

## UREDBA KOMISIJE (EU) št. 243/2010

z dne 23. marca 2010

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 izboljšav mednarodnih standardov računovodskega poročanja (MSRP)

(Besedilo velja za EGP)

EVROPSKA KOMISIJA JE –

skupine za računovodsko poročanje (EFRAG) <sup>(3)</sup>, preučila mnenje EFRAG o potrditvi in svetovala Komisiji, da je mnenje dobro uravnoteženo in objektivno.

ob upoštevanju Pogodbe o delovanju Evropske unije,

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

ob upoštevanju Uredbe (ES) št. 1606/2002 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 19. julija 2002 o uporabi mednarodnih računovodskih standardov <sup>(1)</sup> in zlasti člena 3(1) Uredbe,

- (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 <sup>(2)</sup> so bili sprejeti nekateri mednarodni standardi in pojasnila, ki so obstajali 15. oktobra 2008.

## Člen 1

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

- (2) Odbor za mednarodne računovodske standarde (IASB) je aprila 2009 objavil Izboljšave mednarodnih standardov računovodskega poročanja (v nadaljnjem besedilu: izboljšave) v okviru letnega postopka izboljševanja, katerega cilj je poenostaviti in pojasniti mednarodne računovodske standarde. Večina sprememb so pojasnila ali popravki obstoječih MSRP ali spremembe zaradi predhodnih sprememb MSRP. Spremembe MSRP 8, MRS 17, MRS 36, MRS 39 vključujejo spremembe obstoječih zahtev ali dodatne napotke za izvajanje teh zahtev.

1. Mednarodni standard računovodskega poročanja (MSRP) 2, MSRP 5 in MSRP 8 se spremenijo, kakor je navedeno v Prilogi k tej uredbi.

2. Mednarodni računovodski standard (MRS) 1, MRS 7, MRS 17, MRS 36, MRS 38 in MRS 39 se spremenijo, kakor je navedeno v Prilogi k tej uredbi.

- (3) Posvetovanje s skupino tehničnih strokovnjakov Evropske svetovalne skupine za računovodsko poročanje (EFRAG) potrjuje, da izboljšave MSRP izpolnjujejo tehnična merila za sprejetje, določena v členu 3(2) Uredbe (ES) št. 1606/2002. Svetovalna skupina za presojo mnenj o računovodskih standardih je v skladu s Sklepom Komisije 2006/505/ES z dne 14. julija 2006 o ustanovitvi Svetovalne skupine za presojo mnenj o računovodskih standardih, ki bo svetovala Komisiji glede objektivnosti in nevtralnosti mnenj Evropske svetovalne

3. Vstavi se pojasnilo 9 in pojasnilo 16 Odbora za pojasnjevanje mednarodnih standardov računovodskega poročanja (OPMSRP), kakor je navedeno v prilogi k tej uredbi.

## Člen 2

Posamezna družba začne uporabljati spremembe standardov iz člena 1 najpozneje z začetkom svojega prvega poslovnega leta po 31. decembru 2009.

<sup>(1)</sup> UL L 243, 11.9.2002, str. 1.

<sup>(2)</sup> UL L 320, 29.11.2008, str. 1.

<sup>(3)</sup> 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, 23. marca 2010

*Za Komisijo*  
*Predsednik*  
José Manuel BARROSO

---

## PRILOGA

## MEDNARODNI RAČUNOVODSKI STANDARDI

## Izboljšave mednarodnih standardov računovodskega poročanja

**Sprememba MSRP 2 Plačilo na podlagi delnic**

Spremenita se 5. in 61. člen.

**PODROČJE UPORABE**

- 5 Kot je navedeno v 2. členu, se ta MSRP ... Vendar podjetje tega MSRP ne uporablja za transakcije, v katerih prevzame blago kot del čistih sredstev, pridobljenih v poslovni združitvi, kot je opredeljena v MSRP 3 *Poslovne združitve* (kakor je bil spremenjen leta 2008), v združitvi podjetij ali poslovnih subjektov pod skupnim upravljanjem, kot je opisana v B1.–B4. členu MSRP 3, ali kot prispevek poslovnega subjekta pri oblikovanju skupnega vlaganja, kot je opredeljeno v MRS 31 *Deleži v skupnih vlaganjih*. Kapitalski instrumenti, izdani ... (in zato spadajo v okvir tega MSRP).

**DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI**

- 61 MSRP 3 (kakor je bil popravljen leta 2008) in *Izboljšave MSRP*, izdane aprila 2009, so spremenili 5. člen. Podjetje mora uporabljati navedene spremembe za letna obdobja, ki se začnejo 1. julija 2009 ali pozneje. Uporaba pred tem datumom je dovoljena. Če podjetje uporabi MSRP 3 (popravljen leta 2008) za zgodnejše obdobje, morajo te spremembe veljati tudi za tako zgodnejše obdobje.

**Sprememba MSRP 5 Nekatroročna sredstva za prodajo in ustavljeno poslovanje**

Dodata se 5.B in 44.E člen.

**PODROČJE UPORABE**

- 5B Ta MSRP določa razkritja, zahtevana v zvezi z nekatroročnimi sredstvi (ali skupinami za odtujitev), razvrščenimi med sredstva za prodajo ali ustavljeno poslovanje. Razkritja v drugih MSRP se ne nanašajo na taka sredstva (ali skupine za odtujitev), razen če ti MSRP zahtevajo:

- (a) posebna razkritja v zvezi z nekatroročnimi sredstvi (ali skupinami za odtujitev), razvrščenimi med sredstva za prodajo ali ustavljeno poslovanje; ali
- (b) razkritja o merjenju sredstev in obveznosti v skupini za odtujitev, ki ne spadajo v okvir zahtev glede merjenja iz MSRP 5 in niso podana že v drugih pojasnilih k računovodskim izkazom.

Zaradi skladnosti s splošnimi zahtevami MRS 1, zlasti s 15. in 125. členom standarda, so morda potrebna dodatna razkritja o nekatroročnih sredstvih (ali skupinah za odtujitev), razvrščenih kot sredstva za prodajo ali ustavljeno poslovanje.

**DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI**

- 44E Z *izboljšavami MSRP*, izdanimi aprila 2009, je bil dodan 5.B člen. Podjetje mora uporabljati navedeno spremembo za naprej za letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2010 ali pozneje. Uporaba pred tem datumom je dovoljena. Če podjetje uporabi to spremembo za zgodnejše obdobje, mora to razkriti.

**Sprememba MSRP 8 Poslovni odseki**

Spremenita se 23. in 36. člen. Doda se 35.A člen.

**RAZKRIVANJE****Informacije o poslovnem izidu, sredstvih in obveznostih**

- 23 Podjetje poroča o merilu poslovnega izida za vsak posamezni odsek poročanja. Podjetje poroča o merilu bilančne vsote in obveznosti za vsak posamezni odsek poročanja, če se takšni zneski redno sporočajo vodstvenemu delavcu, ki sprejema poslovne odločitve. Podjetje prav tako poroča o naslednjih informacijah o vsakem odseku poročanja, če so določeni zneski vključeni v merilo poslovnega izida odseka, ki ga pregleda vodstveni delavec, zadolžen za sprejemanje poslovnih odločitev, ali se tudi sicer redno sporočajo vodstvenemu delavcu, ki sprejema poslovne odločitve, tudi če niso vključene v merilo poslovnega izida odseka:

- (a) o prihodkih od zunanjih odjemalcev,
- (b) ...

**PREHOD IN DATUM UVELJAVITVE**

- 35A *Izboljšave MSRP*, izdane aprila 2009, so spremenile 23. člen. Podjetje mora uporabljati navedeno spremembo za letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2010 ali pozneje. Uporaba pred tem datumom je dovoljena. Če podjetje uporabi to spremembo za zgodnejše obdobje, mora to razkriti.

- 36 Informacije po odsekih za predhodna leta, ki so izkazane kot primerjalne informacije za začetno leto uporabe (vključno z uporabo spremembe 23. člena, opravljene aprila 2009), je treba prilagoditi tako, da so skladne z zahtevami tega MSRP, razen če zahtevane informacije niso na voljo ali če bi bili stroški njihovega pridobivanja previsoki.

#### **Sprememba MRS 1 Predstavljanje računovodskih izkazov**

Spremeni se 69. člen. Doda se 139.D člen.

#### SESTAVA IN VSEBINA

##### **Izkaz finančnega položaja**

*Kratkoročne obveznosti*

- 69 Podjetje mora razvrstiti obveznost kot kratkoročne, če:**

- (a) pričakuje, da bo obveznost poravnalo v normalnem poslovnem ciklu,
- (b) je obveznost namenjena predvsem za trgovanje,
- (c) je treba obveznost poravnati v roku dvanajstih mesecev po poročevalskem obdobju ali
- (d) podjetje nima neomejene pravice do odložitve poravnave obveznosti za najmanj dvanajst mesecev po poročevalskem obdobju (glej 73. člen). Pogoji obveznosti, ki bi zaradi odločitve nasprotnne stranke utegnili povzročiti, da bi bila obveznost poravnana z izdajo kapitalskih instrumentov, ne vplivajo na razvrstitev obveznosti.

**Podjetje mora razvrstiti vse druge obveznosti med nekratkoročne.**

#### PREHOD IN DATUM UVELJAVITVE

139D *Izboljšave MSRP*, izdane aprila 2009, so spremenile 69. člen. Podjetje mora uporabljati navedeno spremembo za letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2010 ali pozneje. Uporaba pred tem datumom je dovoljena. Če podjetje uporabi to spremembo za zgodnejše obdobje, mora to razkriti.

#### **Sprememba MRS 7 Izkaz denarnih tokov**

Spremeni se 16. člen, doda se 56. člen.

#### PREDSTAVLJANJE IZKAZA DENARNIH TOKOV

##### **Naložbene aktivnosti**

- 16 Ločeno razkritje denarnih tokov, ki izhajajo iz naložbenih aktivnosti, je pomembno zaradi tega, ker denarni tokovi kažejo obseg izdatkov za dejavnike, namenjene nastajanju bodočih dobičkov in denarnih tokov. Med naložbene aktivnosti je mogoče razvrstiti samo izdatke, ki privedejo do pripoznanja sredstva v izkazu finančnega položaja. Zgledi denarnih tokov, ki nastajajo pri naložbenih aktivnostih, so:

- (a) ...

#### DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI

- 56 *Izboljšave MSRP*, izdane aprila 2009, so spremenile 16. člen. Podjetje mora uporabljati navedeno spremembo za letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2010 ali pozneje. Uporaba pred tem datumom je dovoljena. Če podjetje uporabi to spremembo za zgodnejše obdobje, mora to razkriti.

#### **Sprememba MRS 17 Najemi**

Izbrišeta se 14. in 15. člen. Dodajo se 15.A, 68.A in 69.A člen.

#### RAZVRSTITEV NAJEMOV

- 14 [Izbrisano.]

- 15 [Izbrisano.]

- 15A Kadar najem vključuje tako element zemljišč kot tudi element zgradb, podjetje ločeno oceni, ali posamezni element predstavlja finančni ali poslovni najem, v skladu s 7.–13. členom. Pri ugotavljanju, ali element zemljišč predstavlja poslovni ali finančni najem, je pomemben dejavnik ta, da imajo zemljišča praviloma neomejeno dobo gospodarske rabe.

## PREHODNE DOLOČBE

**68A** Podjetje mora ponovno oceniti razvrstitev elementov zemljišč v še veljavnih najemih, ko sprejme spremembe iz 69.A člena, in sicer na podlagi informacij, ki so na voljo ob sklenitvi teh najemov. Najem, ki je po novem razvrščen kot finančni najem, mora pripoznati za nazaj v skladu z MRS 8 *Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake*. Toda če podjetje nima informacij, potrebnih za uporabo sprememb za nazaj, mora:

- (a) pri omenjenih najemih spremembe uporabiti na podlagi dejstev in okoliščin, ki veljajo na datum sprejema sprememb; in
- (b) pripoznati sredstvo in obveznost, povezani z najemom zemljišča, na novo razvrščenega kot finančni najem, po njihovih poštenih vrednostih na omenjeni datum; morebitna razlika med poštenima vrednostma se pripozna v zadržanem čistem dobičku.

## DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI

69A V sklopu *Izboljšav MSRP*, izdanih aprila 2009, sta bila izbrisana 14. in 15. člen, medtem ko sta bila 15.A in 68.A člen dodana. Podjetje mora uporabljati navedene spremembe za letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2010 ali pozneje. Uporaba pred tem datumom je dovoljena. Če podjetje uporabi te spremembe za zgodnejše obdobje, mora to razkriti.

**Sprememba MRS 36 Oslabitev sredstev**

Spremeni se 80. člen, doda se 140.E člen.

## DENAR USTVARJAJOČE ENOTE IN DOBRO IME

**Nadomestljiva vrednost in knjigovodska vrednost denar ustvarjajoče enote**

*Dobro ime*

Razporejanje dobrega imena na denar ustvarjajoče enote

**80** Za namen preskusa oslabitve je treba dobro ime, ki je prevzeto v poslovni združitvi, od dneva prevzema dodeliti vsaki prevzemnikovi denar ustvarjajoči enoti ali skupini takšnih enot, za katere se pričakuje, da bodo pridobile koristi od sinergij združitve, ne glede na to, ali so druga sredstva ali obveznosti prevzetega podjetja pripisana tem enotam ali skupinam enot. Vsaka enota ali skupina enot, kateri se dodeli dobro ime:

- (a) mora predstavljati najnižjo raven v podjetju, na kateri se dobro ime nadzira za notranje namene poslovanja, in
- (b) pred združitvijo ne sme biti večja od poslovnega odseka, kot je opredeljen v 5. členu MSRP 8 *Poslovni odseki*.

## PREHODNE DOLOČBE IN DATUM UVELJAVITVE

140E *Izboljšave MSRP*, izdane aprila 2009, so spremenile 80.(b) člen. Podjetje mora uporabljati navedeno spremembo za naprej za letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2010 ali pozneje. Uporaba pred tem datumom je dovoljena. Če podjetje uporabi to spremembo za zgodnejše obdobje, mora to razkriti.

**Sprememba MRS 38 Neopredmetena sredstva**

Spremenijo se 36., 37., 40., 41. in 130.C člen, doda se 130.E člen.

## PRIPOZNAVANJE IN MERJENJE

**Prevzem kot del poslovne združitve**

*Merjenje poštene vrednosti neopredmetenega sredstva, pridobljenega v poslovni združitvi*

36 Neopredmeteno sredstvo, prevzeto v poslovni združitvi, je morda ločljivo, vendar samo skupaj s povezano pogodbo, prepoznavnim sredstvom ali obveznostjo. V takih primerih prevzemnik pripozna neopredmeteno sredstvo ločeno od dobrega imena, vendar skupaj s povezano postavko.

- 37 Prezemnik lahko pripozna skupino dopolnilnih neopredmetenih sredstev kot eno sredstvo, če imajo posamezna sredstva v skupini podobne dobe koristnosti. Izraza »blagovni znak« in »blagovna znamka« se na primer pogosto uporabljata kot sopomenki za trgovske in druge znamke. Vendar sta izraza »blagovni znak« in »blagovna znamka« splošna izraza v trženju, ki se praviloma uporabljata za skupino dopolnilnih sredstev, kot je trgovska znamka (ali storitvena znamka) in z njo povezano trgovsko ime, formule, recepti in tehnološko znanje.
- 40 Če za neopredmeteno sredstvo ni delujočega trga, je njegova poštena vrednost znesek, ki bi ga podjetje na datum prevzema plačalo za sredstvo v transakciji med nepovezanima in neodvisnima ter dobro obveščena in voljnima strankama na podlagi najboljših razpoložljivih informacij. Pri ugotavljanju tega zneska podjetje upošteva izid zadnjih transakcij pri podobnih sredstvih. Podjetje lahko na primer uporabi večkratnike, ki odražajo trenutne tržne transakcije, za dejavnike, ki vplivajo na dobičkonosnost sredstva (kot so prihodki, dobiček iz poslovanja ali dobiček pred obrestmi, davki in amortizacijo).
- 41 Podjetja, ki se ukvarjajo z nakupom in prodajo neopredmetenih sredstev, so morda razvila metode za posredno merjenje svoje poštene vrednosti. Te metode se lahko uporabljajo za začetno merjenje neopredmetenega sredstva, prevzetega v poslovni združitev, če je njihov cilj ocenjevanje poštene vrednosti in če odražajo trenutne transakcije in prakse v dejavnosti, ki ji sredstvo pripada. Te metode na primer vključujejo:
- (a) diskontiranje ocenjenih prihodnjih čistih denarnih tokov iz sredstva ali
  - (b) ocenjevanje stroškov, ki se jim podjetje izogne, s tem ko ima v lasti neopredmeteno sredstvo, in:
    - (i) mu zanj ni treba pridobiti licence od druge stranke v transakciji med nepovezanima in neodvisnima strankama (kot na primer pri pristopu »oprostitve licenčnin«, kjer se uporabljajo diskontirani čisti denarni tokovi); ali
    - (ii) mu ga ni treba ponovno ustvariti ali nadomestiti (kot pri stroškovnem pristopu).

#### PREHODNE DOLOČBE IN DATUM UVELJAVITVE

130C MSRP 3 (kakor je bil popravljen leta 2008) je spremenil 12., 33.–35., 68., 69., 94. in 130. člen, izbrisal 38. in 129. člen ter dodal 115.A člen. *Izboljšave* MSRP, izdane aprila 2009, so spremenile 36. in 37. člen. Podjetje mora uporabljati navedene spremembe za naprej za letna obdobja, ki se začnejo 1. julija 2009 ali pozneje. Zato zneskov, pripoznanih za neopredmetena sredstva in dobro ime v prejšnjih poslovnih združitvah, ni dovoljeno prilagoditi. Če podjetje uporabi MSRP 3 (popravljen leta 2008) za zgodnejše obdobje, mora te spremembe uporabiti za tako zgodnejše obdobje in to dejstvo razkriti.

130E *Izboljšave* MSRP, izdane aprila 2009, so spremenile 40. in 41. člen. Podjetje mora uporabljati navedene spremembe za naprej za letna obdobja, ki se začnejo 1. julija 2009 ali pozneje. Uporaba pred tem datumom je dovoljena. Če podjetje uporabi te spremembe za zgodnejše obdobje, mora to razkriti.

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

Spremenijo se 2.(g), 80., 97., 100. in 108.C člen, doda se 103.K člen.

#### PODROČJE UPORABE

**2 Ta standard morajo uporabljati vsa podjetja pri vseh finančnih instrumentih, razen pri:**

(a) ...

(g) **morebitnih terminskih pogodbah med prevzemnikom in delničarjem, ki prodaja, o nakupu ali prodaji prevzetega podjetja, katerih posledica bo poslovna združitev na datum prevzema v prihodnosti. Veljavnost terminske pogodbe ne sme biti daljša od razumnega obdobja, ki je navadno potrebno za pridobitev morebitnih dovoljenj in dokončanje transakcije.**

(h) ...

## VAROVANJE PRED TVEGANJEM

**Pred tveganjem varovane postavke***Primernost postavke*

- 80 Za namene obračunavanja varovanja pred tveganjem je mogoče kot postavke, varovane pred tveganjem, določiti samo sredstva, obveznosti, trdne obveze ali zelo verjetne napovedane transakcije, ki vključujejo stranko zunaj podjetja. Iz tega sledi, da se lahko obračunavanje varovanja pred tveganjem uporablja za transakcije med podjetji v isti skupini samo v posameznih ali ločenih računovodskih izkazih teh podjetij, in ne za konsolidirane računovodske izkaze skupine. Le izjemoma je...

**Obračunavanje varovanja pred tveganjem***Varovanje denarnih tokov pred tveganjem*

- 97 Če je posledica varovanja napovedane transakcije pred tveganjem pripoznanje finančnega sredstva ali finančne obveznosti, se s tem povezani dobiček ali izguba, ki je bil(-a) pripoznan(-a) v drugem vseobsegajočem donosu v skladu s 95. členom, prerazvrsti iz kapitala v poslovni izid kot prilagoditev zaradi prerazvrstitve (glejte MRS 1 (kot je bil popravljen leta 2007)) v istem obdobju ali obdobjih, v katerem(-ih) napovedani denarni tokovi, varovani pred tveganjem, vplivajo na poslovni izid (na primer v obdobjih, v katerih se pripozna prihodek od obresti ali odhodek za obresti). Če pa podjetje pričakuje, da v enem ali več prihodnjih obdobjih ne bo nadomestilo celotne izgube ali dela izgube, ki je pripoznana v drugem vseobsegajočem donosu, mora znesek, ki ga po pričakovanju ne bo nadomestilo, prerazvrstiti v poslovni izid kot prilagoditev zaradi prerazvrstitve.
- 100 Pri vsakem varovanju denarnih tokov pred tveganjem, razen pri tistem, ki je obravnavano v 97. in 98. členu, je zneske, pripoznane v drugem vseobsegajočem donosu, treba prerazvrstiti iz kapitala v poslovni izid kot prilagoditev zaradi prerazvrstitve (glejte MRS 1 (kot je bil popravljen leta 2007)) v istem obdobju ali obdobjih, v katerem(-ih) napovedani denarni tokovi, varovani pred tveganjem, vplivajo na poslovni izid (na primer, ko se izvede predvidena prodaja).

## DATUM UVELJAVITVE IN PREHOD

- 103K *Izboljšave MSRP*, izdane aprila 2009, so spremenile 2.(g), 97., 100. in AG30.(g) člen. Podjetje mora spremembe 2.(g), 97. in 100. člena uporabiti za naprej za vse tekoče pogodbe ter za vsa letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2010 ali pozneje. Podjetje mora uporabiti spremembo AG30.(g) člena za letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2010 ali pozneje. Uporaba pred tem datumom je dovoljena. Če podjetje uporabi to spremembo za zgodnejše obdobje, mora to razkriti.
- 108C *Izboljšave MSRP*, izdane maja 2008, so spremenile 9., 73. in AG8. člen ter dodale 50.A člen. *Izboljšave MSRP*, izdane aprila 2009, so spremenile 80. člen. Podjetje mora uporabiti te spremembe za letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2009 ali pozneje. Podjetje mora spremembe 9. in 50.A člena uporabiti od dneva, ko je sprejelo spremembe iz leta 2005, opisane v 105.A členu, ter na način, kakor je uporabilo te spremembe. Vse spremembe je dovoljeno uporabiti pred tem datumom. Če podjetje uporabi te spremembe za zgodnejše obdobje, mora to razkriti.

**Sprememba napotkov za uporabo MRS 39 Finančni instrumenti: pripoznavanje in merjenje**

Doda se AG30.(g) člen.

## VSTAVLJENI IZPELJANI FINANČNI INSTRUMENTI (10.–13. ČLEN)

AG30 Gospodarske značilnosti in tveganja pri vstavljenem izpeljanem finančnem instrumentu niso tesno povezane z gostiteljsko pogodbo (11.(a) člen) v primerih, ki so navedeni v nadaljevanju. Če so izpolnjeni pogoji iz 11.(b) in (c) člena, podjetje v spodaj navedenih primerih obračunava vstavljeni izpeljani finančni instrument ločeno od gostiteljske pogodbe.

...

- (g) Nakupna opcija, prodajna opcija ali opcija za predčasno plačilo, vstavljena v gostiteljsko dolžniško ali zavarovalno pogodbo, ni tesno povezana z gostiteljsko pogodbo, razen če:

- (i) je izpolnitvena cena opcije na vsak izvršitveni datum približno enaka odplačni vrednosti gostiteljskega dolžniškega instrumenta ali knjigovodski vrednosti gostiteljske zavarovalne pogodbe; ali



- (ii) izpolnitvena cena opcije za predčasno plačilo posojilodajalcu povrne znesek do višine približne sedanje vrednosti izgubljenih obresti za preostali čas veljavnosti gostiteljske pogodbe. Izgubljene obresti so zmnožek predčasno plačane glavnice in razlike v obrestnih merah. Razlika v obrestnih merah je presežek učinkovite obrestne mere gostiteljske pogodbe nad učinkovito obrestno mero, ki bi jo podjetje prejelo na dan predčasnega plačila, če bi za preostali čas veljavnosti gostiteljske pogodbe predčasno plačano glavnico ponovno vložilo v podobno pogodbo.

Ocena, ali je nakupna ali prodajna opcija tesno povezana z gostiteljsko dolžniško pogodbo, se opravi pred ločitvijo sestavine kapitala zamenljivega dolžniškega instrumenta v skladu z MRS 32.

(h) ...

#### **Sprememba OPMSRP 9 Ponovna ocena vstavljenih izpeljanih finančnih instrumentov**

Spremeni se 5. člen, doda se 11. člen.

#### **PODROČJE UPORABE**

- 5 To pojasnilo se ne uporablja za vstavljene izpeljane finančne instrumente, pridobljene:
- (a) s poslovno združitvijo (kot je opredeljena v MSRP 3 *Poslovne združitve*, kakor je bil popravljen leta 2008);
  - (b) z združitvijo podjetij ali poslovnih subjektov pod skupnim upravljanjem, kot je opisana v B1.–B4. členu MSRP 3 (popravljen leta 2008); ali
  - (c) z oblikovanjem skupnega vlaganja, kot je opredeljeno v MRS 31 *Deleži v skupnih vlaganjih*;
- ali njihovo morebitno ponovno oceno na datum prevzema. <sup>(1)</sup>

#### **DATUM UVELJAVITVE IN PREHOD**

- 11 *Izboljšave* MSRP, izdane aprila 2009, so spremenile 5. člen. Podjetje mora uporabiti navedeno spremembo za naprej za letna obdobja, ki se začnejo 1. julija 2009 ali pozneje. Če podjetje uporabi MSRP 3 (kot je bil popravljen leta 2008) za zgodnejše obdobje, mora to spremembo uporabiti za tako zgodnejše obdobje in to dejstvo razkriti.

#### **Sprememba OPMSRP 16 Varovanja čistih finančnih naložb v poslovanje v tujini pred tveganji**

Spremenita se 14. in 18. člen.

#### **SPLOŠNO MNENJE**

##### **Kje je lahko instrument za varovanje pred tveganjem**

- 14 Izpeljane ali neizpeljane instrumente (ali kombinacijo izpeljanih in neizpeljanih instrumentov) je mogoče določiti kot instrument za varovanje pred tveganjem pri varovanju čiste finančne naložbe v poslovanje v tujini pred tveganjem. Instrument(-e) za varovanje pred tveganjem ima lahko katero koli podjetje ali podjetja v skupini, če so izpolnjene zahteve glede oznake, listin in uspešnosti iz 88. člena MRS 39, ki se nanašajo na varovanje čiste finančne naložbe pred tveganjem. Zaradi možnosti različnih oznak na različnih stopnjah skupine mora biti zlasti jasno dokumentirana strategija skupine glede varovanja pred tveganjem.

#### **DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI**

- 18 Podjetje mora uporabiti to pojasnilo za letna obdobja, ki se začnejo 1. oktobra 2008 ali pozneje. Podjetje mora spremembo 14. člena, ki je posledica *Izboljšav* MSRP, izdanih aprila 2009, uporabiti za letna obdobja, ki se začnejo 1. julija 2009 ali pozneje. Uporaba pojasnila in spremembe pred tem datumom je dovoljena. Če podjetje uporabi to pojasnilo za obdobje, ki se začne pred 1. oktobrom 2008, ali če spremembo 14. člena uporabi pred 1. julijem 2009, mora to razkriti.

---

<sup>(1)</sup> MSRP 3 (kot je bil popravljen leta 2008) obravnava pridobitev pogodb z vstavljenimi izpeljanimi finančnimi instrumenti pri poslovni združitvi.