

VERORDENING (EG) Nr. 53/2009 VAN DE COMMISSIE

van 21 januari 2009

houdende wijziging van Verordening (EG) nr. 1126/2008 tot goedkeuring van bepaalde internationale standaarden voor jaarrekeningen overeenkomstig Verordening (EG) nr. 1606/2002 van het Europees Parlement en de Raad wat International Accounting Standard (IAS) 32 en IAS 1 betreft

(Voor de EER relevante tekst)

DE COMMISSIE VAN DE EUROPESE GEMEENSCHAPPEN,

Gelet op het Verdrag tot oprichting van de Europese Gemeenschap,

Gelet op Verordening (EG) nr. 1606/2002 van het Europees Parlement en de Raad van 19 juli 2002 betreffende de toepassing van internationale standaarden voor jaarrekeningen ⁽¹⁾, en met name op artikel 3, lid 1,

Overwegende hetgeen volgt:

(1) Bij Verordening (EG) nr. 1126/2008 van de Commissie ⁽²⁾ werd een aantal op 15 oktober 2008 bestaande internationale standaarden en interpretaties goedgekeurd.

(2) Op 14 februari 2008 heeft de International Accounting Standard Board (IASB) wijzigingen gepubliceerd in International Accounting Standard (IAS) 32 Financiële instrumenten: presentatie en IAS 1 Presentatie van de jaarrekening — Puttable financiële instrumenten en verplichtingen die ontstaan bij liquidatie, hierna „wijzigingen in IAS 32 en IAS 1” genoemd. Op grond van de wijzigingen dienen sommige door ondernemingen uitgegeven instrumenten die momenteel als verplichtingen zijn geclassificeerd hoewel zij kenmerken hebben die vergelijkbaar zijn met die van gewone aandelen, als eigen vermogen worden geclassificeerd. Over dergelijke instrumenten dient aanvullende informatie te worden verstrekt en voor de herclassificatie ervan dienen nieuwe regels te gelden.

(3) Overleg met de werkgroep van technische deskundigen van EFRAG (European Financial Reporting Advisory Group) heeft bevestigd dat de wijzigingen in IAS 32 en IAS 1 beantwoorden aan de in artikel 3, lid 2, van Verordening (EG) nr. 1606/2002 vervatte technische goedkeuringscriteria. In overeenstemming met Besluit 2006/505/EG van de Commissie van 14 juli 2006 tot oprichting van een werkgroep voor de beoordeling van

adviezen over verslaggevingsstandaarden om de Commissie van advies te dienen over de objectiviteit en neutraliteit van de adviezen van de European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) ⁽³⁾ heeft de werkgroep voor de beoordeling van adviezen over verslaggevingsstandaarden het goedkeuringsadvies van EFRAG bestudeerd en in haar advies aan de Commissie verklaard dat het EFRAG-advies evenwichtig en objectief is.

(4) Verordening (EG) nr. 1126/2008 dient daarom dienovereenkomstig te worden gewijzigd.

(5) De in deze verordening vervatte maatregelen zijn in overeenstemming met het advies van het Regelgevend Comité voor financiële verslaggeving.

HEEFT DE VOLGENDE VERORDENING VASTGESTELD:

Artikel 1

De bijlage bij Verordening (EG) nr. 1126/2008 wordt als volgt gewijzigd:

1. International Accounting Standard (IAS) 32 Financiële instrumenten: presentatie wordt gewijzigd overeenkomstig de bijlage bij deze verordening;
2. IAS 1 Presentatie van de jaarrekening wordt gewijzigd overeenkomstig de bijlage bij deze verordening;
3. International Financial Reporting Standard (IFRS) 7, IAS 39 en Interpretatie 2 van het International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) worden gewijzigd overeenkomstig de in de bijlage bij deze verordening vervatte wijzigingen in IAS 32 en IAS 1.

Artikel 2

Elke onderneming past de in de bijlage bij deze verordening opgenomen wijzigingen in IAS 32 en IAS 1 toe vanaf uiterlijk de aanvangsdatum van haar eerste boekjaar dat na 31 december 2008 van start gaat.

⁽¹⁾ PB L 243 van 11.9.2002, blz. 1.

⁽²⁾ PB L 320 van 29.11.2008, blz. 1.

⁽³⁾ PB L 199 van 21.7.2006, blz. 33.

Artikel 3

Deze verordening treedt in werking op de derde dag volgende op die van haar bekendmaking in het *Publicatieblad van de Europese Unie*.

Deze verordening is verbindend in al haar onderdelen en is rechtstreeks toepasselijk in elke lidstaat.

Gedaan te Brussel, 21 januari 2009.

Voor de Commissie
Charlie McCREEVY
Lid van de Commissie

BIJLAGE

INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS

IAS 32	Wijzigingen in IAS 32 <i>Financiële instrumenten: presentatie</i>
IAS 1	Wijzigingen in IAS 1 <i>Presentatie van de jaarrekening</i>

WIJZIGINGEN IN IAS 32 FINANCIËLE INSTRUMENTEN: PRESENTATIE EN IAS 1 PRESENTATIE VAN DE JAARREKENING

PUTTABLE FINANCIËLE INSTRUMENTEN EN VERPLICHTINGEN DIE ONTSTAAN BIJ LIQUIDATIE

Wijzigingen in IFRSs

Dit document beschrijft wijzigingen in IAS 32 *Financiële instrumenten: presentatie* en IAS 1 *Presentatie van de jaarrekening* (herziene versie van 2007), alsook dienovereenkomstige wijzigingen in IFRS 7 *Financiële instrumenten: informatieverschaffing*, IAS 39 *Financiële instrumenten: opname en waardering* en IFRIC 2 *Aandelen van leden in coöperatieve entiteiten en soortgelijke instrumenten*. Dit document bevat tevens wijzigingen in de Overwegingen bij de totstandkoming van IAS 32 en IAS 1 en in de voorbeelden bij IAS 32. De wijzigingen houden verband met voorstellen die waren opgenomen in een Voorontwerp met voorgestelde wijzigingen in IAS 32 en IAS 1 — *Financiële instrumenten met terugneemverplichting tegen reële waarde en verplichtingen die ontstaan bij liquidatie*, dat in juni 2006 is gepubliceerd.

Entiteiten moeten deze wijzigingen toepassen op jaarperiodes die op of na 1 januari 2009 aanvangen. Eerdere toepassing is toegestaan. Als entiteiten deze wijzigingen op een eerdere periode toepassen, moeten zij dit feit vermelden.

Wijzigingen in IAS 32***Financiële instrumenten: presentatie***

In alinea 11 van de standaard wordt de definitie van een financieel actief en van een financiële verplichting gewijzigd en wordt na de definitie van reële waarde de definitie van een puttable instrument toegevoegd.

DEFINITIES (ZIE TEVENS ALINEA'S TL3 TOT EN MET TL23)

11 De volgende begrippen worden in deze standaard gebruikt met de hierna omschreven betekenis:

...

Een *financieel actief* is een actief dat:

(a) ...

(d) een contract is dat in de eigen-vermogensinstrumenten van de entiteit zal of kan worden afgewikkeld en dat:

(i) ...

(ii) een derivaat is dat zal of kan worden afgewikkeld op een andere wijze dan door de ruil van een vast bedrag aan geldmiddelen of een ander financieel actief voor een vast aantal van de eigen-vermogensinstrumenten van de entiteit. In dit kader omvatten de eigen-vermogensinstrumenten van de entiteit geen puttable financiële instrumenten die overeenkomstig de alinea's 16A en 16B als eigen-vermogensinstrumenten zijn geclassificeerd, instrumenten die voor de entiteit een verplichting met zich brengen om uitsluitend bij liquidatie een proportioneel deel van de nettoactiva van de entiteit aan een andere partij te leveren en overeenkomstig de alinea's 16C en 16D als eigen-vermogensinstrumenten zijn geclassificeerd, of instrumenten die contracten zijn op grond waarvan in de toekomst de eigen-vermogensinstrumenten van de entiteit worden ontvangen of geleverd.

Een *financiële verplichting* is elke verplichting die:

(a) een contractuele verplichting is om:

(i) geldmiddelen of een ander financieel actief aan een andere entiteit te leveren; dan wel

(ii) financiële activa of financiële verplichtingen te ruilen met een andere entiteit onder voorwaarden die potentieel nadelig zijn voor de entiteit; dan wel

(b) een contract is dat in de eigen-vermogensinstrumenten van de entiteit zal of kan worden afgewikkeld en dat:

(i) een niet-derivaat is waarbij de entiteit verplicht is, of kan worden, om een variabel aantal van de eigen-vermogensinstrumenten van de entiteit te leveren; dan wel

- (ii) een derivaat is dat zal of kan worden afgewikkeld op een andere wijze dan door de ruil van een vast bedrag aan geldmiddelen of een ander financieel actief voor een vast aantal van de eigen-vermogensinstrumenten van de entiteit. In dit kader omvatten de eigen-vermogensinstrumenten van de entiteit geen puttable financiële instrumenten die overeenkomstig de alinea's 16A en 16B als eigen-vermogensinstrumenten zijn geclassificeerd, instrumenten die voor de entiteit een verplichting met zich brengen om uitsluitend bij liquidatie een proportioneel deel van de nettoactiva van de entiteit aan een andere partij te leveren en overeenkomstig de alinea's 16C en 16D als eigen-vermogensinstrumenten zijn geclassificeerd, of instrumenten die contracten zijn op grond waarvan in de toekomst de eigen-vermogensinstrumenten van de entiteit worden ontvangen of geleverd.

Bij wijze van uitzondering wordt een instrument dat aan de definitie van een financiële verplichting voldoet, als een eigen-vermogensinstrument geclassificeerd als het alle kenmerken heeft en voldoet aan de voorwaarden die in de alinea's 16A en 16B of de alinea's 16C en 16D zijn beschreven.

...

Een *puttable instrument* is een financieel instrument dat de houder het recht geeft om het instrument door de emittent terug te laten nemen in ruil voor geldmiddelen of een ander financieel actief, of dat automatisch door de emittent wordt teruggenomen bij het optreden van een onzekere toekomstige gebeurtenis of bij overlijden of pensionering van de houder van het instrument.

Het kopje boven alinea 15 en alinea 16 worden gewijzigd. Na alinea 16 worden een nieuw kopje, de alinea's 16A en 16B, nog een nieuw kopje, de alinea's 16C en 16D, nog een nieuw kopje en de alinea's 16E en 16F toegevoegd.

PRESENTATIE

Verplichtingen en eigen vermogen (zie tevens de alinea's TL13 tot en met TL14J en TL25 tot en met TL29)

...

- 16 Als een emittent de definities in alinea 11 toepast om te bepalen of een financieel instrument een eigen-vermogensinstrument is in plaats van een financiële verplichting, dan is het instrument een eigen-vermogensinstrument als en alleen als beide onderstaande voorwaarden (a) en (b) zijn vervuld.

(a) ...

- (b) Indien het instrument in de eigen-vermogensinstrumenten van de emittent zal of kan worden afgewikkeld, dan is het:

(i) ...

- (ii) een derivaat dat uitsluitend door de emittent zal worden afgewikkeld door een vast bedrag aan geldmiddelen of een ander financieel actief te ruilen voor een vast aantal van zijn eigen-vermogensinstrumenten. In dit kader omvatten de eigen-vermogensinstrumenten van de emittent geen instrumenten die alle kenmerken hebben en voldoen aan de voorwaarden die in de alinea's 16A en 16B of de alinea's 16C en 16D zijn beschreven, of instrumenten die contracten zijn op grond waarvan in de toekomst de eigen-vermogensinstrumenten van de emittent worden ontvangen of geleverd.

Een contractuele verplichting, met inbegrip van een contractuele verplichting die voortvloeit uit een afgeleid financieel instrument, die zal of kan leiden tot ontvangst of levering in de toekomst van de eigen-vermogensinstrumenten van de emittent maar die niet aan de bovenstaande voorwaarden (a) en (b) voldoet, is geen eigen-vermogensinstrument. Bij wijze van uitzondering wordt een instrument dat aan de definitie van een financiële verplichting voldoet, als een eigen-vermogensinstrument geclassificeerd als het alle kenmerken heeft en voldoet aan de voorwaarden die in de alinea's 16A en 16B of de alinea's 16C en 16D zijn beschreven.

Puttable instrumenten

- 16A Een puttable financieel instrument houdt voor de emittent een contractuele verplichting in om het instrument bij uitoefening terug te kopen of in te kopen in ruil voor geldmiddelen of een ander financieel actief. Bij wijze van uitzondering op de definitie van een financiële verplichting wordt een instrument dat een dergelijke verplichting inhoudt, als een eigen-vermogensinstrument geclassificeerd als het alle volgende kenmerken heeft:

- (a) het geeft de houder het recht op een proportioneel deel van de nettoactiva van de entiteit in geval van liquidatie van de entiteit. De nettoactiva van de entiteit zijn de activa die overblijven na aftrek van alle andere aanspraken op haar activa. Het proportioneel deel wordt bepaald door:

(i) de nettoactiva van de entiteit bij liquidatie te verdelen in eenheden van een gelijk bedrag; en

- (ii) dat bedrag te vermenigvuldigen met het aantal eenheden in het bezit van de houder van het financieel instrument;

- (b) het instrument behoort tot de categorie instrumenten die bij alle andere categorieën instrumenten is achtergesteld. Het instrument maakt deel uit van deze categorie als het:

(i) geen voorrang heeft op andere aanspraken op de activa van de entiteit bij liquidatie, en

- (ii) niet naar een ander instrument behoeft te worden geconverteerd voordat het behoort tot de categorie instrumenten die bij alle andere categorieën instrumenten is achtergesteld;
- (c) alle financiële instrumenten die deel uitmaken van de categorie instrumenten die bij alle andere categorieën instrumenten is achtergesteld, hebben identieke kenmerken. Zo moeten zij allemaal puttable zijn, en moet de formule of andere methode die voor de berekening van de terugkoopprijs wordt gebruikt voor alle instrumenten van die categorie gelijk zijn;
- (d) afgezien van de contractuele verplichting voor de emittent om het instrument terug te kopen of in te kopen in ruil voor geldmiddelen of een ander financieel actief, houdt het instrument geen contractuele verplichting in om geldmiddelen of een ander financieel actief aan een andere entiteit te leveren, dan wel om financiële activa of financiële verplichtingen te ruilen met een andere entiteit onder voorwaarden die potentieel nadelig zijn voor de entiteit, en is het geen contract dat in de eigen-vermogensinstrumenten van de entiteit zal of kan worden afgewikkeld als bedoeld in sublinea (b) van de definitie van een financiële verplichting;
- (e) de verwachte totale kasstromen die gedurende de looptijd van het instrument aan het instrument zijn toe te rekenen, zijn in aanzienlijke mate gebaseerd op de winst of het verlies, de verandering in de opgenomen nettoactiva of de verandering in de reële waarde van de opgenomen en niet-opgenomen nettoactiva van de entiteit gedurende de looptijd van het instrument (uitgezonderd enigerlei gevolgen van het instrument).

16B Opdat een instrument als een eigen-vermogensinstrument wordt geclassificeerd, moet het niet alleen alle bovenbeschreven kenmerken hebben, maar mag de emittent ook geen ander financieel instrument of contract hebben:

- (a) waarvan de totale kasstromen in aanzienlijke mate zijn gebaseerd op de winst of het verlies, de verandering in de opgenomen nettoactiva of de verandering in de reële waarde van de opgenomen en niet-opgenomen nettoactiva van de entiteit (uitgezonderd enigerlei gevolgen van het instrument of contract), en
- (b) dat als gevolg heeft dat het resterende rendement voor de houders van het puttable instrument in aanzienlijke mate wordt beperkt of vastgelegd.

Voor de toepassing van deze voorwaarde houdt de entiteit geen rekening met niet-financiële contracten met een houder van een in alinea 16A beschreven instrument waarvan de contractuele bepalingen vergelijkbaar zijn met de bepalingen van een mogelijk equivalent contract dat kan voorkomen tussen een partij die geen instrumenten houdt en de uitgevende entiteit. Indien de entiteit niet kan bepalen of aan deze voorwaarde is voldaan, mag zij het puttable instrument niet als een eigen-vermogensinstrument classificeren.

Instrumenten, of componenten van instrumenten, die voor de entiteit een verplichting met zich brengen om uitsluitend bij liquidatie een proportioneel deel van de nettoactiva van de entiteit aan een andere partij te leveren

16C Sommige financiële instrumenten houden voor de uitgevende entiteit een contractuele verplichting in om uitsluitend bij liquidatie een proportioneel deel van haar nettoactiva aan een andere entiteit te leveren. De verplichting ontstaat omdat liquidatie ofwel zeker is en de entiteit er geen invloed op heeft (bijvoorbeeld een entiteit met beperkte levensduur), ofwel onzeker is maar afhankelijk van de keuze van de houder van het instrument. Bij wijze van uitzondering op de definitie van een financiële verplichting wordt een instrument dat een dergelijke verplichting inhoudt, als een eigen-vermogensinstrument geclassificeerd als het alle volgende kenmerken heeft:

- (a) het geeft de houder het recht op een proportioneel deel van de nettoactiva van de entiteit in geval van liquidatie van de entiteit. De nettoactiva van de entiteit zijn de activa die overblijven na aftrek van alle andere aanspraken op haar activa. Het proportioneel deel wordt bepaald door:
 - (i) de nettoactiva van de entiteit bij liquidatie te verdelen in eenheden van een gelijk bedrag; en
 - (ii) dat bedrag te vermenigvuldigen met het aantal eenheden in het bezit van de houder van het financieel instrument;
- b) het instrument behoort tot de categorie instrumenten die bij alle andere categorieën instrumenten is achtergesteld. Het instrument maakt deel uit van deze categorie als het:
 - (i) geen voorrang heeft op andere aanspraken op de activa van de entiteit bij liquidatie, en
 - (ii) niet naar een ander instrument behoeft te worden geconverteerd voordat het behoort tot de categorie instrumenten die bij alle andere categorieën instrumenten is achtergesteld;

- (c) alle financiële instrumenten die deel uitmaken van de categorie instrumenten die bij alle andere categorieën instrumenten is achtergesteld, moeten voor de uitgevende entiteit een identieke contractuele verplichting met zich brengen om bij liquidatie een proportioneel deel van haar nettoactiva te leveren.

16D Opdat een instrument als een eigen-vermogensinstrument wordt geclassificeerd, moet het niet alleen alle bovenbeschreven kenmerken hebben, maar mag de emittent ook geen ander financieel instrument of contract hebben:

- (a) waarvan de totale kasstromen in aanzienlijke mate zijn gebaseerd op de winst of het verlies, de verandering in de opgenomen nettoactiva of de verandering in de reële waarde van de opgenomen en niet-opgenomen nettoactiva van de entiteit (uitgezonderd enigerlei gevolgen van het instrument of contract), en
- (b) dat als gevolg heeft dat het resterende rendement voor de houders van het instrument in aanzienlijke mate wordt beperkt of vastgelegd.

Voor de toepassing van deze voorwaarde houdt de entiteit geen rekening met niet-financiële contracten met een houder van een in alinea 16C beschreven instrument waarvan de contractuele bepalingen vergelijkbaar zijn met de bepalingen van een mogelijk equivalent contract dat kan voorkomen tussen een partij die geen instrumenten houdt en de uitgevende entiteit. Indien de entiteit niet kan bepalen of aan deze voorwaarde is voldaan, mag zij het instrument niet als een eigen-vermogensinstrument classificeren.

Herclassificatie van puttable instrumenten en instrumenten die voor de entiteit een verplichting met zich brengen om uitsluitend bij liquidatie een proportioneel deel van de nettoactiva van de entiteit aan een andere partij te leveren

16E Een entiteit moet een financieel instrument overeenkomstig de alinea's 16A en 16B of de alinea's 16C en 16D als een eigen-vermogensinstrument classificeren vanaf de datum waarop het instrument alle kenmerken heeft en aan de voorwaarden voldoet die in deze alinea's zijn beschreven. Een entiteit moet een financieel instrument herclassificeren vanaf de datum waarop het instrument niet langer alle kenmerken heeft of aan alle voorwaarden voldoet die in deze alinea's zijn beschreven. Indien een entiteit bijvoorbeeld al haar uitgegeven instrumenten zonder terugneemverplichting aflost, en alle puttable instrumenten die blijven uitstaan alle kenmerken hebben en aan alle voorwaarden voldoen die in de alinea's 16A en 16B zijn beschreven, moet de entiteit de puttable instrumenten als eigen-vermogensinstrumenten herclassificeren vanaf de datum waarop zij de instrumenten zonder terugneemverplichting aflost.

16F Een entiteit moet de herclassificatie van een instrument overeenkomstig alinea 16E als volgt administratief verwerken:

- (a) zij moet een eigen-vermogensinstrument als een financiële verplichting herclassificeren vanaf de datum waarop het instrument niet langer alle kenmerken heeft of aan de voorwaarden voldoet die in de alinea's 16A en 16B of de alinea's 16C en 16D zijn beschreven. De financiële verplichting moet worden gewaardeerd tegen de reële waarde van het instrument op de datum van herclassificatie. De entiteit moet een eventueel verschil tussen de boekwaarde van het eigen-vermogensinstrument en de reële waarde van de financiële verplichting op de datum van herclassificatie in het eigen vermogen verwerken;
- (b) zij moet een financiële verplichting als eigen vermogen herclassificeren vanaf de datum waarop het instrument alle kenmerken heeft en aan de voorwaarden voldoet die in de alinea's 16A en 16B of de alinea's 16C en 16D zijn beschreven. Een eigen-vermogensinstrument moet worden gewaardeerd tegen de boekwaarde van de financiële verplichting op de datum van herclassificatie.

De alinea's 17, 18 en 19 worden gewijzigd.

Geen contractuele verplichting tot levering van geldmiddelen of een ander financieel actief (alinea 16(a))

17 Behalve in de in de alinea's 16A en 16B of de alinea's 16C en 16D beschreven omstandigheden is het cruciale kenmerk om een financiële verplichting te onderscheiden van een eigen-vermogensinstrument het al dan niet bestaan van een contractuele verplichting van één betrokken partij bij het financieel instrument (de emittent) om geldmiddelen of een ander financieel actief aan de andere partij (de houder) te leveren of om financiële activa of financiële verplichtingen te ruilen met de houder onder voorwaarden die potentieel nadelig zijn voor de emittent. ...

18 De economische realiteit van een financieel instrument, en niet de juridische vorm, bepaalt de classificatie van dit instrument in de balans van de entiteit. De economische realiteit en juridische vorm stemmen veelal overeen, maar dit is niet altijd het geval. Sommige financiële instrumenten hebben de juridische vorm van eigen vermogen, terwijl zij in wezen verplichtingen zijn. Andere financiële instrumenten kunnen kenmerken van eigen-vermogensinstrumenten combineren met kenmerken die gekoppeld zijn aan financiële verplichtingen. Bijvoorbeeld:

- (a) ...

(b) een financieel instrument dat de houder het recht geeft om het instrument door de emittent terug te laten nemen in ruil voor geldmiddelen of een ander financieel actief (een puttable instrument of instrument met terugneemverplichting), is een financiële verplichting, met uitzondering van de instrumenten die overeenkomstig de alinea's 16A en 16B of de alinea's 16C en 16D als eigen-vermogensinstrumenten zijn geïnclassificeerd. Het financiële instrument is zelfs een financiële verplichting indien het bedrag van de geldmiddelen of de andere financiële activa wordt bepaald op basis van een index of een andere grootte die kan stijgen en dalen. Het bestaan van een optie voor de houder om het instrument door de emittent te laten terugnemen in ruil voor geldmiddelen of een ander financieel actief, betekent dat het puttable instrument voldoet aan de definitie van een financiële verplichting, met uitzondering van de instrumenten die overeenkomstig de alinea's 16A en 16B of de alinea's 16C en 16D als eigen-vermogensinstrumenten zijn geïnclassificeerd. Bijvoorbeeld open-end gemeenschappelijke beleggingsfondsen, beleggingsfondsen, vennootschappen zonder rechtspersoonlijkheid en sommige coöperatieve entiteiten kunnen hun deelnemers of leden het recht geven hun belang in de emittent op elk moment door de emittent te laten inkopen voor geldmiddelen, hetgeen resulteert in de classificatie van de belangen van deelnemers of leden als financiële verplichtingen, met uitzondering van de instrumenten die overeenkomstig de alinea's 16A en 16B of de alinea's 16C en 16D als eigen-vermogensinstrumenten zijn geïnclassificeerd. De classificatie als financiële verplichting sluit echter niet het gebruik uit van omschrijvingen zoals „aan deelnemers toe te rekenen intrinsieke waarde” en „verandering in de aan deelnemers toe te rekenen intrinsieke waarde” in de jaarrekening van een entiteit zonder gestort kapitaal (zoals sommige gemeenschappelijke beleggingsfondsen en beleggingsfondsen, zie voorbeeld 7), of het gebruik van aanvullende informatie om te laten zien dat het totaal van de belangen van leden posten als reserves omvat die voldoen aan de definitie van eigen vermogen en puttable instrumenten die hieraan niet voldoen (zie voorbeeld 8).

- 19 Indien een entiteit niet onvoorwaardelijk gerechtigd is om te voorkomen dat de afwikkeling van een contractuele verplichting verloopt door middel van de levering van geldmiddelen of een ander financieel actief, dan voldoet de verplichting aan de definitie van een financiële verplichting, met uitzondering van de instrumenten die overeenkomstig de alinea's 16A en 16B of de alinea's 16C en 16D als eigen-vermogensinstrumenten zijn geïnclassificeerd. Bijvoorbeeld:

...

De alinea's 22, 23 en 25 worden gewijzigd. Na alinea 22 wordt alinea 22A toegevoegd.

Afwikkeling in eigen-vermogensinstrumenten van de entiteit (alinea 16(b))

- 22 Behalve in de in alinea 22A bedoelde gevallen is een contract dat door de entiteit wordt afgewikkeld door (ontvangst of) levering van een vast aantal van haar eigen-vermogensinstrumenten in ruil voor een vast bedrag aan geldmiddelen of een ander financieel actief, een eigen-vermogensinstrument. Bijvoorbeeld ...
- 22A Indien de eigen-vermogensinstrumenten van de entiteit die bij de afwikkeling van een contract door de entiteit moeten worden geleverd (of ontvangen) puttable financiële instrumenten zijn die alle kenmerken hebben en voldoen aan de voorwaarden die in de alinea's 16A en 16B zijn beschreven, of instrumenten die voor de entiteit een verplichting met zich brengen om uitsluitend bij liquidatie een proportioneel deel van de nettoactiva van de entiteit aan een andere partij te leveren en die alle kenmerken hebben en voldoen aan de voorwaarden die in de alinea's 16C en 16D zijn beschreven, is het contract een financieel actief of een financiële verplichting. Dit geldt ook voor een contract dat door de entiteit wordt afgewikkeld door de ontvangst of levering van een vast aantal dergelijke instrumenten in ruil voor een vast bedrag aan geldmiddelen of een ander financieel actief.
- 23 Behalve in de in de alinea's 16A en 16B of de alinea's 16C en 16D beschreven omstandigheden doet een contract dat voor een entiteit een verplichting inhoudt tot inkoop van haar eigen-vermogensinstrumenten in ruil voor geldmiddelen of een ander financieel actief, een financiële verplichting ontstaan ten bedrage van de contante waarde van het inkoopbedrag (bijvoorbeeld de contante waarde van de prijs van de termijninkoop, de uitoefeningsprijs van de optie of een ander inkoopbedrag). Dit is zelfs het geval indien het contract zelf een eigen-vermogensinstrument is. Eén voorbeeld ...

Voorzieningen voor voorwaardelijke afwikkeling

- 25 De entiteit kan op grond van een financieel instrument verplicht zijn geldmiddelen of een ander financieel actief te leveren, dan wel het instrument op zodanige wijze af te wikkelen dat het een financiële verplichting zou zijn, bij het al dan niet optreden van onzekere toekomstige gebeurtenissen (of naar aanleiding van de uitkomst van onzekere omstandigheden) waarover noch de emittent, noch de houder van het instrument controle heeft, zoals een verandering van een aandelenmarktindex, een consumentenprijsindex, een rentevoet of belastingvereisten, of de toekomstige opbrengsten, het nettoresultaat of de solvabiliteit van de emittent. De emittent van een dergelijk instrument heeft geen onvoorwaardelijk recht om de levering van geldmiddelen of een ander financieel actief te voorkomen (of het instrument op zodanige wijze af te wikkelen dat het een financiële verplichting zou zijn). Het is derhalve een financiële verplichting van de emittent tenzij:

- (a) het deel van de voorziening voor voorwaardelijke afwikkeling dat afwikkeling in de vorm van geldmiddelen of een ander financieel actief (of op zodanige andere wijze dat er sprake zou zijn van een financiële verplichting) zou kunnen vereisen, geen materiële betekenis heeft;

- (b) de emittent alleen bij liquidatie van de emittent tot afwikkeling van de verplichting in geldmiddelen of een ander financieel actief kan worden verplicht (of anderszins tot afwikkeling op zodanige wijze dat er sprake zou zijn van een financiële verplichting); dan wel
- (c) het instrument alle kenmerken heeft en voldoet aan de voorwaarden die in de alinea's 16A en 16B zijn beschreven.

Het kopje boven alinea 96 wordt gewijzigd. Na alinea 96 worden de alinea's 96A, 96B en 96C toegevoegd. Na alinea 97B wordt alinea 97C toegevoegd.

INGANGSDATUM EN OVERGANG

- 96A *Puttable financiële instrumenten en verplichtingen die ontstaan bij liquidatie* (wijzigingen in IAS 32 en IAS 1), uitgegeven in februari 2008, schreef voor dat financiële instrumenten die alle kenmerken hebben en voldoen aan de voorwaarden die in de alinea's 16A en 16B of de alinea's 16C en 16D zijn beschreven, als een eigenvermogensinstrument moeten worden geclassificeerd, wijzigde de alinea's 11, 16, 17, 18, 19, 22, 23, 25, TL13, TL14 en TL, en voegde de alinea's 16A tot en met 16F, 22A, 96B, 96C, 97C, TL14A tot en met TL14J en TL29A toe. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen op jaarperiodes die op of na 1 januari 2009 aanvangen. Eerdere toepassing is toegestaan. Als een entiteit de wijzigingen op een eerdere periode toepast, moet zij dit feit vermelden en tegelijkertijd de gerelateerde wijzigingen in IAS 1, IAS 39, IFRS 7 en IFRIC 2 toepassen.
- 96B *Puttable financiële instrumenten en verplichtingen die ontstaan bij liquidatie* voerde een uitzondering met een beperkte reikwijdte in; een entiteit mag de uitzondering daarom niet naar analogie toepassen.
- 96C De classificatie van instrumenten die onder deze uitzondering vallen, moet beperkt blijven tot de administratieve verwerking van een dergelijk instrument overeenkomstig IAS 1, IAS 32, IAS 39 en IFRS 7. Het instrument mag in het kader van andere leidraden (bijvoorbeeld IFRS 2 *Op aandelen gebaseerde betalingen*) niet als een eigenvermogensinstrument worden aangemerkt.
- 97C Bij de toepassing van de in alinea 96A beschreven wijzigingen moet een entiteit een samengesteld financieel instrument met een verplichting om uitsluitend bij liquidatie een proportioneel deel van de nettoactiva van de entiteit aan een andere partij te leveren, splitsen in een afzonderlijke vreemd-vermogens- en eigen-vermogenscomponent. Als de vreemd-vermogenscomponent niet meer uitstaat, houdt retroactieve toepassing van deze wijzigingen in IAS 32 in dat twee afzonderlijke eigen-vermogenscomponenten zouden worden onderscheiden. De eerste component zou worden opgenomen in ingehouden winsten en betrekking hebben op de cumulatieve opgelopen rente op de vreemd-vermogenscomponent. De andere component zou overeenstemmen met de oorspronkelijke eigen-vermogenscomponent. Een entiteit behoeft daarom deze beide componenten niet te onderscheiden indien de vreemd-vermogenscomponent op de datum van toepassing van de wijzigingen niet meer uitstaat.

In de bijlage *Toepassingsleidraad* worden de alinea's TL13 en TL14 gewijzigd. Na alinea TL14 worden een nieuw kopje, de alinea's TL14A tot en met TL14D, nog een nieuw kopje, alinea TL14E, nog een nieuw kopje, de alinea's TL14F tot en met TL14I, nog een nieuw kopje en alinea TL14J toegevoegd.

Eigen-vermogensinstrumenten

- TL13 Voorbeelden van eigen-vermogensinstrumenten zijn gewone aandelen zonder terugneemverplichting („non-puttable ordinary shares”), sommige puttable instrumenten (zie de alinea's 16A en 16B), sommige instrumenten die voor de entiteit een verplichting met zich brengen om uitsluitend bij liquidatie een proportioneel deel van de nettoactiva van de entiteit aan een andere partij te leveren (zie de alinea's 16C en 16D), sommige soorten preferente aandelen (zie de alinea's TL 25 en TL26), en warrants of geschreven callopties die de houder ervan het recht geven in te schrijven op een vast aantal gewone aandelen zonder terugneemverplichting van de uitgevende entiteit, of deze te verwerven, in ruil voor een vast bedrag aan geldmiddelen of een ander financieel actief. Een verplichting van een entiteit om een vast aantal van haar eigen-vermogensinstrumenten uit te geven of te verwerven in ruil voor een vast bedrag aan geldmiddelen of een ander financieel actief, is een eigen-vermogensinstrument van de entiteit (behalve in de in alinea 22A bedoelde gevallen). Indien een dergelijk contract echter een verplichting voor de entiteit inhoudt tot betaling in de vorm van geldmiddelen of een ander financieel actief (en geen contract is dat overeenkomstig de alinea's 16A en 16B of de alinea's 16C en 16D als eigen vermogen wordt geclassificeerd), ontstaat er tevens een verplichting ter grootte van de contante waarde van het aflossingsbedrag (zie alinea TL27(a)). Een emittent van gewone aandelen zonder terugneemverplichting gaat een verplichting aan wanneer hij formeel voorbereidingen treft tot het doen van een uitkering en jegens de aandeelhouders juridisch verplicht wordt de uitkering te doen. Dit kan het geval zijn na de declaratie van dividend of indien de entiteit wordt geliquideerd en eventuele activa die overblijven nadat aan alle verplichtingen is voldaan, uitkeerbaar worden aan de aandeelhouders.
- TL14 Een gekochte calloptie of een vergelijkbaar contract dat door een entiteit is verworven en dat het recht verschafft om, in ruil voor de levering van een vast bedrag in de vorm van geldmiddelen of een ander financieel actief, een vast aantal eigen-vermogensinstrumenten van de entiteit opnieuw te verwerven, is geen financieel actief van de entiteit (behalve in de in alinea 22A bedoelde gevallen). De voor een dergelijk contract betaalde vergoeding wordt in mindering gebracht op het eigen vermogen.

De categorie instrumenten die bij alle andere categorieën is achtergesteld (alinea's 16A(b) en 16C(b))

- TL14A Een van de in de alinea's 16A en 16C beschreven kenmerken is dat het financiële instrument behoort tot de categorie instrumenten die bij alle andere categorieën instrumenten is achtergesteld.
- TL14B Bij het bepalen of een instrument tot de achtergestelde categorie behoort, beoordeelt een entiteit de uit het instrument voortvloeiende aanspraak bij liquidatie alsof de entiteit wordt geliquideerd op de datum waarop zij het instrument classificeert. Een entiteit moet de classificatie herbeoordelen indien er zich een verandering in de desbetreffende omstandigheden voordoet. Indien de entiteit bijvoorbeeld een ander financieel instrument uitgeeft of aflost, kan dit van invloed zijn op de vraag of het instrument in kwestie deel uitmaakt van de categorie instrumenten die bij alle andere categorieën is achtergesteld.
- TL14C Een instrument dat een voorkeursrecht heeft bij liquidatie van de entiteit, is geen instrument dat recht geeft op een proportioneel deel van de nettoactiva van de entiteit. Een instrument heeft bijvoorbeeld een voorkeursrecht bij liquidatie indien het de houder niet alleen recht geeft op een deel van de nettoactiva van de entiteit maar ook op een vast dividend bij liquidatie, en wanneer andere instrumenten van de achtergestelde categorie die op een proportioneel deel van de nettoactiva van de entiteit recht geven, niet hetzelfde recht bij liquidatie hebben.
- TL14D Indien een entiteit slechts één categorie financiële instrumenten heeft, wordt deze categorie behandeld alsof zij bij alle andere categorieën is achtergesteld.

Verwachte totale kasstromen die gedurende de looptijd van het instrument aan het instrument zijn toe te rekenen (alinea 16A(e))

- TL14E De verwachte totale kasstromen die gedurende de looptijd van het instrument aan het instrument zijn toe te rekenen, moeten in aanzienlijke mate gebaseerd zijn op de winst of het verlies, de verandering in de opgenomen nettoactiva of de verandering in de reële waarde van de opgenomen en niet-opgenomen nettoactiva van de entiteit gedurende de looptijd van het instrument. De winst of het verlies en de verandering in de opgenomen nettoactiva moeten overeenkomstig de desbetreffende IFRSs worden gewaardeerd.

Transacties die een houder van een instrument in een andere hoedanigheid dan die van eigenaar van de entiteit aangaat (alinea's 16A and 16C)

- TL14F De houder van een puttable financieel instrument of van een instrument dat voor de entiteit een verplichting met zich brengt om uitsluitend bij liquidatie een proportioneel deel van de nettoactiva van de entiteit aan een andere partij te leveren, mag transacties in een andere hoedanigheid dan die van eigenaar met de entiteit aangaan. Een houder van een instrument kan bijvoorbeeld ook een werknemer van de entiteit zijn. Bij de beoordeling of het instrument overeenkomstig alinea 16A of alinea 16C als eigen vermogen moet worden geclassificeerd, worden alleen de kasstromen en de contractuele bepalingen van het instrument in aanmerking genomen die betrekking hebben op de houder van het instrument in de hoedanigheid van eigenaar van de entiteit.
- TL14G Een voorbeeld is een commanditaire vennootschap met stille en beherende vennoten. Sommige beherende vennoten kunnen een garantie aan de entiteit verstrekken en daarvoor een vergoeding ontvangen. In een dergelijke situatie hebben de garantie en de daarmee samenhangende kasstromen betrekking op de houders van instrumenten in hun hoedanigheid van garantiegiver en niet in hun hoedanigheid van eigenaar van de entiteit. Een dergelijke garantie en de daarmee samenhangende kasstromen zouden er derhalve niet toe leiden dat de beherende vennoten als achtergesteld bij de stille vennoten worden aangemerkt, en zouden bijgevolg buiten beschouwing worden gelaten bij de beoordeling of de contractuele bepalingen van de instrumenten van de stille vennoten en die van de instrumenten van de beherende vennoten identiek zijn.
- TL14H Een ander voorbeeld is een winst- of verliesdelingsovereenkomst waarbij winst of verlies aan de houders van instrumenten wordt toegerekend op grond van de tijdens het lopende jaar en eerdere jaren verrichte diensten of gegenereerde zakelijke activiteiten. Dergelijke overeenkomsten zijn transacties met houders van instrumenten in hun hoedanigheid van niet-eigenaar en mogen niet in aanmerking worden genomen bij de beoordeling van de in alinea 16A of alinea 16C beschreven kenmerken. Winst- of verliesdelingsovereenkomsten waarbij winst of verlies aan houders van instrumenten wordt toegerekend op grond van het nominale bedrag van hun instrumenten in verhouding tot andere instrumenten die tot dezelfde categorie behoren, zijn echter transacties met de houders van instrumenten in hun hoedanigheid van eigenaar en moeten in aanmerking worden genomen wanneer de in alinea 16A of alinea 16C beschreven kenmerken worden beoordeeld.
- TL14I De kasstromen en de contractuele bepalingen van een transactie tussen de houder van een instrument (in de hoedanigheid van niet-eigenaar) en de uitgevende entiteit moeten vergelijkbaar zijn met die van een equivalente transactie die eventueel tussen een partij die geen instrumenten houdt en de uitgevende entiteit kan plaatsvinden.

Geen ander financieel instrument of contract met totale kasstromen dat als gevolg heeft dat het resterende rendement voor de houder van het instrument in aanzienlijke mate wordt vastgelegd of beperkt (alinea's 16B en 16D)

- TL14J Een voorwaarde voor de classificatie als eigen vermogen van een financieel instrument dat anderszins aan de criteria van alinea 16A of alinea 16C voldoet, is dat de entiteit geen ander financieel instrument of contract heeft (a) waarvan de totale kasstromen in aanzienlijke mate zijn gebaseerd op de winst of het verlies, de verandering in de opgenomen nettoactiva of de verandering in de reële waarde van de opgenomen en niet-opgenomen nettoactiva van de entiteit, en (b) dat als gevolg heeft dat het resterende rendement in aanzienlijke mate wordt beperkt of vastgelegd. Wanneer de volgende instrumenten onder normale zakelijke voorwaarden met niet-verbonden partijen worden aangegaan, is het onwaarschijnlijk dat zij zullen verhinderen dat instrumenten die anderszins aan de criteria van alinea 16A of alinea 16C voldoen, als eigen vermogen worden geclassificeerd:

- (a) instrumenten waarvan de totale kasstromen in aanzienlijke mate op specifieke activa van de entiteit zijn gebaseerd;
- (b) instrumenten waarvan de totale kasstromen op een percentage van de opbrengsten zijn gebaseerd;
- (c) contracten die zijn bedoeld om individuele werknemers te belonen voor de diensten die zij aan de entiteit hebben verleend;
- (d) contracten die de betaling vereisen van een verwaarloosbaar percentage van de winst voor verleende diensten of geleverde goederen.

Alinea TL27 wordt gewijzigd en na alinea TL29 wordt alinea TL29A toegevoegd.

TL27 De volgende voorbeelden laten zien hoe verschillende soorten contracten betreffende de eigen-vermogensinstrumenten van een entiteit moeten worden geclassificeerd:

- (a) Een contract dat door de entiteit wordt afgewikkeld door de ontvangst of levering van een vast aantal eigen aandelen zonder dat daar een vergoeding in de toekomst tegenover staat, of door ruil van een vast aantal eigen aandelen voor een vast geldbedrag of een ander financieel actief, is een eigen-vermogensinstrument (behalve in de in alinea 22A bedoelde gevallen). Elke ontvangen of betaalde vergoeding voor een dergelijk contract wordt derhalve direct ten gunste of ten laste van het eigen vermogen gebracht. Een voorbeeld is een uitgegeven aandelenoptie die de tegenpartij het recht geeft om voor een vast geldbedrag een vast aantal aandelen van de entiteit te kopen. Indien het contract de entiteit echter verplicht om de eigen aandelen op een vaste of bepaalde datum in te kopen (terug te kopen) voor geldmiddelen of een ander financieel actief, of indien een dergelijke inkoop direct opeisbaar is, neemt de entiteit ook een financiële verplichting op voor de contante waarde van het inkoopbedrag (met uitzondering van instrumenten die alle kenmerken hebben en voldoen aan de voorwaarden die in de alinea's 16A en 16B of de alinea's 16C en 16D zijn beschreven). Een voorbeeld is de verplichting van een entiteit op grond van een termijncontract om een vast aantal eigen aandelen in te kopen voor een vast geldbedrag.
- (b) De verplichting van een entiteit om eigen aandelen in te kopen voor geldmiddelen geeft aanleiding tot een financiële verplichting ter grootte van de contante waarde van het inkoopbedrag, zelfs als het aantal aandelen dat de entiteit moet inkopen niet vast is, of indien de verplichting afhankelijk is van de uitoefening door de tegenpartij van haar recht tot inwisseling (behalve in de in de alinea's 16A en 16B of de alinea's 16C en 16D bedoelde gevallen). Een voorbeeld van een voorwaardelijke verplichting is een uitgegeven optie op grond waarvan de entiteit verplicht is eigen aandelen in te kopen voor geldmiddelen indien de tegenpartij de optie uitoefent.
- (c) Een contract dat in geldmiddelen of een ander financieel actief zal worden afgewikkeld, is een financieel actief of een financiële verplichting, zelfs indien het te ontvangen of te leveren geldbedrag of andere financiële actief gebaseerd is op veranderingen in de marktprijs van de eigen aandelen van de entiteit (behalve in de in de alinea's 16A en 16B of de alinea's 16C en 16D bedoelde gevallen). Een voorbeeld hiervan is een op nettobasis in geldmiddelen afgewikkelde aandelenoptie.
- (d) ...

TL29A Sommige soorten instrumenten die een contractuele verplichting voor de entiteit met zich brengen, worden overeenkomstig de alinea's 16A en 16B of de alinea's 16C en 16D als eigen-vermogensinstrumenten geclassificeerd. De classificatie in overeenstemming met deze alinea's vormt een uitzondering op de beginselen die anderszins in deze standaard voor de classificatie van een instrument worden toegepast. Deze uitzondering geldt niet voor de classificatie van minderheidsbelangen in de geconsolideerde jaarrekening. Instrumenten die minderheidsbelangen zijn en die overeenkomstig ofwel de alinea's 16A en 16B, ofwel de alinea's 16C en 16D in de enkelvoudige jaarrekening als eigen-vermogensinstrumenten worden geclassificeerd, worden in de geconsolideerde jaarrekening van de groep daarom als verplichtingen geclassificeerd.

Wijzigingen in IAS 1

Presentatie van de jaarrekening (herziene versie van 2007)

DEFINITIES

Na alinea 8 wordt alinea 8A toegevoegd.

8A De volgende begrippen worden beschreven in IAS 32 *Financiële instrumenten*: *presentatie* en worden in deze standaard gebruikt met de in IAS 32 vermelde betekenis:

- (a) puttable financieel instrument dat als een eigen-vermogensinstrument is geclassificeerd (beschreven in de alinea's 16A en 16B van IAS 32);

- (b) instrument dat voor de entiteit een verplichting met zich brengt om uitsluitend bij liquidatie een proportioneel deel van de nettoactiva van de entiteit aan een andere partij te leveren en dat als een eigen-vermogensinstrument is geclassificeerd (beschreven in de alinea's 16C en 16D van IAS 32).

Informatie die in de balans of in de toelichting moet worden opgenomen

Na alinea 80 wordt alinea 80A toegevoegd.

80A Indien een entiteit

- (a) een puttable financieel instrument dat als een eigen-vermogensinstrument is geclassificeerd, of
- (b) een instrument dat voor de entiteit een verplichting met zich brengt om uitsluitend bij liquidatie een proportioneel deel van de nettoactiva van de entiteit aan een andere partij te leveren en dat als een eigen-vermogensinstrument is geclassificeerd,

heeft overgeboekt tussen vreemd en eigen vermogen, moet zij het bedrag dat van en naar elke categorie (vreemd of eigen vermogen) is overgeboekt vermelden, alsook het tijdstip en de reden voor deze overboeking.

Na alinea 136 worden een kopje en alinea 136A toegevoegd. Alinea 138 wordt gewijzigd.

Puttable financiële instrumenten die als eigen vermogen zijn geclassificeerd

136A Met betrekking tot puttable financiële instrumenten die als eigen-vermogensinstrumenten zijn geclassificeerd, moet een entiteit de volgende informatie verstrekken (voor zover deze niet elders is verstrekt):

- (a) beknopte kwantitatieve gegevens over het bedrag dat als eigen vermogen is geclassificeerd;
- (b) haar doelstellingen, beleid en procedures op het gebied van het beheer van haar verplichting om de instrumenten terug te kopen of in te kopen wanneer de houders van de instrumenten zulks verlangen, met inbegrip van eventuele wijzigingen ten opzichte van de voorgaande periode;
- (c) de verwachte uitstroom van kasmiddelen bij inkoop of terugkoop van deze categorie financiële instrumenten; en
- (d) informatie over de wijze waarop de verwachte uitstroom van kasmiddelen bij inkoop of terugkoop is bepaald.

Overige informatieverschaffing

138 Indien niet elders in de jaarrekening vervat, moet een entiteit de volgende informatie verstrekken:

- (a) het domicilie en de juridische vorm van de entiteit, het land van oprichting en het adres van haar statutaire zetel (of hoofdvestiging, indien verschillend van de statutaire zetel);
- (b) een beschrijving van de aard van de activiteiten van de entiteit en haar voornaamste bedrijvigheden;
- (c) de naam van de moedermaatschappij en de hoofdmaatschappij van de groep; en
- (d) indien het een entiteit met beperkte levensduur betreft, informatie over de levensduur van de entiteit.

Na alinea 139A wordt alinea 139B toegevoegd.

OVERGANG EN INGANGSDATUM

139B Alinea 138 is gewijzigd en de alinea's 8A, 80A and 136A zijn toegevoegd bij *Puttable financiële instrumenten en verplichtingen die ontstaan bij liquidatie* (wijzigingen in IAS 32 en IAS 1), uitgegeven in februari 2008. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen op jaarperiodes die op of na 1 januari 2009 aanvangen. Eerdere toepassing is toegestaan. Als een entiteit de wijzigingen op een eerdere periode toepast, moet zij dit feit vermelden en tegelijkertijd de gerelateerde wijzigingen in IAS 32, IAS 39, IFRS 7 en IFRIC 2 *Aandelen van leden in coöperatieve entiteiten en soortgelijke instrumenten* toepassen.

Wijzigingen in IFRS 7, IAS 39 en IFRIC 2

Entiteiten moeten de volgende wijzigingen in IFRS 7, IAS 39 en IFRIC 2 toepassen wanneer zij de gerelateerde wijzigingen in IAS 32 en IAS 1 toepassen.

IFRS 7***Financiële instrumenten: informatieverschaffing***

Alinea 3 wordt gewijzigd.

TOEPASSINGSGBIED

- 3 Deze IFRS moet door alle entiteiten worden toegepast op alle soorten financiële instrumenten, met uitzondering van:
- (a) ...
 - (f) instrumenten die overeenkomstig de alinea's 16A en 16B of de alinea's 16C en 16D van IAS 32 als eigen-vermogensinstrumenten moeten worden geclassificeerd.

Na alinea 44B wordt alinea 44C toegevoegd.

INGANGSDATUM EN OVERGANG

- 44C Een entiteit moet de wijziging in alinea 3 toepassen op jaarperiodes die op of na 1 januari 2009 aanvangen. Indien een entiteit *Puttable financiële instrumenten en verplichtingen die ontstaan bij liquidatie* (wijzigingen in IAS 32 en IAS 1), uitgegeven in februari 2008, op een eerdere periode toepast, moet de wijziging in alinea 3 op die eerdere periode worden toegepast.

IAS 39***Financiële instrumenten: opname en waardering***

Alinea 2(d) wordt gewijzigd.

TOEPASSINGSGBIED

- 2 Deze standaard moet door alle entiteiten worden toegepast op alle soorten financiële instrumenten, met uitzondering van:
- (d) door de entiteit uitgegeven financiële instrumenten die voldoen aan de in IAS 32 vermelde definitie van een eigen-vermogensinstrument (met inbegrip van opties en warrants) of die overeenkomstig de alinea's 16A en 16B of de alinea's 16C en 16D van IAS 32 als eigen-vermogensinstrumenten moeten worden geclassificeerd. De houder van dergelijke eigen-vermogensinstrumenten moet echter deze standaard op die instrumenten toepassen, tenzij deze op grond van (a) hierboven zijn uitgezonderd; ...

Na alinea 103E wordt alinea 103F toegevoegd.

INGANGSDATUM EN OVERGANG

- 103F Een entiteit moet de wijziging in alinea 2 toepassen op jaarperiodes die op of na 1 januari 2009 aanvangen. Indien een entiteit *Puttable financiële instrumenten en verplichtingen die ontstaan bij liquidatie* (wijzigingen in IAS 32 en IAS 1), uitgegeven in februari 2008, op een eerdere periode toepast, moet de wijziging in alinea 2 op die eerdere periode worden toegepast.

IFRIC 2***Aandelen van leden in coöperatieve entiteiten en soortgelijke instrumenten***

In het deel „Referenties” wordt de voetnoot gewijzigd.

- (*) In augustus 2005 werd IAS 32 gewijzigd in IAS 32 *Financiële instrumenten: presentatie*. In februari 2008 heeft de IASB IAS 32 zodanig gewijzigd dat wordt voorgeschreven dat instrumenten als eigen vermogen moeten worden geclassificeerd indien deze instrumenten alle kenmerken hebben en aan de voorwaarden voldoen die in de alinea's 16A en 16B of de alinea's 16C en 16D van IAS 32 zijn beschreven.

De alinea's 6 en 9 worden gewijzigd en alinea 14A wordt toegevoegd.

CONSENSUS

- 6 Aandelen van leden die als eigen vermogen zouden worden geclassificeerd indien de leden geen recht hadden om terugbetaling te vragen, zijn eigen vermogen indien aan een van de in de alinea's 7 en 8 beschreven voorwaarden is voldaan of indien de aandelen van leden alle kenmerken hebben en aan de voorwaarden voldoen die in de alinea's 16A en 16B of de alinea's 16C en 16D van IAS 32 zijn beschreven. Direct opvraagbare deposito's, inclusief rekeningen-courant, depositorekeningen en soortgelijke contracten die ontstaan wanneer leden als klanten optreden, zijn financiële verplichtingen van de entiteit.

- 9 Een onvoorwaardelijk verbod kan absoluut zijn, in die zin dat elke terugbetaling verboden is. Een onvoorwaardelijk verbod kan gedeeltelijk zijn, in die zin dat het de terugbetaling van aandelen van leden verbiedt indien deze ertoe zou leiden dat het aantal aandelen van leden of het bedrag van het gestorte kapitaal op aandelen van leden onder een bepaald niveau valt. De aandelen van leden boven het niveau waarvoor het terugbetalingsverbod geldt, zijn een verplichting, tenzij de entiteit een onvoorwaardelijk recht heeft om terugbetaling te weigeren zoals beschreven in alinea 7 of de aandelen van leden alle kenmerken hebben en aan de voorwaarden voldoen die in de alinea's 16A en 16B of de alinea's 16C en 16D van IAS 32 zijn beschreven. In sommige gevallen en van tijd tot tijd kan het aantal aandelen of het bedrag van het gestorte kapitaal dat onderworpen is aan een terugbetalingsverbod veranderen. Een dergelijke verandering in het terugbetalingsverbod leidt tot een overboeking tussen financiële verplichtingen en eigen vermogen.

INGANGSDATUM

- 14A Een entiteit moet de wijzigingen in de alinea's 6, 9, A1 en A12 toepassen op jaarperiodes die op of na 1 januari 2009 aanvangen. Indien een entiteit *Puttable financiële instrumenten en verplichtingen die ontstaan bij liquidatie* (wijzigingen in IAS 32 en IAS 1), uitgegeven in februari 2008, op een eerdere periode toepast, moeten de wijzigingen in de alinea's 6, 9, A1 en A12 op die eerdere periode worden toegepast.

In de bijlage („Voorbeelden van toepassing van de consensus”) worden de alinea's A1 en A12 gewijzigd.

VOORBEELDEN VAN TOEPASSING VAN DE CONSENSUS

- A1 In deze bijlage zijn zeven voorbeelden van de toepassing van de IFRIC-consensus beschreven. De voorbeelden vormen geen limitatieve lijst; er zijn ook andere feitelijke situaties mogelijk. Bij elk voorbeeld wordt ervan uitgegaan dat er, afgezien van de voorwaarden die in de feiten van het voorbeeld zijn beschreven, geen andere voorwaarden zijn op basis waarvan het financieel instrument als een financiële verplichting moet worden geclassificeerd en dat het financiële instrument niet alle kenmerken heeft of niet aan de voorwaarden voldoet die in de alinea's 16A en 16B of de alinea's 16C en 16D van IAS 32 zijn beschreven.

Voorbeeld 4

Indeling

- A12 In dit geval zou VE 750.000 als eigen vermogen en VE 150.000 als financiële verplichting worden geclassificeerd. Naast de reeds aangehaalde alinea's wordt in alinea 18(b) van IAS 32 onder meer het volgende vermeld:

... een financieel instrument dat de houder het recht geeft om het instrument door de emittent terug te laten nemen in ruil voor geldmiddelen of een ander financieel actief (een puttable instrument of instrument met terugneemverplichting), is een financiële verplichting, met uitzondering van de instrumenten die overeenkomstig de alinea's 16A en 16B of de alinea's 16C en 16D als eigen-vermogensinstrumenten zijn geclassificeerd. Het financiële instrument is zelfs een financiële verplichting indien het bedrag van de geldmiddelen of de andere financiële activa wordt bepaald op basis van een index of een andere grootte die kan stijgen en dalen. Het bestaan van een optie voor de houder om het instrument door de emittent te laten terugnemen in ruil voor geldmiddelen of een ander financieel actief, betekent dat het puttable instrument voldoet aan de definitie van een financiële verplichting, met uitzondering van de instrumenten die overeenkomstig de alinea's 16A en 16B of de alinea's 16C en 16D als eigen-vermogensinstrumenten zijn geclassificeerd.