

KOMISJONI MÄÄRUS (EÜ) nr 1864/2005,**15. november 2005,**

millega muudetakse määrust (EÜ) nr 1725/2003 (millega võetakse vastu teatavad rahvusvahelised raamatupidamisstandardid vastavalt Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrusele (EÜ) nr 1606/2002) seoses rahvusvahelise finantsaruandlusstandardiga IFRS 1 ning rahvusvahelist raamatupidamisstandarditega IAS 32 ja IAS 39

(EMPs kohaldatav tekst)

EUROOPA ÜHENDUSTE KOMISJON,

duaala, võidakse seda rakendada sobimatult, eelkõige finantsinstrumentide puhul, mis on seotud äriühingu enda kohustistega.

võttes arvesse Euroopa Ühenduse asutamislepingut,

võttes arvesse Euroopa Parlamendi ja nõukogu 19. juuli 2002. aasta määrust (EÜ) nr 1606/2002 rahvusvaheliste raamatupidamisstandardite kohaldamise kohta, ⁽¹⁾ eelkõige selle artikli 3 lõiget 1,

ning arvestades järgmist:

- (1) Komisjoni 29. septembri 2003. aasta määrusega (EÜ) nr 1725/2003 (millega võetakse vastu teatavad rahvusvahelised raamatupidamisstandardid vastavalt Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrusega (EÜ) nr 1606/2002) ⁽²⁾ võeti vastu kõik 14. septembri 2002. aasta seisuga kehtinud rahvusvahelised standardid ja tõlgendused, välja arvatud IAS 32 ja IAS 39 ning nendega seotud tõlgendused. IAS 32 ja IAS 39 puhul loeti pooleliolevate muudatuste ulatust niivõrd oluliseks, et peeti asjakohaseks jätta kõnealuste standardite sel ajal kehtinud versioonid vastu võtmata.
- (2) 17. detsembril 2003 avaldas rahvusvaheline raamatupidamisstandardite nõukogu (IASB) IAS 39 *Finantsinstrumentid: kajastamine ja mõõtmine* osana IASB algatusest, mille eesmärk oli parandada aegsasti 15 raamatupidamisstandardit, et 2005. aastal oleks rahvusvahelisi raamatupidamisstandardeid esimest korda rakendataval äriühingutel võimalik neid kohaldada. Kõnealuse muutmise eesmärk oli parandada olemasolevate rahvusvaheliste raamatupidamisstandardite kvaliteeti ja koherentsust.
- (3) Detsembris 2003 muudetud IAS 39 versioonis antakse ettevõtetele võimalus esmasel kajastamisel määratleda lõplikult iga finantsvara või finantskohustist selle õiglases väärtuses muutustega läbi kasumiaruande (õiglase väärtuse meetod). Siiski väljendasid Euroopa Keskpang (EKP), Baseli komitees esindatud usaldatavusnormatiivide järelevalveasutused ning väärtpaberituru järelevalveasutused muret, et piiramata õiglase väärtuse meetodi raken-

- (4) IASB arvestas kõnealuste probleemidega ja avaldas 21. aprillil 2004 konsulteerimisdokumendi, milles tehakse ettepanek IAS 39 muutmiseks, et piirata õiglase väärtuse meetodi rakendusala.
- (5) Selleks, et oleks aegsasti olemas olulised raamatupidamisjuhendid finantsinstrumentide kohta nende rakendamiseks alates aastast 2005, kiitis komisjon 19. novembri 2004. aasta määrusega (EÜ) nr 2086/2004 ⁽³⁾ (millega muudetakse määrust (EÜ) nr 1725/2003, millega võetakse vastu teatavad rahvusvahelised raamatupidamisstandardid vastavalt Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrusele (EÜ) nr 1606/2002 IAS 39 sisestamise osas) heaks IAS 39, välja arvatud teatavad õiglase väärtuse meetodi ning riskiarvestusega seotud sätted. Komisjon pidas seda väljajätmist kohaldatavaks seni, kuni edasiste nõupidamiste ja arutelude käigus lahendatakse lahtised küsimused.
- (6) Võttes arvesse märkusi, mis saadi pärast konsulteerimisdokumendi avaldamist 21. aprillil 2004, ning edasisi arutelusid, eelkõige EKP ja Baseli komiteega ning 2005. aasta märtsis toimunud ümarlauakohtumisi huvitatud pooltega, avaldas IASB 16. juunil 2005 muudetud IAS 39 *Finantsinstrumentid: kajastamine ja mõõtmine, õiglase väärtuse meetod*.
- (7) Muudetud standardis IAS 39 piiratakse õiglase väärtuse meetodi rakendamist juhtudega, kus selle rakendamise tulemusel saadakse asjakohasem teave, sest selle rakendamisega kõrvaldatakse või vähendatakse oluliselt mõõtmise või kajastamise vastuolusid (raamatupidamise mittevastavus), või juhtudega, kus finantsvarade või finantskohustiste rühma või mõlemaid hallatakse kooskõlas dokumenteeritud riskihalduse või investeerimisstrateegiaga. Lisaks on muudetud õiglase väärtuse meetodi kohaselt võimalik määratleda lepinguid, mis sisaldavad ühte või mitut varjatud tuletisinstrumenti, teatavatel tingimustel õiglases väärtuses läbi kasumiaruande kajastatava finantsvara või finantskohustisena. Seega lubatakse muudetud õiglase väärtuse meetodit kasutada vaid teatavate põhimõtete või tingimustega arvestamisel. Rakendamiseiga peaks kaasnema asjakohase teabe avalikustamine.

⁽¹⁾ EÜT L 243, 11.9.2002, lk 1.

⁽²⁾ ELT L 261, 13.10.2003, lk 1. Määrust on viimati muudetud määrusega (EÜ) nr 211/2005 (ELT L 41, 11.2.2005, lk 1).

⁽³⁾ ELT L 363, 9.12.2004, lk 1.

- (8) Seepärast tuleb lisada määrusest (EÜ) nr 2086/2004 välja jäänud finantskohustiste õiglase väärtuse meetodi rakendusätted. Lisaks tuleks finantsvaradega seotud õiglase koguväärtuse meetodi suhtes kohaldada põhimõtetest lähtuvat lähenemisviisi selliselt, nagu see on kiidetud heaks määrusega (EÜ) nr 2086/2004.
- (9) IASB nõustub, et muudetud standard ei takista usaldatusnormatiivide järelevalveasutusel hindamast reguleeritud finantsinstitutsiooni kohaldatava õiglase väärtuse mõõtmise rangust ning sellega seotud riskihalduse strateegiate, poliitika ja tegevuse usaldusväärsust, ning võtmast vajalikke meetmeid. IASB nõustub, et teatav teabe avalikustamine võib aidata usaldatusnormatiivide järelevalveasutusel hinnata asjaomase asutuse kapitalinõudeid. Seda eelkõige juhul, kui kajastatakse kasu, mis tuleneb asutuse krediitireitingu halvenemisest, mida tuleb põhjalikumalt uurida IAS 39 edasiseks täiustamiseks. Seepärast jälgib komisjon *muudetud IAS 39 Finantsinstrumendid: kajastamine ja mõõtmine, õiglase väärtuse meetod* mõjusid ja uurib selle rakendamist määruse (EÜ) nr 1606/2002 artiklis 10 kirjeldatud läbivaatamise raames.
- (10) IAS 39 muudatuste vastuvõtmine tingib muudatuste tegemise rahvusvahelisse finantsaruandlusstandardisse IFRS 1 ja rahvusvahelisse raamatupidamisstandardisse IAS 32, et tagada asjaomaste rahvusvaheliste raamatupidamisstandardite omavaheline vastavus.
- (11) Võttes arvesse uutele põhimõtetele toetuvat õiglase väärtuse meetodit ja esmakordselt nende põhimõtete rakendajate vajadust esitada algusest peale eesmärgipärasemaid algseid raamatupidamisaruandeid ja võrreldavaid andmeid, tuleks näha ette käesoleva määruse kohaldamine tagasiulatuvalt alates 1. jaanuarist 2005.
- (12) Valdkonna tehniliste ekspertidega peetud nõupidamised on kinnitanud, et *muudetud IAS 39 Finantsinstrumendid:*

kajastamine ja mõõtmine, õiglase väärtuse meetod vastab määruse (EÜ) nr 1606/2002 artiklis 3 kehtestatud tehnilistele vastuvõtukriteeriumidele, eelkõige nõuetele olla kooskõlas Euroopa üldiste huvidega.

- (13) Seepärast tuleks määrust (EÜ) nr 1725/2003 vastavalt muuta.
- (14) Käesoleva määrusega ettenähtud meetmed on kooskõlas raamatupidamise regulatiivkomitee arvamusega,

ON VASTU VÕTNUD KÄESOLEVA MÄÄRUSE:

Artikkel 1

Määruse (EÜ) nr 1725/2003 lisa muudetakse järgmiselt.

1. Rahvusvahelist raamatupidamisstandardit (IAS) 39 muudetakse vastavalt käesoleva määruse lisa punktile A;
2. Vastavalt käesoleva määruse lisa punktile B lisatakse IAS 39 tekst "Rahvusvaheline raamatupidamisstandard (IAS), *muudetud IAS 39 Finantsinstrumendid: kajastamine ja mõõtmine, õiglase väärtuse meetod.*"
3. Rahvusvahelist finantsaruandlusstandardit IFRS 1 ja rahvusvahelist raamatupidamisstandardit IAS 32 muudetakse vastavalt käesoleva määruse lisa punktile B.

Artikkel 2

Käesolev määrus jõustub kolmandal päeval pärast selle avaldamist *Euroopa Liidu Teatajas*.

Seda kohaldatakse alates 1. jaanuarist 2005.

Käesolev määrus on tervikuna siduv ja vahetult kohaldatav kõikides liikmesriikides.

Brüssel, 15. november 2005

Komisjoni nimel
komisjoni liige
Charlie McCREEVY

LISA

A. Rahvusvahelist raamatupidamisstandardit IAS 39 *Finantsinstrumentid: kajastamine ja mõõtmine* muudetakse järgmiselt:

a) lõikesse 35 lisatakse järgmine tekst:

“Kui ülekantud vara mõõdetakse amortiseeritud soetusmaksumuses, siis käesolevas standardis toodud võimalus finantskohustise kajastamiseks õiglasel väärtuses muutustega läbi kasumiaruande ei ole kaasnevale kohustisele rakendatav.”

b) Rakendusjuhendi lisa A asendatakse AG31 tekst järgmiselt:

“Hübriidinstrumenti näiteks on finantsinstrument, mis annab valdajale õiguse finantsinstrumenti emitendile instrument tagasi müüa raha või muu finantsvara eest, mille summa muutub vastavalt omakapitali või kauba indeksi muutusele, mis võib suureneda või väheneda (müüdav instrument). Kui esmasel kajastamisel emitent ei määratle müüdatavat instrumenti õiglasel väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatava finantskohustisena, on ta kohustatud eraldama varjatud tuletisinstrumenti (s.t indekseeritud põhiosamakse) paragrahvi 11 kohaselt, sest põhileping on võlainstrument vastavalt paragrahvile AG27 ja indekseeritud põhiosamakse ei ole tihedalt seotud põhivõlainstrumentiga vastavalt paragrahvi AG30 punktile a. Kuna põhiosamakse võib suureneda ja väheneda, on varjatud tuletisinstrument optiooniks mitteolev tuletisinstrument, mille väärtus on indekseeritud alusvaraks oleva muutuja suhtes.”

B. IAS 39 lisatakse järgmine tekst:

RAHVUSVAHELISED RAAMATUPIDAMISSTANDARDID

IAS nr	Nimetus
IAS 39	<i>Finantsinstrumentid: kajastamine ja mõõtmine</i> koos sätetega õiglase väärtuse meetodi kasutamise kohta

RAHVUSVAHELISE RAAMATUPIDAMISSTANDARDI 39

Finantsinstrumendid: kajastamine ja mõõtmine parandused**ÕIGLASE VÄÄRTUSE VALIKUVÕIMALUS**

Käesolevas dokumendis sätestatakse standardi IAS 39 *Finantsinstrumendid: kajastamine ja mõõtmine* (IAS 39) parandused. Need parandused puudutavad ettepanekuid, mis sisaldasid IAS 39 2004. aasta aprillis avaldatud kavandatud paranduste projektis – *Õiglase väärtuse valikuvõimalus*.

Ettevõtted peavad rakendama käesolevas dokumendis sätestatud parandusi 1. jaanuaril 2006 või hiljem algavatele aruandeaastatele.

Paragrahvis 9 asendatakse õiglases väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatava finantsvara või -kohustise mõiste punktis b esitatud osa järgmiselt.

MÕISTED

9. ...

Finantsinstrumentide nelja kategooria mõisted

Õiglases väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatav finantsvara või -kohustis on finantsvara või -kohustis, mis vastab ühele kahest järgmisest tingimusest.

a) ...

b) Esmasel kajastamisel määratleb ettevõtte selle õiglases väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavaks. Ettevõtte võib kasutada seda määratlust ainult siis, kui see on lubatud paragrahvi 11A või kui selle tulemuseks on asjakohasem informatsioon, sest

i) see kas kõrvaldab või vähendab oluliselt mõõtmise või kajastamise järjekindlusetust (mida mõnikord nimetatakse arvestuse mittevastavuseks), mis muul juhul tuleneks varade või kohustiste mõõtmisest või nendelt saadavate kasumite või kahjumite kajastamisest erinevatel alustel; või

ii) finantsvarade, -kohustiste või nende mõlema rühma juhitakse ja selle tulemuslikkust hinnatakse õiglase väärtuse alusel vastavalt dokumenteeritud riskijuhtimise või investeerimise strateegiale ning informatsiooni rühma kohta antakse ettevõttesiseselt sellel alusel ettevõtte juhtkonna võtmeisikutele (nagu on määratletud standardis IAS 24 *Seotud osapooli käsitleva informatsiooni avalikustamine* (muudetud 2003)), näiteks ettevõtte juhtorganile ja tegevjuhile.

Standardi IAS 32 paragrahvides 66, 94 ja AG40 nõutakse, et ettevõtte avalikustaks informatsiooni finantsvarade ja -kohustiste kohta, mida ta on määratlenud õiglases väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavatena, sealhulgas selle kohta, kuidas ta on need tingimused täitnud. Punkti ii kohaselt kriteeriumitele vastavate instrumentide puhul hõlmab see avalikustatav informatsioon tekstilist kirjeldust selle kohta, kuidas õiglases väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavaks määratlemine on kooskõlas ettevõtte dokumenteeritud riskijuhtimise või investeerimise strateegiaga.

Investeeringuid omakapaliinstrumentidesse, millel puudub noteeritud turuhind aktiivsel turul ja mille õiglast väärtust ei saa usaldusväärselt mõõta (vt paragrahvi 46 punkt c ning lisa A paragrahvid AG80 ja AG81), ei määratleta õiglases väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavateks.

Tuleb rõhutada, et paragrahvid 48, 48A, 49 ja lisa A paragrahvid AG69–AG82, milles sätestatakse nõuded finantsvara või -kohustise õiglase väärtuse usaldusväärsetele mõõtmisalustele, kehtivad ühteviisi kõikidele objektidele, mida kas määratluse tõttu või muul põhjusel mõõdetakse õiglases väärtuses või mille õiglase väärtus on avalikustatud.

Paragrahv 11A lisatakse järgmises sõnastuses:

VARJATUD TULETISINSTRUMENDID

11A. Vaatamata paragrahvile 11, kui leping sisaldab ühte või mitut varjatud tuletisinstrumenti, võib ettevõtte määratleda kogu hübriidlepingu õiglasest väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavaks finantsvaks või -kohustiseks, välja arvatud juhtudel kui:

- a) varjatud tuletisinstrument(-instrumendid) ei muuda oluliselt rahavoogusid, mis muul juhul oleksid lepinguga nõutavad; või
- b) sarnase hübriidinstrumendi esmakordsel käsitlemisel on vähese analüüsiga või ilma analüüsita selge, et varjatud tuletisinstrumenti(-instrumentide) eraldamine on keelatud, nagu näiteks laenus varjatud ettemakse optioon, mis lubab valdajal laenu ette maksta ligilähedaselt selle amortiseeritud soetusmaksumuses.

Paragrahvid 12 ja 13 muudetakse järgmiselt:

12. **Kui käesoleva standardi kohaselt peab ettevõtte varjatud tuletisinstrumenti põhilepingust eraldama, kuid ta ei suuda varjatud tuletisinstrumenti eraldi mõõta kas selle omandamisel või mõnel järgneval finantsaruandluse kuupäeval, peab ta kogu hübriidlepingu määratlema õiglasest väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavaks.**
13. Kui ettevõtte ei suuda varjatud tuletisinstrumenti õiglast väärtust selle instrumendi tingimuste alusel usaldusväärset kindlaks määrata (näiteks kui varjatud tuletisinstrument põhineb noteerimata omakapitalinstrumendil), siis on varjatud tuletisinstrumenti õiglase väärtus hübriidinstrumendi õiglase väärtuse ja põhilepingu õiglase väärtuse vaheline erinevus, eeldusel et neid saab käesoleva standardi kohaselt kindlaks määrata. Kui ettevõtte ei suuda varjatud tuletisinstrumenti õiglast väärtust antud meetodit kasutades kindlaks määrata, rakendub paragrahv 12 ja hübriidinstrument määratletakse õiglasest väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavaks.

Lisatakse paragrahv 48A järgmises sõnastuses:

ÕIGLASE VÄÄRTUSE MÕÕTMISE KAALUTLUSED

- 48A. Parim õiglase väärtuse mõõdik on noteeritud hind aktiivsel turul. Kui finantsinstrumendi turg ei ole aktiivne, leiab ettevõtte õiglase väärtuse kasutades hindamistehnikat. Hindamistehnika kasutamise eesmärk on määratleda, milline oleks olnud tehingu hind mõõtmiskuupäeval sõltumatute osapoolte vahelises tavapärestest ärielistest kaalutlustest ajendatud tehingus. Hindamistehnikad hõlmavad teadlike, huvitatud ja sõltumatute osapoolte vaheliste hiljutiste turutehingute kasutamist (kui nende kohta on kättesaadavaid andmeid), võrdlust olulises osas sarnase teise instrumendi hetkel kehtiva õiglase väärtusega, diskonteeritud rahavoogude analüüsi ja optioonide hinnamudelite kasutamist. Kui on olemas hindamistehnika, mida turuosalisel tavaliselt kasutavad instrumendi hinna määramiseks ja see tehnika on andnud usaldusväärseid hinnanguid tegelike turutehingute hindade kohta, kasutab ettevõtte seda tehnikat. Valitud hindamistehnika kasutab maksimaalselt ära turusisendeid ja tugineb võimalikult vähesel määral ettevõtte-spetsiifilistele sisenditele. See sisaldab kõiki tegureid, mida turuosalisel võtaksid hinna määramisel arvesse ja on kooskõlas finantsinstrumentide hindamise üldtunnustatud majandusmetodoloogiatega. Ettevõtte kontrollib hindamistehnikat perioodiliselt ja testib selle paikapidavust, kasutades sama instrumendiga (muutmata või ümber struktureerimata kujul) tehtud mis tahes jälgitavate jooksvate turutehingute hindu või tuginedes mis tahes saadaolevatele jälgitavatele turuandmetele.

JÕUSTUMISKUUPÄEV JA ÜLEMINEK

Paragrahv 105 muudetakse ning lisatakse paragrahvid 105A–105D järgmises sõnastuses:

- ...
105. **Käesoleva standardi esmakordsel rakendamisel on ettevõttel lubatud määratleda eelnevalt kajastatud finantsvara müügiavalmis olevana. Iga sellise finantsvara puhul kajastab ettevõtte kõik kumulatiivsed õiglase väärtuse muutused omakapitali eraldi komponendis kuni edaspidise kajastamise lõpetamiseni või vara väärtuse languseni, mil ettevõtte kannab selle kumulatiivse kasumi või kahjumi kasumiaruandesse. Ettevõtte peab samuti:**

- a) korrigeerima finantsvara kajastamist uue määratluse alusel võrreldavates finantsaruannetes, ja
- b) avalikustama finantsvarade õiglase väärtuse määratlemise kuupäeva seisuga ning nende liigituse ja bilansilise maksumuse eelmistes finantsaruannetes.

- 105A. Ettevõtte peab rakendama paragrahve 11A, 48A, AG4B–AG4K, AG33A ja AG33B ning 2005. aastal paragrahvides 9, 12 ja 13 tehtud parandusi 1. jaanuaril 2006 või hiljem algavatele aruandeaastatele. Varasem rakendamine on soovitatav.
- 105B. Ettevõtte, mis esmakordselt rakendab paragrahve 11A, 48A, AG4B–AG4K, AG33A ja AG33B ning 2005. aastal paragrahvides 9, 12 ja 13 tehtud parandusi oma enne 1. jaanuari 2006 algaval aruandeaastal
- a) võib nende uute ja muudetud paragrahvide esmakordsel rakendamisel määratleda õiglasel väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavatena kõik eelnevalt kajastatud finantsvarad või -kohustised, mis sel ajal vastavad sellise määratlemise kriteeriumitele. Kui aruandeaasta algab enne 1. septembrit 2005, siis sellist määratlemist ei pea lõpetama enne 1. septembrit 2005 ja see võib hõlmata ka finantsvarasid ja -kohustusi, mis on kajastatud selle aruandeaasta alguse ja 1. septembri 2005 vahelisel perioodil. Vaatamata paragrahvi 91 peab lõpetama kõikide finantsvarade ja -kohustiste, mis on määratletud õiglasel väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavatena vastavalt käesolevale punktile ja mis olid eelnevalt määratletud maandatava instrumendina õiglase väärtuse riskimaandamissuhetes, määratlemise sellistes suhetes samaaegselt nende määratlemisega õiglasel väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavatena.
 - b) peab avalikustama vastavalt punktile a määratletud iga finantsvara või -kohustise õiglase väärtuse määratlemise kuupäeva seisuga ning nende liigituse ja bilansilise maksumuse eelmistes finantsaruannetes.
 - c) peab lõpetama iga eelnevalt õiglasel väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatutena määratletud finantsvara või -kohustise määratlemise, kui see ei vasta määratlemise kriteeriumitele vastavalt uutele ja muudetud paragrahvidele. Kui finantsvara või -kohustist mõõdetakse pärast määratlemise lõpetamist amortiseeritud soetusmaksumuses, loetakse määratlemise lõpetamise kuupäeva tinglikult selle esmase kajastamise kuupäevaks.
 - d) peab avalikustama finantsvarade või -kohustiste, mille määratlemine on lõpetatud vastavalt punktile c, õiglase väärtuse määratlemise lõpetamise kuupäeva seisuga ja nende uued liigitused.
- 105C. Ettevõtte, mis esmakordselt rakendab paragrahve 11A, 48A, AG4B–AG4K, AG33A ja AG33B ning 2005. aastal paragrahvides 9, 12 ja 13 tehtud parandusi oma 1. jaanuaril 2006 või hiljem algavale aruandeaastale
- a) lõpetab eelnevalt õiglasel väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatutena määratletud mis tahes finantsvara või -kohustise määratlemise ainult juhul, kui see ei vasta määratlemise kriteeriumitele vastavalt uutele ja muudetud paragrahvidele. Kui finantsvara või -kohustist mõõdetakse pärast sellise määratlemise lõpetamist amortiseeritud soetusmaksumuses, siis määratlemise lõpetamise kuupäeva loetakse tinglikult selle esmase kajastamise kuupäevaks.
 - b) ei tohi määratleda õiglasel väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavateks ühtegi eelnevalt kajastatud finantsvara või -kohustist.
 - c) peab avalikustama kõigi nende finantsvarade või -kohustiste õiglase väärtuse ümberliigitamise kuupäeva seisuga, mille määratlemine on lõpetatud vastavalt punktile a, ja nende uued liigitused.
- 105D. Ettevõtte peab korrigeerima oma võrreldavaid finantsaruandeid, kasutades paragrahvis 105B või 105C toodud uusi määratlusi tingimusel, et õiglasel väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavaks määratletud finantsvara, -kohustise või finantsvarade, -kohustiste või nende mõlema rühma korral oleksid need objektid või rühmad vastanud paragrahvi 9 punkti b alapunktides i, ii või paragrahvis 11A toodud kriteeriumitele võrreldava perioodi alguses või – kui need on omandatud pärast võrreldava perioodi algust – oleksid vastanud paragrahvi 9 punkti b alapunktides i, ii või paragrahvis 11A toodud kriteeriumitele esmase kajastamise kuupäeval.

Lisasse A lisatakse paragrahvid AG4B–AG4K järgmises sõnastuses:

Lisa A

Rakendusjuhend

MÕISTED (paragrahvid 8 ja 9)

Õiglases väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavaks määramine

AG4B. Käesoleva standardi paragrahvis 9 lubatakse ettevõttel määratleda finantsvara, -kohustist või finantsinstrumentide (finantsvarade, -kohustiste või nende mõlema) rühma õiglases väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavaks tingimusel, et selle tulemuseks on asjakohasem informatsioon.

AG4C. Ettevõtte otsus määratleda finantsvara või -kohustist õiglases väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavaks sarnaneb arvestusmeetodi valikuga (kuigi erinevalt arvestusmeetodi valikust ei ole nõutav selle järjepidev rakendamine kõikidele sarnastele tehingutele). Kui ettevõttel on selline valik, nõutakse standardi IAS 8 *Arvestusmeetodid, raamatupidamislike hinnangute muutused ja vead* paragrahvi 14 punktis b, et valitud meetodi tulemusena annaksid finantsaruanded usaldusväärset ja asjakohasemat informatsiooni tehingute, muude sündmuste ja tingimuste mõju kohta ettevõtte finantsseisundile, finantstulemusele või rahavoogudele. Õiglases väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavaks määramise korral sätestatakse paragrahvis 9 kaks tingimust, mille korral asjakohasema informatsiooni nõue on täidetud. Seega, sellise määramise valimiseks vastavalt paragrahvile 9 peab ettevõtte toestama, et ta vastab ühele (või mõlemale) neist kahest tingimusest.

Paragrahvi 9 punkti b alapunkt i: Määramine kõrvaldab või vähendab oluliselt mõõtmise või kajastamise järjekindlust, mis ilmneks muul juhul

AG4D. Vastavalt standardile IAS 39 määratakse finantsvara või -kohustise mõõtmine ja selle väärtuse kajastatud muutuste liigitus objekti liigituse järgi ja selle põhjal, kas objekt on määratletud riskimaandamisuhete osa. Need nõuded võivad põhjustada mõõtmise või kajastamise järjekindlusetuse (mida mõnikord nimetatakse arvestuse mittevastavuseks), kui näiteks õiglases väärtuses muutustega läbi kasumiaruande mitterääratletud finantsvara liigitatakse müügivalmis olevaks (mille puhul enamikku õiglase väärtuse muutusi kajastatakse otse omakapitalis) ja ettevõtte kaasnevat kohustist mõõdetaks amortiseeritud soetusmaksumuses (mille puhul õiglase väärtuse muutusi ei kajastata). Sellisel juhul võib ettevõtte otsustada, et tema finantsaruanded annaksid asjakohasemat informatsiooni, kui nii vara kui ka kohustis on liigitatud õiglases väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavaks.

AG4E. Järgmistest näidetest selgub, millal see tingimus on täidetud. Kõikidel juhtudel saab ettevõtte kasutada nimetatud tingimust, et määratleda finantsvara või -kohustist õiglases väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavaks ainult siis, kui see vastab paragrahvi 9 punkti b alapunktis i toodud põhimõttele.

- a) Ettevõttel on kohustised, mille rahavood põhinevad lepingujärgselt selliste varade tulemuslikkusele, mida muul juhul liigitatakse müügivalmis olevana. Näiteks võivad kindlustusandjal olla lisakasumis osalemist sisaldavad kohustised, millelt makstakse hüvitist kindlustusandja varade määratletud kogumi realiseeritud ja/või realiseerimata investeerimiskasumi alusel. Kui nende kohustiste mõõtmine peegeldab turuhindu, tähendaks varade liigitamine õiglases väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavaks, et finantsvarade õiglase väärtuse muutusi kajastatakse kasumiaruandes samal perioodil, kui kaasnevaid muutusi kohustiste väärtuses.
- b) Ettevõttel on kohustised vastavalt kindlustuslepingutele, mille mõõtmine tugineb jooksvale informatsioonile (nagu on lubatud standardi IFRS 4 *Kindlustuslepingud* paragrahviga 24), ja tema kaasnevad finantsvarad, mida muul juhul liigitatakse müügivalmis olevateks või amortiseeritud soetusmaksumuses mõõdetavateks.
- c) Ettevõttel on finantsvarad, -kohustised või mõlemad, millel on ühine risk, näiteks intressirisk, mis tavaliselt tingib vastastikku tasakaalustuvaid muutusi õiglastes väärtustes. Kuid ainult mõningaid instrumente mõõdetakse õiglases väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavatena (tuletisinstrumentid või kauplemisemärgil hoitavaks liigitatud instrumentid). Samuti võib esineda olukord, et riskimaandamisinstrumentide arvestuse nõuded ei ole täidetud, näiteks seetõttu, et paragrahvis 88 toodud efektiivsuse nõuded ei ole täidetud.
- d) Ettevõttel on finantsvarad, -kohustised või mõlemad, millel on ühine risk, näiteks intressirisk, mis tingib vastastikku tasakaalustuvaid muutusi õiglastes väärtustes, ent ettevõtte ei vasta riskimaandamisinstrumentide arvestuse kriteeriumitele, sest ükski instrumentidest ei ole tuletisinstrument. Lisaks on riskimaandamisarvestuse puudumisel oluline järjekindlusetus kasumite ja kahjumite kajastamisel. Näiteks:

- i) ettevõtte on finantseerinud portfelli, mis koosneb fikseeritud intressimääraga varadest – mida muul juhul liigitatakse müügi valmis varadeks – fikseeritud intressimääraga võlakohustustest, mille õiglase väärtuse muutused tavaliselt tasakaalustavad üksteist. Varade ja võlakohustuste kajastamine õiglaselt väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kõrvaldab järjekindlusetuse, mis muul juhul tuleneks varade mõõtmisest õiglaselt väärtuses koos vastavate otse omakapitalis kajastatavate muutustega ja võlakohustuste mõõtmisest amortiseeritud soetusmaksumuses.
- ii) ettevõtte on finantseerinud teatud laenude rühma emiteerides kaubeldavaid võlakirju, mille õiglase väärtuse muutused tavaliselt tasakaalustavad üksteist. Kui lisaks ettevõtte ostab ja müüb regulaarselt võlakirju, kuid ostab ja müüb harva – kui üldse – laene, kõrvaldab nii laenude kui ka võlakirjade õiglaselt väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastamine järjekindlusetuse kasumite ja kahjumite kajastamise ajastamisel, mis muul juhul tuleneks nii laenude kui ka võlakirjade amortiseeritud soetusmaksumuses mõõtmisest ja kasumi või kahjumi kajastamisest võlakirjade igakordse tagasiostmise korral.

AG4F. Eelmises paragrahvis kirjeldatud juhtumitel võib esmasel kajastamisel muul juhul sellisel mittemõõdetavate finantsvarade ja -kohustiste õiglaselt väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavaks määratlemine kõrvaldada või vähendada oluliselt mõõtmise või kajastamise järjekindlusetust ja anda asjakohasemat informatsiooni. Praktilistel põhjustel ei pea ettevõtte saama kõigi varade ja kohustiste osapooliks, mis tingivad mõõtmise või kajastamise järjekindlusetuse täpselt üheaegselt. Mõistlik viivitus on lubatud tingimusel, et iga tehing on selle esmasel kajastamisel määratletud õiglaselt väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavaks ja sel ajal eeldatakse kõigi ülejäänud tehingute toimumist.

AG4G. Ei ole vastuvõetav määratleda ainult mõningaid järjekindlusetust põhjustavaid finantsvarasid ja -kohustisi õiglaselt väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavaks, kui see ei kõrvaldaks või ei vähendaks oluliselt järjekindlusetust ja seetõttu selle tulemuseks ei oleks asjakohasem informatsioon. Kuid on vastuvõetav määratleda ainult mõningaid mitmetest sarnastest finantsvaradest või sarnastest finantskohustistest, kui selle tulemusena saavutatakse järjekindlusetuse oluline vähenemine (ja võimalik, et suurem vähenemine kui muude lubatavate määratlustega). Näiteks oletagem, et ettevõttel on mitmeid sarnaseid finantskohustisi, mille summa on 100 VÜ (*) ja mitmeid sarnaseid finantsvarasid, mille summa on 50 VÜ, kuid mida mõõdetakse erineval alusel. Ettevõtte võib vähendada oluliselt mõõtmise järjekindlusetust, määratledes esmasel kajastamisel kõik varad, kuid ainult osa kohustistest (näiteks üksikud kohustised kogusummas 45 VÜ) õiglaselt väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavaks. Kuna aga õiglaselt väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavaks määratlemist saab rakendada ainult finantsinstrumendile tervikuna, peab antud näites ettevõtte määratlema ühe või mitu kohustist tervikuna. Ta ei saaks määratleda üksnes kohustise üht komponenti (nt õiglase väärtuse muutusi, mis tulenevad ainult ühest riskist, nagu näiteks intressi viitemäära muutustest) või kohustise protsentuaalset osa.

Paragrahvi 9 punkti b alapunkt ii: Finantsvarade, -kohustiste või nende mõlema rühma juhitakse ja selle tulemuslikkust hinnatakse õiglase väärtuse alusel vastavalt dokumenteeritud riskijuhtimise või investeerimise strateegiale

AG4H. Ettevõtte võib juhtida ja hinnata finantsvarade, -kohustiste või nende mõlema rühma sellisel viisil, et selle rühma õiglaselt väärtuses muutustega läbi kasumiaruande mõõtmise tulemuseks on asjakohasem informatsioon. Antud juhul keskendutakse viisile, kuidas ettevõtte juhib ja hindab tulemuslikkust, mitte niivõrd tema finantsinstrumentide olemusele.

AG4I. Järgmistes näidetes selgitatakse, millal see tingimus võib olla täidetud. Kõikidel juhtudel võib ettevõtte kasutada kõnealust tingimust finantsvarade või -kohustiste määratlemiseks õiglaselt väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastamiseks ainult siis, kui ta vastab paragrahvi 9 punkti b alapunktis ii toodud põhimõttele.

- a) Ettevõtte on riskikapitali organisatsioon, investeerimisfond või sarnane ettevõtte, mille äritegevus seisneb investeerimises finantsvaradesse eesmärgiga saada kasu nende kogutootlusest intressi või dividendide näol ja õiglase väärtuse muutustest. IAS 28 *Investeeringud sidusettevõtetesse* ja IAS 31 *Osalemine ühissetevõtmistes* lubavad selliste investeeringute väljajätmist oma rakendusala tingimusel, et investeeringuid mõõdetakse õiglaselt väärtuses muutustega läbi kasumiaruande. Ettevõtte võib rakendada sama arvestusmeetodit muudele kogutootluse alusel juhitavatele investeeringutele, mille üle tema mõju on ebapiisav selleks, et need kuuluksid standardi IAS 28 või IAS 31 rakendusala.
- b) Ettevõttel on finantsvarad ja -kohustised, millel on üks või mitu ühist riski ning neid riske juhitakse ja hinnatakse õiglase väärtuse alusel vastavalt varade ja kohustiste juhtimise dokumenteeritud poliitikale. Näitena võib tuua ettevõtte, mis on emiteerinud mitmeid varjatud tuletisinstrumente sisaldavaid "struktureeritud tooteid" ja mis juhib kaasnevaid riske õiglase väärtuse alusel, kasutades tuletisinstrumentide ja tuletisinstrumentideks mitteolevate finantsinstrumentide kombinatsiooni. Sarnaseks näiteks võib olla ettevõtte, mis annab välja fikseeritud intressimääraga laene ja juhib kaasnevat intressi viitemäära riski, kasutades tuletisinstrumentide ja tuletisinstrumentideks mitteolevate finantsinstrumentide kombinatsiooni.

(*) Käesolevas standardis on rahasummad nomineeritud valuutaühikutes (VÜ).

- c) Ettevõtte on kindlustusandja, millele kuulub finantsvarade portfell ja mis juhib portfelli, et maksimeerida selle kogutootlust (s.o intresse või dividende ja õiglase väärtuse muutusi) ning hindab tulemuslikkust sellel alusel. Portfelli võib omada selleks, et tagada teatud kohustisi, omakapitali või mõlemaid. Kui portfelli omatakse selleks, et tagada teatud kohustisi, võib paragrahvi 9 punkti b alapunktis ii toodud tingimus olla täidetud varade puhul, olenemata sellest, kas kindlustusandja juhib ja hindab ka kohustisi õiglase väärtuse alusel. Paragrahvi 9 punkti b alapunktis ii toodud tingimus võib olla täidetud, kui kindlustusandja eesmärk on maksimeerida varade kogutootlust pikema aja jooksul ka siis, kui osalevate lepingute valdajatele makstavad summad sõltuvad muudest teguritest, nagu näiteks lühema perioodi (nt aasta) jooksul realiseeritud kasumite summast või neile kohaldatakse kindlustusandja kaalutusõigust.
- AG4J. Nagu eespool märgitud, tugineb nimetatud tingimus viisil, kuidas ettevõtte juhib ja hindab vaadeldavate finantsinstrumentide rühma tulemuslikkust. Seetõttu (vastavalt määratlemise nõudele esmasel kajastamisel) peab ettevõtte, mis määratleb finantsinstrumente õiglases väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavatena selle tingimuse alusel, selliselt määratlema kõik kriteeriumitele vastavad finantsinstrumendid, mida juhitakse ja hinnatakse ühiselt.
- AG4K. Ettevõtte strateegia dokumentatsioon ei pea olema ulatuslik, kuid peab olema piisav, et tõestada vastavust paragrahvi 9 punkti b alapunktile ii. Selline dokumentatsioon ei ole nõutav iga üksiku objekti kohta, vaid võib olla portfelli põhine. Näiteks kui osakonna tulemuslikkuse juhtimise süsteem, mille on kinnitanud ettevõtte juhtkonna võtmeisikud, tõestab selgelt, et tulemuslikkust hinnatakse kogutootluse alusel, siis täiendav dokumentatsioon ei ole nõutav tõestamiseks vastavust paragrahvi 9 punkti b alapunktile ii.

Pärast paragrahvi AG33 lisatakse uus pealkiri ning paragrahvid AG33A ja AG33B järgmises sõnastuses:

Varjatud tuletisinstrumente sisaldavad instrumendid

- AG33A. Kui ettevõttest saab ühte või mitut varjatud tuletisinstrumenti sisaldava hübriidinstrumenti osapool, nõutakse paragrahvi 11, et ettevõtte teeks kindlaks iga sellise varjatud tuletisinstrumenti, hindaks, kas selle eraldamine põhilepingust on nõutav ja eraldamisele kuuluvate tuletisinstrumentide puhul mõeldaks tuletisinstrumente õiglases väärtuses nii esmasel kajastamisel kui ka järgnevalt. Need nõuded võivad olla keerulisemad või tingida vähem usaldusväärse mõõtmisviisi kui kogu instrumenti mõõtmine õiglases väärtuses muutustega läbi kasumiaruande. Sellel põhjusel lubatakse käesoleva standardiga instrumenti kui terviku määratlemist õiglases väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavaks.
- AG33B. Sellist määratlemist võib kasutada, olenemata sellest, kas paragrahvi 11 nõutakse varjatud tuletisinstrumentide eraldamist põhilepingust või keelatakse selline eraldamine. Kuid paragrahv 11A ei luba hübriidinstrumenti määratlemist õiglases väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavaks paragrahvi 11A punktides a ja b sätestatud juhtudel, sest sellega ei vähendataks keerulisust ega suurendataks usaldusväärset.

Lisa

Teiste standardite parandused

Käesolevas lisas toodud parandusi rakendatakse 1. jaanuaril 2006 või hiljem algavatele aruandeaastatele. Kui ettevõtte rakendab standardi IAS 39 parandusi varasemale perioodile, rakenduvad sellele varasemale perioodile ka käesolevas lisas toodud parandused.

IAS 32**Finantsinstrumendid: avalikustamine ja esitamine parandused**

Paragrahv 66 muudetakse järgmiselt:

66. Vastavalt standardile IAS 1 peab ettevõtte avalikustama informatsiooni kõigi oluliste arvestusmeetodite kohta, sealhulgas vastuvõetud üldpõhimõtete kohta ning selle kohta, milliste meetoditega rakendatakse neid põhimõtteid ettevõtte äritegevuses esinevate tehingute, muude sündmuste ja tingimuste puhul. Finantsinstrumentide puhul kuuluvad avalikustamisele:

- a) kriteeriumid, millest lähtudes otsustatakse, millal finantsvara ja -kohustis kajastada ja millal selle kajastamine lõpetada;
- b) finantsvarade ja -kohustiste mõõtmise alused esmasel ja edasisel kajastamisel;
- c) finantsvaradest ja -kohustistest tulenevate tulude ja kulude kajastamise ja mõõtmise alused; ja
- d) õiglasel väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavateks määratletud finantsvarade või -kohustiste puhul:
 - i) kriteeriumid finantsvarade või -kohustiste selliseks määratlemiseks esmasel kajastamisel;
 - ii) kuidas ettevõtte on täitnud standardi IAS 39 paragrahvis 9, 11A või 12 toodud sellise määratlemise tingimusi. Kooskõlas standardi IAS 39 paragrahvi 9 punkti b alapunktiga i määratletud instrumentide puhul hõlmab see avalikustatav informatsioon tekstilist kirjeldust muu meetodi kasutamisel esineva mõõtmise või kajastamise järjekindlusetuse põhjuseks olevate asjaolude kohta. Standardi IAS 39 paragrahvi 9 punkti b alapunktiga ii kooskõlas määratletud instrumentide puhul hõlmab see avalikustatav informatsioon tekstilist kirjeldust selle kohta, kuidas õiglasel väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavaks määratlemine on kooskõlas ettevõtte dokumenteeritud riskijuhtimise või investeerimise strateegiaga;
 - iii) finantsvarade või -kohustiste olemus, mida ettevõtte on määratlenud õiglasel väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavaks.

Paragrahvi 94 muudetakse järgmiselt ja punktid g–j nummerdatakse ümber punktideks j–m.

94. ...

Õiglasel väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavad finantsvarad ja -kohustised (vt ka paragrahv AG40)

...

e) Ettevõtte peab avalikustama järgmised bilansilised maksumused:

- i) kauplemiseesmärgil hoitavaks liigitatud finantsvarad;
- ii) kauplemiseesmärgil hoitavaks liigitatud finantskohustised;

- iii) finantsvarad, mida ettevõtte esmasel kajastamisel määratles õiglasel väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavate finantsvaradena (s.t need finantsvarad, mida ei ole liigitatud kauplemiseesmärgil hoitavateks);
 - iv) finantskohustised, mida ettevõtte esmasel kajastamisel määratles õiglasel väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavate finantskohustistena (s.t need finantskohustised, mida ei ole liigitatud kauplemiseesmärgil hoitavateks).
- f) Ettevõtte peab eraldi avalikustama õiglasel väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavatena määratletud finantsvaradelt või -kohustistelt tulenevad netokasumid või -kahjumid.
- g) Kui ettevõtte on määratlenud laenu või nõude (või laenude või nõuete rühma) õiglasel väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavaks, peab ta avalikustama järgmist:
- i) maksimaalne krediidiriskile avatud positsioon (vt paragrahvi 76 punkt a) laenu või nõudega (või laenude või nõuete rühmaga) seoses aruandekuupäeval;
 - ii) summa, mille võrra seonduvad krediituletisinstrumendid või sarnased instrumendid vähendavad maksimaalset krediidiriskile avatud positsiooni;
 - iii) laenu või nõude (või laenude või nõuete rühma) õiglase väärtuse muutuse summa perioodi jooksul ja kumulatiivselt, mis tuleneb krediidiriski muutustest ja mis on kindlaks määratud kas selle õiglase väärtuse muutuse summana, mis ei tulene tururiski põhjustavatest turutingimuste muutustest või kasutades mõnda alternatiivset meetodit, mis kirjeldab usaldusväärsemalt õiglase väärtuse muutuse summat, mis tuleneb krediidiriski muutustest;
 - iv) seonduvate krediituletisinstrumentide või sarnaste instrumentide õiglase väärtuse muutuse summa perioodi jooksul ja kumulatiivselt alates laenu või nõude määratlemisest.
- h) Kui ettevõtte on määratlenud finantskohustise õiglasel väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavaks, peab ta avalikustama järgmist:
- i) finantskohustise õiglase väärtuse muutuse summa perioodi jooksul ja kumulatiivselt, mis tuleneb krediidiriski muutustest ja mis on kindlaks määratud kas selle õiglase väärtuse muutuse summana, mis ei tulene tururiski põhjustavatest turutingimuste muutustest (vt paragrahv AG40) või kasutades mõnda alternatiivset meetodit, mis kirjeldab usaldusväärsemalt õiglase väärtuse muutuse summat, mis tuleneb krediidiriski muutustest;
 - ii) erinevus finantskohustise bilansilise maksumuse ja selle summa vahel, mida ettevõtte peab tähtaja saabumisel lepingu alusel teisele osapoolle maksma.
- i) Ettevõtte peab avalikustama:
- i) meetodid, mida kasutati punkti g alapunktis iii ja punkti h alapunktis i toodud nõuete järgimiseks;
 - ii) kui ettevõtte leiab, et tema poolt avalikustatud informatsioon punkti g alapunktis iii või punkti h alapunktis i toodud nõuete järgimiseks ei kirjelda usaldusväärset finantsvara või -kohustise õiglase väärtuse muutusi, mis tulenevad krediidiriski muutustest, siis sellele järeldusele jõudmise põhjused ja ettevõtte poolt asjakohaseks peetavad tegurid.

...

Paragrahv AG40 muudetakse järgmiselt:

AG40. Kui ettevõtte määratleb finantskohustise või laenu või nõude (või laenude või nõuete rühma) õiglases väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavaks, peab ta avalikustama finantsinstrumendi õiglase väärtuse muutuse summa, mis on tingitud krediidiriski muutustest. Kui mõni alternatiivne meetod ei kirjelda usaldusväärsemalt seda summat, on ettevõtte kohustatud tegema selle summa kindlaks finantsinstrumendi õiglase väärtuse muutuse summana, mis ei tulene tururiski põhjustavate turutingimuste muutustest. Tururiski põhjustavate turutingimuste muutuste hulka kuuluvad intressi viitemäära, kauba hinna, välisvaluuta kursi või hinna- või intressimääraindeksi muutused. Lepingute puhul, mis on seotud investeerimisfondi osakutega, kuuluvad turutingimuste muutuste hulka sise- või välisinvesteerimisfondi tulemuslikkuse muutused. Kui finantskohustise puhul on ainukesed asjakohased turutingimuste muutused jälgitava intressi (viite)määra muutused, siis seda summat saab prognoosida järgmiselt:

- a) Esiteks, ettevõtte arvutab perioodi alguses kohustise sisemise tulumäära, kasutades kohustise jälgitavat turuhinda ja kohustise lepingujärgseid rahavooge perioodi alguses. Sellest tulumäärast arvatakse maha perioodi alguse jälgitav intressi (viite)määr, et saada instrumendile spetsiifiline sisemise tulumäära komponent.
- b) Järgmisena arvutab ettevõtte kohustisega seonduvate rahavoogude nüüdisväärtuse, kasutades kohustise perioodi alguse lepingujärgseid rahavooge ja diskontomäära, mis võrdub perioodi lõpu jälgitava intressi (viite)määra ja punktis a kindlaks määratud instrumendile spetsiifilise sisemise tulumäära komponendi perioodi alguse summaga.
- c) Seejärel korrigeeritakse punkti b kohaselt kindlaksmääratud summat perioodi jooksul kohustiselt makstud või saadud rahasumma ulatuses ja suurendatakse seda, et peegeldada õiglase väärtuse kasvu, mis tuleneb sellest, et lepingujärgsed rahavood on maksetähtajale ühe perioodi võrra lähenenud.
- d) Kohustise perioodi lõpu jälgitava turuhinna erinevus punktis c kindlaks määratud summast on õiglase väärtuse muutus, mis ei tulene jälgitava intressi (viite)määra muutustest. See summa tuleb avalikustada.

Eespool toodud näites eeldatakse, et õiglase väärtuse muutused, mis ei tulene instrumendi krediidiriski muutustest või intressimäärade muutustest, ei ole olulised. Kui eespool toodud näites sisaldaks instrument varjatud tuletisinstrumenti, jätaks varjatud tuletisinstrumenti õiglase väärtuse muutus arvestamata paragrahvi 94 punkti h alapunktis i sätestatud summa kindlaks määramisel.

Rahvusvahelise finantsaruandluse standardi IFRS 1

Rahvusvaheliste finantsaruandluse standardite esmakordne kasutuselevõtmine parandused

Paragrahvid 25A ja 43A muudetakse järgmiselt:

Varem kajastatud finantsinstrumentide määratlemine

25A. Standard IAS 39 *Finantsinstrumendid: kajastamine ja mõõtmine* lubab finantsvara selle esmasel kajastamisel määratleda müügivalmis olevana või finantsinstrumendina (tingimusel, et see vastab teatud kriteeriumitele), et seda saaks määratleda õiglases väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatava finantsvara või -kohustisena. Vaatamata sellele nõudele kehtivad erandid järgmiste asjaolude korral:

- a) kõikidel ettevõtetel on lubatud teha määratlus müügivalmis varaks IFRS-idele ülemineku kuupäeval.
- b) ettevõtte, mis esitab oma esimesed IFRS-i finantsaruanded 1. septembril 2006 või hiljem algava aruandeaasta kohta, on lubatud määratleda IFRS-idele ülemineku kuupäeval iga finantsvara või -kohustis õiglases väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavaks tingimusel, et sellel kuupäeval vastab vara või kohustis standardi IAS 39 paragrahvi 9 punkti b alapunktides i, ii või paragrahvis 11A esitatud kriteeriumitele.

- c) ettevõtte, mis esitab oma esimesed IFRSi finantsaruanded 1. jaanuaril 2006 või hiljem, kuid enne 1. septembrit 2006 algava aruandeaasta kohta, on lubatud määratleda IFRSidele ülemineku kuupäeval iga finantsvara või -kohustis õiglasel väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavaks tingimusel, et vara või kohustis vastab sellel kuupäeval standardi IAS 39 paragrahvi 9 punkti b alapunktides i, ii või paragrahvis 11A esitatud kriteeriumitele. Kui IFRSidele ülemineku kuupäev on enne 1. septembrit 2005, siis sellist määratlemist ei ole vaja lõpetada enne 1. septembrit 2005 ja see võib hõlmata ka finantsvarasid ja -kohustisi, mis on kajastatud IFRSidele ülemineku kuupäeva ja 1. septembri 2005 vahelisel perioodil.
- d) ettevõtte, mis esitab oma esimesed IFRSi finantsaruanded enne 1. jaanuari 2006 algava aruandeaasta kohta ja rakendab paragrahve 11A, 48A, AG4B–AG4K, AG33A ja AG33B ning 2005. aastal standardi IAS 39 paragrahvides 9, 12 ja 13 tehtud parandusi, on lubatud oma esimese IFRSi aruandeperioodi alguses määratleda õiglasel väärtuses muutustega kasumiaruande kaudu kajastatavaks iga finantsvara või -kohustis, mis vastab sellel kuupäeval määratlemise kriteeriumitele vastavalt nendele uutele ja muudetud paragrahvidele. Kui ettevõtte esimene IFRSi aruandeperiood algab enne 1. septembrit 2005, siis sellist määratlemist ei ole vaja lõpetada enne 1. septembrit 2005 ning see võib hõlmata ka finantsvarasid ja -kohustisi, mis on kajastatud selle perioodi alguse ja 1. septembri 2005 vahelisel perioodil. Kui ettevõtte korrigeerib võrreldavat informatsiooni vastavalt standardile IAS 39, peab ta seda informatsiooni korrigeerima finantsvarade, -kohustiste või finantsvarade, -kohustiste või nende mõlema rühma kohta, mis on määratletud tema esimese IFRSi aruandeperioodi alguses. Sellist võrreldavat informatsiooni korrigeeritakse ainult siis, kui määratletud objektid või nende rühmad vastavad IFRSidele ülemineku kuupäeval standardi IAS 39 paragrahvi 9 punkti b alapunktides i, ii või paragrahvis 11A toodud sellise määratlemise kriteeriumitele või, kui need on omandatud pärast IFRSidele ülemineku kuupäeva, vastavad esmase kajastamise kuupäeval paragrahvi 9 punkti b alapunktides i, ii või paragrahvis 11A toodud kriteeriumitele.
- e) ettevõtte, mis esitab oma esimesed IFRSi finantsaruanded enne 1. septembrit 2006 algava aruandeaasta kohta – peab vaatamata standardi IAS 39 paragrahvile 91, lõpetama kõikide finantsvarade ja -kohustiste, mida ettevõtte on määratlenud õiglasel väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavateks vastavalt eespool toodud punktidele c või d ja mida eelnevalt määratleti maandatava objektina õiglase väärtuse riskimaandamisarvestuses, määratlemise riskimaandamisarvestuses samaaegselt nende määratlemisega õiglasel väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavaks.

Finantsvarade või -kohustiste määratlemine

- 43A. Ettevõtte on lubatud määratleda varem kajastatud finantsvara või -kohustis finantsvara või -kohustisena õiglasel väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kajastatavana või müügivalmis olevana vastavalt paragrahvile 25A. Ettevõtte peab avalikustama igasse kategooriasse määratud kõikide finantsvarade või -kohustiste õiglase väärtuse määratlemise kuupäeva seisuga ja liigituse ning bilansilise maksumuse varasemates finantsaruannetes.