

**KOMMISSIONENS FÖRORDNING (EG) nr 1864/2005****av den 15 november 2005****om ändring av förordning (EG) nr 1725/2003 om antagande av vissa redovisningsstandarder i enlighet med Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 med avseende på IFRS (International Financial Reporting Standard) nr 1 och IAS (International Accounting Standard) nr 32 och 39****(Text av betydelse för EES)**

EUROPEISKA GEMENSKAPERNAS KOMMISSION HAR ANTAGIT DENNA FÖRORDNING

med beaktande av Fördraget om upprättandet av Europeiska gemenskapen,

med beaktande av Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpning av internationella redovisningsstandarder <sup>(1)</sup>, särskilt artikel 3.1 i denna, och

av följande skäl:

- (1) Genom kommissionens förordning (EG) nr 1725/2003 av den 29 september 2003 om antagande av vissa redovisningsstandarder i enlighet med Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 <sup>(2)</sup> antogs alla internationella standarder och tolkningar som förelåg den 14 september 2002, förutom International Accounting Standards (IAS) 32 och IAS 39 och tillhörande tolkningar. När det gäller IAS 32 och IAS 39 ansågs ändringarna vara så omfattande att det betraktades som olämpligt att anta de befintliga versionerna av dessa standarder.
- (2) Den 17 december 2003 offentliggjorde International Accounting Standard Board (IASB) en reviderad version av IAS 39 "Finansiella instrument: redovisning och värdering" som en del i IASB:s initiativ till förbättring av femton standarder för att dessa skulle vara klara att användas av företag som tillämpar IAS för första gången 2005. Syftet med översynen var att ytterligare förbättra kvaliteten och överensstämmelsen mellan befintliga standarder.
- (3) I och med översynen av IAS 39 i december 2003 infördes en valmöjlighet som gör att företagen vid det första redovisningstillfället oåterkallerligen kan identifiera en finansiell tillgång eller skulder som tillhörande kategorin finansiella tillgångar eller finansiella skulder värderade till verkligt värde via resultaträkningen (s.k. oinskränkt "Fair Value Option"). Europeiska centralbanken, ansvariga för stabilitetstillsyn inom Baselkommittén och medlemsstaternas börsövervakningsmyndigheter befarade att alternativet att redovisa tillgångar och skulder till verkligt värde skulle kunna utnyttjas på ett otillbörligt sätt, särskilt i fråga om ett bolags egna skulder.

- (4) IASB tog farhågorna på allvar och offentliggjorde därför den 21 april 2004 ett samrådsdokument som innehöll förslag till ändringar av IAS 39 för att begränsa möjligheten till säkringsredovisning av verkligt värde.

- (5) För att ha ordentliga riktlinjer för redovisning av finansiella instrument klara i god tid inför tillämpningen 2005, godkände kommissionen IAS 39 med undantag för vissa bestämmelser om en oinskränkt säkringsredovisning av verkligt värde genom kommissionens förordning (EG) nr 2086/2004 av den 19 november 2004 om ändring av förordning (EG) nr 1725/2003 om antagande av vissa redovisningsstandarder i enlighet med Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 med avseende på införandet av IAS 39 <sup>(3)</sup>. Kommissionen betraktade detta undantag som ett särfall av övergående karaktär i avvaktan på att de olösta frågorna löses genom ytterligare samråd och diskussion.

- (6) Med stöd av inkomna synpunkter på samrådsdokumentet från den 21 april 2004 och vidare diskussioner, i synnerhet med ECB och Baselkommittén, samt en rad rundabordsamtal med berörda parter i mars 2005, offentliggjorde IASB den 16 juni 2005 sitt dokument *Ändringar av IAS 39 Finansiella instrument: redovisning och värdering avseende säkringsredovisning av verkligt värde*.

- (7) I och med översynen av möjligheten till säkringsredovisning av verkligt värde i IAS 39 inskränks tillämpningen antingen till situationer där den leder till mer relevant information, eftersom den antingen eliminerar eller avsevärt reducerar inkonsekvenser i värderingen eller redovisningen ("accounting mismatch") eller till situationer där en grupp finansiella tillgångar eller skulder (eller både och) sköts enligt en dokumenterad riskhanterings- eller investeringsstrategi. Dessutom gör den reviderade möjligheten till säkringsredovisning av verkligt värde att ett helt kombinerat avtal som innehåller ett eller flera inbäddade derivat i vissa fall kan ses som finansiella tillgångar eller skulder vid en säkringsredovisning av verkligt värde. Därför inskränks tillämpningen av möjligheten till säkringsredovisning av verkligt värde till fall där vissa principer eller omständigheter måste respekteras. Slutligen skall vederbörlig öppenhet visas vid tillämpningen av denna möjlighet.

<sup>(1)</sup> EGT L 243, 11.9.2002, s. 1.

<sup>(2)</sup> EUT L 261, 13.10.2003, s. 1. Förordning senast ändrad genom förordning (EG) nr 211/2005 (EUT L 41, 11.2.2005, s. 1).

<sup>(3)</sup> EUT L 363, 9.12.2004, s. 1.

- (8) Bestämmelserna om tillämpningen av alternativet att genomföra en säkringsredovisning av verkligt värde för finansiella skulder, som utslöts enligt förordning (EG) nr 2086/2004 bör därför införas. Den oinskränkta möjligheten till säkringsredovisning av verkligt värde för finansiella skulder, som godkänns i förordning (EG) nr 2086/2004, bör också behandlas principiellt.
- (9) Vad gäller stabilitetstillsynen bekräftar IASB att översynen av standarden inte hindrar de ansvariga för stabilitetstillsynen från att utvärdera stringensen i de metoder för säkringsredovisningar av verkligt värde som tillämpas av ett reglerat finansinstitut och tillförlitligheten i de underliggande strategierna och metoderna för riskhantering. De hindras heller inte ifrån att vidta lämpliga åtgärder. Dessutom håller IASB med om att vissa avslöjanden skulle vara till hjälp när de ansvariga för stabilitetstillsynen bedömer kapitalkraven. Detta gäller särskilt redovisning av vinster som beror på en sänkning av den egna kreditvärdigheten som skall studeras närmare inom ramen för större förbättringar av IAS 39. Kommissionen kommer därför att bevaka de framtida effekterna av *Ändringarna av IAS 39 Finansiella instrument: redovisning och värdering avseende säkringsredovisning av verkligt värde* och undersöka tillämpningen av denna standard inom ramen för den översyn som avses i artikel 10 i förordning (EG) nr 1606/2002.
- (10) Antagandet av ändringarna av IAS 39 medför ändringar av International Financial Reporting Standard (IFRS) 1 och IAS 32 för att säkerställa överensstämmelsen mellan redovisningsmetoderna.
- (11) Mot bakgrund av den nya principgrundade inställningen till alternativet att genomföra en säkringsredovisning av verkligt värde och behovet av att de som för första gången utnyttjar den upprättar bättre första bokslut och jämförande information, är det lämpligt att föreskriva en retroaktiv tillämpning av denna förordning från och med den 1 januari 2005.
- (12) Samrådet med sakkunniga på området bekräftar att International Accounting Standard (IAS) *Ändringar av IAS 39 Finansiella instrument: redovisning och värdering avseende säkringsredovisning av verkligt värde* uppfyller de tekniska kriterier för antagande som föreskrivs i artikel 3 i förordning (EG) nr 1606/2002, i synnerhet kravet på att bidra till det europeiska gemensamma bästa,
- (13) Förordning (EG) nr 1725/2003 bör ändras i enlighet med detta.
- (14) De åtgärder som föreskrivs i denna förordning överensstämmer med yttrandet från Föreskrivande kommittén för redovisningsfrågor.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

#### Artikel 1

Bilagan till förordning (EG) nr 1725/2003 ändras på följande sätt:

1. International Accounting Standard (IAS) 39 skall ändras på det sätt som anges i punkt A i bilagan till denna förordning.
2. Texten i "International Accounting Standard (IAS) *Ändringar av IAS 39 Finansiella instrument: redovisning och värdering avseende säkringsredovisning av verkligt värde*", enligt lydelsen i punkt B i bilagan till denna förordning, skall läggas till IAS 39.
3. International Financial Reporting Standard (IFRS) 1 och IAS 32 skall ändras på det sätt som anges i punkt B i bilagan till denna förordning.

#### Artikel 2

Denna förordning träder i kraft den tredje dagen efter det att den har offentliggjorts i *Europeiska unionens officiella tidning*.

Den skall tillämpas från och med den 1 januari 2005.

Denna förordning är till alla delar bindande och direkt tillämplig i alla medlemsstater.

Utfärdad i Bryssel den 15 november 2005.

På kommissionens vägnar

Charlie McCREEVY

Ledamot av kommissionen

## BILAGA

A. International Accounting Standard nr 39 Finansiella instrument: redovisning och värdering ändras på följande sätt:

a) i punkt 35 skall följande text införas:

"Om de överförda tillgångarna värderas till upplupet anskaffningsvärde, är inte alternativet i denna standard att identifiera en finansiell skuld som tillhörande kategorin finansiella tillgångar eller finansiella skulder värderade till verkligt värde via resultaträkningen tillämpligt på den hänförliga skulden."

b) i bilaga A, tillämpningsråd, skall texten i VT 31 ersättas av följande:

"Ett exempel på ett hybridinstrument är ett finansiellt instrument som ger innehavaren rätt att sälja tillbaka det finansiella instrumentet till emittenten i utbyte mot ett kontantbelopp eller andra finansiella tillgångar som kan variera efter förändringen i ett aktie- eller råvaruindex som kan öka eller minska (ett 'inlösningsbart instrument'). Såvida inte emittenten vid det första redovisningstillfället identifierar det inlösningsbara instrumentet som tillhörande kategorin en finansiell skuld värderad till verkligt värde via resultaträkningen, måste det skilja ut ett inbäddat derivat (det vill säga det indexerade nominella beloppet) enligt punkt 11 eftersom värdavtalet är ett skuldinstrument enligt punkt VT27 och det indexerade nominella beloppet inte är nära förknippat med ett värdsuldinstrument enligt punkt VT27 och det indexerade nominella beloppet inte är nära förknippat med ett värdsuldinstrument enligt punkt VT 30 (a). Eftersom det nominella beloppet kan öka och minska, är det inbäddade derivatet ett derivat som inte är en option och vars värde är knutet till den underliggande variabeln."

B. Följande text skall fogas till IAS 39:

## INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS

IAS Nr	Titel
"IAS 39	<i>Finansiella instrument: redovisning och värdering</i> <b>samt bestämmelserna om användningen av säkringsredovisning av verkligt värde</b>

## ÄNDRINGAR I INTERNATIONELL REDOVISNINGSSANDARD 39

## Finansiella instrument: Redovisning och värdering

## ALTERNATIVET VERKLIGT VÄRDE

I detta dokument anges ändringar i IAS 39, *Finansiella instrument: Redovisning och värdering* (IAS 39). Ändringarna är hänförliga till förslag som framfördes i ett utkast med föreslagna ändringar av IAS 39 – *The Fair Value Option* ("Alternativet verkligt värde"), som publicerades i april 2004.

Företag skall tillämpa ändringarna i detta dokument för räkenskapsår som börjar den 1 januari 2006 eller senare.

I punkt 9 har del (b) av definitionen av finansiell tillgång eller finansiell skuld som värderas till verkligt värde via resultaträkningen ersatts av följande text.

## DEFINITIONER

## 9. ...

## Definitioner av fyra kategorier av finansiella instrument

En finansiell tillgång eller en finansiell skuld värderad till verkligt värde via resultaträkningen är en finansiell tillgång eller finansiell skuld som uppfyller något av följande villkor.

## a) ...

b) Vid det första redovisningstillfället identifieras som en post värderad till verkligt värde via resultaträkningen. Ett företag kan endast använda denna identifiering när detta är tillåtet enligt punkt 11A eller när detta leder till mer relevant information, eftersom

- i) den eliminerar eller i betydande utsträckning minskar inkonsekvenser i värdering eller redovisning ("bristande överensstämmelse i redovisningen") som annars skulle uppkomma vid värdering av tillgångar eller skulder eller redovisning av vinsterna och förlusterna avseende dem på olika grunder, eller
- ii) en grupp av finansiella tillgångar, finansiella skulder eller en kombination av dem förvaltas och resultatet utvärderas baserat på verkligt värde, i enlighet med en dokumenterad riskhanterings- eller investeringsstrategi och information om gruppen tillhandahålls internt på denna grund till företagets nyckelpersoner i ledande ställning (enligt definition i IAS 24, *Upplýsingar om närstående* (efter omarbetsning 2003)), exempelvis företagets styrelse och verkställande direktör.

I IAS 32 kräver punkterna 66, 94 och VT40 att företaget lämnar upplysning om finansiella tillgångar och finansiella skulder det har identifierat som tillhörande kategorin finansiella tillgångar och finansiella skulder värderade till verkligt värde via resultaträkningen, inklusive hur företaget har uppfyllt dessa villkor. För instrument som uppfyllt villkoren i enlighet med (ii) ovan, innefattar den upplysningen en förklarande beskrivning av hur identifiering som värderad till verkligt värde via resultaträkningen stämmer överens med företagets dokumenterade riskhanterings- eller investeringsstrategi.

Investeringar i egetkapitalinstrument som inte har ett noterat marknadspris på en aktiv marknad, och vars verkliga värde inte kan beräknas på ett tillförlitligt sätt (se punkt 46 (c) och bilaga A, punkt VT80 och VT81), skall inte identifieras som värderade till verkligt värde via resultaträkningen.

Det bör noteras att punkterna 48, 48A, 49 och punkterna VT69-VT82 i bilaga A, som anger kraven för fastställande av en tillförlitlig uppskattning av det verkliga värdet för en finansiell tillgång eller finansiell skuld, tillämpas i lika mån på alla poster som värderas till verkligt värde, oavsett om det är på grund av identifiering eller på annat sätt, eller om upplysning lämnas om deras verkliga värde.

Punkt 11A läggs till och skall ha följande ordalydelse.

#### INBÄDDADE DERIVAT

- 11A. Oaktat punkt 11, i det fall ett kontrakt innehåller ett eller flera inbäddade derivat, kan ett företag identifiera hela det sammansatta kontraktet som en finansiell tillgång eller finansiell skuld värderad till verkligt värde via resultaträkningen såvida inte**
- det inbäddade derivatet (eller derivaten) inte i betydande utsträckning förändrar de kassaflöden som annars skulle krävas enligt avtalet, eller*
  - det tydligt framgår, med liten eller ingen analys, när ett liknande sammansatt instrument först beaktas, att avskiljande av det inbäddade derivatet (eller derivaten) är förbjudet, såsom en option med rätt till förtida inlösen som är inbäddad i ett lån som tillåter innehavaren att i förväg betala lånet motsvarande ungefär dess upplupna anskaffningsvärde.*

Punkterna 12 och 13 ändras till följande ordalydelse.

- 12. Om ett företag enligt denna standard måste avskilja ett inbäddat derivat från värdekontraktet, men inte kan värdera det inbäddade derivatet separat vare sig vid anskaffningen eller vid en efterföljande balansdag, skall det identifiera hela det sammansatta instrumentet som en finansiell tillgång eller en finansiell skuld värderad till verkligt värde via resultaträkningen.**
- 13. Om ett företag inte på ett tillförlitligt sätt kan fastställa det verkliga värdet på ett inbäddat derivat utifrån derivatets villkor och bestämmelser (exempelvis på grund av att det inbäddade derivatet är baserat på ett onoterat egetkapitalinstrument), är det inbäddade derivatets verkliga värde skillnaden mellan det sammansatta instrumentets verkliga värde och värdekontraktets verkliga värde, om dessa kan fastställas i enlighet med denna standard. Om företaget inte kan fastställa det inbäddade derivatets verkliga värde med denna metod, tillämpas punkt 12 och det sammansatta instrumentet identifieras som värderat till verkligt värde via resultaträkningen.**

Punkt 48A läggs till och skall ha följande ordalydelse.

#### FAKTORER SOM BEAKTAS VID BERÄKNING AV VERKLIGT VÄRDE

- 48A. Det bästa uttrycket för verkligt värde är noterade priser på en aktiv marknad. Om marknaden för ett finansiellt instrument inte är aktiv, tar företaget fram det verkliga värdet genom att använda en värderingsteknik. Syftet med att använda en värderingsteknik är att fastställa vad transaktionspriset skulle ha varit vid värderingstidpunkten för en transaktion mellan kunniga parter som är oberoende av varandra och som har ett intresse av att transaktionen genomförs, och som är motiverad av sedvanliga affärsvillkor. Värderingstekniker innefattar att använda nyligen genomförda transaktioner mellan kunniga parter som är oberoende av varandra och har ett intresse av att transaktionen genomförs, om sådana finns tillgängliga, hänvisning till aktuellt verkligt värde för ett annat instrument som i allt väsentligt är likadant, analys av diskonterade kassaflöden och optionsvärderingsmodeller. Om det finns en värderingsteknik som är bruklig bland marknadsaktörer för att prissätta instrumentet och denna teknik har visat sig ge tillförlitliga uppskattningar av priser som kan erhållas i faktiska marknadstransaktioner använder företaget den tekniken. Den valda värderingstekniken använder marknadsinformation i så hög grad som möjligt och företagsspecifik information i så låg grad som möjligt. Den införlivar alla faktorer som marknadsaktörer skulle beakta när ett pris fastställs och överensstämmer med accepterade ekonomiska metoder för prissättning av finansiella instrument. Med regelbundna intervall kalibrerar ett företag värderingstekniken och prövar dess giltighet genom att använda priser från observerbara aktuella marknadstransaktioner i samma instrument (det vill säga utan förändring, uppdelning eller aggregering) eller baserat på tillgängliga observerbara marknadsuppgifter.**

#### IKRAFTTRÄDANDE OCH ÖVERGÅNGSBESTÄMMELSER

Punkt 105 ändras och punkterna 105A–105D läggs till och skall ha följande ordalydelse.

...

- 105. När denna standard först tillämpas tillåts ett företag att identifiera en tidigare redovisad finansiell tillgång som tillhörande kategorin finansiella tillgångar som kan säljas. För varje sådan finansiell tillgång skall företaget redovisa alla ackumulerade förändringar i verkligt värde i en separat del under eget kapital fram till det sker ett borttagande från balansräkningen eller en nedskrivning, då företaget skall överföra denna ackumulerade vinst eller förlust till resultaträkningen. Företaget skall också**
- justera den finansiella tillgången i de jämförande finansiella rapporterna och där använda den nya identifieringen, och*
  - lämna upplysning om det verkliga värdet för de finansiella tillgångarna per tidpunkten för identifieringen och klassificeringen och de redovisade värdena i de föregående finansiella rapporterna.*

- 105A. Ett företag skall tillämpa punkterna 11A, 48A, VT4B–VT4K, VT33A och VT33B samt ändringarna från 2005 i punkterna 9, 12 och 13 för räkenskapsår som börjar den 1 januari 2006 eller senare. Tidigare tillämpning uppmuntras.
- 105B. Ett företag som först tillämpar punkterna 11A, 48A, VT4B–VT4K, VT33A och VT33B samt ändringarna från 2005 i punkterna 9, 12 och 13 för ett räkenskapsår som börjar före den 1 januari 2006
- tillåts att, när dessa nya och ändrade punkter första gången tillämpas, i kategorin finansiella tillgångar och finansiella skulder värderade till verkligt värde via resultaträkningen identifiera varje tidigare redovisad finansiell tillgång eller finansiell skuld som då uppfyller villkoren för sådan identifiering. I det fall företagets räkenskapsår börjar före den 1 september 2005 behöver sådana identifieringar inte vara genomförda förrän den 1 september 2005 och kan också innefatta finansiella tillgångar och finansiella skulder som redovisats mellan räkenskapsårets början och den 1 september 2005. Oaktat punkt 91 skall varje finansiell tillgång och finansiell skuld som identifieras som värderad till verkligt värde via resultaträkningen i enlighet med denna punkt a), som tidigare identifierades som den säkrade posten i ett säkringsförhållande avseende säkring av verkligt värde upphöra att identifieras i dessa förhållanden per samma tidpunkt som de identifieras som tillhörande kategorin finansiella tillgångar och finansiella skulder som värderas till verkligt värde via resultaträkningen.
  - skall lämna upplysning om det verkliga värdet för finansiella tillgångar eller finansiella skulder som identifierats i enlighet med punkt a) per tidpunkten för identifieringen samt klassificeringen och det redovisade värdet i de föregående finansiella rapporterna.
  - skall upphöra att identifiera varje finansiell tillgång eller finansiell skuld som tidigare identifierats som värderad till verkligt värde via resultaträkningen om den inte uppfyller villkoren för sådan identifiering i enlighet med dessa nya och ändrade punkter. När en finansiell tillgång eller finansiell skuld kommer att värderas till upplupet anskaffningsvärde efter att identifieringen upphört anses tidpunkten för upphörandet vara det första redovisningstillfället.
  - skall lämna upplysning om det verkliga värdet för varje finansiell tillgång eller finansiell skuld som upphört att identifieras i enlighet med punkt c) per tidpunkten för upphörandet samt om de nya klassificeringarna.
- 105C. Ett företag som först tillämpar punkterna 11A, 48A, VT4B–VT4K, VT33A och VT33B samt ändringarna från 2005 i punkterna 9, 12 och 13 för ett räkenskapsår som börjar den 1 januari 2006 eller senare
- skall upphöra att identifiera varje finansiell tillgång eller finansiell skuld som tidigare identifierats som värderad till verkligt värde via resultaträkningen endast om den inte uppfyller villkoren för sådan identifiering i enlighet med dessa nya och ändrade punkter. I det fall en finansiell tillgång eller finansiell skuld kommer att värderas till upplupet anskaffningsvärde efter att dess identifiering upphört anses tidpunkten för upphörandet vara det första redovisningstillfället.
  - skall inte identifiera tidigare redovisade finansiella tillgångar eller finansiella skulder som värderade till verkligt värde via resultaträkningen.
  - skall lämna upplysning om det verkliga värdet för varje finansiell tillgång eller finansiell skuld där identifiering i enlighet med punkt a) upphört per tidpunkten för identifieringen samt de nya klassificeringarna.
- 105D. Ett företag skall justera sina jämförande finansiella rapporter genom användande av de nya identifieringarna i punkt 105B eller 105C förutsatt att, när det gäller en finansiell tillgång, finansiell skuld eller grupp av finansiella tillgångar, finansiella skulder eller en kombination av dem, identifierade som värderade till verkligt värde via resultaträkningen, dessa poster eller grupper skulle ha uppfyllt kriterierna i punkt 9b)i), 9b)ii) eller 11A i början av jämförelseperioden eller, om de förvärvades efter jämförelseperiodens början, skulle ha uppfyllt kriterierna i punkt 9b)i), 9b)ii) eller 11A per det första redovisningstillfället.

I bilaga A, läggs punkt VT4B–VT4K till och skall ha följande ordalydelse.

*Bilaga A*

**Vägledning vid tillämpning**

**DEFINITIONER (punkt 8 och 9)**

*Identifiering som värderad till verkligt värde via resultaträkningen,*

VT4B. Enligt punkt 9 i denna standard kan ett företag identifiera en finansiell tillgång, en finansiell skuld eller en grupp av finansiella instrument (finansiella tillgångar, finansiella skulder eller en kombination av dem) som värderade till verkligt värde via resultaträkningen förutsatt att detta leder till mer relevant information.

VT4C. Ett företags beslut att identifiera en finansiell tillgång eller finansiell skuld som tillhörande kategorin finansiella skulder och finansiella tillgångar värderade till verkligt värde via resultaträkningen liknar valet av redovisningsprincip (men till skillnad från en redovisningsprincip måste beslutet inte tillämpas konsekvent på alla liknande transaktioner). När ett företag har ett sådant val, krävs enligt punkt 14 (b) i IAS 8, *Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel*, att den valda principen leder till finansiella rapporter som innehåller tillförlitlig och mer relevant information om effekterna av transaktioner, andra händelser och förhållanden på företagets finansiella ställning, finansiella resultat eller kassaflöden. I fallet identifiering som tillhörande kategorin finansiella tillgångar eller finansiella skulder värderade till verkligt värde via resultaträkningen, anges i punkt 9 de två omständigheter där kravet på mer relevant information kommer att uppfyllas. För att välja en sådan identifiering i enlighet med punkt 9 måste företag sålunda i enlighet därmed visa att det omfattas av en (eller båda) av dessa två omständigheter.

*Punkt 9b)i): Identifiering eliminerar eller leder till en betydande minskning av inkonsekvenser i värdering eller redovisning, som annars skulle föreligga*

VT4D. Enligt IAS 39 styrs värdering av en finansiell tillgång eller finansiell skuld och klassificering av redovisade förändringar av dess värde av postens klassificering och huruvida posten är del av ett identifierat säkringsförhållande. Dessa krav kan skapa inkonsekvenser i värdering eller redovisning ("bristande överensstämmelse i redovisningen") när, exempelvis, i frånvaro av identifiering som värderad till verkligt värde via resultaträkningen, en finansiell tillgång skulle klassificeras som att den kan säljas (med de flesta förändringar av verkligt värde redovisade direkt i eget kapital) och en skuld som företaget betraktar som hänförlig till tillgången skulle värderas till upplupet anskaffningsvärde (där förändringar i verkligt värde inte redovisas). Under sådana omständigheter kan ett företag komma fram till att dess finansiella rapporter skulle innehålla mer relevant information om både tillgången och skulden klassificerades som hörande till kategorin värderade till verkligt värde via resultaträkningen.

VT4E. Följande exempel visar när detta villkor skulle kunna uppfyllas. I samtliga fall kan ett företag använda detta villkor för att identifiera finansiella tillgångar eller finansiella skulder som värderade till verkligt värde via resultaträkningen endast om det uppfyller principen i punkt 9b)i).

- a) Ett företag har skulder vars kassaflöden enligt avtal baseras på resultat för tillgångar som annars skulle klassificeras som tillhörande kategorin tillgångar som kan säljas. Exempelvis kan en försäkringsgivare ha skulder med en diskretionär beståndsdel som betalar ersättning baserat på realiserad och/eller orealiserad avkastning på placeringar i en viss grupp tillgångar som försäkringsgivaren innehar. Om värderingen av dessa skulder återspeglar aktuella marknadspriser innebär en klassificering av tillgångarna som värderade till verkligt värde via resultaträkningen att förändringar i verkligt värde för de finansiella tillgångarna redovisas i resultaträkningen för samma period som hänförliga förändringar i skuldernas värde.
- b) Ett företag har skulder enligt försäkringsavtal vars värdering innefattar aktuell information (enligt vad som är tillåtet enligt IFRS 4, *Försäkringsavtal*, punkt 24, och finansiella tillgångar som det betraktar som hänförliga till dem, som annars skulle klassificeras som att de kan säljas eller värderas till upplupet anskaffningsvärde.
- c) Ett företag har finansiella tillgångar, finansiella skulder eller en kombination av dem som har en gemensam risk, såsom ränterisk, som ger upphov till motstående förändringar i verkligt värde som tenderar att uppväga varandra. Emellertid skulle endast några av instrumenten värderas till verkligt värde via resultaträkningen (det vill säga är derivat eller klassificerade som att de innehas för handel). Det kan också vara så att kraven för säkringsredovisning inte är uppfyllda, exempelvis för att kraven på effektivitet i punkt 88 inte är uppfyllda.
- d) Ett företag har finansiella tillgångar, finansiella skulder eller en kombination av dem som har en gemensam risk, såsom ränterisk, som ger upphov till motstående förändringar i verkligt värde som tenderar att uppväga varandra och företaget uppfyller inte villkoren för säkringsredovisning eftersom inget av instrumenten är ett derivat. Dessutom, i frånvaro av säkringsredovisning, råder betydande inkonsekvenser i redovisningen av vinster och förluster. Exempelvis

- i) har företaget finansierat en portfölj med fastförräntade tillgångar som annars skulle vara klassificerade som att de kan säljas med fastförräntade förlagslån vars förändringar i verkligt värde tenderar att uppväga varandra. Att redovisa både tillgångar och förlagslån som värderade till verkligt värde via resultaträkningen korrigerar den inkonsekvens som annars skulle uppstå vid värdering av tillgångarna till verkligt värde och redovisning av förändringarna i verkligt värde samt förlagslån till upplupet anskaffningsvärde.
- ii) har företaget finansierat en angiven grupp av lån genom att emittera obligationer, som är föremål för allmän handel, vars förändringar i verkligt värde tenderar att uppväga varandra. Om företaget, dessutom, regelbundet köper och säljer obligationer men sällan, eller aldrig, köper och säljer lånen, eliminerar redovisning av både lånen och obligationerna som värderade till verkligt värde via resultaträkningen inkonsekvensen i tidpunkt för redovisning av vinster och förluster som annars skulle uppstå om de värderades till upplupet anskaffningsvärde och om en vinst eller förlust redovisades varje gång en obligation återköps.

VT4F. I fall som de som beskrivs i föregående punkt, kan identifiering, vid första redovisningstillfället, av de finansiella tillgångar och finansiella skulder som inte annars värderas till verkligt värde via resultaträkningen eliminera eller i betydande utsträckning minska inkonsekvenser i värdering eller redovisning och leda till mer relevant information. Av praktiska skäl behöver företaget inte ange alla de tillgångar och skulder som ger upphov till inkonsekvensen i värderingen eller redovisningen vid exakt samma tidpunkt. En rimlig fördröjning tillåts förutsatt att varje transaktion identifieras som värderad till verkligt värde via resultaträkningen vid dess första redovisningstillfälle och, per den tidpunkten, alla återstående transaktioner som väntas uppkomma.

VT4G. Det skulle inte vara godtagbart att identifiera endast några av de finansiella tillgångar och finansiella skulder som ger upphov till inkonsekvensen som värderade till verkligt värde via resultaträkningen om detta inte skulle eliminera eller i betydande utsträckning minska inkonsekvensen och därför inte skulle leda till mer relevant information. Det skulle emellertid vara godtagbart att identifiera endast några av ett antal likartade finansiella tillgångar eller finansiella skulder om detta leder till en betydande minskning (och möjligen en större minskning än andra tillåtna identifieringar) av inkonsekvensen. Antag exempelvis att ett företag har ett antal likartade finansiella skulder som sammanlagt uppgår till 100 VE (\*) och ett antal likartade finansiella tillgångar som sammanlagt uppgår till 50 VE men som värderas på en annan grund. Företaget kan i betydande utsträckning minska inkonsekvensen i värderingar genom att vid det första redovisningstillfället identifiera alla tillgångar men endast några av skulderna (exempelvis enskilda skulder som sammanlagt uppgår till 45 VE) som värderade till verkligt värde via resultaträkningen. Eftersom identifiering i kategorin värderad till verkligt värde via resultaträkningen bara kan tillämpas på ett helt finansiellt instrument, måste emellertid företaget i detta exempel identifiera en eller flera skulder i sin helhet. Det skulle inte kunna identifiera antingen en del av en skuld (exempelvis förändringar i värde som är hänförliga till endast en risk, såsom ändringar i en referensränta) eller en andel (exempelvis en procentuell andel) av en skuld.

*Punkt 9b)ii): En grupp av finansiella tillgångar, finansiella skulder eller en kombination av dem förvaltas och dess resultat utvärderas baserat på verkligt värde med en dokumenterad riskhanterings- eller investeringsstrategi*

VT4H. Ett företag kan förvalta och utvärdera resultatet för en grupp av finansiella tillgångar, finansiella skulder eller en kombination av dem på ett sådant sätt att värderingen av denna grupp som värderad till verkligt värde via resultaträkningen leder till mer relevant information. Fokus ligger i det här fallet på hur företaget förvaltar och utvärderar resultat, snarare än på karaktären på dess finansiella instrument.

VT4I. Följande exempel visar när detta villkor skulle kunna vara uppfyllt. I samtliga fall kan ett företag använda detta villkor för att identifiera finansiella tillgångar eller finansiella skulder som värderade till verkligt värde via resultaträkningen endast om det uppfyller principen i punkt 9b)ii).

- a) Företaget är en riskkapitalorganisation, värdepappersfond, aktiefond eller liknande företag vars verksamhet är att investera i finansiella tillgångar med avsikt att tjäna på totalavkastningen i form av ränta eller utdelningar och förändringar i verkligt värde. IAS 28, *Innehav i intresseföretag*, och IAS 31, *Andelar i joint ventures*, tillåter att sådana investeringar undantas från deras tillämpningsområde förutsatt att de värderas till verkligt värde via resultaträkningen. Ett företag kan tillämpa samma redovisningsprincip på andra investeringar som förvaltas på totalavkastningsbasis men över vilka företagets inflytande är otillräckligt för att de skall omfattas av tillämpningsområdet för IAS 28 eller IAS 31.
- b) Företaget har finansiella tillgångar och finansiella skulder som har en eller flera gemensamma risker och dessa risker hanteras och utvärderas baserat på verkligt värde i enlighet med dokumenterade riktlinjer för förvaltning av tillgångar och skulder. Ett exempel skulle kunna vara ett företag som har emitterat "strukturerade produkter" som innehåller flera inbäddade derivat och som hanterar de risker som uppstår baserat på verkligt värde genom att använda en blandning av derivat och finansiella instrument som inte är derivat. Ett liknande exempel skulle kunna vara ett företag som ger ut fastförräntade lån och hanterar den referensränterisk som uppstår genom att använda en blandning av derivat och finansiella instrument som inte är derivat.

(\*) I denna standard betecknas monetära belopp i "valutaenheter" (VE)

- c) Företaget är en försäkringsgivare som innehar en portfölj med finansiella tillgångar, förvaltar portföljen för att maximera sin totala avkastning (det vill säga ränta eller utdelning och förändringar i verkligt värde), och utvärderar resultatet på denna grund. Portföljen kan innehas för att trygga vissa skulder, eget kapital eller en kombination av dem. Om portföljen innehas för att trygga vissa skulder, kan villkoret i punkt 9b)ii) uppfyllas för tillgångarna oavsett om försäkringsgivaren också förvaltar och utvärderar skulderna baserat på verkligt värde. Villkoret i punkt 9b)ii) kan vara uppfyllt när försäkringsgivarens mål är att maximera tillgångarnas totalavkastning på längre sikt även om belopp som utbetalas till innehavare av deltagande kontrakt beror på andra faktorer såsom belopp för vinster som realiserats under en kortare period (exempelvis ett år) eller är underställda försäkringsgivarens gottfinnande.
- VT4J. Enligt vad som anges ovan beror detta villkor på hur företaget hanterar och utvärderar resultatet för den grupp av finansiella instrument som är under beaktande. I enlighet därmed, (med beaktande av kravet på identifiering vid första redovisningstillfället) skall ett företag som identifierar finansiella instrument som värderade till verkligt värde via resultaträkningen baserat på detta villkor också identifiera alla kvalificerade finansiella instrument som förvaltas och utvärderas tillsammans.
- VT4K. Dokumentationen av företagets strategi behöver inte vara omfattande men bör vara tillräcklig för att visa iakttagande av punkt 9b)ii). Sådan dokumentation krävs inte för varje enskild post, utan kan göras på portföljbasis. Om det exempelvis av en avdelnings resultatstyrningssystem – godkänd av företagets nyckelpersoner i ledande ställning – tydligt framgår att dess resultat utvärderas baserat på totalavkastning, krävs ingen ytterligare dokumentation för att visa att punkt 9b)ii) iakttas.

Efter punkt VT33 läggs en ny rubrik och punkt VT33A och VT33B till och skall ha följande ordalydelse.

#### **Instrument som innehåller inbäddade derivat**

- VT33A. När ett företag blir part i ett sammansatt instrument som innehåller ett eller flera inbäddade derivat, krävs enligt punkt 11 att företaget skall identifiera varje sådant inbäddat derivat, bedöma huruvida det skall skiljas från värdekontraktet och, för dem som skall avskiljas, värdera derivaten till verkligt värde vid första redovisningstillfället och därefter. Dessa krav kan vara mer komplexa, eller leda till mindre tillförlitliga värderingar, än att värdera hela instrumentet till verkligt värde via resultaträkningen. Av den anledningen är det enligt denna standard tillåtet att identifiera hela instrumentet som värderat till verkligt värde via resultaträkningen.
- VT33B. Sådan identifiering kan användas oavsett om punkt 11 kräver att inbäddade derivat skall avskiljas från värdekontraktet eller förbjuder sådan avskiljning. Emellertid skulle punkt 11A inte motivera identifiering av det sammansatta instrumentet som värderat till verkligt värde via resultaträkningen i de fall som beskrivs i punkt 11A a) och b) eftersom detta inte skulle minska komplexiteten eller öka tillförlitligheten.

## Bilaga

## Ändringar i andra standarder

Ändringarna i denna bilaga skall tillämpas för räkenskapsår som börjar den 1 januari 2006 eller senare. Om ett företag tillämpar ändringarna i IAS 39 för en tidigare period, skall ändringarna i denna bilaga tillämpas för denna tidigare period.

## Ändringar i IAS 32

## Finansiella instrument: Upplysningar och klassificering

Punkt 66 ändras och skall ha följande ordalydelse:

66. I enlighet med IAS 1 skall företag lämna en beskrivning av alla betydande redovisningsprinciper, inklusive antagna generella principer och tillämpningen av dessa principer på transaktioner, andra händelser och förhållanden som uppkommer i företagets rörelse. När det gäller finansiella instrument omfattar sådana upplysningar:
- a) de kriterier som används för att avgöra när en finansiell tillgång eller finansiell skuld redovisas i respektive tas bort från balansräkningen,
  - b) den värderingsgrund som tillämpas för finansiella tillgångar och finansiella skulder vid första redovisningstillfället och därefter,
  - c) principerna för hur intäkter och kostnader hänförliga till de finansiella tillgångarna och finansiella skulderna redovisas och värderas, och
  - d) för finansiella tillgångar eller finansiella skulder som identifieras som värderade till verkligt värde via resultaträkningen:
    - i) kriterierna för att på detta vis identifiera sådana finansiella tillgångar eller finansiella tillgångar vid det första redovisningstillfället.
    - ii) hur företaget har uppfyllt villkoren i punkt 9, 11A eller 12 i IAS 39 för sådan identifiering. För instrument som identifieras i enlighet med punkt 9 b) i) i IAS 39, innefattar dessa upplysningar en förklarande beskrivning av de omständigheter som ligger till grund för de inkonsekvenser i värdering eller redovisning som annars skulle uppstå. För instrument som identifieras i enlighet med punkt 9 b) ii) i IAS 39, innefattar dessa upplysningar en förklarande beskrivning av hur identifiering som tillhörande kategorin finansiella tillgångar och finansiella skulder värderade till verkligt värde via resultaträkningen är i överensstämmelse med företagets dokumenterade riskhanterings- eller investeringsstrategi
    - iii) karaktären på de finansiella tillgångar eller finansiella skulder som företaget har identifierat som värderade till verkligt värde via resultaträkningen.

Punkt 94 ändras till följande ordalydelse och punkterna g)–j) numreras om till j)–m).

94. ...

**Finansiella tillgångar och finansiella skulder värderade till verkligt värde via resultaträkningen (se även punkt VT40)**

...

*e) Ett företag skall lämna upplysning om redovisade belopp för:*

- i) finansiella tillgångar som klassificeras som att de innehas för handel,*
- ii) finansiella skulder som klassificeras som att de innehas för handel,*

- iii) *finansiella tillgångar som, vid första redovisningstillfället, av företaget identifierades som finansiella tillgångar och finansiella skulder värderade till verkligt värde via resultaträkningen (det vill säga de som inte är finansiella tillgångar som klassificerats som att de innehas för handel).*
  - iv) *finansiella skulder som, vid första redovisningstillfället av företaget identifierades som finansiella tillgångar och finansiella skulder som värderas till verkligt värde via resultaträkningen (det vill säga de som inte är finansiella skulder som klassificerats som att de innehas för handel).*
- f) *Ett företag skall lämna separat upplysning om nettovinster eller nettoförluster avseende finansiella tillgångar eller finansiella skulder som företaget har identifierat som värderade till verkligt värde via resultaträkningen.*
- g) *Om företaget har identifierat en lånefordran eller en kundfordran (eller grupp av lånefordringar eller kundfordringar) som värderat till verkligt värde via resultaträkningen, skall det lämna upplysning om:*
- i) *den högsta möjliga exponeringen för kreditrisk (se punkt 76 a)) per balansdag för lånefordran eller kundfordran (eller gruppen av lånefordringar eller kundfordringar),*
  - ii) *det belopp till vilket varje hänförligt kreditderivat eller liknande instrument minskar denna högsta möjliga exponering för kreditrisk,*
  - iii) *det belopp avseende förändring under perioden och ackumulerat för det verkliga värdet för lånefordran eller kundfordran (eller gruppen av lånefordringar eller kundfordringar) som är hänförligt till förändringar i kreditrisk fastställda antingen som det belopp avseende förändring för det verkliga värdet som inte är hänförligt till förändringar i marknadsvillkor som ger upphov till marknadsrisk, eller genom användande av en alternativ metod som mer korrekt motsvarar beloppet för förändring i dess verkliga värde som är hänförligt till förändringar i kreditrisk.*
  - iv) *det belopp avseende förändring för verkligt värde för varje hänförligt kreditderivat eller liknande instrument som har uppkommit under perioden och ackumulerats sedan lånefordran eller kundfordran identifierades.*
- h) *Om företaget har identifierat en finansiell skuld som värderad till verkligt värde via resultaträkningen, skall det lämna upplysning om:*
- i) *det belopp avseende förändring under perioden och ackumulerat för det verkliga värdet för den finansiella skuld som är hänförlig till förändringar i kreditrisk fastställda antingen som det belopp avseende förändring för det verkliga värdet som inte är hänförligt till förändringar i marknadsvillkor som ger upphov till marknadsrisk (se punkt VT40), eller genom användande av en alternativ metod som mer korrekt motsvarar beloppet för förändring i dess verkliga värde som är hänförligt till förändringar i kreditrisk.*
  - ii) *skillnaden mellan det redovisade värdet för den finansiella skulden och det belopp som företaget enligt avtalsvillkoren skulle tvingas att betala innehavaren av förpliktelsen när skulden förfaller.*
- i) *Företaget skall lämna upplysning om*
- i) *de metoder som används för att följa kraven i g) iii) och h) i).*
  - ii) *om företaget anser att den upplysning det har lämnat för att följa kraven i g) iii) eller h) i) inte korrekt motsvarar förändringen i det verkliga värdet för den finansiella tillgången eller finansiella skulden hänförlig till förändringar i kreditrisk, anledningarna till att denna slutsats dragits och de faktorer företaget uppfattar som relevanta.*

Punkt VT40 ändras och skall ha följande ordalydelse:

VT40. Om ett företag identifierar en finansiell skuld eller en lånefordran eller en kundfordran (eller grupp av lånefordringar eller kundfordringar) som att den eller de värderas till verkligt värde via resultaträkningen måste företaget lämna upplysning om den förändring i verkligt värde för det finansiella instrumentet som är hänförlig till förändringar i kreditrisk. Såvida inte en alternativ metod ger en mer korrekt bild av detta belopp, måste företaget fastställa detta belopp som beloppet för förändringen i verkligt värde för det finansiella instrumentet, som inte är hänförligt till förändringar i marknadsvillkor som ger upphov till marknadsrisk. Förändringar i marknadsvillkor som ger upphov till marknadsrisk innefattar förändringar i en referensränta, ett råvarupris, en utländsk valutakurs eller ett pris- eller ränteindex. För avtal som innefattar ett "unit-link"-villkor, innefattar förändrade marknadsvillkor förändringar i resultatet för en intern eller extern investeringsfond. Om de enda relevanta förändringarna i marknadsvillkor för en finansiell skuld är förändringar i en observerad (referens-)ränta, kan detta belopp uppskattas enligt nedan:

- a) Först beräknar företaget skuldens internränta vid periodens början genom att använda observerat marknadspris för skulden samt skuldens avtalsenliga kassaflöden vid periodens början. Från denna internränta drar företaget den observerade referensräntan vid periodens början för att komma fram till den del av internräntan som är specifik för instrumentet.
- b) Därefter beräknar företaget nuvärdet för de kassaflöden som är hänförliga till skulden genom att använda skuldens avtalsenliga kassaflöden vid periodens början och en diskonteringsränta som motsvarar summan av den observerade referensräntan vid periodens slut och den instrumentspecifika delen av internräntan vid periodens början, enligt fastställande i a).
- c) Det belopp som fastställs i b) justeras sedan med eventuellt kontantbelopp som erlagts eller erhållits för skulden under perioden och ökas för att återspegla den ökning i verkligt värde som uppstår på grund av att de avtalsenliga kassaflödena är en period närmare förfalldatum.
- d) Skillnaden mellan observerat marknadspris för skulden vid periodens slut och det belopp som fastställdes i c) är den förändring i verkligt värde som inte är hänförligt till ändringar i den observerade referensräntan. Det är detta belopp som företaget lämnar upplysning om.

Ovanstående exempel utgår från att förändringar i verkligt värde som inte uppkommer från förändringar i instrumentets kreditrisk eller från förändringar i räntor inte är betydande. Om, i ovanstående exempel, instrumentet innehöll ett inbäddat derivat, skulle förändringen i verkligt värde för det inbäddade derivatet undantas vid fastställande av beloppet i punkt 94 h) i).

## Ändringar i IFRS 1

### Första gången International Financial Reporting Standards tillämpas

Punkterna 25A och 43A ändras till följande ordalydelse.

#### Identifiering av tidigare redovisade finansiella instrument

25A. IAS 39, *Finansiella instrument: Redovisning och värdering*, tillåter att en finansiell tillgång vid första redovisningstillfället identifieras som en finansiell tillgång som kan säljas eller som ett finansiellt instrument (såvida det uppfyller vissa kriterier) som identifieras som en finansiell tillgång eller finansiell skuld värderad till verkligt värde via resultaträkningen. Trots detta krav tillämpas undantag under dessa förutsättningar,

- a) ett företag tillåts att identifiera en tillgång som att den kan säljas per datumet för övergång till IFRS.
- b) ett företag som redovisar sina första finansiella rapporter enligt IFRS för ett räkenskapsår som börjar den 1 september 2006 eller senare – ett sådant företag tillåts att identifiera, per datumet för övergång till IFRS, en finansiell tillgång eller finansiell skuld som värderad till verkligt värde via resultaträkningen förutsatt att tillgången eller skulden uppfyller kraven i punkt 9 b) i), 9 b) ii) eller 11A i IAS 39 per detta datum.

- c) ett företag som redovisar sina första finansiella rapporter enligt IFRS för ett räkenskapsår som börjar den 1 januari 2006 eller senare, och före den 1 september 2006 – ett sådant företag tillåts att identifiera, per datumet för övergång till IFRS, en finansiell tillgång eller finansiell skuld som värderad till verkligt värde via resultaträkningen förutsatt att tillgången eller skulden uppfyller kraven i punkt 9 b) i), 9 b) ii) eller 11A i IAS 39 per detta datum. I det fall datumet för övergång till IFRS är före den 1 september 2005 behöver sådana identifieringar inte vara genomförda förrän den 1 september 2005 och kan också innefatta finansiella tillgångar och finansiella skulder som redovisats mellan övergången till IFRS och den 1 september 2005.
- d) ett företag som redovisar sina första finansiella rapporter enligt IFRS för ett räkenskapsår som börjar före den 1 januari 2006 och tillämpar punkterna 11A, 48A, VT4B-VT4K, VT33A och VT33B och ändringarna från 2005 av punkterna 9, 12 och 13 i IAS 39 – ett sådant företag tillåts att vid inledningen av företagets första rapportperiod enligt IFRS identifiera som värderad till verkligt värde via resultaträkningen en finansiell tillgång eller finansiell skuld som uppfyller kraven för en sådan identifiering i enlighet med dessa nya och ändrade punkter per det datumet. När företagets första rapportperiod enligt IFRS börjar före den 1 september 2005 behöver sådana identifieringar inte vara genomförda förrän den 1 september 2005 och kan också innefatta finansiella tillgångar och finansiella skulder som redovisats mellan periodens början och den 1 september 2005. Om ett företag räknar om jämförande information för IAS 39 skall det räkna om den informationen för de finansiella tillgångar, finansiella skulder eller grupp av finansiella tillgångar, finansiella skulder eller en kombination av dem, som identifierats vid inledningen av företagets första rapportperiod enligt IFRS. Sådan omräkning av jämförande information skall endast göras om de identifierade posterna eller grupperna skulle ha uppfyllt kriterierna för sådan identifiering i punkt 9 b) i), 9 b) ii) eller 11A i IAS 39 per datumet för övergång till IFRS eller, om de förvärvats efter datumet för övergång till IFRS, skulle ha uppfyllt kriterierna i punkt 9 b) i), 9 b) ii) eller 11A per det första redovisningstillfället.
- e) för ett företag som redovisar sina första finansiella rapporter enligt IFRS för ett räkenskapsår som börjar före den 1 september 2006 – oaktat punkt 91 i IAS 39, varje finansiell tillgång och finansiell skuld ett sådant företag har identifierat som värderad till verkligt värde via resultaträkningen i enlighet med punkt c) eller d) ovan, som tidigare identifierats som den säkrade posten i säkringsförhållanden avseende säkringar av verkligt värde, skall upphöra att identifieras till dessa relationer per samma datum som de identifieras som värderade till verkligt värde via resultaträkningen.

#### Identifiering av finansiella tillgångar eller finansiella skulder

- 43A. Det är tillåtet för ett företag att identifiera en tidigare redovisad finansiell tillgång eller finansiell skuld som att den hör till kategorin finansiell tillgång eller finansiell skuld värderad till verkligt värde via resultaträkningen eller till kategorin finansiell tillgång som kan säljas i enlighet med punkt 25A. Företaget skall lämna upplysning om det verkliga värdet för finansiella tillgångar eller finansiella skulder i respektive kategori per datumet för identifieringen samt klassificeringen och det redovisade värdet i de föregående finansiella rapporterna.
-