentą (EB) Nr. 1606/2002, kiek tai susiję su Tarptautinio finansinės atskaitomybės aiškinimo komiteto (TFAAK) 16-uju aiškinimu

(Tekstas svarbus EEE)

EUROPOS BENDRIJŲ KOMISIJA,

atsižvelgdama į Europos bendrijos steigimo sutartį,

atsižvelgdama į 2002 m. liepos 19 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentą (EB) Nr. 1606/2002 dėl tarptautinių apskaitos standartų taikymo ⁽¹⁾, ypač į jo 3 straipsnio 1 dalį,

kadangi:

- (1) Komisijos reglamentu (EB) Nr. 1126/2008 ⁽²⁾ priimti tam tikri tarptautiniai standartai ir aiškinimai, galioję 2008 m. spalio 15 d.
- (2) 2008 m. liepos 3 d. Tarptautinis finansinės atskaitomybės aiškinimo komitetas (TFAAK) paskelbė TFAAK 16-ąjį aiškinimą „Grynosios investicijos į užsienyje veikiančių ūkio subjektą apsidraudimo sandoriai“ (toliau – TFAAK 16-asis aiškinimas). TFAAK 16-ajame aiškinyje aiškinama, kaip taikyti 21-ojo ir 39-ojo tarptautinių apskaitos standartų (TAS) reikalavimus tais atvejais, kai ūkio subjektas apdraudžia užsienio valiutos riziką, atsižvelgiant dėl jo grynųjų investicijų į užsienyje veikiančius ūkio subjektus.
- (3) Pasikonsultavus su Europos finansinės atskaitomybės patariamąsios grupės (EFAPG) techninių ekspertų grupe (TEG) patvirtinama, kad TFAAK 16-asis aiškinimas atitinka Reglamento (EB) Nr. 1606/2002 3 straipsnio 2 dalyje išdėstytus techninius priėmimo kriterijus. Pagal 2006 m. liepos 14 d. Komisijos sprendimą

2006/505/EB, įsteigiantį Nuomonės apie apskaitos standartus vertinimo grupę, kuri konsultuotų Komisiją Europos finansinės atskaitomybės patariamąsios grupės (EFAPG) nuomonių objektyvumo ir neutralumo klausimais ⁽³⁾, Nuomonės apie apskaitos standartus vertinimo grupė apsvaistė EFAPG nuomonę dėl aiškinimo tvirtinimo ir Komisiją informavo, kad ta nuomonė gerai subalansuota ir objektyvi.

(4) Todėl Reglamentas (EB) Nr. 1126/2008 turėtų būti atitinkamai iš dalies pakeistas.

(5) Šiame reglamente numatytos priemonės atitinka Apskaitos reguliavimo komiteto nuomonę,

PRIĖMĖ ŠĮ REGLAMENTĄ:

1 straipsnis

Reglamento (EB) Nr. 1126/2008 priede Tarptautinio finansinės atskaitomybės aiškinimo komiteto (TFAAK) 16-asis aiškinimas „Grynosios investicijos į užsienyje veikiančių ūkio subjektą apsidraudimo sandoriai“ įterpiamas, kaip nustatyta šio reglamento priede.

2 straipsnis

Visos įmonės šio reglamento priede pateiktą TFAAK 16-ąjį aiškinimą taiko ne vėliau kaip nuo pirmųjų joms taikomų finansinių metų, prasidedančių po 2009 m. birželio 30 d., pradžios.

3 straipsnis

Šis reglamentas įsigalioja trečią dieną nuo jo paskelbimo *Europos Sąjungos oficialiajame leidinyje*.

Šis reglamentas yra privalomas visas ir tiesiogiai taikomas visose valstybėse narėse.

Priimta Briuselyje, 2009 m. birželio 4 d.

Komisijos vardu
Charlie McCREEVY
Komisijos narys

⁽¹⁾ OL L 243, 2002 9 11, p. 1.

⁽²⁾ OL L 320, 2008 11 29, p. 1.

⁽³⁾ OL L 199, 2006 7 21, p. 33.

PRIEDAS

TARPTAUTINIAI APSKAITOS STANDARTAI

TFAAK 16-asis aiškinimas	TFAAK 16-asis aiškinimas <i>Grynosios investicijos į užsienyje veikiančių ūkio subjektų apsidraudimo sandoriai</i>
-----------------------------	--

TFAAK 16-ASIS AIŠKINIMAS**Grynosios investicijos į užsienyje veikiančių ūkio subjektų apsidraudimo sandoriai**

NUORODOS

- 8-asis TAS Apskaitos politika, apskaitinių įvertinimų keitimas ir klaidos;
- 21-asis TAS Užsienio valiutos kurso pasikeitimo įtaka;
- 39-asis TAS Finansinės priemonės. Pripažinimas ir vertinimas.

PAGRINDINĖ INFORMACIJA

- 1 Daug finansines ataskaitas teikiančių ūkio subjektų investuoja į užsienyje veikiančius ūkio subjektus (kaip apibrėžta 21-ojo TAS 8 straipsnyje). Tokie užsienyje veikiančios ūkio subjektai gali būti dukterinės įmonės, asocijuotosios įmonės, bendros įmonės arba padaliniai. 21-ajame TAS reikalaujama, kad ūkio subjektas nustatytų kiekvieno iš savo užsienyje veikiančių ūkio subjektų funkcinę valiutą – kaip to ūkio subjekto pagrindinės ekonominės aplinkos valiutą. Kai užsienyje veikiančio ūkio subjekto rezultatai ir finansinė būklė perskaiciuojami į pateikimo valiutą, ūkio subjektas turi pripažinti užsienio valiutos keitimo skirtumus kitose bendrosiose pajamose, kol perleidžia užsienyje veikiančių ūkio subjektą.
- 2 Užsienio valiutos rizikos, atsirandančios dėl grynųjų investicijų į užsienyje veikiančių ūkio subjektą, apsidraudimo sandorių apskaita taikoma tik tada, kai to užsienyje veikiančio ūkio subjekto grynasis turtas įtraukiamas į finansines ataskaitas⁽¹⁾. Objektas, apdraudžiamas nuo užsienio valiutos rizikos, atsirandančios dėl grynosios investicijos į užsienyje veikiančių ūkio subjektą, gali būti gryojo turto suma, lygi užsienyje veikiančio ūkio subjekto gryojo turto balansinei vertei arba už ją mažesnė.
- 3 39-ajame TAS reikalaujama apsidraudimo sandorių apskaitoje apibrėžti tinkamą apdraustąjį objektą ir tinkamas apsidraudimo priemones. Jeigu yra apibrėžtas apsidraudimo sandoris, grynosios investicijos apsidraudimo atveju apsidraudimo priemonės, kurios atžvilgiu nustatyta, kad ji yra veiksminga grynosios investicijos apsidraudimo priemonė, pilnas arba nuostoliai yra pripažįstami kitose bendrosiose pajamose bei įtraukiami užsienio valiutos keitimo kursų skirtumai, atsirandantys perskaiciuojant užsienyje veikiančio ūkio subjekto rezultatus ir finansinę būklę.
- 4 Ūkio subjektas, turintis daug užsienyje veikiančių ūkio subjektų, gali susidurti su didele užsienio valiutos rizika. Šiame aiškinyje pateikiamos rekomendacijos, kaip nustatyti užsienio valiutos riziką, kuri laikoma apdrausta rizika apdraudžiant grynąją investiciją į užsienyje veikiančių ūkio subjektą.
- 5 39-ajame TAS leidžiama ūkio subjektui kaip užsienio valiutos rizikos apsidraudimo priemonę apibrėžti išvestinę arba neišvestinę finansinę priemonę (ar išvestinių ir neišvestinių finansinių priemonių derinį). Šiame aiškinyje pateikiama rekomendacijų, kur (grupėje) apsidraudimo priemonėms, kuriomis apdraudžiama gryoji investicija į užsienyje veikiančių ūkio subjektą, galima taikyti apsidraudimo sandorių apskaitą.
- 6 21-ajame TAS ir 39-ajame TAS reikalaujama, kad sukauptos sumos, pripažintos kitose bendrosiose pajamose, susijusiose su užsienio valiutos skirtumais, atsirandančiais perskaiciuojant užsienyje veikiančio ūkio subjekto rezultatus ir finansinę būklę, bei pilnas arba nuostoliai apsidraudimo priemonės, kurios atžvilgiu nustatoma, kad ji yra veiksminga grynosios investicijos apsidraudimo priemonė, būtų pergrupuojamos iš nuosavybės į pilną arba nuostolius kaip pergrupuota suma, kai patronuojanti įmonė perleidžia užsienyje veikiančių ūkio subjektą. Šiame aiškinyje pateikiama rekomendacijų, kaip ūkio subjektas turėtų nustatyti sumas, pergrupuotinas iš nuosavybės į pilną arba nuostolius tiek apsidraudimo priemonės, tiek apdraustojo objekto atžvilgiu.

TAIKYMAS

- 7 Šis aiškinimas taikomas ūkio subjektui, kuris apdraudžia užsienio valiutos riziką, atsirandančią dėl grynųjų investicijų į užsienyje veikiančius ūkio subjektus, ir nori taikyti apsidraudimo sandorių apskaitą pagal 39-ąjį TAS. Siekiant patogumo, šiame aiškinyje toks ūkio subjektas vadinamas patronuojančia įmone, o finansinės ataskaitos, į kurias įtraukiamas grynasis užsienyje veikiančių ūkio subjektų turtas – konsoliduotomis finansinėmis ataskaitomis. Visos nuorodos į patronuojančią įmonę vienodai taikomos ūkio subjektui, investavusiam į užsienyje veikiančių ūkio subjektą, kuris yra bendra įmonė, asocijuotoji įmonė arba padalinys.
- 8 Šis aiškinimas taikomas tik grynųjų investicijų į užsienyje veikiančius ūkio subjektus apsidraudimo sandoriams; jis neturėtų būti pagal analogiją taikomas kitiems apsidraudimo sandorių apskaitos tipams.

⁽¹⁾ Tai bus taikoma konsoliduotoms finansinėms ataskaitoms, finansinėms ataskaitoms, kuriose investicijos apskaitomos taikant nuosavybės metodą, finansinėms ataskaitoms, kuriose dalininko dalys bendroje įmonėje proporcingai konsoliduojamos (atsižvelgiant į ED 9 „Bendri susitarimai“ pasiūlymą, Tarptautinių apskaitos standartų valdybos paskelbtą 2007 m. rugsėjo mėn.) ir finansinėms ataskaitoms, į kurias įtraukiamas padalinys.

KLAUSIMAI

- 9 Į užsienyje veikiančius ūkio subjektus gali būti investuojama tiesiogiai (patronuojančios įmonės investicija) arba netiesiogiai (jos dukterinės įmonės arba dukterinių įmonių investicijos). Šiame aiškinime analizuojami toliau išvardyti klausimai:
- a) *apdraustos rizikos pobūdis ir apdraustojo objekto suma, kuriai galima nustatyti apsidraudimo sandorį:*
- i) ar patronuojanti įmonė gali kaip apdraustą riziką apibrėžti tik užsienio valiutos keitimo skirtumus, atsirandančius dėl patronuojančios įmonės ir jos užsienyje veikiančio ūkio subjekto funkcinį valiutų skirtumą, ar ją taip pat galima apibrėžti kaip užsienio valiutos keitimo skirtumus, atsirandančius dėl patronuojančios įmonės konsoliduotų finansinių ataskaitų pateikimo valiutos bei užsienyje veikiančio ūkio subjekto funkcinės valiutos skirtumų;
 - ii) jeigu patronuojanti įmonė užsienyje veikiančio ūkio subjektą valdo netiesiogiai, ar apdrausta rizika gali apimti tik užsienio valiutos keitimo skirtumus, atsirandančius dėl funkcinį valiutų skirtumų užsienyje veikiančiame ūkio subjekte ir jo tiesioginėje patronuojančioje įmonėje, ar apdrausta rizika gali taip pat apimti bet kuriuos užsienyje veikiančio ūkio subjekto funkcinės valiutos ir bet kurios tarpinės arba pagrindinės patronuojančios įmonės valiutos keitimo skirtumus (t. y. ar tas faktas, kad grynoji investicija į užsienyje veikiančio ūkio subjektą atliekama per tarpinę patronuojančią įmonę, daro įtaką pagrindinės patronuojančios įmonės ekonominei rizikai).
- b) *kurioje grupės vietoje galima laikyti apsidraudimo priemonę:*
- i) ar tinkama apsidraudimo sandorių apskaita gali būti nustatyta tik tada, kai savo grynąją investiciją apdraudžiantis ūkio subjektas yra apsidraudimo priemonės šalis, ar bet kuris grupės ūkio subjektas, nepaisant jo funkcinės valiutos, gali valdyti apsidraudimo priemonę;
 - ii) ar apsidraudimo priemonės pobūdis (išvestinė ar neišvestinė) arba konsolidavimo metodas daro poveikį apsidraudimo veiksmingumo įvertinimui.
- c) *kokios sumos turėtų būti pergrupuotos iš nuosavybės į pelną arba nuostolius kaip pergrupuotos sumos perleidžiant užsienyje veikiančio ūkio subjektą:*
- i) kai perleidžiamas apdraustas užsienyje veikiančio ūkio subjektas, kokios sumos iš patronuojančios įmonės užsienio valiutos perskaičiavimo rezervo apsidraudimo priemonės atžvilgiu ir to užsienyje veikiančio ūkio subjekto atžvilgiu turėtų būti pergrupuotos iš nuosavybės į pelną arba nuostolius patronuojančios įmonės konsoliduotose finansinėse ataskaitose;
 - ii) ar konsolidavimo metodas daro įtaką sumų, pergrupuotinių iš nuosavybės į pelną arba nuostolius, nustatymui.

BENDRA NUOMONĖ

Apdraustos rizikos pobūdis ir apdraustojo objekto suma, kuriai galima nustatyti apsidraudimo sandorį

- 10 Apsidraudimo sandorių apskaita gali būti taikoma tik užsienio valiutos keitimo skirtumams, atsirandantiems tarp užsienyje veikiančio ūkio subjekto funkcinės valiutos ir patronuojančios įmonės funkcinės valiutos.
- 11 Apdraudžiant užsienio valiutos riziką, atsirandančią dėl grynosios investicijos į užsienyje veikiančio ūkio subjektą, apdraustasis objektas gali būti grynojo turto suma, lygi užsienyje veikiančio ūkio subjekto grynojo turto balansinei vertei patronuojančios įmonės konsoliduotose finansinėse ataskaitose arba už ją mažesnė. Užsienyje veikiančio ūkio subjekto grynojo turto balansinė vertė, kurią patronuojančios įmonės konsoliduotose finansinėse ataskaitose galima apibrėžti kaip apdraustąjį objektą, priklauso nuo to, ar kuri nors užsienyje veikiančio ūkio subjekto žemesnio lygio patronuojanti įmonė taikė apsidraudimo sandorių apskaitą visam užsienyje veikiančio ūkio subjekto grynajam turtui arba jo daliai, ir ar ta apskaita buvo išlaikoma patronuojančios įmonės konsoliduotose finansinėse ataskaitose.
- 12 Apdrausta rizika gali būti apibrėžiama kaip užsienio valiutos rizika, atsirandanti tarp užsienyje veikiančio ūkio subjekto funkcinės valiutos ir bet kurios to užsienyje veikiančio ūkio subjekto patronuojančios įmonės (tiesioginės, tarpinės arba pagrindinės patronuojančios įmonės) funkcinės valiutos. Faktas, kad grynoji investicija atliekama per tarpinę patronuojančią įmonę, nedaro įtakos ekonominės rizikos, atsirandančios dėl užsienio valiutos rizikos, būdingos pagrindinei patronuojančiai įmonei, pobūdžiui.
- 13 Užsienio valiutos rizika, atsirandanti dėl grynosios investicijos į užsienyje veikiančio ūkio subjektą, gali būti priskiriama apsidraudimo sandorių apskaitai konsoliduotose finansinėse ataskaitose tik vieną kartą. Todėl jeigu tą patį užsienyje veikiančio ūkio subjekto grynąjį turtą nuo tos pačios rizikos apdraudžia daugiau kaip viena patronuojanti grupės įmonė (pavyzdžiui, tiesioginė ir netiesioginė patronuojanti įmonė), tik vieną apsidraudimo sandorį bus galima įtraukti į pagrindinės patronuojančios įmonės apsidraudimo sandorių apskaitą konsoliduotose finansinėse ataskaitose. Vienos patronuojančios įmonės konsoliduotose finansinėse ataskaitose apibrėžto apsidraudimo sandorio neprivalo išlaikyti kita aukštesnio lygio patronuojanti įmonė. Tačiau jeigu jo neišlaiko aukštesnio lygio patronuojanti įmonė, apsidraudimo sandorių apskaita, kurią taiko žemesnio lygio patronuojanti įmonė, turi būti panaikinta prieš pripažįstant aukštesnio lygio pagrindinės patronuojančios įmonės apsidraudimo sandorių apskaitą.

Kur galima laikyti apsidraudimo priemone

- 14 Išvestinė arba neišvestinė finansinė priemonė (arba išvestinių ir neišvestinių finansinių priemonių derinys) gali būti apibrėžiama kaip apsidraudimo priemonė apdraudžiant grynąją investiciją į užsienyje veikiančią ūkio subjektą. Apsidraudimo priemonė (-es) gali valdyti bet kuri įmonė arba grupės įmonė (išskyrus užsienyje veikiančią ūkio subjektą, kuris yra apdraudžiamas) tol, kol įvykdomi 39-ojo TAS 88 straipsnio apibrėžimo, dokumentavimo ir veiksmingumo reikalavimai, susiję su grynosios investicijos apdraudimu. Visų pirma grupės apsidraudimo strategija turėtų būti aiškiai išdėstyta dokumentuose, nes skirtinguose grupės lygiuose galimi skirtingi apibrėžimai.
- 15 Siekiant įvertinti veiksmingumą, apsidraudimo priemonės vertės pokytis užsienio valiutos rizikos atžvilgiu apskaičiuojamas atsižvelgiant į patronuojančios įmonės funkcinę valiutą, kurios atžvilgiu vertinama apdrausta rizika, atsižvelgiant į apsidraudimo sandorių apskaitos dokumentaciją. Atsižvelgiant į tai, kur laikoma apsidraudimo priemonė, kai nėra apsidraudimo sandorių apskaitos, bendras vertės pokytis galėtų būti pripažįstamas pelne arba nuostoliuose, kitose bendrosiose pajamose arba ir ten, ir ten. Tačiau veiksmingumo įvertinimui nedaro įtakos tai, ar apsidraudimo priemonės vertės pokytis pripažįstamas pelne, ar nuostoliuose, ar kitose bendrosiose pajamose. Bendra veiksminga pokyčio dalis, kaip apsidraudimo sandorių apskaitos taikymo dalis, yra įtraukiamą į kitas bendrąsias pajamas. Veiksmingumo įvertinimui nedaro įtakos tai, ar apsidraudimo priemonė yra išvestinė, ar neišvestinė arba taikomas konsolidavimo metodas.

Apdrausto užsienyje veikiančio ūkio subjekto perleidimas

- 16 Kai perleidžiamas užsienyje veikiantis ūkio subjektas, kuris buvo apdraustas, patronuojančios įmonės konsoliduotose finansinėse atskaitose iš užsienio valiutos perskaičiavimo rezervo į pelną arba nuostolius pergrupuota suma, atsižvelgiant į apsidraudimo priemonę, yra suma, kurią reikalaujama identifikuoti 39-ojo TAS 102 straipsnyje. Ta suma yra sukauptas apsidraudimo priemonės, kuri buvo nustatyta kaip veiksminga apsidraudimo priemonė, pelnas arba nuostoliai.
- 17 Patronuojančios įmonės konsoliduotų finansinių ataskaitų užsienio valiutos perskaičiavimo rezerve į pelną arba nuostolius pergrupuota suma, atsižvelgiant į grynąją investiciją į tą užsienyje veikiančią ūkio subjektą, pagal 21-ojo TAS 48 straipsnį yra suma, įtraukta į tos patronuojančios įmonės užsienio valiutos perskaičiavimo rezervą, atsižvelgiant į tą užsienyje veikiančią ūkio subjektą. Pagrindinės patronuojančios įmonės konsoliduotose finansinėse atskaitose taikomas konsolidavimo metodas neturi įtakos bendrai grynajai sumai, kuri pripažinta užsienio valiutos perskaičiavimo rezerve, atsižvelgiant į visus užsienyje veikiančius ūkio subjektus. Tačiau tai, ar pagrindinė patronuojanti įmonė taiko tiesioginį, ar nuoseklų konsolidavimo metodą⁽¹⁾, gali daryti įtaką sumai, įtrauktai į jos užsienio valiutos perskaičiavimo rezervą, atsižvelgiant į atskirą užsienyje veikiančią ūkio subjektą. Nuoseklus konsolidavimo metodo taikymas gali lemti sumos, kuri skiriasi nuo sumos, naudotos nustatant apsidraudimo veiksmingumą, pergrupavimą į pelną arba nuostolius. Šį skirtumą galima pašalinti nustačius sumą, susijusią su tuo užsienyje veikiančiu ūkio subjektu, kuri susidarytų, jei būtų buvęs taikomas tiesioginis konsolidavimo metodas. 21-ajame TAS nereikalaujama atlikti šio patikslinimo. Tačiau tai – apskaitos politikos pasirinkimas, kurio turėtų būti nuosekliai laikomasi visų grynųjų investicijų atžvilgiu.

[SIGALIOJIMO DATA

- 18 Ūkio subjektas šį aiškinimą turi taikyti 2008 m. spalio 1 d. arba vėliau prasidedantiems metiniams ataskaitiniams laikotarpiams. Leidžiama taikyti anksčiau. Jei ūkio subjektas šį aiškinimą taiko ataskaitiniam laikotarpiui, prasidedančiam iki 2008 m. spalio 1 d., turi atskleisti šį faktą.

PEREINAMASIS LAIKOTARPIS

- 19 8-ajame TAS apibrėžiama, kaip ūkio subjektas taiko apskaitos politikos pakeitimą, atliekamą dėl aiškinimo taikymo pirmą kartą. Iš ūkio subjekto nereikalaujama laikytis šių reikalavimų pirmą kartą taikant šį aiškinimą. Jeigu ūkio subjektas apsidraudimo priemonę apibrėžė kaip grynosios investicijos draudimą, tačiau draudimas neatitinka šio aiškinimo apsidraudimo sandorių apskaitos sąlygų, ūkio subjektas turi taikyti 39-ąjį TAS, norėdamas nutraukti apsidraudimo sandorių apskaitą perspektyviai.

⁽¹⁾ Tiesioginis konsolidavimo metodas yra toks, kurį taikant užsienyje veikiančios įmonės finansinės atskaitos perskaičiuojamos tiesiogiai į pagrindinės patronuojančios įmonės funkcinę valiutą. Nuoseklus konsolidavimo metodas yra toks, kurį taikant užsienyje veikiančios įmonės finansinės atskaitos pirmiau perskaičiuojamos į bet kurios tarpinės patronuojančios įmonės (-ių) funkcinę valiutą ir tik tada – į pagrindinės įmonės funkcinę valiutą (arba pateikimo valiutą, jeigu ji skiriasi).

Priedas

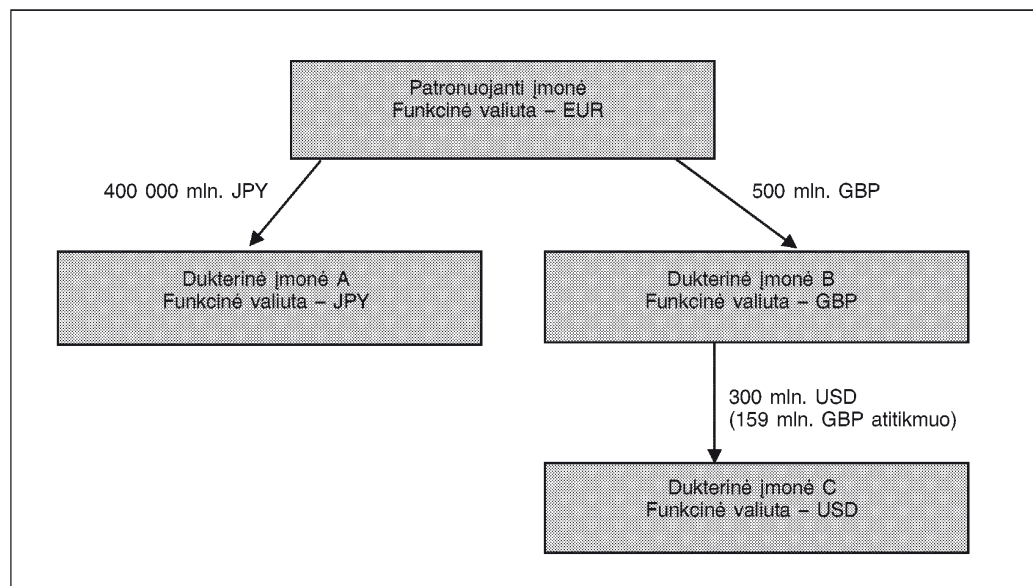
Taikymo nuorodos

Šis priedas yra neatskiriama aiškinimo dalis.

1TN Šiame priede iliustruojamas aiškinimo taikymas, naudojant toliau pateiktą įmonių struktūrą. Visais atvejais aprašytų apsidraudimo sandorių veiksmingumas turėtų būti patikrintas pagal 39-ąjį TAS, nors šis patikrinimas nėra aptariamam šiame priede. Patronuojanti įmonė, būdama pagrindine patronuojančia įmone, pateikia savo konsoliduotas finansines ataskaitas savo funkcinė valiuta (eurais, EUR). Kiekviena iš dukterinių įmonių yra visiškai kontroliuojama. Patronuojančios įmonės 500 mln. GBP sumos grynoji investicija į dukterinę įmonę B (funkcinė valiuta – svarai sterlingų, GBP) apima 159 mln. GBP atitikmenį dukterinės įmonės B 300 mln. USD sumos grynosios investicijos į dukterinę įmonę C (funkcinė valiuta – JAV doleriai, USD). Kitaip sakant, dukterinės įmonės B grynasis turtas, neįskaitant jos investicijų į dukterinę įmonę C, yra 341 mln. GBP.

Apdraustos rizikos, kuriai gali būti nustatyti apsidraudimo sandoriai, pobūdis (10–13 straipsniai)

2TN Patronuojanti įmonė gali apdrausti savo grynąją investiciją į kiekvieną iš dukterinių įmonių A, B ir C nuo užsienio valiutos keitimo rizikos, atsižvelgdama į atitinkamas jų funkcinės valiutas (Japonijos jeną (JPY), svarų sterlingus ir JAV dolerius) bei eurą. Be to, patronuojanti įmonė gali apdrausti nuo USD/GBP užsienio valiutos (dukterinės įmonės B ir dukterinės įmonės C funkcinė valiuta) keitimo rizikos. Savo konsoliduotose finansinėse ataskaitose dukterinė įmonė B gali apdrausti savo grynąją investiciją į dukterinę įmonę C nuo savo funkcinė valiutų (JAV dolerių ir svarų sterlingų) keitimo rizikos. Pateiktuose pavyzdžiuose apibrėžta rizika yra dabartinio užsienio valiutų keitimo rizika, nes apsidraudimo priemonės nėra išvestinės finansinės priemonės. Jeigu apsidraudimo priemonės buvo išankstinės sutartys, patronuojanti įmonė turėtų apibrėžti išankstinio užsienio valiutos keitimo riziką.



Apdraustojo objekto, kuriam gali būti nustatyti apsidraudimo sandoriai, suma (10–13 straipsniai)

3TN Patronuojanti įmonė nori apdrausti nuo užsienio valiutos keitimo rizikos savo grynąją investiciją į dukterinę įmonę C. Laikykite, kad dukterinė įmonė A iš išorės yra pasiskolinusi 300 mln. USD. Dukterinės įmonės A grynasis turtas ataskaitinio laikotarpio pradžioje yra 400 000 mln. jenų, įskaitant 300 mln. USD vertės išorės skolą.

4TN Apdraustasis objektas gali būti grynojo turto suma, lygi patronuojančios įmonės grynosios investicijos į dukterinę įmonę C balansinei vertei konsoliduotose finansinėse ataskaitose arba už ją mažesnė (300 mln. USD). Savo konsoliduotose finansinėse ataskaitose patronuojanti įmonė gali apibrėžti dukterinės įmonės A 300 mln. USD sumos išorės skolinimąsi kaip apsidraudimą nuo EUR/USD dabartinio užsienio valiutos keitimo rizikos, susijusios su jos grynąja investicija į dukterinės įmonės C 300 mln. USD vertės grynąjį turtą. Šiuo atveju EUR/USD užsienio valiutos keitimo kurso skirtumas 300 mln. USD dukterinės įmonės A išorinės skolos atžvilgiu ir EUR/USD užsienio valiutos keitimo kurso skirtumas 300 mln. USD grynosios investicijos į dukterinę įmonę C atžvilgiu įtraukiamas į patronuojančios įmonės konsoliduotų finansinių ataskaitų užsienio valiutos perskaiciavimo rezervą po apsidraudimo sandorių apskaitos pritaikymo.

5TN Kai nėra apsidraudimo sandorių apskaitos, bendras USD/EUR užsienio valiutos keitimo skirtumas 300 mln. USD išorinės skolos dukterinėje įmonėje A atžvilgiu patronuojančios įmonės konsoliduotose finansinėse ataskaitose turėtų būti pripažintas taip:

— USD/JPY dabartinio užsienio valiutos keitimo kurso pokytis, perskaičius į eurus, pelne arba nuostoliuose ir

— JPY/EUR dabartinio užsienio valiutos keitimo kurso pokytis kitose bendrosiose pajamose.

Vietoj 4TN straipsnio apibrėžimo, patronuojanti įmonė savo konsoliduotose finansinėse ataskaitose gali apibrėžti dukterinės įmonės A 300 mln. USD išorinę skolą kaip apsidraudimą nuo GBP/USD dabartinio užsienio valiutos keitimo rizikos tarp dukterinės įmonės C ir dukterinės įmonės B. Šiuo atveju bendras USD/EUR užsienio valiutos keitimo kurso skirtumas 300 mln. USD dukterinės įmonės išorinės skolos atžvilgiu patronuojančios įmonės konsoliduotose finansinėse ataskaitose būtų pripažįstamas taip:

— GBP/USD dabartinio užsienio valiutos keitimo kurso pokytis užsienio valiutos perskaičiavimo rezerve, susijusiame su dukterine įmone C,

— GBP/JPY dabartinio užsienio valiutos keitimo kurso pokytis, perskaičius į eurus, pelne arba nuostoliuose ir

— JPY/EUR dabartinio užsienio valiutos keitimo kurso pokytis kitose bendrosiose pajamose.

6TN Patronuojanti įmonė negali savo konsoliduotose finansinėse ataskaitose apibrėžti 300 mln. USD dukterinės įmonės A išorinės skolos kaip apsidraudimo nuo EUR/USD dabartinio užsienio valiutos keitimo rizikos ir GBP/USD dabartinio užsienio valiutos keitimo rizikos. Viena apsidraudimo priemonė nuo tos pačios apibrėžtos rizikos gali apdrausti tik vieną kartą. Dukterinė įmonė B negali taikyti apsidraudimo sandorių apskaitos savo konsoliduotose finansinėse ataskaitose, nes apsidraudimo priemonė laikoma ne grupėje, kuriai priklauso dukterinė įmonė B ir dukterinė įmonė C.

Kurioje grupės vietoje galima laikyti apsidraudimo priemonę (14 ir 15 straipsniai)?

7TN Kaip nurodyta 5TN straipsnyje, bendras vertės pokytis, atsižvelgiant į dukterinės įmonės A 300 mln. USD išorinės skolos užsienio valiutos keitimo riziką, patronuojančios įmonės konsoliduotose finansinėse ataskaitose turėtų būti pateikiamas pelne arba nuostoliuose (USD/JPY dabartinė rizika) ir kitose bendrosiose pajamose (EUR/JPY dabartinė rizika), kai nėra apsidraudimo sandorių apskaitos. Abi sumos įtraukiamos siekiant įvertinti 4TN straipsnyje apibrėžto apsidraudimo veiksmingumą, nes apsidraudimo priemonės ir apdraustojo objekto vertės pokytis apskaičiuojamas atsižvelgiant į patronuojančios įmonės funkcinę valiutą (eurą), palygintą su dukterinės įmonės C funkcinę valiutą (JAV doleris) pagal apsidraudimo dokumentus. Konsolidavimo metodas (t. y. tiesioginis arba nuoseklus metodas) neturi įtakos vertinant apsidraudimo veiksmingumą.

Sumos, pergrupuotos į pelną arba nuostolius, perleidžiant užsienyje veikiančią ūkio subjektą (16 ir 17 straipsniai)

8TN Kai dukterinė įmonė C perleidžiama, sumos, pergrupuotos patronuojančios įmonės konsoliduotų finansinių ataskaitų pelne arba nuostoliuose iš jos užsienio valiutos perskaičiavimo rezervo (UVPR), yra:

a) atsižvelgiant į dukterinės įmonės A 300 mln. USD išorinę skolą, suma, kurią 39-ajame TAS reikalaujama identifikuoti, t. y. bendras vertės pokytis atsižvelgiant į užsienio valiutos keitimo riziką, kitose bendrosiose pajamose pripažintą kaip veiksmingą apsidraudimo dalį; ir

b) atsižvelgiant į 300 mln. USD grynąją investiciją į dukterinę įmonę C, suma, nustatyta taikant įmonės konsolidavimo metodą. Jeigu patronuojanti įmonė taiko tiesioginį metodą, jos UVPR dukterinės įmonės C atžvilgiu bus nustatomas tiesiogiai pagal EUR/USD užsienio valiutos keitimo kursą. Jeigu patronuojanti įmonė taiko nuoseklų metodą, jos UVPR dukterinės įmonės C atžvilgiu bus nustatomas pagal dukterinės įmonės B pripažintą UVPR, kuris parodo GBP/USD užsienio valiutos keitimo kursą, perskaičiuotą į patronuojančios įmonės funkcinę valiutą naudojant EUR/GBP užsienio valiutos keitimo kursą. Jeigu patronuojanti įmonė ankstesniais ataskaitiniais laikotarpiais taikė nuoseklų konsolidavimo metodą, nereikia, kad ji nustatytų arba nenustatytų pergrupuotinos UVPR sumos, kai perleidžia dukterinę įmonę C, kaip sumos, kurią ji būtų pripažinusi, jeigu visada būtų taikiusi tiesioginį metodą, atsižvelgdama į savo apskaitos politiką.

Daugiau kaip vieno užsienyje veikiančio ūkio subjekto apdraudimas (11, 13 ir 15 straipsniai)

9TN Pateiktuose pavyzdžiuose parodoma, kad patronuojančios įmonės konsoliduotose finansinėse ataskaitose rizika, nuo kurios galima apsidrausti, visada yra jos funkcinės valiutos (euro) ir dukterinių įmonių B ir C funkcinė valiutų rizika. Nesvarbu, kaip apsidraudimo sandoriai apibrėžiami, didžiausios sumos, kurios gali būti veiksmingi apsidraudimo sandoriai ir įtrauktos į patronuojančios įmonės konsoliduotų finansinių ataskaitų užsienio valiutos perskaiciavimo rezervą, apdraudžiant abu užsienyje veikiančius ūkio subjektus, yra 300 mln. USD EUR/USD keitimo rizikai ir 341 mln. GBP EUR/GBP keitimo rizikai. Kiti vertės pokyčiai dėl užsienio valiutos keitimo kursų pasikeitimo įtraukiami į patronuojančios įmonės konsoliduotą pelną arba nuostolius. Žinoma, patronuojanti įmonė galėtų 300 mln. USD nustatyti tik USD/GBP dabartinio užsienio valiutos keitimo kurso pokyčiams arba 500 mln. GBP tik GBP/EUR dabartinio užsienio valiutos keitimo kurso pokyčiams.

Patronuojanti įmonė valdo ir USD, ir GBP apsidraudimo priemones

10TN Patronuojanti įmonė gali norėti apsidrausti nuo užsienio valiutos keitimo rizikos, atsižvelgdama į savo grynąją investiciją į dukterinę įmonę B, taip pat į dukterinę įmonę C. Laikykime, kad patronuojanti įmonė valdo tinkamas apsidraudimo priemones, išreikštas JAV doleriais ir svarais sterlingų, kurias galėtų apibrėžti kaip savo grynųjų investicijų į dukterinę įmonę B ir dukterinę įmonę C apsidraudimo sandorius. Apibrėžtis patronuojanti įmonė gali atlikti savo konsoliduotose finansinėse ataskaitose ir įtraukti nurodytas priemones (sąrašas nėra baigtinis):

a) 300 mln. USD apsidraudimo priemonę, kuri apibrėžiama kaip 300 mln. USD gryniosios investicijos į dukterinę įmonę C apsidraudimo sandoris, kur riziką kelia dabartinis užsienio valiutos keitimo kursas (EUR/USD) tarp patronuojančios įmonės ir dukterinės įmonės C, ir iki 341 mln. GBP apsidraudimo priemonę, kuri apibrėžiama kaip 341 mln. GBP gryniosios investicijos į dukterinę įmonę B apsidraudimo sandoris, kur riziką kelia dabartinis užsienio valiutos keitimo kursas (EUR/GBP) tarp patronuojančios įmonės ir dukterinės įmonės B;

b) 300 mln. USD apsidraudimo priemonę, kuri apibrėžiama kaip 300 mln. USD gryniosios investicijos į dukterinę įmonę C apsidraudimo sandoris, kur riziką kelia dabartinis užsienio valiutos keitimo kursas (GBP/USD) tarp dukterinės įmonės B ir dukterinės įmonės C, ir iki 500 mln. GBP apsidraudimo priemonę, kuri apibrėžiama kaip 500 mln. GBP gryniosios investicijos į dukterinę įmonę B apdraudimas sandoris, kur riziką kelia dabartinis užsienio valiutos keitimo kursas (EUR/GBP) tarp patronuojančios įmonės ir dukterinės įmonės B.

11TN EUR/USD rizika dėl patronuojančios įmonės gryniosios investicijos į dukterinę įmonę C skiriasi nuo EUR/GBP rizikos, atsirandančios dėl patronuojančios įmonės gryniosios investicijos į dukterinę įmonę B. Tačiau 10TN straipsnio a punkte aprašytu atveju, apibrėždama savo valdomą USD apsidraudimo priemonę, patronuojanti įmonė jau yra visiškai apsidraudusi nuo EUR/USD rizikos, atsirandančios dėl gryniosios investicijos į dukterinę įmonę C. Jeigu patronuojanti įmonė taip pat apibrėžia GBP priemonę, kurią valdo kaip savo 500 mln. GBP gryniosios investicijos į dukterinę įmonę B apsidraudimo sandorį ir kurios 159 mln. GBP, atspindintys jos USD gryniosios investicijos į dukterinę įmonę C atitikmenį GBP, patronuojančios įmonės konsoliduotose finansinėse ataskaitose būtų apdraudžiami du kartus nuo GBP/EUR rizikos.

12TN 10TN straipsnio b punkte aprašytu atveju, jeigu patronuojanti įmonė apibrėžia apdraustą riziką kaip dabartinio užsienio valiutos keitimo (GBP/USD) tarp dukterinės įmonės B ir dukterinės įmonės C riziką, tik jos 300 mln. USD apsidraudimo priemonės GBP/USD dalis įtraukiama į patronuojančios įmonės užsienio valiutos perskaiciavimo rezervą, susijusį su dukterine įmone C. Likusi pokyčio dalis (lygiavertė 159 mln. GBP sumos GBP/EUR pokyčiui) įtraukiama į patronuojančios įmonės konsoliduotą pelną arba nuostolius, kaip nurodyta 5TN straipsnyje. Kadangi USD/GBP rizikos tarp dukterinių įmonių B ir C apibrėžimas neapima GBP/EUR rizikos, patronuojanti įmonė taip pat gali apibrėžti iki 500 mln. GBP savo gryniosios investicijos į dukterinę įmonę B, kur rizika atsiranda dėl dabartinio užsienio valiutos keitimo kurso (GBP/EUR) tarp patronuojančios įmonės ir dukterinės įmonės B.

Dukterinė įmonė B valdo USD apsidraudimo priemonę

13TN Laikykime, kad dukterinė įmonė B valdo 300 mln. USD išorės skolą, kurios įplaukos perkeliamos į patronuojančią įmonę taikant skolinimą tarp įmonių, išreikštą svarais sterlingų. Kadangi ir turtas, ir įsipareigojimai padidėjo 159 mln. GBP, dukterinės įmonės B grynasis turtas išlieka nepakitęs. Dukterinė įmonė B savo konsoliduotose finansinėse ataskaitose galėtų apibrėžti išorės skolą kaip jos gryniosios investicijos į dukterinę įmonę C apsidraudimo nuo GBP/USD rizikos sandorį. Patronuojanti įmonė galėtų išlaikyti dukterinės įmonės B taikomą apsidraudimo priemonės apibrėžimą kaip savo 300 mln. USD gryniosios investicijos į dukterinę įmonę C apsidraudimo nuo GBP/USD rizikos sandorį (žr. 13 straipsnį), o patronuojanti įmonė galėtų apibrėžti savo valdomą GBP apsidraudimo priemonę kaip visos 500 mln. GBP sumos gryniosios investicijos į dukterinę įmonę B apsidraudimo sandorį. Pirmasis apsidraudimo sandoris, apibrėžtas dukterinės įmonės B, būtų vertinamas nurodant dukterinės įmonės B funkcinę valiutą (svarais sterlingų), o antrasis apsidraudimo sandoris, apibrėžtas patronuojančios įmonės, būtų vertinamas atsižvelgiant į patronuojančios įmonės funkcinę valiutą (eurą). Šiuo atveju patronuojančios įmonės konsoliduotose finansinėse ataskaitose apdrausta tik GBP/USD rizika, galima dėl patronuojančios įmonės gryniosios investicijos į dukterinę įmonę C, taikant USD apsidraudimo priemonę, o ne visa EUR/USD rizika. Todėl visa EUR/GBP rizika, galima dėl patronuojančios įmonės 500 mln. GBP sumos gryniosios investicijos į dukterinę įmonę B, gali būti apdrausta patronuojančios įmonės konsoliduotose finansinėse ataskaitose.

- 14TN Tačiau taip pat reikėtų atsižvelgti į patronuojančios įmonės 159 mln. GBP paskolą, mokėtiną dukterinei įmonei B. Jeigu patronuojančios įmonės mokėtina skola nelaikoma jos grynosios investicijos į dukterinę įmonę B dalimi, nes neatitinka 21-ojo TAS 15 straipsnio sąlygų, perskaičiuojant susidarantis GBP/EUR užsienio valiutos keitimo skirtumas turėtų būti įtrauktas į patronuojančios įmonės konsoliduotą pelną arba nuostolius. Jeigu 159 mln. GBP skola, mokėtina dukterinei įmonei B, laikoma patronuojančios įmonės grynosios investicijos dalimi, ta grynoji investicija turėtų būti tik 341 mln. GBP, o patronuojančios įmonės suma galėtų būti apibrėžiama kaip GBP/EUR rizikos apdraustasis objektas, sumažintas nuo 500 mln. GBP iki 341 mln. GBP.
- 15TN Jeigu patronuojanti įmonė panaikina apsidraudimo sandorį, kurį apibrėžė dukterinė įmonė B, patronuojanti įmonė galėtų apibrėžti dukterinės įmonės B valdomą 300 mln. USD išorinę skolą kaip savo 300 mln. USD sumos grynosios investicijos į dukterinę įmonę C apsidraudimo nuo EUR/USD rizikos sandorį ir apibrėžti savo valdomą GBP apsidraudimo priemonę kaip apsidraudimo sandorį tik iki 341 mln. GBP grynosios investicijos į dukterinę įmonę B sumai. Šiuo atveju abiejų apsidraudimo sandorių veiksmingumas turėtų būti apskaičiuojamas atsižvelgiant į patronuojančios įmonės funkcinę valiutą (eurą). Vadinasi, ir USD/GBP vertės pokytis išorinėje skoloje, kurią valdo dukterinė įmonė B, ir GBP/EUR vertės pokytis patronuojančios įmonės paskoloje, mokėtinoje dukterinei įmonei B (USD/EUR atitikmuo iš viso), patronuojančios įmonės konsoliduotose finansinėse ataskaitose turėtų būti įtrauktas į užsienio valiutos perskaičiavimo rezervą. Kadangi patronuojanti įmonė jau visiškai apsidraudė nuo EUR/USD rizikos, galimos dėl grynosios investicijos į dukterinę įmonę C, ji gali apsidrausti tik iki 341 mln. GBP EUR/GBP rizikos, galimos dėl grynosios investicijos į dukterinę įmonę B.
-