

Rýchlo a stručne IFRS správy od PwC

1. októbra 2012

IASB vydala návrh štandardu o hedgingovom spôsobe účtovania

O čo ide?

IASB vydala návrh štandardu, ktorý obsahuje podrobnejšie podmienky oprávňujúce účtovnú jednotku použiť hedgingový spôsob účtovania.

Požiadavky štandardu IAS 39 na účtovanie o hedgingu nespĺnili očakávania mnohých účtovných jednotiek. Dôvodom bolo nedostatočné prepojenie na bežné pravidlá riadenia rizika. Dodržať prísne zásady bolo veľakrát nákladné a bránilo účtovným jednotkám použiť hedgingový spôsob účtovania aj v prípadoch, kedy predstavoval ekonomicky racionálnu stratégiu riadenia rizika.

IASB riešila viaceré z týchto otázok v rámci tretej fázy nahradenia IAS 39 štandardom IFRS 9.

Základné ustanovenia

Testy efektívnosti zaistenia a oprávnenie použiť hedgingový spôsob účtovania

Návrh štandardu zmiernuje striktnosť požiadaviek na posúdenie efektívnosti zaistenia, a teda aj na oprávnenie účtovať o zaistení. V súčasnosti platný štandard, IAS 39, stanovuje ako jednu z podmienok očakávanie, že zaistenie bude vysoko efektívne (perspektívne testovanie) a preukázanie, že je skutočne vysoko efektívne (retrospektívne testovanie). Vysoká efektívnosť v tomto prípade znamená dosiahnutie výsledku kvantitatívneho testu v rozmedzí 80 - 125%. Návrh štandardu nahrádza túto požiadavku existenciou ekonomického vzťahu medzi zaistenou položkou a nástrojom zaistenia a podmienkou, aby sa pomer zaistovanej položky a zaistovacieho nástroja v zaistovacom vzťahu rovnal množstvu zaistenej položky a nástroja zaistenia, ktorý účtovná jednotka používa pre účely riadenia rizika.

Účtovná jednotka je stále povinná viesť dokumentáciu na preukázanie oprávnenia použiť hedgingový spôsob účtovania. Navyše musí neefektívnosť vyjadriť kvantitatívne a vykázať ju ako súčasť hospodárskeho výsledku.

Zaistené položky

Pravidlá o tom, čo môže byť zaistenou položkou, už prešli viacerými zmenami. Zmeny sa v zásade týkajú odstránenia obmedzení, ktoré dnes bránia niektorým ekonomicky racionálnym zaistovacím stratégiám kvalifikovať sa pre účtovanie o zaistení. V návrhu štandardu sa napríklad uvádza, že pre nefinančné zaistené položky je možné zaistiť zložky rizika za predpokladu, že zložku je možné samostatne identifikovať a spoľahlivo oceniť. To je dobrá správa pre účtovné jednotky uplatňujúce zaistenie nefinančných položiek pre prípad rizika ceny komodity, ktorá je len časťou celkového rizika ceny položky. V takom prípade je pravdepodobné, že pre hedgingový spôsob účtovania sa bude kvalifikovať viac položiek. Okrem toho, návrh umožňuje flexibilnejšie zaistovanie skupín položiek, i keď nerieši otázku makro zaistenia (táto bude predmetom samostatného pripomienkovacieho konania v budúcnosti). Do skupiny sa zvyčajne zahŕňajú položky s podobným rizikom a zaistuje sa iba netto pozícia (napríklad netto plánované nákupy a predaje v cudzej mene). Podľa terajšieho znenia IAS 39 nie je možné takúto netto pozíciu stanoviť ako zaistenú položku. Navrhovaný štandard to povoľuje, pokiaľ je to v súlade so stratégiou riadenia rizika účtovnej jednotky. Ak však zaistené netto pozície pozostávajú z plánovaných transakcií, je účtovanie netto pozície (na rozdiel od pripomienkovej verzie) povolené len pre zaistenia cudzej meny.

V rámci prehodnotenia, čo je možné považovať za zaistenú položku, sa IASB rozhodla povoliť použitie hedgingového spôsobu účtovania aj v prípade investícií do akcií a obchodných podielov vykázaných ako oceňovaných v reálnej hodnote cez ostatný súhrnný zisk, i keď tieto investície nebudú mať podľa IFRS 9 vplyv na zisk alebo stratu.

Nástroje zaistenia

Návrh štandardu zmierňuje pravidlá použitia kúpených opcií a nederivátových finančných nástrojov ako nástrojov zaistenia. Podľa platných ustanovení o zaistení sa časová hodnota kúpenej opcie vykazuje v hospodárskom výsledku, čo môže viesť k výraznej volatilitě zisku alebo straty. Naopak, v návrhu štandardu sa kúpená opcia posudzuje podobne ako poisťná zmluva a vstupná hodnota (zvyčajne je to zaplatené poisťné) sa vykazuje v hospodárskom výsledku buď počas doby zaistenia (ak je zaistenie časovo viazané) alebo v čase, kedy má zaistená transakcia vplyv na zisk alebo stratu (ak sa zaistenie viaže na transakciu). Akékoľvek zmeny časovej zložky reálnej hodnoty opcie sa vykážu v „ostatnom súhrnnom zisku“. Taká istá požiadavka účtovania sa môže uplatniť aj pre úrokovú zložku forwardovej zmluvy a volatilita zisku a straty bude u týchto typov zaistenia nižšia.

Prezentácia a zverejnenie

Účtovné postupy ako aj požiadavky na prezentáciu zostávajú v návrhu štandardu v podstate nezmenené. Návrh však vyžaduje, aby sa všetky zverejnenia o dopade účtovania o zaistení zverejnili v jednej súhrnnej poznámke v účtovnej závierke.

Týka sa to aj nás?

Zmenou budú dotknuté prakticky všetky účtovné jednotky uplatňujúce zásady riadenia rizika, bez ohľadu na skutočnosť, či v súčasnosti využívajú hedgingový spôsob účtovania alebo nie. Keďže mnohé zo zmien odstraňujú obmedzenia, bude vhodné, aby účtovné jednotky, ktoré doteraz nevyhoveli požiadavkám na použitie hedgingového spôsobu účtovania, prehodnotili svoje stratégie riadenia rizika a zistili, či sa nequalifikujú pre tento spôsob účtovania. Nové požiadavky sú platné pre účtovné obdobia od 1. januára 2015. Skoršie uplatnenie je možné len v prípade, že účtovná jednotka začne zároveň uplatňovať aj požiadavky predchádzajúcich fáz IFRS 9.

Čo to pre nás znamená?

IASB nevyzvala k aktívnym reakciám k návrhu štandardu. Vyдалa ho skôr preto, aby sa predĺžilo pripomienkové obdobie slúžiace na identifikovanie možných fatálnych chýb a aby sa IASB ubezpečila o realizovateľnosti návrhu. Vydanie finálneho znenia štandardu sa očakáva koncom roka 2012. Vzhľadom na možný dopad štandardu na účtovníctvo a transakcie, vedenie by malo posúdiť dopad nových požiadaviek na existujúce zaistovacie stratégie. V prípade, že vzniknú nejasnosti ohľadom aplikovania v praxi, vedenie môže zvážiť zaslanie pripomienky IASB k príslušnému ustanoveniu.

Ak máte akékoľvek otázky týkajúce sa aplikovania návrhu alebo máte záujem o bližšie informácie, prosím kontaktujte PwC.