UREDBA KOMISIJE (ES) št. 1073/2005

z dne 7. julija 2005

o spremembi Uredbe (ES) št. 1725/2003 o sprejetju nekaterih mednarodnih računovodskih standardov v skladu z Uredbo (ES) št. 1606/2002 Evropskega parlamenta in Sveta glede OPMSRP 2

(Besedilo velja za EGP)

KOMISIJA EVROPSKIH SKUPNOSTI JE –

ob upoštevanju Pogodbe o ustanovitvi Evropske skupnosti,

ob upoštevanju Uredbe (ES) št. 1606/2002 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 19. julija 2002 o uporabi mednarodnih računovodskih standardov [1], in zlasti člena 3(1) Uredbe,

ob upoštevanju naslednjega:

(1) Z Uredbo Komisije (ES) št. 1725/2003 [2] so bili sprejeti nekateri mednarodni standardi in pojasnila, ki so obstajali 14. septembra 2002.

(2) 17. decembra 2003 je Odbor za mednarodne računovodske standarde (IASB) izdal spremenjeni Mednarodni računovodski standard (MRS) 32 *Finančni instrumenti: razkrivanje in predstavljanje*. MRS 32 določa osnovna načela za opredelitev instrumentov kot obveznosti ali lastniškega kapitala in ga je Evropska komisija sprejela z Uredbo Komisije (ES) št. 2237/2004 [3] z dne 29. decembra 2004.

(3) Po dvostranskih pogovorih s predstavniki zadrug in zaradi zahteve Komisije je IASB pozval svoj Odbor za pojasnjevanje mednarodnih standardov računovodskega poročanja (OPMSRP), da izdela pojasnilo za olajšanje uporabe spremenjenega MRS 32.

(4) Besedilo *Deleži članov v zadrugah in podobni instrumenti* OPMSRP 2 je bilo objavljeno 25. novembra 2004. V Pojasnilu je razjasnjeno, da je opredelitev deležev članov kot finančnih obveznosti ali lastniškega kapitala odvisna od značilnosti takih deležev, zlasti značilnosti odkupa. Datum začetka uporabe tega pojasnila je isti kot za MRS 32, kakor je že navedeno v uvodni izjavi (3) Uredbe (ES) št. 2237/2004 z dne 29. decembra 2004 o sprejetju MRS 32.

(5) Posvetovanje s tehničnimi strokovnjaki s tega področja je pokazalo, da Pojasnilo OPMSRP 2 *Deleži članov v zadrugah in podobni instrumenti* izpolnjuje merila za sprejetje, določena v členu 3(2) Uredbe (ES) št. 1606/2002.

(6) Uredbo (ES) št. 1725/2003 je zato treba ustrezno spremeniti.

(7) Ta sprememba bi se morala izjemoma začeti uporabljati za poslovno leto družbe z začetkom na ali po 1. januarju 2005, tj. že pred objavo te uredbe. Uporaba za nazaj je izjemoma utemeljena, da omogoči zadrugam pripravo računovodskih izkazov v skladu z MRS 32, kakor ga razlaga ORMSRP 2, in ker bi zadevne družbe lahko upravičeno pričakovale tako uporabo že od trenutka sprejetja MRS 32.

(8) Ukrepi, predvideni s to uredbo, so v skladu z mnenjem Računovodskega regulativnega odbora –

SPREJELA NASLEDNJO UREDBO:

Člen 1

Priloga I k Uredbi (ES) št. 1725/2003 se spremeni:

Vstavi se besedilo Pojasnila OPMSRP 2 *Deleži članov v zadrugah in podobni instrumenti*, določenega v Prilogi k tej uredbi.

[1] UL L 243, 11.9.2002, str. 1.
[2] UL L 261, 13.10.2003, str. 1. Uredba, kakor je bila nazadnje spremenjena z Uredbo (ES) št. 211/2005 (UL L 41, 11.2.2005, str. 1).
[3] UL L 393, 31.12.2004, str. 1.

Člen 2

Ta uredba začne veljati tretji dan po objavi v *Uradnem listu Evropske unije*.

Uporablja se za vsako poslovno leto družbe z začetkom najkasneje s ali po 1. januarju 2005.

Ta uredba je v celoti zavezujoča in se neposredno uporablja v vseh državah članicah.

V Bruslju, 7. julija 2005

Za Komisijo
Charlie McCREEVY
Član Komisije

PRILOGA

MEDNARODNI STANDARDI RAČUNOVODSKEGA POROČANJA

IFRIC 2	*Deleži članov v zadrugah in podobni instrumenti*

Reprodukcija je dovoljena v Evropskem gospodarskem prostoru. Vse obstoječe pravice pridržane zunaj EGS z izjemo pravice do reprodukcije za osebno uporabo ali drugo pošteno uporabo. Nadaljnje informacije je mogoče dobiti pri IASB na www.iasb.org.uk.

OPMSRP POJASNILO 2

Deleži članov v zadrugah in podobni inštrumenti

Sklicevanje

— MRS 32 *Finančni inštrumenti: Razkrivanje in predstavljanje* (kakor je bil spremenjen 2003)

— MRS 39 *Finančni inštrumenti: Pripoznavanje in merjenje* (kakor je bil spremenjen 2003)

Okoliščine

1 Zadruge in druga podobna podjetja oblikujejo skupine oseb za zadovoljevanje skupnih gospodarskih ali socialnih potreb. V zakonih držav je zadruga ponavadi opredeljena kot društvo, ki si prizadeva pospeševati gospodarski napredek svojih članov s skupnim poslovanjem (načelo samopomoči). Deleži članov zadruge so pogosto opredeljeni kot deleži ali točke članov in podobno in se v nadaljevanju imenujejo „deleži članov".

2 MRS 32 postavlja načela za razvrščanje finančnih inštrumentov med finančne obveznosti ali kapital. Zlasti se ta načela uporabljajo za razvrščanje prodajljivih inštrumentov, ki dajejo imetniku pravico, da te inštrumente proda nazaj izdajatelju za denar ali drug finančni inštrument. Uporaba teh načel za deleže članov zadrug in podobne inštrumente je težka. Nekateri uporabniki standardov Upravnega odbora za mednarodne računovodske standarde so prosili za pomoč pri razumevanju uporabe načel v MRS 32 za deleže članov in podobne inštrumente, ki imajo nekatere značilnosti in okoliščine, v katerih te značilnosti vplivajo na razvrščanje med obveznosti ali kapital.

Področje

3 To pojasnilo se uporablja za finančne inštrumente, ki spadajo v področje MRS 32, vključno s finančnimi inštrumenti, izdanimi članom zadrug, ki dokazujejo lastniški delež članov v podjetju. To pojasnilo se ne uporablja za finančne inštrumente, ki se lahko poravnajo, ali se bodo poravnali, z lastnimi kapitalskimi inštrumenti podjetja.

Vprašanje

4 Številni finančni inštrumenti, vključno z deleži članov, imajo značilnosti kapitala, vključno z glasovalnimi pravicami in pravicami do udeležbe v izplačilu dividend. Nekateri finančni inštrumenti dajejo imetniku pravico, da zahteva odkup za denar ali drugo finančno sredstvo, vendar lahko vključujejo ali zanje veljajo omejitve ali bodo finančni inštrumenti odkupljeni ali ne. Kako naj se ti pogoji odkupa vrednotijo pri določanju ali naj se finančni inštrumenti razvrstijo kot obveznosti ali kapital?

Soglasje

5 Pogodbena pravica imetnika finančnega inštrumenta (vključno z deleži članov v zadrugah), da zahteva odkup, sama po sebi ne zahteva, da se finančni inštrument razvrsti kot finančna obveznost. Ko podjetje določa razvrstitev finančnega inštrumenta kot finančne obveznosti ali kot kapital, mora upoštevati vse pogoje finančnega inštrumenta. Ti pogoji vključujejo ustrezne lokalne zakone, predpise in upravno listino podjetja, ki je v veljavi na dan razvrščanja, ne pa pričakovanih sprememb teh zakonov, predpisov ali listine.

6 Deleži članov, ki bi bili razvrščeni kot kapital, če člani ne bi imeli pravice zahtevati odkupa, so kapital, če je prisoten eden od pogojev, opisanih v odstavkih 7 in 8. Vloge na vpogled, vključno s tekočimi računi, depozitnimi računi in podobne pogodbe, ki se pojavijo, ko člani delujejo kot odjemalci, so finančne obveznosti podjetja.

7 Deleži članov so kapital, če ima podjetje brezpogojno pravico zavrniti odkup deležev članov.

8 Lokalni zakon, predpis ali upravna listina podjetja lahko naložijo različne vrste prepovedi za odkup deležev članov, npr. brezpogojne prepovedi ali prepovedi, ki temeljijo na plačilnosposobnostnih sodilih. Če lokalni zakon, predpis ali upravna listina podjetja lahko brezpogojno prepoveduje odkup, so deleži članov kapital. Določbe v lokalnih zakonih, predpisu ali upravni listini podjetja, ki odkup prepovedujejo samo, če so (ali niso) izpolnjeni pogoji – kot so plačilnosposobnostne omejitve – pa ne pomenijo, da so deleži članov kapital.

9 Brezpogojna prepoved je lahko absolutna, kar pomeni, da so prepovedani vsi odkupi. Brezpogojna prepoved je lahko delna in prepoveduje odkup deležev članov, če bi odkup povzročil padec števila deležev članov ali zneska vplačanega kapitala iz deležev članov pod določeno raven. Deleži članov, ki presegajo prepoved odkupa, so obveznosti, razen če ima podjetje brezpogojno pravico zavrniti odkup, kakor je opisano v odstavku 7. V nekaterih primerih se lahko število deležev ali znesek vplačanega kapitala, za katere velja prepoved odkupa, občasno spremeni. Takšna sprememba prepovedi odkupa povzroči prenos med finančno obveznostjo in kapitalom.

10 Pri začetnem pripoznanju podjetje meri svojo finančno obveznost za odkup po pošteni vrednosti. V primeru deležev članov z možnostjo odkupa meri podjetje pošteno vrednost finančne obveznosti za odkup po vrednosti, ki ni manjša od največjega zneska, ki se plača v skladu z določbami o odkupu v njegovi upravni listini ali veljavnem zakonu, diskontirana od prvega dne veljavnosti zahteve izplačila zneska (glej primer 3).

11 Kakor zahteva člen 35 MRS 32, se izplačila imetnikom kapitalskih inštrumentov pripoznajo neposredno v kapitalu, brez zneska davka iz dobička. Obresti, dividende in drugi donosi, ki se nanašajo na finančne inštrumente, razvrščene kot finančne obveznosti, so odhodki, ne glede na to, ali so ti plačani zneski pravno opredeljeni kot dividende, obresti ali drugače.

12 V Prilogi, ki je sestavni del soglasja, so navedeni zgledi uporabe tega soglasja.

Razkrivanje

13 Kadar sprememba v prepovedi odkupa povzroči prenos med finančnimi obveznostmi in kapitalom, podjetje ločeno razkrije znesek, časovni okvir in razlog za prenos.

Datum uveljavitve

14 Datum uveljavitve in prehodne določbe tega pojasnila so isti kot za MRS 32 (kakor je bil spremenjen 2003). Podjetje uporablja to pojasnilo za letna obračunska obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2005 ali kasneje. Če podjetje uporablja to pojasnilo za obdobje pred 1. januarjem 2005, mora to razkriti. To pojasnilo se uporablja za nazaj.

Dodatek

ZGLEDI UPORABE SOGLASJA

Ta priloga je sestavni del tega pojasnila.

A1 Ta priloga navaja sedem zgledov uporabe soglasja OPMSRP. Ti zgledi ne predstavljajo izčrpnega seznama; možni so drugi vzorci pojavov. Vsak zgled predpostavlja, da ni nobenih drugih pogojev razen pogojev, ki so določeni v podatkih zgleda, ki bi zahtevali, da se finančni inštrument razvrsti kot finančna obveznost.

BREZPOGOJNA PRAVICA ZAVRNITI ODKUP (odstavek 7)

Zgled 1

Podatki

A2 Listina podjetja navaja, da se odkupi opravijo po lastni presoji podjetja. Listina ne predvideva nadaljnje izdelave ali omejitve te presoje. V svoji zgodovini podjetje ni nikoli zavrnilo odkupa deležev članov, čeprav ima upravni odbor pravico, da to naredi.

Razvrstitev

A3 Podjetje ima brezpogojno pravico zavrniti odkup in deleži članov so kapital. MRS 32 postavlja načela za razvrščanje, ki temeljijo na pogojih finančnega inštrumenta in ugotavlja, da če so bila v preteklosti izvršena diskrecijska plačila ali če je bil tak namen, to ne sproži razvrščanja med obveznosti. Člen AG25 MRS 32 navaja:

> Kadar prednostnih delnic ni mogoče odkupiti, je ustrezna razvrstitev odvisna od drugih pravic, ki so povezane z njimi. Razvrstitev temelji na oceni vsebine pogodbenih dogovorov in opredelitev finančne obveznosti in kapitalskega inštrumenta. Če ima izdajatelj sam pravico odločiti se o razdelitvi imetnikom prednostnih delnic, naj gre za nabiralne (kumulativne) ali nenabiralne (nekumulativne) delnice, so delnice kapitalski inštrumenti. Na razvrstitev prednostne delnice kot kapitalskega inštrumenta ali finančne obveznosti pa ne vpliva:
>
> (a) zgodovina izplačil;
>
> (b) namen opraviti izplačila v prihodnje;
>
> (c) možen negativen vpliv na ceno navadnih delnic izdajatelja, če izplačila niso opravljena (zaradi omejitev plačila dividend na navadne delnice, če dividende niso izplačane na prednostne delnice);
>
> (d) znesek izdajateljevih rezerv;
>
> (e) izdajateljeva pričakovanja poslovnega izida v obdobju; ali
>
> (f) sposobnost ali nesposobnost izdajatelja, da vpliva na znesek svojega poslovnega izida za obdobje.

Zgled 2

Podatki

A4 Listina podjetja navaja, da se odkupi opravijo po lastni presoji podjetja. Vendar listina nadalje navaja, da se zahteva za odkup samodejno odobri, razen če podjetje ne more izvršiti plačil ne da bi pri tem kršilo lokalne predpise glede kratkoročne plačilne sposobnosti ali rezerv.

Razvrstitev

A5 Podjetje nima brezpogojne pravice zavrniti odkup in deleži članov so finančna obveznost. Zgoraj opisane omejitve temeljijo na sposobnosti podjetja, da poravna svojo obveznost. Odkupe omeji le, če niso izpolnjene zahteve kratkoročne plačilne sposobnosti ali rezerv in nato samo do takrat, da so te zahteve izpolnjene. Zato v skladu z načeli, postavljenimi v MRS 32, ne povzročijo razvrstitve finančnega inštrumenta kot kapital. Člen AG25 MRS 32 navaja:

> Prednostne delnice lahko prinašajo različne pravice. Pri določanju, ali se prednostne delnice razvrstijo kot finančna obveznost ali kapitalski inštrument, ocenjuje izdajatelj posamezne pravice, povezane z delnico, za ugotavljanje, ali taka delnica izpolnjuje osnovne značilnosti finančne obveznosti. Na primer prednostna delnica, ki zagotavlja, da jo bo podjetje do določenega roka odkupilo od imetnika, ali daje imetniku pravico prodati jo do določenega roka podjetju, vsebuje finančno obveznost, ker ima izdajatelj obveznost prenesti finančna sredstva na imetnika take delnice. *Izdajateljeva nezmožnost, da izpolni obvezo odkupa prednostne delnice ob pogodbenem roku, naj gre za pomanjkanje finančnih sredstev, za zakonsko omejitev, ali nezadostne dobičke ali rezerve, ne odpravi te obveze.* [Dodan je poudarek]

PREPOVEDI ODKUPA (odstavka 8 in 9)

Zgled 3

Podatki

A6 Zadruga je v preteklosti svojim članom izdala deleže na različne datume in za različne zneske:

(a) 1. januarja 20x1 100 000 deležev po 10 DE ena (1 000 000 DE);

(b) 1. januarja 20x2 100 000 deležev po 20 DE ena (nadaljnjih 2 000 000 DE, tako da je bilo skupaj izdanih deležev za 3 000 000 DE).

Deleži se lahko odkupijo na zahtevo po vrednosti, po kateri so bile izdane.

A7 Listina podjetja navaja, da nabrani odkupi ne smejo presegati 20 odstotkov najvišjega števila uveljavljajočih deležev njenih članov. 31. decembra 20x2 je podjetje imelo 200 000 uveljavljajočih deležev, kar je najvišje število uveljavljajočih deležev članov in v preteklosti deleži niso bili odkupljeni. 1. januarja 20x3 podjetje spremeni svojo upravno listino in poveča dovoljeno raven nabranih odkupov na 25 odstotkov najvišjega števila uveljavljajočih deležev njenih članov.

Razvrstitev

Preden se spremeni upravna listina

A8 Deleži članov, ki presegajo prepoved odkupa, so finančne obveznosti. Pri začetnem pripoznanju zadruga meri to finančno obveznost po pošteni vrednosti. Ker se ti deleži lahko odkupijo na zahtevo, zadruga določi pošteno vrednost takšnih finančnih obveznosti kakor zahteva člen 49 MRS 39, ki navaja: „Poštena vrednost finančne obveznosti pri možnosti vpogleda (npr. vloge na vpogled) ni manjša od vrednosti, ki se izplača na poziv…“ Zadruga torej razvrsti kot finančne obveznosti najvišji znesek, ki se izplača na poziv v skladu z določbami o odkupu.

A9 1. januarja 20x1 je najvišji znesek, ki se plača v skladu z določbami o odkupu, 20 000 deležev po 10 DE za vsakega in tako podjetje razvrsti 200 000 DE kot finančno obveznost in 800 000 DE kot kapital. Vendar se 1. januarja 20x2 zaradi nove izdaje deležev po 20 DE najvišji znesek, ki se plača v skladu z določbami o odkupu, poveča na 40 000 deležev po 20 DE za vsakega. Ta izdaja dodatnih deležev po 20 DE ustvari novo obveznost, ki se pri začetnem pripoznanju meri po pošteni vrednosti. Po izdaji teh deležev je obveznost 20 odstotkov vseh deležev v izdaji (200 000), merjeno po 20 DE, ali 800 000 DE. To zahteva pripoznanje dodatne obveznosti v znesku 600 000 DE. V tem zgledu se dobiček ali izguba ne pripoznata. Torej podjetje sedaj razvrsti 800 000 DE kot finančne obveznosti in 2 200 000 kot kapital. Ta zgled predpostavlja, da se ti zneski med 1. januarjem 20x1 in 31. decembrom 20x2 ne spremenijo.

Po spremembi upravne listine

A10 Po spremembi upravne listine se lahko od zadruge zahteva, da odkupi največ 25 uveljavljajočih deležev ali največ 50 000 deležev po 20DE za vsakega. Torej 1. januarja 20x3 zadruga razvrsti kot finančne obveznosti znesek 1 000 000 DE, ki je največji znesek, ki se izplača na poziv v skladu z določbami o odkupu, kakor je določeno v skladu s členom 49 MRS 39. Zato 1. januarja 20x3 iz kapitala v finančne obveznosti prenese znesek 200 000 DE in 2 000 000 DE pusti razvrščene kot kapital. V tem zgledu podjetje ne pripozna dobička ali izgube od prenosa.

Zgled 4

Podatki

A11 Lokalni zakon, ki ureja poslovanje zadrug, ali pogoji upravne listine podjetja, podjetju prepovedujejo odkupovati deleže članov, če bi odkup povzročil padec vplačanega kapitala iz deležev članov pod 75 odstotkov najvišjega zneska vplačanega kapitala iz deležev članov. Največji znesek za posamezno zadrugo je 1 000 000 DE. Na datum bilance stanja je stanje vplačanega kapitala 900 000 DE.

Razvrstitev

A12 V tem primeru bi bilo 750 000 DE razvrščenih kot kapital in 150 000 DE bi bilo razvrščenih kot finančne obveznosti. Poleg že navedenih členov člen 18(b) MRS 32 v delu navaja:

> … finančni inštrument, ki daje imetniku pravico, da ga proda nazaj izdajatelju za denar ali drugo finančno sredstvo („prodajljiv inštrument“), je finančna obveznost. To se dogaja celo takrat, ko se znesek denarja ali drugo finančno sredstvo določi na podlagi nekega indeksa ali druge postavke, ki ima možnost povečanja ali zmanjšanja, ali ko pravna oblika prodajljivega inštrumenta daje imetniku pravico do preostalega deleža v sredstvih izdajatelja. Obstoj opcije za imetnika, da proda finančni inštrument nazaj izdajatelju za denar ali drugo finančno sredstvo, pomeni, da ta prodajljivi inštrument izpolnjuje opredelitev pojma finančna obveznost.

A13 Prepoved odkupa, opisana v tem zgledu, je drugačna od omejitev, opisanih v členih 19 in AG25 MRS 32. Te omejitve so omejitve sposobnosti podjetja, da plača dolgovani znesek na finančno obveznost, to je preprečujejo plačilo obveznosti samo, če so izpolnjeni določeni pogoji. Nasprotno pa ta zgled opisuje brezpogojno prepoved odkupov, ki presegajo določen znesek, ne glede na zmožnost podjetja, da odkupi deleže članov (npr. glede na denarna sredstva, dobičke ali rezerve, ki jih je mogoče razdeliti). Dejansko prepoved odkupa preprečuje podjetju, da bi povzročilo finančne obveznosti z odkupom več kot določenega zneska vplačanega kapitala. Zato del deležev, za katerega velja prepoved odkupa, ni finančna obveznost. Medtem ko so deleži vsakega člana odkupljivi posamično, pa del celotnih uveljavljajočih se deležev ni odkupljiv v nobenih okoliščinah, razen v primeru prenehanja obstoja podjetja.

Zgled 5

Podatki

A14 Podatki v tem zgledu so podatki, ki so navedeni v zgledu 4. Poleg tega na dan bilance stanja zahteve glede kratkoročne plačilne sposobnosti v lokalni zakonodaji preprečujejo podjetju odkupovanje deležev članov, razen če so imetja denarja in kratkoročnih finančnih naložb višja od določenega zneska. Učinek teh zahtev glede kratkoročne plačilne sposobnosti na datum bilance stanja je, da podjetje ne more plačati več kot 50 000 DE za odkup deležev članov.

Razvrstitev

A15 Tako kot v zgledu 4, podjetje razvrsti 750 000 DE kot kapital in 150 000 DE kot finančno obveznost. To je zato, ker znesek, ki je razvrščen kot obveznost, temelji na brezpogojni pravici podjetja zavrniti odkup in ne na pogojnih omejitvah, ki odkup preprečujejo le, če ni izpolnjena kratkoročna plačilna sposobnost ali drugi pogoji in potem samo do takrat, da so takšni pogoji izpolnjeni. V tem primeru se uporabljajo določbe členov 19 in AG25 MRS 32.

Zgled 6

Podatki

A16 Upravna listina podjetja prepoveduje podjetju odkupovati deleže članov, razen do obsega prihodkov, prejetih od izdaje dodatnih deležev članov novim ali obstoječim članom v prejšnjih treh letih. Prihodke od izdaje deležev članov je treba uporabiti za odkup deležev, za katere so člani zahtevali odkup. V prejšnjih treh letih so bili prihodki od izdaje deležev članov 12 000 DE in deleži članov niso bili odkupljeni.

Razvrstitev

A17 Podjetje razvrsti 12 000 DE deležev članov kot finančne obveznosti. Skladno s sklepi, opisanimi v zgledu 4, deleži članov, za katere velja brezpogojna prepoved odkupa, niso finančne obveznosti. Takšna brezpogojna prepoved se uporablja za znesek, ki je enak prihodkom deležev, ki so bili izdani pred več kot tremi leti in zato se ta znesek razvrsti kot kapital. Vendar za znesek, ki je enak prihodkom od deležev, izdanih v prejšnjih treh letih, ne velja brezpogojna prepoved odkupa. Tako prihodki od izdaje deležev članov v prejšnjih treh letih povzročijo finančne obveznosti, dokler niso več na voljo za odkup deležev članov. Zaradi tega ima podjetje finančno obveznost enako prihodkom deležev, izdanih v prejšnjih treh letih, brez odkupov v navedenem obdobju.

Zgled 7

Podatki

A18 Podjetje je zadružna banka. Lokalni zakon, ki ureja poslovanje zadružnih bank, navaja, da mora biti najmanj 50 odstotkov vseh „neporavnanih obveznosti“ podjetja (izraz, opredeljen v predpisih, da se vključijo delniški računi članov) v obliki vplačanega kapitala članov. Učinek predpisa je, da če so vse neporavnane obveznosti zadruge v obliki deležev članov, lahko odkupi vse. 31. decembra 20x1 je podjetje imelo skupaj neporavnanih obveznosti v znesku 200 000 DE, od tega 125 000 DE predstavljajo deležni računi članov. Pogoji deležnih računov članov dovoljujejo imetniku, da jih na poziv odkupi in v listini podjetja ni nobenih omejitev o odkupu.

Razvrstitev

A19 V tem zgledu so deleži članov razvrščeni kot finančne obveznosti. Prepoved odkupa je podobna omejitvam, ki so opisane v členih 19 in AG25 MRS 32. Ta omejitev je pogojna omejitev sposobnosti podjetja, da plača dolgovani znesek na finančno obveznost, to je preprečujejo plačilo obveznosti samo, če so izpolnjeni določeni pogoji. Natančneje, od podjetja se lahko zahteva, da odkupi celotni znesek deležev članov (125 000 DE), če je odplačalo vse svoje druge obveznosti (75 000 DE). Zato prepoved odkupa ne preprečuje podjetju prevzeti finančno obveznost, da odkupi več kot določeno število deležev članov ali znesek vplačanega kapitala. Podjetju omogoča le, da odloži odkup dokler pogoj ni izpolnjen, to je odplačilo vseh drugih obveznosti. Za deleže članov v tem zgledu ne velja brezpogojna prepoved odkupa in so zato razvrščeni kot finančne obveznosti.