

32005R1073

L 175/3

ОФИЦИАЛЕН ВЕСТНИК НА ЕВРОПЕЙСКИЯ СЪЮЗ

8.7.2005

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1073/2005 НА КОМИСИЯТА
от 7 юли 2005 година

за изменение на Регламент (ЕО) № 1725/2003 относно приемането на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета относно IFRIC 2

(текст от значение за ЕИП)

КОМИСИЯТА НА ЕВРОПЕЙСКИТЕ ОБЩНОСТИ,

като взе предвид Договора за създаване на Европейската общност,

като взе предвид Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета от 19 юли 2002 г. относно прилагането на международните счетоводни стандарти ⁽¹⁾, и по-специално член 3, параграф 1 от него,

като има предвид, че:

(1) С Регламент (ЕО) № 1725/2003 на Комисията ⁽²⁾ бяха приети някои международни стандарти и разяснения, които съществуваха към 14 септември 2002 г.

(2) На 17 декември 2003 г. Съветът по Международните счетоводни стандарти (IASB) публикува преработения Международен счетоводен стандарт (IAS) 32 *Финансови инструменти: Оповестяване и представяне*. IAS 32 установява основните принципи за класифицирането на инструментите като пасиви или като собствен капитал и бе приет от Европейската комисия с Регламент (ЕО) № 2237/2004 на Комисията ⁽³⁾ от 29 декември 2004 г.

(3) След двустранни разговори с представители на кооперативните среди и по искане на Комисията, IASB отправи покана към своята Комисия по разясненията на международните стандарти по финансова отчетност (IFRIC) да разработи разяснение, което да подпомогне прилагането на преработения IAS 32.

(4) IFRIC 2 *Дялове на членове в кооперативни дружества и сходни инструменти* бе публикувано на 25 ноември 2004 г. Разяснението пояснява, че класификацията на дяловете на членове като финансови пасиви или като собствен капитал зависи от характеристиките на дяловете и особено

от особеностите им по отношение на обратното изкупуване. Датата на влизане в сила на прилагането на това разяснение е същата като тази на IAS 32, както вече бе посочено в точка 3 от преамбюла на Регламент (ЕО) № 2237/2004 от 29 декември 2004 г. относно приемането на IAS 32.

(5) Консултацията с технически експерти в областта потвърждава, че разяснение 2 на IFRIC *Дялове на членове на кооперативни дружества и сходни инструменти* отговаря на техническите критерии за приемане, установени в член 3, параграф 2 от Регламент (ЕО) № 1606/2002.

(6) Регламент (ЕО) № 1725/2003 следва да бъде съответно изменен.

(7) Настоящото изменение по изключение следва да влезе в сила за финансовата година на дружествата, започваща на или след 1 януари 2005 г., т.е. от момента, предшестващ публикуването на настоящия регламент. Прилагането със задна дата е обосновано по изключение с цел да се даде възможност на кооперативните дружества да изготвят отчетите си в съответствие с IAS 32, съгласно тълкуването на IFRIC 2, и тъй като съответните дружества биха могли основателно да очакват прилагането му още с приемането на IAS 32.

(8) Мерките, предвидени в настоящия регламент, са в съответствие със становището на Регулаторния счетоводен комитет.

ПРИЕ НАСТОЯЩИЯ РЕГЛАМЕНТ:

Член 1

Приложението към Регламент (ЕО) № 1725/2003 се изменя, както следва:

Добавя се текстът на Разяснение на IFRIC 2 *Дялове на членове на кооперативни дружества и сходни инструменти*, установен в приложението към настоящия регламент.

⁽¹⁾ ОВ L 243, 11.9.2002 г., стр. 1.

⁽²⁾ ОВ L 261, 13.10.2003 г., стр. 1. Регламент, последно изменен с Регламент (ЕО) № 211/2005 (ОВ L 41, 11.2.2005 г., стр. 1).

⁽³⁾ ОВ L 393, 31.12.2004 г., стр. 1.

Член 2

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

Той се прилага за всяка финансова година на дружествата, започваща най-късно на или след 1 януари 2005 г.

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

Съставено в Брюксел на 7 юли 2005 година.

За Комисията
Charlie McCREEVY
Член на Комисията

ПРИЛОЖЕНИЕ

МЕЖДУНАРОДНИ СТАНДАРТИ ЗА ФИНАНСОВА ОТЧЕТНОСТ

IFRIC 2	<i>Дялове на членове на кооперативни дружества и сходни инструменти</i>
---------	---

РАЗЯСНЕНИЕ НА IFRIC 2*Дялове на членове на кооперативни дружества и сходни инструменти***Позовавания**

- IAS 32 *Финансови инструменти: оповестяване и представяне* (както е преработен през 2003 г.)
- IAS 39 *Финансови инструменти: признаване и оценка* (както е преработен през 2003 г.)

Обща информация

1. Кооперативните сдружения и другите подобни образувания са сформирани от групи лица в отговор на общи икономически или социални потребности. Националните закони обикновено дефинират кооперативното сдружение като сдружение, чийто стремеж е да насърчи икономическия напредък на своите членове чрез съвместна стопанска дейност (принципът на самоподпомагането). Интересите на членовете в кооперацията често се описват като дялове на членовете, единици участие или други подобни, и се наричат оттук нататък „дялове на членове“.
2. IAS 32 установява принципи за класификацията на финансови инструменти като финансови пасиви или собствен капитал. В частност, тези принципи се прилагат за класификацията на инструменти с право на връщане, което позволява на притежателя да предяви тези инструменти на емитента срещу парични средства или друг финансов инструмент. Прилагането на тези принципи към дяловете на членовете в кооперации и сходни инструменти е трудно. Някои от избирателите на Съвета за Международни счетоводни стандарти поискаха помощ, за да разберат как се прилагат принципите на IAS 32 към дялове на членовете и сходни инструменти, които имат определени характеристики и обстоятелствата, при които тези характеристики се отразяват на класификацията като задълженията или собствения капитал.

Обхват

3. Настоящото разяснение се прилага за финансови инструменти в рамките на обхвата на IAS 32, включително финансови инструменти, издадени на членове на кооперативни дружества, които доказват дяловете на собственост на членовете в предприятието. Настоящото разяснение не се прилага по отношение на финансови инструменти, които ще бъдат или могат да бъдат уредени в собствени капиталови инструменти на образуванието.

Проблемен въпрос

4. Много финансови инструменти, включително дялове на членове, имат характеристиките на собствен капитал, включително права на глас и права за участие в разпределението на дивидентите. Някои финансови инструменти предоставят на притежателя им правото да поиска обратно изкупуване срещу парични средства или друг финансов актив, но може да включват или да бъдат обект на ограничения относно това дали финансовите инструменти да бъдат изкупени обратно. Как следва да се оценяват тези условия на обратно изкупуване, когато се определя дали финансовите инструменти трябва да бъдат класифицирани като пасиви или като собствен капитал?

Консенсус

5. Договорното право на притежателя на финансов инструмент (включително дялове на членове на кооперативни дружества) да поиска обратно изкупуване само по себе си не изисква този финансов инструмент да бъде класифициран като финансов пасив. Вместо това образуванието трябва да вземе под внимание всички срокове и условия на финансовия инструмент при определянето на неговата класификация като финансов пасив или собствен капитал. Тези срокове и условия включват съответните местни закони, подзаконови и нормативни актове на предприятието в сила към датата на класификация, а не очакваните бъдещи изменения на тези закони, подзаконови и нормативни актове.
6. Дяловете на членовете, които биха били класифицирани като собствен капитал, ако членовете нямаха право да поискат обратно изкупуване, са собствен капитал, ако е налице което и да е от условията, описани в параграфи 7 и 8. Депозитите на виждане, включително разплащателни/текущи сметки, депозитни сметки и сходни договори, които възникват, когато членовете действат като клиенти, са финансови пасиви за образуванието.
7. Дяловете на членовете са собствен капитал, ако образуванието разполага с безусловното право да откаже обратно изкупуване на дяловете на членовете.
8. Местните закони, подзаконови или нормативни актове на образуванието могат да налагат различни видове забрани върху обратното изкупуване на дяловете на членовете, например безусловни забрани или забрани на базата на критерии за ликвидност. Ако обратното изкупуване е безусловно забранено от местната законова или подзаконова уредба или от устава на образуванието, дяловете на членовете представляват собствен капитал. Въпреки това разпоредбите на местните закони, подзаконови и нормативни разпоредби на образуванието, които забраняват обратното изкупуване само ако са изпълнени (или не са изпълнени) определени условия — като например ограничения по отношение на ликвидността — не правят дяловете на членовете собствен капитал.

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 то би довело до това броят на дяловете на членовете или размерът на капитала, внесен чрез дялове на членовете, да спаднат под определено ниво. Дяловете на членовете, превишаващи нивото, на което е установена забраната срещу обратното изкупуване, са пасиви, освен ако предприятието не разполага с безусловното право да откаже обратното изкупуване, както е описано в параграф 7. В някои случаи броят на дяловете или размерът на внесенния капитал, при които се задейства забрана за обратното изкупуване, могат да се променят периодично. Такава промяна в забраната за обратното изкупуване води до прехвърляне между финансови пасиви и собствен капитал.
10. При първоначалното признаване образуването оценява своя финансов пасив за обратното изкупуване по справедлива стойност. В случай на дялове на членове с характеристика за обратното изкупуване предприятието оценява справедливата стойност на финансовия пасив за обратното изкупуване на не по-малка от максималната сума, подлежаща на плащане съгласно разпоредбите за обратното изкупуване на нейния устав или приложимия законов акт, дисконтирана от първата дата, на която сумата може да се изисква да бъде платена (виж пример 3).
11. Както се изисква съгласно параграф 35 от IAS 32, разпределенията на притежатели на капиталови инструменти се признават директно в собствения капитал нето от всякакви данъчни облекчения по данъци върху прихода. Лихвите, дивидентите и други суми, представляващи възвръщаемост, свързани с финансови инструменти, класифицирани като финансови пасиви, представляват разходи, независимо дали тези платени суми са правно характеризирани като дивиденти, лихви или по друг начин.
12. В допълнението, което е неразделна част от консенсуса, са дадени примери за прилагането на този консенсус.

Оповестяване

13. Когато промяна в забраната за обратното изкупуване води до прехвърляне между финансови пасиви и собствен капитал, предприятието оповестява отделно размера, времето на възникване и причината за прехвърлянето.

Дата на влизане в сила

14. Датата на влизане в сила и преходните изисквания на настоящото разяснение са същите като тези за IAS 32 (както е преработен през 2003 г.). Дадено образуване прилага настоящото разяснение за годишни периоди, започващи на или след 1 януари 2005 г. Ако образуването прилага това разяснение за период, започващ преди 1 януари 2005 г., то оповестява този факт. Настоящото разяснение се прилага със задна дата.

Допълнение

ПРИМЕРИ ЗА ПРИЛАГАНЕ НА КОНСЕНСУС

Настоящото допълнение представлява неразделна част от разяснението.

A1. Настоящото допълнение дава седем примера за прилагане на консенсус на IFRIC. Примерите не са изчерпателни; възможни са други фактически обстановки. Всеки пример се основава на допускането, че няма условия, различни от тези, установени във фактите на примера, които биха изисквали от финансовия инструмент да се класифицира като финансов пасив.

БЕЗУСЛОВНО ПРАВО ЗА ОТКАЗ НА ОБРАТНО ИЗКУПУВАНЕ (параграф 7)

Пример 1

Факти

A2. Уставът на образуванието посочва, че обратните изкупувания се правят единствено по преценка на образуванието. Уставът не предвижда допълнителни уточнения или ограничения по отношение на тази свобода на преценка. В своята история образуванието никога не е отказвало да изкупи обратно дяловете на членовете, въпреки че ръководният орган има право да направи това.

Класификация

A3. Образуванието има безусловното право да откаже обратно изкупуване и дяловете на членовете представляват собствен капитал. IAS 32 установява принципи за класификация, които се базират върху условията на финансовия инструмент и отбелязва, че историята или намерението да се направи плащане по собствена преценка не води до класификация като пасив. Параграф НП26 от IAS 32 гласи:

Когато привилегированите акции не подлежат на обратно изкупуване, подходящата класификация се определя според другите права, които са свързани с тях. Класификацията се базира върху оценката на същността на договорните споразумения и дефинициите на финансов пасив и капиталов инструмент. Когато разпределенията за притежателите на привилегировани акции, независимо дали са кумулативни или некумулятивни, са по преценка на емитента, дяловете представляват капиталови инструменти. Класификацията на привилегировани акции като капиталов инструмент или финансов пасив не се влияе например от:

- a) историята на извършването на разпределения;
- б) намерението да се правят разпределения в бъдеще;
- в) възможното негативно влияние върху цената на обикновените акции на емитента, ако не се извършат разпределения (поради ограничения върху изплащането на дивиденди по обикновените акции, ако не са изплатени дивиденди по привилегированите акции);
- г) размерът на резервите на емитента;
- д) очакванията на емитента за печалба или загуба за периода; или
- е) способността или неспособността на емитента да окаже влияние върху размера на своята печалба или загуба за периода.

Пример 2

Факти

A4. Уставът на образуванието посочва, че обратните изкупувания се правят единствено по преценка на предприятието. Въпреки това уставът посочва още, че одобряването на искане за обратно изкупуване става автоматично, освен ако предприятието не е в състояние да извърши плащания, без да наруши местни законови разпоредби относно ликвидността или резервите.

Класификация

- A5. Образованието няма безусловното право да откаже обратно изкупуване и дяловете на членовете представляват финансов пасив. Ограниченията, описани по-горе, се базират на способността на образованието да разплати своя пасив. Те ограничават обратните изкупувания, само ако не са изпълнени изискванията за ликвидност или резерви, и то само до момента, в който бъдат изпълнени. Следователно, съгласно принципите, установени в IAS 32, те не водят до класификация на финансовия инструмент като собствен капитал. Параграф НР25 от IAS 32 гласи:

Привилегированите акции могат да бъдат емитирани с различни права. При определяне дали дадена привилегирована акция представлява финансов пасив или капиталов инструмент, емитентът оценява конкретните права, присъщи на акцията, за да определи дали те притежават основните характеристики на финансов пасив. Например привилегирована акция, която предвижда обратно изкупуване на конкретна дата или по желание на притежателя, представлява финансов пасив, защото емитентът има задължението да прехвърли финансови активи на притежателя на акцията. *Потенциалната неспособност на емитента да изпълни задължението да изкупи обратно привилегирована акция, когато е задължен по договор да направи това, независимо дали поради липсата на средства, законово ограничение или недостатъчни печалби или резерви, не обезсилва задължението.* (Подчертаването е добавено)

ЗАБРАНИ СРЕЩУ ОБРАТНО ИЗКУПУВАНЕ (параграфи 8 и 9)**Пример 3****Факти**

- A6. Кооперативното образование е емитирало дялове на своите членове на различни дати и за различни суми в миналото, както следва:

- а) 1 януари 20X1 г. 100 000 дялове по 10 ПЕ всяка (1 000 000 ПЕ);
- б) 1 януари 20X2 г. 100 000 дялове по 20 ПЕ всяка (допълнителни 2 000 000 ПЕ, така че общата сума на емитираните дялове е 3 000 000 ПЕ).

Дяловете подлежат на обратно изкупуване при поискване в размер на сумата, срещу която са емитирани.

- A7. Уставът на образованието гласи, че размерът на обратните изкупувания с натрупване не може да превишава 20 % от най-големия брой на неговите дялове на членове, били някога неиздължени. На 31 декември 20X2 г. предприятието разполага с 200 000 неиздължени дяла, което е най-високият брой дялове на членове, които са били някога неиздължени, като в миналото не са изкупувани обратно никакви дялове. На 1 януари 20X3 г. предприятието променя своя устав и увеличава позволеното ниво на обратни изкупувания с натрупване до 25 % от най-големия брой на своите дялове на членове, които са били някога неиздължени.

Класификация**Преди промяната на устава**

- A8. Дяловете на членове, превишаващи нивото на забраната за обратно изкупуване, представляват финансови пасиви. Кооперативното сдружение оценява този финансов пасив по справедлива стойност при първоначалното признаване. Тъй като дяловете подлежат на обратно изкупуване при поискване, кооперацията определя справедливата стойност на тези финансови пасиви, както се изисква от параграф 49 от IAS 39, който гласи: „Справедливата стойност на финансов пасив с характеристика „при поискване“ (например „депозит на поискване“) не е по-малка от сумата, подлежаща на плащане при поискване“ Съответно кооперативното сдружение класифицира като финансови пасиви максималната сума, подлежаща на плащане при поискване съгласно разпоредбите за обратно изкупуване.

- A9. На 1 януари 20X1 г. максималната сума, подлежаща на плащане съгласно разпоредбите за обратно изкупуване, е 20 000 дяла по 10 ПЕ всеки и, съответно, предприятието класифицира 200 000 ПЕ като финансов пасив и 800 000 ПЕ като собствен капитал. Въпреки това на 1 януари 20X2 г. поради нова емисия на дялове по 20 ПЕ максималната сума, подлежаща на плащане съгласно клаузите за обратно изкупуване, нараства до 40 000 дяла по 20 ПЕ всеки. Емитирането на допълнителни дялове по 20 ПЕ създава ново задължение/пасив, което се оценява по справедлива стойност при първоначалното признаване. Задължението след емитирането на тези дялове представлява 20 % от общо емитираните дялове (200 000), оценявани по 20 ПЕ, или 800 000 ПЕ. Това изисква признаване на допълнително задължение в размер на 600 000 ПЕ. В този пример не се признава нито печалба, нито загуба. Съответно предприятието сега класифицира 800 000 ПЕ като финансови пасиви и 2 200 000 ПЕ като собствен капитал. Този пример допуска, че тези суми не са променени в периода между 1 януари 20X1 г. и 31 декември 20X2 г.

След промяната на устава

A10. След промяната на устава му кооперативното образувание вече може да бъде длъжно да изкупи обратно максимум 25 % от своите неизплатени дялове или максимум 50 000 дяла по 20 ПЕ всеки. Съответно на 1 януари 20X3 г. кооперативното образувание класифицира като финансови пасиви сумата от 1 000 000 ПЕ, която е максималната сума, подлежаща на плащане при поискване съгласно разпоредбите за обратно изкупуване, както е определена в съответствие с параграф 49 от IAS 39. Следователно на 1 януари 20X3 г. то прехвърля от собствения капитал в финансовите пасиви сумата от 200 000 ПЕ, оставяйки 2 000 000 ПЕ, класифицирани като собствен капитал. В този пример предприятието не признава печалба или загуба от прехвърлянето.

Пример 4

Факти

A11. Местният закон, регулиращ дейността на кооперативните сдружения, или условията на устава на образуванието, забранява на предприятието да изкупува обратно дялове на членовете, ако чрез изкупуването им би намалило внесенния капитал от дялове на членовете под 75 % от най-големия размер на внесенния капитал от дялове на членовете. Най-голямата сума за едно кооперативно сдружение е 1 000 000 ПЕ. На датата на баланса салдото на внесенния капитал е 900 000 ПЕ.

Класификация

A12. В този случай 750 000 ПЕ биха били класифицирани като собствен капитал, а 150 000 ПЕ биха били класифицирани като финансови пасиви. В допълнение към вече посочените параграфи, параграф 18 точка б) от IAS 32 гласи:

... финансов инструмент, който дава на притежателя си правото да върне инструмента обратно на неговия емитент срещу парични средства или друг финансов актив („инструмент с право на връщане“), представлява финансов пасив. Това е така, дори ако сумата на паричните средства или други финансови активи се определя на базата на индекс или друг обект, който има потенциал да се увеличава или намалява, или когато правната форма на инструмента с право на връщане дава на държателя право на остатъчен дял в активите на емитента. Съществуването на опция за притежателя да върне инструмента на емитента срещу парични средства или друг финансов актив означава, че инструментът с право на връщане отговаря на дефиницията за финансов пасив.

A13. Забраната за обратно изкупуване, описана в този пример, е различна от ограниченията, описани в параграфи 19 и НП25 от IAS32. Тези ограничения са ограничения върху способността на образуванието да изплати сумата, дължима по финансов пасив, т.е. те предотвратяват плащането на пасива, само ако са изпълнени определени условия. За разлика от това, този пример описва безусловна забрана за обратни изкупувания над определена сума, независимо от способността на образуванието да изкупи обратно дялове на членове (например, като се имат предвид паричните му ресурси, печалби или разпределими резерви). На практика забраната срещу обратно изкупуване възпрепятства образуванието от поемане на някакъв финансов пасив за обратно изкупуване на повече от определена сума внесен капитал. Следователно частта на дяловете, обект на забраната за обратно изкупуване, не представлява финансов пасив. Въпреки че дяловете на всеки член могат да подлежат на обратно изкупуване поотделно, част от общия размер на неизплатените дялове не подлежи на обратно изкупуване при никакви обстоятелства освен при ликвидация на образуванието.

Пример 5

Факти

A14. Фактите в този пример са същите като тези, установени в пример 4. В допълнение, на датата на баланса изискванията за ликвидност, наложени от местната юрисдикция, възпрепятстват образуванието от обратното изкупуване на всякакви дялове на членовете, освен ако притежаваните от него парични средства и краткосрочни инвестиции не са по-големи от определен размер. Ефектът от тези изисквания за ликвидност към датата на баланса е, че предприятието не може да плати повече от 50 000 ПЕ за обратно изкупуване на дялове на членовете.

Класификация

A15. Както в пример 4 образуванието класифицира 750 000 ПЕ като собствен капитал и 150 000 ПЕ като финансов пасив. Това е така, защото сумата, класифицирана като пасив, се базира на безусловното право на предприятието да откаже обратното изкупуване, а не на условните ограничения, които възпрепятстват обратното изкупуване само ако не е изпълнено условието за ликвидността или други условия, и то само до момента, в който те бъдат изпълнени. В този случай се прилагат разпоредбите на параграфи 19 и НП25 от IAS 32.

Пример 6

Факти

A16. Уставът на образуванието му забранява да изкупува обратно дялове на членове, с изключение на сума до нивото на постъпленията, получени от емитирането на допълнителни дялове на членове на нови или съществуващи членове в течение на преходните три години. За обратното изкупуване на дялове, за които членовете са поискали обратно изкупуване, трябва да се използват постъпления от емитирането на дялове на членове. По време на трите преходни години постъпленията от емитирането на дялове на членове са били в размер на 12 000 ПЕ и не са били изкупувани обратно дялове на членове.

Класификация

A17. Образованието класифицира 12 000 ПЕ в дялове на членовете като финансови пасиви. В съответствие със заключенията, описани в пример 4, дяловете на членове, които са обект на безусловна забрана срещу обратното изкупуване, не представляват финансови пасиви. Такава безусловна забрана се прилага към сума, равна на постъпленията от дялове, емитирани преди предходните три години, и съответно тази сума се класифицира като собствен капитал. Въпреки това сумата, равна на постъпленията от всякакви дялове, емитирани през предходните три години, не е обект на безусловната забрана за обратно изкупуване. Съответно постъпленията от емитирането на дялове на членове в предходните три години поражда финансови пасиви до момента, в който вече не са на разположение за обратно изкупуване на дялове на членове. В резултат на това, образованието има финансов пасив, който е равен на постъпленията от дялове, емитирани през предходните три години, нетно от всякакви обратни изкупувания през този период.

Пример 7*Факти*

A18. Образованието е кооперативна банка. Местното законодателство, регулиращо дейността на кооперативните банки, гласи, че най-малко 50 % от общия размер на „неизплатени пасиви“ на образованието (термин, дефиниран в нормативните актове, включващ и сметките за дялове на членове) трябва да бъдат под формата на внесен капитал от членовете. Ефектът от нормативното изискване е, че ако всички неизплатени пасиви на кооперативното дружество са под формата на дялове на членове, тя е в състояние да изкупи всички обратно. На 31 декември 20X1 г. общата сума на неизплатените пасиви на предприятието е в размер на 200 000 ПЕ, от които 125 000 ПЕ представляват сметки за дялове на членове. Условието на сметките за дялове на членове позволяват на притежателя им да ги изкупи обратно при поискване, като в устава на образованието не са поставени ограничения относно обратното изкупуване.

Класификация

A19. В този пример дяловете на членовете са класифицирани като финансови пасиви. Забраната за обратно изкупуване е сходна на ограниченията, описани в параграфи 19 и НП25 от МСС 32. Това ограничение представлява условно ограничение върху способността на образованието да изплати сумата, дължима по финансов пасив, т.е. те предотвратяват плащането на пасива, само ако са изпълнени определени условия. По-конкретно, от предприятието би могло да се изисква да изкупи обратно пълния размер на дяловете на членовете (125 000 ПЕ), ако то е изплатило всички свои други задължения (75 000 ПЕ). Поради това забраната за обратно изкупуване не възпрепятства предприятието да поема финансов пасив за обратно изкупуване на повече от определен брой дялове на членове или сума внесен капитал. Тя позволява на образованието само да отсрочи обратното изкупуване до момента, в който бъде изпълнено условието, т.е. обратното изкупуване на други пасиви. Дяловете на членовете в този пример не са обект на безусловна забрана срещу обратното изкупуване и поради това се класифицират като финансови пасиви.