

ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๓๓/๒๕๖๒

เรื่อง การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑๖
เรื่อง การป้องกันความเสี่ยงของเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศ

อาศัยอำนาจตามมาตรา ๗ (๓) และมาตรา ๓๔ แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๗ ที่กำหนดให้สภาวิชาชีพบัญชีมีอำนาจหน้าที่ในการกำหนดและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีเพื่อใช้เป็นมาตรฐานในการจัดทำบัญชีตามกฎหมายว่าด้วยบัญชีและกฎหมายอื่น ทั้งนี้ มาตรฐานการบัญชียังต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี และประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้ว จึงจะใช้บังคับได้

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๕๗ (๓/๒๕๖๒) เมื่อวันที่ ๗ สิงหาคม พ.ศ. ๒๕๖๒ จึงออกประกาศไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ยกเลิกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ ๒๓/๒๕๖๑ เรื่อง การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑๖ เรื่อง การป้องกันความเสี่ยงของเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศ

ข้อ ๓ ให้ใช้การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑๖ เรื่อง การป้องกันความเสี่ยงของเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศ ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๑๓ สิงหาคม พ.ศ. ๒๕๖๒

จักรกฤษณ์ พาราพันธกุล

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16
เรื่อง การป้องกันความเสี่ยงของเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศ

คำนำ

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 16 เรื่อง การป้องกันความเสี่ยงของเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศ ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2561 (IFRIC Interpretation 16 : Hedges of a Net Investment in a Foreign Operation (Bound volume 2019 Consolidated without early application))

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ มีการปรับปรุงจากฉบับปี 2561 โดยปรับปรุงการอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น แต่ทั้งนี้ไม่ได้มีการเปลี่ยนแปลงถ้อยคำหรือเนื้อหาใดๆ

****คำนำนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้****

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16
เรื่อง การป้องกันความเสี่ยงของเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศ

สารบัญ

จากย่อหน้าที่

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16

เรื่อง การป้องกันความเสี่ยงของเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศ

อ้างอิง

ความเป็นมา	1
ขอบเขต	7
ประเด็น	9
มติ	10
ลักษณะโดยทั่วไปของความเสี่ยงที่มีการป้องกันและมูลค่าของรายการ ที่มีการป้องกันความเสี่ยงในการกำหนดความสัมพันธ์ในการป้องกันความเสี่ยง	10
กิจการใดที่สามารถถือเครื่องมือป้องกันความเสี่ยง	14
การจำหน่ายหน่วยงานต่างประเทศที่มีการป้องกันความเสี่ยง	16
วันถือปฏิบัติ	18
การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง	19
ภาคผนวก	
แนวทางปฏิบัติ	

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง การป้องกันความเสี่ยงของเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศ กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 1 ถึง 19 และภาคผนวก

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16

เรื่อง การป้องกันความเสี่ยงของเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศ

อ้างอิง

- มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ

ความเป็นมา

- 1 หลายกิจการที่นำเสนอการเงินมีเงินลงทุนในหน่วยงานต่างประเทศ (ตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 8 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ) หน่วยงานต่างประเทศดังกล่าวอาจเป็นบริษัทย่อย บริษัทร่วม การร่วมค้า หรือสาขา มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 กำหนดให้กิจการระบุสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานสำหรับหน่วยงานต่างประเทศแต่ละแห่งตามสกุลเงินที่ใช้ในสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจหลักซึ่งกิจการดำเนินงานอยู่ ในการแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของหน่วยงานต่างประเทศเป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนอการเงิน กิจการต้องรับรู้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นจนกระทั่งมีการจำหน่ายหน่วยงานต่างประเทศนั้น
- 2 การบัญชีป้องกันความเสี่ยงสำหรับความเสี่ยงเงินตราต่างประเทศที่เกิดขึ้นจากเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศจะใช้ได้เพียงในกรณีที่สินทรัพย์สุทธิของหน่วยงานต่างประเทศนั้นรวมอยู่ในงบการเงิน¹ รายการที่มีการป้องกันความเสี่ยงสำหรับความเสี่ยงเงินตราต่างประเทศที่เกิดขึ้นจากเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศอาจมีมูลค่าของสินทรัพย์สุทธิเท่ากับหรือน้อยกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิของหน่วยงานต่างประเทศนั้น
- 3 มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน กำหนดให้มีการกำหนดรายการที่มีการป้องกันความเสี่ยงและเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงในความสัมพันธ์ในการบัญชีป้องกันความเสี่ยง ในกรณีที่การกำหนดความสัมพันธ์ในการป้องกันความเสี่ยงเป็นการป้องกัน

¹ สำหรับงบการเงินรวม ซึ่งหมายถึง งบการเงินที่เงินลงทุน ได้แก่ เงินลงทุนในบริษัทร่วม หรือ การร่วมค้า มีการบันทึกด้วยวิธีส่วนได้เสีย และงบการเงินที่รวมสาขา หรือการดำเนินงานร่วมกัน ตามที่ระบุในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 11 เรื่อง การร่วมการงาน

ความเสี่ยงของเงินลงทุนสุทธิ ผลกำไรหรือขาดทุนจากเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงสำหรับส่วนที่มีประสิทธิภาพของการป้องกันความเสี่ยงของเงินลงทุนสุทธิจะถูกรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและรวมอยู่กับผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนจากการแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของหน่วยงานต่างประเทศ

4. กิจกรรมที่มีหน่วยงานต่างประเทศหลายแห่งอาจมีฐานะเปิดต่อความเสี่ยงเงินตราต่างประเทศจำนวนมาก การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ให้แนวทางในการระบุความเสี่ยงเงินตราต่างประเทศที่เข้าเงื่อนไขความเสี่ยงที่มีการป้องกันในการป้องกันความเสี่ยงของเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศ
5. มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน อนุญาตให้กิจกรรมกำหนดให้อนุพันธ์ หรือเครื่องมือทางการเงินที่ไม่ใช้อนุพันธ์ (หรือการรวมกันของอนุพันธ์ และเครื่องมือทางการเงินที่ไม่ใช้อนุพันธ์) เป็นเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงสำหรับความเสี่ยงเงินตราต่างประเทศ การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ให้แนวทางเกี่ยวกับเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงในการป้องกันความเสี่ยงของเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศว่าควรมีการถือโดยกิจการใดภายในกลุ่มกิจการจึงจะเข้าเงื่อนไขการบัญชีป้องกันความเสี่ยง
6. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ และมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน กำหนดให้มูลค่าสะสมที่รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นที่เกี่ยวข้องกับทั้งผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนจากการแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของหน่วยงานในต่างประเทศ และผลกำไรหรือขาดทุนจากเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงซึ่งมีการระบุส่วนที่มีประสิทธิภาพของการป้องกันความเสี่ยงของเงินลงทุนสุทธิต้องถูกโอนจากส่วนของเจ้าของเป็นกำไรหรือขาดทุนถือเป็นการปรับปรุงการจัดประเภทรายการใหม่เมื่อบริษัทใหญ่จำหน่ายหน่วยงานต่างประเทศ การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ให้แนวทางในการที่กิจการจะระบุมูลค่าที่จะจัดประเภทรายการใหม่จากส่วนของเจ้าของไปยังกำไรหรือขาดทุนสำหรับทั้งเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงและรายการที่มีการป้องกันความเสี่ยง

ขอบเขต

7. การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ใช้กับกิจกรรมที่ป้องกันความเสี่ยงเงินตราต่างประเทศที่เกิดขึ้นจากเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศ และเข้าเงื่อนไขการบัญชีป้องกันความเสี่ยงตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน เพื่อความสะดวกในการถือปฏิบัติ การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้อ้างอิงถึงกิจการดังกล่าวว่าเป็นบริษัทใหญ่ และอ้างอิงถึงงบการเงินที่มีสินทรัพย์สุทธิของหน่วยงานต่างประเทศรวมอยู่ว่าเป็นงบการเงินรวม ทุกการอ้างอิงถึงกิจการที่เป็นบริษัทใหญ่ให้ใช้กับกิจการที่มีเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศที่เป็นการร่วมค้า บริษัทร่วม หรือสาขาอย่างเท่าเทียมกัน

- 8 การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ใช้กับการป้องกันความเสี่ยงของเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศ ซึ่งไม่ควรนำมาประยุกต์ใช้กับการบัญชีป้องกันความเสี่ยงประเภทอื่น

ประเด็น

- 9 เงินลงทุนในหน่วยงานต่างประเทศอาจมีการถือโดยกิจการที่เป็นบริษัทใหญ่โดยตรง หรือถือโดยทางอ้อมโดยบริษัทย่อย ประเด็นที่หารือกันในการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ได้แก่
- 9.1 ลักษณะโดยทั่วไปของความเสี่ยงที่มีการป้องกันและมูลค่าของรายการที่มีการป้องกันความเสี่ยงในการกำหนดความสัมพันธ์ในการป้องกันความเสี่ยง
- 9.1.1 กิจการที่เป็นบริษัทใหญ่อาจกำหนดให้ความเสี่ยงที่มีการป้องกันเป็นเฉพาะผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นจากผลต่างระหว่างสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการที่เป็นบริษัทใหญ่กับของหน่วยงานต่างประเทศ หรืออาจกำหนดให้ความเสี่ยงที่มีการป้องกันเป็นผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นจากผลต่างระหว่างสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินของงบการเงินรวมของกิจการที่เป็นบริษัทใหญ่กับสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของหน่วยงานต่างประเทศ
- 9.1.2 ถ้ากิจการที่เป็นบริษัทใหญ่ถือหน่วยงานต่างประเทศโดยทางอ้อม ความเสี่ยงที่มีการป้องกันอาจรวมเฉพาะผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นจากผลต่างระหว่างสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของหน่วยงานต่างประเทศกับของกิจการที่เป็นบริษัทใหญ่ในลำดับกลางที่ถือหน่วยงานต่างประเทศโดยตรงหรือความเสี่ยงที่มีการป้องกันอาจรวมถึงผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนระหว่างสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของหน่วยงานต่างประเทศกับกิจการที่เป็นบริษัทใหญ่ในลำดับกลางหรือบริษัทใหญ่สูงสุด (กล่าวคือข้อเท็จจริงที่เงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศถูกถือผ่านบริษัทใหญ่ในลำดับกลางมีผลกระทบต่อความเสี่ยงเชิงเศรษฐกิจของบริษัทใหญ่ในลำดับสูงสุดหรือไม่)
- 9.2 กิจการใดในกลุ่มกิจการที่สามารถเป็นผู้ถือเครื่องมือป้องกันความเสี่ยง
- 9.2.1 ความสัมพันธ์ของการบัญชีป้องกันความเสี่ยงที่เข้าเงื่อนไขจะเกิดขึ้นได้เฉพาะในกรณีที่กิจการที่ทำการป้องกันความเสี่ยงในเงินลงทุนสุทธิเป็นกิจการที่เป็นคู่สัญญาในเครื่องมือป้องกันความเสี่ยง หรือกิจการใดกิจการหนึ่งในกลุ่มกิจการที่สามารถเป็นผู้ถือเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงในความสัมพันธ์ดังกล่าวได้ โดยไม่ต้องคำนึงถึงสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการดังกล่าว

- 9.2.2 ลักษณะโดยทั่วไปของเครื่องมือป้องกันความเสี่ยง (อนุพันธ์ หรือไม่ใช่อนุพันธ์) หรือ วิธีในการจัดทำงบการเงินรวม ส่งผลกระทบต่อการประเมินความมีประสิทธิภาพของการป้องกันความเสี่ยงหรือไม่
- 9.3 **มูลค่าที่ควรถูกโอนจากส่วนของเจ้าของไปยังกำไรหรือขาดทุนโดยถือเป็นการปรับปรุงการจัดประเป็นรายการใหม่ เมื่อมีการจำหน่ายหน่วยงานต่างประเทศ**
- 9.3.1 เมื่อหน่วยงานต่างประเทศที่มีการป้องกันความเสี่ยงถูกจำหน่าย รายการผลต่างจากการแปลงค่างบการเงินของกิจการที่เป็นบริษัทใหญ่ที่เกิดขึ้นจากการแปลงค่าเงินตราต่างประเทศของเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงและหน่วยงานต่างประเทศมูลค่าเท่าใดที่ควรถูกโอนจากส่วนของเจ้าของไปยังกำไรหรือขาดทุนในงบการเงินรวมของกิจการที่เป็นบริษัทใหญ่
- 9.3.2 วิธีในการจัดทำงบการเงินรวมมีผลกระทบต่อการระบุมูลค่าที่จะถูกโอนจากส่วนของเจ้าของไปยังกำไรหรือขาดทุนหรือไม่

มติ

ลักษณะโดยทั่วไปของความเสี่ยงที่มีการป้องกัน และมูลค่าของรายการที่มีการป้องกันความเสี่ยงในการกำหนดความสัมพันธ์ในการป้องกันความเสี่ยง

- 10 การบัญชีป้องกันความเสี่ยงอาจนำมาใช้เฉพาะกับผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นระหว่างสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของหน่วยงานต่างประเทศ กับสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการที่เป็นบริษัทใหญ่
- 11 ในการป้องกันความเสี่ยงเงินตราต่างประเทศที่เกิดขึ้นจากเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศ รายการที่มีการป้องกันความเสี่ยงอาจเป็นมูลค่าของสินทรัพย์สุทธิที่เท่ากับหรือน้อยกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิของหน่วยงานต่างประเทศในงบการเงินรวมของกิจการที่เป็นบริษัทใหญ่ มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิในหน่วยงานต่างประเทศที่อาจถูกกำหนดให้เป็นรายการที่มีการป้องกันความเสี่ยงในงบการเงินรวมของบริษัทใหญ่ขึ้นอยู่กับว่ากิจการที่เป็นบริษัทใหญ่ในลำดับรองลงมาของหน่วยงานต่างประเทศได้ใช้การบัญชีป้องกันความเสี่ยงกับสินทรัพย์สุทธิทั้งหมดหรือบางส่วนของหน่วยงานต่างประเทศ และการบัญชีดังกล่าวได้คงมีในงบการเงินรวมของบริษัทใหญ่หรือไม่
- 12 ความเสี่ยงที่มีการป้องกันอาจถูกกำหนดให้เป็นฐานะเปิดต่อเงินตราต่างประเทศที่เกิดขึ้นจากผลต่างระหว่างสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของหน่วยงานต่างประเทศ กับสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของบริษัทใหญ่ในลำดับใด ๆ (กิจการที่เป็นบริษัทใหญ่ที่ถือโดยตรง บริษัทใหญ่ลำดับกลาง หรือบริษัทใหญ่ลำดับสูงสุด) ของหน่วยงานต่างประเทศนั้น การที่เงินลงทุนสุทธิถูกถือผ่านบริษัทใหญ่ในลำดับกลางไม่ส่งผลกระทบต่อลักษณะโดยทั่วไปของความเสี่ยงเชิงเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นจากการมีฐานะเปิดต่อเงินตราต่างประเทศของบริษัทใหญ่ในลำดับสูงสุด

- 13 ฐานะเปิดต่อความเสี่ยงเงินตราต่างประเทศจากเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศอาจจะเข้าเงื่อนไขการบัญชีป้องกันความเสี่ยงได้เพียงครั้งเดียวสำหรับงบการเงินรวม ดังนั้น ถ้าสินทรัพย์สุทธิของหน่วยงานต่างประเทศส่วนเดียวกันนี้มีการป้องกันความเสี่ยงโดยบริษัทใหญ่มากกว่าหนึ่งกิจการภายในกลุ่มกิจการ (ตัวอย่างเช่น โดยกิจการที่เป็นบริษัทใหญ่ทางตรงและทางอ้อม) สำหรับความเสี่ยงเดียวกันนี้ มีเพียงหนึ่งความสัมพันธ์ในการป้องกันความเสี่ยงที่จะเข้าเงื่อนไขของการบัญชีป้องกันความเสี่ยงในงบการเงินรวมของบริษัทใหญ่ในลำดับสูงสุด ความสัมพันธ์ในการป้องกันความเสี่ยงที่กำหนดโดยกิจการที่เป็นบริษัทใหญ่แห่งหนึ่งในงบการเงินรวมนั้นไม่จำเป็นต้องถูกให้มีโดยกิจการที่เป็นบริษัทใหญ่ในลำดับที่สูงกว่าอย่างใดก็ตาม ถ้าความสัมพันธ์ดังกล่าวไม่ได้ถูกให้มีโดยกิจการที่เป็นบริษัทใหญ่ในลำดับที่สูงกว่า การบัญชีป้องกันความเสี่ยงที่ใช้โดยบริษัทใหญ่ในลำดับที่ต่ำกว่าต้องกลับรายการก่อนจะรับรู้การบัญชีป้องกันความเสี่ยงของบริษัทใหญ่ในลำดับที่สูงกว่า

กิจการใดที่สามารถถือเครื่องมือป้องกันความเสี่ยง

- 14 อนุพันธ์หรือเครื่องมือทางการเงินที่ไม่ใช่อนุพันธ์ (หรือการรวมกันของอนุพันธ์และเครื่องมือทางการเงินที่ไม่ใช่อนุพันธ์) อาจถูกกำหนดให้เป็นเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงในการป้องกันความเสี่ยงของเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศ เครื่องมือป้องกันความเสี่ยงอาจถือโดยกิจการใดกิจการหนึ่งหรือหลายกิจการในกลุ่มกิจการตราบไต่ที่ยังเข้าเงื่อนไขของการกำหนดความสัมพันธ์ การจัดทำเอกสาร และควมมีประสิทธิภาพตามย่อหน้าที่ 6.4.1 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน ที่เกี่ยวข้องกับการป้องกันความเสี่ยงของเงินลงทุนสุทธิ กล่าวโดยเฉพาะเจาะจง กลยุทธ์การป้องกันความเสี่ยงของกลุ่มกิจการควรมีการจัดทำเป็นสายลักษณะอักษรอย่างชัดเจนเนื่องจากมีความเป็นไปได้ที่จะกำหนดความสัมพันธ์แตกต่างกันที่ระดับต่างๆ ในกลุ่มกิจการ
- 15 เพื่อวัตถุประสงค์ในการประเมินควมมีประสิทธิภาพ การเปลี่ยนแปลงในมูลค่าของเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงในความเสี่ยงเงินตราต่างประเทศคำนวณขึ้นโดยการอ้างอิงกับสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการที่เป็นบริษัทใหญ่ กับสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของความเสี่ยงที่มีการป้องกันที่ถือมูลค่าตามการจัดทำเอกสารการบัญชีป้องกันความเสี่ยง หากไม่มีการใช้การบัญชีป้องกันความเสี่ยง การเปลี่ยนแปลงในมูลค่าทั้งหมดอาจรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น หรือทั้งคู่ ขึ้นอยู่กับว่ากิจการใดเป็นผู้ถือเครื่องมือป้องกันความเสี่ยง อย่างไรก็ตาม การประเมินควมมีประสิทธิภาพจะไม่ได้รับผลกระทบจากการรับรู้การเปลี่ยนแปลงในมูลค่าของเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงไม่ว่าจะรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนหรือกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ในการปฏิบัติตามการบัญชีป้องกันความเสี่ยงนั้น ส่วนที่มีประสิทธิภาพทั้งหมดของการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าจะรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น นอกจากนี้ การประเมินควมมีประสิทธิภาพจะไม่ได้รับผลกระทบจากลักษณะของเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงไม่ว่าจะเป็นอนุพันธ์หรือไม่เป็นอนุพันธ์ และไม่ว่าจะใช้วิธีใดในการจัดทำงบการเงินรวม

การจำหน่ายหน่วยงานต่างประเทศที่มีการป้องกันความเสี่ยง

- 16 เมื่อหน่วยงานต่างประเทศที่มีการป้องกันความเสี่ยงถูกจำหน่าย มูลค่าที่จะถูกโอนไปยังกำไรหรือขาดทุนจะถือว่าเป็นการปรับปรุงการจัดประเภทรายการใหม่จากรายการผลต่างจากการแปลงค่างบการเงินในส่วนที่เกี่ยวข้องกับเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงในงบการเงินรวมของบริษัทใหญ่ ซึ่งคือมูลค่าที่ระบุในย่อหน้าที่ 6.5.14 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง *เครื่องมือทางการเงิน* ซึ่งมูลค่าดังกล่าวเป็นผลสะสมของกำไรหรือขาดทุนของเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงสำหรับส่วนที่มีประสิทธิผล
- 17 มูลค่าที่จะถูกโอนจากรายการผลต่างจากการแปลงค่างบการเงินของเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศไปยังกำไรหรือขาดทุนในงบการเงินรวมของบริษัทใหญ่ตามย่อหน้าที่ 48 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 เรื่อง *ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ* คือจำนวนที่รวมอยู่ในรายการผลต่างจากการแปลงค่างบการเงินจากหน่วยงานต่างประเทศของบริษัทใหญ่ ในงบการเงินรวมของบริษัทใหญ่ในลำดับสูงสุด มูลค่าสุทธิรวมที่รับรู้ในรายการผลต่างจากการแปลงค่างบการเงินจากหน่วยงานต่างประเทศทั้งหมดไม่ได้รับผลกระทบจากวิธีในการจัดทำงบการเงินรวม อย่างไรก็ตาม วิธีการในการจัดทำงบการเงินรวมที่บริษัทใหญ่ในลำดับสูงสุดถือปฏิบัติ ทั้งวิธีทางตรง หรือวิธีที่ละขั้นตอน (step-by-step method) ในการจัดทำงบการเงินรวม² อาจมีผลกระทบต่อมูลค่าที่รวมอยู่ในรายการผลต่างจากการแปลงค่างบการเงินของหน่วยงานต่างประเทศนั้น การใช้วิธีที่ละขั้นตอนในการจัดทำงบการเงินรวมอาจส่งผลให้มูลค่าที่ถูกโอนไปยังกำไรหรือขาดทุนแตกต่างจากมูลค่าที่ใช้ในการประเมินความมีประสิทธิผลของการป้องกันความเสี่ยง จำนวนผลต่างนี้อาจถูกตัดไปโดยการกำหนดมูลค่าที่เกี่ยวข้องกับหน่วยงานต่างประเทศซึ่งมูลค่าดังกล่าวจะเพิ่มขึ้นถ้าใช้วิธีทางตรงในการจัดทำงบการเงินรวม รายการปรับปรุงนี้ไม่ได้เป็นข้อกำหนดโดยมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 เรื่อง *ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ* แต่ถือเป็นทางเลือกปฏิบัติของกิจการที่ควรถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอสำหรับเงินลงทุนสุทธิทั้งหมด

วันถือปฏิบัติ

- 18 กิจการต้องปฏิบัติตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2563 เป็นต้นไป ทั้งนี้อนุญาตให้ถือปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้สำหรับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่

² วิธีทางตรง หมายถึง วิธีในการจัดทำงบการเงินรวมโดยที่งบการเงินของการดำเนินงานในต่างประเทศถูกแปลงค่าเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของบริษัทใหญ่ในลำดับสูงสุดโดยตรง วิธีที่ละขั้นตอน หมายถึง วิธีในการจัดทำงบการเงินรวมโดยที่งบการเงินของการดำเนินงานในต่างประเทศถูกแปลงค่าเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของบริษัทใหญ่ในลำดับกลางก่อน และต่อมาได้ถูกแปลงค่าเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของบริษัทใหญ่ในลำดับสูงสุด (หรือสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน ถ้าไม่เหมือนกันกับสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน)

1 มกราคม 2562 เป็นต้นไปเท่านั้น หากกิจการถือปฏิบัติตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย

หากกิจการนำการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มาถือปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2562 เป็นต้นไป กิจการต้องถือปฏิบัติพร้อมกับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเครื่องมือทางการเงิน มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน และการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 19 เรื่อง การชำระหนี้สินทางการเงินด้วยตราสารทุน

18ก (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

18ข (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

19 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด ระบุวิธีปฏิบัติในกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงนโยบายบัญชีอันเป็นผลจากการนำการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มาเริ่มถือปฏิบัติ กิจการไม่จำเป็นต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดดังกล่าวเมื่อนำการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มาถือปฏิบัติเป็นครั้งแรก

ภาคผนวก

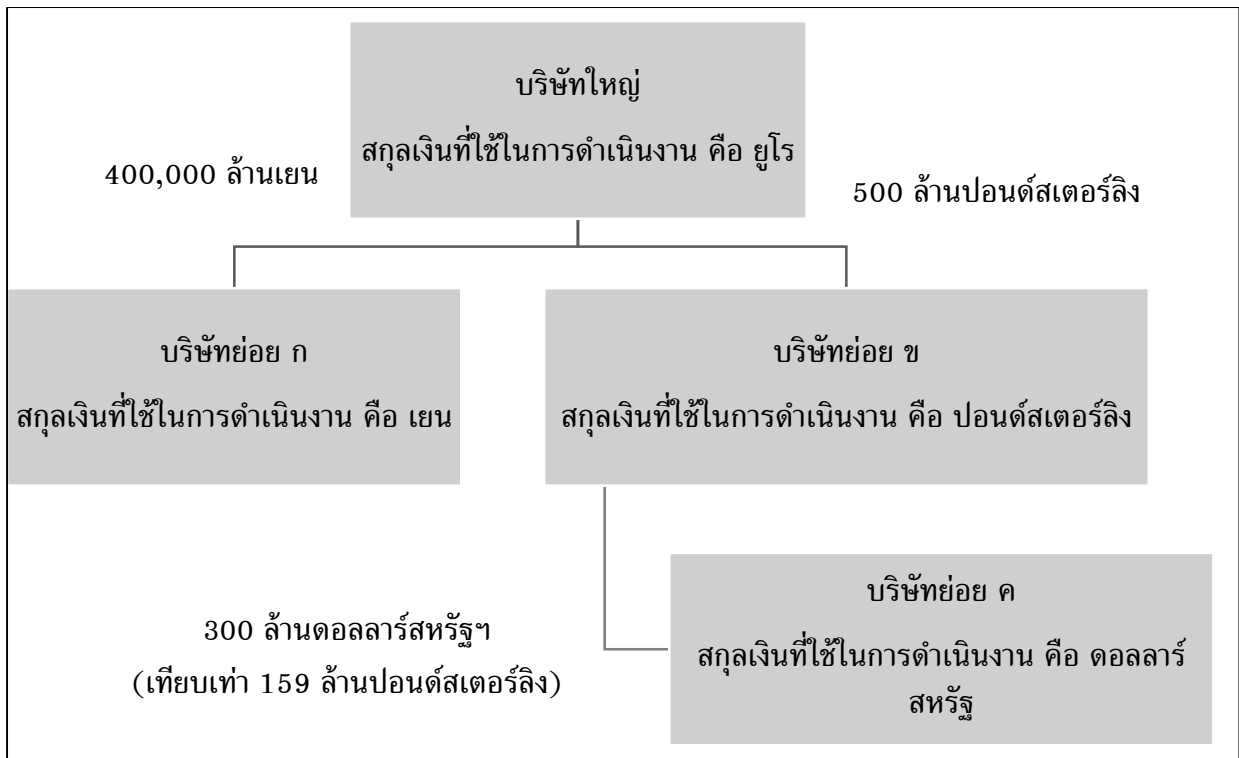
แนวทางปฏิบัติ

ภาคผนวกนี้เป็นส่วนหนึ่งของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ก1 ภาคผนวกนี้จัดทำขึ้นเพื่ออธิบายแนวทางปฏิบัติตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับนี้โดยใช้โครงสร้างของบริษัทที่จะได้แสดงต่อไป ไม่ว่าจะกรณีใดก็ตาม ความสัมพันธ์ในการป้องกันความเสี่ยงที่กล่าวถึง ณ ที่นี้จะต้องผ่านการทดสอบความมีประสิทธิภาพของการป้องกันความเสี่ยงตามหลักการที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง *เครื่องมือทางการเงิน* ถึงแม้ว่าภาคผนวกนี้จะไม่ได้กล่าวถึงการทดสอบดังกล่าวก็ตาม บริษัทใหญ่ ซึ่งหมายถึงบริษัทที่เป็นบริษัทใหญ่ในลำดับสูงสุดได้แสดงงบการเงินรวมโดยใช้เงินยูโร ซึ่งเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน และถือหุ้นในบริษัทย่อยในเครื่องทั้งหมดแต่เพียงผู้เดียว บริษัทใหญ่มีเงินลงทุนสุทธิในบริษัทย่อย ข เป็นเงิน 500 ล้านปอนด์สเตอร์ลิง (สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน คือ เงินปอนด์สเตอร์ลิง) ซึ่งรวมถึงเงินลงทุนสุทธิของบริษัทย่อย ข ที่มีในบริษัทย่อย ค จำนวน 300 ล้านดอลลาร์สหรัฐฯ (สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน คือ เงินดอลลาร์สหรัฐฯ) หรือคิดเป็นเงินเท่ากับ 159 ล้านปอนด์สเตอร์ลิง หรือพูดอีกนัยหนึ่งสินทรัพย์สุทธิของบริษัทย่อย ข ที่ไม่รวมเงินลงทุนในบริษัทย่อย ค มีค่าเท่ากับ 341 ล้านปอนด์สเตอร์ลิง

ลักษณะโดยทั่วไปของความเสี่ยงที่มีการป้องกัน ในการกำหนดความสัมพันธ์ในการป้องกันความเสี่ยง (ย่อหน้าที่ 10 ถึง 13)

ก2 บริษัทใหญ่สามารถป้องกันความเสี่ยงจากเงินลงทุนสุทธิในแต่ละบริษัทย่อย ก ข และ ค จากความเสี่ยงอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศระหว่างสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานสกุลต่างๆ ของบริษัทเหล่านั้น (สกุลเงินเยน สกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิง และสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ) กับสกุลเงินยูโร นอกจากนี้ บริษัทใหญ่ยังสามารถป้องกันความเสี่ยงอัตราแลกเปลี่ยนระหว่างสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ กับสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิง ซึ่งเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของบริษัทย่อย ข และบริษัทย่อย ค ในงบการเงินรวมของบริษัทย่อย ข บริษัทย่อย ข สามารถป้องกันความเสี่ยงจากอัตราแลกเปลี่ยนของเงินลงทุนสุทธิในบริษัทย่อย ค ระหว่างสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน คือ สกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ และสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิง จากตัวอย่างดังต่อไปนี้ ความเสี่ยงที่ถูกระบุคือความเสี่ยงจากอัตราแลกเปลี่ยนทันที เนื่องจากเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงไม่ใช่อนุพันธ์ หากเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงเป็นสัญญาฟอว์เวิร์ด บริษัทใหญ่สามารถกำหนดความเสี่ยงจากอัตราแลกเปลี่ยนล่วงหน้าได้



มูลค่าของรายการที่มีการป้องกันความเสี่ยงในการกำหนดความสัมพันธ์ของการป้องกันความเสี่ยง (ย่อหน้าที่ 10 ถึง 13)

- ก3 บริษัทใหญ่ต้องการที่จะป้องกันความเสี่ยงอัตราแลกเปลี่ยนของเงินลงทุนสุทธิในบริษัทย่อย ค โดยสมมติให้บริษัทย่อย ก มีเงินกู้ยืมจากบุคคลภายนอกเป็นจำนวน 300 ล้านดอลลาร์สหรัฐฯ สินทรัพย์สุทธิของบริษัทย่อย ก ณ วันเริ่มรอบระยะเวลารายงานเท่ากับ 400,000 ล้านบาท ซึ่งในจำนวนนี้ได้รวมเงินที่ได้จากการกู้ยืมจากบุคคลภายนอกจำนวน 300 ล้านดอลลาร์สหรัฐฯ ไว้แล้ว
- ก4 รายการที่มีการป้องกันความเสี่ยงสามารถเป็นมูลค่าของสินทรัพย์สุทธิที่เท่ากับหรือน้อยกว่ามูลค่าตามบัญชีของจำนวนเงินลงทุนสุทธิของบริษัทใหญ่ในบริษัทย่อย ค (300 ล้านดอลลาร์สหรัฐฯ) ที่แสดงอยู่ในงบการเงินรวม โดยบริษัทใหญ่สามารถกำหนดให้เงินกู้ยืมจากบุคคลภายนอกจำนวน 300 ล้านดอลลาร์สหรัฐฯ ในบริษัทย่อย ก ใช้เป็นการป้องกันความเสี่ยงจากอัตราแลกเปลี่ยนทันทีระหว่างสกุลเงินยูโรกับสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ อันเป็นสกุลเงินของเงินลงทุนสุทธิในจำนวนสินทรัพย์สุทธิ 300 ล้านดอลลาร์สหรัฐฯ ของบริษัทย่อย ค ในกรณีนี้ ส่วนต่างของอัตราแลกเปลี่ยนของสกุลเงินยูโรกับสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ ของทั้งเงินกู้ยืมจากบุคคลภายนอกในบริษัทย่อย ก จำนวน 300 ล้านดอลลาร์สหรัฐฯ และของเงินลงทุนสุทธิในบริษัทย่อย ค จำนวน 300 ล้านดอลลาร์สหรัฐฯ ต่างก็ถูกรวมอยู่ในรายการผลต่างจากการแปลงค่างบการเงินที่แสดงในงบการเงินรวมของบริษัทใหญ่หลังจากที่ใช้การบัญชีป้องกันความเสี่ยงแล้ว

ก5 หากไม่ได้นำการบัญชีป้องกันความเสี่ยงมาใช้ ส่วนต่างของอัตราแลกเปลี่ยนของสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ กับสกุลเงินยูโรสำหรับเงินกู้ยืมจากบุคคลภายนอกจำนวน 300 ล้านดอลลาร์สหรัฐฯ ในบริษัทย่อย ก จะถูกรับรู้ในงบการเงินรวมของบริษัทใหญ่ ในรูปแบบดังต่อไปนี้

- ส่วนเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนทันทีของสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ กับสกุลเงินเยนที่แปลงค่าเป็นสกุลเงินยูโรแล้ว จะแสดงในกำไรหรือขาดทุน และ
- ส่วนเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนทันทีของสกุลเงินเยนกับสกุลเงินยูโร รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น

นอกเหนือจากการกำหนดความสัมพันธ์ตามย่อหน้าที่ ก4 ในงบการเงินรวม บริษัทใหญ่สามารถกำหนดให้เงินกู้ยืมจากบุคคลภายนอกจำนวน 300 ล้านดอลลาร์สหรัฐฯ ในบริษัทย่อย ก เป็นเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงจากอัตราแลกเปลี่ยนทันทีของสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิงกับสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ ระหว่างบริษัทย่อย ค และบริษัทย่อย ข ในกรณีนี้ ผลต่างรวมของอัตราแลกเปลี่ยนสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ กับสกุลเงินยูโรจากจำนวนเงิน 300 ล้านดอลลาร์สหรัฐฯ ที่เป็นเงินกู้ยืมจากบุคคลภายนอกในบริษัทย่อย ก จะรับรู้ในงบการเงินรวมของบริษัทใหญ่ ในรูปแบบดังต่อไปนี้แทน นั่นคือ

- ผลต่างจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนทันทีของสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิงกับสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ รับรู้ในรายการผลต่างจากการแปลงค่างบการเงินที่เกี่ยวข้องกับบริษัทย่อย ค
- ผลต่างจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนทันทีของสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิงกับสกุลเงินเยนที่แปลงค่าเป็นสกุลเงินยูโรแล้วแสดงในกำไรหรือขาดทุน และ
- ผลต่างจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนทันทีของสกุลเงินเยนกับสกุลเงินยูโร รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น

ก6 บริษัทใหญ่ไม่สามารถกำหนดให้เงินกู้ยืมจากบุคคลภายนอกจำนวน 300 ล้านดอลลาร์สหรัฐฯ ในบริษัทย่อย ก เป็นเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงจากอัตราแลกเปลี่ยนทันทีของทั้งสกุลเงินยูโรกับสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ และ สกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิงกับสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ ในงบการเงินรวมได้ เครื่องมือป้องกันความเสี่ยงตัวใดตัวหนึ่งสามารถใช้ป้องกันความเสี่ยงที่ถูกกำหนดในประเภทเดียวกันได้เพียงครั้งเดียวเท่านั้น บริษัทย่อย ข จึงไม่สามารถใช้การบัญชีป้องกันความเสี่ยงในงบการเงินรวมของตนเองได้ เนื่องจาก เครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยง ถูกถืออยู่นอกกลุ่มที่ประกอบไปด้วยบริษัทย่อย ข และบริษัทย่อย ค

กิจการใดในกลุ่มที่สามารถถือเครื่องมือป้องกันความเสี่ยง (ย่อหน้าที่ 14 และ 15)

ก7 ดังที่กล่าวแล้วในย่อหน้าที่ ก5 ผลต่างจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่ารวมอันเกิดจากความเสี่ยงจากอัตราแลกเปลี่ยนของเงินกู้ยืมจากบุคคลภายนอกจำนวน 300 ล้านดอลลาร์สหรัฐฯ ในบริษัทย่อย ก จะถูกบันทึกทั้งในกำไรหรือขาดทุน (ในส่วนของความเสี่ยงจากอัตราแลกเปลี่ยนทันทีของสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ กับสกุลเงินเยน) และในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (ในส่วนของ

ความเสี่ยงจากอัตราแลกเปลี่ยนทันทีของสกุลเงินยูโรกับสกุลเงินเยน) ในงบการเงินรวมของบริษัทใหญ่หากไม่ได้มีการนำการบัญชีป้องกันความเสี่ยงมาใช้ มูลค่าทั้งสองมูลค่าดังกล่าวจะถูกนำมารวมกันเพื่อจุดประสงค์ในการประเมินความมีประสิทธิผลในการป้องกันความเสี่ยงตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ ก4 เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าของทั้งเครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยงและรายการที่มีการป้องกันความเสี่ยงถูกคำนวณโดยอ้างอิงจากสกุลเงินยูโร ซึ่งเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของบริษัทใหญ่ เทียบกับสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ ซึ่งเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของบริษัทย่อย ค ตามเอกสารบันทึกการป้องกันความเสี่ยง วิธีการจัดทำงบการเงินรวม (กล่าวคือวิธีทางตรง หรือวิธีที่ละขั้นตอน) ไม่ส่งผลกระทบต่อประเมินความมีประสิทธิผลในการป้องกันความเสี่ยง

มูลค่าที่ถูกโอนไปยังกำไรหรือขาดทุนจากการจำหน่ายหน่วยงานต่างประเทศ (ย่อหน้าที่ 16 และ 17)

- ก8 เมื่อมีการจำหน่ายบริษัทย่อย ค ออกไป มูลค่าที่ถูกโอนจากรายการผลต่างจากการแปลงค่า งบการเงิน (foreign currency translation reserve (FCTR)) ไปยังกำไรหรือขาดทุนใน งบการเงินรวมของบริษัทใหญ่ ได้แก่
- ก8.1 ในแง่ของเงินกู้ยืมจากบุคคลภายนอกจำนวน 300 ล้านดอลลาร์สหรัฐฯ ในบริษัทย่อย ก มูลค่าที่มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน กำหนดให้มีการระบุจำนวน คือ การเปลี่ยนแปลงรวมในมูลค่าอันเนื่องมาจากความเสี่ยง จากอัตราแลกเปลี่ยนที่รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นสำหรับการป้องกันความเสี่ยง ส่วนที่มีประสิทธิผล และ
- ก8.2 ในแง่ของเงินลงทุนสุทธิจำนวน 300 ล้านดอลลาร์สหรัฐฯ ในบริษัทย่อย ค มูลค่า ดังกล่าวจะคำนวณตามวิธีในการจัดทำงบการเงินรวมของกิจการ หากบริษัทใหญ่ใช้วิธี จัดทำงบการเงินรวมโดยตรง รายการผลต่างจากการแปลงค่า งบการเงินในส่วนที่ เกี่ยวข้องกับบริษัทย่อย ค จะถูกกำหนดโดยตรงจากอัตราแลกเปลี่ยนสกุลเงินยูโรกับ สกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ หากบริษัทใหญ่จัดทำงบการเงินรวมที่ละชั้น รายการผลต่าง จากการแปลงค่า งบการเงินส่วนที่เกี่ยวข้องกับบริษัทย่อย ค จะถูกกำหนดโดยรายการ ผลต่างจากการแปลงค่า งบการเงินที่รับรู้โดยบริษัทย่อย ข ซึ่งสะท้อนอัตราแลกเปลี่ยน ของสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิงกับสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ และแปลงค่าเป็นสกุลเงินที่ใช้ ในการดำเนินงานของบริษัทใหญ่โดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนสกุลเงินยูโรกับสกุลเงินปอนด์ สเตอร์ลิง การที่บริษัทใหญ่ใช้วิธีที่ละขั้นตอนในการจัดทำงบการเงินรวมในงวดก่อน หน้าไม่ได้เป็นการกำหนดให้ หรือยกเว้นบริษัทใหญ่จากการพิจารณามูลค่าของผลต่าง จากการแปลงค่า งบการเงินที่ถูกโอน เมื่อมีการจำหน่ายบริษัทย่อย ค ให้รับรู้เท่ากับ มูลค่าที่จะต้องรับรู้หากจัดทำงบการเงินรวมโดยใช้วิธีทางตรง ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับนโยบาย การบัญชี

การป้องกันความเสี่ยงของหน่วยงานต่างประเทศที่มีมากกว่าหนึ่งแห่ง (ย่อหน้าที่ 11 13 และ 15)

- ก9 ตัวอย่างดังต่อไปนี้แสดงให้เห็นว่า ในงบการเงินรวมของบริษัทใหญ่ ความเสี่ยงที่สามารถป้องกันได้จะเป็นความเสี่ยงระหว่างสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของบริษัทใหญ่ (สกุลเงินยูโร) และสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของบริษัทย่อย ข และบริษัทย่อย ค เสมอ ไม่ว่าการป้องกันความเสี่ยงจะมีการกำหนดในรูปแบบใด มูลค่าสูงสุดที่สามารถเป็นการป้องกันความเสี่ยงที่มีประสิทธิผลได้ที่จะถูกรวมอยู่ในรายการผลต่างจากการแปลงค่างบการเงินในงบการเงินรวมของบริษัทใหญ่เมื่อหน่วยงานต่างประเทศทั้งสองแห่งได้มีการป้องกันความเสี่ยงแล้ว นั่นคือจำนวน 300 ล้านดอลลาร์สหรัฐฯ สำหรับความเสี่ยงจากอัตราแลกเปลี่ยนสกุลเงินยูโรกับสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ และจำนวน 341 ล้านดอลลาร์ลิง สำหรับความเสี่ยงจากอัตราแลกเปลี่ยนสกุลเงินยูโรกับสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิง การเปลี่ยนแปลงในมูลค่าอื่นๆ อันเนื่องมาจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศจะถูกรวมอยู่ในกำไรหรือขาดทุนรวมของบริษัทใหญ่ ซึ่งแน่นอนว่ามีความเป็นไปได้ที่บริษัทใหญ่จะกำหนดความเสี่ยงให้เงินจำนวน 300 ล้านดอลลาร์สหรัฐฯ เฉพาะในส่วนเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนทันทีของสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ กับสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิง หรือสำหรับเงินจำนวน 500 ล้านดอลลาร์ลิง เฉพาะในส่วนเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนทันทีของสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิงกับสกุลเงินยูโร

บริษัทใหญ่ถือครองเครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยงทั้งในสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯและสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิง

- ก10 บริษัทใหญ่อาจต้องการที่จะป้องกันความเสี่ยงจากอัตราแลกเปลี่ยนที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนสุทธิในบริษัทย่อย ข รวมทั้งบริษัทย่อย ค ด้วย เมื่อกำหนดให้บริษัทใหญ่ถือครองเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงที่เหมาะสมในสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ และสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิง ที่สามารถกำหนดให้เป็นการป้องกันความเสี่ยงของเงินลงทุนสุทธิของบริษัทใหญ่ในบริษัทย่อย ข และบริษัทย่อย ค ได้ บริษัทใหญ่สามารถกำหนดประเภทรายการดังกล่าวในงบการเงินรวมในลักษณะที่รวมถึงแต่ไม่จำกัดเพียงรายการดังต่อไปนี้

- ก10.1 กำหนดให้เครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยงจำนวน 300 ล้านดอลลาร์สหรัฐฯ เป็นเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงของเงินลงทุนสุทธิในบริษัทย่อย ค จากความเสี่ยงที่เป็นฐานะเปิดต่ออัตราแลกเปลี่ยนทันทีของสกุลเงินยูโรกับสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ ระหว่างบริษัทใหญ่และบริษัทย่อย ค และกำหนดให้เครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยงจำนวนไม่เกิน 341 ล้านดอลลาร์ลิง เป็นเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงของเงินลงทุนสุทธิในบริษัทย่อย ข จำนวน 341 ล้านดอลลาร์ลิง จากความเสี่ยงที่เป็นฐานะเปิดต่ออัตราแลกเปลี่ยนทันทีของสกุลเงินยูโรกับสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิง ระหว่างบริษัทใหญ่และบริษัทย่อย ข

- ก10.2 กำหนดให้เครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยงจำนวน 300 ล้านดอลลาร์สหรัฐฯ เป็นเครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยงของเงินลงทุนสุทธิในบริษัทย่อย ค จากความเสี่ยงที่เป็นฐานะเปิดต่ออัตราแลกเปลี่ยนทันทีของสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิงกับสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ ระหว่างบริษัทย่อย ข และบริษัทย่อย ค และกำหนดให้เครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยงจำนวนไม่เกิน 500 ล้านปอนด์สเตอร์ลิง ที่ถูกกำหนดให้เป็นเครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยงของเงินลงทุนสุทธิในบริษัทย่อย ข จำนวน 500 ล้านปอนด์สเตอร์ลิง จากความเสี่ยงที่เป็นฐานะเปิดต่ออัตราแลกเปลี่ยนทันทีของสกุลเงินยูโรกับสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิงระหว่างบริษัทใหญ่และบริษัทย่อย ข
- ก11 ความเสี่ยงจากอัตราแลกเปลี่ยนสกุลเงินยูโรกับสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ จากเงินลงทุนของบริษัทใหญ่ในบริษัทย่อย ค เป็นความเสี่ยงที่แตกต่างจากเงินลงทุนของบริษัทใหญ่ในบริษัทย่อย ข อย่างไรก็ตาม จากกรณีตัวอย่างที่ได้กล่าวในย่อหน้าที่ ก10.1 ที่มีการกำหนดเครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยงสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ ที่ถือโดยบริษัทใหญ่นั้น จึงถือว่าบริษัทใหญ่ได้ทำการป้องกันความเสี่ยงจากอัตราแลกเปลี่ยนสกุลเงินยูโรกับสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ เต็มจำนวนของเงินลงทุนสุทธิในบริษัทย่อย ค แล้ว หากบริษัทใหญ่ได้กำหนดตราสารสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิงที่ถืออยู่เป็นเครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยงของเงินลงทุนสุทธิในบริษัทย่อย ข จำนวน 500 ล้านปอนด์สเตอร์ลิงอีกตราสารหนึ่ง จำนวนเงิน 159 ล้านปอนด์สเตอร์ลิงจากเงินลงทุนสุทธิจำนวนดังกล่าวทั้งหมด (ซึ่งคิดเป็นมูลค่าเทียบเท่าสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิงโดยแปลงจากเงินลงทุนสุทธิในบริษัทย่อย ค ที่เป็นสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ) จะได้รับการป้องกันความเสี่ยงจากอัตราแลกเปลี่ยนสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิงกับสกุลเงินยูโรซ้ำเป็นครั้งที่สองในงบการเงินรวมของบริษัทใหญ่
- ก12 ในกรณีที่ได้อธิบายไปในย่อหน้าที่ ก10.2 หากบริษัทใหญ่ได้กำหนดให้ความเสี่ยงจากอัตราแลกเปลี่ยนทันทีของสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิงกับสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ ระหว่างบริษัทย่อย ข และบริษัทย่อย ค เป็นความเสี่ยงที่มีการป้องกันเฉพาะส่วนที่เป็นการเปลี่ยนแปลงมูลค่าจากอัตราแลกเปลี่ยนสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิงกับสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ ในเครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยงจำนวน 300 ล้านดอลลาร์สหรัฐฯ เท่านั้นที่จะถูกรวมอยู่ในรายการผลต่างจากการแปลงค่างบการเงินของบริษัทใหญ่ที่เกี่ยวข้องกับบริษัทย่อย ค สำหรับการเปลี่ยนแปลงส่วนที่เหลือ (คิดเป็นมูลค่าเทียบเท่าการเปลี่ยนแปลงในอัตราแลกเปลี่ยนสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิงกับสกุลเงินยูโร ของจำนวนเงิน 159 ล้านปอนด์สเตอร์ลิง) จะถูกรวมอยู่ในกำไรหรือขาดทุนรวมของบริษัทใหญ่ ดังที่ได้แสดงไว้ในย่อหน้าที่ ก5 เนื่องจากการกำหนดความเสี่ยงจากอัตราแลกเปลี่ยนสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ กับสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิงระหว่างบริษัทย่อย ข และบริษัทย่อย ค ไม่ได้รวมความเสี่ยงจากอัตราแลกเปลี่ยนสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิงกับสกุลเงินยูโรเอาไว้ บริษัทใหญ่สามารถที่จะกำหนดเงินลงทุนสุทธิในบริษัทย่อย ข จำนวนไม่เกิน 500 ล้านปอนด์สเตอร์ลิงเป็นฐานะเปิดต่ออัตราแลกเปลี่ยนทันทีในสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิงกับสกุลเงินยูโรที่มีการป้องกันระหว่างบริษัทใหญ่และบริษัทย่อย ข

บริษัทย่อย ข ที่ถือเครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยงสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ

- ก13 หากกำหนดให้บริษัทย่อย ข ถือตราสารหนี้ภายนอกมูลค่า 300 ล้านดอลลาร์สหรัฐฯ และนำเงินจำนวนดังกล่าวโอนไปยังบริษัทใหญ่ในรูปแบบเงินกู้ยืมระหว่างกันที่เป็นสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิง เนื่องจากทั้งสินทรัพย์และหนี้สินได้เพิ่มขึ้นจำนวน 159 ล้านปอนด์สเตอร์ลิง สินทรัพย์สุทธิของบริษัทย่อย ข ไม่ได้มีการเปลี่ยนแปลง บริษัทย่อย ข สามารถกำหนดให้หนี้สินภายนอกเป็นเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงจากอัตราแลกเปลี่ยนสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิงกับสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ จากเงินลงทุนสุทธิในบริษัทย่อย ค ที่แสดงในงบการเงินรวม บริษัทใหญ่สามารถรักษาการกำหนดเครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยงจากอัตราแลกเปลี่ยนสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิงกับสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ ในเงินลงทุนสุทธิในบริษัทย่อย ค จำนวน 300 ล้านดอลลาร์สหรัฐฯ (ดูย่อหน้าที่ 13) และบริษัทใหญ่สามารถกำหนดเครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยงสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิงที่ถืออยู่เป็นเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงของเงินลงทุนสุทธิในบริษัทย่อย ข จำนวน 500 ล้านปอนด์สเตอร์ลิงได้ทั้งจำนวน การป้องกันความเสี่ยงแรกที่ถูกกำหนดโดยบริษัทย่อย ข จะถูกประเมินโดยอ้างอิงจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของบริษัทย่อย ข (สกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิง) และการป้องกันความเสี่ยงที่สองที่ถูกกำหนดโดยบริษัทใหญ่จะถูกประเมินโดยอ้างอิงจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของบริษัทใหญ่ (สกุลเงินยูโร) ในกรณีนี้ เฉพาะความเสี่ยงจากอัตราแลกเปลี่ยนสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิงกับสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ จากเงินลงทุนสุทธิในบริษัทย่อย ค ของบริษัทใหญ่ได้มีการป้องกันความเสี่ยงในงบการเงินรวมของบริษัทใหญ่โดยใช้เครื่องมือป้องกันความเสี่ยงสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ ไม่ใช่ความเสี่ยงจากอัตราแลกเปลี่ยนสกุลเงินยูโรกับสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ ทั้งจำนวน ดังนั้น ความเสี่ยงจากอัตราแลกเปลี่ยนสกุลเงินยูโรกับสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิง ทั้งจำนวนจากเงินลงทุนสุทธิในบริษัทย่อย ข ของบริษัทใหญ่จำนวน 500 ล้านปอนด์สเตอร์ลิงอาจได้รับการป้องกันความเสี่ยงในงบการเงินรวมของบริษัทใหญ่
- ก14 อย่างไรก็ตาม การบัญชีสำหรับมูลค่าของเงินกู้ยืมจำนวน 159 ล้านปอนด์สเตอร์ลิงของบริษัทใหญ่ที่กู้ยืมจากบริษัทย่อย ข ก็จะต้องมีการพิจารณาด้วยเช่นกัน หากเงินกู้ยืมค้างจ่ายของบริษัทใหญ่ไม่ได้ถูกพิจารณาว่าเป็นส่วนหนึ่งของเงินลงทุนสุทธิในบริษัทย่อย ข เนื่องจากไม่เข้าเงื่อนไขของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ ย่อหน้าที่ 15 ส่วนแตกต่างของอัตราแลกเปลี่ยนสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิงกับสกุลเงินยูโรอันเกิดจากการแปลงค่าจะถูกรวมอยู่ในกำไรหรือขาดทุนในงบการเงินรวมของบริษัทใหญ่ แต่หากเงินกู้ยืมค้างจ่ายจำนวน 159 ล้านปอนด์สเตอร์ลิงที่มีกับบริษัทย่อย ข นั้นถูกพิจารณาว่าเป็นส่วนหนึ่งของเงินลงทุนสุทธิของบริษัทใหญ่ เงินลงทุนสุทธิก็จะมีมูลค่าเพียง 341 ล้านปอนด์สเตอร์ลิงเท่านั้น และมูลค่าที่บริษัทใหญ่สามารถกำหนดให้เป็นรายการที่มีการป้องกันความเสี่ยงจากอัตราแลกเปลี่ยนสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิงกับสกุลเงินยูโรก็จะถูกลดลงจาก 500 ล้านปอนด์สเตอร์ลิงเป็น 341 ล้านปอนด์สเตอร์ลิง

- ก15 หากบริษัทใหญ่ได้ยกเลิกความสัมพันธ์ของการป้องกันความเสี่ยงที่กำหนดโดยบริษัทย่อย ข บริษัทใหญ่สามารถกำหนดให้เงินกู้ยืมภายนอกที่บริษัทย่อย ข มีอยู่จำนวน 300 ล้านดอลลาร์สหรัฐฯ เป็นเครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยงจากอัตราแลกเปลี่ยนสกุลเงินยูโรกับสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ ที่มีต่อเงินลงทุนสุทธิในบริษัทย่อย ค และกำหนดให้เครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยงสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิงที่ถือครองไว้เองเป็นเครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยงในเงินลงทุนสุทธิในบริษัทย่อย ข จำนวนไม่เกิน 341 ล้านปอนด์สเตอร์ลิง ในกรณีนี้ ความมีประสิทธิภาพในการป้องกันความเสี่ยงทั้งสองนั้นจะถูกคำนวณโดยอ้างอิงจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของบริษัทใหญ่ (สกุลเงินยูโร) ผลที่ตามมาก็คือ ส่วนเปลี่ยนแปลงในอัตราแลกเปลี่ยนสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ กับสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิงที่มีต่อมูลค่าตราสารหนี้ภายนอกที่ถือโดยบริษัทย่อย ข และส่วนเปลี่ยนแปลงในอัตราแลกเปลี่ยนสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิงกับสกุลเงินยูโรที่มีต่อมูลค่าเงินกู้ยืมค้างจ่ายของบริษัทใหญ่กับบริษัทย่อย ข (เทียบเท่ามูลค่าสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ กับสกุลเงินยูโรทั้งจำนวน) จะถูกรวมในรายการผลต่างจากการแปลงค่างบการเงินในงบการเงินรวมของบริษัทใหญ่ และเนื่องจากบริษัทใหญ่ได้ป้องกันความเสี่ยงจากอัตราแลกเปลี่ยนสกุลเงินยูโรกับสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐฯ ในเงินลงทุนสุทธิในบริษัทย่อย ค เต็มจำนวนแล้ว บริษัทใหญ่สามารถป้องกันความเสี่ยงจากอัตราแลกเปลี่ยนสกุลเงินยูโรกับสกุลเงินปอนด์สเตอร์ลิงในเงินลงทุนสุทธิในบริษัทย่อย ข ได้ในจำนวนที่ไม่เกิน 341 ล้านปอนด์สเตอร์ลิงเท่านั้น