

IFRIC Тумачење 9

Поновна процена уграђених деривата

Референце

- IAS 39 *Финансијски инструменти: признавање и одмеравање*
- IFRS 1 *Прва примена Међународних стандарда финансијског извештавања*
- IFRS 3 *Пословне комбинације*

Историјат

- 1 У параграфу 10 IAS–а 39 се уграђени дериват описује као “компоненту хибридног (комбинованог) инструмента који такође обухвата и недериватни основни уговор – са ефектом да неки токови готовине комбинованог деривата варирају на начин који је својствен самосталним дериватима.”
- 2 У параграфу 11 IAS–а 39 се захтева да уграђени дериват буде одвојен од основног уговора и да се обрачунава као дериват ако, и само ако:
 - (а) економске карактеристике и ризици уграђеног деривата нису уско повезани са економским карактеристикама и ризицима основног уговора;
 - (б) одвојени инструмент са истим условима као и уграђени дериват, задовољио би дефиницију деривата; и
 - (ц) хибридни (комбиновани) инструмент се не одмерава по фер вредности са променама фер вредности које се признају у билансу успеха (то јест, дериват, који је уграђен у финансијско средство или финансијску обавезу по фер вредности кроз биланс успеха, се не одваја).

Делокруг

- 3 Што је предмет параграфа 4 и 5 у даљем тексту, ово Тумачење се примењује на све уграђене деривате под делокругом IAS–а 39.
- 4 Ово Тумачење се не бави питањима поновног одмеравања која настају због поновне процене уграђених деривата.
- 5 Ово тумачење се не примењује на уграђене деривате у уговорима који су стечени у:
 - (а) пословној комбинацији (у складу са дефиницијом у IFRS 3 (ревидиран 2008. године));
 - (б) комбинацији ентитета или пословања под заједничком контролом, као што је описано у параграфима Б1–Б4 у IFRS 3 (ревидиран 2008. године); или
 - (ц) оснивању заједничког подухвата, као што је то дефинисано у IAS 31 *Учешћа у заједничким подухватима*или њихове могуће поновне процене на датум стицања.¹

Питања

- 6 IAS 39 захтева да ентитет, када први пут постане уговорна страна, процени да ли се захтева да се било који од уметнутих дериватива садржаних у уговору одвоји од основног уговора и да се обрачунава као дериватив према овом Стандарду. Ово Тумачење се бави следећим питањима:
 - (а) Да ли IAS 39 захтева да се таква процена врши само када ентитет постане уговорна страна, или да ли таква процена треба да се изнова разматра током целог трајања уговора?

¹ IFRS 3 (ревидиран 2008. године) се бави стицањем уговора са уграђеним дериватима у пословној комбинацији.

- (б) Да ли ентитет који примењује IFRS први пут треба да врши своју процену на основу услова који су постојали када је ентитет први пут постао уговорна страна, или на основу услова који су преовладавали када је ентитет по први пут усвојио IFRS–ове?

Консензус

- 7 Ентитет процењује да ли је потребно одвојити уграђени дериват од основног уговора и обрачунавати га као дериват када ентитет први пут постане уговорна страна. Накнадна поновна процена је забрањена осим ако не постоји или (а) промена услова уговора која значајно мења токове готовине који би се иначе захтевали према уговору, или (б) рекласификација финансијског средства ван категорије по фер вредности кроз биланс успеха, у ком случају се процена захтева. Ентитет одређује да ли је измена токова готовине значајна разматрањем степена у ком су се променили очекивани будући токови готовине повезани са уграђеним дериватом, основни уговор или обоје, као и да ли је промена значајна у односу на претходно очекиване токове готовине од уговора.
- 7А Процена да ли је потребно одвојити уграђени дериват од основног уговора и рачуноводствено га обухватити као дериват приликом рекласификације финансијског средства ван категорије по фер вредности кроз биланс успеха, у складу са параграфом 7, прави се на основу околности које постоје на датум који ступа касније од:
- (а) датума када је ентитет прво приступио уговору; и
- (б) датума промене услова уговора која значајно мења токове готовине који би се иначе захтевали према уговору.
- За сврхе ове процене параграф 11(ц) у IAS 39 се не примењује (тј. хибридни (комбиновани) уговор се третира као да није одмераваан по фер вредности са променама фер вредности признатим у билансу успеха). Ако ентитет не може да направи ову процену, хибридни (комбиновани) уговор наставља да се класификује у потпуности по фер вредности кроз биланс успеха.
- 8 Ентитет који усваја IFRS први пут процењује да ли је потребно одвојити уграђени дериват од основног уговора и обрачунавати га као дериват на основу услова који су постојали на датум који је каснији између датума када је страна постала уговорна страна и датума када се захтевала поновна процена према параграфу 7.

Датум ступања на снагу и прелазне одредбе

- 9 Ентитет примењује ово Тумачење за годишње периоде почев од 1. јуна 2006. године. Ранија примена се подстиче. Ако ентитет примењује ово Тумачење за период који почиње пре 1. јуна 2006. године, он ће обелоданити ову чињеницу. Ово Тумачење се примењује ретроспективно.
- 10 Објављивањем *Уграђених деривата* (Измене IFRIC 9 и IAS 39), у марту 2009. године, измењен је параграф 7 и додат параграф 7А. Ентитет примењује те измене за годишње периоде који се завршавају 30. јуна 2009. године или касније.
- 11 Параграф 5 је измењен у оквиру *Побољшања IFRS* објављених у априлу 2009. године. Ентитет примењује ову измену проспективно за годишње периоде који почињу 1. јула 2009. године или касније. Ако ентитет примењује IFRS 3 (ревидиран 2008. године) на ранији период, он је у обавези да примени ову измену на тај ранији период и ту чињеницу да обелодани.