

ROZPORZĄDZENIE KOMISJI (WE) NR 53/2009

z dnia 21 stycznia 2009 r.

zmieniające rozporządzenie (WE) nr 1126/2008 przyjmujące określone międzynarodowe standardy rachunkowości zgodnie z rozporządzeniem (WE) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady w odniesieniu do Międzynarodowego Standardu Rachunkowości (MSR) 32 i MSR 1

(Tekst mający znaczenie dla EOG)

KOMISJA WSPÓLNOT EUROPEJSKICH,

uwzględniając Traktat ustanawiający Wspólnotę Europejską,

uwzględniając rozporządzenie (WE) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 19 lipca 2002 r. w sprawie stosowania międzynarodowych standardów rachunkowości⁽¹⁾, w szczególności jego art. 3 ust. 1,

a także mając na uwadze, co następuje:

- (1) Na mocy rozporządzenia Komisji (WE) nr 1126/2008⁽²⁾ przyjęto określone międzynarodowe standardy rachunkowości oraz ich interpretacje istniejące w dniu 15 października 2008 r.
- (2) W dniu 14 lutego 2008 r. Rada Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (RMSR) opublikowała zmiany do Międzynarodowego Standardu Rachunkowości (MSR) 32 Instrumenty finansowe: prezentacja oraz MSR 1 Prezentacja sprawozdań finansowych – Instrumenty finansowe z opcją sprzedaży oraz obowiązki związane z likwidacją, zwane dalej „zmianami do MSR 32 i MSR 1”. Zgodnie ze zmianami niektóre instrumenty emitowane przez przedsiębiorstwa, które były dotąd klasyfikowane jako zobowiązania, mimo że ich cechy charakterystyczne przypominają udziały zwykłe, powinny być klasyfikowane jako instrumenty kapitałowe. W odniesieniu do tych instrumentów wymagane jest ujawnienie dodatkowych informacji, a do ich przekwalifikowania powinny mieć zastosowanie nowe przepisy.
- (3) Konsultacje z Grupą Ekspertów Technicznych (TEG) z Europejskiej Grupy Doradczej ds. Sprawozdawczości Finansowej (EFRAG) potwierdziły, że zmiany do MSR 32 i MSR 1 spełniają techniczne kryteria przyjęcia określone w art. 3 ust. 2 rozporządzenia (WE) nr 1606/2002. Zgodnie z decyzją Komisji 2006/505/WE z dnia 14 lipca 2006 r. powołującą Grupę Kontrolującą Opinie Dotyczące Standardów Rachunkowości z zadaniem doradzania Komisji w kwestii obiektywizmu i neutralności opinii Europejskiej Grupy Doradczej ds. Sprawozda-

włości Finansowej (EFRAG)⁽³⁾, Grupa Kontrolująca Opinie Dotyczące Standardów Rachunkowości przeanalizowała opinię EFRAG w sprawie przyjęcia zmian i poinformowała Komisję, że opinia ta ma wyważony charakter i jest obiektywna.

- (4) Należy zatem odpowiednio zmienić rozporządzenie (WE) nr 1126/2008.
- (5) Środki przewidziane w niniejszym rozporządzeniu są zgodne z opinią Komitetu Regulacyjnego ds. Rachunkowości,

PRZYJMUJE NINIEJSZE ROZPORZĄDZENIE:

Artykuł 1

W załączniku do rozporządzenia (WE) nr 1126/2008 wprowadza się następujące zmiany:

- 1) Międzynarodowy Standard Rachunkowości (MSR) 32 – Instrumenty finansowe: prezentacja zostaje zmieniony zgodnie z załącznikiem do niniejszego rozporządzenia;
- 2) MSR 1 Prezentacja sprawozdań finansowych zostaje zmieniony zgodnie z załącznikiem do niniejszego rozporządzenia;
- 3) Międzynarodowy Standard Sprawozdawczości Finansowej (MSSF) 7, MSR 39 i Interpretacja 2 Komitetu ds. Interpretacji Międzynarodowej Sprawozdawczości Finansowej (IFRIC) zostają zmienione zgodnie ze zmianami do MSR 32 i MSR 1 zgodnie z załącznikiem do niniejszego rozporządzenia.

Artykuł 2

Wszystkie przedsiębiorstwa stosują zmiany do MSR 32 i MSR 1 zgodnie z załącznikiem do niniejszego rozporządzenia najpóźniej wraz z rozpoczęciem swojego pierwszego roku obrotowego rozpoczynającego się po dniu 31 grudnia 2008 r.

⁽¹⁾ Dz.U. L 243 z 11.9.2002, s. 1.⁽²⁾ Dz.U. L 320 z 29.11.2008, s. 1.⁽³⁾ Dz.U. L 199 z 21.7.2006, s. 33.

Artykuł 3

Niniejsze rozporządzenie wchodzi w życie trzeciego dnia po jego opublikowaniu w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej*.

Niniejsze rozporządzenie wiąże w całości i jest bezpośrednio stosowane we wszystkich państwach członkowskich.

Sporządzono w Brukseli, dnia 21 stycznia 2009 r.

W imieniu Komisji
Charlie McCREEVY
Członek Komisji

ZAŁĄCZNIK

MIĘDZYNARODOWE STANDARDY RACHUNKOWOŚCI

MSR 32	Zmiany do MSR 32 <i>Instrumenty finansowe: prezentacja</i>
MSR 1	Zmiany do MSR 1 <i>Prezentacja sprawozdań finansowych</i>

ZMIANY W MSR 32 INSTRUMENTY FINANSOWE: PREZENTACJA ORAZ MSR 1 PREZENTACJA SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH

INSTRUMENTY FINANSOWE Z OPCJĄ SPRZEDAŻY ORAZ OBOWIĄZKI ZWIĄZANE Z LIKWIDACJĄ

Zmiany w MSSF

Niniejszy dokument przedstawia zmiany w MSR 32 *Instrumenty finansowe: prezentacja* i w MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych* (zaktualizowanym w 2007 r.), jak również odnośne zmiany w MSSF 7 *Instrumenty finansowe: ujawnianie informacji* i MSR 39 *Instrumenty finansowe: ujmowanie i wycena* oraz KIMSF 2 *Udziały członkowskie w spółdzielniach i podobne instrumenty*. Niniejszy dokument obejmuje również zmiany w Uzasadnieniu wniosków do MSR 32 i MSR 1 oraz w przykładach ilustrujących dołączonych do MSR 32. Zmiany te wynikają z propozycji, które były zawarte w projekcie proponowanych zmian do MSR 32 i MSR 1 - *Instrumenty finansowe z opcją sprzedaży w wartości godziwej i obowiązki związane z likwidacją*, opublikowanym w czerwcu 2006 r.

Jednostki stosują te zmiany w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających dnia 1 stycznia 2009 r. i później. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone. Jeżeli jednostki zastosują te zmiany w odniesieniu do wcześniejszego okresu, to fakt ten ujawniają.

Zmiany w MSR 32

Instrumenty finansowe: prezentacja

W paragrafie 11 standardu zmieniono definicję aktywów finansowych i zobowiązań finansowych oraz po definicji wartości godziwej dodano definicję instrumentu finansowego z opcją sprzedaży.

DEFINICJE (ZOB. RÓWNIEŻ PARAGRAFY OS3-OS23)

11 W standardzie posłużono się terminami w następującym znaczeniu:

...

Aktywa finansowe stanowi każdy składnik aktywów mający postać:

a) ...

d) kontraktu, który będzie rozliczony lub może być rozliczony we własnych instrumentach kapitałowych jednostki i jest:

i) ...

ii) instrumentem pochodnym, który będzie rozliczony lub może być rozliczony w inny sposób, niż przez wymianę ustalonej kwoty środków pieniężnych lub innego składnika aktywów finansowych na ustaloną liczbę własnych instrumentów kapitałowych jednostki. W tym celu do własnych instrumentów kapitałowych jednostki nie zalicza się instrumentów finansowych z opcją sprzedaży zakwalifikowanych jako instrumenty kapitałowe jednostki zgodnie z paragrafami 16A i 16B, instrumentów nakładających na jednostkę obowiązek przekazania drugiej stronie proporcjonalnego udziału w aktywach netto jednostki tylko w przypadku jej likwidacji, które to instrumenty są kwalifikowane jako instrumenty kapitałowe zgodnie z paragrafami 16C i 16D oraz instrumentów będących umowami o przyjęcie lub wydanie w przyszłości własnych instrumentów kapitałowych jednostki.

Zobowiązanie finansowe to każde zobowiązanie mające postać:

a) wynikającego z umowy obowiązku:

i) wydania środków pieniężnych lub innego składnika aktywów finansowych innej jednostce, lub

ii) wymiany aktywów finansowych lub zobowiązań finansowych z inną jednostką na warunkach potencjalnie niekorzystnych, lub

b) kontraktu, który będzie rozliczony lub może być rozliczony we własnych instrumentach kapitałowych jednostki i jest:

i) instrumentem niepochodnym, w zamian za który jednostka jest lub może być obowiązana wydać zmienną liczbę własnych instrumentów kapitałowych, lub

- ii) instrumentem pochodnym, który będzie rozliczony lub może być rozliczony w inny sposób, niż przez wymianę ustalonej kwoty środków pieniężnych lub innego składnika aktywów finansowych na ustaloną liczbę własnych instrumentów kapitałowych jednostki. W tym celu do własnych instrumentów kapitałowych jednostki nie zalicza się instrumentów finansowych z opcją sprzedaży zakwalifikowanych jako instrumenty kapitałowe jednostki zgodnie z paragrafami 16A i 16B, instrumentów nakładających na jednostkę obowiązek przekazania drugiej stronie proporcjonalnego udziału w aktywach netto jednostki tylko w przypadku jej likwidacji, które to instrumenty są kwalifikowane jako instrumenty kapitałowe zgodnie z paragrafami 16C i 16D oraz instrumentów będących umowami o przyjęcie lub wydanie w przyszłości własnych instrumentów kapitałowych jednostki.

W drodze wyjątku, instrument spełniający definicję zobowiązania finansowego jest kwalifikowany jako instrument kapitałowy, jeżeli posiada wszystkie cechy i spełnia warunki określone w paragrafach 16A i 16B lub 16C i 16D.

...

Instrument z opcją sprzedaży jest to instrument finansowy, który daje posiadaczowi prawo przedstawienia go emitentowi do wykupienia w zamian za środki pieniężne lub inne aktywa finansowe lub jest automatycznie wykupywany przez emitenta na skutek wystąpienia niepewnego przyszłego zdarzenia, śmierci lub przejścia na emeryturę posiadacza instrumentu.

Nagłówek przed paragrafem 15 i 16 został zmieniony. Po paragrafie 16 dodano nagłówek, nad paragrafami 16A i 16B, kolejny nagłówek nad paragrafami 16C i 16D i jeszcze jeden nagłówek nad paragrafami 16E i 16F.

PREZENTACJA

Zobowiązania i kapitał własny (zob. także paragrafy OS13-OS14J i OS25-OS29A)

...

- 16 Jeśli emitent stosuje definicje podane w paragrafie 11 dla ustalenia, czy instrument finansowy jest raczej instrumentem kapitałowym, niż zobowiązaniem finansowym, to instrument ten jest instrumentem kapitałowym wtedy i tylko wtedy, gdy spełnione są jednocześnie poniższe warunki a) i b).

a) ...

- b) Jeśli instrument będzie rozliczony lub może być rozliczony we własnych instrumentach kapitałowych emitenta i jest:

i) ...

- ii) instrumentem pochodnym, który będzie rozliczony przez emitenta wyłącznie przez wymianę ustalonej kwoty środków pieniężnych lub innego składnika aktywów finansowych za ustaloną liczbę własnych instrumentów finansowych. W tym celu do własnych instrumentów kapitałowych emitenta nie zalicza się instrumentów, które posiadają wszystkie cechy i spełniają warunki przedstawione w paragrafach 16A i 16B lub w paragrafach 16C i 16D oraz instrumentów, które są umowami o przyjęcie lub wydanie w przyszłości własnych instrumentów kapitałowych przez jednostkę.

Obowiązek wynikający z umowy, w tym również wynikający z pochodnego instrumentu finansowego, który będzie lub może zostać wykonany przez przyjęcie lub wydanie w przyszłości własnych instrumentów kapitałowych emitenta, lecz nie spełnia powyższych warunków a) i b), nie jest instrumentem kapitałowym. W drodze wyjątku instrument spełniający definicję zobowiązania finansowego jest kwalifikowany jako instrument kapitałowy, jeżeli posiada wszystkie cechy i spełnia warunki określone w paragrafach 16A i 16B lub w paragrafach 16C i 16D.

Instrumenty z opcją sprzedaży

- 16A Instrument finansowy z opcją sprzedaży zawiera umowny obowiązek emitenta do wykupienia lub umorzenia tego instrumentu w zamian za środki pieniężne lub inny składnik aktywów finansowych przy wykonaniu opcji sprzedaży. W drodze odstępstwa od definicji zobowiązania finansowego, instrument zawierający taki obowiązek jest kwalifikowany jako instrument kapitałowy, jeśli posiada wszystkie następujące cechy:

- a) Uprawnia posiadacza do proporcjonalnego udziału w aktywach netto jednostki w przypadku jej likwidacji. Aktywa netto jednostki są to aktywa, które zostają po potrąceniu wszystkich innych roszczeń do jej aktywów. Proporcjonalny udział jest ustalany poprzez:

i) podzielenie aktywów netto jednostki w likwidacji na jednostki o równej kwocie, oraz

ii) pomnożenie tej kwoty przez liczbę jednostek należących do posiadacza instrumentu finansowego.

- b) Instrument należy do klasy instrumentów podporządkowanej wszystkim innym klasom instrumentów. Aby należeć do takiej klasy, instrument:

i) nie ma pierwszeństwa przed innymi roszczeniami do aktywów jednostki w likwidacji, oraz

- ii) nie musi być zamieniony na inny instrument zanim znajdzie się w klasie instrumentów podporządkowanej wszystkim innym klasom instrumentów.
 - c) Wszystkie instrumenty w klasie instrumentów podporządkowanej wszystkim innym klasom instrumentów mają identyczne cechy. Na przykład, muszą posiadać opcję sprzedaży oraz formuła lub inna metoda stosowane do obliczenia ceny wykupu lub umorzenia są takie same w przypadku wszystkich instrumentów w tej klasie.
 - d) Poza wynikającym z umowy obowiązkiem emitenta dotyczącym odkupienia lub umorzenia instrumentu w zamian za środki pieniężne lub inny składnik aktywów finansowych, instrument nie zawiera żadnego wynikającego z umowy obowiązku przekazania środków pieniężnych lub innego składnika aktywów finansowych na rzecz innej jednostki ani wymiany składnika aktywów finansowych lub zobowiązania finansowego z inną jednostką na warunkach potencjalnie niekorzystnych dla jednostki oraz nie jest umową, która będzie lub może być rozliczona we własnych instrumentach kapitałowych jednostki w myśl zapisów podpunktu b) definicji zobowiązania finansowego.
 - e) Całkowite oczekiwane przepływy pieniężne, które można przyporządkować do instrumentu przez okres jego trwania opierają się na zyskach i stratach bieżącego okresu, zmianie w ujętych aktywach netto lub zmianie wartości godziwej ujętych i nieujętych aktywów netto jednostki przez okres trwania instrumentu (z wyłączeniem wszelkich skutków instrumentu).
- 16B Aby instrument mógł zostać zakwalifikowany jako instrument kapitałowy, oprócz posiadania wszystkich powyższych cech przez instrument, jego emitentowi nie wolno posiadać innych instrumentów finansowych ani umów, których:
- a) całkowite przepływy pieniężne, opierają się zasadniczo na zyskach i stratach bieżącego okresu, zmianie w ujętych aktywach netto lub zmianie wartości godziwej ujętych i nieujętych aktywów netto jednostki (z wyłączeniem skutków wynikających z takiego instrumentu lub umowy).
 - b) skutkiem jest znaczące ograniczenie lub ustalenie z góry końcowego zwrotu na rzecz posiadaczy instrumentu z opcją sprzedaży.

Na potrzeby zastosowania się do tego warunku, jednostka nie poddaje rozważeniu zawartych z posiadaczem instrumentu opisanego w paragrafie 16A niefinansowych kontraktów, których zasady i warunki są podobne do zasad i warunków równoważnych umów, jakie mogłyby być zawarte między stroną niebędącą posiadaczem instrumentu a emitującą jednostką. Jeżeli jednostka nie jest w stanie stwierdzić, że warunek ten został spełniony, nie kwalifikuje instrumentu z opcją sprzedaży jako instrumentu kapitałowego.

Instrumenty lub komponenty instrumentów, które nakładają na jednostkę obowiązek przekazania drugiej stronie proporcjonalnego udziału w aktywach netto jednostki tylko w przypadku likwidacji

- 16C Niektóre instrumenty finansowe zawierają wynikający z umowy obowiązek, aby jednostka emitująca wydała drugiej stronie proporcjonalny udział w jej aktywach netto tylko w przypadku likwidacji. Obowiązek ten powstaje, ponieważ likwidacja jest pewna i jest poza kontrolą jednostki (na przykład jednostka o określonym czasie trwania) lub jest niepewna, lecz stanowi opcję posiadacza instrumentu. W drodze odstępstwa od definicji zobowiązania finansowego, instrument zawierający taki obowiązek jest kwalifikowany jako instrument kapitałowy, jeśli posiada wszystkie następujące cechy:
- a) Uprawnia posiadacza do proporcjonalnego udziału w aktywach netto jednostki w przypadku likwidacji jednostki. Aktywa netto jednostki są to aktywa, które pozostają po potrąceniu wszystkich innych roszczeń do jej aktywów. Proporcjonalny udział jest ustalany poprzez:
 - i) podzielenie aktywów netto jednostki w likwidacji na jednostki o równej kwocie, oraz
 - ii) pomnożenie tej kwoty przez liczbę jednostek należących do posiadacza instrumentu finansowego.
 - b) Instrument należy do klasy instrumentów podporządkowanych wszystkim innym klasom instrumentów. Aby należeć do takiej klasy instrument:
 - i) nie ma pierwszeństwa przed roszczeniami do aktywów jednostki w likwidacji, oraz
 - ii) nie musi być zamieniony na inny instrument zanim znajdzie się w klasie instrumentów podporządkowanej wszystkim innym klasom instrumentów.

- c) Wszystkie instrumenty znajdujące się w klasie instrumentów podporządkowanej wszystkim innym klasom instrumentów muszą nakładać identyczny wynikający z umowy obowiązek wydania przez emitującą jednostkę proporcjonalnego udziału w jej aktywach netto w przypadku likwidacji.
- 16D Aby instrument mógł być zakwalifikowany jako instrument kapitałowy, oprócz posiadania przez instrument wszystkich powyższych cech, emitentowi nie wolno posiadać żadnego innego instrumentu finansowego ani kontraktu, których:
- a) łączne przepływy pieniężne, opierają się zasadniczo na zyskach i stratach, zmianie w ujętych aktywach netto lub zmianie wartości godziwej ujętych i nieujętych aktywów netto jednostki (z wyłączeniem skutków wynikających z takiego instrumentu lub kontraktu), oraz
- b) skutkiem jest znaczące ograniczenie lub ustalenie z góry końcowego zwrotu na rzecz posiadaczy instrumentu z opcją sprzedaży.
- Na potrzeby zastosowania się do tego warunku jednostka nie uwzględnia zawartych z posiadaczem instrumentu opisanego w paragrafie 16C niefinansowych umów, których zasady i warunki są podobne do zasad i warunków równoważnych kontraktów, jakie mogłyby być zawarte między stroną niebędącą posiadaczem instrumentu a emitującą jednostką. Jeżeli jednostka nie jest w stanie stwierdzić, że warunek ten został spełniony, nie kwalifikuje instrumentu z opcją sprzedaży jako instrumentu kapitałowego.
- Przekwalifikowanie instrumentów z opcją sprzedaży oraz instrumentów, które nakładają na jednostkę obowiązek wydania drugiej stronie proporcjonalnego udziału w aktywach netto jednostki tylko w przypadku likwidacji*
- 16E Jednostka kwalifikuje instrument finansowy jako instrument kapitałowy zgodnie z paragrafami 16A i 16B lub paragrafami 16C i 16D od dnia, w którym instrument posiada wszystkie cechy i spełnia warunki przedstawione w tych paragrafach. Jednostka przekwalifikowuje instrument finansowy od dnia, w którym instrument przestaje posiadać wszystkie cechy lub spełniać wszystkie warunki przedstawione w tych paragrafach. Na przykład, jeżeli jednostka umarza wszystkie wyemitowane przez siebie instrumenty bez opcji sprzedaży a wszelkie istniejące instrumenty z opcją sprzedaży posiadają wszystkie cechy i spełniają wszystkie warunki przedstawione w paragrafach 16A i 16B, to jednostka przekwalifikowuje instrumenty z opcją sprzedaży na instrument kapitałowy od dnia, w którym umorzyła instrumenty bez opcji sprzedaży.
- 16F Jednostka w następujący sposób rozlicza przekwalifikowanie instrumentu zgodnie z paragrafem 16E:
- a) Przekwalifikowuje instrument kapitałowy na zobowiązanie finansowe od dnia, w którym instrument przestaje posiadać wszystkie cechy lub spełniać warunki przedstawione w paragrafach 16A i 16B lub w paragrafach 16C i 16D. Zobowiązanie finansowe wycenia się w wartości godziwej instrumentu na dzień przekwalifikowania. Jednostka ujmuje w kapitale własnym różnicę między wartością bilansową instrumentu kapitałowego a wartością godziwą zobowiązania finansowego na dzień przekwalifikowania.
- b) Przekwalifikowuje zobowiązanie finansowe na instrument kapitałowy od dnia, w którym instrument zaczyna posiadać wszystkie cechy i spełniać warunki przedstawione w paragrafach 16A i 16B lub w paragrafach 16C i 16D. Instrument kapitałowy wycenia się w wartości bilansowej zobowiązania finansowego na dzień przekwalifikowania.

Paragrafy 17–19 zostały zmienione.

- Brak umownego obowiązku wydania środków pieniężnych lub innego składnika aktywów finansowych (paragraf 16(a))*
- 17 Z wyjątkiem okoliczności opisanych w paragrafach 16A i 16B lub 16C i 16D, najważniejszą cechą odróżniającą zobowiązanie finansowe od instrumentu kapitałowego jest występowanie umownego obowiązku ciężącego na jednej ze stron instrumentu finansowego (emitencie) do wydania środków pieniężnych lub innego składnika aktywów finansowych drugiej stronie (posiadaczowi), albo do wymiany aktywów finansowych lub zobowiązań finansowych z posiadaczem na warunkach, które są potencjalnie niekorzystne dla emitenta. ...
- 18 Treść ekonomiczna instrumentu finansowego raczej, niż jego forma prawna, jest kryterium kwalifikowania instrumentu w sprawozdaniu z sytuacji finansowej jednostki. Treść ekonomiczna i forma prawna są zwykle spójne, ale nie zawsze. Niektóre instrumenty finansowe przyjmują formy prawne właściwe dla kapitału własnego, ale w swej istocie są zobowiązaniami, natomiast inne mogą łączyć w sobie cechy właściwe dla instrumentów kapitałowych i dla zobowiązań finansowych. Na przykład:
- a) ...

- b) instrument finansowy dający posiadaczowi prawo przedstawienia go emitentowi do wykupienia za środki pieniężne lub inny składnik aktywów finansowych (tzw. „instrument z opcją sprzedaży”) jest zobowiązaniem finansowym, z wyjątkiem tych instrumentów, które są kwalifikowane jako instrumenty kapitałowe zgodnie z paragrafami 16A i 16B lub paragrafami 16C i 16D. Instrument finansowy jest zobowiązaniem finansowym nawet wtedy, gdy kwota środków pieniężnych lub innych aktywów finansowych jest ustalona na podstawie indeksu lub innego czynnika, który charakteryzuje zdolność do zwiększania lub zmniejszania się. Występowanie opcji dającej posiadaczowi prawo przedstawienia instrumentu emitentowi do wykupienia za środki pieniężne lub inny składnik aktywów finansowych oznacza, że instrument z opcją sprzedaży spełnia definicję zobowiązania finansowego, z wyjątkiem instrumentów zakwalifikowanych jako instrumenty kapitałowe zgodnie z paragrafami 16A i 16B lub paragrafami 16C i 16D. Na przykład otwarte fundusze inwestycyjne, fundusze powiernicze, spółki partnerskie i niektóre spółdzielnie mogą udzielać posiadaczom tytułów uczestnictwa lub swoim członkom prawa przedstawienia do wykupu posiadanych udziałów w emitencie w dowolnym terminie za środki pieniężne, z czym wiąże się zakwalifikowanie należących do posiadaczy lub członków tytułów uczestnictwa jako zobowiązań finansowych, z wyjątkiem instrumentów zakwalifikowanych jako instrumenty kapitałowe zgodnie z paragrafami 16A i 16B lub paragrafami 16C i 16D. Jednakże zakwalifikowanie do zobowiązań finansowych zarówno nie wyklucza używania w sprawozdaniu finansowym takich pojęć jak „wartość aktywów netto przypisanych posiadaczom tytułów uczestnictwa” oraz „zmiana wartości aktywów netto przypisanych posiadaczom tytułów uczestnictwa” przez jednostkę, która nie posiada wniesionego kapitału własnego (np. fundusz inwestycyjny i fundusz powierniczy, zob. Przykład ilustrujący nr 7), jak też nie wyklucza wykazania dodatkowych danych ujawniających, że całość tytułów uczestnictwa obejmuje rezerwy spełniające definicję kapitału własnego oraz niespełniające tej definicji instrumenty z opcją sprzedaży (zob. Przykład ilustrujący nr 8).
- 19 Jeżeli jednostka nie ma bezwarunkowego prawa do uchylenia się od wydania środków pieniężnych lub innego składnika aktywów finansowych w celu wykonania umownego obowiązku, to obowiązek ten spełnia definicję zobowiązania finansowego za wyjątkiem instrumentów, które zostały zakwalifikowane jako instrumenty kapitałowe zgodnie z paragrafami 16A i 16B lub paragrafami 16C i 16D. Na przykład:

...

Paragrafy 22, 23 i 25 zostały zmienione. Po paragrafie 22 został dodany paragraf 22A.

Rozliczenia we własnych instrumentach kapitałowych jednostki (paragraf 16(b))

- 22 Z wyjątkiem przypadku przedstawionego w paragrafie 22A, kontrakt, który będzie rozliczony przez jednostkę (otrzymującą lub wydającą ustaloną liczbę własnych instrumentów kapitałowych w zamian za ustaloną kwotę środków pieniężnych lub innego składnika aktywów finansowych, jest instrumentem kapitałowym. Na przykład:
- 22A Jeżeli własne instrumenty kapitałowe jednostki, które mają być otrzymane lub wydane przy rozliczeniu kontraktu są instrumentami finansowymi z opcją sprzedaży posiadającymi wszystkie cechy i spełniającymi warunki opisane w paragrafach 16A i 16B lub też są instrumentami nakładającymi na jednostkę obowiązek przekazania drugiej stronie proporcjonalnego udziału w aktywach netto jednostki tylko w przypadku likwidacji, które posiadają wszystkie cechy oraz spełniają warunki opisane w paragrafach 16C i 16D, kontrakt jest składnikiem aktywów finansowych lub zobowiązaniem finansowym. Dotyczy to również kontraktu, który będzie rozliczony przez jednostkę otrzymującą lub wydającą ustaloną liczbę takich instrumentów w zamian za ustaloną kwotę środków pieniężnych lub inny składnik aktywów finansowych.
- 23 Z wyjątkiem okoliczności przedstawionych w paragrafach 16A i 16B lub paragrafach 16C i 16D, kontrakt nakładający na jednostkę obowiązek nabycia własnych instrumentów kapitałowych w zamian za środki pieniężne lub inny składnik aktywów finansowych powoduje powstanie zobowiązania finansowego za bieżącą wartość kwoty umorzeniowej (na przykład, za bieżącą wartość terminowej ceny kupna forward, cenę wykonania opcji lub inną kwotę wykupu). Postępuje się w ten sposób nawet wtedy, gdy kontrakt z istoty jest instrumentem kapitałowym. Na przykład...

Klauzule warunkowego rozliczenia

- 25 Instrument finansowy może wymagać od jednostki wydania środków pieniężnych lub innego składnika aktywów finansowych lub rozliczenia się w inny sposób, tak jakby było to zobowiązanie finansowe, w przypadku wystąpienia lub niewystąpienia w przyszłości niepewnych zdarzeń (lub powstania niepewnych okoliczności), które pozostają poza kontrolą zarówno emitenta, jak i posiadacza instrumentu, takich jak zmiany indeksu giełdowego, indeksu cen konsumpcyjnych, stopy procentowej lub regulacji podatkowych, albo przyszłych przychodów emitenta, wyniku netto lub wskaźnika zobowiązania do kapitału własnego. Emitent takiego instrumentu nie posiada bezwarunkowego prawa uchylenia się od wydania środków pieniężnych lub innego składnika aktywów finansowych (albo rozliczenia się w inny sposób, tak jakby było to zobowiązanie finansowe). Z tej przyczyny jest to zobowiązanie finansowe emitenta, chyba że:
- a) część postanowień o warunkowym rozliczeniu, z których może wynikać wymóg rozliczenia w środkach pieniężnych lub innym składniku aktywów finansowych (albo w inny sposób, tak jakby było to zobowiązanie finansowe) nie jest prawdziwa,

- b) od emitenta można wymagać uregulowania obowiązku w środkach pieniężnych lub innym składniku aktywów finansowych (albo rozliczenia w inny sposób, tak jakby było to zobowiązanie finansowe) wyłącznie wtedy, gdy emitent zostanie postawiony w stan likwidacji, lub
- c) instrument posiada wszystkie cechy i spełnia warunki określone w paragrafach 16A i 16B.

Przed paragrafem 96 został zmieniony nagłówek. Po paragrafie 96 zostały dodane paragrafy 96A–96C. Po paragrafie 97B dodano paragraf 97C.

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE I OKRES PRZEJŚCIOWY

- 96A Dokument *Instrumenty finansowe z opcją sprzedaży oraz obowiązki związane z likwidacją* (Zmiany w MSR 32 i MSR 1) wydany w lutym 2008 r. wymaga, aby instrumenty finansowe posiadające wszystkie cechy i spełniające warunki określone w paragrafach 16A i 16B lub w paragrafach 16C i 16D były kwalifikowane jako instrumenty kapitałowe, wprowadził zmiany do paragrafów 11, 16, 17–19, 22, 23, 25, OS13, OS14 i OS27 oraz sprawił, że dodano nowe paragrafy 16A–16F, 22A, 96B, 96C, 97C, OS14A– OS 14J i OS 29A. Jednostka stosuje te zmiany w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się 1 stycznia 2009 r. i później. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone. Jeżeli jednostka zastosuje te zmiany w odniesieniu do wcześniejszego okresu, fakt ten ujawnia i stosuje jednocześnie odnośne zmiany w MSR 1, MSR 39, MSSF 7 i KIMSF 2.
- 96B Dokument *Instrumenty finansowe z opcją sprzedaży oraz obowiązki związane z likwidacją* wprowadził wyjątek o ograniczonym zakresie, dlatego jednostka nie stosuje tego wyjątku poprzez analogię.
- 96C Kwalifikowanie instrumentów w drodze wyjątku jest ograniczone do ujmowania instrumentu przy stosowaniu MSR 1, MSR 32, MSR 39 i MSSF 7. Instrumentu nie uznaje się za instrument kapitałowy przy stosowaniu innych wytycznych, na przykład znajdujących się w MSSF 2 *Płatności w formie akcji*.
- 97C Przy stosowaniu zmian opisanych w paragrafie 96A jest wymagane, aby ze złożonego instrumentu finansowego zawierającego obowiązek wydania drugiej stronie proporcjonalnego udziału w aktywach netto jednostki tylko w przypadku likwidacji jednostka wydzieliła odrębny składnik zobowiązaniowy oraz składnik kapitałowy. W przypadku, gdy składnik zobowiązaniowy już nie jest wymagalny, retrospektywne zastosowanie zmian w MSR 32 wymagałoby wydzielenia dwóch składników kapitałowych. Pierwszy składnik znajdowałby się w zyskach zatrzymanych i przedstawiał skumulowane odsetki naliczone od składnika zobowiązaniowego. Drugi składnik przedstawiałby pierwotny składnik kapitałowy. Wobec tego, jednostka nie ma potrzeby wydzielenia dwóch składników, jeżeli składnik zobowiązaniowy już nie jest wymagalny na dzień zastosowania zmian.

W załączniku *Objaśnienie stosowania* zmieniono paragrafy OS13 i OS14. Po paragrafie OS14 dodano nagłówek, po paragrafach OS 14A–OS14D kolejny nagłówek, po paragrafie OS14E i po paragrafach OS14F– OS14I jeszcze jeden nagłówek oraz dodano paragraf OS 14J.

Instrumenty kapitałowe

- OS13 Przykłady instrumentów kapitałowych obejmują udziały zwykle bez opcji sprzedaży, niektóre instrumenty z opcją sprzedaży (zob. paragrafy 16A i 16B), niektóre instrumenty nakładające na jednostkę obowiązek przekazania drugiej stronie proporcjonalnego udziału w aktywach netto jednostki tylko w przypadku likwidacji (zob. paragrafy 16C i 16D), niektóre rodzaje udziałów uprzywilejowanych (zob. OS25 i OS26), warranty lub wystawione opcje kupna dające posiadaczowi prawo subskrypcji lub nabycia od jednostki emitującej ustalonej liczby udziałów zwykłych bez opcji sprzedaży, w zamian za ustaloną kwotę środków pieniężnych lub innego składnika aktywów finansowych. Obowiązek wyemitowania lub nabycia przez jednostkę ustalonej liczby własnych instrumentów kapitałowych, w zamian za ustaloną kwotę środków pieniężnych lub innego składnika aktywów finansowych, jest instrumentem kapitałowym jednostki (z wyjątkiem przedstawionym w paragrafie 22A). Jeśli jednak taki kontrakt nakłada na jednostkę obowiązek przekazania środków pieniężnych lub innego składnika aktywów finansowych (inny niż kontrakt zakwalifikowany jako kapitałowy zgodnie z paragrafami 16A i 16B lub paragrafami 16C i 16D), to powoduje również powstanie zobowiązania w wysokości równej bieżącej wartości kwoty umorzenia (zob. paragraf OS27(a)). Emitent udziałów zwykłych bez opcji sprzedaży przyjmuje na siebie zobowiązanie wtedy, gdy podejmuje formalne kroki w celu dokonania wypłaty i staje się prawnie zobowiązany wobec udziałowców. Taki przypadek może mieć miejsce po zadeklarowaniu dywidendy, albo kiedy jednostka jest stawiana w stan likwidacji, a wszelkie aktywa pozostające po uregulowaniu zobowiązań stają się przeznaczonymi do podziału pomiędzy udziałowcami.
- OS14 Nabyta opcja kupna lub inny podobny kontrakt nabyty przez jednostkę, który daje jej prawo do odkupienia ustalonej liczby własnych instrumentów kapitałowych w zamian za ustaloną kwotę środków pieniężnych lub innego składnika aktywów finansowych, nie jest składnikiem aktywów finansowych tej jednostki (z wyjątkiem przedstawionym w paragrafie 22A). Natomiast każda kwota zapłacona przez jednostkę z tytułu takiego kontraktu, pomniejsza jej kapitał własny.

Klasa instrumentów podporządkowana wszystkim innym klasom instrumentów (paragrafy 16A(b) i 16C(b))

- OS14A Jedną z cech podaną w paragrafach 16A i 16C jest przynależność instrumentu finansowego do klasy instrumentów podporządkowanej wszystkim innym klasom instrumentów.
- OS14B Ustalając, czy instrument finansowy należy do podporządkowanej klasy instrumentów, jednostka przeprowadza ocenę roszczeń wynikających z instrumentu, tak jakby była postawiona w stan likwidacji w dniu, w którym przeprowadza kwalifikowanie. Jednostka ponownie ocenia zakwalifikowanie, jeśli nastąpiła zmiana odnośnych okoliczności. Na przykład emisja lub umarzenie przez jednostkę innego instrumentu finansowego może wpływać na to, czy dany instrument przynależy do klasy instrumentów podporządkowanej wszystkim innym klasom instrumentów.
- OS14C Instrument uprzywilejowany, który daje szczególne prawa w zakresie likwidacji jednostki nie jest instrumentem upoważniającym do proporcjonalnego udziału w aktywach netto jednostki. Na przykład, instrument jest uprzywilejowany w zakresie likwidacji jednostki, jeśli daje posiadaczowi prawo do otrzymania ustalonej dywidendy przy likwidacji oprócz prawa do udziału w aktywach netto jednostki, podczas gdy inne instrumenty znajdujące się w podporządkowanej klasie dające prawo do proporcjonalnego udziału w aktywach netto jednostki nie przysługują takiego samego uprzywilejowania w zakresie likwidacji.
- OS14D Jeżeli jednostka ma tylko jedną klasę instrumentów finansowych, klasę tę traktuje się jak gdyby była podporządkowana wszystkim innym klasom.

Całkowite oczekiwane przepływy pieniężne, które można przyporządkować do instrumentu przez okres jego trwania (paragraf 16A(e))

- OS14E Całkowite przepływy pieniężne oczekiwane przez okres trwania instrumentu muszą opierać się na zyskach i stratach bieżącego okresu, zmianie w ujętych aktywach netto lub zmianie wartości godziwej ujętych i nieujętych aktywów netto jednostki przez okres trwania instrumentu. Zyski i straty bieżącego okresu oraz zmianę w ujętych aktywach netto wycenia się zgodnie z właściwymi MSSF.

Transakcje zawarte przez posiadacza instrumentu niewystępującego w charakterze właściciela jednostki (paragrafy 16A i 16C)

- OS14F Posiadacz instrumentu finansowego z opcją sprzedaży lub instrumentu, który nakłada na jednostkę obowiązek przekazania drugiej stronie proporcjonalnego udziału w aktywach netto jednostki tylko w przypadku likwidacji, może zawrzeć transakcję z jednostką nie występując w charakterze właściciela. Na przykład posiadacz instrumentu może być także pracownikiem jednostki. Ustalając, czy instrument powinien być zakwalifikowany jako kapitałowy zgodnie z wymogami paragrafu 16A lub 16C, uwzględnia się jedynie przepływy pieniężne oraz postanowienia i warunki instrumentu, które odnoszą się do posiadacza instrumentu występującego w charakterze właściciela jednostki.
- OS14G Przykład może stanowić spółka komandytowa, w której występują wspólnicy z pełną odpowiedzialnością i wspólnicy z ograniczoną odpowiedzialnością. Niektórzy partnerzy z pełną odpowiedzialnością mogą dostarczać jednostce gwarancji i otrzymywać wynagrodzenie z tego tytułu. W takim przypadku, gwarancje i związane z nimi przepływy pieniężne odnoszą się do posiadacza instrumentu, którzy występują w charakterze gwarantów a nie w charakterze właścicieli jednostki. Z tej przyczyny takie gwarancje i związane z nimi przepływy pieniężne nie prowadzą do tego, że partnerów z pełną odpowiedzialnością uznaje się za podporządkowanych partnerom z ograniczoną odpowiedzialnością i pomija się je przy ocenie, czy umowne warunki instrumentów przynależnych partnerom z pełną odpowiedzialnością i tych przynależnych partnerom z ograniczoną odpowiedzialnością są tożsame.
- OS14H Innym przykładem mogą być porozumienia dotyczące udziału w zyskach i stratach bieżącego okresu, w oparciu o które zyski i straty bieżącego okresu przypisuje się do posiadacza instrumentu na podstawie świadczonych przez nich usług lub przeprowadzonych interesów w roku bieżącym i latach ubiegłych. Tego rodzaju porozumienia są transakcjami z posiadaczami instrumentów niewystępującymi w charakterze właścicieli, dlatego nie powinny być uwzględniane w związku z oceną cech wymienionych w paragrafie 16A lub 16C. Jednakże porozumienie dotyczące udziału w zyskach i stratach, które przypisuje zyski i straty do posiadacza instrumentu w oparciu o wartość nominalną ich instrumentów w relacji do innych w tej klasie, stanowi transakcję z posiadaczami instrumentu występującymi w charakterze właścicieli, która powinna być uwzględniona w związku z oceną cech wymienionych w paragrafie 16A lub 16C.
- OS14I Przepływy pieniężne oraz wynikające z umowy postanowienia i warunki transakcji między posiadaczem instrumentu (niewystępującym w charakterze właściciela) i jednostką emitującą muszą być podobne do równorzędnej transakcji, która mogłaby być przeprowadzona między stroną nieposiadającą instrumentu i jednostką emitującą.

Zakaz dotyczący innego instrumentu finansowego lub kontraktu z całkowitymi przepływami pieniężnymi, które faktycznie ustalają lub ograniczają końcowy zwrot na rzecz posiadacza instrumentu (paragrafy 16B i 16D)

- OS14J Zakwalifikowanie do kapitału własnego instrumentu finansowego, który w innym przypadku spełnia kryteria podane w paragrafach 16A lub 16C, jest uwarunkowane tym, że jednostka nie powinna mieć żadnego innego instrumentu finansowego lub kontraktu, w przypadku którego a) całkowite przepływy pieniężne opierają się zasadniczo na zyskach i stratach bieżącego okresu, zmianie w ujętych aktywach netto lub zmianie wartości godziwej ujętych i nieujętych aktywów netto jednostki (z wyłączeniem skutków wynikających z takiego instrumentu lub kontraktu) oraz b) skutkiem jest faktyczne ograniczanie lub ustalanie wielkości końcowych zwrotów. Mało prawdopodobne jest, aby następujące instrumenty, o ile zostały zawarte na normalnych zasadach komercyjnych z niepowiązanymi stronami, powstrzymywały od zakwalifikowania instrumentu, który w innym przypadku spełnia kryteria paragrafu 16A lub 16C, do kapitału własnego:

- a) instrumenty, których całkowite przepływy pieniężne opierają się na określonych aktywach jednostki,
- b) instrumenty, których całkowite przepływy pieniężne opierają się na procencie od przychodów,
- c) kontrakty stworzone w celu wynagrodzenia poszczególnych pracowników za usługi świadczone na rzecz jednostki,
- d) kontrakty wymagające wypłaty nieznaczącego procentu od zysku za wyświadczone usługi lub otrzymane towary.

Paragraf OS27 został zmieniony oraz po paragrafie OS29 dodano paragraf OS29A.

OS27 Poniższe przykłady ilustrują, w jaki sposób kwalifikuje się różne rodzaje kontraktów na własne instrumenty kapitałowe jednostki:

- a) Kontrakt, który będzie przez jednostkę rozliczony poprzez przyjęcie lub wydanie ustalonej liczby udziałów własnych bez zapłaty w przyszłości, bądź to poprzez wymianę ustalonej liczby własnych udziałów na ustaloną kwotę środków pieniężnych lub inny składnik aktywów finansowych, jest instrumentem kapitałowym (z wyjątkiem przedstawionym w paragrafie 22A). Zgodnie z powyższym, każda kwota otrzymana lub zapłacona z tytułu takiego kontraktu bezpośrednio zwiększa lub zmniejsza kapitał własny. Przykładem może być opcja, która daje posiadaczowi prawo do nabycia ustalonej liczby udziałów własnych jednostki w zamian za ustaloną kwotę środków pieniężnych. Jednak w przypadku, kiedy kontrakt nakłada na jednostkę obowiązek wykupienia (umorzenia) udziałów własnych za środki pieniężne lub w zamian za inne aktywa finansowe w ustalonym terminie, albo w terminie możliwym do ustalenia, lub na żądanie, jednostka ujmuje również zobowiązanie finansowe w wysokości równej bieżącej wartości kwoty umorzeniowej (z wyjątkiem instrumentów posiadających wszystkie cechy i spełniających warunki określone w paragrafach 16A i 16B lub w paragrafach 16C i 16D). Przykładem jest obowiązek jednostki wynikający z transakcji terminowej forward kupna ustalonej liczby udziałów własnych w zamian za ustaloną kwotę środków pieniężnych.
- b) Obowiązek wykupienia udziałów własnych przez jednostkę za środki pieniężne, powoduje powstanie zobowiązania finansowego w wysokości równej wartości bieżącej kwoty umorzeniowej, nawet wtedy, gdy liczba udziałów, którą jednostka ma obowiązek wykupić nie została określona albo, kiedy obowiązek jest uzależniony od kontrahenta wykonującego prawo żądania wykupu (z wyjątkiem postanowień zawartych w paragrafach 16A i 16B lub w paragrafach 16C i 16D). Przykładem warunkowego obowiązku jest wystawienie opcji, która nakłada na jednostkę obowiązek wykupienia udziałów własnych w zamian za środki pieniężne, jeśli posiadacz opcji zdecyduje się ją wykonać.
- c) Kontrakt, który będzie rozliczony w środkach pieniężnych lub w innych aktywach finansowych jest składnikiem aktywów finansowych lub zobowiązaniem finansowym, nawet wtedy, gdy kwota środków pieniężnych lub innych aktywów finansowych, która ma być otrzymana lub wydana, zależy od zmiany rynkowej wartości udziałów własnych jednostki (z wyjątkiem postanowień zawartych w paragrafach 16A i 16B lub w paragrafach 16C i 16D). Przykładem może być opcja na udziały rozliczana w kwocie netto środków pieniężnych.
- d) ...

OS29A Niektóre instrumenty nakładające na jednostkę wynikający z umowy obowiązek kwalifikuje się jako instrumenty kapitałowe zgodnie z paragrafami 16A i 16B lub 16C i 16D. Kwalifikowanie przeprowadzona zgodnie z tymi paragrafami stanowi wyjątek od stosowanych w innym przypadku zasad niniejszego standardu dotyczących kwalifikowania instrumentu. Wyjątek ten nie ma zastosowania do kwalifikowania udziałów niekontrolujących w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym. Dlatego, instrumenty będące udziałami niekontrolującymi, zakwalifikowane do kapitału własnego zgodnie z paragrafami 16A i 16B lub w paragrafami 16C i 16D w jednostkowym lub oddzielnym sprawozdaniu finansowym jednostki, kwalifikuje się jako zobowiązania w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym grupy.

Zmiany w MSR 1

Prezentacja sprawozdań finansowych (zaktualizowanym w 2007 r.)

DEFINICJE

Po paragrafie 8 został dodany paragraf 8A.

8A Poniższe terminy są opisane w MSR 32 *Instrumenty finansowe: prezentacja* i stosowane w niniejszym standardzie w znaczeniu określonym w MSR 32:

- a) instrument finansowy z opcją sprzedaży zakwalifikowany jako instrument kapitałowy (opisany w paragrafach 16A i 16B MSR 32)

- b) instrument, który nakłada na jednostkę obowiązek przekazania drugiej stronie proporcjonalnego udziału w aktywach netto jednostki tylko w przypadku likwidacji i jest kwalifikowany jako instrument kapitałowy (opisany w paragrafach 16C i 16D MSR 32).

Informacje, które należy przedstawić w sprawozdaniu z sytuacji finansowej lub w informacji dodatkowej

Po paragrafie 80 został dodany paragraf 80A.

80A Jeżeli jednostka przekwalifikowała:

- a) instrument finansowy z opcją sprzedaży zakwalifikowany jako instrument kapitałowy, lub
- b) instrument, który nakłada na jednostkę obowiązek przekazania drugiej stronie proporcjonalnego udziału w aktywach netto jednostki tylko w przypadku likwidacji i jest kwalifikowany jako instrument kapitałowy

między zobowiązaniami finansowymi i kapitałem własnym, ujawnia kwotę przekwalifikowaną do i z każdej kategorii (zobowiązań finansowych lub kapitału własnego) oraz rozkład w czasie i powód tego przekwalifikowania.

Po paragrafie 136 dodano nagłówek i paragraf 136A. Paragraf 138 został zmieniony.

Instrumenty z opcją sprzedaży zakwalifikowane jako kapitał własny

136A W odniesieniu do instrumentów finansowych z opcją sprzedaży zakwalifikowanych jako instrumenty kapitałowe, jednostka ujawnia (w stopniu w jakim ujawnienia te nie występują w innym miejscu):

- a) zestawienie danych ilościowych dotyczących kwot zakwalifikowanych do kapitału własnego,
- b) cele, politykę i procesy dotyczące zarządzania przez jednostkę obowiązkiem odkupienia lub umorzenia instrumentów w wymaganym przez posiadacza instrumentu, w tym wszelkie zmiany w porównaniu do poprzedniego okresu,
- c) oczekiwane wydatki pieniężne z tytułu umorzenia lub wykupu tej klasy instrumentów finansowych, oraz
- d) informacja o sposobie ustalenia oczekiwanych wydatków pieniężnych z tytułu umorzenia lub wykupu.

Ujawnianie innych informacji

138 Jednostka ujawnia następujące informacje, jeśli nie uczyniła tego gdzie indziej, w informacjach publikowanych wraz ze sprawozdaniem finansowym:

- a) siedzibę i formę prawną jednostki, kraj, w którym została zarejestrowana oraz adres zarejestrowanego biura (lub podstawowego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, jeżeli nie są one tożsame),
- b) opis charakteru oraz podstawowego zakresu działalności jednostki,
- c) nazwę jednostki dominującej oraz jednostki dominującej najwyższego szczebla grupy, oraz
- d) jeżeli jest to jednostka o ograniczonym czasie trwania, informacje na temat długości tego okresu.

Po paragrafie 139A dodano 139B.

OKRES PRZEJŚCIOWY I DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

139B Dokument *Instrumenty finansowe z opcją sprzedaży oraz obowiązki związane z likwidacją* (zmiany w MSR 32 i MSR 1) wydany w lutym 2008 r. zmienił paragraf 138 i dodał paragrafy 8A, 80A i 136A. Jednostka stosuje te zmiany w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się 1 stycznia 2009 r. i później. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone. Jeżeli jednostka stosuje te zmiany w odniesieniu do wcześniejszego okresu, fakt ten ujawnia i stosuje jednocześnie odnośne zmiany wprowadzone do MSR 32, MSR 39, MSSF 7 i KIMSF 2 *Udziały członkowskie w spółdzielniach i podobne instrumenty*.

Zmiany w MSSF 7, MSR 39 oraz KIMSF 2

Jednostki stosują następujące zmiany w MSSF 7 i MSR 39 i KIMSF 2, jeżeli stosują odnośne zmiany w MSR 32 i MSR 1.

MSSF 7**Instrumenty finansowe: ujawnianie informacji**

Paragraf 3 został zmieniony.

ZAKRES

- 3 Niniejszy MSSF stosują wszystkie jednostki do wszystkich rodzajów instrumentów finansowych, z wyjątkiem:
- a) ...
 - f) instrumentów, które należy kwalifikować jako instrumenty kapitałowe zgodnie z paragrafami 16A i 16B lub 16C i 16D MSR 32.

Po paragrafie 44B dodano paragraf 44C.

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE I OKRES PRZEJŚCIOWY

- 44C Jednostka stosuje zmianę w paragrafie 3 w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających dnia 1 stycznia 2009 r. i później. Jeżeli jednostka zastosuje dokument *Instrumenty finansowe z opcją sprzedaży oraz obowiązki związane z likwidacją* (zmiany w MSR 32 i MSR 1) wydany w lutym 2008 r. w odniesieniu do wcześniejszego okresu, zmiana w paragrafie 3 ma zastosowanie do tego wcześniejszego okresu.

MSR 39**Instrumenty finansowe: ujmowanie i wycena**

Paragraf 2d) został zmieniony.

ZAKRES

- 2 Niniejszy standard stosują wszystkie jednostki do wszystkich rodzajów instrumentów finansowych, z wyjątkiem:
- d) instrumentów finansowych wyemitowanych przez jednostkę, które spełniają definicję instrumentu kapitałowego zawartą w MSR 32 (w tym opcji i warrantów), lub które powinny być kwalifikowane zgodnie z paragrafami 16A i 16B lub 16C i 16D MSR 32. Jednakże, posiadacz takich instrumentów kapitałowych stosuje niniejszy standard w odniesieniu do tych instrumentów, o ile nie stanowią wyjątku, o którym mowa w punkcie (a) powyżej.

Po paragrafie 103E został dodany paragraf 103F.

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE I OKRES PRZEJŚCIOWY

- 103F Jednostka stosuje zmianę w paragrafie 2 w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się 1 stycznia 2009 r. i później. Jeżeli jednostka zastosuje dokument *Instrumenty finansowe z opcją sprzedaży oraz obowiązki związane z likwidacją* (zmiany w MSR 32 i MSR 1) wydany w lutym 2008 r. w odniesieniu do wcześniejszego okresu, zmiana w paragrafie 2 mają zastosowanie do tego wcześniejszego okresu.

KIMSF 2**Udziały członkowskie w spółdzielniach i podobne instrumenty**

Zmieniono przypis w następujący sposób:

- (*) W sierpniu 2005 r. zmieniono MSR 32 i wydano go jako MSR 32 *Instrumenty finansowe: prezentacja* W lutym 2008 r. IASB wprowadziła zmiany w MSR 32 wymagające, aby instrumenty były kwalifikowane jako instrumenty kapitałowe pod warunkiem, że posiadają wszystkie cechy lub spełniają warunki przedstawione w paragrafach 16A i 16B lub w paragrafach 16C i 16D MSR 32.

Paragrafy 6 i 9 zostały zmienione oraz dodano paragraf 14A.

UZGODNIONE STANOWISKO

- 6 Udziały członkowskie, które zostałyby zaklasyfikowane jako kapitał własny, gdyby członkowie nie posiadali prawa żądania ich wykupu, stanowią kapitał własny, jeżeli spełnione są warunki opisane w paragrafach 7 i 8, albo udziały członkowskie posiadają wszystkie cechy i spełniają warunki przedstawione w paragrafach 16A i 16B lub w paragrafach 16C i 16D MSR 32. Depozyty płatne na żądanie, w tym rachunki bieżące, depozyty terminowe i podobne kontrakty, które powstają, gdy członkowie występują w charakterze klientów, stanowią zobowiązania finansowe jednostki.

- 9 Bezwarunkowy zakaz może być całkowity, to jest wszystkie umorzenia są zakazane. Bezwarunkowy zakaz może być częściowy, to jest zakazane jest umarzenie udziałów członkowskich, jeżeli umorzenie doprowadziłoby do spadku liczby udziałów członkowskich lub kapitału utworzonego z wpłat na udziały członkowskie poniżej określonego poziomu. Udziały członkowskie powyżej wielkości objętej zakazem umorzenia stanowią zobowiązania, chyba że jednostka posiada bezwarunkowe prawo odmowy wykupu, jak opisano w paragrafie 7, albo udziały posiadają wszystkie cechy i spełniają warunki określone w paragrafach 16A i 16B lub w paragrafach 16C i 16D MSR 32. W niektórych przypadkach liczba udziałów lub kwota wpłaconego kapitału, których dotyczy zakaz umorzenia, mogą zmieniać się w czasie. Taka zmiana w zakresie działania zakazu umorzenia prowadzi do przesunięć między zobowiązaniami finansowymi i kapitałem własnym.

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

- 14A Jednostka stosuje zmiany paragrafów 6, 9, A1 i A12 w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się dnia 1 stycznia 2009 r. i później. Jeżeli jednostka zastosuje dokument *Instrumenty finansowe z opcją sprzedaży oraz obowiązki związane z likwidacją* (zmiany w MSR 32 i MSR 1) wydany w lutym 2008 r. w odniesieniu do wcześniejszego okresu, zmiany paragrafów 6, 9, A1 i A12 mają zastosowanie do tego wcześniejszego okresu.

W załączniku (przykłady stosowania uzgodnionego stanowiska) paragrafy A1 i A12 zostały zmienione.

PRZYKŁADY ZASTOSOWANIA UZGODNIONEGO STANOWISKA

- A1 Niniejszy załącznik zawiera siedem przykładów zastosowania uzgodnionego stanowiska KIMSF. Przykłady nie stanowią wyczerpującej listy i możliwy jest inny rozwój wydarzeń. W każdym z przykładów przyjęto założenie, że nie ma innych warunków aniżeli wynikające z danych przedstawionych w przykładzie, które wymagałyby zakwalifikowania instrumentu finansowego jako zobowiązania finansowego, oraz że instrumenty finansowe nie mają wszystkich cech lub nie spełniają warunków przedstawionych w paragrafach 16A i 16B lub w paragrafach 16C i 16D MSR 32.

Przykład 4

Klasyfikacja

- A12 W tym przypadku 750.000 j.p. byłoby zaklasyfikowane jako kapitał własny a 150.000 j.p. jako zobowiązania finansowe. W uzupełnieniu do cytowanych już paragrafów, paragraf 18 (b) MSR 32 stwierdza m.in.:

instrument finansowy dający posiadaczowi prawo przedstawienia go emitentowi do wykupienia za środki pieniężne lub inny składnik aktywów finansowych (tzw. „instrument z opcją sprzedaży”) jest zobowiązaniem finansowym, z wyjątkiem tych instrumentów, które są kwalifikowane jako instrumenty kapitałowe zgodnie z paragrafami 16A i 16B lub paragrafami 16C i 16D. Instrument finansowy jest zobowiązaniem finansowym nawet wtedy, gdy kwota środków pieniężnych lub innych aktywów finansowych jest ustalona na podstawie indeksu lub innego czynnika, który charakteryzuje zdolność do zwiększania lub zmniejszania się. Występowanie opcji dającej posiadaczowi prawo przedstawienia instrumentu emitentowi do wykupienia za środki pieniężne lub inny składnik aktywów finansowych oznacza, że instrument z opcją sprzedaży spełnia definicję zobowiązania finansowego, z wyjątkiem instrumentów zakwalifikowanych jako instrumenty kapitałowe zgodnie z paragrafami 16A i 16B lub paragrafami 16C i 16D.