

# IFRIC TUMAČENJE 9

## Ponovna procjena ugrađenih derivativa

### Reference

---

- MRS 39 - *Financijski instrumenti: priznavanje i mjerenje* (revidiran 2003.)
- MSFI 1 - *Prva primjena Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja*
- MSFI 3 - *Poslovna spajanja*

### Temelji

---

1. U točki 10. MRS-a 39 je ugrađeni derivativ opisan kao „komponenta hibridnog (spojenog) instrumenta koji također uključuje nederivativni osnovni ugovor s efektom da se neki od novčanih tokova spojenog instrumenta mijenjaju slično promjenama samostalnog derivativa”.
2. MRS 39 u točki 11. nalaže da se ugrađeni derivativ odvoji od osnovnog ugovora i obračunava kao derivativ onda, i samo onda ako:
  - a) ekonomska obilježja i rizici ugrađenog derivative nisu usko povezani s ekonomskim obilježjima i rizicima osnovnog ugovora
  - b) bi zaseban instrument s istim uvjetima kao ugrađeni derivativ udovoljavao definiciji derivative i
  - c) se hibridni (složeni) instrument ne mjeri po fer vrijednosti pri čemu se promjene fer vrijednosti priznaju u dobit ili gubitak (tj. derivativ ugrađen u financijsku imovinu ili financijsku obvezu po fer vrijednosti u dobit ili gubitak se ne odvaja).

### Djelokrug

---

3. Uz primjenu točke 4. i 5. u nastavku, ovo tumačenje primjenjuje se na sve ugrađene derivative iz djelokruga MRS-a 39.
4. Ovo tumačenje se ne bavi pitanjem ponovnog mjerenja temeljem ponovne procjene ugrađenih derivativa.
5. Ovo tumačenje se ne bavi stjecanjem ugovora s ugrađenim derivativima u sklopu poslovnog spajanja ni njihovom eventualnom ponovnom procjenom na dan stjecanja.

### Problem

---

6. MRS 39 nalaže subjektu da, kad prvi put postane stranom nekog ugovora, procijeni da li je bilo koji derivativ ugrađen u ugovor treba odvojiti od osnovnog ugovora i obračunati kao derivativ u skladu s tim standardom. Ovo tumačenje se bavi sljedećim pitanjima:
  - a) Nalaže li MRS 39 da se ponovna procjena provodi samo kad subjekt prvi put postane stranom nekog ugovora ili bi o ponovnoj procjeni trebalo razmišljati tijekom razdoblja valjanosti ugovora?

- b) Treba li subjekt koji prvi put primjenjuje MSFI-jeve procjenu obaviti na temelju uvjeta koji su postojali kad je prvi put postao stranom ugovora ili prema uvjetima koji prevladavaju prilikom prve primjene MSFI-jeva?

## Službeno stajalište

---

7. Subjekt je dužan procijeniti da li je neki ugrađeni derivativ potrebno odvojiti od osnovnog ugovora i obračunati kao derivativ kad prvi put postane stranom ugovora. Kasnija ponovna procjena je zabranjena, izuzev u slučaju (a) promjene ugovornih uvjeta koji značajno mijenjaju novčane tokove koji bi u suprotnome bili potrebni temeljem ugovora ili (b) reklasifikacije financijske imovine iz kategorije koja se vodi po fer vrijednosti kroz dobit ili gubitak, u kom slučaju je potrebno provesti ponovnu procjenu. Subjekt utvrđuje da li je promjena novčanih tokova značajna na način da razmotri u kojoj mjeri su budući novčani tokovi povezani s ugrađenim derivativom, osnovnim ugovorom ili s oboje promijenili i da li je ta promjena značajna u odnosu na ranije očekivane novčane tokove po ugovoru.
- 7A. Potreba za odvajanjem ugrađenih derivativa od osnovnog ugovora i njenim obračunavanjem kao derivativa prilikom reklasifikacije financijske imovine iz kategorije koja se vodi po fer vrijednosti uz iskazivanje promjena fer vrijednosti kroz dobit ili gubitak sukladno točki 7. se procjenjuje na temelju okolnosti koje su postojale na kasniji od sljedećih dvaju datuma:
- datuma na koji je subjekt prvi puta postao ugovornom stranom i
  - datuma promjene uvjeta ugovora kojima se značajno mijenjaju novčani tokovi koji bi u suprotnom bili potrebni temeljem ugovora.
- Točka 11.c) MRS-a 39 se ne primjenjuje za potrebe procjene (tj. složeni ugovor se obračunava kao da nije bio vrednovan po fer vrijednosti uz iskazivanje promjena fer vrijednosti kroz dobit ili gubitak). Ako subjekt nije u mogućnosti provesti procjenu, cijeli složeni ugovor ostaje razvrstan u kategoriji koja se vodi po fer vrijednosti uz iskazivanje promjena fer vrijednosti kroz dobit ili gubitak.
8. Subjekt koji MSFI-jeve primjenjuje prvi put, dužan je procijeniti da li je ugrađeni derivativ potrebno odvojiti od osnovnog ugovora i obračunati kao derivativ na temelju uvjeta koji su postojali na datum s kojim je prvi put postao stranom predmetnog ugovora ili na datum obvezne ponovne procjene kako to nalaže točka 7., ovisno koji je kasniji.

## Datum stupanja na snagu i prijelazne odredbe

---

9. Subjekt će primijeniti ovo tumačenje na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. lipnja 2006. godine. Potiče se ranija primjena. Ako subjekt ovo tumačenje primjenjuje za razdoblje koje započinje prije 1. lipnja 2006. godine, objavit će tu činjenicu. Ovo tumačenje se primjenjuje retroaktivno.
10. Izmjenama i dopunama IFRIC-a 9 i MRS-a 39 koje se tiču ugrađenih derivativa i koje su objavljene u ožujku 2009. godine je izmijenjena i dopunjena točka 7. i dodana je točka 7A. Subjekt je dužan spomenute izmjene i dopune primijeniti na godišnja razdoblja koja završavaju na dan ili nakon 30. lipnja 2009. godine.