РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 53/2009 НА КОМИСИЯТА

от 21 януари 2009 година

за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 относно приемането на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен счетоводен стандарт (МСС) 32 и МСС 1

(текст от значение за ЕИП)

КОМИСИЯТА НА ЕВРОПЕЙСКИТЕ ОБЩНОСТИ,

като взе предвид Договора за създаване на Европейската общност,

като взе предвид Договора за създаване на Европейската общност, 19 юли 2002 г. за прилагането на международните счетоводни стандарти ([1]), и по-специално член 3, параграф 1 от него,

като има предвид, че:

(1) С Регламент (ЕО) № 1126/2008 на Комисията ([2]) бяха приети някои международни стандарти и разяснения, които бяха в сила до 15 октомври 2008 г.

(2) На 14 февруари 2008 г. Съветът по международни счетоводни стандарти (IASB) публикува изменения на Международен счетоводен стандарт (МСС) 32 „Финансови инструменти: представяне“ и МСС 1 „Представяне на финансовите отчети — упражняеми финансови инструменти и задължения, произтичащи от ликвидация“, оттук нататък „изменения на МСС 32 и МСС 1“. В измененията се изисква някои издадени от дружества инструменти, които понастоящем се класифицират като пасиви, въпреки че притежават характеристики, подобни на тези на обикновените акции, да бъдат класифицирани като собствен капитал. Във връзка с тези инструменти се изискват допълнителни оповестявания, а за тяхното прекласифициране следва да се прилагат нови правила.

(3) Консултацията с Техническата експертна група (ТЕГ) към Европейската консултативна група за финансова отчетност (EFRAG) потвърждава, че измененията на МСС 32 и МСС 1 отговарят на техническите критерии за приемане, формулирани в член 3, параграф 2 от Регламент (ЕО) № 1606/2002. В съответствие с Решение 2006/505/ЕО на Комисията от 14 юли 2006 г. за създаване на група за проучване на становищата относно счетоводните стандарти, предназначена да консултира Комисията относно обективността и неутралитета на становищата на Европейската консултативна група за финансова отчетност (EFRAG) ([3]), групата за проучване на становищата относно счетоводните стандарти разгледа становището на EFRAG по приемане на измененията и го счете за неутрално и обективно.

(4) Поради това Регламент (ЕО) № 1126/2008 следва да бъде съответно изменен.

(5) Предвидените в настоящия регламент мерки са съобразени със становището на Регулаторния комитет по счетоводство,

ПРИЕ НАСТОЯЩИЯ РЕГЛАМЕНТ:

Член 1

Приложението към Регламент (ЕО) № 1126/2008 се изменя, както следва:

1. Международен счетоводен стандарт (IAS) 32 „Финансови инструменти: представяне“ се изменя, както е посочено в приложението към настоящия регламент;

2. МСС 1 „Представяне на финансовите отчети“ се изменя, както е посочено в приложението към настоящия регламент;

3. Международен стандарт за финансово отчитане (МСФО) 7, МСС 39 и Разяснение 2 на Комитета за разяснения на международните стандарти за финансово отчитане (КРМСФО) се изменят в съответствие с измененията на МСС 32 и МСС 1, както е предвидено в приложението към настоящия регламент.

Член 2

Всички дружества прилагат измененията на МСС 32 и МСС 1 както е посочено в приложението към настоящия регламент, най-късно от датата, на която започва тяхната първа финансова година след 31 декември 2008 г.

([1]) ОВ L 243, 11.9.2002 г., стр. 1.
([2]) ОВ L 320, 29.11.2008 г., стр. 1.
([3]) ОВ L 199, 21.7.2006 г., стр. 33.

Член 3

Настоящият регламент влиза в сила на третия ден след публикуването му в *Официален вестник на Европейския съюз*.

Настоящият регламент е задължителен в своята цялост и се прилага пряко във всички държави-членки.

Съставено в Брюксел на 21 януари 2009 година.

За Комисията
Charlie McCREEVY
Член на Комисията

ПРИЛОЖЕНИЕ

МЕЖДУНАРОДНИ СЧЕТОВОДНИ СТАНДАРТИ

МСС 32	Изменения на МСС 32 Финансови инструменти: представяне
МСС 1	Изменения на МСС 1 Представяне на финансовите отчети

Възпроизвеждането е разрешено на територията на Европейското икономическо пространство. Всички права са запазени извън ЕИП с изключение на правото за възпроизвеждане за лична употреба или друга честна употреба. Допълнителна информация може да бъде получена от Съвета по международни счетоводни стандарти (IASB) на адрес в Интернет: www.iasb.org

ИЗМЕНЕНИЯ НА МСС 32 ФИНАНСОВИ ИНСТРУМЕНТИ: ПРЕДСТАВЯНЕ И МСС 1 ПРЕДСТАВЯНЕ НА ФИНАНСОВИ ОТЧЕТИ

УПРАЖНЯЕМИ ФИНАНСОВИ ИНСТРУМЕНТИ И ЗАДЪЛЖЕНИЯ, ПРОИЗТИЧАЩИ ОТ ЛИКВИДАЦИЯ

Изменения на МСФО

Настоящият документ представя измененията на МСС 32 *Финансови инструменти: представяне* и МСС 1 *Представяне на финансови отчети* (преработен 2007 г.) и последвалите изменения на МСФО 7 *Финансови инструменти: оповестяване*, МСС 39 *Финансови инструменти: признаване и оценяване* и КРМСФО 2 *Дялове на членове в кооперации и сходни инструменти*. Настоящият документ съдържа също изменения на Основанията за заключения на МСС 32 и МСС 1 и примерите за илюстрация, придружаващи МСС 32. Измененията са в резултат от предложенията, съдържащи се в проекта за обсъждане на предложените изменения на МСС 32 и МСС 1 — *Упражняеми финансови инструменти по справедлива стойност и задължения, произтичащи от ликвидация*, публикуван през юни 2006 г.

Предприятието прилага тези изменения за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2009 г. Разрешава се по-ранно прилагане. Ако едно предприятие прилага тези изменения за по-ранен период, то оповестява този факт.

Изменения на МСС 32

Финансови инструменти: представяне

В параграф 11 на стандарта се изменят дефинициите на финансов актив и финансов пасив и се добавя дефиниция на упражняем инструмент след дефиницията на справедлива стойност.

ДЕФИНИЦИИ (ВЖ. СЪЩО ПАРАГРАФИ НП3–НП23)

11 В стандарта са използвани следните термини със съответните значения:

…

Финансов актив — всеки актив, който е:

(а) …

(г) договор, който ще бъде или може да бъде уреден в инструменти на собствения капитал на емитента и е:

(i) …

(ii) деривatив, който ще бъде или може да бъде уреден чрез размяна на фиксирана сума парични средства или друг финансов актив за фиксиран брой инструменти на собствения капитал на предприятието. За тази цел инструментите на собствения капитал на предприятието не включват упражняеми финансови инструменти, класифицирани като инструменти на собствения капитал в съответствие с параграфи 16А и 16Б, инструменти, които налагат на предприятието задължението да предостави на друга страна пропорционален дял от нетните активи на предприятието само при ликвидация и са класифицирани като инструменти на собствения капитал в съответствие с параграфи 16В и 16Г, или инструменти, които са договори за бъдещо получаване или предоставяне на инструменти на собствения капитал на предприятието.

Финансов пасив — всеки пасив, който е:

(а) договорно задължение:

(i) да се предоставят парични средства или друг финансов актив на друго предприятие; или

(ii) да се разменят финансови активи или финансови пасиви с друго предприятие при условия, които са потенциално неблагоприятни за предприятието; или

(б) договор, който ще бъде или може да бъде уреден в инструменти на собствения капитал на емитента и е:

(i) договор, който ще бъде или може да бъде уреден в инструменти на собствения капитал на емитента и е:

(ii) деривати, който ще бъде или може да бъде уреден чрез размяна на фиксирана сума парични средства или друг финансов актив за фиксиран брой инструменти на собствения капитал на предприятието. За тази цел инструментите на собствения капитал на предприятието не включват възвръщаеми финансови инструменти, класифицирани като инструменти на собствения капитал в съответствие с параграфи 16А и 16Б, инструменти, които налагат на предприятието задължението да предостави на друга страна пропорционален дял от нетните активи на предприятието само при ликвидация и са класифицирани като инструменти на собствения капитал в съответствие с параграфи 16В и 16Г, или инструменти, които са договори за бъдещо получаване или предоставяне на инструменти на собствения капитал на предприятието.

Като изключение, инструмент, който отговаря на дефиницията на финансов пасив, се класифицира като инструмент на собствения капитал, ако притежава всички характеристики и отговаря на условията на параграфи 16А и 16Б или параграфи 16В и 16Г.

…

Упражняем инструмент е финансов инструмент, който дава на държателя право да върне инструмента обратно на емитента срещу парични средства или друг финансов актив, или който автоматично се връща обратно на емитента при настъпване на несигурно бъдещо събитие или смърт, или оттегляне на държателя на инструмента.

Изменя се заглавието пред параграф 15 и параграф 16. След параграф 16 се добавят заглавие, параграфи 16А и 16Б, още едно заглавие, параграфи 16В и 16Г, още едно заглавие и параграфи 16Д и 16Е.

ПРЕДСТАВЯНЕ

Пасиви и собствен капитал (вж. също параграфи НП13—НП14Й и НП25—НП29)

…

16 Когато емитент прилага дефинициите в параграф 11, за да определи дали финансов инструмент е инструмент на собствения капитал, а не финансов пасив, инструментът е инструмент на собствения капитал, единствено в случай, че са изпълнени и двете условия (а) и (б) по-долу:

(а) …

(б) Ако инструментът ще бъде или може да бъде уреден в инструменти на собствения капитал на емитента, той е:

(i) …

(ii) деривати, който ще бъде уреден от емитента само чрез размяна на фиксирана сума парични средства или друг финансов актив за фиксиран брой от неговите инструменти на собствения капитал. За тази цел инструментите на собствения капитал на емитента не включват инструментите, които притежават всички характеристики и отговарят на условията, описани в параграфи 16А и 16Б или параграфи 16В и 16Г, или инструментите, които са договори за бъдещо получаване или предоставяне на инструменти на собствения капитал на емитента.

Договорно задължение, включително възникващо от деривативен финансов инструмент, който ще или може да доведе до бъдещо получаване или предоставяне на инструменти на собствения капитал на емитента, но не отговаря на условия (а) и (б) по-горе, не е инструмент на собствения капитал. Като изключение, инструмент, който отговаря на дефиницията на финансов пасив, се класифицира като инструмент на собствения капитал, ако притежава всички характеристики и отговаря на условията на параграфи 16А и 16Б или параграфи 16В и 16Г.

Упражняеми инструменти

16А Упражняем финансов инструмент включва договорно задължение за емитента да изкупи обратно този инструмент срещу парични средства или друг финансов актив при упражняване на правото. Като изключение от дефиницията на финансов пасив, инструмент, който включва такова задължение, се класифицира като инструмент на собствения капитал, ако притежава всички от следните характеристики:

(а) Той дава право на държателя на пропорционален дял от нетните активи на предприятието в случай на ликвидация на предприятието. Нетните активи на предприятието са тези, които остават след приспадане на всички други искове към неговите активи. Пропорционалният дял се определя като:

(i) нетните активи на предприятието при ликвидация се разделят на единици с еднаква сума; и

(ii) сумата се умножи по броя на единиците, държани от държателя на финансовия инструмент.

(б) Инструментът е в класа инструменти, който е подчинен на всички други класове инструменти. За да бъде в такъв клас, инструментът:

(i) няма предимство пред други искове към активите на предприятието в ликвидация и

(ii) не е необходимо да се преобразува в друг инструмент, преди да влезе в класа инструменти, който е подчинен на всички други класове инструмент.

(в) Всички финансови инструменти, в класа инструменти, който е подчинен на всички други класове инструменти, притежават идентични характеристики. Например всички те трябва да бъдат упражняеми и формулата или друг метод, използвани за изчисляване на цената на обратно изкупуване, са едни и същи за всички инструменти в този клас.

(г) Освен договорното задължение на емитента за обратно изкупуване на инструмента срещу парични средства или друг финансов актив, инструментът не включва друго договорно задължение за предоставяне на парични средства или други финансови активи на друго предприятие или за размяна на финансови активи или финансови пасиви с друго предприятие при условия, които са потенциално неблагоприятни за предприятието, и не представлява договор, който ще бъде или може да бъде уреден с инструменти на собствения капитал на самото предприятие, както е посочено в буква (б) на дефиницията на финансов пасив.

(д) Общият размер на очакваните парични потоци, отнасяни към този инструмент, през целия живот на инструмента се основават в съществена степен на печалбата или загубата, промяната в признатите нетни активи или промяната в справедливата стойност на признатите и отписани нетни активи на предприятието през целия живот на инструмента (с изключение на всякакви ефекти на инструмента).

16Б За да бъде класифициран един инструмент като инструмент на собствения капитал, освен че инструментът трябва да притежава всички горни характеристики, емитентът не трябва да има друг финансов инструмент или договор, който има:

(а) общ размер на паричните потоци, основан в съществена степен на печалбата или загубата, промяната в признатите нетни активи или промяната в справедливата стойност на признатите и отписани нетни активи на предприятието (с изключение на всякакви ефекти на този инструмент или договор) и

(б) ефекта от съществено ограничаване или фиксиране на остатъчната възвращаемост за държателите на упражняемия инструмент.

За целите на прилагането на това условие, предприятието не взема предвид нефинансови договори с държател на инструмент, описан в параграф 16А, който притежава договорни срокове и условия, които са сходни на договорните срокове и условия на еквивалентен договор, който може да възникне между недържател на инструмент и емитиращото предприятие. Ако предприятието не може да определи, че това условие е спазено, то не класифицира упражняемия инструмент като инструмент на собствения капитал.

Инструменти или компоненти на инструменти, които налагат на предприятието задължение за предоставяне на друга страна на пропорционален дял от нетните активи на предприятието само при ликвидация

16В Някои финансови инструменти включват договорно задължение за емитиращото предприятие да предостави на друго предприятие пропорционален дял от своите нетни активи само при ликвидация. Задължението възниква, тъй като или е сигурно, че ликвидацията ще настъпи и е извън контрола на предприятието (например предприятие, създадено за ограничен период от време), или не е сигурно, че ще настъпи, но е по избор на държателя на инструмента. Като изключение от дефиницията на финансов пасив, инструмент, който включва такова задължение, се класифицира като инструмент на собствения капитал, ако притежава всички от следните характеристики:

(а) Той дава право на държателя на пропорционален дял от нетните активи на предприятието в случай на ликвидация на предприятието. Нетните активи на предприятието са тези, които остават след приспадане на всички други искове към неговите активи. Пропорционалният дял се определя като:

(i) нетните активи на предприятието при ликвидация се разделят на единици с еднаква сума; и

(ii) сумата се умножи по броя на единиците, държани от държателя на финансовия инструмент.

(б) Инструментът е в класа инструменти, който е подчинен на всички други класове инструменти. За да бъде в такъв клас, инструментът:

(i) няма предимство пред други искове към активите на предприятието в ликвидация и

(ii) не е необходимо да се преобразува в друг инструмент, преди да влезе в класа инструменти, който е подчинен на всички други класове инструмент.

(в) Всички финансови инструменти, в класа инструменти, който е подчинен на всички други класове инструменти, трябва да притежават идентично договорно задължение за емитиращото предприятие да предостави пропорционален дял от нетните си активи при ликвидация.

16Г За да бъде класифициран един инструмент като инструмент на собствения капитал, освен че инструментът трябва да притежава всички горни характеристики, емитентът не трябва да има друг финансов инструмент или договор, който има:

(а) общ размер на паричните потоци, основан в съществена степен на печалбата или загубата, промяната в признатите нетни активи или промяната в справедливата стойност на признатите и отписани нетни активи на предприятието (с изключение на всякакви ефекти на този инструмент или договор) и

(б) ефекта от съществено ограничаване или фиксиране на остатъчната възвращаемост за държателите на инструмента.

За целите на прилагането на това условие, предприятието не взема предвид нефинансови договори с държател на инструмент, описан в параграф 16В, който притежава договорни срокове и условия, които са сходни на договорните срокове и условия на еквивалентен договор, който може да възникне между недържател на инструмент и емитиращото предприятие. Ако предприятието не може да определи, че това условие е спазено, то не класифицира инструмента като инструмент на собствения капитал.

Прекласификация на упражняеми инструменти и инструменти, които налагат на предприятието задължение за предоставяне на друга страна на пропорционален дял от нетните активи на предприятието само при ликвидация

16Д Предприятието класифицира финансов инструмент като инструмент на собствения капитал в съответствие с параграфи 16А и 16Б или параграфи 16В и 16Г от датата, на която инструментът притежава всички характеристики и отговаря на условията, изложени в тези параграфи. Предприятието следва да прекласифицира финансов инструмент от датата, на която инструментът престане да притежава всички характеристики и да отговаря на всички условия, изложени в тези параграфи. Например, ако предприятие изкупи обратно всички свои неупражняеми инструменти и всички упражняеми инструменти, които останат в обръщение, притежават всички характеристики и отговарят на всички условия в параграфи 16А и 16Б, предприятието следва да прекласифицира упражняемите инструменти като инструменти на собствения капитал от датата, на която изкупи обратно неупражняемите инструменти.

16Е Предприятието отчита прекласификацията на инструмент в съответствие с параграф 16Е, както следва:

(а) То прекласифицира инструмент на собствения капитал като финансов пасив от датата, на която инструментът престане да притежава всички характеристики и да отговаря на всички условия в параграфи 16А и 16Б или параграфи 16В и 16Г. Финансовият пасив се оценява по справедлива стойност на инструмента към датата на прекласификация. Предприятието признава в собствения капитал всяка разлика между балансовата стойност на инструмента на собствения капитал и справедливата стойност на финансовия пасив към датата на прекласификацията.

(б) То прекласифицира финансовия пасив в собствен капитал на датата, на която инструментът притежава всички характеристики и отговаря на условията, изложени в параграфи 16А и 16Б или параграфи 16В и 16Г. Инструмент на собствения капитал се оценява по балансовата стойност на финансовия пасив към датата на прекласификацията.

Изменят се параграфи 17—19.

Няма договорно задължение за доставка на парични средства или друг финансов актив (параграф 16(а))

17 С изключение на обстоятелствата, описани в параграфи 16А и 16Б или параграфи 16В и 16Г, изключително важна особеност при разграничаването на финансов пасив от инструмент на собствения капитал е съществуването на договорно задължение на едната страна по финансовия инструмент (емитента) да предостави парични средства или друг финансов актив на другата страна (държателя) или да размени финансови активи или финансови пасиви с държателя при условия, които са потенциално неблагоприятни за емитента. …

18 Същността на финансов инструмент, а не неговата правна форма, ръководи класификацията му в баланса на предприятието. Същността и правната форма обичайно си съответстват, но не винаги. Някои финансови инструменти приемат правната форма на собствен капитал, но по своята същност са пасиви, а други могат да съчетават в себе си характеристики, свързани с инструментите на собствения капитал, и характеристики, свързани с финансови пасиви. Например:

(а) …

(б) финансов инструмент, който дава на притежателя правото да го върне обратно на емитента срещу парични средства или друг финансов актив („упражняем инструмент“) е финансов пасив, с изключение на онези инструменти, които са класифицирани като инструменти на собствения капитал в съответствие с параграфи 16А и 16Б или параграфи 16В и 16Г. Финансовият инструмент е финансов пасив, дори когато сумата на паричните средства или други финансови активи е определена въз основа на индекс или друга позиция, които имат потенциала да се повишават или намаляват. Наличието на възможност за притежателя да върне инструмента обратно на емитента срещу парични средства или друг финансов актив означава, че упражняемият инструмент отговаря на дефиницията на финансов пасив, с изключение на онези инструменти, които са класифицирани като инструменти на собствения капитал в съответствие с параграфи 16А и 16Б или параграфи 16В и 16Г. Например, отворени взаимни фондове, тръстове с инвестиционни дялове, събирателни дружества и някои кооперативни предприятия може да предоставят на своите притежатели на инвестиционни дялове или членове право да изкупят обратно своите участия в емитента по всяко време срещу парични средства, в резултат на което участията на притежателите на инвестиционни дялове или членовете се класифицират като финансови пасиви, с изключение на онези инструменти, които са класифицирани като инструменти на собствения капитал в съответствие с параграфи 16А и 16Б или параграфи 16В и 16Г. Такава класификация като финансов пасив обаче не изключва използването на описания, като например „стойност на нетния актив, отнасяща се за притежателите на инвестиционни дялове“ и „промяна в нетната стойност на актив, отнасяща се за притежателите на инвестиционни дялове“, във финансовите отчети на предприятие, което няма внесен капитал (като например някои взаимни фондове и тръстове с инвестиционни дялове, вж. Пример за илюстрация 7), или използването на допълнително оповестяване, при което да се посочи, че общият размер на дялове на членовете включва позиции като например резерви, които отговарят на дефиницията за собствен капитал, както и упражняеми инструменти, които не отговарят (вж. Пример за илюстрация 8).

19 Ако дадено предприятие няма безусловно право да избегне предоставянето на парични средства или друг финансов актив за уреждане на договорно задължение, задължението отговаря на дефиницията на финансов пасив, с изключение на онези инструменти, които са класифицирани като инструменти на собствения капитал в съответствие с параграфи 16А и 16Б или параграфи 16В и 16Г. Например:

…

Изменят се параграфи 22, 23 и 25. След параграф 22 се добавя параграф 22А.

Уреждане в инструменти на собствения капитал на предприятието (параграф 16 (б))

22 С изключение на посоченото в параграф 22А, договор, който ще бъде уреден от предприятието, (получаващо или) предоставящо фиксиран брой от своите инструменти на собствения капитал в размяна на фиксирана сума парични средства или друг финансов актив, е инструмент на собствения капитал. Например. …

22А Ако инструментите на собствения капитал на предприятието, които ще бъдат получени или предоставени от предприятието при уреждане на договор, са упражняеми финансови инструменти с всички характеристики и отговарящи на условията, описани в параграфи 16А и 16Б, или са инструменти, които налагат на предприятието задължението да предоставят на друга страна пропорционален дял от своите нетни активи само при ликвидация с всички характеристики и отговарящи на условията, описани в параграфи 16В и 16Г, договорът е финансов актив или финансов пасив. Това включва договор, който ще бъде уреден от предприятието, получаващо или предоставящо фиксиран брой от такива инструменти в размяна на фиксирана сума парични средства или друг финансов актив.

23 С изключение на обстоятелствата, описани в параграфи 16А и 16Б или параграфи 16В и 16Г, договор, който съдържа задължение за предприятието да изкупи собствените си инструменти на собствения капитал срещу парични средства или друг финансов актив, поражда финансов пасив за настоящата стойност на сумата за обратно изкупуване (например, за настоящата стойност на цената на обратно изкупуване на форуърд, цената на упражняване на опция или друга сума за обратно изкупуване). Това е така дори и ако договорът сам по себе си е инструмент на собствения капитал. Един пример …

Клаузи за уреждане под условие

25 Финансов инструмент може да изисква от предприятието да предостави парични средства или друг финансов актив или да го уреди по такъв начин, че той би бил финансов пасив при настъпване или ненастъпване на несигурни бъдещи събития (или изход от несигурни обстоятелства), които са извън контрола както на емитента, така и на притежателя на инструмента, като например промяна в борсов индекс, индекс на потребителските цени, лихвен процент, изисквания на данъчното облагане, бъдещи приходи на емитента, нетния доход или съотношението дълг към собствен капитал. Емитентът на такъв инструмент не разполага с безусловното право да избегне предоставянето на парични средства или друг финансов актив (или да го уреди по друг начин така, че той би бил финансов пасив). Следователно той е финансов пасив за емитента, освен ако:

(а) частта от клаузата за уреждане под условие, която би изисквала уреждане в парични средства или друг финансов актив (или по друг начин така, че той би бил финансов пасив), не е действителна;

(б) от емитента може да се изиска да уреди задължението в парични средства или друг финансов актив (или по друг начин да го уреди така, че той би бил финансов пасив) само в случай на ликвидация на емитента; или

(в) инструментът притежава всички характеристики и отговаря на условията в параграфи 16А и 16Б.

Изменя се заглавието преди параграф 96. След параграф 96 се добавят параграфи 96А—96В. След параграф 97Б се добавя параграф 97В.

ДАТА НА ВЛИЗАНЕ В СИЛА И ПРЕХОДНИ РАЗПОРЕДБИ

96А *Упражняеми финансови инструменти и задължения, произтичащи от ликвидация* (Изменения на МСС 32 и МСС 1), издадени през февруари 2008 г., изискват финансовите инструменти, които съдържат всички характеристики и отговарят на условията на параграфи 16А и 16Б или параграфи 16Ви 16Г да бъдат класифицирани като инструменти на собствения капитал, изменят параграфи 11, 16, 17—19, 22, 23, 25, НП13, НП14 и НП27 и въвеждат параграфи 16А—16Е, 22А, 96Б, 96В, 97В, НП14А—НП14Й и НП29А. Предприятието трябва да прилага тези изменения за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2009 г. Разрешава се по-ранно прилагане. Ако предприятието прилага тези изменения за по-ранен период, то оповестява този факт и прилага същевременно свързаните изменения на МСС 1, МСС 39, МСФО 7 и КРМФСО 2.

96Б *Упражняеми финансови инструменти и задължения, произтичащи от ликвидация* въведоха изключение с ограничен обхват; следователно предприятието не трябва да прилага изключението по аналогия.

96В Класификацията на инструментите по силата на това изключение се ограничава до отчитането на такъв инструмент по МСС 1, МСС 32, МСС 39 и МСФО 7. Инструментът не следва да се счита за инструмент на собствения капитал по силата на други насоки, например МСФО 2 *Плащане на базата на акции*.

97В Когато прилага измененията, описани в параграф 96А, от предприятието се изисква да раздели съставния финансов инструмент със задължение за предоставяне на друга страна на пропорционален дял от нетните активи на предприятието само при ликвидация на отделни компоненти на пасива и собствения капитал. Ако съставният компонент по пасива вече е уредена, прилагането със задна дата на МСС 32 би изисквало да се отделят два компонента на собствения капитал. Първият компонент се намира в неразпределената печалба и предста¬влява кумулативната лихва, натрупана по съставния компонент към пасива. Другият компонент представлява първоначалния компонент в собствения капитал. Следователно предприятието не е необходимо да разделя тези два компонента, ако компонентът на пасива вече не е в обръщение към датата на прилагане на измененията.

В Приложението Насоки за приложение се изменят параграфи НП13 и НП14. След параграф НП14 се добавят заглавие, параграфи НП14А-НП14Г, още едно заглавие, параграф НП14Д, още едно заглавие, параграфи НП14Е-нп14И, още едно заглавие и параграф НП14Й.

Инструменти на собствения капитал

НП13 Примерите за инструменти на собствения капитал включват неупражняеми обикновени акции, някои упражняеми инструменти (вж. параграфи 16А и 16Б), някои инструменти, които налагат върху предприятието задължение да предоставят на друга страна пропорционален дял от нетните активи на предприятието само при ликвидация (вж. параграфи 16В и 16Г), някои видове преференциални акции (вж. параграфи НП25 и НП26) и варианти или издадени кол опции, които позволяват на притежателя да запише или да закупи фиксиран брой неупражняеми обикновени акции в емитиращото предприятие в размяна срещу фиксирана сума парични средства или друг финансов актив. Задължението на предприятието да емитира или закупи фиксиран брой от своите инструменти на собствения капитал в замяна на фиксирана сума парични средства или друг финансов актив, е инструмент на собствения капитал за предприятието (с изключение на посоченото в параграф 22А). Ако такъв договор обаче съдържа задължение за предприятието да плати парични средства или друг финансов актив (различен от договор, класифициран като собствен капитал съгласно параграфи 16А и 16Б или параграфи 16В и 16Г), той поражда също и задължение за настоящата стойност на сумата на обратното изкупуване (вж. параграф НП27(а)). Емитент на неупражняеми обикновени акции поема пасив, когато официално действа за извършване на разпространението и става право задължен пред акционерите да направи това. Такъв може да е случаят след обявяването на дивиденти или когато предприятието се ликвидира и всякакви активи, оставащи след удовлетворяване на пасивите, станат разпределими на акционерите.

НП14 Закупена кол опция или друг сходен договор, придобит от предприятието, който му дава правото да придобие обратно фиксиран брой от своите инструменти на собствения капитал срещу предоставянето на фиксирана сума парични средства или друг финансов актив, не е финансов актив за предприятието (с изключение на посоченото в параграф 22А). Вместо това всяко възнаграждение, платено за такъв договор, се приспада от собствения капитал.

Класът инструменти, който е подчинен на всички други класове (параграфи 16А(б) и 16В(б))

НП14А Една от характеристиките на параграфи 16А и 16В е, че финансовият инструмент е в класа инструменти, който е подчинен на всички други класове.

НП14Б Когато определя дали даден инструмент е в подчинения клас, предприятието оценява претенциите на инструмента при ликвидация, все едно ликвидацията настъпва на датата, когато то класифицира инструмента. Предприятието следва да преоцени класификацията, ако настъпи промяна в значимите обстоятелства. Например, ако предприятието емитира или изкупи обратно финансов инструмент, това може да се отрази на факта дали въпросният инструмент е в класа инструменти, който е подчинен на всички други класове.

НП14В Инструмент, който има преференциално право при ликвидация на предприятието, не е инструмент с право на пропорционален дял от нетните активи на предприятието. Например, инструмент има преференциално право при ликвидация, ако дава право на притежателя на фиксирани дивиденти при ликвидация в допълнение към дела от нетните активи на предприятието, когато други инструменти в подчинения клас с право на пропорционален дял от нетните активи на предприятието не притежават същото право при ликвидация.

НП14Г Ако предприятието има само един клас финансови инструменти, този клас се третира като подчинен на всички други класове.

Общ размер на очакваните парични потоци, отнасящи се до инструмента, за целия живот на инструмента (параграф 16А (д))

НП14Д Общият размер на очакваните парични потоци през целия живот на инструмента трябва да се основават в съществена степен на печалбата или загубата, промяната в признатите нетни активи или справедливата стойност на признатите и отписани нетни активи на предприятието през целия живот на инструмента Печалбата или загубата и промяната в признатите нетни активи се оценяват в съгласно съответните МСФО.

Сделки, сключени от притежателя на инструмент, в различно качество от собственик на предприятието (параграфи 16А и 16В)

НП14Е Притежателят на упражняем финансов инструмент или на инструмент, който налага на предприятието задължението да предостави на друга страна пропорционален дял от нетните активи на предприятието само при ликвидация може да сключи сделка с предприятието в качество, различно от това на собственик. Например, притежател на инструмент може да е също нието лице в предприятието. Когато се преценява дали инструментът следва да се класифицира като собствен капитал по силата на параграфи 16А и 16В, се взимат предвид само паричните потоци и договорните срокове и условия на инструмента, които се отнасят до притежателя на инструмента в качеството му на собственик на предприятието.

НП14Ж Пример за това е командитно дружество, което има съдружници с ограничена отговорност и такива с неограничена отговорност. Някои съдружници с неограничена отговорност могат да дадат гаранция на предприятието и да получат възнаграждение за тази гаранция. В такива ситуации получателят на гаранцията и свързаните парични потоци се отнасят към притежателите на инструмента в тяхното качество на гаранти, а не в ролята им на собственици на предприятието. Следователно такава гаранция и свързаните парични потоци не биха довели до положение съдружниците с неограничена отговорност да се считат за подчинени на съдружниците с ограничена отговорност и няма да се вземат предвид при оценката дали договорните срокове и условия на инструментите на съдружието с ограничена отговорност и инструментите на съдружието с неограничена отговорност са идентични.

НП14З Друг пример е договореност за подялба на печалбата или загубата, което разпределя печалбата или загубата на притежателите на инструменти на базата на предоставените услуги или генерирания бизнес по време на текущата и предходни години. Такива договорености са сделки с притежателите на инструменти не в качеството им на собственици и не следва да се вземат предвид, когато се оценяват характеристиките, описани в параграфи 16А и 16В. Договорености за подялба на печалбата или загубата обаче, които разпределят печалбата или загубата на притежателите на инструменти на базата на номиналната сума на техните инструменти по отношение на другите в класа, представляват сделки с притежателите на инструменти в качеството им на собственици и следва да се вземат предвид, когато се оценяват характеристиките, описани в параграф 16А и параграф 16В.

НП14И Паричните потоци и договорните срокове и условия на сделка между притежател на инструмент (не в качеството му на собственик) и емитиращото предприятие трябва да са сходни на еквивалентна сделка, която може да възникне между непритежател на инструмент и емитиращото предприятие.

Отсъствие на друг финансов инструмент или договор с общ размер на паричните потоци, който в значителна степен фиксира или ограничава остатъчната възвращаемост за притежателя на инструмента (параграфи 16Б и 16Г)

НП14Й Условие за класификация като собствен капитал на финансов инструмент, който в противен случай отговаря на критериите на параграф 16А или параграф 16Г е предприятието да не притежава друг финансов инструмент или договор, който има (а) общ размер на паричните потоци, основан в значителна степен на печалбата или загубата, промяната в признатите нетни активи или промяната в справедливата стойност на признатите и отписани нетни активи на предприятието и (б) ефекта от съществено ограничаване или фиксиране на остатъчната възвращаемост. Следните инструменти,когато са сключени при нормални търговски условия с несвързани страни, не е вероятно да попречат на инструменти, които в противен случай отговарят на критериите на параграф 16А или параграф 16В да бъдат класифицирани като собствен капитал:

(а) инструменти с общ размер на паричните потоци, основан в значителна степен на печалбата или загубата от конкретен актив на предприятието;

(б) инструменти с общ размер на паричните потоци, основан на процент от приходите;

(в) договори, предназначени да възнаградят наети лица за услуги, предоставени на предприятието;

(г) договори, изискващи плащане на незначителен процент от печалбата за предоставени услуги или стоки.

Параграф НП27 се изменя и след параграф НП29 се добавя параграф НП29А.

НП27 Следните примери илюстрират как да се класифицират различните видове договори за инструменти на собствения капитал на предприятието:

(а) Договор, който ще бъде уреден от предприятието, получаващо или предоставящо фиксиран брой от своите собствени акции, без бъдещо плащане, или разменящо фиксиран брой от своите собствени акции срещу фиксирана сума парични средства или друг финансов актив, е инструмент на собствения капитал (с изключение на посоченото в параграф 22А). Съответно всяко получено или платено възнаграждение по такъв договор се добавя директно в или се приспада директно от собствения капитал. Един пример за това е издадена опция за акции, която дава право на контрагента да закупи фиксиран брой от акциите на предприятието срещу фиксирана сума парични средства. Ако обаче договорът изисква от предприятието да изкупи обратно своите собствени акции срещу парични средства или друг финансов актив на фиксирана или определима дата или при поискване, предприятието също признава финансов пасив за настоящата стойност на сумата на обратно изкупуване (с изключение на инструменти, които притежават всички характеристики и отговарят на условията в параграфи 16А и 16Б или параграфи 16В и 16Г). Един пример е задължение на предприятието по форуърден договор да изкупи обратно фиксиран брой от своите собствени акции срещу фиксирана сума парични средства.

(б) Задължението на предприятието да изкупи обратно своите собствени акции срещу парични средства поражда финансов пасив за настоящата стойност на сумата на обратното изкупуване, дори ако броят на акциите, които предприятието е задължено да изкупи обратно, не е фиксиран или ако задължението е под условие спрямо упражняването от страна на контрагента на правото на обратно изкупуване (с изключение на посоченото в параграфи 16А и 16Б или параграфи 16В и 16Г). Един пример на условно задължение е издадена опция, която изисква от предприятието да изкупи обратно свои собствени акции срещу парични средства, ако контрагентът упражни опцията.

(в) Договор, който ще бъде уреден в парични средства или друг финансов актив, е финансов актив или финансов пасив, дори ако сумата на паричните средства или другият финансов актив, които ще бъдат получени или предоставени, се базира върху промени в пазарната цена на собствения капитал на предприятието (с изключение на посоченото в параграфи 16А и 16Б или параграфи 16В и 16Г). Един пример е опция за акции с нетно парично уреждане.

(г) …

НП29А Някои видове инструменти, които налагат договорно задължение върху предприятието, се класифицират като инструменти на собствения капитал в съответствие с параграфи 16А и 16Б или параграфи 16В и 16Г). Класификация в съответствие с тези параграфи е изключение на принципите, прилагани в противен случай в настоящия стандарт към класификацията на инструменти. Това изключение не обхваща класификацията на неконтролиращи участия в консолидираните финансови отчети. Следователно инструменти, класифицирани като инструменти на собствения капитал в съответствие или с параграфи 16А и 16Б, или параграфи 16В и 16Г в индивидуалните финансови отчети, които са неконтролиращи участия, се класифицират като пасиви в консолидираните финансови отчети на групата.

Изменения на МСС 1

Представяне на финансовите отчети (преработен през 2007 г.)

ДЕФИНИЦИИ

След параграф 8 се добавя параграф 8А.

8А В МСС 32 *Финансови инструменти: представяне* са описани следните термини, които са използвани в настоящия стандарт със значенията, определени в МСС 32:

(а) Упражняем финансов инструмент, класифициран като инструмент на собствения капитал (описан в параграфи 16А и 16Б на МСС 32);

(б) инструмент, който налага на предприятието задължение да предостави на друга страна пропорционален дял от своите нетни активи само при ликвидация, и който се класифицира като инструмент на собствения капитал (описан в параграфи 16А и 16Б на МСС 32).

Информация, която трябва да се представи или в отчета за финансовото състояние, или в пояснителните приложения

След параграф 80 се добавя параграф 80А.

80А Ако предприятието е прекласифицирало:

(а) упражняем финансов инструмент като инструмент на собствения капитал, или

(б) инструмент, който налага на предприятието задължение да предостави на друга страна пропорционален дял от своите нетни активи само при ликвидация, и който е класифициран като инструмент на собствения капитал

между финансови пасиви и собствен капитал, то следва да оповести сумата, която е прекласифицирана в и от всяка категория (финансови пасиви или собствен капитал), както и момента и причините за такава прекласификация.

След параграф 136 се въвеждат заглавие и параграф 136А. Изпеня се параграф 138.

Упражняеми финансови инструменти, класифицирани като собствен капитал

136А За упражняеми финансови инструменти, класифицирани като инструменти на собствения капитал, предприятието оповестява (до степента, до която не е оповестено на друго място):

(а) обобщени количествени данни за сумата, класифицирана като собствен капитал;

(б) Своите цели, политика и процеси за управление на задължението си да изкупи обратно инструментите, когато притежателите на инструментите изискат това, включително всякакви промени от предходния период;

(в) очаквания изходящ паричен поток при обратното изкупуване на този клас финансови инструменти; и

(г) информация как е определен изходящият паричен поток при обратното изкупуване.

Други оповестявания

138 Предприятието оповестява следната информация, ако тя не е оповестена никъде другаде в публикуваната с финансовите отчети информация:

(а) седалището и правният статут на предприятието, държава на регис¬трация и адрес на управление (или основно място на дейност, ако е различно от адреса на управление);

(б) описание на характера на дейността на предприятието и неговите основни дейности;

(в) наименованието на предприятието-майка и на крайното предприятие-майка от групата. и

(г) ако е предприятие с ограничен период на съществуване — информация за времетраенето на този период.

След параграф 139 се добавя параграф 139А.

ПРЕХОДЕН ПЕРИОД И ДАТА НА ВЛИЗАНЕ В СИЛА

139Б *Упражняеми финансови инструменти и задължения, произтичащи от ликвидация* (Изменения на МСС 32 и МСС 1), издадени през февруари 2008 г., изменят параграф 138 и въвеждат параграфи 8А, 80А и 136А. Предприятието трябва да прилага тези изменения за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2009 г. Разрешава се по-ранно прилагане. Ако предприятието прилага тези изменения за по-ранен период, то оповестява този факт и прилага същевременно свързаните изменения на МСС 32, МСС 39, МСФО 7 и КРМФСО 2 *Дялове на членове в кооперации и сходни инструменти*.

Изменения на МСФО 7, МСС 39 и КРМСФО 2

Когато прилагат свързаните изменения МСС 32 и МСС 1, предприятията прилагат следните изменения на МСС 7, МСС 39 и КРМСФО 2.

МСФО 7

Финансови инструменти: оповестяване

Изменя се параграф 3.

ОБХВАТ

3 Настоящият МСФО се прилага от всички предприятия за всички видове финансови инструменти, с изключение на:

(а) …

(е) инструменти, които се изисква да се класифицират като инструменти на собствения капитал в съответствие с параграфи 16А и 16Б или параграфи 16В и 16Г на МСС 32.

След параграф 44Б се добавя параграф 44В.

ДАТА НА ВЛИЗАНЕ В СИЛА И ПРЕХОДНИ РАЗПОРЕДБИ

44В Предприятието прилага изменението в параграф 3 за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2009 г. Ако предприятието прилага *Упражняеми финансови инструменти и задължения, произтичащи от ликвидация* (Изменения на МСС 32 и МСС 1), издадени през февруари 2008 г., за по-ранен период, изменението в параграф 3 също се прилага за този по-ранен период.

МСС 39

Финансови инструменти: признаване и оценяване

Изменя се параграф 2(г).

ОБХВАТ

2 Настоящият стандарт трябва да се прилага от всички предприятия по отношение на всички видове финансови инструменти, с изключение на:

(г) Финансови инструменти, емитирани от предприятието, които отговарят на дефиницията на инструмент на собствения капитал в МСС 32 (включително опции и варианти) или които се изисква да се класифицират като инструменти на собствения капитал съгласно параграфи 16А и 16Б или параграфи 16В и 16Г на МСС 32. Притежателят на такива инструменти на собствения капитал обаче трябва да прилага настоящия стандарт към тези инструменти, освен ако те не отговарят на изключението в (а)-горе.

След параграф 103Д се добавя параграф 103Е.

ДАТА НА ВЛИЗАНЕ В СИЛА И ПРЕХОДНИ РАЗПОРЕДБИ

103Е Предприятието прилага изменението в параграф 2 за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2009 г. Ако предприятието прилага *Упражняеми финансови инструменти и задължения, произтичащи от ликвидация* (Изменения на МСС 32 и МСС 1), издадени през февруари 2008 г., за по-ранен период, изменението в параграф 2 също трябва да се прилага за този по-ранен период.

КРМСФО 2

Дялове на членове в кооперации и сходни инструменти

В раздела с препратките се изменя бележката под линия.

(*) През август 2005 г. МСС 32 беше изменен в МСС 32 Финансови инструменти: представяне През февруари 2008 г. СМСС измени МСС 32, като изисква инструментите да се класифицират като собствен капитал, ако тези инструменти притежават всички характеристики и отговарят на условията в параграфи 16А и 16Б или параграфи 16В и 16Г на МСС 32.

Параграфи 6 и 9 се изменят и се добавя параграф 14А.

КОНСЕНСУС

6 Дялове на членове, които биха били класифицирани като собствен капитал, ако членовете нямаха право да изискат обратно изкупуване, са собствен капитал, в случай че е налице което и да е от условията, описани в параграфи 7 и 8 или дяловете на членовете притежават всички характеристики и отговарят на условията в параграфи 16А и 16Б или параграфи 16В и 16Г на МСС 32. Депозитите на виждане, включително разплащателни сметки, депозитни сметки и сходни договори, които възникват, когато членовете действат като клиенти, са финансови пасиви за предприятието.

9 Безусловната забрана може да бъде абсолютна, при което всички обратни изкупувания са забранени. Безусловната забрана може да бъде частична, когато забранява обратното изкупуване на дялове на членовете, ако това обратно изкупуване би причинило броят на дяловете на членовете или сумата на внесения капитал чрез дялове на членовете да спаднат под определено ниво. Дяловете на членовете над забранените за обратно изкупуване са пасиви, освен ако предприятието има безусловно право да откаже обратно изкупуване, както е описано в параграф 7 или дяловете на членовете притежават всички характеристики и отговарят на условията в параграфи 16А и 16Б или параграфи 16В и 16Г на МСС 32. В някои случаи броят на дяловете или сумата на внесения капитал, предмет на забраната за обратно изкупуване може да се променя от време на време. Такава промяна в забраната за обратно изкупуване води до прехвърляне между финансови пасиви и собствен капитал.

ДАТА НА ВЛИЗАНЕ В СИЛА

14А Предприятието прилага измененията в параграф 6, 9, П1 и П12 за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2009 г. Ако предприятието прилага *Упражняеми финансови инструменти и задължения, произтичащи от ликвидация* (Изменения на МСС 32 и МСС 1), издадени през февруари 2008 г., за по-ранен период, изменението в параграфи 6, 9, П1 и П12 също се прилага за този по-ранен период.

В Приложението (Примери за прилагане на консенсус) се изменят параграфи П1 и П12.

ПРИМЕРИ ЗА ПРИЛАГАНЕ НА КОНСЕНСУС

П1 Настоящото Приложение дава седем примера за прилагане на консенсуса на КРМСФО. Примерите не са изчерпателни; възможни са други фактически примери. Всеки пример прави предположението, че не съществуват други условия, освен изложените във фактите на примера, които биха изисквали финансовият инструмент да се класифицира като финансов пасив, и че финансовият инструмент не притежава всички характеристики или не отговаря на всички условия на параграфи 16А и 16Б или параграфи 16В и 16Г на МСС 32

Пример 4

Класификация

П12 В този случай ВЕ750 000 биха били класифицирани като собствен капитал, а ВЕ150 000 биха били класифицирани като финансови пасиви. В допълнение към вече цитираните параграфи, параграф 18 (б) на МСС 32 посочва:

… финансов инструмент, който дава на притежателя правото да го върне обратно на емитента срещу парични средства или друг финансов актив („упражняем инструмент“) е финансов пасив, с изключение на онези инструменти, които са класифицирани като инструменти на собствения капитал в съответствие с параграфи 16А и 16Б или параграфи 16В и 16Г. Финансовият инструмент е финансов пасив, дори когато сумата на паричните средства или други финансови активи е определена въз основа на индекс или друга позиция, които имат потенциала да се повишават или намаляват. Наличието на възможност за притежателя да върне инструмента обратно на емитента срещу парични средства или друг финансов актив означава, че упражняемият инструмент отговаря на дефиницията на финансов пасив, с изключение на онези инструменти, които са класифицирани като инструменти на собствения капитал в съответствие с параграфи 16А и 16Б или параграфи 16В и 16Г.