32009R0053

UREDBA KOMISIJE (EZ) br. 53/2009

od 21. siječnja 2009.

o izmjeni Uredbe (EZ) br. 1126/2008 o usvajanju određenih međunarodnih računovodstvenih standarda u skladu s Uredbom (EZ) br. 1606/2002 Europskog parlamenta i Vijeća u pogledu Međunarodnog računovodstvenog standarda (MRS) 32 i MRS 1

(Tekst značajan za EGP)

KOMISIJA EUROPSKIH ZAJEDNICA,

uzimajući u obzir Ugovor o osnivanju Europske zajednice,

uzimajući u obzir Uredbu (EZ) br. 1606/2002 Europskog parlamenta i Vijeća od 19. srpnja 2002. o primjeni međunarodnih računovodstvenih standarda [1], a posebno njezin članak 3. stavak 1.,

budući da:

(1) Uredbom Komisije (EZ) br. 1126/2008 [2] usvojeni su određeni međunarodni standardi i tumačenja koji su vrijedili 15. listopada 2008.

(2) Odbor za međunarodne računovodstvene standarde (IASB) objavio je 14. veljače 2008. izmjene Međunarodnog računovodstvenog standarda (MRS) 32 Financijski instrumenti: prezentiranje i MRS 1 Prezentiranje financijskih izvještaja - financijski instrumenti s opcijom prodaje i obveze na temelju likvidacije, dalje u tekstu „izmjene MRS-a 32 i MRS-a 1". U skladu s tim izmjenama pojedini instrumenti koje izdaju društva a koji se trenutačno vode kao obveze trebaju se, bez obzira na činjenicu da imaju slične značajke kao redovne dionice, klasificirati kao vlasnički kapital. Za te je instrumente potrebno objaviti dodatne informacije a na njihovu reklasifikaciju trebalo bi primjenjivati nova pravila.

(3) Savjetovanje sa Skupinom tehničkih stručnjaka (STS) Europske savjetodavne skupine za financijsko izvještavanje (EFRAG) potvrđuje da izmjene MRS-a 32 i MRS-a 1 ispunjavaju tehničke kriterije za njihovo usvajanje određene u članku 3. stavku 2. Uredbe (EZ) br. 1606/2002. U skladu s Odlukom Komisije 2006/505/EZ od 14. srpnja 2006. o osnivanju Savjetodavne skupine za preispitivanje računovodstvenih standarda koja Komisiju savjetuje o objektivnosti i neutralnosti mišljenja [3] Europske savjetodavne skupine za financijsko izvještavanje (EFRAG), Savjetodavna skupina za preispitivanje računovodstvenih standarda razmotrila je mišljenje EFRAG-a o potvrdi i obavijestila je Komisiju da je to mišljenje uravnoteženo i objektivno.

(4) Uredbu (EZ) br. 1126/2008 treba stoga na odgovarajući način izmijeniti.

(5) Mjere iz ove Uredbe u skladu su s mišljenjem Odbora za računovodstvenu regulativu,

DONIJELA JE OVU UREDBU:

Članak 1.

Prilog Uredbi (EZ) br. 1126/2008 mijenja se kako slijedi:

1. Međunarodni računovodstveni standard (MRS) 32 Financijski instrumenti: prezentiranje, mijenja se u skladu s Prilogom ovoj Uredbi;

2. MRS 1 Prezentiranje financijskih izvještaja mijenja se u skladu s Prilogom ovoj Uredbi;

3. Međunarodni standard financijskog izvještavanja (MSFI) 7, MRS 39 i Tumačenje 2 Odbora za tumačenje međunarodnog financijskog izvještavanja (IFRIC) mijenjaju se u skladu s izmjenama MRS-a 32 i MRS-a 1 u skladu s Prilogom ovoj Uredbi.

Članak 2.

Sva društva dužna su primjenjivati izmjene MRS-a 32 i MRS-a 1 u skladu s Prilogom ovoj Uredbi najkasnije od datuma početka prve financijske godine koja počinje nakon 31. prosinca 2008.

[1] SL L 243, 11.9.2002., str. 1.
[2] SL L 320, 29.11.2008., str. 1.
[3] SL L 199, 21.7.2006., str. 33.

Članak 3.

Ova Uredba stupa na snagu trećeg dana od dana objave u *Službenom listu Europske unije*.

Ova je Uredba u cijelosti obvezujuća i izravno se primjenjuje u svim državama članicama.

Sastavljeno u Bruxellesu 21. siječnja 2009.

Za Komisiju
Charlie McCREEVY
Član Komisije

PRILOG

MEĐUNARODNI RAČUNOVODSTVENI STANDARDI

MRS 32	Izmjene MRS-a 32 Financijski instrumenti: prezentiranje
MRS 1	Izmjene MRS-a 1 Prezentiranje financijskih izvještaja

Umnožavanje je dozvoljeno unutar Europskoga gospodarskog prostora. Sva postojeća prava pridržana su izvan EGP-a, s iznimkom prava na umnožavanje za osobne potrebe ili drugih primjerenih korištenja. Daljnje informacije mogu se dobiti od IASB-a na: www.iasb.org.

IZMJENE MRS-a 32 FINANCIJSKI INSTRUMENTI: PREZENTIRANJE I MRS 1 PREZENTIRANJE FINANCIJSKIH IZVJEŠTAJA

INSTRUMENTI S OPCIJOM PRODAJE I OBVEZE NA TEMELJU LIKVIDACIJE

Izmjene MSFI-ja

U ovom dokumentu navode se izmjene MRS-a 32 *Financijski instrumenti: prezentiranje* i MRS 1 *Prezentiranje financijskih izvještaja* (revidiran 2007.) i posljedične izmjene MSFI-ja 7 *Financijski instrumenti: objavljivanje,* MRS-a 39 *Financijski instrumenti: priznavanje i mjerenje* i IFRIC tumačenja 2 *Udjeli članova u zadružnim subjektima i slični instrumenti*. Ovaj dokument također sadrži izmjene Temelja za zaključke o MRS-u 32 i MRS-u 1 i ilustrativne primjere uz MRS 32. Izmjene su rezultat prijedloga uključenih u osnovu za raspravu o predloženim izmjenama MRS-a 32 i MRS-a 1 - *Financijski instrumenti s opcijom prodaje po fer vrijednosti i obveze na temelju likvidacije* objavljenim u lipnju 2006.

Subjekti su dužni primijeniti te izmjene na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. siječnja 2009. Dopuštena je ranija primjena. Ako subjekti primjenjuju te izmjene na neko ranije razdoblje, dužni su tu činjenicu objaviti.

Izmjene MRS-a 32

Financijski instrumenti: prezentiranje

U točki 11. ovog Standarda mijenjaju se definicije financijske imovine i financijske obveze i iza definicije fer vrijednosti dodaje se definicija financijskog instrumenta s opcijom prodaje.

DEFINICIJE (VIDJETI TAKOĐER TOČKE UP3-UP23)

11. Sljedeći izrazi korišteni u ovom Standardu imaju navedeno značenje:

…

Financijska imovina je svaka imovina koja je:

(a) …

(d) ugovor koji se namiruje ili se može namiriti vlastitim vlasničkim instrumentima subjekta i predstavlja:

i. …

ii. izvedenicu koja se namiruje ili se može namiriti na način drukčiji od razmjene fiksnog iznosa novca ili druge financijske imovine za fiksni broj vlastitih vlasničkih instrumenata subjekta. U tu svrhu, vlastiti vlasnički instrumenti subjekta ne uključuju instrumente s opcijom prodaje koji su klasificirani u vlasničke instrumente u skladu s točkama 16.A i 16.B, instrumente koji subjektu nameću obvezu isporuke drugoj strani razmjernog udjela u neto imovini subjekta samo prilikom likvidacije i koji su klasificirani u vlasničke instrumente u skladu s točkama 16.C i 16.D, ili instrumente koji su ugovori o budućem primitku ili budućoj isporuci vlastitih vlasničkih instrumenata subjekta.

Financijska obveza je svaka obveza koja je:

(a) ugovorna obveza da se:

i. isporuči novac ili drugu financijsku imovinu drugom subjektu; ili

ii. razmijeni financijska imovina ili financijske obveze s drugim subjektom prema uvjetima koji su potencijalno nepovoljni za subjekt; ili

(b) ugovor koji se namiruje ili se može namiriti vlastitim vlasničkim instrumentima subjekta i predstavlja:

i. neizvedeni instrument za koji subjekt je ili može biti obvezan isporučiti promjenjiv broj vlastitih vlasničkih instrumenata subjekta; ili

ii. izvedenica koja se namiruje ili se može namiriti na način drukčiji od razmjene fiksnog iznosa novca ili druge financijske imovine za fiksni broj vlastitih vlasničkih instrumenata subjekta. U tu svrhu, vlastiti vlasnički instrumenti subjekta ne uključuju instrumente s opcijom prodaje koji su klasificirani u vlasničke instrumente u skladu s točkama 16.A i 16.B, instrumente koji subjektu nameću obvezu isporuke drugoj strani razmjernog udjela u neto imovini subjekta samo prilikom likvidacije i koji su klasificirani u vlasničke instrumente u skladu s točkama 16.C i 16.D, ili instrumente koji su ugovori o budućem primitku ili budućoj isporuci vlastitih vlasničkih instrumenata subjekta.

Iznimno, instrument koji udovoljava definiciji financijske obveze se klasificira kao vlasnički instrument ako ima sva relevantna obilježja i ispunjava uvjete iz točaka 16.A i 16.B ili točaka 16.C i 16.D.

…

Instrument s opcijom prodaje jest financijski instrument koji imatelju daje pravo ponovne prodaje instrumenta izdavatelju za novac ili neku drugu financijsku imovinu ili se automatski vraća izdavatelju nastankom nekog neizvjesnog budućeg događaja ili smrću ili umirovljenjem imatelja instrumenta.

Mijenja se naslov ispred točke 15. i točka 16. Iza točke 16., dodaju se naslov, točke 16.A i 16.B, drugi naslov, točke 16.C i 16.D, drugi naslov i točke 16.E i 16.F.

PREZENTIRANJE

Obveze i kapital (vidjeti također točke UP13-UP14J i UP25-UP29A)

…

16. Ako izdavatelj primjenjuje definicije iz točke 11. kako bi utvrdio je li neki financijski instrument vlasnički instrument, a ne financijska obveza, instrument je vlasnički instrument onda, i samo onda ako ispunjava oba uvjeta navedena pod (a) i (b).

(a) …

(b) ako instrument jest ili može biti namiren vlastitim vlasničkim instrumentima izdavatelja, klasificira se kao:

i. …

ii. izvedenica koja se namiruje isključivo razmjenom fiksnog iznosa novca ili druge financijske imovine od strane izdavatelja za fiksni broj vlastitih vlasničkih instrumenata. U tu svrhu, vlastiti vlasnički instrumenti izdavatelja ne uključuju instrumente koji imaju sva relevantna obilježja i koji ispunjavaju sve uvjete opisane u točkama 16.A i 16.B ili točkama 16.C i 16.D, ili instrumente koji su ugovori o budućem primitku ili budućoj isporuci vlastitih vlasničkih instrumenata subjekta.

Ugovorna obveza, uključujući obvezu koja proizlazi iz izvedenih financijskih instrumenata, koja rezultira ili može rezultirati budućim primitkom ili isporukom vlastitih vlasničkih instrumenata izdavatelja, ali ne ispunjava uvjete navedene pod (a) i (b), nije vlasnički instrument. Iznimno, instrument koji udovoljava definiciji financijske obveze klasificira se kao vlasnički instrument ako ima sva relevantna obilježja i ispunjava uvjete iz točaka 16.A i 16.B ili točaka 16.C i 16.D.

Instrumenti s opcijom prodaje

16.A Financijski instrument s opcijom prodaje uključuje ugovornu obvezu izdavatelja da instrument ponovno kupi ili otkupi za novac ili neku drugu financijsku imovinu prilikom izvršenja prodajne opcije. Iznimno od definicije financijske obveze, instrument koji uključuje takvu obvezu se klasificira kao vlasnički instrument ako ima sva sljedeća obilježja:

(a) imatelju daje pravo na razmjeran udjel u neto imovini subjekta u slučaju likvidacije subjekta. Neto imovina subjekta jest imovina koja preostaje nakon oduzimanja svih drugih potraživanja s naslova imovine subjekta. Razmjeran udjel se određuje tako da se:

i. neto-imovina subjekta prilikom likvidacije podijeli u jedinice jednakog iznosa; i

ii. taj iznos pomnoži brojem jedinica koje drži imatelj financijskog instrumenta;

(b) instrument je klasificiran u kategoriju instrumenata koja je podređena svim drugim kategorijama instrumenata. Da bi mogao biti klasificiran u takvu kategoriju instrumenata, instrument:

i. nema prvenstvo u odnosu na druga potraživanja s naslova imovine subjekta prilikom likvidacije; i

ii. nije potrebno konvertirati ga u neki drugi instrument prije nego što bude uvršten u kategoriju instrumenata koja je podređena svim drugim kategorijama instrumenata;

(c) svi financijski instrumenti u kategoriji instrumenata koja je podređena svim drugim kategorijama instrumenata imaju istovjetna obilježja. Primjerice, svi moraju imati mogućnost prodaje a formula ili metoda koja se upotrebljava za izračunavanje cijene reotkupa ili otkupa je jednaka za sve instrumente u toj kategoriji;

(d) osim ugovorne obveze izdavatelja da instrument ponovno kupi ili otkupi za novac ili drugu financijsku imovinu, instrument ne uključuje ugovornu obvezu isporuke novca ili druge financijske imovine drugom subjektu niti razmjene financijske imovine ili financijskih obveza s drugim subjektom pod uvjetima koji su potencijalno nepovoljni za subjekt i nije ugovor koji je namiren ili može biti namiren vlastitim vlasničkim instrumentima subjekta kako je to navedeno u definiciji financijske obveze pod (b);

(e) ukupni očekivani novčani tokovi koji se mogu pripisati instrumentu tijekom njegovog razdoblja valjanosti se temelje uglavnom na dobiti ili gubitku, promjeni priznate neto imovine ili promjeni fer vrijednosti priznate i nepriznate neto imovine subjekta tijekom razdoblja valjanosti instrumenta (isključujući učinke samog instrumenta);

16.B Da bi se instrument mogao klasificirati kao vlasnički instrument, izdavatelj osim instrumenta koji ima sva gore navedena obilježja ne smije imati ni jedan drugi financijski instrument ili ugovor kod kojeg:

(a) se ukupni novčani tokovi većim dijelom temelje na dobitku ili gubitku, promjeni priznate neto imovine ili promjeni fer vrijednosti priznate i nepriznate neto imovine subjekta (isključujući učinke takvog instrumenta ili ugovora); i

(b) je prisutan učinak suštinskog ograničenja ili fiksiranja preostalog prinosa imateljima na instrument s opcijom povrata.

Za potrebe primjene ovog uvjeta, subjekt ne uzima u obzir nefinancijske ugovore s imateljima instrumenta koji je opisan pod točkom 16.A kod kojih su ugovorni uvjeti i rokovi slični onima iz istovjetnog ugovora koji može biti zaključen između subjekta koji nije imatelj instrumenta i subjekta koji je izdavatelj. Ako subjekt nije u mogućnosti utvrditi je li ovaj uvjet ispunjen, instrument s opcijom prodaje ne klasificira kao vlasnički instrument.

Instrumenti, ili komponente instrumenata, koji subjektu nameću obvezu isporuke drugoj strani razmjernog udjela neto imovine subjekta samo prilikom likvidacije

16.C Neki financijski instrumenti uključuju ugovornu obvezu subjekta izdavatelja da drugom subjektu isporuči razmjeran udjel u svojoj neto imovini samo prilikom likvidacije. Ta obveza nastaje zbog što je likvidacija ili izvjesna i subjekt na nju nije u mogućnosti utjecati (npr. subjekt s ograničenim razdobljem trajanja), ili je njezin nastanak neizvjestan, ali je opcija imatelja instrumenta. Iznimno od definicije financijske obveze, instrument koji uključuje takvu obvezu se klasificira kao vlasnički instrument ako ima sva sljedeća obilježja:

(a) imatelju daje pravo na razmjeran udjel u neto imovini subjekta u slučaju likvidacije subjekta. Neto imovina subjekta jest imovina koja preostaje nakon oduzimanja svih drugih potraživanja s naslova imovine subjekta. Razmjeran udjel određuje se tako da se:

i. neto imovina subjekta prilikom likvidacije podijeli u jedinice jednakog iznosa; i

ii. taj iznos pomnoži brojem jedinica koje drži imatelj financijskog instrumenta.

(b) instrument je klasificiran u kategoriju instrumenata koja je podređena svim drugim kategorijama instrumenata. Da bi mogao biti klasificiran u takvu kategoriju instrumenata, instrument:

i. nema prvenstvo u odnosu na druga potraživanja s naslova imovine subjekta prilikom likvidacije; i

ii. nije potrebno konvertirati ga u neki drugi instrument prije nego što bude uvršten u kategoriju instrumenata koja je podređena svim drugim kategorijama instrumenata;

(c) svi financijski instrumenti u kategoriji instrumenata koja je podređena svim drugim kategorijama instrumenata moraju subjektu izdavatelju nametati istovjetnu ugovornu obvezu isporuke razmjernog udjela u njegovoj neto imovini prilikom likvidacije.

16.D Da bi se instrument mogao klasificirati kao vlasnički instrument, izdavatelj osim instrumenta koji ima sva gore navedena obilježja ne smije imati ni jedan drugi financijski instrument ili ugovor kod kojeg:

(a) se ukupni novčani tokovi većim dijelom temelje na dobiti ili gubitku, promjeni priznate neto imovine ili promjeni fer vrijednosti priznate i nepriznate neto imovine subjekta (isključujući učinke takvog instrumenta ili ugovora); i

(b) je prisutan učinak suštinskog ograničenja ili fiksiranja preostalog prinosa imateljima na instrument.

Za potrebe primjene ovog uvjeta, subjekt ne uzima u obzir nefinancijske ugovore s imateljima instrumenta koji je opisan u točki 16.C kod kojih su ugovorni uvjeti i rokovi slični onima iz istovjetnog ugovora koji može biti zaključen između subjekta koji nije imatelj instrumenta i subjekta koji je izdavatelj. Ako subjekt nije u mogućnosti utvrditi je li ovaj uvjet ispunjen, taj instrument ne klasificira kao vlasnički instrument.

Reklasifikacija instrumenata s opcijom prodaje i instrumenata koji subjektu nameću obvezu isporuke drugoj strani razmjernog udjela neto imovine subjekta samo prilikom likvidacije

16.E Subjekt je dužan financijski instrument klasificirati kao vlasnički instrument u skladu s točkama 16.A i 16.B ili točkama 16.C i 16.D od datuma na koji instrument ima sva relevantna obilježja i ispunjava uvjete navedene u tim točkama. Subjekt je dužan financijski instrument reklasificirati od datuma na koji instrument prestaje imati sva relevantna obilježja ili ispunjavati sve uvjete navedene u tim točkama. Primjerice, ako subjekt otkupi sve svoje instrumente bez opcije prodaje koje je izdao i ako bilo koji instrumenti s opcijom prodaje koji preostaju imaju sva relevantna obilježja i ispunjavaju sve uvjete iz točaka 16.A i 16.B, subjekt je dužan instrumente s opcijom prodaje reklasificirati u vlasničke instrumente od datuma na koji otkupljuje instrumente bez opcije prodaje.

16.F Subjekt je dužan reklasifikaciju instrumenta iz točke 16.E obračunati kako slijedi:

(a) vlasnički instrument reklasificirati kao financijsku obvezu od datuma na koji instrument prestaje imati sva relevantna obilježja ili ispunjavati uvjete iz točaka 16.A i 16.B ili točaka 16.C i 16.D. Financijsku obvezu dužan je vrednovati po fer vrijednosti instrumenta na datum reklasifikacije. Subjekt je dužan u kapital priznati svaku razliku između knjigovodstvene vrijednosti vlasničkog instrumenta i fer vrijednosti financijske obveze na datum reklasifikacije;

(b) financijsku obvezu reklasificirati kao vlasnički kapital od datuma na koji instrument ima sva relevantna obilježja i ispunjava sve uvjete iz točaka 16.A i 16.B ili točaka 16.C i 16.D. Subjekt je dužan vlasnički instrument vrednovati po knjigovodstvenoj vrijednosti financijske obveze na datum reklasifikacije.

Točke 17.-19. mijenjaju se.

Nepostojanje ugovorne obveze isporuke novca ili druge financijske imovine (točka 16.(a))

17. Iznimno od okolnosti opisanih u točkama 16.A i 16.B ili točkama 16.C i 16.D, kritično obilježje pri razlikovanju financijske obveze od vlasničkog instrumenta jest postojanje ugovorne obveze jedne strane financijskog instrumenta (izdavatelja) da isporuči novac ili drugu financijsku imovinu drugoj strani (imatelju) ili razmijeni financijsku imovinu ili financijske obveze s imateljem pod potencijalno nepovoljnim uvjetima za izdavatelja. …

18. Klasifikaciju financijskog instrumenta u izvještaju o financijskom položaju subjekta određuje suština, a ne pravni oblik instrumenta. Suština i pravni oblik su u pravilu podudarni, iako ne uvijek. Neki financijski instrumenti su po pravnom obliku kapital, ali u suštini predstavljaju obveze, dok drugi mogu sadržavati i obilježja vlasničkih instrumenata i obilježja financijskih obveza. Primjerice:

(a) …

(b) financijski instrument koji imatelju daje pravo prodaje instrumenta izdavatelju za novac ili drugu financijsku imovinu (instrument s opcijom prodaje) je financijska obveza, izuzev instrumenata koji su klasificirani kao vlasnički instrumenti u skladu s točkama 16.A i 16.B ili točkama 16.C i 16.D. Financijski instrument je financijska obveza čak i kad je iznos novca ili druge financijske imovine utvrđen na temelju određenog indeksa ili neke druge stavke koja može rasti ili padati. Postojanje opcije kojom imatelj može instrument ponovno prodati izdavatelju za gotov novac ili drugu financijsku imovinu znači da instrument s opcijom prodaje ispunjava definiciju financijske obveze, osim onih instrumenata koji su klasificirani kao vlasnički instrumenti u skladu s točkama 16.A i 16.B ili točkama 16.C i 16.D. Primjerice, zajednički otvoreni fondovi, investicijski fondovi, partnerstva te određeni zadružni subjekti mogu vlasnicima svojih udjela ili članovima dati pravo da u bilo kojem trenutku otkupe svoje udjele u izdavatelju za novac, što dovodi do klasifikacije udjela u posjedu vlasnika odnosno članova kao financijske obveze, izuzev onih instrumenata koji su u skladu s točkama 16.A i 16.B ili točkama 16.C i 16.D klasificirani kao vlasnički instrumenti. Međutim, klasifikacija instrumenta kao financijske obveze ne isključuje mogućnost uporabe opisnih termina poput „vrijednost neto imovine koja se može pripisati vlasnicima udjela" i „promjene u neto vrijednosti imovine koja se može pripisati vlasnicima udjela" u financijskim izvještajima subjekta koji nema uplaćenog vlasničkog kapitala (poput nekih zajedničkih fondova ili investicijskih fondova, vidjeti Ilustrativni primjer 7) ili objavljivanja dodatnih podataka kako bi se pokazalo da ukupni udjeli svih članova uključuju stavke poput rezervi koje udovoljavaju definiciji kapitala, i instrumenata s opcijom prodaje koji joj ne udovoljavaju (vidjeti Ilustrativni primjer 8).

19. Ako subjekt nema bezuvjetno pravo izbjeći isporuku novca ili druge financijske imovine kako bi namirio ugovornu obvezu, takva obveza udovoljava definiciji financijske obveze, izuzev onih instrumenata koji su u skladu s točkama 16.A i 16.B ili točkama 16.C i 16.D klasificirani kao vlasnički instrumenti. Primjerice:

…

Točke 22., 23. i 25. mijenjaju se. Iza točke 22. dodaje se točka 22.A.

Namira vlastitim vlasničkim instrumentima subjekta (točka 16(b))

22. Izuzev kako je navedeno u točki 22.A, ugovor koji subjekt namiruje (primitkom ili) isporukom fiksnog broja vlastitih vlasničkih instrumenata u zamjenu za fiksni iznos novca ili druge financijske imovine, jest vlasnički instrument. Primjerice: …

22.A Ako su vlastiti vlasnički instrumenti koje subjekt nakon namire ugovora treba primiti ili isporučiti financijski instrumenti s opcijom prodaje koji imaju sva relevantna obilježja i ispunjavaju sve uvjete opisane u točkama 16.A i 16.B ili su instrumenti koji subjektu nameću obvezu da drugoj strani isporuči razmjeran udjel u svojoj neto imovini samo prilikom likvidacije i koji imaju sva relevantna obilježja i ispunjavaju sve uvjete iz točaka 16.C i 16.D, ugovor je financijska imovina ili financijska obveza. To uključuje ugovor koji subjekt namiruje primitkom ili isporukom fiksnog broja takvih instrumenata u zamjenu za fiksni iznos novca ili druge financijske imovine.

23. Iznimno od okolnosti opisanih u točkama 16.A i 16.B ili točkama 16.C i 16.D, ugovor koji sadrži obvezu subjekta da kupi svoje vlastite vlasničke instrumente za novac ili drugu financijsku imovinu, uzrokuje nastanak financijske obveze u iznosu sadašnje vrijednosti iznosa otkupa (primjerice, u iznosu sadašnje vrijednosti terminske cijene reotkupa, izvršne cijene opcije ili drugog iznosa otkupa). Isti je slučaj i ako ugovor samostalno predstavlja vlasnički instrument. Na primjer …

Rezerviranja za nepredvidive namire

25. Financijski instrument može zahtijevati od subjekta isporuku novca ili druge financijske imovine ili drugi način namire koji predstavlja financijsku obvezu, u slučaju nastanka ili izostanka neizvjesnih budućih događaja (ili razrješenjem neizvjesnih okolnosti) na koje ni izdavatelj niti imatelj instrumenta ne mogu utjecati, poput promjene burzovnih indeksa, indeksa potrošačkih cijena, kamatne stope ili poreznih obveza, ili budućih prihoda, neto-prihoda ili omjera duga i vlasničkog kapitala. Izdavatelj takvog instrumenta nema bezuvjetno pravo izbjeći isporuku novca ili druge financijske imovine (ili izvršiti namiru na način koji će predstavljati financijsku obvezu). Prema tome, instrument je financijska obveza izdavatelja, osim ako:

(a) dio rezerviranja za nepredvidive namire koje može zahtijevati namiru u novcu ili drugoj financijskoj imovini (ili na neki drugi način koji će predstavljati financijsku obvezu) nije stvaran;

(b) se od izdavatelja može zahtijevati da obvezu namiri u novcu ili drugoj financijskoj imovini (ili na drugi način koji predstavlja financijsku obvezu) isključivo u slučaju likvidacije izdavatelja; ili

(c) instrument ima sva relevantna obilježja i ispunjava sve uvjete iz točaka 16.A i 16.B.

Naslov ispred točke 96. mijenja se. Iza točke 96., dodaju se točke 96.A-96.C. Iza točke 97.B, dodaje se točka 97.C.

DATUM STUPANJA NA SNAGU I PRIJELAZNO RAZDOBLJE

96.A *Financijski instrumenti s opcijom prodaje i obveze na temelju likvidacije* (Izmjene MRS-a 32 i MRS-a 1), objavljene u veljači 2008., nalažu da se financijski instrumenti koji sadrže sva relevantna obilježja i ispunjavaju uvjete iz točaka 16.A i 16.B ili točaka 16.C i 16.D klasificiraju kao vlasnički instrumenti, mijenjaju točke 11., 16., 17.-19., 22., 23., 25., UP13, UP14 i UP27 i dodaju točke 16.A-16.F, 22.A, 96.B, 96.C, 97.C, UP14A-UP14J i UP.29A. Subjekt je dužan te izmjene primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. siječnja 2009. Dopuštena je ranija primjena. Ako subjekt izmjene primjenjuje na neko ranije razdoblje, dužan je tu činjenicu objaviti te istodobno primijeniti povezane izmjene MRS-a 1, MRS-a 39, MSFI-ja 7 i IFRIC tumačenja 2.

96.B *Financijski instrumenti s opcijom prodaje i obveze na temelju likvidacije* uveli su ograničena izuzeća od djelokruga; stoga subjekt izuzeća ne primjenjuje analogijom.

96.C Klasifikacija instrumenata uz primjenu izuzeća je ograničena na obračunavanje takvog instrumenta sukladno MRS-u 1, MRS-u 32, MRS-u 39 i MSFI-ju 7. Takav instrument se prema drugim uputama, primjerice MSFI-ju 2 *Isplate s temelja dionica,* ne smatra vlasničkim instrumentom.

97.C Kod primjene izmjena opisanih u točki 96.A, subjekt je dužan razdvojiti složeni financijski instrument s obvezom isporuke drugoj strani razmjernog udjela u neto imovini subjekta samo prilikom likvidacije u odvojenu komponentu obveze i odvojenu komponentu kapitala. Ako komponenta obveze više nije otvorena, retroaktivna primjena tih izmjena na MRS 32 bi podrazumijevala razdvajanje dvaju komponenata kapitala. Prva komponenta bi bila u sklopu zadržane dobiti i predstavljala bi kumulativne prirasle kamate na komponentu obveze. Druga komponenta bi predstavljala prvotnu komponentu kapitala. Stoga subjekt ne treba razdvajati te dvije komponente ako komponenta obveze na datum primjene izmjena više nije otvorena.

U Dodatku Uputama za primjenu, mijenjaju se točke UP13 i UP14 Iza točke UP14, dodaju se naslov, točke UP14A-UP14D, drugi naslov, točka UP14E, drugi naslov, točke UP14F-UP14I, drugi naslov i točka UP14J.

Vlasnički instrumenti

UP13 Primjeri vlasničkih instrumenata su redovne dionice bez opcije prodaje, određeni instrumenti s opcijom prodaje (vidjeti točke 16.A i 16.B), određeni instrumenti koji subjektu nameću obvezu isporuke drugoj strani razmjernog udjela neto imovine subjekta samo prilikom likvidacije (vidjeti točke 16.C i 16.D), određene vrste povlaštenih dionica (vidjeti točke UP25 i UP26) i varanti ili pisane opcije kupnje koje omogućavaju imatelju da upiše ili kupi fiksni broj redovnih dionica bez opcije prodaje u subjektu izdavatelju u zamjenu za fiksni iznos novca ili druge financijske imovine. Obveza subjekta da izda ili kupi fiksni broj vlastitih vlasničkih instrumenata u zamjenu za fiksni iznos novca ili druge financijske imovine jest vlasnički instrument subjekta (osim kako je navedeno u točki 22.A). Međutim, ako takav ugovor sadrži obvezu prema kojoj je subjekt dužan platiti novcem ili drugom financijskom imovinom (osim ugovora koji je klasificiran kao vlasnički kapital u skladu s točkama 16.A i 16.B ili točkama 16.C i 16.D), on dovodi i do obveze za sadašnju vrijednost iznosa otkupa (vidjeti točku UP27(a)). Izdavatelj redovnih dionica bez opcije prodaje preuzima obvezu kada službeno provodi raspodjelu i za to preuzme zakonsku obvezu prema dioničarima. Do toga može doći nakon objave dividende ili prilikom likvidacije subjekta kada se imovina koja preostaje nakon ispunjenja obveza raspodjeljuje dioničarima.

UP14 Kupljena opcija kupnje ili drugi slični ugovor kojeg stječe subjekt i koji mu daje pravo na ponovno stjecanje fiksnog broja vlastitih vlasničkih instrumenata u zamjenu za isporuku fiksnog iznosa novca ili druge financijske imovine nije financijska imovina subjekta (osim kako je navedeno u točki 22.A). Umjesto toga, svaki iznos plaćen za takav ugovor se oduzima od vlasničkog kapitala.

Kategorija instrumenata koja je podređena svim ostalim kategorijama (točke 16.A (b) i 16.C (b))

UP14A Jedno od obilježja točaka 16.A i 16.C jest da financijski instrument pripada kategoriji instrumenata koja je podređena svim ostalim kategorijama.

UP14B Prilikom utvrđivanja pripada li instrument podređenoj kategoriji, subjekt ocjenjuje potraživanje s naslova instrumenta prilikom likvidacije kao da se likvidacija odvija na datum klasificiranja instrumenta. Subjekt preispituje klasifikaciju ako dođe do promjene relevantnih okolnosti. Na primjer, na činjenicu pripada li određeni instrument kategoriji instrumenata koja je podređena svih ostalim kategorijama utječe i situacija izdaje li ili otkupljuje li subjekt drugi financijski instrument.

UP14C Instrument koji ima prvenstvo prilikom likvidacije subjekta nije instrument koji ima pravo na razmjeran udjel u neto imovini subjekta. Na primjer, instrument ima prvenstvo prilikom likvidacije ako daje pravo imatelju na fiksnu dividendu prilikom likvidacije, uz udjel u neto imovini subjekta, kada ostali instrumenti iz podređene kategorije koji imaju pravo na razmjeran udjel u neto imovini subjekta nemaju isto pravo prilikom likvidacije.

UP14D Kada subjekt ima samo jednu kategoriju financijskih instrumenata, ta se kategorija smatra podređenom u odnosu na sve ostale kategorije.

Ukupni očekivani novčani tokovi koji se pripisuju instrumentu tijekom njegovog razdoblja valjanosti (točka 16.A(e))

UP14E Ukupni očekivani novčani tokovi instrumenta tijekom razdoblja valjanosti instrumenta moraju se u značajnoj mjeri temeljiti na dobiti ili gubitku, promjeni u priznatoj neto imovini ili fer vrijednosti priznate i nepriznate neto imovine subjekta tijekom razdoblja valjanosti instrumenta. Dobit ili gubitak i promjena u priznatoj neto imovini mjere se u skladu s odgovarajućim MSFI-jima.

Transakcije koje ugovara imatelj instrumenta osim vlasnika subjekta (točke 16.A i 16.C)

UP14F Imatelj financijskog instrumenta s opcijom prodaje ili instrumenta koji subjektu nameću obvezu isporuke drugoj strani razmjernog udjela u neto imovini subjekta samo prilikom likvidacije može ugovoriti transakcije sa subjektom u ulozi koja nije ona vlasnika. Na primjer, imatelj instrumenta može biti i zaposlenik subjekta. Prilikom ocjene treba li instrument klasificirati kao vlasnički instrument u skladu s točkom 16.A ili točkom 16.C, uzimaju se u obzir samo novčani tokovi i ugovorni uvjeti instrumenta koji se odnose na imatelja instrumenta kao vlasnika subjekta.

UP14G Kao primjer se može navesti komanditno društvo s komanditorom i komplementarom. Pojedini komplementari mogu subjektu pružiti jamstvo i mogu primiti naknadu za pružanje tog jamstva. U takvim situacijama se jamstvo i povezani novčani tokovi odnose na imatelje instrumenta u ulozi pružatelja jamstva a ne u ulozi vlasnika subjekta. Zbog toga takvo jamstvo i povezani novčani tokovi nemaju za posljedicu da se komplementari smatraju podređenima komanditorima i ne uzimaju se u obzir prilikom ocjene jesu li ugovorni uvjeti instrumenata komanditora i komplementara jednaki.

UP14H Kao drugi primjer može se navesti aranžman o podjeli dobiti ili gubitka kojim se dobit ili gubitak dodjeljuje imateljima instrumenta na temelju pruženih usluga ili ostvarenog poslovanja tijekom tekuće ili prethodne godine. Takvi aranžmani su transakcije s imateljima instrumenata u njihovoj nevlasničkoj ulozi i ne uzimaju se u obzir prilikom ocjene obilježja navedenih u točki 16.A ili točki 16.C. Međutim, aranžmani o podjeli dobiti ili gubitka kojima se dobit ili gubitak dodjeljuje imateljima instrumenata na temelju nominalnog iznosa njihovih instrumenata u odnosu na ostale instrumente u toj kategoriji jesu transakcije s imateljima instrumenata u ulozi vlasnika i treba ih uzeti u obzir prilikom ocjene relevantnih obilježja navedenih u točki 16.A ili točki 16.C.

UP14I Novčani tokovi i ugovorni uvjeti transakcije između imatelja instrumenta (u ne-vlasničkoj ulozi) i subjekta izdavatelja moraju biti slični jednakoj transakciji koja bi se mogla odvijati između osobe koja nije imatelj instrumenta i subjekta izdavatelja.

Ni jedan drugi financijski instrument ili ugovor s ukupnim novčanim tokovima kojim se značajno utvrđuje ili ograničava preostali povrat imatelju instrumenta (točke 16.B i 16.D)

UP14J Uvjet za klasificiranje financijskog instrumenta koji inače ispunjava kriterije iz točke 16.A ili točke 16.C kao vlasničkog kapitala jest da subjekt nema drugi financijski instrument ili ugovor (a) čiji se ukupni novčani tokovi u velikoj mjeri temelje na dobiti ili gubitku, promjeni u priznatoj neto imovini ili promjeni u fer vrijednosti priznate i nepriznate neto imovine subjekta i (b) koji u velikoj mjeri ograničava ili utvrđuje preostali povrat. Nije vjerojatno da će sljedeći instrumenti, kada se ugovaraju pod uobičajenim komercijalnim uvjetima s nepovezanim stranama, sprečavati klasifikaciju instrumenata koji inače ispunjavaju kriterije iz točke 16.A ili točke 16.C kao vlasničkog kapitala:

(a) instrumenti čiji se ukupni novčani tokovi u velikoj mjeri temelje na određenoj imovini subjekta;

(b) instrumenti čiji se ukupni novčani tokovi temelje na postotku prihoda;

(c) ugovori čija je namjena nagrađivanje pojedinih zaposlenika za usluge koje su pružili subjektu;

(d) ugovori koji traže plaćanje beznačajnog postotka u dobiti za pruženu robu ili usluge.

Mijenja se točka UP27 i iza točke UP29 dodaje se točka UP29A.

UP27 U sljedećim primjerima pokazuje se kako treba klasificirati različite vrste ugovora o vlastitim vlasničkim instrumentima subjekta:

(a) ugovor kojeg namiruje subjekt koji prima ili isporučuje fiksni broj vlastitih dionica bez buduće naknade, ili zamjenjuje fiksni broj vlastitih dionica za fiksni iznos novca ili druge financijske imovine jest vlasnički instrument (osim kako je navedeno u točki 22.A). U skladu s time, svaka primljena ili plaćena naknada za takav ugovor izravno se dodaje ili oduzima od vlasničkog kapitala. Kao primjer se može navesti izdana dionička opcija koja drugoj ugovornoj strani daje pravo na kupnju fiksnog broja dionica subjekta za fiksni iznos novca. Međutim, ako je ugovorom subjekt obvezan kupiti (otkupiti) vlastite dionice za novac ili drugu financijsku imovinu na točno utvrđeni datum ili datum koji se može utvrditi ili na zahtjev, subjekt priznaje financijsku obvezu i za sadašnju vrijednost iznosa otkupa (osim u slučaju instrumenata koji imaju sva relevantna obilježja i ispunjavaju sve uvjete navedene u točkama 16.A i 16.B ili točkama 16.C i 16.D). Kao primjer se može navesti obveza subjekta u okviru terminskog ugovora da otkupi fiksni broj vlastitih dionica za fiksni iznos novca;

(b) obveza subjekta da kupi vlastite dionice za novac dovodi do financijske obveze za sadašnju vrijednost iznosa otkupa čak i kada broj dionica koje je subjekt obvezan otkupiti nije fiksan ili kada je ta obveza uvjetovana izvršavanjem prava druge ugovorne stranke na otkup (osim kako je navedeno u točkama 16.A i 16.B ili točkama 16.C i 16.D). Primjer uvjetovane obveze jest izdana opcija prema kojoj je subjekt obvezan otkupiti vlastite dionice za novac ako druga ugovorna stranka izvrši opciju;

(c) ugovor koji se namiruje u novcu ili drugoj financijskoj imovini jest financijska imovina ili financijska obveza čak i kada se iznos novca ili druge financijske imovine koji se prima ili daje temelji na promjenama tržišne cijene vlastitog vlasničkog kapitala (osim kako je navedeno u točkama 16.A i 16.B ili točkama 16.C i 16.D). Kao primjer se može navesti neto dionička opcija namirena u novcu;

(d) …

UP29A Pojedine kategorije instrumenata koje subjektu nameću ugovornu obvezu klasificiraju se kao vlasnički instrumenti u skladu s točkama 16.A i 16.B ili točkama 16.C i 16.D. Klasifikacija u skladu s tim točkama iznimka je u odnosu na načela koja se inače u ovom Standardu primjenjuju na klasifikaciju instrumenta. Ova se iznimka ne primjenjuje na klasifikaciju manjinskih interesa u konsolidiranim financijskim izvještajima. Stoga instrumenti koji su klasificirani kao vlasnički instrumenti u skladu s točkama 16.A i 16.B ili točkama 16.C i 16.D u zasebnim ili pojedinačnim financijskim izvještajima koji su manjinski interesi klasificiraju se kao obveze u konsolidiranim financijskim izvještajima grupe.

Izmjene MRS-a 1

Prezentiranje financijskih izvještaja (revidirano 2007.)

DEFINICIJE

Iza točke 8., dodaje se točka 8.A.

8.A Sljedeći pojmovi su opisani u MRS-u 32 *Financijski instrumenti: prezentiranje* i koriste se u ovome Standardu u značenju određenom u MRS-u 32:

(a) financijski instrument s opcijom prodaje klasificiran kao vlasnički instrumenti (opisan u točkama 16.A i 16.B MRS-a 32)

(b) instrument koji subjektu nalaže obvezu da isporuči drugoj strani razmjeran udjel u neto imovini subjekta samo prilikom likvidacije i klasificiran je kao vlasnički instrument (opisan u točkama 16.C i 16.D MRS-a 32).

Informacije koje treba prikazati ili u izvještaju o financijskom položaju ili u bilješkama

Iza točke 80., dodaje se točka 80.A.

80.A Ako je subjekt reklasificirao

(a) instrument s opcijom prodaje klasificiran kao vlasnički instrument; ili

(b) instrument koji subjektu nalaže obvezu da isporuči drugoj strani razmjeran udjel u neto imovini subjekta samo prilikom likvidacije i klasificiran je kao vlasnički instrument

između financijskih obveza i kapitala, dužan je objaviti iznos reklasifikacije iz svake i u svaku kategoriju (financijske obveze ili kapital), kao i vrijeme i razloge reklasifikacije.

Iza točke 136., umeće se naslov i točka 136.A. Točka 138. mijenja se.

Financijski instrumenti s opcijom prodaje klasificirani kao vlasnički instrumenti

136.A Za financijske instrumente s opcijom prodaje klasificirane kao vlasnički instrumenti, subjekt je dužan objaviti (ako već nije drugdje objavljeno):

(a) sažete kvantitativne podatke o iznosu klasificiranom u kapital;

(b) svoje ciljeve, politike i procese za upravljanje svojim obvezama za reotkup ili otkup instrumenata na zahtjev imatelja instrumenata, uključujući sve promjene u odnosu na prethodno razdoblje;

(c) očekivane odljeve novca prilikom otkupa ili reotkupa te klase financijskih instrumenata; i

(d) informacije o načinu na koji je odredio novčane odljeve prilikom otkupa ili reotkupa.

Druga objavljivanja

138. Ako nije objavljeno drugdje u informacijama koje su objavljene u financijskim izvještajima, subjekt je dužan objaviti:

(a) sjedište i pravni oblik subjekta, njegovu državu osnutka i adresu sjedišta (ili glavno mjesto poslovanja ako se razlikuje od sjedišta);

(b) opis vrste poslovanja subjekta i njegovih glavnih djelatnosti;

(c) naziv matičnog društva i krajnjeg matičnog društva grupe; i

(d) ako je riječ o subjektu s ograničenim trajanjem, informacije o trajanju subjekta.

Iza točke 139.A, dodaje se točka 139.B.

PRIJELAZNO RAZDOBLJE I DATUM STUPANJA NA SNAGU

139.B *Financijski instrumenti s opcijom prodaje i obveze na temelju likvidacije* (Izmjene MRS-a 32 i MRS-a 1), objavljeni u veljači 2008., imaju za posljedicu izmjene točke 138. i dodavanje točaka 8.A, 80.A i 136.A. Subjekt je dužan te izmjene primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. siječnja 2009. Dopuštena je ranija primjena. Ako subjekt izmjene primjenjuje na neko ranije razdoblje, dužan je tu činjenicu objaviti te istodobno primijeniti povezane izmjene MRS-a 32, MRS-a 39, MSFI-ja 7 i IFRIC tumačenja 2 *Udjeli članova u zadružnim subjektima i slični instrumenti.*

Izmjene MSFI-ja 7, MRS-a 39 i IFRIC tumačenja 2

Subjekti su dužni primijeniti sljedeće izmjene MSFI-ja 7, MRS-a 39 i IFRIC tumačenja 2 prilikom primjene povezanih izmjena MRS-a 32 i MRS-a 1.

MSFI 7

Financijski instrumenti: objavljivanje

Točka 3. mijenja se.

DJELOKRUG

3. Ovaj Standard dužni su primjenjivati svi subjekti na sve kategorije financijskih instrumenata, osim:

(a) …

(f) instrumenata koji se u skladu s točkama 16.A i 16.B ili točkama 16.C i 16.D MRS-a 32 trebaju klasificirati kao vlasnički instrumenti.

Iza točke 44.B, dodaje se točka 44.C.

DATUM STUPANJA NA SNAGU I PRIJELAZNO RAZDOBLJE

44.C Subjekt je dužan primijeniti izmjene iz točke 3. na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. siječnja 2009. Ako neki subjekt *Financijske instrumente s opcijom prodaje i obveze na temelju likvidacije* (izmjene MRS-a 32 i MRS-a 1), objavljene u veljači 2008., primjenjuje na neko ranije razdoblje, dužan je izmjenu iz točke 3. primijeniti na to ranije razdoblje.

MRS 39

Financijski instrumenti: priznavanje i mjerenje

Točka 2.(d) mijenja se.

DJELOKRUG

2. Ovaj Standard primjenjuju svi subjekti na sve vrste financijskih instrumenata osim:

(d) financijskih instrumenata koje je izdao subjekt i koji udovoljavaju definiciji vlasničkog instrumenta iz MRS-a 32 (uključujući opcije i varante) ili koji se u skladu s točkama 16.A i 16.B ili 16.C i 16.D MRS-a 32 klasificiraju kao vlasnički instrumenti. Međutim, imatelj takvih vlasničkih instrumenata je dužan primijeniti ovaj Standard na te instrumente, osim ako udovoljavaju uvjetima izuzeća pod prethodnom točkom (a).

Iza točke 103.E, dodaje se točka 103.F.

DATUM STUPANJA NA SNAGU I PRIJELAZNO RAZDOBLJE

103.F Subjekt je dužan primijeniti izmjene iz točke 2. na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. siječnja 2009. Ako neki subjekt *Financijske instrumente s opcijom prodaje i obveze na temelju likvidacije* (izmjene MRS-a 32 i MRS-a 1), objavljene u veljači 2008., primjenjuje na neko ranije razdoblje, dužan je izmjenu iz točke 2. primijeniti na to ranije razdoblje.

IFRIC TUMAČENJE 2

Udjeli članova u zadružnim subjektima i slični instrumenti

U odjeljku pod naslovom „Reference", mijenja se bilješka.

(*) U kolovozu 2005., MRS 32 je izmijenjen kao MRS 32 *Financijski instrumenti: prezentiranje*. U veljači 2008. IASB je donio izmjene MRS-a 32 koje nalažu da se instrumenti klasificiraju kao vlasnički instrumenti ako imaju sva relevantna obilježja i ispunjavaju uvjete iz točaka 16.A i 16.B ili točaka 16.C i 16.D MRS-a 32.

Točke 6. i 9. mijenjaju se i dodaje se točka 14.A.

KONSENZUS

6. Udjeli članova koji bi bili klasificirani kao vlasnički instrument da članovi nemaju pravo zahtijevati otkup su vlasnički instrumenti ako postoji bilo koji uvjet iz točaka 7. i 8. ili ako udjeli članova imaju sva relevantna obilježja i ispunjavaju uvjete iz točaka 16.A i 16.B ili točaka 16.C i 16.D MRS-a 32. Depoziti po viđenju, uključujući sredstva na tekućim računima, depozitnim računima i slični ugovori koji nastaju kada članovi nastupaju u svojstvu klijenta su financijske obveze subjekta.

9. Bezuvjetna zabrana može biti apsolutna tako da brani sve oblike otkupa. Bezuvjetna zabrana može biti djelomična tako da zabranjuje otkup udjela članova ako bi otkup prouzročio smanjenje broja udjela članova ili iznosa uplaćenog kapitala na temelju udjela članova ispod određene razine. Udjeli članova iznad zabrane otkupa su obveze, osim ako subjekt ima bezuvjetno pravo odbiti otkup kako je opisano pod točkom 7. ili ako udjeli članova imaju sva relevantna obilježja i ispunjavaju uvjete iz točaka 16.A i 16.B ili točaka 16.C i 16.D MRS-a 32. U nekim slučajevima, broj udjela ili iznos uplaćenog kapitala na koje se primjenjuje zabrana otkupa može se vremenom promijeniti. Takva promjena zabrane otkupa dovodi do prijenosa između financijskih obveza i vlasničkog kapitala.

DATUM STUPANJA NA SNAGU

14.A Subjekt je dužan izmjene iz točaka 6., 9., A1. i A12. primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. siječnja 2009. Ako subjekt primjeni Financijske instrumente s opcijom prodaje i obveze na temelju likvidacije (izmjene MRS-a 32 i MRS-a 1), objavljene u veljači 2008. na ranije razdoblje, izmjene iz točaka 6., 9., A1. i A12. primjenjuju se na to ranije razdoblje.

U Dodatku (Primjeri za primjenu konsenzusa), mijenjaju se točke A1.i A12.

PRIMJERI ZA PRIMJENU KONSENZUSA

A1. U Dodatku je navedeno sedam primjera za primjenu konsenzusa Odbora za tumačenje međunarodnog financijskog izvještavanja. Popis primjera nije konačan, te su moguće drukčije kombinacije činjenica. U svakom primjeru se pretpostavlja da nema drugih uvjeta osim onih koji su navedeni u činjenicama iz primjera koji bi nalagali da se financijski instrument klasificira kao financijska obveza i da financijski instrument nema sva relevantna obilježja ili ne ispunjava uvjete iz točaka 16.A i 16.B ili točaka 16.C i 16.D MRS-a 32.

Primjer broj 4.

Klasifikacija

A12. U ovom bi slučaju 750,000 NJ bilo svrstano u kapital, a 150,000 NJ u financijske obveze. Uz već citirane točke, tu je i točka 18. (b) MRS-a 32 koja u jednom dijelu kaže:

… financijski instrument koji imatelju daje pravo prodaje instrumenta izdavatelju za novac ili drugu financijsku imovinu (instrument s opcijom prodaje) jest financijska obveza, izuzev instrumenata koji su klasificirani kao vlasnički instrumenti sukladno točkama 16.A i 16.B ili točkama 16.C i 16.D. Financijski instrument je financijska obveza čak i kad je iznos novca ili druge financijske imovine utvrđen na temelju određenog indeksa ili neke druge stavke koja može rasti ili padati. Postojanje opcije kojom imatelj može instrument prodati izdavatelju za gotov novac ili drugu financijsku imovinu znači da instrument s opcijom prodaje ispunjava definiciju financijske obveze, osim onih instrumenata koji su klasificirani kao vlasnički instrumenti u skladu s točkama 16.A i 16.B ili točkama 16.C i 16.D