

KOMMISSIONENS FORORDNING (EF) Nr. 1864/2005

af 15. november 2005

om ændring af forordning (EF) nr. 1725/2003 om vedtagelse af visse internationale regnskabsstandarder i overensstemmelse med Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 1606/2002 for så vidt angår IFRS nr. 1 og IAS nr. 32 og 39

(EØS-relevant tekst)

KOMMISSIONEN FOR DE EUROPÆISKE FÆLLESSKABER HAR —

under henvisning til traktaten om oprettelse af Det Europæiske Fællesskab,

under henvisning til Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 1606/2002 af 19. juli 2002 om anvendelse af internationale regnskabsstandarder ⁽¹⁾, særlig artikel 3, stk. 1, og

ud fra følgende betragtninger:

- (1) Ved Kommissionens forordning (EF) nr. 1725/2003 af 29. september 2003 om vedtagelse af visse internationale regnskabsstandarder i overensstemmelse med Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 1606/2002 ⁽²⁾ blev alle internationale standarder og fortolkningsbidrag, der eksisterede pr. 14. september 2002, vedtaget med undtagelse af IAS 32, IAS 39 og de hertil svarende fortolkningsbidrag. Med hensyn til IAS 32 og IAS 39 blev graden af ændringer anset for at være så betydelig, at det på det daværende tidspunkt blev betragtet som uhensigtsmæssigt at vedtage de eksisterende versioner af disse standarder.
- (2) Den 17. december 2003 offentliggjorde International Accounting Standard Board (IASB) den reviderede internationale regnskabsstandard (IAS) 39 *Finansielle instrumenter: Indregning og måling* som led i IASB's initiativ for at forbedre femten standarder i så god tid, at de kan anvendes af virksomheder, der vælger at benytte IAS for første gang i 2005. Formålet med revisionen var at opnå en yderligere forbedring af kvaliteten og sammenhængen i de eksisterende IAS'er
- (3) IAS 39 som revideret i december 2003 indførte en mulighed, der betyder, at virksomhederne ved første indregning uigenkaldeligt kan klassificere et finansielt aktiv eller finansiell forpligtelse som tilhørende kategorien finansielle aktiver eller finansielle forpligtelser, der måles til dagsværdi gennem resultatet (den fulde »dagsværdioption«). Den Europæiske Centralbank (ECB), tilsynsmyndighederne repræsenteret i Basel-Komiteén og børsoplysningsmyndighederne udtrykte bekymring for, at en ubegrænset dagsværdioption kunne udnyttes uhensigtsmæssigt, specielt for finansielle instrumenter i tilknytning til et selskabs egne forpligtelser.

(4) IASB forstod disse bekymringer og offentliggjorde derfor et høringsudkast den 21. april 2004, som indeholdt forslag til ændringer af IAS 39 for at begrænse anvendelsesområdet for dagsværdioptionen.

(5) For at have ordentlige regnskabsretningslinjer i god tid inden anvendelsen i 2005 godkendte Kommissionen IAS 39 med undtagelse af visse bestemmelser om den fulde dagsværdioption og regnskabsmæssig sikring ved Kommissionens forordning (EF) nr. 2086/2004 af 19. november 2004 om ændring af forordning (EF) nr. 1725/2003 om vedtagelse af visse internationale regnskabsstandarder i overensstemmelse med Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 1606/2002 for så vidt angår indføjeelse af IAS 39 ⁽³⁾. Kommissionen anså denne undtagelse som exceptionel og midlertidig i afventning af, at de udestående spørgsmål afklares gennem yderligere høring og diskussioner.

(6) I lyset af de fremsendte bemærkninger til høringsudkastet af 21. april 2004 og de videre diskussioner, specielt med ECB og Basel-Komiteén samt en række rundbordssamtaler med interesserede parter i marts 2005, offentliggjorde IASB den 16. juni 2005 *Ændringer af IAS 39 Finansielle instrumenter: Indregning og måling, dagsværdioptionen*.

(7) Den reviderede IAS 39 Dagsværdioption begrænser anvendelsen til situationer, hvor den resulterer i mere relevant information, fordi den enten eliminerer eller betydeligt reducerer inkonsekvenser i måling og indregning (»accounting mismatch«), eller til situationer, hvor en gruppe finansielle aktiver eller finansielle forpligtelser eller begge forvaltes i overensstemmelse med en dokumenteret risikostyrings- eller investeringsstrategi. Den reviderede dagsværdioption giver desuden mulighed for, at en fuldstændig kombineret kontrakt, der indeholder et eller flere afledte instrumenter, under visse omstændigheder klassificeres som et finansielt aktiv eller finansiell forpligtelse til dagsværdi gennem regnskabet. Følgelig begrænses anvendelsen af den reviderede dagsværdioption til tilfælde, hvor visse principper eller omstændigheder skal respekteres. Endelig bør der fremlægges passende oplysninger ved anvendelsen af denne mulighed.

⁽¹⁾ EFT L 243 af 11.9.2002 s. 1.

⁽²⁾ EUT L 261 af 13.10.2003, s. 1; forordningen er senest ændret ved forordning (EF) nr. 211/2005 (EUT L 41 af 11.2.2005, s. 1).

⁽³⁾ EUT L 363 af 9.12.2004, s. 1.

- (8) Bestemmelserne om anvendelsen af dagsværdioptionen på finansielle forpligtelser, som blev udelukket efter forordning (EF) nr. 2086/2004, bør derfor indføres. Den fulde dagsværdioption med hensyn til finansielle aktiver, som blev godkendt ved forordning (EF) nr. 2086/2004, bør også omfattes af en principbaseret tilgang.
- (9) IASB erkender, at den reviderede standard i tilsynsmæssig henseende ikke betyder, at tilsynsmyndighederne vil undlade at se på stringensen i et reguleret finansinstituts metoder til måling af dagsværdi og vurdere robustheden i dets underliggende risikostyringsstrategier, -politikker og -praksis og træffe passende foranstaltninger. IASB er desuden enig i, at visse oplysninger kan hjælpe tilsynsmyndighederne i deres vurdering af kapitalkrav. Dette er særlig tilfældet ved indregning af gevinster opstået som følge af en forværring af egen kreditværdighed, hvilket skal analyseres nærmere i forbindelse med yderligere forbedringer af IAS 39. Kommissionen vil derfor overvåge de fremtidige virkninger af *Ændringer af IAS 39 Finansielle instrumenter: Indregning og måling, dagsværdioptionen* og vurdere dens anvendelse inden for rammerne af den undersøgelse, der er nævnt i artikel 10 i forordning (EF) nr. 1606/2002.
- (10) Vedtagelsen af ændringerne af IAS 39 medfører følgelig ændringer af IFRS 1 og IAS 32 for at sikre overensstemmelse mellem de pågældende internationale regnskabsstandarder.
- (11) På baggrund af den nye principbaserede tilgang til dagsværdioptionen og førstegangsbrugernes behov for at fremlægge bedre årsregnskaber og sammenlignende oplysninger er det hensigtsmæssigt at fastsætte, at denne forordning får tilbagevirkende kraft fra 1. januar 2005.
- (12) Høringen af tekniske eksperter på området har bekræftet, at IAS *Ændringer af IAS 39 Finansielle instrumenter: Indregning og måling, dagsværdioptionen* opfylder de tekniske kriterier for vedtagelse som omhandlet i artikel 3 i forordning (EF) nr. 1606/2002, navnlig kravet om at være i den europæiske offentligheds interesse.
- (13) Forordning (EF) nr. 1725/2003 bør derfor ændres i overensstemmelse hermed.
- (14) De foranstaltninger, der vedtages i denne forordning, er i overensstemmelse med Regnskabskontroludvalgets udtalelse —

UDSTEDT FØLGENDE FORORDNING:

Artikel 1

I bilaget til forordning (EF) nr. 1725/2003 foretages følgende ændringer:

- 1) IAS 39 ændres som anført i punkt A i bilaget til denne forordning.
- 2) I IAS 39 tilføjes teksten til »IAS *Ændringer af IAS 39 Finansielle instrumenter: Indregning og måling, dagsværdioptionen*« som anført i punkt B i bilaget til denne forordning.
- 3) IFRS 1 og IAS 32 ændres som anført i punkt B i bilaget til denne forordning.

Artikel 2

Denne forordning træder i kraft på tredjedagen efter offentliggørelsen i *Den Europæiske Unions Tidende*.

Den skal anvendes fra 1. januar 2005.

Denne forordning er bindende i alle enkeltheder og gælder umiddelbart i hver medlemsstat.

Udfærdiget i Bruxelles, den 15. november 2005.

På Kommissionens vegne
Charlie McCREEVY
Medlem af Kommissionen

BILAG

A. IAS 39 *Finansielle instrumenter: Indregning og måling* ændres således:

a) i afsnit 35 indsættes følgende tekst:

»Hvis det overdragne aktiv måles til amortiseret kostpris, kan muligheden i denne standard for at klassificere en finansiell forpligtelse til dagsværdi gennem resultatet ikke anvendes på den tilknyttede forpligtelse.«

b) i Appendiks A, Application Guidance, affattes teksten til AG 31 således:

»Som eksempel på et kombineret instrument kan nævnes et finansielt instrument, som giver indehaveren ret til at levere det finansielle instrument tilbage til udsteder mod et beløb i likvide beholdninger eller andre finansielle aktiver, som varierer på basis af ændringen i et egenkapital- eller råvareindeks, som kan stige eller falde (et »indløseligt instrument«). Medmindre udsteder ved første indregning klassificerer det indløselige instrument som en finansiell forpligtelse til dagsværdi gennem resultatet, skal udsteder udskille et afledt finansielt instrument (dvs. betalingen af indekseret afdrag) i henhold til afsnit 11, idet hovedkontrakten er et gældsinstrument i henhold til afsnit AG27, og betalingen af indekseret afdrag ikke er nært forbundet med hovedgældsinstrumentet i henhold til afsnit AG30(a). Eftersom betalingen af afdrag kan stige eller falde, er det indbyggede afledte finansielle instrument ikke en option, og dets værdi er indekseret efter den underliggende variabel.«

B. I IAS 39 tilføjes følgende tekst:

INTERNATIONALE REGNSKABSSTANDARDE

IAS nr.	Titel
IAS 39	<i>Finansielle instrumenter: Indregning og måling</i> med tilføjelse af bestemmelserne om anvendelsen af dagsværdioptionen

ÆNDRINGER TIL INTERNATIONAL REGNSKABSSTANDARD 39

Finansielle instrumenter: Indregning og måling**DAGSVÆRDIOPTIONEN**

Dette dokument beskriver ændringerne til IAS 39 *Finansielle instrumenter: Indregning og måling* (IAS 39). Ændringerne afspejler forslag, der var indeholdt i et høringsudkast om foreslåede ændringer til IAS 39 — *Dagsværdioptionen*, der blev offentliggjort i april 2004.

Virksomheder skal anvende ændringerne i dette dokument på regnskabsår, som begynder 1. januar 2006 eller senere.

I afsnit 9 erstattes del (b) med definitionen på et finansielt aktiv eller en finansiell forpligtelse til dagsværdi gennem resultatet som følger

DEFINITIONER

9. ...

Definitioner på fire kategorier af finansielle instrumenter

Et finansielt aktiv eller en finansiell forpligtelse til dagsværdi gennem resultatet er et finansielt aktiv eller en finansiell forpligtelse, som opfylder en af følgende betingelser.

a) ...

b) Virksomheden klassificerer ved første indregning aktivet eller forpligtelsen til dagsværdi gennem resultatet. Virksomheden må kun anvende denne klassifikation, når afsnit 11A tillader det, eller når en sådan klassifikation giver mere relevant information, fordi:

i) den fjerner eller væsentligt reducerer en målings- eller indregningsuoverensstemmelse, som ellers ville følge af at måle aktiver eller forpligtelser eller indregne gevinster eller tab på disse på forskellige grundlag, eller

ii) en gruppe af finansielle aktiver, finansielle forpligtelser eller begge dele forvaltes, og indtjeningen vurderes på grundlag af dagsværdien i overensstemmelse med en dokumenteret risikostyrings- eller investeringsstrategi, og oplysninger om gruppen gives internt på dette grundlag til nøglepersoner i virksomhedens ledelse (som defineret i IAS 24 Oplysning om nærtstående parter (ajourført i 2003), eksempelvis virksomhedens bestyrelse og øverste ledelse.

I henhold til afsnit 66, 94 og AG40 i IAS 32 skal virksomheden give oplysning om finansielle aktiver og finansielle forpligtelser, som den har klassificeret som til dagsværdi gennem resultatet, herunder oplysning om, hvordan den har opfyldt disse betingelser. For instrumenter, der opfylder kriterierne i overensstemmelse med (ii) ovenfor, skal oplysningerne indeholde en beskrivelse af, hvordan klassifikationen som til dagsværdi gennem resultatet stemmer overens med virksomhedens dokumenterede risikostyringsstrategi eller investeringsstrategi.

Investeringer i egenkapitalinstrumenter, som ikke har nogen officiel markeds kurs på et aktivt marked, og hvis dagsværdi ikke kan måles pålideligt (jvf. afsnit 46c) og appendiks A, afsnit AG80 og AG81) skal ikke klassificeres som til dagsværdi gennem resultatet.

Det skal bemærkes, at afsnit 48, 48A, 49 og appendiks A, afsnit AG69-AG82, som opstiller krav til fastlæggelse af en pålidelig måling af dagsværdien af et finansielt aktiv eller en finansiell forpligtelse, finder tilsvarende anvendelse på alle poster, der måles til dagsværdi ved klassifikation eller på anden måde, eller hvis dagsværdi oplyses.

Afsnit 11A er tilføjet som følger.

INDBYGGEDE AFLEDTE FINANSIELLE INSTRUMENTER

11A. Uanset indholdet af afsnit 11 kan virksomheden, hvis en kontrakt indeholder et eller flere indbyggede afledte instrumenter, klassificere hele den kombinerede kontrakt som et finansielt aktiv eller en finansiell forpligtelse til dagsværdi gennem resultatet, medmindre:

- a) *det eller de indbyggede afledte finansielle instrumenter ikke væsentligt ændrer de pengestrømme, der ellers ville være krævet i henhold til kontrakten, eller*
- b) *det tydeligt fremgår med lidt eller ingen analyse ved første vurdering af et tilsvarende kombineret instrument, at det ikke er tilladt at adskille det eller de indbyggede afledte finansielle instrumenter, såsom en option på førtidig indfrielse, der tillader indehaveren at indfri lånet førtidigt til dets omtrentlige amortiserede kostpris.*

Afsnit 12 og 13 ændres som følger.

12. Hvis denne standard kræver, at virksomheden adskiller et indbygget afledt finansielt instrument fra dets hovedkontrakt, men det indbyggede afledte finansielle instrument ikke kan måles separat ved anskaffelsen eller på en efterfølgende balancedag, skal virksomheden klassificere hele den kombinerede kontrakt som til dagsværdi gennem resultatet.

13. Hvis en virksomhed ikke er i stand til at foretage en pålidelig vurdering af et indbygget afledt finansielt instruments dagsværdi på grundlag af vilkårene for instrumentet (eksempelvis fordi det indbyggede afledte finansielle instrument knytter sig til et unoteret egenkapitalinstrument), er dagsværdien af det indbyggede afledte finansielle instrument forskellen mellem det kombinerede instruments dagsværdi og hovedkontraktens dagsværdi, hvis disse kan opgøres i henhold til denne standard. Hvis en virksomhed ikke er i stand til at opgøre det indbyggede afledte finansielle instruments dagsværdi ved anvendelse af denne metode, finder afsnit 12 anvendelse, og det kombinerede instrument klassificeres som til dagsværdi gennem resultatet.

Afsnit 48A er tilføjet som følger.

OVERVEJELSER I FORBINDELSE MED MÅLING TIL DAGSVÆRDI

48A. Den bedste dokumentation for dagsværdien er officielle kurser på et aktivt marked. Hvis markedet for et finansielt instrument ikke er aktivt, fastsætter virksomheden dagsværdien ved anvendelse af en værdiansættelsesmetode. Formålet med at anvende en værdiansættelsesmetode er at fastslå, hvad transaktionskursen ville have været på målingstidspunktet ved en udveksling mellem kvalificerede, villige, indbyrdes uafhængige parter baseret på almindelige forretningsmæssige overvejelser. Værdiansættelsesmetoder omfatter brug af nylige transaktioner mellem kvalificerede, villige, indbyrdes uafhængige parter, hvis disse er tilgængelige, henvisning til den aktuelle dagsværdi for i al væsentlighed tilsvarende instrumenter, skønnede pengestrømme og modeller til prisfastsættelse af optioner. Hvis der findes en værdiansættelsesmetode, som markedsdeltagere ofte anvender til prisfastsættelse, og denne metode har vist sig at give pålidelige skøn over kurser opnået i faktiske markedstransaktioner, skal virksomheden anvende denne metode. Den valgte værdiansættelsesmetode gør maksimal brug af markedsinput og bygger mindst muligt på virksomhedsspecifik input. Den indarbejder samtlige faktorer, som markedsdeltagere ville tage i betragtning ved prisfastsættelsen, og er i overensstemmelse med accepterede økonomiske metoder for prisfastsættelse af finansielle instrumenter. En virksomhed afstemmer med visse mellemrum værdiansættelsesmetoden og tester dens gyldighed ved anvendelse af kurser fra observerede aktuelle markedstransaktioner med samme instrument (dvs. uden ændring i form eller sammensætning) eller baseret på tilgængelige observerede markedtsdata.

IKRAFTTRÆDELSESTIDSPUNKT OG OVERGANG

Afsnit 105 ændres og afsnit 105A-105D tilføjes som følger.

...

105. Ved første anvendelse af denne standard er det tilladt for virksomheden at klassificere et tidligere indregnet finansielt aktiv som disponibelt for salg. For sådanne finansielle aktiver skal virksomheden indregne alle akkumulerede ændringer i dagsværdi i et separat egenkapitalelement indtil efterfølgende ophør af indregning eller værdiforringelse, når virksomheden overfører denne gevinst eller dette tab til resultatet. Virksomheden skal ligeledes:

- a) *tilpasse det finansielle aktiv ved brug af den nye klassifikation i sammenligningstallene i årsregnskabet og*
- b) *oplyse om dagsværdien af de finansielle aktiver på tidspunktet for klassifikationen og oplyse om klassifikationen og den regnskabsmæssige værdi i de tidligere årsregnskaber.*

- 105A. Virksomheder skal anvende afsnit 11A, 48A, AG4B-AG4K, AG33A og AG33B og 2005-ændringerne i afsnit 9, 12 og 13 på regnskabsår, som begynder 1. januar 2006 eller derefter. Det tilskyndes, at ændringerne anvendes før dette tidspunkt.
- 105B. Virksomheder, der første gang anvender afsnit 11A, 48A, AG4B-AG4K, AG33A og AG33B og 2005-ændringerne i afsnit 9, 12 og 13 i det regnskabsår, der begynder før 1. januar 2006
- a) må, når disse nye og ændrede afsnit anvendes første gang, klassificere eventuelle tidligere indregnede finansielle aktiver eller finansielle forpligtelser, der på det tidspunkt opfylder kriterierne for en sådan klassifikation, som til dagsværdi gennem resultatet. Når regnskabsåret begynder før 1. september 2005, behøver sådanne klassifikationer ikke være afsluttet før 1. september 2005, og kan også omfatte finansielle aktiver og finansielle forpligtelser, der er indregnet mellem begyndelsen af det pågældende regnskabsår og 1. september 2005. Uanset indholdet af afsnit 91 skal alle finansielle aktiver og finansielle forpligtelser, der er klassificeret som til dagsværdi gennem resultatet i overensstemmelse med dette underafsnit, og som tidligere har været klassificeret som den sikrede post i forbindelse med regnskabsmæssig sikring af dagsværdien, afklassificeres herfra samtidig med, at de bliver klassificeret som til dagsværdi gennem resultatet.
 - b) skal oplyse om dagsværdien af alle finansielle aktiver eller finansielle forpligtelser, der er klassificeret i henhold til underafsnit a) på tidspunktet for klassifikationen, samt oplyse om klassifikationen og den regnskabsmæssige værdi i de tidligere årsregnskaber.
 - c) skal afklassificere alle finansielle aktiver eller finansielle forpligtelser, der tidligere har været klassificeret som til dagsværdi gennem resultatet, hvis disse aktiver eller forpligtelser ikke opfylder kriterierne for en sådan klassifikation i overensstemmelse med disse nye og ændrede afsnit. Når et finansielt aktiv eller en finansiell forpligtelse måles til den amortiserede kostpris efter afklassifikationen, regnes tidspunktet for afklassifikationen for at være tidspunktet for den første indregning.
 - d) skal oplyse om dagsværdien af alle finansielle aktiver eller finansielle forpligtelser, der er afklassificeret i henhold til underafsnit (c) på tidspunktet for afklassifikationen, samt oplyse om deres nye klassifikation.
- 105C. Virksomheder, der første gang anvender afsnit 11A, 48A, AG4B-AG4K, AG33A og AG33B og 2005-ændringerne i afsnit 9, 12 og 13 i det regnskabsår, der begynder 1. januar 2006 eller derefter
- a) skal udelukkende afklassificere finansielle aktiver eller finansielle forpligtelser, der tidligere har været klassificeret som til dagsværdi gennem resultatet, hvis disse aktiver eller forpligtelser ikke opfylder kriterierne for en sådan klassifikation i overensstemmelse med disse nye og ændrede afsnit. Når et finansielt aktiv eller en finansiell forpligtelse måles til den amortiserede kostpris efter afklassifikationen, regnes tidspunktet for afklassifikationen for at være tidspunktet for den første indregning.
 - b) skal ikke klassificere nogen tidligere indregnede finansielle aktiver eller finansielle forpligtelser som til dagsværdi gennem resultatet.
 - c) skal oplyse om dagsværdien af alle finansielle aktiver eller finansielle forpligtelser, der er afklassificeret i henhold til underafsnit (a) på tidspunktet for afklassifikationen, samt oplyse om deres nye klassifikation.
- 105D. Virksomheder skal tilpasse sammenligningstallene i deres årsregnskab ved brug af de nye klassifikationer i afsnit 105B eller 105C, forudsat, for så vidt angår et finansielt aktiv, en finansiell forpligtelse eller en gruppe af finansielle aktiver, finansielle forpligtelser eller begge dele, der er klassificeret som til dagsværdi gennem resultatet, at disse aktiver, forpligtelser eller grupper ville have opfyldt kriterierne i afsnit 9b)i), 9b)ii) eller 11A på tidspunktet for sammenligningsårets begyndelse eller, hvis de blev erhvervet efter sammenligningsårets begyndelse, at de ville have opfyldt kriterierne i afsnit 9b)i), 9b)ii) eller 11A på tidspunktet for den første indregning.

I appendiks A er afsnit AG4B-AG4K tilføjet som følger.

Appendiks A

Anvendelsesvejledning

DEFINITIONER (afsnit 8 og 9)

Klassifikation som til dagsværdi gennem resultatet

AG4B. Afsnit 9 i denne standard tillader, at en virksomhed klassificerer et finansielt aktiv, en finansiell forpligtelse eller en gruppe af finansielle instrumenter (finansielle aktiver, finansielle forpligtelser eller begge dele) som til dagsværdi gennem resultatet, forudsat, at dette giver mere relevant information.

AG4C. Virksomhedens beslutning om at klassificere et finansielt aktiv eller en finansiell forpligtelse som til dagsværdi gennem resultatet svarer til et valg af regnskabspraksis (selvom klassifikationen i modsætning til valg af regnskabspraksis ikke kræves anvendt ensartet på alle tilsvarende transaktioner). Når en virksomhed har et sådant valg, kræver afsnit 14b) i IAS 8 *Anvendt regnskabspraksis, ændringer i regnskabsmæssige skøn og fejl*, at den valgte politik medfører årsregnskaber, der giver pålidelig og mere relevant information om virkningerne af transaktioner eller andre begivenheder og forhold på virksomhedens finansielle stilling, indtjening eller pengestrømme. I tilfælde af en klassifikation som til dagsværdi gennem resultatet, identificerer afsnit 9 de to forhold, under hvilke kravet om mere relevant information vil være opfyldt. Derfor skal virksomheden for at vælge en sådan klassifikation i overensstemmelse med afsnit 9 dokumentere, at den falder ind under et af (eller begge) disse to forhold.

Afsnit 9b)i): Klassifikationen fjerner eller reducerer i væsentlig grad en målings- eller indregningsuoverensstemmelse, der ellers ville opstå

AG4D. I henhold til IAS 39 bestemmes målingen af et finansielt aktiv eller en finansiell forpligtelse og klassifikationen af indregnede ændringer i postens værdi af postens klassifikation, og af om posten er en del af et klassificeret sikringsforhold. Disse krav kan forårsage en målings- eller indregningsuoverensstemmelse, når eksempelvis et finansielt aktiv, hvis der ikke foretages en klassifikation som til dagsværdi gennem resultatet, ville have været klassificeret som disponibelt for salg (med de fleste ændringer i dagsværdien indregnet direkte på egenkapitalen), og en forpligtelse, som virksomheden anser for at være forbundet dermed, ville være målt til amortiseret kostpris (uden indregning af ændringer i dagsværdien). I sådanne tilfælde kan virksomheden konkludere, at dets årsregnskab ville give mere relevant information, hvis både aktivet og forpligtelsen blev klassificeret som til dagsværdi gennem resultatet.

AG4E. Følgende eksempler viser, hvornår denne betingelse kan være opfyldt. I alle tilfælde kan virksomheden udelukkende anvende denne betingelse til at klassificere finansielle aktiver eller finansielle forpligtelser som til dagsværdi gennem resultatet, hvis den opfylder princippet i afsnit 9b)i).

- a) En virksomhed har forpligtelser, hvis pengestrømme kontraktligt er baseret på indtjeningen fra aktiver, der ellers ville have været klassificeret som disponible for salg. En forsikringsgiver kan eksempelvis have forpligtelser, der indeholder et element af skønsmæssig deltagelse, som betaler ydelser baseret på realiserede og/eller urealiserede investeringsafkast af en bestemt sammenlægning af forsikringsgivers aktiver. Hvis målingen af disse forpligtelser afspejler de aktuelle markedskurser, vil en klassifikation af aktiverne som til dagsværdi gennem resultatet medføre, at ændringer i de finansielle aktivers dagsværdi bliver indregnet i resultatet i samme regnskabsår som forbundne ændringer i værdien af forpligtelserne.
- b) En virksomhed har forpligtelser i henhold til forsikringskontrakter, hvis måling indeholder aktuelle oplysninger (som tilladt af IFRS 4 *Forsikringskontrakter*, afsnit 24) og finansielle aktiver, den anser for at være forbundne dermed, som ellers ville have været klassificeret som disponible for salg eller målt til amortiseret kostpris.
- c) En virksomhed har finansielle aktiver, finansielle forpligtelser eller begge dele, der deler en risiko, såsom en renterisiko, der giver anledning til modsatrettede ændringer i dagsværdien, som har en tendens til at udligne hinanden. Det er imidlertid kun nogle af instrumenterne, der ville blive målt til dagsværdi gennem resultatet (dvs. som er afledte finansielle instrumenter, eller som klassificeres som besiddelse med handel for øje). Det kan også være, at kravene til regnskabsmæssig sikring ikke er opfyldt, eksempelvis fordi kravene til effektiviteten i afsnit 88 ikke er opfyldt.
- d) En virksomhed har finansielle aktiver, finansielle forpligtelser eller begge dele, der deler en risiko, såsom en renterisiko, der giver anledning til modsatrettede ændringer i dagsværdien, som har en tendens til at udligne hinanden, og virksomheden opfylder ikke kriterierne for regnskabsmæssig sikring, fordi ingen af instrumenterne er et afledt finansielt instrument. Desuden er der i mangel af regnskabsmæssig sikring en væsentlig uoverensstemmelse i indregningen af gevinster og tab. Eksempelvis:

- i) virksomheden har finansieret en portefølje af fastforrentede aktiver, som ellers ville være klassificeret som disponible for salg, med fastforrentede obligationer, for hvilke ændringer i dagsværdien har en tendens til at udligne hinanden. Hvis både aktiverne og obligationerne præsenteres til dagsværdi gennem resultatet, rettes den uoverensstemmelse, der ellers ville hidrøre fra måling af aktiverne til dagsværdi med ændringer præsenteret i egenkapitalen og obligationerne til amortiseret kostpris.
- ii) virksomheden har finansieret en specificeret gruppe lån ved at udstede handlede obligationer, for hvilke ændringer i dagsværdien har en tendens til at udligne hinanden. Hvis virksomheden derudover regelmæssigt køber og sælger obligationerne, men sjældent, om nogensinde, køber og sælger lånene, fjerner man ved at præsentere både lånene og obligationerne til dagsværdi gennem resultatet den uoverensstemmelse i tidspunkterne for indregning af gevinster og tab, som ellers ville opstå som følge af at måle dem begge til amortiseret kostpris og indregne en gevinst eller et tab, hver gang en obligation tilbagekøbes.

AG4F. I tilfælde som dem, der er beskrevet i det foregående afsnit, kan man ved at klassificere de finansielle aktiver og finansielle forpligtelser, som ikke ellers måles som sådan, som til dagsværdi gennem resultatet ved den første indregning, fjerne eller væsentligt reducere målings- eller indregningsuoverensstemmelsen og give mere relevant information. Af praktiske årsager behøver virksomheden ikke indgå alle de aktiver og forpligtelser, som giver anledning til målings- eller indregningsuoverensstemmelsen på nøjagtigt samme tidspunkt. Der tillades en rimelig forsinkelse, forudsat at hver transaktion klassificeres som til dagsværdi gennem resultatet ved den første indregning, og at man på det tidspunkt forventer, at de eventuelle resterende transaktioner vil finde sted.

AG4G. Det ville ikke kunne accepteres kun at klassificere en del af de finansielle aktiver og finansielle forpligtelser, der giver anledning til uoverensstemmelsen, som til dagsværdi gennem resultatet, hvis dette ikke fjerner eller væsentligt reducerer uoverensstemmelsen og derfor ikke ville medføre mere relevant information. Det ville imidlertid være acceptabelt kun at klassificere en del af en række ensartede finansielle aktiver eller ensartede finansielle forpligtelser, hvis dette ville resultere i en væsentlig reduktion (og muligvis en større reduktion end ved andre tilladte klassifikationer) af uoverensstemmelsen. Det antages eksempelvis, at en virksomhed har en række ensartede finansielle forpligtelser, der samlet beløber sig til CU100 (*) og en række ensartede finansielle aktiver, der samlet beløber sig til CU50, men som måles på forskelligt grundlag. Virksomheden kan opnå en væsentlig reduktion af målingsuoverensstemmelsen ved at klassificere alle aktiverne ved den første indregning, men kun nogle af forpligtelserne (eksempelvis individuelle forpligtelser, der samlet beløber sig til CU45) som til dagsværdi gennem resultatet. Eftersom klassifikation som til dagsværdi gennem resultatet kun kan anvendes på det samlede finansielle instrument, skal virksomheden i dette eksempel imidlertid klassificere en eller flere forpligtelser i deres helhed. Den ville hverken kunne klassificere et element af en forpligtelse (eksempelvis ændringer i værdien, som kun kan henføres til én risiko, såsom ændringer i en toneangivende rente) eller en andel (dvs. procentdel) af en forpligtelse.

Afsnit 9b)ii): En gruppe af finansielle aktiver, finansielle forpligtelser eller begge dele forvaltes, og indtjeningen vurderes på grundlag af dagsværdien i overensstemmelse med en dokumenteret risikostyrings- eller investeringsstrategi

AG4H. Virksomheden kan forvalte og vurdere indtjeningen af en gruppe af finansielle aktiver, finansielle forpligtelser eller begge dele på en sådan måde, at måling af gruppen til dagsværdi gennem resultatet vil give mere relevant information. Fokus er i dette tilfælde rettet mod den måde, som virksomheden forvalter og vurderer indtjeningen på, snarere end på arten af dens finansielle instrumenter.

AG4I. Følgende eksempler viser, hvornår denne betingelse kan være opfyldt. I alle tilfælde kan virksomheden udelukkende anvende denne betingelse til at klassificere finansielle aktiver eller finansielle forpligtelser som til dagsværdi gennem resultatet, hvis den opfylder princippet i afsnit 9b)ii).

- a) Virksomheden er en venturekapitalorganisation, et investeringsselskab, en investeringsforening eller lignende, hvis forretningsområde er investering i finansielle aktiver med henblik på at tjene på deres samlede afkast i form af renter eller udbytter og ændringer i dagsværdi. IAS 28 *Investeringer i associerede virksomheder* og IAS 31 *Kapitalandele i joint ventures* tillader, at sådanne investeringer udelades fra anvendelsesområdet, under forudsætning af, at de måles til dagsværdi gennem resultatet. Virksomheden kan anvende samme regnskabspraksis på andre investeringer, som forvaltes på grundlag af det samlede afkast, men som den ikke har tilstrækkelig indflydelse på, til at de falder ind under IAS 28 eller IAS 31.
- b) Virksomheden har finansielle aktiver og finansielle forpligtelser, der deler en eller flere risici, og disse risici styres og vurderes på grundlag af dagsværdien i overensstemmelse med en dokumenteret forvaltningspolitik for aktiver og forpligtelser. Et eksempel kan være en virksomhed, der har udstedt »strukturerede produkter«, der indeholder flere indbyggede afledte finansielle instrumenter, og styrer de dermed forbundne risici på grundlag af dagsværdien ved brug af en blanding af afledte og ikke-afledte finansielle instrumenter. Et lignende eksempel er en virksomhed, der opretter fastforrentede lån og styrer den dermed forbundne renterisiko for den toneangivende rente ved brug af en blanding af afledte og ikke-afledte finansielle instrumenter.

(*) I denne standard angives pengebeløb i valutaenheder »currency units« (CU)

- c) Virksomheden er en forsikringsgiver, der besidder en portefølje af finansielle aktiver, forvalter porteføljen med henblik på maksimering af det samlede afkast (dvs. renter eller udbytter og ændringer i dagsværdi) og vurderer indtjeningen på dette grundlag. Porteføljen kan besiddes med henblik på at understøtte konkrete forpligtelser, egenkapital eller begge dele. Hvis porteføljen besiddes med henblik på at understøtte konkrete forpligtelser, kan betingelsen i afsnit 9b)ii) være opfyldt for aktiverne, uanset om forsikringsgiver også forvalter og vurderer forpligtelserne på grundlag af dagsværdien. Betingelsen i afsnit 9b)ii) kan være opfyldt, når forsikringsgiver har til formål at maksimere det samlede afkast af aktiverne på længere sigt, selvom de beløb, der betales til indehavere af deltagende kontrakter afhænger af andre faktorer, såsom den beløbsmæssige størrelse af gevinster, der realiseres på kortere sigt (eksempelvis et år), eller er op til forsikringsgivers skøn.
- AG4J. Som anført ovenfor afhænger denne betingelse af den måde, hvorpå virksomheden forvalter og vurderer indtjeningen af den aktuelle gruppe af finansielle instrumenter. Derfor skal en virksomhed (i henhold til kravet om klassifikation ved den første indregning), der klassificerer finansielle instrumenter som til dagsværdi gennem resultatet på grundlag af denne betingelse, foretage en tilsvarende klassifikation af alle finansielle instrumenter, der opfylder kriterierne, og som forvaltes og vurderes sammen.
- AG4K. Dokumentationen for virksomhedens strategi behøver ikke være omfattende, men dog tilstrækkelig til at dokumentere overholdelse af afsnit 9b)ii). En sådan dokumentation kræves ikke for hver enkelt post, men kan foretages samlet for porteføljen. Hvis et indtjeningsstyringsystem for en afdeling – som er godkendt af nøglepersonerne i virksomhedens ledelse – eksempelvis tydeligt dokumenterer, at indtjeningen vurderes på grundlag af det samlede afkast, kræves der ingen yderligere dokumentation for at dokumentere overholdelse af afsnit 9b)ii).

Efter afsnit AG33 er der tilføjet en ny overskrift samt afsnit AG33A og AG33B som følger.

Instrumenter der indeholder indbyggede afledte finansielle instrumenter

- AG33A. Når en virksomhed deltager i et kombineret instrument, der indeholder et eller flere indbyggede afledte finansielle instrumenter, kræves det i henhold til afsnit 11, at virksomheden identificerer sådanne indbyggede afledte finansielle instrumenter, vurderer hvorvidt det kræves, at instrumenterne adskilles fra hovedkontrakten og, for så vidt angår de instrumenter, der kræves adskilt, måler de afledte finansielle instrumenter til dagsværdi ved den første indregning og derefter. Disse krav kan være mere komplicerede eller resultere i mindre pålidelige målinger, end hvis hele instrumentet måles til dagsværdi gennem resultatet. Derfor tillader denne standard, at hele instrumentet klassificeres som til dagsværdi gennem resultatet.
- AG33B. En sådan klassifikation kan anvendes, uanset om afsnit 11 kræver, at de indbyggede afledte instrumenter adskilles fra hovedkontrakten, eller ikke tillader en sådan adskillelse. Afsnit 11A berettiger imidlertid ikke til en klassifikation af det kombinerede instrument som til dagsværdi gennem resultatet i de tilfælde, der er beskrevet i afsnit 11Aa) og b), eftersom dette hverken ville reducere kompleksiteten eller øge pålideligheden.

Appendiks

Ændringer af andre standarder

Ændringerne i dette appendiks finder anvendelse på regnskabsår, der begynder 1. januar 2006 eller derefter. Hvis en virksomhed anvender ændringerne til IAS 39 på et tidligere regnskabsår, finder ændringerne i dette appendiks anvendelse på det tidligere regnskabsår.

Ændringer til IAS 32**Finansielle instrumenter: Oplysning og præsentation**

Afsnit 66 ændres som følger.

66. I overensstemmelse med IAS 1 skal virksomheder give oplysning om væsentlig regnskabspraksis, herunder både den generelle anvendte praksis og metoden for anvendelse af denne praksis på transaktioner, andre begivenheder og forhold i virksomheden. For finansielle instrumenter omfatter sådanne oplysninger:
- a) kriterierne for, hvornår finansielle aktiver og finansielle forpligtelser skal indregnes, og hvornår der skal ske ophør af indregning,
 - b) målingsgrundlag for finansielle aktiver og forpligtelser på tidspunktet for første indregning og efterfølgende,
 - c) grundlaget for indregning og måling af indtægter og omkostninger hidrørende fra finansielle aktiver og finansielle forpligtelser,
 - d) for finansielle aktiver eller finansielle forpligtelser klassificeret som til dagsværdi gennem resultatet:
 - i) kriterierne for denne klassifikation af sådanne finansielle aktiver eller finansielle forpligtelser på tidspunktet for første indregning.
 - ii) hvordan virksomheden har opfyldt betingelserne i afsnit 9, 11A eller 12 i IAS 39 for denne klassifikation. For instrumenter, der er klassificeret i overensstemmelse med afsnit 9(b)(i) i IAS 39, skal oplysningerne indeholde en beskrivelse af de forhold, der ligger til grund for den målings- eller indregningsoverensstemmelse, der ellers ville opstå. For instrumenter, der er klassificeret i overensstemmelse med afsnit 9(b)(ii) i IAS 39, skal oplysningerne indeholde en beskrivelse af, hvordan klassifikationen som til dagsværdi gennem resultatet stemmer overens med virksomhedens dokumenterede risikostyrings- eller investeringsstrategi.
 - iii) arten af de finansielle aktiver eller finansielle forpligtelser, som virksomheden har klassificeret som til dagsværdi gennem resultatet.

Afsnit 94 ændres som følger, og underafsnit (g)-(j) omnummereres til (j)-(m).

94. ...

Finansielle aktiver eller finansielle forpligtelser til dagsværdi gennem resultatet (jvf. desuden afsnit AG40)

...

e) Virksomheder skal oplyse om den regnskabsmæssige værdi af:

- i) *finansielle aktiver, der klassificeres som besiddelser med handel for øje,*
- ii) *finansielle forpligtelser, der klassificeres som besiddelser med handel for øje,*

- iii) *finansielle aktiver, der ved første indregning blev klassificeret af virksomheden som finansielle aktiver til dagsværdi gennem resultatet (dvs. aktiver, som ikke er finansielle aktiver klassificeret som besiddelser med handel for øje).*
- iv) *finansielle aktiver, der ved første indregning blev klassificeret af virksomheden som finansielle forpligtelser til dagsværdi gennem resultatet (dvs. forpligtelser, som ikke er finansielle forpligtelser klassificeret som besiddelser med handel for øje).*
- f) *Virksomheder skal give separat oplysning om nettogevinster eller nettotab på finansielle aktiver eller finansielle forpligtelser, som virksomheden har klassificeret som til dagsværdi gennem resultatet.*
- g) *Hvis virksomheden har klassificeret et lån eller et tilgodehavende (eller en gruppe af lån eller tilgodehavender) som til dagsværdi gennem resultatet, skal virksomheden oplyse:*
- i) *den maksimale kreditrisiko (jvf. afsnit 76(a)) på balancedagen for lånet eller tilgodehavendet (eller gruppen af lån eller tilgodehavender),*
- ii) *det beløb, hvormed et tilknyttet afledt kreditinstrument eller et tilsvarende instrument mindsker denne maksimale kreditrisiko,*
- iii) *den beløbsmæssige størrelse af ændringerne i regnskabsåret og den akkumulerede ændring i dagsværdien af lånet eller tilgodehavendet (eller gruppen af lån eller tilgodehavender), som kan henføres til ændringer i kreditrisikoen, opgjort som enten den beløbsmæssige størrelse af ændringen i dagsværdien, som ikke kan henføres til ændringer i markedsforhold, som giver anledning til markedsrisiko, eller ved brug af en alternativ metode, som giver et mere retvisende billede af den beløbsmæssige ændring i dagsværdien, som kan henføres til ændringer i kreditrisikoen,*
- iv) *den beløbsmæssige størrelse af den ændring i dagsværdien af eventuelle tilknyttede afledte kreditinstrumenter eller tilsvarende instrumenter, som er opstået i løbet af regnskabsåret og akkumuleret siden tidspunktet for klassifikationen af lånet eller tilgodehavendet.*
- h) *Hvis virksomheden har klassificeret en finansiel forpligtelse til dagsværdi gennem resultatet, skal virksomheden oplyse:*
- i) *den beløbsmæssige størrelse af ændringerne i regnskabsåret og den akkumulerede ændring i dagsværdien af den finansielle forpligtelse, som kan henføres til ændringer i kreditrisikoen, opgjort som enten den beløbsmæssige størrelse af ændringen i dagsværdien, som ikke kan henføres til ændringer i markedsforhold, som giver anledning til markedsrisiko (jvf. afsnit AG40), eller ved brug af en alternativ metode, som giver et mere retvisende billede af den beløbsmæssige ændring i dagsværdien, som kan henføres til ændringer i kreditrisikoen.*
- ii) *forskellen mellem den regnskabsmæssige værdi af den finansielle forpligtelse og det beløb, virksomheden i henhold til kontrakten ville skulle betale ved kontraktens udløb til indehaveren af forpligtelsen.*
- i) *Virksomheden skal oplyse:*
- i) *de metoder, der er anvendt til at overholde kravet i (g)(iii) og (h)(i).*
- ii) *hvis virksomheden vurderer, at de oplysninger, den har givet for at overholde kravene i (g)(iii) eller (h)(i), ikke giver et retvisende billede af ændringen i dagsværdien af det finansielle aktiv eller den finansielle forpligtelse, som kan henføres til ændringer i kreditrisiko, grundlaget for at træffe denne konklusion og de faktorer, som virksomheden mener, er relevante.*

Afsnit AG40 ændres som følger.

AG40. Hvis en virksomhed klassificerer en finansiel forpligtelse eller et lån eller et tilgodehavende (eller en gruppe af lån eller tilgodehavender) som til dagsværdi gennem resultatet, skal virksomheden oplyse den beløbsmæssige størrelse af ændringer i det finansielle instruments dagsværdi, som kan henføres til ændringer i kreditrisiko. Medmindre en alternativ metode giver et mere retvisende billede af dette beløb, skal virksomheden opgøre beløbet som den beløbsmæssige størrelse af ændringer i dagsværdien af det finansielle instrument, som ikke kan henføres til ændringer i markedsforhold, som giver anledning til markedsrisiko. Ændringer i markedsforhold, som giver anledning til markedsrisiko, omfatter ændringer i en toneangivende rente, råvarepris, valutakurs eller et pris- eller renteindeks. For så vidt angår kontrakter, der indeholder et »unit-link«-element, omfatter ændringer i markedsforhold ændringer i indtjeningen i en intern eller ekstern investeringsforening. Hvis de eneste relevante ændringer i markedsforhold for en finansiel forpligtelse er ændringer i en observeret (toneangivende) rente, kan dette beløb skønnes som følger:

- a) Først beregner virksomheden forpligtelsens interne forrentning ved begyndelsen af regnskabsåret ved brug af den observerede markedskurs på forpligtelsen og forpligtelsens kontraktlige pengestrømme ved begyndelsen af regnskabsåret. Fra denne forrentningssats trækkes den observerede (toneangivende) rente ved begyndelsen af regnskabsåret for at nå frem til den del af den interne forrentning, der er specifik for instrumentet.
- b) Derefter beregner virksomheden nutidsværdien af de pengestrømme, der er tilknyttet forpligtelsen ved brug af forpligtelsens kontraktlige pengestrømme ved begyndelsen af regnskabsåret og en diskonteringsats svarende til summen af den observerede (toneangivende) rente ved slutningen af regnskabsåret og den del af den interne forrentning, der er specifik for instrumentet ved begyndelsen af regnskabsåret, som angivet i (a).
- c) Det i (b) opgjorte beløb justeres derefter med eventuelle likvide beholdninger, som er betalt eller modtaget vedrørende forpligtelsen i løbet af regnskabsåret, og øges, så det afspejler den stigning i dagsværdi, som opstår, fordi de kontraktlige pengestrømme ligger et regnskabsår nærmere deres udløbsdato.
- d) Forskellen mellem den observerede markedskurs på forpligtelsen ved slutningen af regnskabsåret og det i (c) opgjorte beløb er den ændring i dagsværdi, som ikke kan henføres til ændringer i den observerede (toneangivende) rente. Det er dette beløb, der skal oplyses.

I eksemplet ovenfor antages det, at ændringer i dagsværdien, som ikke hidrører fra ændringer i instrumentets kreditrisiko eller fra ændringer i rentesatser, ikke er væsentlige. Hvis instrumentet i eksemplet ovenfor indeholdt et indbygget afledt finansielt instrument, ville ændringen i dagsværdien af det indbyggede afledte finansielle instrument være udeladt fra opgørelsen af beløbet i afsnit 94(h)(i).

Ændringer til IFRS 1

Førstegangsansvendelse af IFRS

Afsnit 25A og 43A ændres som følger.

Klassifikation af tidligere indregnede finansielle instrumenter

25A. IAS 39 *Finansielle Instrumenter: Indregning og måling* tillader, at et finansielt aktiv ved første indregning klassificeres som disponibelt for salg, eller at et finansielt instrument (forudsat det opfylder visse kriterier) klassificeres som et finansielt aktiv eller en finansiel forpligtelse til dagsværdi gennem resultatet. På trods af dette krav gælder der undtagelser i følgende tilfælde;

- a) det er tilladt for virksomheder at foretage en klassifikation som disponibel for salg på tidspunktet for overgangen til IFRS.
- b) en virksomhed, der aflægger sit første IFRS-regnskab for et regnskabsår, der begynder 1. september 2006 eller derefter — det er tilladt for en sådan virksomhed, på tidspunktet for overgangen til IFRS, at klassificere alle finansielle aktiver eller finansielle forpligtelser som til dagsværdi gennem resultatet, forudsat at aktivet eller forpligtelsen opfylder kriterierne i afsnit 9(b)(i), 9(b)(ii) eller 11A i IAS 39 på det tidspunkt.

- c) *en virksomhed, der aflægger sit første IFRS-regnskab for et regnskabsår, der begynder 1. januar 2006 eller derefter, men før 1. september 2006* — det er tilladt for en sådan virksomhed, på tidspunktet for overgangen til IFRS, at klassificere alle finansielle aktiver eller finansielle forpligtelser som til dagsværdi gennem resultatet, forudsat at aktivet eller forpligtelsen opfylder kriterierne i afsnit 9(b)(i), 9(b)(ii) eller 11A i IAS 39 på det tidspunkt. Når tidspunktet for overgangen til IFRS ligger før 1. september 2005, behøver sådanne klassifikationer ikke være afsluttet før 1. september 2005, og kan også omfatte finansielle aktiver og finansielle forpligtelser, der er indregnet mellem tidspunktet for overgangen til IFRS og 1. september 2005.
- d) *en virksomhed, der aflægger sit første IFRS-regnskab for et regnskabsår, der begynder før 1. januar 2006, og som anvender afsnit 11A, 48A, AG4B-AG4K, AG33A og AG33B og 2005-ændringerne i afsnit 9, 12 og 13 i IAS 39* — det er tilladt for en sådan virksomhed, på tidspunktet for begyndelsen af dets første IFRS-regnskabsår, at foretage en klassifikation som til dagsværdi gennem resultatet af alle finansielle aktiver eller finansielle forpligtelser, der opfylder kriterierne for en sådan klassifikation i overensstemmelse med disse nye og ændrede afsnit på det tidspunkt. Når virksomhedens første IFRS-regnskabsår begynder før 1. september 2005, behøver sådanne klassifikationer ikke at være afsluttet før 1. september 2005, og kan også omfatte finansielle aktiver og finansielle forpligtelser, der er indregnet mellem begyndelsen af det regnskabsår og 1. september 2005. Hvis virksomheden tilpasser sammenligningstallene for IAS 39, skal den tilpasse disse tal for de finansielle aktiver, finansielle forpligtelser eller grupper af finansielle aktiver, finansielle forpligtelser eller begge dele, der blev klassificeret ved begyndelsen af virksomhedens første IFRS-regnskabsår. En sådan tilpasning af sammenligningstal skal udelukkende foretages, hvis de klassificerede poster eller grupper ville have opfyldt kriterierne for en sådan klassifikation i afsnit 9b)i), 9b)ii) eller 11A i IAS 39 på tidspunktet for overgangen til IFRS eller, hvis de blev erhvervet efter tidspunktet for overgangen til IFRS, ville have opfyldt kriterierne i afsnit 9b)i), 9b)ii) eller 11A på tidspunktet for den første indregning.
- e) *for en virksomhed, der aflægger sit første IFRS-regnskab for et regnskabsår, der begynder før 1. september 2006* — uanset indholdet af afsnit 91 i IAS 39 skal alle finansielle aktiver og finansielle forpligtelser, som en sådan virksomhed har klassificeret som til dagsværdi gennem resultatet i overensstemmelse med underafsnit (c) eller (d) ovenfor, som tidligere har været klassificeret som den sikrede post i forbindelse med regnskabsmæssig sikring af dagsværdien, afklassificeres herfra samtidig med, at de bliver klassificeret som til dagsværdi gennem resultatet.

Klassifikation af finansielle aktiver eller finansielle forpligtelser

- 43A. Det er tilladt for virksomheden at klassificere tidligere indregnede finansielle aktiver eller finansielle forpligtelser som finansielle aktiver eller finansielle forpligtelser til dagsværdi gennem resultatet, eller at klassificere finansielle aktiver som disponible for salg i overensstemmelse med afsnit 25A. Virksomheden skal oplyse om dagsværdien af eventuelle finansielle aktiver eller finansielle forpligtelser, som er klassificeret til hver kategori, på tidspunktet for klassifikationen, samt om klassifikationen og den regnskabsmæssige værdi i de tidligere årsregnskaber.
-