

UREDBA KOMISIJE (ES) št. 53/2009**z dne 21. januarja 2009****o spremembi Uredbe (ES) št. 1126/2008 o sprejetju nekaterih mednarodnih računovodskih standardov v skladu z Uredbo (ES) št. 1606/2002 Evropskega parlamenta in Sveta glede mednarodnega računovodskega standarda (MRS) 32 in MRS 1****(Besedilo velja za EGP)**

KOMISIJA EVROPSKIH SKUPNOSTI JE –

vala Komisiji glede objektivnosti in nevtralnosti mnenj Evropske svetovalne skupine za računovodsko poročanje (EFRAG) ⁽³⁾, preučila mnenje EFRAG o potrditvi in svetovala Evropski komisiji, da je mnenje dobro uravnoteženo in objektivno.

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,

(4) Uredbo (ES) št. 1126/2008 je zato treba ustrezno spremeniti.

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

ob upoštevanju naslednjega:

SPREJELA NASLEDNJO UREDBO:

(1) Z Uredbo Komisije (ES) št. 1126/2008 ⁽²⁾ so bili sprejeti nekateri mednarodni standardi in pojasnila, ki so veljali 15. oktobra 2008.

Člen 1

Priloga k Uredbi (ES) št. 1126/2008 se spremeni:

(2) Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde (UOMRS) je 14. februarja 2008 objavil spremembe mednarodnega računovodskega standarda (MRS) 32 Finančni instrumenti: predstavljane in MRS 1 Predstavljane računovodskih izkazov – Prodajljivi finančni instrumenti in obveznosti, ki izhajajo iz prenehanja obstoja (v nadaljnjem besedilu: spremembe MRS 32 in MRS 1). Spremembe zahtevajo, da se nekateri instrumenti, ki jih izdajajo družbe in so trenutno razvrščeni kot obveznosti, čeprav so njihove značilnosti podobne značilnostim navadnih delnic, razvrstijo kot lastniški kapital. Za te instrumente se zahtevajo dodatna razkritja, za njihovo preračunavanje pa je treba uporabiti nova pravila.

1. Mednarodni računovodski standard (MRS) 32 Finančni instrumenti: predstavljane se spremeni, kakor je navedeno v Prilogi k tej uredbi;

2. MRS 1 Predstavljane računovodskih izkazov se spremeni, kakor je navedeno v Prilogi k tej uredbi;

3. Mednarodni standard računovodskega poročanja (MSRP) 7, MRS 39 in Pojasnilo 2 Odbora za pojasnjevanje mednarodnih standardov računovodskega poročanja (OPMSRP) se spremenijo v skladu s spremembami MRS 32 in MRS 1, kakor je navedeno v Prilogi k tej uredbi.

Člen 2

Posamezna družba začne uporabljati spremembe MRS 32 in MRS 1, kakor je navedeno v Prilogi k tej uredbi, najpozneje z začetkom svojega prvega finančnega leta po 31. decembra 2008.

⁽¹⁾ UL L 243, 11.9.2002, str. 1.

⁽²⁾ UL L 320, 29. 11.2008, str. 1.

⁽³⁾ UL L 199, 21.7.2006, str. 33.

Člen 3

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

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

V Bruslju, 21. januarja 2009

Za Komisijo
Charlie McCREEVY
Član Komisije

PRILOGA

MEDNARODNI RAČUNOVODSKI STANDARDI

MRS 32	Spremembe MRS 32 <i>Finančni instrumenti: predstavljanje</i>
MRS 1	Spremembe MRS 1 <i>Predstavljanje računovodskih izkazov</i>

SPREMEMBE MRS 32 FINANČNI INSTRUMENTI: PREDSTAVLJANJE IN MRS 1 PREDSTAVLJANJE RAČUNOVODSKIH IZKAZOV

PRODAJLJIVI FINANČNI INSTRUMENTI IN OBVEZNOSTI, KI IZHAJAJO IZ PRENEHANJA OBSTOJA

Spremembe MSRP

V tem dokumentu so določene spremembe MRS 32 *Finančni instrumenti: predstavlanje* in MRS 1 *Predstavlanje računovodskih izkazov* (kakor je bil spremenjen leta 2007) in posledične spremembe MSRP 7 *Finančni instrumenti: razkritja*, MRS 39 *Finančni instrumenti: pripoznavanje in merjenje* ter OPMSRP 2 *Delnice članov v zadrugah in podobni instrumenti*. Ta dokument vključuje tudi spremembe Podlage za sklepe o MRS 32 in MRS 1 ter ponazorilne zglede za MRS 32. Spremembe temeljijo na predlogih, vključenih v osnutek za razpravo o predlaganih spremembah MRS 32 in MRS 1 – *Finančni instrumenti, prodajljivi po pošteni vrednosti, in obveznosti, ki izhajajo iz prenehanja obstoja*, ki je bil objavljen junija 2006.

Podjetja uporabljajo te spremembe za letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2009 ali po tem datumu. Uporaba pred tem datumom je dovoljena. Če podjetja uporabijo te spremembe za obdobje pred tem datumom, ta podatek razkrijejo.

Spremembe MRS 32

Finančni instrumenti: predstavlanje

V 11. členu standarda se spremenita opredelitvi pojmov *finančno sredstvo* in *finančna obveznost*, za opredelitvijo pojma *poštena vrednost* pa se doda opredelitev pojma *prodajljiv instrument*.

OPREDELITVE POJMOV (GLEJTE TUDI AG3.–AG23. ČLEN)

11 V tem standardu so uporabljeni naslednji izrazi, katerih pomeni so natančno določeni:

...

Finančno sredstvo je vsako sredstvo, ki je:

(a) ...

(d) pogodba, ki se lahko poravna ali se bo poravnala z lastnimi kapitalskimi instrumenti podjetja in je:

(i) ...

(ii) izpeljan instrument, ki se lahko ali se bo poravnal drugače kot z zamenjavo določenega zneska denarja ali drugega finančnega sredstva za določeno število lastnih kapitalskih instrumentov podjetja. Za ta namen lastni kapitalski instrumenti podjetja ne zajemajo prodajljivih finančnih instrumentov, ki so razvrščeni kot kapitalski instrumenti v skladu s 16.A in 16.B členom, instrumentov, ki določajo, da mora podjetje drugi stranki izročiti sorazmerni delež čistih sredstev podjetja le pri prenehanju obstoja, in so razvrščeni kot kapitalski instrumenti v skladu s 16.C in 16.D členom, ali instrumentov, ki so pogodbe za prihodnji prejem ali izročitev lastnih kapitalskih instrumentov podjetja.

Finančna obveznost je vsaka obveznost, ki je:

(a) pogodbeni obveza:

(i) izročiti drugemu podjetju denar ali drugačno finančno sredstvo ali

(ii) zamenjati z drugim podjetjem finančna sredstva ali finančne obveznosti pod pogoji, ki utegnejo biti neugodni za podjetje, ali

(b) pogodba, ki se lahko poravna ali se bo poravnala z lastnimi kapitalskimi instrumenti podjetja in je:

(i) neizpeljan instrument, za katerega je podjetje (lahko) zavezano izročiti spremenljivo število lastnih kapitalskih instrumentov podjetja, ali

- (ii) izpeljan instrument, ki se lahko ali se bo poravnal drugače kot z zamenjavo določenega zneska denarja ali drugega finančnega sredstva za določeno število lastnih kapitalskih instrumentov podjetja. Za ta namen lastni kapitalski instrumenti podjetja ne zajemajo prodajljivih finančnih instrumentov, ki so razvrščeni kot kapitalski instrumenti v skladu s 16.A in 16.B členom, instrumentov, ki določajo, da mora podjetje drugi stranki izročiti sorazmerni delež čistih sredstev podjetja le pri prenehanju obstoja, in so razvrščeni kot kapitalski instrumenti v skladu s 16.C in 16.D členom, ali instrumentov, ki so pogodbe za prihodnji prejem ali izročitev lastnih kapitalskih instrumentov podjetja.

Instrument, ki ustreza opredelitvi pojma finančne obveznosti, je izjemoma razvrščen kot kapitalski instrument, če ima vse značilnosti in izpolnjuje pogoje iz 16.A in 16.B člena ali 16.C in 16.D člena.

...

Prodajljiv instrument je finančni instrument, ki daje imetniku pravico prodati instrument nazaj izdajatelju za denar ali drugo finančno sredstvo ali ki se samodejno proda nazaj izdajatelju ob pojavu negotovega prihodnjega dogodka ali smrti ali upokojitve imetnika instrumenta.

Naslov pred 15. členom in 16. členom se spremeni. Za 16. členom se dodajo naslov, 16.A in 16.B člen, naslov, 16.C in 16.D člen, naslov ter 16.E in 16.F člen.

PREDSTAVLJANJE

Obveznosti in lastniški kapital (glejte tudi AG13.–AG14.J in AG25.–AG29.A člen)

...

- 16 Ko izdajatelj uporabi opredelitve pojmov iz 11. člena za določitev, ali se finančni instrument šteje kot kapitalski instrument in ne kot finančna obveznost, je ta instrument kapitalski instrument samo, če sta izpolnjena oba pogoja (a) in (b) spodaj.

(a) ...

(b) Če se instrument lahko poravna ali se bo poravnal z lastnimi kapitalskimi instrumenti izdajatelja in je:

(i) ...

- (ii) izpeljan instrument, ki ga bo izdajatelj poravnal samo z zamenjavo določenega zneska denarja ali drugega finančnega sredstva za določeno število izdajateljevih lastnih kapitalskih instrumentov. Za ta namen lastni kapitalski instrumenti izdajatelja ne zajemajo instrumentov, ki imajo vse značilnosti in izpolnjujejo pogoje, opisane v 16.A in 16.B členu ali 16.C in 16.D členu, ali instrumentov, ki so pogodbe za prihodnji prejem ali izročitev izdajateljevih lastnih kapitalskih instrumentov.

Pogodbena obveza, tudi tista, ki izhaja iz izpeljanega finančnega instrumenta, ki bo ali bi lahko povzročil prihodnji prejem ali izročitev izdajateljevih lastnih kapitalskih instrumentov, vendar ne izpolnjuje pogojev (a) in (b) zgoraj, ni kapitalski instrument. Instrument, ki ustreza opredelitvi pojma finančna obveznost, je izjemoma razvrščen kot kapitalski instrument, če ima vse značilnosti in izpolnjuje pogoje iz 16.A in 16.B člena ali 16.C in 16.D člena.

Prodajljivi instrumenti

- 16A Prodajljiv finančni instrument zajema pogodbeno obvezo, da izdajatelj ponovno kupi ali odkupi ta instrument za denar ali drugo finančno sredstvo ob uveljavljanju prodajne opcije. Kot izjema od opredelitve pojma finančna obveznost je instrument, ki zajema takšno obvezo, razvrščen kot kapitalski instrument, če ima vse naslednje značilnosti:

- (a) Imetniku daje pravico do sorazmernega deleža čistih sredstev podjetja v primeru prenehanja obstoja podjetja. Čista sredstva podjetja so sredstva, ki ostanejo po odštetju vseh drugih zahtevkov za njegova sredstva. Sorazmerni delež se določi z:

(i) delitvijo čistih sredstev podjetja ob prenehanju obstoja na enote enake vrednosti in

(ii) množenjem te vrednosti s številom enot, ki jih ima imetnik finančnega instrumenta.

- (b) Instrument je v skupini instrumentov, ki je podrejena vsem drugim skupinam instrumentov. Instrument je v takšni skupini, če:

(i) nima prednosti pred drugimi zahtevki za sredstva podjetja ob prenehanju obstoja in

- (ii) ga ni treba zamenjati v drug instrument pred vključitvijo v skupino instrumentov, ki je podrejena vsem drugim skupinam instrumentov.
- (c) Vsi finančni instrumenti v skupini instrumentov, ki je podrejena vsem drugim skupinam instrumentov, imajo enake značilnosti. Biti morajo na primer prodajljivi in formula ali druga metoda, ki se uporablja za izračun cene ponovnega nakupa ali odkupa, je enaka za vse instrumente v tej skupini.
- (d) Razen pogodbene obveze izdajatelja za ponovni nakup ali odkup instrumenta za denar ali drugo finančno sredstvo instrument ne zajema pogodbene obveze izročiti drugemu podjetju denar ali drugo finančno sredstvo ali zamenjati z drugim podjetjem finančna sredstva ali finančne obveznosti pod pogoji, ki utegnejo biti neugodni za podjetje, in ni pogodba, ki se lahko poravna, ali se bo poravnala, z lastnimi kapitalskimi instrumenti podjetja, kot je določeno v točki (b) opredelitve pojma finančna obveznost.
- (e) Skupni pričakovani denarni tokovi, ki se lahko pripišejo instrumentu v dobi uporabe instrumenta, temeljijo zlasti na poslovnem izidu, spremembi pripoznanih čistih sredstev ali spremembi poštene vrednosti pripoznanih in nepripoznanih čistih sredstev podjetja v dobi uporabe instrumenta (brez učinkov instrumenta).

16B Instrument, ki ima vse zgoraj navedene značilnosti, je lahko razvrščen kot kapitalski instrument, če izdajatelj nima drugega finančnega instrumenta ali pogodbe:

- (a) katere skupni denarni tokovi temeljijo zlasti na poslovnem izidu, spremembi pripoznanih čistih sredstev ali spremembi poštene vrednosti pripoznanih in nepripoznanih čistih sredstev podjetja (brez učinkov takšnega instrumenta ali pogodbe) in
- (b) ki znatno omejuje ali določa preostali donos imetnikom prodajljivih instrumentov.

Za uporabo tega pogoja podjetje ne upošteva nefinančnih pogodb z imetnikom instrumenta iz 16.A člena, v katerih so pogodbeni roki in pogoji podobni pogodbenim rokom in pogojem enake pogodbe, ki se lahko sklene med osebo, ki ni imetnik instrumenta, in izdajateljskim podjetjem. Če podjetje ne more določiti, da je ta pogoj izpolnjen, prodajljivega instrumenta ne razvrsti kot kapitalskega instrumenta.

Instrumenti ali sestavine instrumentov, ki določajo, da mora podjetje drugi stranki izročiti sorazmerni delež čistih sredstev podjetja le pri prenehanju obstoja

16C Nekateri finančni instrumenti vključujejo pogodbeno obvezo, da mora izdajateljsko podjetje drugemu podjetju izročiti sorazmerni delež svojih čistih sredstev le pri prenehanju obstoja. Obveza nastane, ker je prenehanje obstoja gotovo in podjetje nanj ne more vplivati (na primer podjetje z omejenim rokom obstoja) ali ker je prenehanje obstoja negotovo, vendar se lahko za to odloči imetnik instrumenta. Kot izjema od opredelitve pojma finančna obveznost je instrument, ki zajema takšno obvezo, razvrščen kot kapitalski instrument, če ima vse naslednje značilnosti:

- (a) Imetniku daje pravico do sorazmernega deleža čistih sredstev podjetja v primeru prenehanja obstoja podjetja. Čista sredstva podjetja so sredstva, ki ostanejo po odštetju vseh drugih zahtevkov za njegova sredstva. Sorazmerni delež se določi z:

- (i) delitvijo čistih sredstev podjetja ob prenehanju obstoja na enote enake vrednosti in

- (ii) množenjem te vrednosti s številom enot, ki jih ima imetnik finančnega instrumenta.

- (b) Instrument je v skupini instrumentov, ki je podrejena vsem drugim skupinam instrumentov. Instrument je v takšni skupini, če:

- (i) nima prednosti pred drugimi zahtevki za sredstva podjetja ob prenehanju obstoja in

- (ii) ga ni treba zamenjati v drug instrument pred vključitvijo v skupino instrumentov, ki je podrejena vsem drugim skupinam instrumentov.

- (c) Vsi finančni instrumenti v skupini instrumentov, ki je podrejena vsem drugim skupinam instrumentov, morajo imeti enako pogodbeno obvezo, da mora izdajateljsko podjetje izročiti sorazmerni delež svojih čistih sredstev ob prenehanju obstoja.

16D Instrument, ki ima vse zgoraj navedene značilnosti, je lahko razvrščen kot kapitalski instrument, če izdajatelj nima drugega finančnega instrumenta ali pogodbe:

- (a) katere skupni denarni tokovi temeljijo zlasti na poslovnem izidu, spremembi pripoznanih čistih sredstev ali spremembi poštene vrednosti pripoznanih in nepripoznanih čistih sredstev podjetja (brez učinkov takšnega instrumenta ali pogodbe) in

- (b) ki znatno omejuje ali določa preostali donos imetnikom instrumentov.

Za uporabo tega pogoja podjetje ne upošteva nefinančnih pogodb z imetnikom instrumenta iz 16.C člena, v katerih so pogodbeni roki in pogoji podobni pogodbenim rokom in pogojem enake pogodbe, ki se lahko sklene med osebo, ki ni imetnik instrumenta, in izdajateljskim podjetjem. Če podjetje ne more določiti, da je ta pogoj izpolnjen, instrumenta ne razvrsti kot kapitalskega instrumenta.

Prerazvrstitev prodajljivih instrumentov in instrumentov, ki določajo, da mora podjetje drugi stranki izročiti sorazmerni delež čistih sredstev podjetja le pri prenehanju obstoja

16E Podjetje razvrsti finančni instrument kot kapitalski instrument v skladu s 16.A in 16.B členom ali 16.C in 16.D členom od dneva, od katerega ima instrument vse značilnosti in izpolnjuje pogoje iz navedenih členov. Podjetje prerazvrsti finančni instrument od dneva, od katerega instrument nima več vseh značilnosti ali ne izpolnjuje več vseh pogojev iz navedenih členov. Če podjetje na primer odkupi vse svoje izdane neprodajljive instrumente in imajo kakršni koli prodajljivi instrumenti, ki ostanejo neizrabljeni, vse značilnosti in izpolnjujejo vse pogoje iz 16.A in 16.B člena, podjetje prerazvrsti prodajljive instrumente kot kapitalske instrumente od dneva, ko odkupi neprodajljive instrumente.

16F Podjetje obravnava prerazvrstitev instrumenta v skladu s 16.E členom na naslednji način:

- (a) Podjetje prerazvrsti kapitalski instrument kot finančno obveznost od dneva, od katerega instrument nima več vseh značilnosti ali ne izpolnjuje več pogojev iz 16.A in 16.B člena ali 16.C in 16.D člena. Finančna obveznost se meri po poštenu vrednosti instrumenta na dan prerazvrstitve. Podjetje pripozna v lastniškem kapitalu kakršno koli razliko med knjigovodsko vrednostjo kapitalskega instrumenta in pošteno vrednostjo finančne obveznosti na dan prerazvrstitve.

- (b) Podjetje prerazvrsti finančno obveznost kot lastniški kapital od dneva, od katerega ima instrument vse značilnosti in izpolnjuje pogoje iz 16.A in 16.B člena ali 16.C in 16.D člena. Kapitalski instrument se meri po knjigovodski vrednosti finančne obveznosti na dan prerazvrstitve.

17.–19. člen se spremenijo.

Ni pogodbene obveze za izročitev denarja ali drugega finančnega sredstva (16.(a) člen)

17 Razen v okoliščinah iz 16.A in 16.B člena ali 16.C in 16.D člena je pomembna značilnost pri razlikovanju med finančno obveznostjo in kapitalskim instrumentom obstoj pogodbene obveze ene stranke na podlagi finančnega instrumenta (izdajatelja), da bodisi izroči denar ali kako drugo finančno sredstvo drugi stranki (imetniku) bodisi zamenja finančna sredstva ali finančne obveznosti z imetnikom pod pogoji, ki utegnejo biti za izdajatelja neugodni. ...

18 Vsebina finančnega instrumenta in ne njegova pravna oblika je odločujoča za njegovo razvrstitev v izkazu finančnega položaja podjetja. Vsebina in pravna oblika morata biti med seboj skladni, vendar ni vedno tako. Nekateri finančni instrumenti po pravni obliki spadajo med postavke lastniškega kapitala, po vsebini pa so obveznosti, medtem ko imajo drugi lahko značilnosti kapitalskih instrumentov in značilnosti finančnih obveznosti. Na primer:

- (a) ...

(b) finančni instrument, ki daje imetniku pravico, da ga proda nazaj izdajatelju za denar ali drugo finančno sredstvo („prodajljiv instrument“), je finančna obveznost, razen v primeru instrumentov, ki so razvrščeni kot kapitalni instrumenti v skladu s 16.A in 16.B členom ali 16.C in 16.D členom. Finančni instrument je finančna obveznost celo takrat, ko se znesek denarja ali drugo finančno sredstvo določi na podlagi nekega indeksa ali druge postavke, ki ima možnost povečanja ali zmanjšanja. Obstoj opcije za imetnika, da proda finančni instrument nazaj izdajatelju za denar ali drugo finančno sredstvo, pomeni, da prodajljivi instrument ustreza opredelitvi pojma finančna obveznost, razen v primeru instrumentov, ki so razvrščeni kot kapitalni instrumenti v skladu s 16.A in 16.B členom ali 16.C in 16.D členom. Odprti vzajemni skladi, naložbeni skladi z enotami, osebne družbe in nekatera združna podjetja lahko na primer dajo svojim lastnikom enot ali članom pravico do odkupa njihovih deležev v podjetju izdajatelja, ob katerem koli času, za denar, tako da se deleži lastnikov enot ali članov razvrstijo kot finančne obveznosti, razen v primeru instrumentov, ki so razvrščeni kot kapitalni instrumenti v skladu s 16.A in 16.B členom ali 16.C in 16.D členom. Vendar razvrstitev med finančne obveznosti ne izključuje uporabe deskriptorjev, kot so „čista vrednost sredstev, ki se da pripisati lastnikom enot,“ in „sprememba čiste vrednosti sredstev, ki se da pripisati lastnikom enot,“ v finančnih izkazih podjetja, ki nima vplačanega lastniškega kapitala (kot so nekateri vzajemni skladi in naložbeni skladi z enotami, glejte Ponazorilni zgled št. 7) ali uporabe dodatnega razkritja, da bi prikazali, da celotni deleži članov vsebujejo postavke, kot so rezerve, ki ustrezajo opredelitvi pojma lastniški kapital, in prodajljive instrumente, ki ji ne ustrezajo (glejte Ponazorilni zgled št. 8).

19 Če podjetje nima brezpogojne pravice, da bi se izognilo izročitvi denarja ali drugega finančnega sredstva za poravnavo pogodbene obveze, obveza ustreza opredelitvi pojma finančna obveznost, razen v primeru instrumentov, ki so razvrščeni kot kapitalni instrumenti v skladu s 16.A in 16.B členom ali 16.C in 16.D členom. Na primer:

...

22., 23. in 25. člen se spremenijo. Za 22. členom se doda 22.A člen.

Poravnava v lastnih kapitalnih instrumentih podjetja (16.(b) člen)

22 Razen kot je določeno v 22.A členu, je pogodba, ki jo bo poravnalo podjetje, ki (prejema ali) izroča določeno število svojih lastnih kapitalnih instrumentov v zamenjavo za določen znesek denarja ali drugega finančnega sredstva, kapitalni instrument. Na primer, ...

22A Če so lastni kapitalni instrumenti podjetja, ki jih bo podjetje prejelo ali izročilo za poravnavo pogodbe, prodajljivi finančni instrumenti, ki imajo vse značilnosti in izpolnjujejo pogoje iz 16.A in 16.B člena, ali instrumenti, ki določajo, da mora podjetje drugi stranki izročiti sorazmerni delež čistih sredstev podjetja le pri prenehanju obstoja, in ki imajo vse značilnosti in izpolnjujejo pogoje iz 16.C in 16.D člena, je pogodba finančno sredstvo ali finančna obveznost. To vključuje pogodbo, ki jo bo poravnalo podjetje, ki prejema ali izroča določeno število takšnih instrumentov v zamenjavo za določen znesek denarja ali drugega finančnega sredstva.

23 Razen v okoliščinah iz 16.A in 16.B člena ali 16.C in 16.D člena nastane iz pogodbe, ki podjetju nalaga obvezo, da kupi svoje lastne kapitalne instrumente za denar ali drugo finančno sredstvo, finančna obveznost za sedanjo vrednost odkupnega zneska (npr. za sedanjo vrednost terminske cene ponovnega nakupa, izpolnitvene cene opcije ali drugega odkupnega zneska). To velja tudi, če je pogodba kapitalni instrument. Primer za to ...

Določbe o možni poravnavi

25 Finančni instrument lahko zahteva od podjetja, da izroči denar ali drugo finančno sredstvo ali ga poravnava tako, da bi nastala finančna obveznost, v primeru pojavljanja ali nepojavljanja negotovih prihodnjih dogodkov (ali po izidu negotovih okoliščin), ki jih ne obvladuje niti izdajatelj niti imetnik instrumenta, kot so sprememba borznega indeksa, indeksa cen potrošnega blaga, obrestne mere ali zahtev glede obdavčevanja, ali izdajateljevih prihodnjih prihodkov, čistega dobička ali razmerja med dolgom in lastniškim kapitalom. Izdajatelj takšnega instrumenta nima brezpogojne pravice, da bi se izognil izročitvi denarja ali drugega finančnega sredstva (ali drugače, da bi to poravnal na takšen način, da bi to bilo finančna obveznost). Zato je to finančna obveznost izdajatelja, razen:

(a) če del določbe o možni poravnavi, ki bi lahko zahteval poravnavo v denarju ali z drugim finančnim sredstvom (ali drugače, vendar tako, da bi to bila finančna obveznost), ni pristen,

(b) če se lahko od izdajatelja zahteva, da poravna obveznost z denarjem ali drugim finančnim sredstvom (ali drugače, da bi to poravnal na takšen način, da bi to bilo finančna obveznost) samo v primeru prenehanja obstoja izdajatelja, ali

(c) če ima instrument vse značilnosti in izpolnjuje pogoje iz 16.A in 16.B člena.

Naslov pred 96. členom se spremeni. Za 96. členom se dodajo 96.A–96.C člen. Za 97.B členom se doda 97.C člen.

DATUM UVELJAVITVE IN PREHOD

- 96A V poglavju *Prodajljivi finančni instrumenti in obveznosti, ki izhajajo iz prenehanja obstoja* (spremembe MRS 32 in MRS 1), ki je bilo objavljeno februarja 2008, je določeno, da je treba finančne instrumente, ki imajo vse značilnosti in izpolnjujejo pogoje iz 16.A in 16.B člena ali 16.C in 16.D člena, razvrstiti kot kapitalske instrumente, spremenjeni so 11., 16., 17.–19., 22., 23., 25., AG13., AG14. in AG27. člen, vstavljeni pa so 16.A–16.F člen, 22.A, 96.B, 96.C, 97.C člen, AG14.A–AG14.J člen in AG29.A člen. Podjetje uporablja te spremembe za letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2009 ali po tem datumu. Uporaba pred tem datumom je dovoljena. Če podjetje uporabi spremembe pred tem datumom, ta podatek razkrije in hkrati uporabi z njimi povezane spremembe MRS 1, MRS 39, MSRP 7 in OPMSRP 2.
- 96B V poglavju *Prodajljivi finančni instrumenti in obveznosti, ki izhajajo iz prenehanja obstoja*, je uvedena izjema glede omejenega področja, zato podjetje izjeme ne uporablja po analogiji.
- 96C Razvrstitev instrumentov v skladu s to izjemo je omejena na obravnavo takšnega instrumenta v skladu z MRS 1, MRS 32, MRS 39 in MSRP 7. Instrument se ne šteje za kapitalski instrument v skladu z drugimi napotki, kot je MSRP 2 *Plačilo na podlagi delnic*.
- 97C Ko podjetje uporabi spremembe iz 96.A člena, mora sestavljeni finančni instrument z obveznostjo izročiti drugi stranki sorazmerni delež čistih sredstev podjetja le ob prenehanju obstoja razdeliti v ločene sestavine obveznosti in lastniškega kapitala. Če sestavina obveznosti ni več neporavnana, uporaba navedenih sprememb MRS 32 za nazaj vključuje ločevanje dveh sestavin lastniškega kapitala. Prva sestavina je v zadržanem čistem dobičku in predstavlja kumulativne obresti, ki se natečejo na sestavino obveznosti. Druga sestavina predstavlja prvotno sestavino lastniškega kapitala. Zato podjetju ni treba ločiti teh dveh sestavin, če sestavina obveznosti na dan uporabe sprememb ni več neporavnana.

V prilogi Napotki za uporabo se spremenita AG13. in AG14. člen. Za AG14. členom se dodajo naslov, AG14.A–AG14.D člen, naslov, AG14.E člen, naslov, AG14.F–AG14.I člen, naslov in AG14.J člen.

Kapitalski instrumenti

- AG13 Primeri kapitalskih instrumentov vključujejo neprodajljive redne delnice, nekatere prodajljive instrumente (glejte 16.A in 16.B člen), nekatere instrumente, ki določajo, da mora podjetje drugi stranki izročiti sorazmerni delež čistih sredstev podjetja le pri prenehanju obstoja (glejte 16.C in 16.D člen), nekaj vrst prednostnih delnic (glejte AG25. in AG26. člen) in nakupne bone ali pisne nakupne opcije, ki dajejo imetniku pravico do vpisa ali nakupa določenega števila neprodajljivih rednih delnic pri izdajateljskem podjetju z zamenjavo za določen znesek denarja ali drugega finančnega sredstva. Obveza podjetja za izdajo ali nakup določenega števila svojih lastnih kapitalskih instrumentov z zamenjavo za določen znesek denarja ali drugega finančnega sredstva je kapitalski instrument podjetja (razen kot je določeno v 22.A členu). Če takšna pogodba vsebuje obvezo za podjetje, da plača z denarjem ali drugim finančnim sredstvom (razen pogodbe, razvrščene kot lastniški kapital v skladu s 16.A in 16.B členom ali 16.C in 16.D členom), nastane tudi obveznost za sedanjo vrednost odkupnega zneska (glejte AG27.(a) člen). Izdajatelj neprodajljivih rednih delnic prevzame obveznost, kadar uradno začne razdelitev in za to prevzame zakonsko obveznost do delničarjev. To se lahko zgodi, potem ko izdajatelj objavi izplačilo dividende ali ko pride do likvidacije podjetja, pri kateri so delničarjem na voljo sredstva podjetja, preostala po poravnavi vseh njegovih obveznosti.
- AG14 Kupljena nakupna opcija ali druga podobna pogodba, ki jo pridobi podjetje in mu daje pravico do ponovne pridobitve določenega števila svojih lastnih kapitalskih instrumentov z zamenjavo za izročitev določenega zneska denarja ali drugega finančnega sredstva, ni finančno sredstvo podjetja (razen kot je določeno v 22.A členu). Namesto tega se vsako nadomestilo, plačano za takšno pogodbo, odšteje od lastniškega kapitala.

Skupina instrumentov, ki je podrejena vsem drugim skupinam (16.A(b) in 16.C(b) člen)

AG14A Ena od značilnosti iz 16.A in 16.C člena je, da je finančni instrument vključen v skupino instrumentov, ki je podrejena vsem drugim skupinam.

AG14B Pri določitvi, ali je instrument v podrejeni skupini, podjetje oceni zahtevek iz instrumenta v primeru prenehanja obstoja, kot če bi podjetje prenehalo obstajati na dan razvrstitve instrumenta. Podjetje ponovno oceni razvrstitev, če se spremenijo ustrezne okoliščine. Če podjetje na primer izda ali odkupi drug finančni instrument, je lahko od tega odvisno, ali je zadevni instrument v skupini instrumentov, ki je podrejena vsem drugim skupinam.

AG14C Instrument s prednostno pravico pri prenehanju obstoja podjetja ni instrument, ki daje pravico do sorazmernega deleža čistih sredstev podjetja. Instrument na primer vključuje prednostno pravico pri prenehanju obstoja, če daje imetniku poleg pravice do deleža čistih sredstev podjetja tudi pravico do določene dividende pri prenehanju obstoja, medtem ko drugi instrumenti v podrejeni skupini s pravico do sorazmernega deleža čistih sredstev podjetja nimajo takšne pravice pri prenehanju obstoja.

AG14D Če ima podjetje le eno skupino finančnih instrumentov, se šteje, kot da je podrejena vsem drugim skupinam.

Skupni pričakovani denarni tokovi, ki se lahko pripišejo instrumentu v dobi uporabe instrumenta (16.A(e) člen)

AG14E Skupni pričakovani denarni tokovi instrumenta v dobi uporabe instrumenta morajo temeljiti zlasti na poslovnem izidu, spremembi pripoznanih čistih sredstev ali poštene vrednosti pripoznanih in nepripoznanih čistih sredstev podjetja v dobi uporabe instrumenta. Poslovni izid in sprememba pripoznanih čistih sredstev se izmerita v skladu z ustreznimi MSRP.

Posli, ki jih sklene imetnik instrumenta, ki ni lastnik podjetja (16.A in 16.C člen)

AG14F Imetnik prodajljivega finančnega instrumenta ali instrumenta, ki določa, da mora podjetje drugi stranki izročiti sorazmerni delež čistih sredstev podjetja le pri prenehanju obstoja, lahko s podjetjem sklene posle kot oseba, ki ni lastnik. Imetnik instrumenta je lahko na primer tudi zaposleni v podjetju. Pri oceni, ali je treba instrument razvrstiti kot lastniški kapital v skladu s 16.A ali 16.C členom, se upoštevajo le denarni tokovi ter pogodbeni roki in pogoji instrumenta, povezani z imetnikom instrumenta kot lastnikom podjetja.

AG14G Primer je komanditna družba, ki ima komandiste in komplementarje. Nekateri komplementarji lahko v podjetje vložijo jamstvo in lahko zato prejmejo nadomestilo. V takšnih primerih so jamstvo in s tem povezani denarni tokovi povezani z imetniki instrumentov kot garantii in ne kot lastniki podjetja. Zato komplementarji zaradi takšnega jamstva in s tem povezanih denarnih tokov ne bi bili obravnavani kot podrejeni komandistom, poleg tega takšno jamstvo in s tem povezani denarni tokovi ne bi bili upoštevani pri oceni, ali so pogodbeni roki in pogoji instrumentov komandistov in instrumentov komplementarjev enaki.

AG14H Drug primer je ureditev soudeležbe pri dobičku ali izgubi, pri kateri se dobiček ali izguba dodeli imetnikom instrumentov na podlagi opravljenih storitev ali pridobljenih poslov v tekočem letu in prejšnjih letih. Takšna ureditev je posel z imetniki instrumentov kot nelastnikov in se ne sme upoštevati pri oceni značilnosti iz 16.A ali 16.C člena. Vendar je ureditev soudeležbe pri dobičku ali izgubi, pri kateri se dobiček ali izguba dodeli imetnikom instrumentov na podlagi nominalnega zneska njihovih instrumentov glede na druge v skupini, posel z imetniki instrumentov kot lastnikov in jo je treba upoštevati pri oceni značilnosti iz 16.A ali 16.C člena.

AG14I Denarni tokovi ter pogodbeni roki in pogoji posla med imetnikom instrumenta (kot nelastnika) in izdajateljskim podjetjem morajo biti podobni enakemu poslu, ki se lahko sklene med osebo, ki ni imetnik instrumenta, in izdajateljskim podjetjem.

Ni drugega finančnega instrumenta ali pogodbe s skupnimi denarnimi tokovi, ki znatno določa ali omejuje preostali donos imetniku instrumenta (16.B in 16.D člen)

AG14J Pogoj za razvrstitev finančnega instrumenta, ki izpolnjuje merila iz 16.A ali 16.C člena, kot lastniški kapital je, da podjetje nima drugega finančnega instrumenta ali pogodbe, (a) katere skupni denarni tokovi temeljijo zlasti na poslovnem izidu, spremembi pripoznanih čistih sredstev ali spremembi poštene vrednosti pripoznanih in nepripoznanih čistih sredstev podjetja in (b) ki znatno omejuje ali določa preostali donos. Naslednji instrumenti, kadar jih pod običajnimi poslovnimi pogoji sklenejo nepovezane stranke, verjetno ne onemogočajo razvrstitve instrumentov, ki izpolnjujejo merila iz 16.A ali 16.C člena, kot lastniškega kapitala:

- (a) instrumenti s skupnimi denarnimi tokovi, ki znatno temeljijo na določenih sredstvih podjetja;
- (b) instrumenti s skupnimi denarnimi tokovi, ki temeljijo na odstotnem deležu prihodkov;
- (c) pogodbe za nagrajevanje posameznih zaposlenih za storitve, opravljene za podjetje;
- (d) pogodbe o plačilu neznatnega odstotnega deleža dobička za opravljene storitve ali zagotovljeno blago.

AG27. člen se spremeni in za AG29. členom se doda AG29.A člen.

AG27 Naslednji primeri ponazarjajo, kako razvrstiti različne vrste pogodb o lastnih kapitalskih instrumentih podjetja:

- (a) Pogodba, ki jo bo poravnalo podjetje, ki prejema ali izroča določeno število svojih lastnih delnic brez prihodnjega nadomestila ali zamenjuje določeno število svojih lastnih delnic za določen znesek denarja ali drugega finančnega sredstva, je kapitalski instrument (razen kot je določeno v 22.A členu). Tako se vsako nadomestilo, prejeto ali plačano za takšno pogodbo, neposredno prišteje v lastniški kapital ali odšteje od njega. Primer za to je izdana delniška opcija, ki daje nasprotni stranki pravico nakupa določenega števila delnic podjetja za določen znesek denarja. Če pa takšna pogodba zahteva od podjetja, da kupi (odkupi) svoje lastne delnice za denar ali drugo finančno sredstvo na določen ali določljiv datum ali na poziv, podjetje pripozna tudi finančno obveznost za sedanjo vrednost odkupnega zneska (razen instrumentov, ki imajo vse značilnosti in izpolnjujejo pogoje iz 16.A in 16.B člena ali 16.C in 16.D člena). Primer za to je obveza podjetja po terminski pogodbi o ponovnem nakupu določenega števila svojih lastnih delnic za določen znesek denarja.
- (b) Iz pogodbene obveze, ki podjetju nalaga nakup svojih lastnih delnic za denar, nastane finančna obveznost za sedanjo vrednost odkupnega zneska, tudi če število delnic, ki jih mora podjetje ponovno kupiti, ni določeno, ali če je obveza nakupa pogojna za nasprotno stranko, ki uveljavlja svojo pravico do odkupa (razen kot je določeno v 16.A in 16.B členu ali 16.C in 16.D členu). Primer za pogojno obvezo je izdana delniška opcija, ki zahteva od podjetja, da ponovno kupi svoje lastne delnice za denar, če nasprotna stranka uveljavi opcijo.
- (c) Pogodba, ki bo poravnana z denarjem ali drugim finančnim sredstvom, je finančno sredstvo ali finančna obveznost, čeprav znesek denarja ali vrednost drugega finančnega sredstva, ki bo prejet ali izročen, temelji na spremembah v tržni ceni lastnega lastniškega kapitala podjetja (razen kot je določeno v 16.A in 16.B členu ali 16.C in 16.D členu). En primer za to je z denarjem poravnana delniška opcija.
- (d) ...

AG29A Nekatere vrste instrumentov, ki določajo pogodbeno obvezo za podjetje, so razvrščene kot kapitalski instrumenti v skladu s 16.A in 16.B členom ali 16.C in 16.D členom. Razvrstitev v skladu z navedenimi členi je izjema od načel, ki se v tem standardu uporabljajo za razvrstitev instrumenta. Ta izjema ne zajema razvrstitve neobvladujočih deležev v konsolidiranih računovodskih izkazih. Zato so instrumenti, ki so v ločenih ali posameznih računovodskih izkazih razvrščeni kot kapitalski instrumenti v skladu s 16.A in 16.B členom ali 16.C in 16.D členom in ki so neobvladujoči deleži, razvrščeni kot obveznosti v konsolidiranih računovodskih izkazih skupine.

Spremembe MRS 1

Predstavljanje računovodskih izkazov (kakor je bil spremenjen leta 2007)

OPREDELITVE POJMOV

Za 8. členom se doda 8.A člen.

8A Naslednji izrazi so opisani v MRS 32 *Finančni instrumenti: predstavljanje* in imajo v tem standardu pomen, kot je natančno določen v MRS 32:

- (a) prodajljiv finančni instrument, ki je razvrščen kot kapitalski instrument (opisano v 16.A in 16.B členu MRS 32),

- (b) instrument, ki določa, da mora podjetje drugi stranki izročiti sorazmerni delež čistih sredstev podjetja le pri prenehanju obstoja, in je razvrščen kot kapitalski instrument (opisano v 16.C in 16.D členu MRS 32).

Informacije, ki jih je treba predstaviti v izkazu finančnega položaja ali pojasnilih

Za 80. členom se doda 80.A člen.

80A Če je podjetje prerazvrstilo

- (a) prodajljiv finančni instrument, ki je razvrščen kot kapitalski instrument, ali
- (b) instrument, ki določa, da mora podjetje drugi stranki izročiti sorazmerni delež čistih sredstev podjetja le pri prenehanju obstoja, in je razvrščen kot kapitalski instrument,

med finančne obveznosti in lastniški kapital, razkrije znesek, prerazvrščen v posamezno kategorijo in iz posamezne kategorije (finančne obveznosti ali lastniški kapital), časovni okvir in razlog za takšno prerazvrstitev.

Za 136. členom se vstavi naslov in 136.A člen. 138. člen se spremeni.

Prodajljivi finančni instrumenti, ki so razvrščeni kot lastniški kapital

136A Za prodajljive finančne instrumente, ki so razvrščeni kot kapitalski instrumenti, podjetje razkrije (v obsegu, v katerem niso razkriti drugje):

- (a) zbirne kvantitativne podatke o znesku, razvrščenem kot lastniški kapital,
- (b) svoje cilje, usmeritve in procese za upravljanje obveznosti ponovnega nakupa ali odkupa instrumentov, kadar to zahtevajo imetniki instrumentov, vključno s kakršnimi koli spremembami iz prejšnjega obdobja,
- (c) pričakovani denarni odtok za odkup ali ponovni nakup te skupine finančnih instrumentov in
- (d) informacije, kako je pričakovani denarni odtok za odkup ali ponovni nakup določen.

Druga razkritja

138 Podjetje mora v informacijah, ki so objavljene z računovodskimi izkazi, razkriti, če tega ne stori drugod:

- (a) sedež in svojo pravno obliko, državo registracije in naslov registriranega sedeža (ali glavnega kraja poslovanja, če se razlikuje od registriranega sedeža),
- (b) opis narave svojega poslovanja in svoje glavne dejavnosti,
- (c) imeni obvladujočega podjetja in zadnjega obvladujočega podjetja v skupini in
- (d) če je podjetje z omejenim rokom obstoja, informacije o trajanju njegovega obstoja.

Za 139.A členom se doda 139.B člen.

PREHOD IN DATUM UVELJAVITVE

139B V poglavju *Prodajljivi finančni instrumenti in obveznosti, ki izhajajo iz prenehanja obstoja* (spremembe MRS 32 in MRS 1), ki je bilo objavljeno februarja 2008, je spremenjen 138. člen in vstavljeni so 8.A, 80.A in 136.A člen. Podjetje uporablja te spremembe za letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2009 ali po tem datumu. Uporaba pred tem datumom je dovoljena. Če podjetje uporabi spremembe za obdobje pred tem datumom, ta podatek razkrije in hkrati uporabi z njimi povezane spremembe MRS 32, MRS 39, MSRP 7 in OPMSRP 2 *Delnice članov v zdrugeth in podobni instrumenti*.

Spremembe MSRP 7, MRS 39 in OPMSRP 2

Podjetja uporabljajo naslednje spremembe MSRP 7, MRS 39 in OPMSRP 2, ko uporabljajo z njimi povezane spremembe MRS 32 in MRS 1.

MSRP 7***Finančni instrumenti: razkritja***

3. člen se spremeni.

PODROČJE UPORABE

3 Ta MSRP uporabljajo vsa podjetja za vse vrste finančnih instrumentov, razen za:

(a) ...

(f) instrumente, ki jih je treba razvrstiti kot kapitalske instrumente v skladu s 16.A in 16.B členom ali 16.C in 16.D členom MRS 32.

Za 44.B členom se doda 44.C člen.

DATUM UVELJAVITVE IN PREHOD

44C Podjetje uporablja spremembo iz 3. člena za letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2009 ali po tem datumu. Če podjetje uporabi poglavje *Prodajljivi finančni instrumenti in obveznosti, ki izhajajo iz prenehanja obstoja* (spremembe MRS 32 in MRS 1), ki je bilo objavljeno februarja 2008, pred tem datumom, se tudi sprememba iz 3. člena uporabi za obdobje pred tem datumom.

MRS 39***Finančni instrumenti: pripoznavanje in merjenje***

2.(d) člen se spremeni.

PODROČJE UPORABE

2 Ta standard morajo uporabljati vsa podjetja pri vseh vrstah finančnih instrumentov, razen v primeru:

(d) finančnih instrumentov, ki jih izda podjetje in ki ustrezajo opredelitvi pojma kapitalski instrument iz MRS 32 (vključno z opcijami in nakupnimi boni) ali ki jih je treba razvrstiti kot kapitalski instrument v skladu s 16.A in 16.B členom ali 16.C in 16.D členom MRS 32. Vendar imetnik takšnih kapitalskih instrumentov uporabi ta standard za navedene instrumente, razen če so v skladu z izjemo iz točke (a) zgoraj.

Za 103.E členom se doda 103.F člen.

DATUM UVELJAVITVE IN PREHOD

103F Podjetje uporablja spremembo iz 2. člena za letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2009 ali po tem datumu. Če podjetje uporabi poglavje *Prodajljivi finančni instrumenti in obveznosti, ki izhajajo iz prenehanja obstoja* (spremembe MRS 32 in MRS 1), ki je bilo objavljeno februarja 2008, pred tem datumom, se tudi sprememba iz 2. člena uporabi za obdobje pred tem datumom.

OPMSRP 2***Delnice članov v zadrugah in podobni instrumenti***

V oddelku *Sklicevanje* se spremeni opomba.

(*) MRS 32 je bil avgusta 2005 spremenjen kot MRS 32 *Finančni instrumenti: predstavljanje*. UOMRS je februarja 2008 spremenil MRS 32, pri čemer je določil, da je treba instrumente razvrstiti kot lastniški kapital, če imajo navedeni instrumenti vse značilnosti in izpolnjujejo pogoje iz 16.A in 16.B člena ali 16.C in 16.D člena MRS 32.

6. in 9. člen se spremenita in 14.A člen se doda.

SOGLASJE

6 Deleži članov, ki bi bili razvrščeni kot lastniški kapital, če člani ne bi imeli pravice zahtevati odkup, so lastniški kapital, če je prisoten eden od pogojev, opisanih v odstavkih 7 in 8, ali če imajo deleži članov vse značilnosti in izpolnjujejo pogoje iz 16.A in 16.B člena ali 16.C in 16.D člena MRS 32. Vloge na vpogled, vključno s tekočimi računi, depozitnimi računi, in podobne pogodbe, ki se pojavijo, ko člani delujejo kot odjemalci, so finančne obveznosti podjetja.

- 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, ali če imajo deleži članov vse značilnosti in izpolnjujejo pogoje iz 16.A in 16.B člena ali 16.C in 16.D člena MRS 32. 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 lastniškim kapitalom.

DATUM UVELJAVITVE

- 14A Podjetje uporablja spremembe iz 6., 9., A1. in A12. člena za letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2009 ali po tem datumu. Če podjetje uporabi poglavje *Prodajljivi finančni instrumenti in obveznosti, ki izhajajo iz prenehanja obstoja* (spremembe MRS 32 in MRS 1), ki je bilo objavljeno februarja 2008, za obdobje pred tem datumom, se tudi spremembe iz 6., 9., A1. in A12. člena uporabijo pred tem datumom.

V Dodatku (Zgledi uporabe soglasja) se spremenita A1. in A12. člen.

ZGLEDI UPORABE SOGLASJA

- 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 instrument razvrsti kot finančna obveznost, in da finančni instrument nima vseh značilnosti ali ne izpolnjuje pogojev iz 16.A in 16.B člena ali 16.C in 16.D člena MRS 32.

Zgled 4

Razvrstitev

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

... finančni instrument, ki daje imetniku pravico, da ga proda nazaj izdajatelju za denar ali drugo finančno sredstvo („prodajljiv instrument“), je finančna obveznost, razen v primeru instrumentov, ki so razvrščeni kot kapitalski instrumenti v skladu s 16.A in 16.B členom ali 16.C in 16.D členom. Finančni instrument je finančna obveznost celo takrat, ko se znesek denarja ali drugo finančno sredstvo določi na podlagi nekega indeksa ali druge postavke, ki ima možnost povečanja ali zmanjšanja. Obstoj opcije za imetnika, da proda finančni instrument nazaj izdajatelju za denar ali drugo finančno sredstvo, pomeni, da prodajljivi instrument izpolnjuje opredelitev pojma finančna obveznost, razen v primeru instrumentov, ki so razvrščeni kot kapitalski instrumenti v skladu s 16.A in 16.B členom ali 16.C in 16.D členom.