**IFRIC 16**

**Phòng ngừa rủi ro khoản đầu tư thuần vào các hoạt động ở nước ngoài**

Tháng 7 năm 2008, Hội đồng Chuẩn mực Kế toán Quốc tế đã ban hành IFRIC 16 *Phòng ngừa rủi ro khoản đầu tư thuần vào các hoạt động ở nước ngoài*. Diễn giải này được biên soạn bởi Uỷ ban Hướng dẫn Chuẩn mực.

Một số chuẩn mực khác có một số sửa đổi IFRIC 16 bao gồm: chuẩn mực IFRS 11 *Cam kết liên kết* (ban hành tháng 5 năm 2011), IFRS 9 *Các công cụ tài chính* (Kế toán phòng ngừa rủi ro và các sửa đổi đối với IFRS 9, IFRS 7 và IAS 39) (ban hành tháng 11 năm 2013) và IFRS 9 *Công cụ tài chính* (ban hành tháng 7 năm 2014).

**NỘI DUNG**

**DIỄN GIẢI CHUẨN MỰC IFRIC 16**

***Phòng ngừa rủi ro khoản đầu tư thuần vào các hoạt động ở nước ngoài***

**Tham chiếu**

**QUY ĐỊNH CHUNG**

**Phạm vi**

**Các vấn đề**

**Đồng thuận**

**Bản chất của rủi ro được phòng ngừa và giá trị của đối tượng được phòng ngừa mà theo đó một mối quan hệ phòng ngừa rủi ro có thể được chỉ định**

**Công cụ phòng ngừa rủi ro có thể được nắm giữ**

**Thanh lý một cơ sở hoạt động ở nước ngoài được phòng ngừa rủi ro**

**Ngày hiệu lực**

**Điều khoản chuyển TIẾP**

**Phụ lục**

**Các hướng dẫn áp dụng**

|  |
| --- |
| Diễn giải Chuẩn mực IFRIC số 16 Phòng ngừa rủi ro các khoản đầu tư thuần vào các hoạt động ở nước ngoài (IFRIC 16) được trình bày từ đoạn 1 đến đoạn 19 và phần Phụ lục. IFRIC 16 được ban hành cùng với ví dụ mẫu và Cơ sở kết luận. Phạm vi và thẩm quyền của các diễn giải được đề cập trong Lời mở đầu văn bản Các Chuẩn mực Báo cáo tài chính Quốc tế. |

**DIỄN GIẢI CHUẨN MỰC IFRIC 16**

***Phòng ngừa rủi ro khoản đầu tư thuần vào các hoạt động ở nước ngoài***

**THAM CHIẾU**

* IFR9 *Công cụ tài chính*
* IAS 8 *Chính sách kế toán, thay đổi ước tính kế toán và các sai sót*
* IAS 21 *Ảnh hưởng của thay đổi tỷ giá hối đoái*

**QUY ĐỊNH CHUNG**

1. Rất nhiều doanh nghiệp có các khoản đầu tư ở nước ngoài (như được định nghĩa trong đoạn 8 Chuẩn mực IAS 21). Các khoản đầu tư ở nước ngoài này có thể bao gồm các công ty con, các công ty liên doanh, liên kết hoặc các chi nhánh. IAS 21 yêu cầu doanh nghiêp phải xác định đơn vị tiền tệ chức năng của từng cơ sở này theo đơn vị tiền tệ được sử dụng trong môi trường kinh doanh chính của các cơ sở đó. Khi chuyển đổi báo cáo tài chính của các cơ sở hoạt động ở nước ngoài sang đơn vị tiền tệ của báo cáo, các chênh lệch do quy đổi tỷ giá sẽ được hạch toán vào thu nhập toàn diện khác đến khi các đơn vị này giải thể.
2. Kế toán phòng ngừa rủi ro ngoại tệ phát sinh từ các khoản đầu tư vào cơ sở ở nước ngoài sẽ được áp dụng chỉ khi tài sản thuần của các cơ sở này được trình bày trên các báo cáo tài chính[[1]](#footnote-2). Các đối tượng được phòng ngừa rủi ro liên quan tới ngoại tệ phát sinh từ các khoản đầu tư ở nước ngoài có thể là các tài sản thuần mà giá trị của chúng được xác định ngang bằng hoặc thấp hơn giá trị trên sổ sách tại các cơ sở này.
3. IFRS 9 yêu cầu lựa chọn các đối tượng phòng ngừa thích hợp hoặc các công cụ phòng ngừa thích hợp trong một mối quan hệ tương quan. Nếu có một mối tương quan phòng ngừa được chỉ định, trong trường hợp phòng ngừa rủi ro đầu tư thuần, lãi và lỗ liên quan tới công cụ phòng ngừa rủi ro được chỉ định sẽ được ghi nhận vào thu nhập toàn diện khác và được bao gồm trong khoản mục chênh lệch tỷ giá do chuyển đổi báo cáo tài chính của cơ sở hoạt động ở nước ngoài.
4. Một doanh nghiệp có nhiều đơn vị hoạt động ở nước ngoài có thể bị ảnh hưởng bởi rủi ro thay đổi tỷ giá của nhiều loại tiền tệ. Văn bản này đưa ra những hướng dẫn nhằm phát hiện các rủi ro về thay đổi tỷ giá thỏa mãn điều kiện là các rủi ro được phòng ngừa trong phòng ngừa rủi ro đầu tư thuần vào các hoạt động ở nước ngoài.
5. IFRS 9 cho phép một doanh nghiệp xác định các công cụ tài chính phái sinh hoặc phi phái sinh (hoặc các công cụ tài chính kết hợp cả công cụ phái sinh và phi phái sinh) là các công cụ phòng ngừa rủi ro do thay đổi tỷ giá. Văn bản này hướng dẫn xác định khoản mục mà các công cụ phòng ngừa rủi ro đầu tư thuần vào các hoat động ở nước ngoài có thể được nắm giữ, phù hợp với kế toán phòng ngừa rủi ro.
6. IAS 21 và IFRS 9 yêu cầu ghi nhận vào thu nhập toàn diện khác đối với lũy kế chênh lệch tỷ giá do chuyển đối báo cáo tài chính của các cơ sở ở nước ngoài và lãi lỗ phát sinh từ các công cụ phòng ngừa rủi ro được xác định là hiệu quả đối với đầu tư thuần được phân loại lại từ khoản mục quỹ chênh lệch tỷ giá sang kết quả hoạt động kinh doanh khi công ty mẹ giải thể các đơn vị hoạt động ở nước ngoài. Văn bản này hướng dẫn phương pháp mà doanh nghiệp có thể áp dụng để xác định giá trị cần phải phân loại lại từ các quỹ thuộc vốn chủ sở hữu sang lãi lỗ từ kết quả kinh doanh trong kỳ cho cả công cụ phòng ngừa rủi ro và đối tượng phòng ngừa rủi ro.

**PHẠM VI**

1. Văn bản giải thích?? này áp dụng cho các doanh nghiệp áp dụng phòng ngừa rủi ro thay đổi tỷ giá hối đoái phát sinh từ khoản đầu tư thuần vào các hoạt động nước ngoài và có nhu cầu áp dụng kế toán phòng ngừa rủi ro theo IFRS 9. Để thuận tiện, văn bản này chỉ đề cập tới các doanh nghiệp là công ty mẹ và các báo cáo có thể hiện giá trị tài sản thuần của các đơn vị hoạt động nước ngoài trên phương diện hợp nhất. Các tham chiếu tới các doanh nghiệp là công ty mẹ cũng được áp dụng tương tự với các doanh nghiệp có đầu tư thuần vào cơ sở ở nước ngoài mà là công ty liên doanh, liên kết hay một chi nhánh.
2. Văn bản giải thích này chỉ áp dụng với phòng ngừa rủi ro đầu tư thuần vào các hoạt động nước ngoài; các hướng dẫn này không nên được áp dụng tương tự với các loại kế toán phòng ngừa rủi ro khác.

**CÁC VẤN ĐỀ**

1. Các khoản đầu tư vào các hoạt động ở nước ngoài có thể được nắm giữ trực tiếp bởi công ty mẹ hay gián tiếp qua một công ty con hoặc nhiều công ty con. Các vấn đề được hướng dẫn trong văn bản này bao gồm:
2. Bản chất của các rủi ro được phòng ngừa và giá trị của các đối tượng được phòng ngừa mà một mối quan hệ phòng ngừa có khả năng được chỉ định:
3. Liệu công ty mẹ chỉ áp dụng kế toán phòng ngừa với rủi ro thay đổi tỷ giá giữa các đồng tiền được sử dụng bởi công ty mẹ và cơ sở ở nước ngoài hay cả những rủi ro phát sinh từ sự khác biệt giữa đơn vị tiền tệ dùng để lập báo cáo tài chính trên phương diện hợp nhất và đồng tiền chức năng của cơ sở ở nước ngoài;
4. Nếu công ty mẹ nắm giữ khoản đầu tư vào các hoạt động ở nước ngoài một cách gián tiếp, liệu các rủi ro được phòng ngừa chỉ bao gồm chênh lệch tỷ giá phát sinh do khác biệt về đơn vị tiền tệ chức năng giữa công ty mẹ trực tiếp và cơ sở nước ngoài hay bao gồm cả chênh lệch tỷ giá phát sinh từ khác biệt này với công ty mẹ trung gian hay công ty mẹ cuối cùng (cụ thể, liệu trên thực tế các khoản đầu tư thuần vào cơ sở nước ngoài nắm giữ bởi các công ty mẹ trung gian có ảnh hưởng tới các rủi ro kinh tế của công ty mẹ cuối cùng).
5. Trong một tập đoàn mà các công cụ phòng ngừa này có thể được nắm giữ
6. Liệu một mối quan hệ phòng ngừa chỉ có thể được thiết lập khi doanh nghiệp đang phòng ngừa rủi ro cho khoản đầu tư thuần là một bên tham gia công cụ phòng ngừa hay có thể được thiết lập với bất kì doanh nghiệp nào trong một tập đoàn, không kể tới đơn vị tiền tệ chức năng, có thể nắm giữ công cụ phòng ngừa rủi ro;
7. Liệu bản chất của công cụ phòng ngừa rủi ro (phái sinh hay phi phái sinh) hay phương pháp hợp nhất có ảnh hưởng tới đánh giá về hiệu quả phòng ngừa rủi ro.
8. Giá trị cần được phân loại lại từ quỹ chênh lệch tỷ giá sang kết quả hoạt động kinh doanh nhằm điều chỉnh cho các khoản đầu tư vào hoạt động ở nước ngoài đã thanh lý.
9. Khi một hoạt động ở nước ngoài được phòng ngừa rủi ro bị giải thể, giá trị nào sẽ được phân loại lại từ quỹ chênh lệch tỷ giá sang kết quả hoạt động kinh doanh trên báo cáo hợp nhất của công ty mẹ của công ty mẹ do chuyển đổi báo cáo tài chính của các cơ sở hoạt động ở nước ngoài và do các công cụ phòng ngừa rủi ro;
10. Liệu phương pháp hợp nhất có ảnh hưởng tới giá trị được phân loại lại từ quỹ chênh lệch tỷ giá sang kết quả hoạt động kinh doanh hay không.

**ĐỒNG THUẬN**

**Bản chất của rủi ro được phòng ngừa và giá trị của đối tượng được phòng ngừa mà theo đó một mối quan hệ phòng ngừa rủi ro có thể được chỉ định**

1. Kế toán phòng ngừa rủi ro chỉ được áp dụng cho các chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh do khác biệt về đơn vị tiền tệ chức năng giữa cơ sở hoạt động ở nước ngoài và công ty mẹ.
2. Trong phòng ngừa rủi ro thay đổi tỷ giá hối đoái phát sinh bởi khoản đầu tư thuần vào các hoạt động ở nước ngoài, đối tượng được phòng ngừa có thể là các tài sản thuần với giá trị ngang bằng hoặc nhỏ hơn giá trị sổ sách của tài sản thuần của cơ sở hoạt động ở nước ngoài trên báo cáo tài chính hợp nhất của công ty mẹ. Giá trị sổ sách của các tài sản thuần của cơ sở hoạt động ở nước ngoài có thể được chỉ định là đối tượng được phòng ngừa rủi ro trong BCTC hợp nhất tùy thuộc vào liệu công ty mẹ cấp dưới đã áp dụng kế toán phòng ngừa rủi ro cho toàn bộ hoặc một phần các tài sản thuần của cơ sở hoạt động ở nước ngoài và liệu hệ thống kế toán phòng ngừa rủi ro đã được thể hiện trên báo cáo hợp nhất của công ty mẹ hay chưa.
3. Rủi ro được phòng ngừa có thể được chỉ định là rủi ro thay đổi tỷ giá hối đoái phát sinh giữa đơn vị tiền tệ chức năng của đơn vị hoạt động ở nước ngoài và công ty mẹ (có thể là công ty mẹ trực tiếp, công ty mẹ trung gian hoặc công ty mẹ cuối cùng) của đơn vị đó. Trên thực tế, giá trị đầu tư thuần được nắm giữ thông qua một công ty mẹ trung gian không ảnh hưởng tới bản chất của rủi ro kinh tế phát sinh từ rủi ro ngoại hối đối với công ty mẹ cuối cùng.
4. Tổn thất do rủi ro tỷ giá hối đoái phát sinh từ một khoản đầu tư thuần vào các hoạt động ở nước ngoài có thể đạt tiêu chuẩn của kế toán phòng ngừa rủi ro chỉ một lần trên báo cáo hợp nhất. Vì vậy, nếu các tài sản thuần giống nhau của một cơ sở hoạt động tại nước ngoài được phòng hộ bởi nhiều hơn một công ty mẹ trong tập đoàn (ví dụ, bởi cả công ty mẹ trực tiếp và công ty mẹ gián tiếp) cho cùng một rủi ro, thì chỉ một quan hệ phòng ngừa rủi ro được chi định sẽ đủ điều kiện là kế toán phòng ngừa rủi ro trên báo cáo hợp nhất của công ty mẹ cuối cùng. Một mối quan hệ phòng ngừa rủi ro đã được chỉ định bởi một công ty mẹ trên báo cáo hợp nhất của công ty mẹ đó thì không cần phải được duy trì bởi công ty mẹ cấp trên. Tuy nhiên, nếu mối quan hệ phòng ngừa rủi ro này không được duy trì bởi công ty mẹ cấp trên thì kế toán phòng ngừa rủi ro được áp dụng bởi công ty mẹ cấp dưới phải được hoàn nhập trước khi kế toán phòng ngừa rủi ro của công ty mẹ cấp trên được ghi nhận.

**Công cụ phòng ngừa rủi ro có thể được nắm giữ**

1. Một công cụ phái sinh hoặc phi phái sinh (hay một tổ hợp các công cụ phái sinh và phi phái sinh) có thể được chỉ định là một công cụ phòng ngừa rủi ro trong phòng ngừa rủi ro đầu tư thuần vào các hoạt động ở nước ngoài. Các công cụ phòng ngừa này có thể được nắm giữ bởi một đơn vị hay nhiều đơn vị trong một tập đoàn trên cơ sở thỏa mãn các yêu cầu của IFRS 9, Đoạn 6.4.1 về các tài liệu dẫn chứng và hiệu quả phòng ngừa. Cụ thể, chiến lược phòng ngừa rủi ro nên được trình bày rõ ràng trong trường hợp có thể có nhiều chỉ định khác nhau ở các cấp khác nhau trong một tập đoàn.
2. Cho mục đích đánh giá mức độ hiệu quả, thay đổi về giá trị của công cụ phòng hộ liên quan tới rủi ro thay đổi tỷ giá hối đoái được tính toán trên cơ sở đối chiếu giữa đơn vị tiền tệ chức năng của công ty mẹ và đơn vị tiền tệ chức năng của đơn vị mà rủi ro được phòng ngừa được đo lường, tuân thủ theo các chính sách kế toán. Tùy thuộc vào nơi mà các công cụ phòng ngừa rủi ro được nắm giữ, trong trường hợp không áp dụng kế toán phòng ngừa rủi ro, các thay đổi về giá trị có thể được ghi nhận vào kết quả hoạt động kinh doanh hoặc thu nhập toàn diện khác, hoặc cả hai. Tuy nhiên, việc đánh giá hiệu quả phòng ngừa rủi ro sẽ bị ảnh hưởng khi các thay đổi về giá trị của công cụ phòng ngừa được ghi nhận vào kết quả hoạt động kinh doanh hay thu nhập toàn diện khác. Nếu kế toán phòng ngừa rủi ro được áp dụng, phần hiệu quả của các thay đổi về mặt giá trị sẽ được ghi nhận vào thu nhập toàn diện khác. Việc đánh giá hiệu quả phòng ngừa rủi ro không bị ảnh hưởng bởi việc công cụ phòng hộ là công cụ phái sinh hay phi phái sinh hay bởi phương pháp hợp nhất.

**Thanh lý một cơ sở hoạt động ở nước ngoài được phòng ngừa rủi ro**

1. Khi một cơ sở hoạt động ở nước ngoài đã được phòng ngừa rủi ro được thanh lý, giá trị được phân loại lại sang kết quả hoạt động kinh doanh từ quỹ chênh lệch tỷ giá do chuyển đổi báo cáo tài chính trên báo cáo hợp nhất của công ty mẹ liên quan tới các công cụ phòng ngừa rủi ro là giá trị được quy định bởi IFRS9, Đoạn 6.5.14. Đó là tổng lãi/lỗ lũy kế của công cụ phòng ngừa rủi ro được đánh giá là hiệu quả phòng ngừa rủi ro.
2. Giá trị được phân loại lại sang kết quả hoạt động kinh doanh từ quỹ chênh lệch tỷ giá hối đoái trên báo cáo hợp nhất của công ty mẹ cho khoản đầu tư thuần vào hoạt động ở nước ngoài theo Chuẩn mực IAS 21, Đoạn 48 là giá trị được hạch toán vào quỹ chênh lệch tỷ giá của công ty mẹ liên quan tới cơ sở hoạt động ở nước ngoài này. Trên báo cáo hợp nhất của công ty mẹ cuối cùng, tổng giá trị thuần được ghi nhận trong quỹ chênh lệch do quy đổi tỷ giá cho tất cả các cơ sở hoạt động ở nước ngoài sẽ không bị ảnh hưởng bởi phương pháp hợp nhất. Tuy nhiên, việc công ty mẹ sử dụng Phương pháp hợp nhất [[2]](#footnote-3)trực tiếp hay hợp nhất theo từng bước sẽ ảnh hưởng tới giá trị được ghi nhận trong quỹ chênh lệch tỷ giá hối đoái của từng cơ sở hoạt động ở nước ngoài. Việc sử dụng phương pháp hợp nhất theo từng bước có thể dẫn đến việc phân loại lại sang kết quả hoạt động kinh doanh đối với khác biệt về giá trị được sử dụng để đánh giá hiệu quả phòng ngừa rủi ro. Sự chênh lệch này có thể được loại bỏ bằng việc xác định giá trị tương ứng nếu áp dụng phương pháp hợp nhất trực tiếp. Việc điều chỉnh này không bắt buộc theo yêu cầu của IAS 21. Tuy nhiên, nó được coi như một chính sách kế toán mà doanh nghiệp cần áp dụng thống nhất cho toàn bộ các khoản đầu tư thuần.

**NGÀY HIỆU LỰC**

1. Doanh nghiệp sẽ áp dụng Hướng dẫn này cho năm tài chính bắt đầu vào hoặc sau ngày 01/10/2008. Doanh nghiệp sẽ áp dụng các thay đổi tại Đoạn 14 của Các cải tiến về IFRSs được ban hành tháng 4 năm 2009 cho kì kế toán năm vào hoặc sau ngày 01/7/2009. Việc áp dụng sớm được cho phép với cả hai văn bản nêu trên. Doanh nghiệp phải thuyết minh việc áp dụng Hướng dẫn này cho kỳ kế toán năm trước ngày 01/10/2008 hay áp dụng các sửa đổi Đoạn 14 trước ngày 01/7/2009.

18A. [Đã xóa]

18B. Chuẩn mực IFRS9, ban hành tháng 7 năm 2014, đã sửa đổi Đoạn 3, 5-7, 14, 16, AG1 và AG8 và xóa Đoạn 18A. Doanh nghiệp sẽ áp dụng các sửa đổi này khi áp dụng IFRS 9.

**ĐIỀU KHOẢN CHUYỂN TIẾP**

1. IAS8 có quy định cụ thể về các thay đổi trong chính sách kế toán do áp dụng lần đầu các Hướng dẫn. Doanh nghiệp không phải tuân theo toàn bộ các yêu cầu khi lần đầu áp dụng Hướng dẫn này. Nếu doanh nghiệp đã chỉ định một công cụ phòng ngừa rủi ro là một phòng ngừa rủi ro đầu tư thuần nhưng phòng ngừa rủi ro này không thỏa mãn các điều kiện của kế toán phòng ngừa rủi ro trong Hướng dẫn này, doanh nghiệp có thể áp dụng IAS 39 để ngừng kế toán phòng ngừa rủi ro cho các kỳ kế tiếp.

**PHỤ LỤC**

**Các hướng dẫn hoạt động**

*Phụ lục này là một phần không thể tách rời của bản giải thích/hướng dẫn*

AG1: Phụ lục này thể hiện việc áp dụng của Hướng dẫn, trong đó áp dụng cấu trúc doanh nghiệp dưới đây. Trong tất cả các trường hợp, mối quan hệ phòng ngừa rủi ro sẽ được kiểm tra để đánh giá tính hiệu quả theo IFRS 9, mặc dù việc kiểm tra này không được đề cập trong phụ lục này. Công ty mẹ cuối cùng công bố báo cáo tài chính hợp nhất theo đơn vị tiền tệ hoạt động là euro (EUR). Các công ty con đều được sở hữu toàn phần. Khoản đầu tư 500 triệu EUR của công ty mẹ vào Công ty con B (đơn vị tiền tệ hoạt động là bảng Anh (GBP)) có bao gồm số tiền tương đương 159 triệu bảng của khoản đầu tư trị giá 300 triệu USD của Công ty con B vào Công ty con C (đơn vị tiền tệ hoạt động là đô la Mỹ (USD)). Nói cách khác, tài sản ròng của Công ty con B không bao gồm khoản đầu tư vào Công ty con C là 341 triệu bảng.

**Bản chất của rủi ro mà theo đó một mối quan hệ phòng ngừa rủi ro được chỉ định (đoạn 10 – 13)**

AG 2: Công ty mẹ có thể phòng ngừa rủi ro cho khoản đầu tư vào mỗi Công ty con A, B, C cho rủi ro tỷ giá giữa các đơn vị tiền tệ hoạt động tương ứng (đồng yên Nhật (JPY), bảng Anh và đô la Mỹ) và euro. Ngoài ra, Công ty mẹ có thể phòng ngừa rùi ro tỷ giá USD/GBP giữa 2 đồng tiền hoạt động của Công ty con B và Công ty con C. Trong báo cáo tài chính hợp nhất, Công ty con B có thể phòng ngừa rủi ro cho khoản đầu tư vào Công ty con C cho rủi ro tỷ giá giữa 2 đồng tiền hoạt động là USD và GBP. Trong ví dụ tiếp theo, rủi ro được chỉ định là rủi ro tỷ giá giao ngay do các công cụ phòng ngừa rủi ro không phải là phái sinh. Nếu công cụ phòng ngừa rủi ro là hợp đồng tương lai, Công ty mẹ có thể chỉ định rủi ro tỷ giá tương lai.

500 triệu GBP

400,000 triệu JPY

Công ty con B

Đơn vị tiền tệ hoạt động GBP

Công ty con A

Đơn vị tiền tệ hoạt động JPY

Công ty mẹ

Đơn vị tiền tệ hoạt động EUR

300 triệu USD

(Tương đương 159 triệu GBP)

**Lượng khoản mục được phòng ngừa rủi ro mà theo đó một mối quan hệ phòng ngừa rủi ro được chỉ định (đoạn 10 – 13)**

Công ty con C

Đơn vị tiền tệ hoạt động USD

AG3: Công ty mẹ muốn phòng ngừa rủi ro tỷ giá cho khoản đầu tư vào Công ty con C. Giả định Công ty con A có một khoản vay bên ngoài giá trị 300 triệu USD. Tài sản thuần của Công ty con A tại ngày bắt đầu của kì lập báo cáo là 400,000 triệu JPY, trong đó bao gồm khoản vay bên ngoài 300 triệu USD.

AG4: Khoản mục được phòng ngừa rủi ro có thể là một lượng giá trị tài sản thuần tương đương hoặc ít hơn giá trị sổ sách của khoản đầu tư từ Công ty mẹ vào Công ty con C (300 triệu USD) trong báo cáo tài chính hợp nhất. Trong báo cáo tài chính hợp nhất, Công ty mẹ có thể chỉ định khoản vay bên ngoài 300 triệu USD trong Công ty con A như một biện pháp phòng ngừa rủi ro tỷ giá giao ngay EUR/USD gắn liền với khoản đầu tư thuần vào 300 triệu USD tài sản thuần của Công ty con C. Trong trường hợp này, chênh lệch tỷ giá EUR/USD của khoản vay bên ngoài 300 triệu USD tại Công ty con A và chênh lệch tỷ giá EUR/USD của khoản đầu tư 300 triệu USD vào Công ty con C đều được đưa vào khoản mục dự phòng quy đổi tỷ giá trong báo cáo tài chính hợp nhất của Công ty mẹ sau khi áp dụng kế toán phòng ngừa rủi ro

AG5: Nếu không áp dụng kế toán phòng ngừa rủi ro, tổng chênh lệch tỷ giá USD/EUR của khoản vay bên ngoài 300 triệu USD của Công ty con A sẽ được ghi nhận tại báo cáo tài chính hợp nhất của Công ty mẹ như sau:

* Thay đổi của tỷ giá giao ngay USD/JPY, chuyển đổi sang EUR, đưa vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, và
* Thay đổi của tỷ giá giao ngay JPY/EUR đưa vào báo cáo thu nhập toàn diện khác.

Thay vì chỉ định theo như đoạn AG4, trong báo cáo tài chính hợp nhất của mình, Công ty mẹ có thể chỉ định khoản vay bên ngoài 300 triệu USD của Công ty con A như một sự phòng ngừa rủi ro tỷ giá giao ngay GBP/USD giữa Công ty con C và Công ty con B. Trong trường hợp này, tổng chênh lệch tỷ giá USD/EUR của khoản vay bên ngoài 300 triệu USD tại Công ty con A sẽ được ghi nhận tại báo cáo tài chính hợp nhất của Công ty mẹ như sau:

* Thay đổi tỷ giá giao ngay GBP/USD đưa vào dự phòng chuyển đổi ngoại tệ liên quan tới Công ty con C,
* Thay đổi tỷ giá giao ngay GBP/JPY, chuyển đổi sang EUR, đưa vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, và
* Thay đổi tỷ giá giao ngay JPY/EUR đưa vào báo cáo thu nhập toàn diện khác.

AG6: Công ty mẹ không thể chỉ định khoản vay bên ngoài 300 triệu USD tại Công ty con A như một biện pháp phòng ngừa rủi ro tỷ giá giao ngay EUR/USD và GBP/USD trong báo cáo tài chính hợp nhất. Một công cụ phòng ngừa rủi ro chỉ có thể phòng ngừa cùng một rủi ro được chỉ định một lần. Công ty con B không thể áp dụng kế toán phòng ngừa rủi ro trong báo cáo tài chính hợp nhất của nó do công cụ phòng ngừa rủi ro được nắm giữ bên ngoài nhóm bao gồm Công ty con B và Công ty con C.

**Công cụ phòng ngừa rủi ro có thể được nắm giữ ở đâu trong một tập đoàn? (đoạn 14 – 15)**

AG7: Như đã đề cập trong đoạn AG5, tổng thay đổi về giá trị liên quan tới rủi ro tỷ giá của khoản vay bên ngoài 300 triệu USD tại Công ty con A đều có thể được ghi nhận tại báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh (rủi ro tỷ giá USD/JPY) và báo cáo thu nhập toàn diện khác (rủi ro tỷ giá EUR/JPY) trong báo cáo tài chính hợp nhất của Công ty mẹ khi không áp dụng kế toán phòng ngừa rủi ro. Cả 2 khoản đều được ghi nhận nhằm mục đích đánh giá mức độ hiệu quả của sự phòng ngừa rủi ro được chỉ định theo đoạn AG4, bởi sự thay đổi về giá trị của cả công cụ phòng ngừa rủi ro và khoản mục được phòng ngừa rủi ro đều được tính toán dựa theo đơn vị tiền tệ hoạt động EUR của Công ty mẹ tương ứng với đơn vị tiền tệ hoạt động USD của Công ty con C, tuân thủ theo chính sách kế toán phòng ngừa rủi ro. Phương pháp hợp nhất (trực tiếp hay từng bước) không ảnh hưởng tới việc đánh giá mức độ hiệu quả của việc phòng ngừa rủi ro.

**Giá trị được phân loại lại vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh khi dừng các hoạt động tại nước ngoài (đoạn 16 – 17)**

Khi Công ty con C dừng hoạt động, các giá trị được phân loại lại sang báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong báo cáo tài chính hợp nhất của Công ty mẹ từ quỹ chênh lệch tỷ giá là:

1. Giá trị mà IFRS 9 yêu cầu phải xác định với khoản vay bên ngoài trị giá 300 triệu USD của công ty con A, ví dụ như tổng sự thay đổi giá trị của rủi ro tỷ giá mà được ghi nhận trong thu nhập toàn diện khác như phần hiệu quả của biện pháp phòng ngừa rủi ro; và
2. Giá trị được xác định theo phương pháp hợp nhất của công ty với khoản đầu tư 300 triệu USD vào Công ty con C. Nếu Công ty mẹ sử dụng phương pháp hợp nhất trực tiếp, khoản dự phòng chuyển đổi ngoại tệ liên quan tới Công ty con C sẽ được xác định bởi khoản dự phòng chuyển đổi ngoại tệ được ghi nhận tại Công ty con B phản ánh tỷ giá GBP/USD, chuyển đổi sang đơn vị tiền tệ chức năng của Công ty mẹ sử dụng tỷ giá EUR/GBP. Việc Công ty mẹ sử dụng phương pháp hợp nhất từng bước trong các kì kế toán trước đó không yêu cầu hoặc cấm Công ty mẹ xác định giá trị của khoản mục dự phòng chuyển đổi ngoại tệ để phân loại lại khi dừng hoạt động Công ty con C bằng với giá trị mà lẽ ra đã được ghi nhận nếu phương pháp hợp nhất trực tiếp luôn được áp dụng, phụ thuộc vào chính sách kế toán của nó.

**Phòng ngừa rủi ro cho nhiều hoạt động tại nước ngoài (đoạn 11, 13, 15)**

AG9: Các ví dụ tiếp theo thể hiện rằng trong báo cáo tài chính hợp nhất của Công ty mẹ, rủi ro có thể được phòng ngừa luôn là rủi ro giữa đơn vị tiền tệ chức năng của nó (EUR) và đơn vị tiền tệ chức năng của Công ty con B và C. Bất kể các biện pháp phòng ngừa rủi ro được chỉ định như thế nào, giá trị tối đa, mà có thể được phòng ngừa rủi ro hiệu quả, được bao gồm trong dự phòng chuyển đổi ngoại tệ trên báo cáo tài chính hợp nhất của Công ty mẹ, khi cả 2 hoạt động tại nước ngoài được phòng ngừa rủi ro, là 300 triệu USD cho rủi ro EUR/USD và 341 triệu GBP cho rủi ro EUR/GBP. Các thay đổi khác về giá trị do thay đổi về tỷ giá đều được trình bày trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất của Công ty mẹ. Công ty mẹ có thể chỉ định khoản 300 triệu USD chỉ dành cho thay đổi tỷ giá giao ngay USD/GBP hoặc khoản 500 triệu GBP chỉ dành cho thay đổi tỷ giá giao ngay GBP/EUR.

**Công ty mẹ nắm giữ các công cụ phòng ngừa rủi ro của cả USD và GBP**

Công ty mẹ có thể phòng ngừa rủi ro quy đổi ngoại tệ liên quan tới khoản đầu tư vào Công ty con B cũng như Công ty con C. Giả định Công ty mẹ nắm giữ các công cụ phòng ngừa phù hợp, với đơn vị tiền tệ là USD và GBP, mà có thể chỉ định phòng ngừa rủi ro cho các khoản đầu tư vào Công ty con B và C. Sự chỉ định mà Công ty mẹ có thể đưa vào báo cáo tài chính hợp nhất bao gồm, nhưng không giới hạn, như sau:

1. 300 triệu USD công cụ phòng ngừa rủi ro được chỉ định cho khoản đầu tư thuần 300 triệu USD vào Công ty con C với rủi ro tỷ giá giao ngay (EUR/USD) giữa Công ty mẹ và Công ty con C, và 341 triệu GBP công cụ phòng ngừa rủi ro được chỉ định cho khoản đầu tư 341 triệu GBP vào Công ty con B với rủi ro tỷ giá giao ngay (EUR/USD) giữa Công ty mẹ và Công ty con B.
2. 300 triệu USD công cụ phòng ngừa rủi ro được chỉ định cho khoản đầu tư 300 triệu USD vào Công ty con C với rủi ro tỷ giá giao ngay (GBP/USD) giữa Công ty con B và Công ty con C, và 500 triệu GBP công cụ phòng ngừa rủi ro được chỉ định cho khoản đầu tư 500 triệu GBP vào Công ty con B với rủi ro tỷ giá giao ngay (EUR/USD) giữa Công ty mẹ và Công ty con B.

AG11: Rủi ro tỷ giá EUR/USD từ khoản đầu tư vào Công ty con C của Công ty mẹ là một rủi ro tách biệt với rủi ro tỷ giá EUR/USD từ khoản đầu từ vào Công ty con B của Công ty mẹ. Tuy nhiên, trong trường hợp được đề cập tại đoạn AG10(a), với sự chỉ định của công cụ phòng ngừa rủi ro USD được nắm giữ, Công ty mẹ đã phòng ngừa toàn bộ rủi ro tỷ giá EUR/USD từ khoản đầu tư vào Công ty con C. Nếu Công ty mẹ cùng lúc chỉ định một công cụ GBP mà nó nắm giữ để phòng ngừa rủi ro cho khoản đầu tư thuần 500 triệu GBP tại Công ty con B, khoản đầu tư thuần 159 triệu GBP, biểu thị tương đương sang GBP của khoản đầu tư USD vào Công ty con C, sẽ được phòng ngừa rủi ro hai lần cho rủi ro tỷ giá GBP/EUR trong báo báo tài chính hợp nhất của Công ty mẹ.

AG12: Trong trường hợp được đề cập tại đoạn AG10(b), nếu Công ty mẹ chỉ định rủi ro được phòng ngừa là rủi ro tỷ giá GBP/USD giữa Công ty con B và Công ty con C, chỉ có phần thay đổi giá trị GBP/USD trong 300 triệu USD công cụ phòng ngừa rủi ro được bao gồm trong dự phòng quy đổi tỷ giá của Công ty mẹ mà liên quan tới Công ty con C. Phần còn lại của thay đổi (tương đương với thay đổi GBP/EUR của 159 triệu GBP) được trình bày trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất của Công ty mẹ, theo như đoạn AG5. Do việc chỉ định rủi ro USD/GBP giữa Công ty con B và C không bao gồm rủi ro tỷ giá GBP/EUR, Công ty mẹ có thể chỉ định tối đa 500 triệu GBP của khoản đầu tư tại Công ty con B với rủi ro tỷ giá giao ngay (GBP/EUR) giữa Công ty mẹ và Công ty con B.

**Công ty con B nắm giữ công cụ phòng ngừa rủi ro USD**

AG13: Giả định Công ty con B nắm giữ khoản vay bên ngoài giá trị 300 triệu USD, mà sau đó được chuyển giao cho Công ty mẹ với một khoản vay liên công ty theo GBP. Do cả tài sản và công nợ đều tăng 159 triệu GBP, giá trị tài sản thuần của Công ty con B không thay đổi. Công ty con B có thể chỉ định khoản vay bên ngoài như một phương pháp phòng ngừa rủi ro GBP/USD cho khoản đầu tư vào Công ty con C trong báo cáo tài chính hợp nhất của nó. Công ty mẹ có thể giữ nguyên chỉ định của công cụ phòng ngừa rủi ro của Công ty con B như một sự phòng ngừa rủi ro GBP/USD cho khoản đầu tư 300 triệu USD vào Công ty con C (đoạn 13) và Công ty mẹ có thể chỉ định công cụ phòng ngừa rủi ro GBP mà nó nắm giữ cho khoản đầu tư 500 triệu GBP vào Công ty con B. Khoản phòng ngừa rủi ro đầu tiên, chỉ định bởi Công ty con B, sẽ được đánh giá theo đơn vị tiền tệ hoạt động của Công ty con B (GBP) và khoản phòng ngừa rủi ro thứ hai, chỉ định bởi Công ty mẹ, sẽ được đánh giá theo đơn vị tiền tệ hoạt động của Công ty mẹ (EUR). Trong trường hợp này, chỉ có rủi ro GBP/USD từ khoản đầu tư vào Công ty con C đã được phòng ngừa trong báo cáo tài chính hợp nhất của Công ty mẹ bởi công cụ phòng ngừa rủi ro USD, chứ không phải toàn bộ rủi ro EUR/USD. Do vậy, toàn bộ rủi ro EUR/GBP từ khoản đầu tư 500 triệu GBP của Công ty mẹ vào Công ty con B có thể được phòng ngừa trong báo cáo tài chính hợp nhất của Công ty mẹ.

AG14: Tuy nhiên, việc kế toán khoản vay phải trả 159 triệu GBP của Công ty mẹ cho Công ty con B cũng cần được tính đến. Nếu khoản vay này không được đánh giá là một phần của khoản đầu tư thuần vào Công ty con B do không thỏa mãn các điều kiện của IAS 21 đoạn 15, chênh lệch tỷ giá GBP/EUR phát sinh từ việc chuyển đổi sẽ được đưa bào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất của Công ty mẹ. Nếu khoản vay này được đánh giá là một phần của khoản đầu tư, khoản đầu tư sẽ chỉ là 341 triệu GBP, và phần mà Công ty mẹ có thể chỉ định là khoản phòng ngừa rủi ro GBP/EUR sẽ bị giảm từ 500 triệu GBP xuống 341 triệu GBP.

AG15: Nếu Công ty mẹ đảo ngược mối quan hệ phòng ngừa rủi ro được chỉ định bởi Công ty con B, Công ty mẹ có thể chỉ định khoản vay bên ngoài 300 triệu USD nắm giữa bởi Công ty con B như một sự phòng ngừa rủi ro EUR/USD cho khoản đầu tư 300 triệu USD của nó vào Công ty con C và chỉ định công cụ phòng ngừa rủi ro GBP được nắm giữ cho khoản đầu tư 341 triệu GBP của khoản đầu tư vào vào Công ty con B. Trong trường hợp này, mức độ hiệu quả của cả 2 sự phòng ngừa rủi ro đều sẽ được tính toán theo đơn vị tiền tệ hoạt động của Công ty mẹ (EUR). Do đó, cả sự thay đổi USD/GBP về giá trị của khoản vay bên ngoài nắm giữ bởi Công ty con B và sự thay đổi GBP/EUR về giá trị của khoản vay phải trả tại Công ty mẹ cho Công ty con B (tương đương với USD/EUR gộp lại) sẽ được trình bày trong quỹ chênh lệch tỷ giá trong báo cáo tài chính hợp nhất của Công ty mẹ. Do Công ty mẹ đã phòng ngừa cho toàn bộ rủi ro EUR/USD từ khoản đầu tư vào Công ty con C, nó chỉ có thể phòng ngừa tối đa 341 triệu GBP cho rủi ro EUR/GBP phát sinh từ khoản đầu tư vào Công ty con B.

1. Đây sẽ là trường hợp của các báo cáo tài chính hợp nhất, các báo cáo tài chính mà các khoản đầu tư như là bên liên kết hoặc liên doanh được hạch toán theo phương pháp vốn chủ sở hữu và các báo cáo tài chính mà có bao gồm một chi nhánh hoặc một hoạt động chung theo như định nghĩa của IFRS 11 *Cam kết liên kết* [↑](#footnote-ref-2)
2. Phương pháp hợp nhất trực tiếp là phương pháp mà báo cáo tài chính của hoạt động tại nước ngoài được chuyển đổi trực tiếp sang đơn vị tiền tệ hoạt động của công ty mẹ cuối cùng. Phương pháp hợp nhất từng bước là phương pháp mà báo cáo tài chính của hoạt động tại nước ngoài trước tiên chuyển đổi sang đơn vị tiền tệ hoạt động của (các) công ty mẹ trung gian và sau đó được chuyển đổi sang đơn vị tiền tệ hoạt động của công ty mẹ cuối cùng (hoặc đơn vị tiền tệ dùng để lập báo cáo tài chính nếu 2 đơn vị tiền tệ này khác nhau) [↑](#footnote-ref-3)