

KOMISJONI MÄÄRUS (EÜ) nr 460/2009,**4. juuni 2009,****millega muudetakse määrust (EÜ) nr 1126/2008 (millega võetakse vastu teatavad rahvusvahelised raamatupidamisstandardid vastavalt Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrusele (EÜ) nr 1606/2002) seoses rahvusvaheliste finantsaruandlusstandardite tõlgendamise komitee (IFRIC) tõlgendusega 16****(EMPs kohaldatav tekst)**

EUROOPA ÜHENDUSTE KOMISJON,

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⁾ eriti selle artikli 3 lõiget 1,

ning arvestades järgmist:

- (1) Komisjoni määrusega (EÜ) nr 1126/2008 ⁽²⁾ on vastu võetud teatavad 15. oktoobri 2008. aasta seisuga kehtinud rahvusvahelised standardid ja tõlgendused.
- (2) Rahvusvaheliste finantsaruandlusstandardite tõlgendamise komitee (IFRIC) avaldas 3. juulil 2008. IFRIC tõlgenduse 16 „Netoinvesteeringu riskimaandamine välismaises äriüksuses“ (edaspidi „IFRIC 16“). IFRIC 16 tõlgendusega täpsustatakse, kuidas kohaldada rahvusvaheliste raamatupidamisstandardite IAS 21 ja IAS 39 nõudeid juhul, kui (majandus)üksus maandab välismaistesse äriüksustesse tehtud netoinvesteeringutest tulenevat välisvaluutariski.
- (3) Konsulteerimine Euroopa finantsaruandluse nõuanderühma (EFRAG) tehniliste ekspertide rühmaga (TEG) kinnitab, et tõlgendus IFRIC 16 vastab vastuvõtmiseks vajalikele tehnilistele kriteeriumidele, mis on sätestatud määruse (EÜ) nr 1606/2002 artikli 3 lõikes 2. Kooskõlas komisjoni 14. juuli 2006. aasta otsusega 2006/505/EÜ,

millega luuakse standardialaste nõuannete järelevalverühm, kes nõustab komisjoni Euroopa finantsaruandluse nõuanderühma (EFRAG) arvamuste objektiivsuse ja erapooletuse hindamisel, ⁽³⁾ võttis standardialaste nõuannete järelevalverühm arvesse EFRAGi arvamust heakskiidu kohta ja teavitas komisjoni, et see on hästi tasakaalustatud ja objektiivne.

(4) Seepärast tuleks määrust (EÜ) nr 1126/2008 vastavalt muuta.

(5) Käesoleva määrusega ettenähtud meetmed on kooskõlas raamatupidamise regulatiivkomitee arvamusega,

ON VASTU VÕTNUD KÄESOLEVA MÄÄRUSE:

Artikkel 1

Määruse (EÜ) nr 1126/2008 lisasse lisatakse käesoleva määruse lisas sätestatu kohaselt rahvusvaheliste finantsaruandlusstandardite tõlgendamise komitee (IFRIC) tõlgendus 16 „Netoinvesteeringu riskimaandamine välismaises äriüksuses“.

Artikkel 2

Kõik ettevõtted peavad rakendama IFRIC 16 tõlgendust, nagu on sätestatud käesoleva määruse lisas, finantsaruannete suhtes, mis hõlmavad pärast 30. juunit 2009 algavaid finantsaastaid.

Artikkel 3

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

Käesolev määrus on tervikuna siduv ja vahetult kohaldatav kõikides liikmesriikides.

Brüssel, 4. juuni 2009

Komisjoni nimel

komisjoni liige

Charlie McCREEVY

⁽¹⁾ EÜT L 243, 11.9.2002, lk 1.

⁽²⁾ ELT L 320, 29.11.2008, lk 1.

⁽³⁾ ELT L 199, 21.7.2006, lk 33.

LISA

RAHVUSVAHELISED RAAMATUPIDAMISSTANDARDID

IFRIC 16	IFRIC tõlgendus 16 „Netoinvesteeringu riskimaandamine välismaises äriüksuses”
----------	---

TÖLGENDUS IFRIC 16

Netoinvesteeringu riskimaandamine välismaises äriüksuses

VIITED

- IAS 8 Arvestusmeetodid, arvestushinnangute muutused ja vead
- IAS 21 Valuutakursside muutuste mõjud
- IAS 39 Finantsinstrumendid: kajastamine ja mõõtmine

TAUST

- 1 Paljudel aruandvatel (majandus)üksustel on investeeringuid välismaistes äriüksustes (mis on määratletud IAS 21 paragrahvis 8). Sellisteks välismaisteks äriüksusteks võivad olla tütarettevõtted, sidusettevõtted, ühisettevõtmised või filiaalid. IAS 21-s nõutakse, et (majandus)üksus määraks iga oma välismaise äriüksuse arvestusvaluuta selle äriüksuse esmase majanduskeskkonna valuutana. Välismaise äriüksuse tulemuste ja finantsseisundi ümberarvestamisel esitusvaluutasse on (majandus)üksus kohustatud kajastama valuutakursi vahesid muus koondkasumis seni, kuni ta võõrandab välismaise äriüksuse.
- 2 Riskimaandamisinstrumentide arvestust välismaisesse äriüksusse tehtud netoinvesteeringust tuleneva välisvaluutariski suhtes rakendatakse ainult siis, kui selle välismaise äriüksuse netovarad on kajastatud finantsaruannetes.⁽¹⁾ Välismaisesse äriüksusse tehtud netoinvesteeringust tuleneva välisvaluutariski suhtes maandatav alusinstrument või -tehing võib olla netovarade summa, mis on võrdne välismaise äriüksuse netovarade bilansilise (jääk)maksusega või sellest väiksem.
- 3 IAS 39-s nõutakse nõuetele vastava maandatava alusinstrumendi ja nõuetele vastavate riskimaandamisinstrumentide määratlemist riskimaandamisinstrumentide arvestuses. Kui netoinvesteeringute riskimaandamise korral on olemas määratletud riskimaandamissuhe, kajastatakse kasum või kahjum riskimaandamisinstrumendist, mis on määratud kindlaks kui netoinvesteeringu efektiivne riskimaandamisinstrument, muus koondkasumis ja see on arvestatud koos välismaise äriüksuse tulemuste ja finantsseisundi ümberarvestamisest tulenevate valuutakursi vahedega.
- 4 Paljude välismaiste äriüksustega (majandus)üksus võib olla avatud mitmetele välisvaluutariskidele. Käesolevas tõlgenduses antakse juhiseid selle kohta, kuidas teha kindlaks välisvaluutariskid, mis vastavad maandatud riski kriteeriumitele välismaisesse äriüksusesse tehtud netoinvesteeringu maandamisel.
- 5 IAS 39-s lubatakse (majandus)üksusel määratleda kas tuletisinstrumendist või mittetuletisinstrumendist finantsinstrumenti (või tuletisinstrumentidest ja mittetuletisinstrumentidest finantsinstrumentide kombinatsiooni) riskimaandamisinstrumentidena välisvaluutariski suhtes. Käesolevas tõlgenduses antakse juhiseid selle kohta, millal võib kontsernisiselt lugeda riskimaandamisinstrumentide arvestuse kriteeriumitele vastavateks riskimaandamisinstrumente, mida kasutatakse välismaisesse äriüksusesse tehtava netoinvesteeringu riskimaandamiseks.
- 6 IAS 21-s ja IAS 39-s nõutakse, et emasettevõtte poolt välismaise äriüksuse võõrandamisel liigitataks ümberliigitamiskannetena omakapitalist kasumiaruandesse ümber muus koondkasumis kajastatud kumulatiivsed summad, mis on seotud nii välismaise äriüksuse tulemuste ja finantsseisundi ümberarvestamisest tulenevate valuutakursi vahedega kui ka kasumi või kahjumiga netoinvesteeringu efektiivse riskimaandajana kindlaksmääratud riskimaandamisinstrumendilt. Käesolevas tõlgenduses antakse juhiseid selle kohta, kuidas (majandus)üksus peaks määrama kindlaks omakapitalist kasumiaruandesse ümberliigitatavad summad nii riskimaandamisinstrumendi kui ka maandatava alusinstrumendi või -teingu puhul.

RAKENDUSALA

- 7 Käesolevat tõlgendust rakendatakse (majandus)üksuse suhtes, mis maandab välismaistes äriüksustes tehtud netoinvesteeringutest tulenevat välisvaluutariski ja soovib vastata riskimaandamisinstrumentide arvestuse tingimustele kooskõlas IAS 39-ga. Viitamise hõlbustamiseks nimetatakse käesolevas tõlgenduses sellist (majandus)üksust emasettevõtteks ja välismaiste äriüksuste netovarasid sisaldavaid finantsaruandeid konsolideeritud finantsaruanneteks. Kõik viited emasettevõttele kehtivad samamoodi ka (majandus)üksuse suhtes, millel on netoinvesteeringuid välismaises (majandus)üksuses, mis on ühisettevõtmine, sidusettevõtte või filiaal.
- 8 Käesolevat tõlgendust rakendatakse ainult välismaistes äriüksustes tehtud netoinvesteeringute riskimaandamise suhtes; seda ei tohi rakendada analoogia põhjal teisti riskimaandamisinstrumentide arvestuse suhtes.

⁽¹⁾ See puudutab konsolideeritud finantsaruandeid, finantsaruandeid, milles investeeringuid arvestatakse kapitaliosaluse meetodit kasutades, finantsaruandeid, milles ühisettevõtjate osalused ühisettevõtmistes konsolideeritakse proportsionaalselt (vastavalt muudatusele, mis on välja pakutud ED 9-s *Ühised kokkulepped*, mis on avaldatud Rahvusvaheliste Raamatupidamisstandardite Nõukogu poolt 2007. aasta septembris) ja finantsaruandeid, mis sisaldavad filiaale.

KÜSIMUSED

- 9 Välismaistesse äriüksustesse tehtud investeeringuid võidakse omada otse emaettevõtte kaudu või kaudselt selle tütarettevõtte või tütarettevõtete kaudu. Käesolevas tõlgenduses käsitletavad küsimused on:
- a) *maandatava riski olemus ja sellise maandatava alusinstrumendi või -teingu summa, mille suhtes võib määratleda riskimaandamissuhet:*
 - i) kas emaettevõtte võib määratleda maandatava riskina ainult valuutakursi vahesid, mis tulenevad emaettevõtte ja selle välismaise äriüksuse arvestusvaluutade vahelisest erinevusest või kas ta võib määratleda maandatava riskina ka emaettevõtte konsolideeritud finantsaruannete esitusvaluuta ja välismaise äriüksuse arvestusvaluuta vahelisest erinevusest tulenevaid valuutakursi vahesid;
 - ii) kui emaettevõtte omab välismaist äriüksust kaudselt, siis kas maandatav risk võib sisaldada ainult välismaise äriüksuse ja selle vahetu emaettevõtte arvestusvaluutade erinevustest tulenevaid valuutakursi vahesid või kas maandatav risk võib sisaldada ka välismaise äriüksuse ja selle vahepealse või lõplikku kontrolli omava emaettevõtte arvestusvaluutade vahelisi valuutakursi vahesid (s.t kas see asjaolu, et välismaisesse äriüksusse tehtud netoinvesteeringut omatakse vahepealse emaettevõtte kaudu, mõjutab majanduslikku riski lõplikku kontrolli omava emaettevõtte suhtes).
 - b) *kus on kontsernis võimalik riskimaandamisinstrumenti omada:*
 - i) kas kriteeriumitele vastavat riskimaandamisinstrumentide arvestuse suhet võib tuvastada ainult siis, kui oma netoinvesteeringut maandav (majandus)üksus on riskimaandamisinstrumendi osapool või kas kontserni kuuluv mis tahes (majandus)üksus võib omada riskimaandamisinstrumenti olenemata oma arvestusvaluutast;
 - ii) kas riskimaandamisinstrumendi (mis on või ei ole tuletisinstrument) olemus või konsolideerimismeetod mõjutab riskimaandamise efektiivsuse hindamist.
 - c) *milliseid summasid tuleks liigitada omakapitalist ümber kasumiaruandesse ümberliigituskannetena välismaise äriüksuse võõrandamise korral:*
 - i) kui võõrandatakse riskimaandatud välismaine äriüksus, millised summad emaettevõtte välisvaluuta ümberarvestusreservist tuleb riskimaandamisinstrumendi ja selle välismaise äriüksuse suhtes liigitada omakapitalist ümber kasumiaruandesse emaettevõtte konsolideeritud finantsaruannetes;
 - ii) kas konsolideerimismeetod mõjutab omakapitalist kasumiaruandesse ümberliigitatavate summade kindlaksmääramist.

KONSENSUS

- Maandatava riski olemus ja sellise maandatava alusinstrumendi või -teingu summa, mille suhtes võib määratleda riskimaandamissuhet**
- 10 Riskimaandamisinstrumentide arvestust võib rakendada ainult välisvaluuta vahedele, mis esinevad välismaise äriüksuse arvestusvaluuta ja emaettevõtte arvestusvaluuta vahel.
- 11 Välismaisesse äriüksusse tehtud netoinvesteeringust tuleneva välisvaluutariskide maandamisel võib maandatav alusinstrument või -tehing võib olla netovarade summa, mis on võrdne emaettevõtte konsolideeritud finantsaruannetes kajastatud välismaise äriüksuse netovarade bilansilise (jääk)maksumusega või sellest väiksem. Välismaise äriüksuse netovarade, mida võib emaettevõtte konsolideeritud finantsaruannetes määratleda maandatava alusinstrumendi või -tehinguna, bilansiline (jääk)maksumus sõltub sellest, kas välismaise äriüksuse mingi madalamatasemeline emaettevõtte on rakendanud riskimaandamisinstrumentide arvestust selle välismaise äriüksuse kõikide või osade netovarade suhtes ja seda arvestust on peetud emaettevõtte konsolideeritud finantsaruannetes.
- 12 Maandatavat riski võib määratleda välisvaluutariskina, mis tekib välismaise äriüksuse arvestusvaluuta ja selle välismaise äriüksuse mis tahes emaettevõtte (vahetu, vahepealne või lõplikku kontrolli omav emaettevõtte) arvestusvaluuta vahel. Asjaolu, et netoinvesteeringut omatakse vahepealse emaettevõtte kaudu, ei mõjuta välisvaluutariskist tuleneva majandusliku riski olemust lõpliku emaettevõtte jaoks.
- 13 Välismaisesse äriüksusse tehtud netoinvesteeringust tulenev avatus välisvaluutariskile võib vastata riskimaandamisinstrumentide arvestuse kriteeriumitele ainult ühes konsolideeritud finantsaruandes. Seega kui välismaise äriüksuse samasid netovarasid maandab sama riski suhtes mitu kontserni kuuluvat emaettevõtet (näiteks nii otsene kui ka kaudne emaettevõtte), vastab ainult üks riskimaandamissuhe riskimaandamisinstrumentide arvestuse kriteeriumitele lõpliku emaettevõtte konsolideeritud finantsaruannetes. Ühe emaettevõtte poolt oma konsolideeritud finantsaruannetes määratletud riskimaandamissuhte arvestust ei pea pidama mingi teine kõrgematasemeline emaettevõtte. Kui aga kõrgematasemeline emaettevõtte ei pea sellist arvestust, tuleb madalamatasemelise emaettevõtte poolt rakendatud riskimaandamisinstrumentide arvestus tühistada enne kõrgematasemelise emaettevõtte poolse riskimaandamisinstrumentide arvestuse kajastamist.

Kes võib omada riskimaandamisinstrumente

- 14 Tuletis- või mittetuletisinstrumenti (või tuletisinstrumentide ja mittetuletisinstrumentide kombinatsiooni) võib määratleda riskimaandamisinstrumendina välismaisesse äriüksusesse tehtud netoinvesteeringu riskimaandamisel. Riskimaandamisinstrumente võivad omada kontserni kuuluv või kuuluvad (majandus)üksus või (majandus)üksused (välja arvatud maandatatav välismaine äriüksus) seni, kuni on täidetud IAS 39 lõikes 88 toodud määratlemise, dokumenteerimise ja efektiivsuse nõuded, mis on seotud netoinvesteeringu riskimaandamisega. Eelkõige peab olema selgelt dokumenteeritud kontserni riskimaandamisstrateegia seoses erinevate määratluste võimalusega kontserni erinevatel tasemetel.
- 15 Efektiivsuse hindamise eesmärgil arvutatakse riskimaandamisinstrumendi väärtuse muutus välisvaluutariski suhtes lähtudes emaeetevõtte arvestusvaluutast, mille suhtes maandatavat riski mõõdetakse, kooskõlas riskimaandamisinstrumentide arvestuse dokumentatsiooniga. Sõltuvalt sellest, kus riskimaandamisinstrumenti omatakse, võib riskimaandamisinstrumentide arvestuse puudumise korral kajastada väärtuse muutuse kogusummat kasumiaruandes või muus koondkasumis või mõlemas. Kuid efektiivsuse hindamist ei mõjuta see, kas riskimaandamisinstrumendi väärtuse muutust kajastatakse kasumiaruandes või muus koondkasumis. Riskimaandamisinstrumentide arvestuses kajastatakse muutuse kogu efektiivset osa muus koondkasumis. Efektiivsuse hindamist ei mõjuta see, kas riskimaandamisinstrument on tuletis- või mittetuletisinstrument, ega ka konsolideerimismeetod.

Riskimaandatud välismaise äriüksuse võõrandamine

- 16 Kui võõrandatakse riskimaandatud välismaine äriüksus, siis on selleks summaks, mille kindlakstegemist nõutakse IAS 39 paragrahvis 102, riskimaandamisinstrumendi suhtes välisvaluuta ümberarvestusreservist ümberliigitamiskandena kasumiaruandesse ümberliigitatud summa emaeetevõtte konsolideeritud finantsaruannetes. See summa on sellisest riskimaandamisinstrumendist tulenev kumulatiivne kasum või kahjum, mis määratleti efektiivse riskimaandamisinstrumendina.
- 17 Emaetevõtte konsolideeritud finantsaruannetes välisvaluuta ümberarvestusreservist kasumiaruandesse ümberliigitatud summa kõnealusesse välismaisesse äriüksusesse tehtud netoinvesteeringu suhtes kooskõlas IAS 21 paragrahvi 48 on see summa, mis sisaldub emaeetevõtte välisvaluuta ümberarvestusreservis kõnealuse välismaise äriüksuse suhtes. Lõplikku kontrolli omava emaeetevõtte konsolideeritud finantsaruannetes ei mõjuta konsolideerimismeetod kõikide välismaiste äriüksuste suhtes välisvaluuta ümberarvestusreservis kajastatud kogu netosummat. Kuid see, kas lõplikku kontrolli omav emaeetevõtte kasutab konsolideerimise otse- või astmelist meetodit, ⁽¹⁾ võib mõjutada konkreetse välismaise äriüksuse suhtes välisvaluuta ümberarvestusreservis kajastatud summat. Konsolideerimise astmelise meetodi kasutamine võib tingida riskimaandamise efektiivsuse kindlaksmääramiseks kasutatud summast erineva summa ümberliigitamise kasumiaruandesse. Selle erinevuse võib kõrvaldada määraates kindlaks kõnealuse välismaise äriüksusega seotud summa, mis oleks saadud konsolideerimise otsemeetodi kasutamise korral. Sellise korrigeerimise tegemine ei ole nõutav IAS 21-ga. Kuid valitud arvestusmeetodit tuleb järgida järjepidevalt kõikide netoinvesteeringute puhul.

JÕUSTUMISKUUPÄEV

- 18 (Majandus)üksus rakendab käesolevat tõlgendust 1. oktoobril 2008 või hiljem algavate aruandeaastate suhtes. Varasem rakendamine on lubatud. Kui (majandus)üksus rakendab käesolevat tõlgendust enne 1. oktoobrit 2008 algava perioodi suhtes, avalikustab ta selle asjaolu.

ÜLEMINEK

- 19 IAS 8-s sätestatakse, kuidas (majandus)üksus rakendab tõlgenduse esmasest rakendamisest tulenevat arvestusmeetodi muudatust. (Majandus)üksus ei ole kohustatud järgima neid nõudeid tõlgenduse esmakordsel rakendamisel. Kui (majandus)üksus on määratlenud riskimaandamisinstrumendi netoinvesteeringu riskimaandajana, kuid riskimaandamine ei vasta käesolevas tõlgenduses toodud riskimaandamisinstrumentide arvestuse tingimustele, rakendab (majandus)üksus IAS 39 sellise riskimaandamisinstrumentide arvestuse lõpetamiseks edasiulatuvalt.

⁽¹⁾ Otsemeetod on konsolideerimismeetod, mille puhul arvestatakse välismaise äriüksuse finantsaruanded otse ümber lõplikku kontrolli omava emaeetevõtte arvestusvaluutasse. Astmeline meetod on konsolideerimismeetod, mille puhul arvestatakse välismaise äriüksuse finantsaruanded kõigepealt ümber vahepealse emaeetevõtte (vahepealsete emaeetevõtete) arvestusvaluutasse ja seejärel arvestatakse lõplikku kontrolli omava emaeetevõtte arvestusvaluutasse (või esitusvaluutasse, kui see on erinev).

Lisa

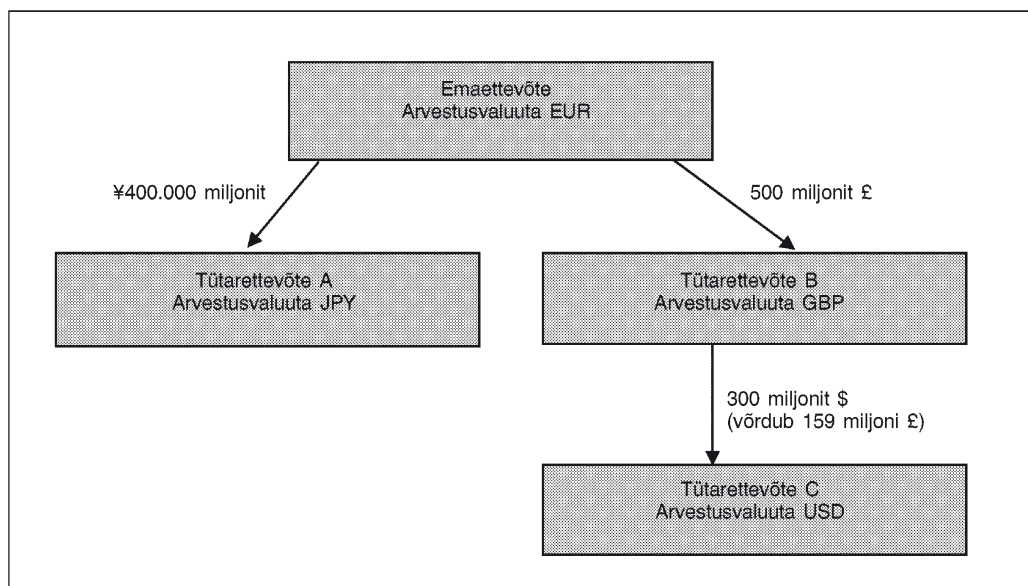
Rakendusjuh

Käesolev lisa on tõlgenduse lahutamatu osa.

- AG1 Käesolevas lisas kirjeldatakse tõlgenduse rakendamist kasutades allpool toodud grupi struktuuri. Kõikidel juhtudel testitakse kirjeldatud riskimaandamissuhet efektiivsuse suhtes kooskõlas IAS 39-ga, kuigi seda testimist ei käsitleta käesolevas lisas. Lõplikuks emaettevõtteks olev emaettevõtte esitab oma konsolideeritud finantsaruanded arvestusvaluutas euro (EUR). Iga tütarvõtte on täielikult omatud. Emaettevõtte 500 miljoni naelsterlingi suurune netoinvesteering tütarvõttes B (arvestusvaluuta naelsterling (GBP)) sisaldab 159 miljonit naelsterlingit, mis vastab tütarvõtte B 300 miljoni USA dollari suurusele netoinvesteeringule tütarvõttes C (arvestusvaluuta USA dollarid (USD)). Teisisõnu, tütarvõtte B netovarad, arvestamata tema investeeringut tütarvõttes C, on 341 miljonit naelsterlingit.

Maandatava riski olemus, mille puhul võib määratleda riskimaandamissuhet (paragrahvid 10–13)

- AG2 Emaettevõtte võib maandada oma netoinvesteeringu tütarvõtetes A, B ja C nende vastavate arvestusvaluutade (Jaapani jeen (JPY), naelsterling ja USA dollar) ja euro vahelise valuutakursiriski suhtes. Lisaks võib emaettevõtte maandada tütarvõtte B ja tütarvõtte C arvestusvaluutade USD/GBP vahelise valuutakursiriski. Tütarvõtte B võib oma konsolideeritud finantsaruannetes maandada oma tütarvõttesse C tehtud netoinvesteeringu nende vastavate arvestusvaluutade, s.o USA dollari ja naelsterlingi, vahelise valuutakursiriski suhtes. Järgmistes näidetes on määratletud risk hetke valuutakursirisk, sest riskimaandamisinstrumentid ei ole tuletisinstrumentid. Kui riskimaandamisinstrumentid oleksid forvardlepingud, saaks emaettevõtte määratleda forvardi valuutakursiriski.

**Maandatava alusinstrumenti või -tehingu summa, mille puhul võib määratleda riskimaandamissuhet (paragrahvid 10–13)**

- AG3 Emaettevõtte soovib maandada oma tütarvõttesse C tehtud netoinvesteeringust tulenevat valuutakursiriski. Oletagem, et tütarvõttel A on sõltumatult osapoolt saadud laen summas 300 miljonit USA dollarit. Tütarvõtte A netovarad aruandeperioodi alguses on 400.000 miljonit Jaapani jeeni, sealhulgas sõltumatult osapoolt laekunud laen summas 300 miljonit USA dollarit.
- AG4 Maandatav alusinstrument või -tehing võib olla netovarade summa, mis on võrdne emaettevõtte poolt tütarvõttesse C tehtud netoinvesteeringu bilansilise (jääk)maksumusega (300 miljonit USA dollarit) tema konsolideeritud finantsaruannetes või sellest väiksem. Oma konsolideeritud finantsaruannetes saab emaettevõtte tütarvõttes A 300 miljoni USA dollari suuruse välislaenu määratleda riskimaandamisinstrumentina EUR/USD hetke valuutakursiriski suhtes, mis on seotud tema netoinvesteeringuga tütarvõtte C netovarasse summas 300 miljonit USA dollarit. Sellisel juhul sisalduvad nii EUR/USD valuutakursi vahe, mis tuleneb 300 miljoni USA dollari suurusest välislaenust tütarvõttes A, kui ka EUR/USD valuutakursi vahe, mis tuleneb 300 miljoni USA dollari suurusest netoinvesteeringust tütarvõttes C, välisvaluuta ümberarvestusreservis emaettevõtte konsolideeritud finantsaruannetes pärast riskimaandamisinstrumentide arvestuse rakendamist.

AG5 Riskimaandamisinstrumentide arvestuse puudumise korral kajastatakse USD/EUR valuutakursi vahe kogusummat, mis tuleneb 300 miljoni USA dollari suurusest välislaenust tütarettevõttes A, emaettevõtte konsolideeritud finantsaruannetes järgmiselt:

— eurodesse ümberarvestatud USD/JPY hetke valuutakursi muutust kasumiaruandes, ja

— JPY/EUR hetke valuutakursi muutust muus kasumiaruandes.

Paragrahvis AG4 toodud määratluse asemel võib emaettevõtte oma konsolideeritud finantsaruannetes määratleda tütarettevõttes A 300 miljoni USA dollari suuruse välislaenu riskimaandamisinstrumendina GBP/USD hetke valuutakursi riski suhtes tütarettevõtte C ja tütarettevõtte B vahel. Sel juhul kajastatakse USD/EUR valuutakursi vahe kogusummat, mis tuleneb 300 miljoni USA dollari suurusest välislaenust tütarettevõttes A, emaettevõtte konsolideeritud finantsaruannetes järgmiselt:

— GBP/USD hetke valuutakursi muutust välisvaluuta ümberarvestusreservis tütarettevõtte C suhtes,

— eurodesse ümberarvestatud GBP/JPY hetke valuutakursi muutust kasumiaruandes, ja

— JPY/EUR hetke valuutakursi muutust muus koondkasumis.

AG6 Emaettevõtte ei saa oma konsolideeritud finantsaruannetes määratleda 300 miljoni USA dollari suurust välislaenu tütarettevõttes A riskimaandamisinstrumendina nii EUR/USD kui ka GBP/USD hetke valuutakursiriski suhtes. Üks riskimaandamisinstrument saab maandada sama määratletud riski ainult üks kord. Tütarettevõtte B ei saa rakendada riskimaandamisinstrumentide arvestust oma konsolideeritud finantsaruannetes, sest riskimaandamisinstrumenti omatakse mujal kui tütarettevõtet B ja tütarettevõtet C sisaldavas kontsernis.

Kus on kontsernis võimalik riskimaandamisinstrumenti omada (paragrahvid 14 ja 15)?

AG7 Nagu on märgitud paragrahvis AG5, kajastatakse riskimaandamisinstrumentide arvestuse puudumise korral kogu väärtuse muutust tütarettevõttes A 300 miljoni USA dollari suurusest välislaenust tuleneva valuutakursiriski suhtes nii kasumiaruandes (USD/JPY hetke risk) kui ka muus koondkasumis (EUR/JPY) emaettevõtte konsolideeritud finantsaruannetes. Mõlemaid summasid võetakse arvesse paragrahvis AG4 määratletud riskimaandamise efektiivsuse hindamisel, sest nii riskimaandamisinstrumendi kui ka maandatava alusinstrumendi- või tehingu väärtuse muutust arvutatakse võrreldes emaettevõtte arvestusvaluutat eurot tütarettevõtte C arvestusvaluuta USA dollari suhtes kooskõlas riskimaandamise dokumentatsiooniga. Konsolideerimismeetod (s.o otsemeetod või astmeline meetod) ei mõjuta riskimaandamise efektiivsuse hindamist.

Välismaise äriüksuse võõrandamise korral kasumiaruandesse ümberliigitatavad summad (paragrahvid 16 ja 17)

AG8 Tütarettevõtte C võõrandamise korral on emaettevõtte välisvaluuta ümberarvestusreservist tema konsolideeritud finantsaruannete kasumiaruandesse ümberliigitatavad summad järgmised:

a) tütarettevõtte A 300 miljoni USA dollari suuruse välislaenu suhtes, summa, mille kindlakstegemist nõutakse IAS 39 kohaselt, s.o kogu väärtuse muutus muus koondkasumis riskimaandamisinstrumendi efektiivse osana kajastatud valuutakursiriski suhtes; ja

b) tütarettevõttesse C tehtud 300 miljoni USA dollari suuruse netoinvesteeringu suhtes, emaettevõtte konsolideerimismeetodiga kindlaksmääratud summa. Kui emaettevõtte kasutab otsemeetodit, määratakse välisvaluuta ümberarvestusreserv tütarettevõtte C suhtes kindlaks otseselt EUR/USD valuutakursi alusel. Kui emaettevõtte kasutab astmelist meetodit, määratakse välisvaluuta ümberarvestusreserv tütarettevõtte C suhtes kindlaks välisvaluuta ümberarvestusreservi alusel, mida tütarettevõtte B kajastas arvestades GBP/USD valuutakursi, mis on arvestatud ümber emaettevõtte arvestusvaluutasse EUR/GBP valuutakursi kasutades. Emaettevõtte poolt konsolideerimise astmelise meetodi kasutamine varasematel perioodidel ei nõua temalt ega keela tal tütarettevõtte C võõrandamise korral ümberliigitatava välisvaluuta ümberarvestusreservi summa kindlaks määramist summamana, mida ta oleks kajastanud siis, kui ta oleks kasutanud alati otsemeetodit, sõltuvalt oma arvestusmeetodist.

Mitme välismaise äriüksuse riskimaandamine (paragrahvid 11, 13 ja 15)

AG9 Järgmistes näidetes selgitatakse, et emaettevõtte konsolideeritud finantsaruannetes on risk, mida saab maandada, alati tema arvestusvaluuta (euro) ning tütarettevõtete B ja C arvestusvaluutade vaheline risk. Olenemata sellest, kuidas riskimaandamisinstrumentid on määratletud, on maksimumsummad, mida saab efektiivsete riskimaandamisinstrumentidena kajastada emaettevõtte konsolideeritud finantsaruannetes välisvaluuta ümberarvestusreservis mõlema välismaise äriüksuse riskimaandamisel, 300 miljonit USA dollarit EUR/USD riski ja 341 miljonit naelsterlingit EUR/GBP riski suhtes. Muud valuutakursi muutustest tulenevad väärtuse muutused on kajastatud emaettevõtte konsolideeritud kasumiaruandes. Loomulikult oleks emaettevõttel võimalik määratleda 300 miljonit USA dollarit ainult USD/GBP hetke valuutakursi muutuste suhtes või 500 miljonit naelsterlingit ainult GBP/EUR hetke valuutakursi muutuste suhtes.

Emaettevõtte omab riskimaandamisinstrumente nii USA dollarites kui ka naelsterlingites

AG10 Emaettevõtte võib soovida maandada valuutavahetusriski nii oma tütarettevõttesse B kui ka tütarettevõttesse C tehtud netoinvesteeringute suhtes. Oletagem, et emaettevõtte omab sobivaid USA dollarites ja naelsterlingites määratletud riskimaandamisinstrumente, mida võiks määratleda tema tütarettevõttesse B ja tütarettevõttesse C tehtud netoinvesteeringute riskimaandamisinstrumentidena. Määratlused, mida emaettevõtte saab teha oma konsolideeritud finantsaruannetes, hõlmavad alljärgnevat, kuid mitte ainult:

- a) 300 miljoni USA dollari suurune riskimaandamisinstrument, mis on määratletud tütarettevõttesse C tehtud 300 miljoni USA dollari suuruse netoinvesteeringu riskimaandajana, kusjuures riskiks on emaettevõtte ja tütarettevõtte C vaheline hetke valuutakursi risk (EUR/USD) ning kuni 341 miljoni naelsterlingi suurune riskimaandamisinstrument, mis on määratletud tütarettevõttesse B tehtud 341 miljoni naelsterlingi suuruse netoinvesteeringu riskimaandajana, kusjuures riskiks on emaettevõtte ja tütarettevõtte B vaheline hetke valuutakurs (EUR/GBP).
- b) 300 miljoni USA dollari suurune riskimaandamisinstrument, mis on määratletud tütarettevõttesse C tehtud 300 miljoni USA dollari suuruse netoinvesteeringu riskimaandajana, kusjuures riskiks on tütarettevõtte B ja tütarettevõtte C vahelise hetke valuutakursi risk (GBP/USD) ning kuni 500 miljoni naelsterlingi suurune riskimaandamisinstrument, mis on määratletud tütarettevõttesse B tehtud 500 miljoni naelsterlingi suuruse netoinvesteeringu riskimaandajana, kusjuures riskiks on emaettevõtte ja tütarettevõtte B vaheline hetke valuutakurs (EUR/GBP).

AG11 Emaettevõtte poolt tütarettevõttesse C tehtud netoinvesteeringust tulenev EUR/USD risk on erinev risk kui emaettevõtte poolt tütarettevõttesse B tehtud netoinvesteeringust tulenev EUR/GBP risk. Kuid paragrahvi AG10 punktis a kirjeldatud juhtumil on emaettevõtte talle kuuluva USA dollari riskimaandamisinstrumenti määratlemisega juba maandanud täielikult oma tütarettevõttesse C tehtud netoinvesteeringust tuleneva EUR/USD riski. Kui emaettevõtte oleks määratlenud ka talle naelsterlingites kuuluva instrumenti oma tütarettevõttesse B tehtud 500 miljoni suuruse netoinvesteeringu riskimaandajana, maandataks topelt sellest netoinvesteeringust 159 miljoni naelsterlingi suurus osa, mis on tütarettevõttesse C USA dollarites tehtud netoinvesteeringu väärtus naelsterlingites, GBP/EUR riski suhtes emaettevõtte konsolideeritud finantsaruannetes.

AG12 Paragrahvi AG10 punktis b kirjeldatud juhtumil, kui emaettevõtte määratleb maandatava riski tütarettevõtte B ja tütarettevõtte C vahelise hetke valuutakursi riskina (GBP/USD), arvestatakse emaettevõtte 300 miljoni USA dollari suuruse riskimaandamisinstrumenti väärtuse muutusest ainult GBP/USD osa tütarettevõtte C suhtes emaettevõtte välisvaluuta ümberarvestusreservis. Muutuse ülejäänud osa (mis vastab GBP/EUR muutusele 159 miljoni naelsterlingi puhul) arvestatakse emaettevõtte konsolideeritud kasumiaruandes paragrahvi AG5 kohaselt. Kuna USD/GBP riski määratlemisel tütarettevõtete B ja C vahel ei arvestata GBP/EUR riski, saab emaettevõtte samuti määratleda oma tütarettevõttesse B tehtud netoinvesteeringust kuni 500 miljonit naelsterlingit, kusjuures riskiks on emaettevõtte ja tütarettevõtte B vahelise hetke valuutakursi risk (GBP/EUR).

Tütarettevõtte B omab riskimaandamisinstrumenti USA dollarites

AG13 Oletagem, et tütarettevõtte B omab 300 miljoni USA dollari suurust välisvõlga, mis kanti emaettevõttele üle naelsterlingites määratud ettevõttesisese laenuga. Kuna nii tema varad kui ka kohustised suurenesid 159 miljoni naelsterlingi võrra, tütarettevõtte B netovarad ei muutunud. Tütarettevõtte B võiks määratleda välisvõla oma tütarettevõttesse C tehtud netoinvesteeringu GBP/USD riski riskimaandajana oma konsolideeritud finantsaruannetes. Emaettevõtte võib arvestada selle riskimaandamisinstrumenti tütarettevõtte B poolset määratlust oma tütarettevõttesse C tehtud 300 miljoni USA dollari suuruse netoinvesteeringu riskimaandamiseks GBP/USD riski suhtes (vt paragrahv 13) ja emaettevõtte võiks määratleda talle naelsterlingites kuuluva riskimaandamisinstrumenti kogu oma tütarettevõttesse B tehtud 500 miljoni naelsterlingi suuruse netoinvesteeringu riskimaandajana. Esimest riskimaandamisinstrumenti, mille on määratlenud tütarettevõtte B, hinnatakse lähtudes tütarettevõtte B arvestusvaluutast (naelsterling) ja teist riskimaandamisinstrumenti, mille on määratletud emaettevõtte, hinnatakse lähtudes emaettevõtte arvestusvaluutast (euro). Sel juhul on ainult emaettevõtte poolt tütarettevõttesse C tehtud netoinvesteeringust tulenev GBP/USD risk, mitte kogu EUR/USD risk, maandatud emaettevõtte konsolideeritud finantsaruannetes USA dollarites määratud riskimaandamisinstrumenti poolt. Seetõttu võib emaettevõtte poolt tütarettevõttesse B tehtud 500 miljoni naelsterlingi suurusest netoinvesteeringust tulenevat kogu EUR/GBP riski maandada emaettevõtte konsolideeritud finantsaruannetes.

- AG14 Kuid siiski tuleb arvesse võtta ka tütarettevõttele B makstava emaettevõtte 159 miljoni naelsterlingi suuruse laenu arvestust. Kui emaettevõtte laenu võlgnevust ei peeta tema tütarettevõttesse B tehtud netoinvesteeringu osaks, sest see ei vasta IAS 21 paragrahvis 15 toodud tingimustele, arvestatakse ümberarvestusest tulenevat GBP/EUR valuutakursi vahet emaettevõtte konsolideeritud kasumiaruandes. Kui tütarettevõttele B makstavat 159 miljoni naelsterlingi suurust laenu võlgnevust peetakse emaettevõtte netoinvesteeringu osaks, oleks see netoinvesteering ainult 341 miljonit naelsterlingit ning summa, mida emaettevõtte saaks määratleda maandatava alusinstrumendi või -tehinguna GBP/EUR riski suhtes, väheneks vastavalt 500 miljonilt naelsterlingilt 341 miljoni naelsterlingini.
- AG15 Kui emaettevõtte tühistaks tütarettevõtte B poolt määratletud riskimaandamissuhte, saaks emaettevõtte määratleda tütarettevõttele B kuuluva 300 miljoni USA dollari suuruse välislaenu oma tütarettevõttesse C tehtud 300 miljoni USA dollari suuruse netoinvesteeringu riskimaandajana EUR/USD riski suhtes ja määratleda talle naelsterlingites kuuluva riskimaandamisinstrumendi maandamaks ainult kuni 341 miljoni naelsterlingi suurust osa tütarettevõttesse B tehtud netoinvesteeringust. Sellisel juhul arvutatakse mõlema riskimaandamisinstrumendi efektiivsus lähtuvalt emaettevõtte arvestusvaluutast (euro). Seega sisalduksid emaettevõtte konsolideeritud finantsaruannetes välisvaluuta ümberarvestusreservis nii USD/GBP muutus tütarettevõttele B kuuluva välislaenu väärtuses kui ka GBP/EUR muutus tütarettevõttele B emaettevõtte poolt võlgnetava laenu väärtuses (kogusummas sama kui USD/EUR). Kuna emaettevõtte on juba maandanud täielikult oma tütarettevõttesse C tehtud netoinvesteeringust tuleneva EUR/USD riski, saab ta maandada ainult kuni 341 miljonit naelsterlingit oma tütarettevõttesse B tehtud netoinvesteeringust tuleneva EUR/GBP riski suhtes.
-