

IFRIC tumačenje 9- Ponovna procjena ugrađenih derivata

Reference

- MRS 39 -Finansijski instrumenti: priznavanje i mjerenje
- MSFI 1 -Prva primjena Međunarodnih standarda finansijskog izvještavanja
- MSFI 3 -Poslovne kombinacije

Pozadina

1. U tački 10. MRS 39 se ugrađeni derivat opisuje kao “komponenta hibridnog (kombiniranog) instrumenta koji također uključuje nederivatni osnovni ugovor, s efektom da neki od novčanih tokova kombiniranog instrumenta variraju na sličan način kao kod samostalnog derivata”.
2. U tački 11.MRS 39 se zahtijeva da se ugrađeni derivat odvoji od osnovnog ugovora te iskaže kao derivat ako, i samo ako:
 - (a) ekonomska obilježja i rizici ugrađenog derivata nisu usko povezani s ekonomskim obilježjima i rizicima osnovnog ugovora;
 - (b) bi zaseban instrument, s istim uslovima kao ugrađeni derivat, zadovoljavao definiciju derivata; i
 - (c) se hibridni (kombinirani) instrument ne mjeri po fer vrijednosti pri čemu se promjene fer vrijednosti priznaju u dobit ili gubitak (tj. derivat ugrađen u finansijsku imovinu ili finansijsku obavezu po fer vrijednosti kroz dobit ili gubitak se ne odvaja).

Djelokrug

3. U vezi s tačkama 4. i 5. u nastavku, ovo Tumačenje se primjenjuje na sve ugrađene derivate iz djelokruga MRS 39.
4. Ovo Tumačenje se ne bavi ponovnim mjerenjem koje proizlazi iz ponovne procjene ugrađenih derivata.
5. Ovo Tumačenje se ne primjenjuje na ugrađene derivate iz ugovora stečenih:
 - (a) u poslovnoj kombinaciji, na način definiran u MSFI 3 (revidiranom 2008.);
 - (b) u kombinaciji subjekata ili poslova pod zajedničkom kontrolom na način opisan u tačkama B1.-B4. iz MSFI 3 (revidiranom 2008.); ili
 - (c) kroz uspostavljanje zajedničkog poduhvata na način definiran u MSFI 11 -Zajednički aranžmani,
 ili na njihove moguće ponovne procjene na datum stjecanja.¹

¹ MSFI 3 (revidiran2008.) se bavi stjecanjem ugovora s ugrađenim derivatima kroz poslovnu kombinaciju.

Pitanja

6. MRS 39 zahtijeva od subjekta da, kada prvi put postane strana u ugovoru, procijeni da li se zabilo koji derivat ugrađen u dati ugovor zahtijeva odvajanje od osnovnog ugovora i iskazivanje kao derivat u skladu s tim Standardom. Ovo Tumačenje se bavi sljedećim pitanjima:
- (a) Zahtijeva li MRS 39 da se takva procjena napravi samo onda kada subjekat prvi put postaje strana u ugovoru, ili tu procjenu treba ponovo razmatriti čitavim tokom perioda važenja ugovora?
 - (b) Treba li subjekat koji prvi put primjenjuje MSFI svoju procjenu praviti na osnovu uslova koji su postojali onda kada je prvi put postao strana u ugovoru, ili onih koji su preovladavali onda kada je prvi put prihvatio primjenu MSFI?

Konsenzus

7. Subjekt treba procijeniti da li se za neki ugrađeni derivat zahtijeva odvajanje od osnovnog ugovora i iskazivanje kao derivat kada je prvi put postao strana u ugovoru. Naknadna ponovljena procjena je zabranjena osim kada postoji (a) promjena uslova ugovora koja značajno mijenja novčane tokove koji bi se u suprotnom zahtijevali ugovorom ili (b) reklasifikacija finansijske imovine iz kategorije koja se vodi po fer vrijednosti kroz dobit ili gubitak, u kojim slučajevima se procjena zahtijeva. Subjekt utvrđuje da li je promjena novčanih tokova značajna razmatranjem mjere u kojoj su promijenjeni očekivani budućni novčani tokovi povezani s ugrađenim derivatom, osnovnim ugovorom ili oboje te da li je ta promjena značajna u odnosu na ranije očekivane novčane tokove od ugovora.
- 7-A Procjena zahtijeva li se odvajanje ugrađenih derivata od osnovnog ugovora i iskazivanje kao derivata prilikom reklasifikacije finansijske imovine iz kategorije koja se vodi po fer vrijednosti kroz dobit ili gubitak u skladu s tačkom 7. pravi se na osnovu okolnosti koje su postojale na kasniji od sljedećih datuma:
- (a) onaj na koji je subjekat prvi put postao strana u ugovoru; i
 - (b) datum promjene uslova ugovora koja je značajno promijenila novčane tokove koji bi se u suprotnom zahtijevali ugovorom.
- Za svrhu ove procjene se ne smije primjenjivati tačka 11.(c) iz MRS 39. (tj. hibridni (kombinirani) ugovor se treba tretirati kao da nije bio mjeren po fer vrijednosti uz iskazivanje promjena fer vrijednosti kroz dobit ili gubitak). Ako subjekat ne može napraviti ovu procjenu, hibridni (kombinirani) ugovor u potpunosti treba ostati klasificiran kao ona koji se vodi po fer vrijednosti kroz dobit ili gubitak.
8. Subjekt koji prvi put primjenjuje MSFI treba procijeniti zahtijeva li se odvajanje nekog ugrađenog derivata od osnovnog ugovora i njegovo iskazivanje kao derivata na osnovu uslova koji su postojali na kasniji od datuma na koji je prvi put postao strana u ugovoru i datuma na koji tačka 7. zahtijeva ponovnu procjenu.

Datum stupanja na snagu i prijelazne odredbe

9. Subjekt ovo Tumačenje treba primijeniti na godišnje periode koji počinju 1. juna 2006. ili kasnije. Ranija primjena se podstiče. Ako subjekt ovo Tumačenje primjenjuje na period koji je počinje prije 1. juna 2006. godine, tu činjenicu treba objaviti. Tumačenje se treba primijeniti retroaktivno.
10. Dokumentom *Ugrađeni derivati* (izmjene i dopune IFRIC 9 i MRS 39) objavljenim u martu 2009. godine je izmijenjena tačka 7. te je dodata tačka 7A. Subjekt te izmjene i dopune treba primijeniti na godišnje periode koji završavaju 30. juna 2009. ili kasnije.
11. Tačka 5. je izmijenjena dokumentom *Unapređenja MSFI* objavljenim u aprilu 2009. godine. Subjekt te izmjene treba primijeniti prospektivno na godišnje periode koji počinju 1. jula 2009. ili kasnije. Ako subjekt MSFI 3 (revidiran 2008.) primjenjuje na raniji period, i te izmjene treba primijeniti na taj raniji period te treba objaviti tu činjenicu.
12. MSFI 11, objavljen u maju 2011. godine, je izmijenio tačku 5.(c). Subjekt treba primijeniti tu izmjenju kada primjenjuje MSFI 11.