

INTERPRETACJA KIMSF 9

Ponowna ocena wbudowanych instrumentów pochodnych

ODWOŁANIA

- MSR 39 *Instrumenty finansowe: Ujmowanie i wycena*
- MSSF 1 *Zastosowanie Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej po raz pierwszy*
- MSSF 3 *Połączenia jednostek gospodarczych*

WPROWADZENIE

- 1 W paragrafie 10 MSR 39 wbudowany instrument pochodny jest opisany/przedstawiony jako „składnik hybrydowego (łącznego) instrumentu, który zawiera również umowę zasadniczą, niebędącą instrumentem pochodnym, powodujący, że część przepływów pieniężnych wynikających z instrumentu łącznego zmienia się w sposób podobny do przepływów wynikających z samodzielnie występującego instrumentu pochodnego”.
- 2 Paragraf 11 MSR 39 stanowi, że wbudowany instrument pochodny należy oddzielać od umowy zasadniczej i ujmować jako instrument pochodny wtedy i tylko wtedy, gdy:
 - a) cechy ekonomiczne wbudowanego instrumentu pochodnego oraz ryzyko z nim związane nie są ściśle powiązane z cechami ekonomicznymi i ryzykiem właściwymi dla umowy zasadniczej;
 - b) samodzielny instrument o takich samych warunkach umownych jak wbudowany instrument pochodny spełniałby definicję instrumentu pochodnego; oraz
 - c) hybrydowy (łączny) instrument nie jest wyceniany w wartości godziwej, a zmiany wartości godziwej nie są ujmowane w rachunku zysków i strat (tj. instrument pochodny, który jest wbudowany w składnik aktywów finansowych lub zobowiązanie finansowe wyceniane według wartości godziwej przez wynik finansowy, nie jest wydzielany).

ZAKRES

- 3 Z zastrzeżeniem postanowień poniższych paragrafów 4 i 5, niniejsza interpretacja ma zastosowanie do wszystkich wbudowanych instrumentów pochodnych wchodzących w zakres MSR 39.
- 4 Niniejsza interpretacja nie dotyczy ponownej wyceny wynikającej z ponownej oceny wbudowanych instrumentów pochodnych.
- 5 Niniejsza interpretacja nie dotyczy przejmowania umów z wbudowanymi instrumentami pochodnymi w związku z połączeniem jednostek gospodarczych, ani do możliwości ich ponownej oceny na dzień przejęcia.

PROBLEM

- 6 MSR 39 zobowiązuje jednostkę, aby ta, stając się po raz pierwszy stroną umowy, dokonywała oceny, czy którykolwiek wbudowany instrument pochodny zawarty w umowie należy oddzielić od umowy zasadniczej i ujmować jako instrument pochodny zgodnie z tym standardem. Niniejsza interpretacja dotyczy następujących kwestii:
 - a) czy zgodnie z MSR 39 jednostka obowiązana jest dokonać takiej oceny tylko wtedy, gdy staje się ona po raz pierwszy stroną umowy, czy też obowiązek dokonywania oceny istnieje przez cały okres obowiązywania umowy?
 - b) czy jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy powinna dokonać oceny w oparciu o warunki obowiązujące w momencie, w którym jednostka po raz pierwszy stała się stroną umowy, czy też na podstawie warunków istniejących w momencie, gdy jednostka po raz pierwszy zastosuje MSSF?

UZGODNIONE STANOWISKO

- 7 Jednostka ocenia, czy wbudowany instrument pochodny należy oddzielić od umowy zasadniczej i ujmować jako instrument pochodny w momencie, gdy jednostka ta staje się po raz pierwszy stroną umowy. Niedozwolone jest dokonywanie późniejszych ponownych ocen, chyba że do warunków umowy wprowadzana jest zmiana w znaczący sposób modyfikująca przepływy środków pieniężnych, które w przeciwnym razie byłyby wymagane zgodnie z umową. W takim przypadku istnieje obowiązek dokonania ponownej oceny. Jednostka ustala, czy modyfikacja przepływów pieniężnych jest znacząca, biorąc pod uwagę stopień, w jakim zmieniają się oczekiwane przyszłe przepływy pieniężne powiązane z wbudowanym instrumentem pochodnym, umową zasadniczą bądź obydwoma tymi elementami, a także czy zmiana ta jest znacząca w odniesieniu do oczekiwanych uprzednio przepływów pieniężnych wynikających z umowy.

- 8 Jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy ocenia, czy wbudowany instrument pochodny należy oddzielić od umowy zasadniczej i ujmować jako instrument pochodny, w oparciu o warunki obowiązujące w dniu, w którym jednostka ta stała się po raz pierwszy stroną umowy, lub w dniu, w którym zgodnie z paragrafem 7 wymagana jest ponowna ocena, w zależności od tego, która z tych dwóch dat jest późniejsza.

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE I PRZEPISY PRZEJŚCIOWE

- 9 Jednostka stosuje niniejszą interpretację do okresów rocznych rozpoczynających się w dniu 1 czerwca 2006 r. i później. Zachęca się do wcześniejszego stosowania interpretacji. Jeżeli jednostka zastosuje interpretację do okresu rozpoczynającego się przed dniem 1 czerwca 2006 r., to fakt ten ujawnia. Jednostka stosuje niniejszą interpretację w sposób retrospektywny.