KOMISSION ASETUS (EY) N:o 53/2009,

annettu 21 päivänä tammikuuta 2009,

tiettyjen kansainvälisten tilinpäätösstandardien hyväksymisestä Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EY) N:o 1606/2002 mukaisesti annetun asetuksen (EY) N:o 1126/2008 muuttamisesta kansainvälisten tilinpäätösstandardien IAS 32 ja IAS 1 osalta

(ETA:n kannalta merkityksellinen teksti)

EUROOPAN YHTEISÖJEN KOMISSIO, joka

ottaa huomioon Euroopan yhteisön perustamissopimuksen,

ottaa huomioon kansainvälisten tilinpäätösstandardien soveltamisesta 19 päivänä heinäkuuta 2002 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EY) N:o 1606/2002 ([1]) ja erityisesti sen 3 artiklan 1 kohdan,

sekä katsoo seuraavaa:

(1) Tietyt kansainväliset tilinpäätösstandardit ja tulkinnat, jotka olivat voimassa 15 päivänä lokakuuta 2008, hyväksyttiin komission asetuksella (EY) N:o 1126/2008 ([2]).

(2) International Accounting Standards Board (IASB) julkaisi 14 päivänä helmikuuta 2008 muutoksia standardeihin IAS 32 (Rahoitusinstrumentit: esittämistapa) ja IAS 1 (Tilinpäätösten esittäminen – Lunastusvelvoitteiset rahoitusinstrumentit ja yhteisön purkautuessa syntyvät velvoitteet), jäljempänä 'IAS 32:n ja IAS 1:n muutokset'. Muutokset edellyttävät, että yritysten liikkeeseen laskemat tietyt instrumentit, jotka niiden tavanomaisiin osakkeisiin verrattavissa olevasta luonteesta huolimatta nyt luokitellaan veloiksi, luokitellaan vastedes omaksi pääomaksi. Kyseisistä välineistä on esitettävä lisätietoja, ja niiden luokittelun muutoksiin olisi sovellettava uusia sääntöjä.

(3) Tilinpäätöskysymysten asiantuntijakomitean (European Financial Reporting Advisory Group, EFRAG) teknisten asiantuntijoiden ryhmän (Technical Expert Group, TEG) kanssa käytyjen neuvottelujen perusteella voidaan todeta, että IAS 32:n ja IAS 1:n muutokset täyttävät asetuksen (EY) N:o 1606/2002 3 artiklan 2 kohdassa säädetyt tekniset hyväksymisperusteet. Kyseinen tarkasteluryhmä tarkasteli hyväksymistä koskevaa EFRAGin lausuntoa tilinpäätösstandardeja koskevien lausuntojen tarkasteluryhmän perustamisesta tietojen antamiseksi komissiolle EFRAGin (European Financial Reporting Advisory Group) lausuntojen puolueettomuudesta ja tasapuolisuudesta 14 päivänä heinäkuuta 2006 tehdyn komission päätöksen 2006/505/EY ([3]) mukaisesti ja totesi komissiolle lausunnon olevan tasapuolinen ja puolueeton.

(4) Asetusta (EY) N:o 1126/2008 olisi sen vuoksi muutettava.

(5) Tilinpäätöskysymysten sääntelykomitea on hyväksynyt tässä asetuksessa säädetyt toimenpiteet,

ON ANTANUT TÄMÄN ASETUKSEN:

1 artikla

Muutetaan asetuksen (EY) N:o 1126/2008 liite seuraavasti:

1) Muutetaan kansainvälinen tilinpäätösstandardi IAS 32 (Rahoitusinstrumentit: esittämistapa) tämän asetuksen liitteen mukaisesti.

2) Muutetaan IAS 1 (Tilinpäätöksen esittäminen) tämän asetuksen liitteen mukaisesti.

3) Muutetaan kansainväliset tilinpäätösstandardit IFRS 7 ja IAS 39 sekä kansainvälisen tilinpäätöskysymysten tulkintakomitean tulkinta IFRIC 2 IAS 32:n ja IAS 1:n muutoksissa esitetyllä tavalla tämän asetuksen liitteen mukaisesti.

2 artikla

Yritysten on sovellettava tämän asetuksen liitteessä tarkoitettuja IAS 32:n ja IAS 1:n muutoksia viimeistään sen ensimmäisen tilikauden alusta, joka alkaa 31 päivänä joulukuuta 2008 jälkeen.

([1]) EYVL L 243, 11.9.2002, s. 1.
([2]) EUVL L 320, 29.11.2008, s. 1.
([3]) EUVL L 199, 21.7.2006, s. 33.

3 artikla

Tämä asetus tulee voimaan kolmantena päivänä sen jälkeen, kun se on julkaistu *Euroopan unionin virallisessa lehdessä*.

Tämä asetus on kaikilta osiltaan velvoittava, ja sitä sovelletaan sellaisenaan kaikissa jäsenvaltioissa.

Tehty Brysselissä 21 päivänä tammikuuta 2009.

Komission puolesta
Charlie McCREEVY
Komission jäsen

LIITE

KANSAINVÄLISET TILINPÄÄTÖSSTANDARDIT

IAS 32	IAS 32:n muutokset *Rahoitusinstrumentit: esittämistapa*
IAS 1	IAS 1:n muutokset *Tilinpäätöstietojen esittäminen*

Jäljentäminen sallittu Euroopan talousalueella. Kaikki olemassa olevat oikeudet pidätetään Euroopan talousalueen ulkopuolella lukuun ottamatta oikeutta kopioida yksityiskäyttöön tai muuhun kohtuulliseen käyttöön. Lisätietoja on saatavissa IASB:sta internetosoitteessa www.iasb.org

MUUTOKSET IAS 32:EEN RAHOITUSINSTRUMENTIT: ESITTÄMISTAPA JA IAS 1:EEN TILINPÄÄTÖKSEN ESITTÄMINEN

LUNASTUSVELVOITTEISET RAHOITUSINSTRUMENTIT JA YHTEISÖN PURKAUTUESSA SYNTYVÄT VELVOITTEET

IFRS-standardien muutokset

Tämä asiakirja sisältää muutoksia IAS 32:een *Rahoitusinstrumentit: esittämistapa* ja IAS 1:een *Tilinpäätöksen esittäminen* (uudistettu 2007) sekä näistä aiheutuvia muutoksia IFRS 7:ään *Rahoitusinstrumentit: tilinpäätöksessä esitettävät tiedot*, IAS 39:ään *Rahoitusinstrumentit: kirjaaminen ja arvostaminen* ja IFRIC 2:een *Jäsenten osuudet osuustoiminnallisissa yhteisöissä ja muut vastaavat instrumentit*. Asiakirja sisältää myös muutoksia IAS 32:n ja IAS 1:n johtopäätösten perusteluihin ja IAS 32:n yhteydessä oleviin havainnollistaviin esimerkkeihin. Muutokset seuraavat ehdotuksista, jotka sisältyivät kesäkuussa 2006 julkaistuun luonnokseen ehdotetuiksi muutoksiksi IAS 32:een ja IAS 1:een *Financial Instruments Puttable at Fair Value and Obligations Arising on Liquidation*.

Yhteisön on sovellettava näitä muutoksia 1.1.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Aikaisempi soveltaminen on sallittua. Jos yhteisö soveltaa näitä muutoksia aikaisemmalla kaudella, tästä on annettava tieto.

Muutokset IAS 32:een

Rahoitusinstrumentit: esittämistapa

Standardin kappaleessa 11 muutetaan rahoitusvaroihin kuuluvan erän ja rahoitusvelan määritelmiä sekä lisätään käyvän arvon määritelmän jälkeen lunastusvelvoitteisen instrumentin määritelmä.

MÄÄRITELMÄT (KS. MYÖS KAPPALEET AG3–AG23)

11 Tässä standardissa käytetään seuraavia termejä seuraavassa merkityksessä:

…

Rahoitusvaroihin kuuluva erä on mikä tahansa omaisuuserä, joka on:

(a) …

(d) sopimus, joka tullaan toteuttamaan tai saatetaan toteuttaa yhteisön omina oman pääoman ehtoisina instrumentteina ja joka on:

(i) …

(ii) johdannaissopimus, joka tullaan toteuttamaan tai saatetaan toteuttaa muulla tavalla kuin vaihtamalla kiinteä määrä käteisvaroja tai muita rahoitusvaroja kiinteään lukumäärään yhteisön omia oman pääoman ehtoisia instrumentteja. Yhteisön omiin oman pääoman ehtoisiin instrumentteihin ei tässä lueta kappaleiden 16A ja 16B mukaisesti oman pääoman ehtoisiksi instrumenteiksi luokiteltuja lunastusvelvoitteisia rahoitusinstrumentteja, instrumentteja, jotka velvoittavat yhteisön luovuttamaan toiselle osapuolelle suhteellisen osuuden yhteisön nettovarallisuudesta vain yhteisön purkautuessa ja jotka luokitellaan oman pääoman ehtoisiksi instrumenteiksi kappaleiden 16C ja 16D mukaisesti, eikä instrumentteja, jotka ovat sopimuksia yhteisön omien oman pääoman ehtoisten instrumenttien vastaanottamisesta tai luovuttamisesta tulevaisuudessa.

Rahoitusvelka on mikä tahansa velka, joka on:

(a) sopimukseen perustuva velvollisuus:

(i) luovuttaa käteisvaroja tai muita rahoitusvaroja toiselle yhteisölle; tai

(ii) vaihtaa rahoitusvaroja tai -velkoja toisen yhteisön kanssa olosuhteissa, jotka mahdollisesti osoittautuvat yhteisölle epäedullisiksi; tai

(b) sopimus, joka tullaan toteuttamaan tai saatetaan toteuttaa yhteisön omina oman pääoman ehtoisina instrumentteina ja joka on:

(i) muu kuin johdannaissopimus, jonka perusteella yhteisö on tai saattaa olla velvollinen luovuttamaan muuttuvan lukumäärän omia oman pääoman ehtoisia instrumenttejaan; tai

(ii) johdannaissopimus, joka tullaan toteuttamaan tai saatetaan toteuttaa muulla tavalla kuin vaihtamalla kiinteä määrä käteisvaroja tai muita rahoitusvaroja kiinteään lukumäärään yhteisön omia oman pääoman ehtoisia instrumentteja. Yhteisön omiin oman pääoman ehtoisiin instrumentteihin ei tässä lueta kappaleiden 16A ja 16B mukaisesti oman pääoman ehtoisiksi instrumenteiksi luokiteltuja lunastusvelvoitteisia rahoitusinstrumentteja, instrumentteja, jotka velvoittavat yhteisön luovuttamaan toiselle osapuolelle suhteellisen osuuden yhteisön nettovarallisuudesta vain yhteisön purkautuessa ja jotka luokitellaan oman pääoman ehtoisiksi instrumenteiksi kappaleiden 16C ja 16D mukaisesti, eikä instrumentteja, jotka ovat sopimuksia yhteisön omien oman pääoman ehtoisten instrumenttien vastaanottamisesta tai luovuttamisesta tulevaisuudessa.

Tästä poiketen instrumentti, joka vastaa rahoitusvelan määritelmää, luokitellaan oman pääoman ehtoiseksi instrumentiksi, jos sillä on kaikki kappaleissa 16A ja 16B tai kappaleissa 16C ja 16D tarkoitetut ominaisuudet ja se täyttää kyseisissä kappaleissa tarkoitetut ehdot.

…

Lunastusvelvoitteinen instrumentti on rahoitusinstrumentti, joka antaa haltijalleen oikeuden vaatia liikkeeseenlaskijaa lunastamaan instrumentin takaisin käteisvaroja tai muita rahoitusvaroja vastaan tai jonka liikkeeseenlaskija automaattisesti lunastaa takaisin epävarman vastaisen tapahtuman toteutuessa taikka instrumentin haltijan kuollessa tai jäädessä eläkkeelle.

Kappaletta 15 edeltävää otsikkoa sekä kappaletta 16 muutetaan. Kappaleen 16 jälkeen lisätään otsikko, kappaleet 16A ja 16B, toinen otsikko, kappaleet 16C ja 16D, jälleen uusi otsikko sekä kappaleet 16E ja 16F.

ESITTÄMISTAPA

Velat ja oma pääoma (ks. myös kappaleet AG13–AG14J ja AG25–AG29A)

…

16 Kun liikkeeseenlaskija soveltaa kappaleessa 11 esitettyjä määritelmiä ratkaistakseen, onko rahoitusinstrumentti pikemminkin oman pääoman ehtoinen instrumentti kuin rahoitusvelka, niin instrumentti on oman pääoman ehtoinen instrumentti siinä ja vain siinä tapauksessa, että molemmat alla esitetyt ehdot (a) ja (b) täyttyvät:

(a) …

(b) Jos instrumentti tullaan toteuttamaan tai saatetaan toteuttaa liikkeeseenlaskijan omina oman pääoman ehtoisina instrumentteina, se on:

(i) …

(ii) johdannaissopimus, joka tullaan toteuttamaan yksinomaan siten, että liikkeeseenlaskija vaihtaa kiinteän määrän käteisvaroja tai muita rahoitusvaroja kiinteään lukumäärään omia oman pääoman ehtoisia instrumenttejaan. Liikkeeseenlaskijan omiin oman pääoman ehtoisiin instrumentteihin ei tässä lueta instrumentteja, joilla on kaikki kappaleissa 16A ja 16B tai kappaleissa 16C ja 16D kuvatut ominaisuudet ja jotka täyttävät kyseisissä kappaleissa kuvatut ehdot, tai jotka ovat sopimuksia liikkeeseenlaskijan omien oman pääoman ehtoisten instrumenttien vastaanottamisesta tai luovuttamisesta tulevaisuudessa.

Sellainen sopimukseen perustuva velvoite, johdannaissopimuksesta johtuva velvoite mukaan luettuna, joka tulee johtamaan tai saattaa johtaa liikkeeseenlaskijan omien oman pääoman ehtoisten instrumenttien vastaanottamiseen tai luovuttamiseen tulevaisuudessa mutta ei täytä edellä tarkoitettuja ehtoja (a) ja (b), ei ole oman pääoman ehtoinen instrumentti. Tästä poiketen instrumentti, joka vastaa rahoitusvelan määritelmää, luokitellaan oman pääoman ehtoiseksi instrumentiksi, jos sillä on kaikki kappaleissa 16A ja 16B tai kappaleissa 16C ja 16D tarkoitetut ominaisuudet ja se täyttää kyseisissä kappaleissa tarkoitetut ehdot.

Lunastusvelvoitteiset instrumentit

16A Lunastusvelvoitteinen rahoitusinstrumentti sisältää liikkeeseenlaskijalle sopimukseen perustuvan velvollisuuden ostaa kyseinen instrumentti takaisin tai lunastaa se käteisvaroja tai muita rahoitusvaroja vastaan lunastuttamisoikeutta käytettäessä. Poikkeuksena rahoitusvelan määritelmään tällaisen velvoitteen sisältävä instrumentti luokitellaan oman pääoman ehtoiseksi instrumentiksi, jos sillä on kaikki seuraavat ominaisuudet:

(a) Se oikeuttaa haltijansa suhteelliseen osuuteen yhteisön nettovarallisuudesta yhteisön purkautuessa. Yhteisön nettovarallisuudella tarkoitetaan niitä varoja, jotka jäävät jäljelle, kun kaikki muut sen varoihin kohdistuvat vaateet on vähennetty. Suhteellinen osuus määritetään:

(i) jakamalla yhteisön purkamisajankohdan nettovarallisuus määrältään yhtä suuriin yksikköihin; ja

(ii) kertomalla kyseinen määrä rahoitusinstrumentin haltijalla olevien yksikköjen lukumäärällä.

(b) Instrumentti kuuluu sellaiseen instrumenttiluokkaan, joka on kaikkia muita instrumenttiluokkia huonommassa etuoikeusasemassa. Jotta instrumentti kuuluisi tällaiseen luokkaan:

(i) sillä ei yhteisön purkautuessa ole muihin vaateisiin nähden minkäänlaista etuoikeutta yhteisön varoihin, ja

(ii) sitä ei tarvitse vaihtaa toiseksi instrumentiksi ennen kuin se kuuluu instrumenttiluokkaan, joka on kaikkia muita instrumenttiluokkia huonommassa etuoikeusasemassa.

(c) Kaikilla rahoitusinstrumenteilla luokassa, joka on kaikkia muita instrumenttiluokkia huonommassa etuoikeusasemassa, on samanlaiset ominaisuudet. Niiden on esimerkiksi kaikkien oltava lunastusvelvoitteisia, ja takaisinosto- tai lunastushinnan laskennassa käytettävä kaava tai muu menetelmä on sama kaikille kyseiseen luokkaan kuuluville instrumenteille.

(d) Sen lisäksi, että liikkeeseenlaskijalla on sopimukseen perustuva velvollisuus ostaa instrumentti takaisin tai lunastaa se käteisvaroja tai muita rahoitusvaroja vastaan, instrumentti ei sisällä mitään sopimukseen perustuvaa velvollisuutta luovuttaa toiselle yhteisölle käteisvaroja tai muita rahoitusvaroja tai vaihtaa rahoitusvaroja tai rahoitusvelkoja toisen yhteisön kanssa ehdoilla, jotka saattavat osoittautua yhteisölle epäedullisiksi, eikä kyseessä ole sopimus, joka tullaan toteuttamaan tai saatetaan toteuttaa yhteisön omina oman pääoman ehtoisina instrumentteina rahoitusvelan määritelmän alakohdan (b) mukaisesti.

(e) Instrumentista aiheutuvat sen voimassaoloaikana odotettavissa olevat kokonaisrahavirrat perustuvat olennaisilta osin yhteisön voittoon tai tappioon, tilinpäätökseen merkityn nettovarallisuuden muutokseen tai tilinpäätökseen merkityn ja merkitsemättömän nettovarallisuuden käyvän arvon muutokseen instrumentin voimassaoloaikana (instrumentin vaikutukset pois lukien).

16B Sen lisäksi, että instrumentilla on kaikki edellä tarkoitetut ominaisuudet, sen luokitteleminen oman pääoman ehtoiseksi instrumentiksi edellyttää, ettei liikkeeseenlaskijalla ole mitään muuta sellaista rahoitusinstrumenttia tai sopimusta:

(a) jonka kokonaisrahavirrat olennaisilta osin perustuvat yhteisön voittoon tai tappioon, tilinpäätökseen merkityn nettovarallisuuden muutokseen tai tilinpäätökseen merkityn ja merkitsemättömän nettovarallisuuden käyvän arvon muutokseen (tällaisen instrumentin tai sopimuksen vaikutukset pois lukien) ja

(b) jonka vaikutus rajoittaa lunastusvelvoitteisen instrumentin haltijoiden jako-osuutta olennaisesti tai määrittää sen tietyn suuruiseksi.

Tätä ehtoa sovellettaessa yhteisö ei saa ottaa huomioon sellaisia kappaleessa 16A kuvatun instrumentin haltijan kanssa tekemiään sopimuksia, jotka eivät ole rahoitussopimuksia ja joiden ehdot ovat samankaltaiset kuin vastaavan sopimuksen, joka voitaisiin solmia muun osapuolen kuin instrumentin haltijan ja liikkeeseenlaskija-yhteisön välillä. Jos yhteisö ei pysty toteamaan, että tämä ehto täyttyy, se ei saa luokitella lunastusvelvoitteista instrumenttia oman pääoman ehtoiseksi instrumentiksi.

Instrumentit tai instrumenttien komponentit, jotka velvoittavat yhteisön luovuttamaan toiselle osapuolelle suhteellisen osuuden yhteisön nettovarallisuudesta vain yhteisön purkautuessa

16C Joihinkin rahoitusinstrumentteihin sisältyy liikkeeseenlaskijalle sopimukseen perustuva velvollisuus luovuttaa toiselle yhteisölle suhteellinen osuus nettovarallisuudestaan vain liikkeeseenlaskijan purkautuessa. Velvoite syntyy, koska purkaminen on joko varmaa eikä ole yhteisön määräysvallassa (esimerkiksi toimiajaltaan rajoitettu yhteisö) tai epävarmaa mutta on instrumentin haltijan päätettävissä. Poikkeuksena rahoitusvelan määritelmään tällaisen velvoitteen sisältävä instrumentti luokitellaan oman pääoman ehtoiseksi instrumentiksi, jos sillä on kaikki seuraavat ominaisuudet:

(a) Se oikeuttaa haltijansa suhteelliseen osuuteen yhteisön nettovarallisuudesta yhteisön purkautuessa. Yhteisön nettovarallisuudella tarkoitetaan niitä varoja, jotka jäävät jäljelle, kun kaikki muut sen varoihin kohdistuvat vaateet on vähennetty. Suhteellinen osuus määritetään:

(i) jakamalla yhteisön purkamisajankohdan nettovarallisuus määrältään yhtä suuriin yksikköihin; ja

(ii) kertomalla kyseinen määrä rahoitusinstrumentin haltijalla olevien yksikköjen lukumäärällä.

(b) Instrumentti kuuluu sellaiseen instrumenttiluokkaan, joka on kaikkia muita instrumenttiluokkia huonommassa etuoikeusasemassa. Jotta instrumentti kuuluisi tällaiseen luokkaan:

(i) sillä ei yhteisön purkautuessa ole muihin vaateisiin nähden minkäänlaista etuoikeutta yhteisön varoihin, ja

(ii) sitä ei tarvitse vaihtaa toiseksi instrumentiksi ennen kuin se kuuluu instrumenttiluokkaan, joka on kaikkia muita instrumenttiluokkia huonommassa etuoikeusasemassa.

(c) Kaikkiin rahoitusinstrumentteihin instrumenttiluokassa, joka on kaikkia muita instrumenttiluokkia huonommassa etuoikeusasemassa, täytyy sisältyä liikkeeseenlaskijayhteisölle samanlainen sopimukseen perustuva velvollisuus luovuttaa suhteellinen osuus nettovarallisuudestaan yhteisön purkautuessa.

16D Sen lisäksi, että instrumentilla on kaikki edellä tarkoitetut ominaisuudet, sen luokitteleminen oman pääoman ehtoiseksi instrumentiksi edellyttää, ettei liikkeeseenlaskijalla ole mitään muuta sellaista rahoitusinstrumenttia tai sopimusta:

(a) jonka kokonaisrahavirrat olennaisilta osin perustuvat yhteisön voittoon tai tappioon, tilinpäätökseen merkityn nettovarallisuuden muutokseen tai tilinpäätökseen merkityn ja merkitsemättömän nettovarallisuuden käyvän arvon muutokseen (instrumentin tai sopimuksen vaikutukset pois lukien) ja

(b) jonka vaikutus rajoittaa instrumentin haltijoiden jako-osuutta olennaisesti tai määrittää sen tietyn suuruiseksi.

Tätä ehtoa sovellettaessa yhteisö ei saa ottaa huomioon sellaisia kappaleessa 16C kuvatun instrumentin haltijan kanssa tekemiään sopimuksia, jotka eivät ole rahoitussopimuksia ja joiden ehdot ovat samankaltaiset kuin vastaavan sopimuksen, joka voitaisiin solmia muun osapuolen kuin instrumentin haltijan ja liikkeeseenlaskijayhteisön välillä. Jos yhteisö ei pysty toteamaan, että tämä ehto täyttyy, se ei saa luokitella instrumenttia oman pääoman ehtoiseksi instrumentiksi.

Lunastusvelvoitteisten instrumenttien ja instrumenttien, jotka velvoittavat yhteisön luovuttamaan toiselle osapuolelle suhteellisen osuuden yhteisön nettovarallisuudesta vain yhteisön purkautuessa, luokittelun muuttaminen

16E Yhteisön on luokiteltava rahoitusinstrumentti oman pääoman ehtoiseksi instrumentiksi kappaleiden 16A ja 16B tai kappaleiden 16C ja 16D mukaisesti siitä päivästä lukien, jona instrumentilla on kaikki kyseisissä kappaleissa tarkoitetut ominaisuudet ja se täyttää kyseisissä kappaleissa tarkoitetut ehdot. Yhteisön on muutettava rahoitusinstrumentin luokittelua siitä päivästä lukien, jona instrumentilla lakkaa olemasta kaikki kyseisissä kappaleissa tarkoitetut ominaisuudet tai se lakkaa täyttämästä kaikki kyseisissä kappaleissa tarkoitetut ehdot. Esimerkiksi jos yhteisö lunastaa kaikki liikkeeseen laskemansa instrumentit, joihin ei liity lunastusvelvoitetta, ja mahdollisesti jäljelle jäävillä lunastusvelvoitteisilla instrumenteilla on kaikki kappaleissa 16A ja 16B tarkoitetut ominaisuudet ja ne täyttävät kaikki kyseisissä kappaleissa tarkoitetut ehdot, yhteisön on siirrettävä lunastusvelvoitteiset instrumentit oman pääoman ehtoisiksi instrumenteiksi siitä päivästä lukien, jona se lunastaa lunastusvelvoitteettomat instrumentit.

16F Yhteisön on käsiteltävä kappaleen 16E mukaista instrumentin luokittelun muutosta kirjanpidossa seuraavasti:

(a) Sen on siirrettävä oman pääoman ehtoinen instrumentti rahoitusvelaksi siitä päivästä lukien, jona instrumentilla lakkaa olemasta kaikki kappaleissa 16A ja 16B tai kappaleissa 16C ja 16D tarkoitetut ominaisuudet tai se lakkaa täyttämästä kyseisissä kappaleissa tarkoitetut ehdot. Rahoitusvelka on arvostettava instrumentin luokittelun muuttumispäivän käypään arvoon. Yhteisön on kirjattava oman pääoma ehtoisen instrumentin kirjanpitoarvon ja rahoitusvelan luokittelun muuttumispäivän käyvän arvon mahdollinen erotus omaan pääomaan.

(b) Sen on siirrettävä rahoitusvelka omaksi pääomaksi siitä päivästä lukien, jona instrumentilla on kaikki kappaleissa 16A ja 16B tai kappaleissa 16C ja 16D tarkoitetut ominaisuudet tai se täyttää kyseisissä kappaleissa tarkoitetut ehdot. Oman pääoman ehtoinen instrumentti on arvostettava rahoitusvelan luokittelun muuttumispäivän kirjanpitoarvoon.

Kappaleita 17–19 muutetaan.

Käteisvarojen tai muiden rahoitusvarojen luovuttamiseen ei ole sopimukseen perustuvaa velvollisuutta (kappale 16(a))

17 Kappaleissa 16A ja 16B tai kappaleissa 16C ja 16D kuvattuja olosuhteita lukuun ottamatta ratkaiseva ominaisuus, joka erottaa rahoitusvelan oman pääoman ehtoisesta instrumentista, on se, että rahoitusinstrumentin toisella osapuolella (liikkeeseenlaskija) on sopimukseen perustuva velvollisuus joko luovuttaa toiselle osapuolelle (haltija) käteisvaroja tai muita rahoitusvaroja tai vaihtaa haltijan kanssa rahoitusvaroja tai -velkoja olosuhteissa, jotka mahdollisesti osoittautuvat liikkeeseenlaskijalle epäedullisiksi. …

18 Rahoitusinstrumentin tosiasiallinen luonne, ei niinkään sen oikeudellinen muoto, määrää sen luokittelun yhteisön taseessa. Tosiasiallinen luonne ja oikeudellinen muoto vastaavat yleensä toisiaan, mutta aina näin ei ole. Jotkin rahoitusinstrumentit ovat oikeudelliselta muodoltaan omaa pääomaa mutta tosiasialliselta luonteeltaan velkaa, ja toisilla saattaa olla sekä oman pääoman ehtoisiin instrumentteihin että rahoitusvelkoihin liittyviä ominaisuuksia. Esimerkiksi:

(a) …

(b) sellainen rahoitusinstrumentti, jonka haltijalla on oikeus lunastuttaa se liikkeeseenlaskijalla käteisvaroja tai muita rahoitusvaroja vastaan (”lunastusvelvoitteinen instrumentti”) on rahoitusvelka, lukuun ottamatta niitä instrumentteja, jotka luokitellaan oman pääoman ehtoisiksi instrumenteiksi kappaleiden 16A ja 16B tai kappaleiden 16C ja 16D mukaisesti. Rahoitusinstrumentti on rahoitusvelka silloinkin, kun käteisvarojen tai muiden rahoitusvarojen määrä perustuu indeksiin tai muuhun tekijään, joka mahdollisesti nousee tai laskee. Jos haltijalla on oikeus lunastuttaa instrumentti liikkeeseenlaskijalla käteisvaroja tai muita rahoitusvaroja vastaan, tämä tarkoittaa sitä, että lunastusvelvoitteinen instrumentti vastaa rahoitusvelan määritelmää lukuun ottamatta niitä instrumentteja, jotka luokitellaan oman pääoman ehtoisiksi instrumenteiksi kappaleiden 16A ja 16B tai kappaleiden 16C ja 16D mukaisesti. Esimerkiksi avointen sijoitusrahastojen, henkilöyhtiöiden ja eräiden osuustoiminnallisten yhteisöjen osuudenomistajilla tai jäsenillä saattaa olla oikeus koska tahansa lunastuttaa osuutensa liikkeeseenlaskijassa käteisvaroja vastaan, mistä seuraa, että osuudet luokitellaan rahoitusveloiksi lukuun ottamatta niitä instrumentteja, jotka luokitellaan oman pääoman ehtoisiksi instrumenteiksi kappaleiden 16A ja 16B tai kappaleiden 16C ja 16D mukaisesti. Rahoitusvelaksi luokitteleminen ei kuitenkaan estä sellaista yhteisöä, jolla ei ole maksettua omaa pääomaa (kuten joitakin sijoitusrahastoja, ks. havainnollistava esimerkki 7), käyttämästä tilinpäätöslaskelmissa sellaisia nimityksiä kuin ”osuudenomistajille kuuluvan nettovarallisuuden arvo” ja ”osuudenomistajille kuuluvan nettovarallisuuden arvon muutos” tai esittämästä tilinpäätöksessä lisätietoja, jotka osoittavat, että jäsenten yhteenlasketut osuudet sisältävät esimerkiksi oman pääoman määritelmää vastaavia rahastoja ja sitä vastaamattomia lunastusvelvoitteisia instrumentteja (ks. havainnollistava esimerkki 8).

19 Jos yhteisöllä ei ole ehdotonta oikeutta välttyä käteisvarojen tai muiden rahoitusvarojen luovuttamiselta sopimukseen perustuvan velvoitteen täyttämiseksi, velvoite vastaa rahoitusvelan määritelmää, lukuun ottamatta niitä instrumentteja, jotka luokitellaan oman pääoman ehtoisiksi instrumenteiksi kappaleiden 16A ja 16B tai kappaleiden 16C ja 16D mukaisesti. Esimerkiksi:

…

Kappaleita 22, 23 ja 25 muutetaan. Kappaleen 22 jälkeen lisätään kappale 22A.

Toteuttaminen yhteisön omina oman pääoman ehtoisina instrumentteina (kappale 16(b))

22 Kappaleessa 22A tarkoitettuja poikkeuksia lukuun ottamatta sellainen sopimus, jonka yhteisö tulee toteuttamaan (vastaanottamalla tai) luovuttamalla kiinteän lukumäärän omia oman pääoman ehtoisia instrumenttejaan kiinteää käteisvarojen tai muiden rahoitusvarojen määrää vastaan, on oman pääoman ehtoinen instrumentti. Esimerkiksi:
…

22A Jos sopimusta toteutettaessa saatavat tai luovutettavat yhteisön omat oman pääoman ehtoiset instrumentit ovat lunastusvelvoitteisia rahoitusinstrumentteja, joilla on kaikki kappaleissa 16A ja 16B kuvatut ominaisuudet ja jotka täyttävät kyseisissä kappaleissa kuvatut ehdot, tai jos ne ovat instrumentteja, jotka velvoittavat yhteisön luovuttamaan toiselle osapuolelle suhteellisen osuuden yhteisön nettovarallisuudesta vain yhteisön purkautuessa, ja niillä on kaikki kappaleissa 16C ja 16D kuvatut ominaisuudet ja ne täyttävät kyseisissä kappaleissa kuvatut ehdot, sopimus on rahoitusvaroihin kuuluva erä tai rahoitusvelka. Tämä koskee myös sopimusta, jonka yhteisö tulee toteuttamaan vastaanottamalla tai luovuttamalla kiinteän lukumäärän tällaisia instrumentteja kiinteää käteisvarojen tai muiden rahoitusvarojen määrää vastaan.

23 Kappaleissa 16A ja 16B tai kappaleissa 16C ja 16D kuvattuja olosuhteita lukuun ottamatta sopimus, jonka mukaan yhteisö on velvollinen ostamaan omia oman pääoman ehtoisia instrumenttejaan käteisvaroja tai muita rahoitusvaroja vastaan, synnyttää lunastusmäärän nykyarvon suuruisen rahoitusvelan (esimerkiksi takaisinostotermiinin hinnan nykyarvon, option toteuttamishinnan nykyarvon tai muun lunastusmäärän nykyarvon suuruisen). Näin on, vaikka itse sopimus olisi oman pääoman ehtoinen instrumentti. Yksi esimerkki …

Ehdollista suorittamista koskevat sopimuskohdat

25 Rahoitusinstrumentti saattaa edellyttää, että yhteisö luovuttaa käteisvaroja tai muita rahoitusvaroja tai toteuttaa instrumentin muutoin siten, että kyseessä olisi rahoitusvelka, ja luovuttaminen tapahtuisi sellaisten epävarmojen vastaisten tapahtumien toteutuessa tai jäädessä toteutumatta (tai epävarmojen olosuhteiden toteutuessa), joihin sen paremmin instrumentin liikkeeseenlaskijalla kuin sen haltijallakaan ei ole määräysvaltaa, kuten osakemarkkinaindeksin, kuluttajahintaindeksin tai koron muutos tai verotusta koskevien vaatimusten muutos taikka liikkeeseenlaskijan tulevat tuotot, tulos tai velkojen ja oman pääoman suhde. Tällaisen instrumentin liikkeeseenlaskijalla ei ole ehdotonta oikeutta välttyä käteisvarojen tai muiden rahoitusvarojen luovuttamiselta (tai instrumentin toteuttamiselta muutoin siten, että kyseessä olisi rahoitusvelka). Sen vuoksi kyseessä on liikkeeseenlaskijan rahoitusvelka, paitsi jos:

(a) ehdollista suorittamista koskevan sopimuskohdan se osa, joka saattaisi edellyttää suoritusta käteisvaroina tai muina rahoitusvaroina (tai sen toteuttamista muutoin siten, että kyseessä olisi rahoitusvelka) ei ole aito;

(b) liikkeeseenlaskijaa voidaan vaatia täyttämään velvoitteensa käteisvaroina tai muina rahoitusvaroina (tai täyttämään sen muutoin siten, että kyseessä olisi rahoitusvelka) vain liikkeeseenlaskijan purkautuessa; tai

(c) instrumentilla on kaikki kappaleissa 16A ja 16B tarkoitetut ominaisuudet ja se täyttää kyseissä kappaleissa tarkoitetut ehdot.

Kappaletta 96 edeltävää otsikkoa muutetaan. Kappaleen 96 jälkeen lisätään kappaleet 96A–96C. Kappaleen 97B jälkeen lisätään kappale 97C.

VOIMAANTULO JA SIIRTYMÄSÄÄNNÖT

96A Helmikuussa 2008 julkaistu *Lunastusvelvoitteiset rahoitusinstrumentit ja yhteisön purkautuessa syntyvät velvoitteet* (muutokset IAS 32:een ja IAS 1:een) edellytti, että rahoitusinstrumentit, joilla on kaikki kappaleissa 16A ja 16B tai kappaleissa 16C ja 16D tarkoitetut ominaisuudet ja jotka täyttävät kyseisissä kappaleissa tarkoitetut ehdot, on luokiteltava oman pääoman ehtoiseksi instrumenteiksi; se aiheutti muutoksia kappaleisiin 11, 16, 17–19, 22, 23, 25, AG13, AG14 ja AG27, ja sen seurauksena lisättiin kappaleet 16A–16F, 22A, 96B, 96C, 97C, AG14A–AG14J ja AG29A Yhteisön on sovellettava näitä muutoksia 1.1.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Aikaisempi soveltaminen on sallittua. Jos yhteisö soveltaa muutoksia aikaisemmalla kaudella, tästä on annettava tieto, ja sen on samanaikaisesti sovellettava IAS 1:een, IAS 39:ään, IFRS 7:ään ja IFRIC 2:een tehtyjä tähän liittyviä muutoksia.

96B *Lunastusvelvoitteiset rahoitusinstrumentit ja yhteisön purkautuessa syntyvät velvoitteet* muutti rajoitetusti soveltamisalaa; tästä syystä yhteisö ei saa soveltaa poikkeusta analogisesti.

96C Tähän poikkeukseen perustuvan instrumenttien luokittelun on rajoituttava instrumentin IAS 1:n, IAS 32:n, IAS 39:n ja IFRS 7:n mukaiseen kirjanpitokäsittelyyn. Instrumenttia ei saa pitää oman pääoman ehtoisena instrumenttina muussa ohjeistuksessa, esim. IFRS 2:ssa *Osakeperusteiset maksut*.

97C Kun yhteisö soveltaa kappaleessa 96A kuvattuja muutoksia, sen täytyy erottaa erillisiksi vieraan ja oman pääoman komponenteiksi sellainen yhdistelmäinstrumentti, johon sisältyy velvollisuus luovuttaa toiselle osapuolelle suhteellinen osuus yhteisön nettovarallisuudesta vain yhteisön purkautuessa. Jos vieraan pääoman komponentti ei ole enää ulkona, näiden IAS 32:n muutosten takautuva soveltaminen tarkoittaisi kahden oman pääoman komponentin erottamista. Ensimmäinen komponentti sisältyisi kertyneisiin voittovaroihin ja edustaisi vieraan pääoman komponentille kertynyttä korkoa. Toinen komponentti olisi alkuperäinen oman pääoman komponentti. Tämän vuoksi yhteisön ei tarvitse erottaa näitä kahta komponenttia, jos vieraan pääoman komponentti ei ole enää ulkona muutosten soveltamisajankohtana.

Liitteen Soveltamisohjeistus kappaleista AG13 ja AG 14 muutetaan. Kappaleen AG14 jälkeen lisätään otsikko, kappaleet AG14A–AG14D, uusi otsikko, kappale AG14E, uusi otsikko, kappaleet AG14F–AG14I, vielä yksi otsikko sekä kappale AG14J.

Oman pääoman ehtoiset instrumentit

AG13 Esimerkkejä oman pääoman ehtoisista instrumenteista ovat kantaosakkeet, joihin ei liity lunastusvelvoitetta, jotkin lunastusvelvoitteiset instrumentit (ks. kappaleet 16A ja 16B), jotkin instrumentit, jotka velvoittavat yhteisön luovuttamaan toiselle osapuolelle suhteellisen osuuden yhteisön nettovarallisuudesta vain yhteisön purkautuessa (ks. kappaleet 16C ja 16D), tietynlaiset etuosakkeet (ks. kappaleet AG25 ja AG26) sekä merkintäoikeudet tai asetetut osto-optiot, jotka oikeuttavat haltijansa merkitsemään tai ostamaan kiinteän lukumäärän ne liikkeeseen laskeneen yhteisön lunastusvelvoitteettomia kantaosakkeita kiinteää käteisvarojen tai muiden rahoitusvarojen määrää vastaan. Yhteisön velvollisuus laskea liikkeeseen tai ostaa kiinteä lukumäärä omia oman pääoman ehtoisia instrumenttejaan kiinteää käteisvarojen tai muiden rahoitusvarojen määrää vastaan on yhteisön oman pääoman ehtoinen instrumentti (lukuun ottamatta kappaleessa 22A tarkoitettuja poikkeuksia). Jos tällainen sopimus kuitenkin velvoittaa yhteisön suorittamaan maksun käteisvaroina tai muina rahoitusvaroina (lukuun ottamatta sopimusta, joka luokitellaan omaksi pääomaksi kappaleiden 16A ja 16B tai kappaleiden 16C ja 16D mukaisesti), se myös synnyttää lunastusmäärän nykyarvoa vastaavan velan (ks. kappale AG27(a)). Lunastusvelvoitteettomien kantaosakkeiden liikkeeseenlaskija ottaa vastatakseen velan, kun se ryhtyy asianmukaisiin toimenpiteisiin jaon toteuttamiseksi omistajille ja sille syntyy laillinen velvollisuus osakkeenomistajia kohtaan toimia siten. Näin voi tapahtua osingonjakopäätöksen jälkeen tai kun yhteisöä ollaan purkamassa ja kaikki velkojen suorittamisen jälkeen jäljelle jäävät varat tullaan jakamaan osakkeenomistajille.

AG14 Ostettu osto-optio tai muu vastaava yhteisön hankkima sopimus, joka oikeuttaa sen ostamaan takaisin kiinteän lukumäärän omia oman pääoman ehtoisia instrumenttejaan luovutettavaa käteisvarojen tai muiden rahoitusvarojen kiinteää määrää vastaan, ei ole yhteisön rahoitusvaroihin kuuluva erä (lukuun ottamatta kappaleessa 22A tarkoitettuja poikkeuksia). Sen sijaan tällaisesta sopimuksesta maksettu vastike vähennetään omasta pääomasta.

Instrumenttiluokka, joka on kaikkia muita luokkia huonommassa etuoikeusasemassa (kappaleet 16A(b) ja 16C(b)

AG14A Yksi kappaleissa 16A ja 16C mainituista ominaisuuksista on, että rahoitusinstrumentti kuuluu intrumenttiluokkaan, joka on kaikkia muita luokkia huonommassa etuoikeusasemassa.

AG14B Ratkaistaessa, kuuluuko jokin instrumentti huonoimmassa etuoikeusasemassa olevaan luokkaan, yhteisö arvioi instrumenttiin yhteisön purkautuessa liittyvää vaadetta ikään kuin purkautuminen tapahtuisi instrumentin luokittelupäivänä. Yhteisön on arvioitava luokittelua uudelleen, jos asiaankuuluvissa olosuhteissa tapahtuu muutos. Esimerkiksi jos yhteisö laskee liikkeeseen tai lunastaa jonkin toisen rahoitusinstrumentin, tämä voi vaikuttaa siihen, kuuluuko kyseinen instrumentti instrumenttiluokkaan, joka on kaikkia muita luokkia huonommassa etuoikeusasemassa.

AG14C Instrumentti, jolla on etuoikeus yhteisön purkautuessa, ei ole instrumentti, joka oikeuttaa suhteelliseen osuuteen yhteisön nettovarallisuudesta. Instrumentilla on etuoikeus yhteisön purkautuessa esimerkiksi, jos se oikeuttaa haltijansa kiinteään osinkoon yhteisön purkautuessa sen lisäksi, että se oikeuttaa osuuteen yhteisön nettovarallisuudesta, kun etuoikeuksiltaan huonompaan luokkaan kuuluvilla toisilla instrumenteilla, joilla on oikeus suhteelliseen osuuteen yhteisön nettovarallisuudesta, ei ole yhteisön purkautuessa samaa oikeutta.

AG14D Jos yhteisöllä on vain yhteen luokkaan kuuluvia rahoitusinstrumentteja, tätä luokkaa on käsiteltävä ikään kuin se olisi kaikkia muita luokkia huonommassa etuoikeusasemassa.

Instrumentista aiheutuvat instrumentin voimassaoloaikana odotettavissa olevat kokonaisrahavirrat (kappale 16A(e))

AG14E Instrumentista aiheutuvien instrumentin voimassaoloaikana odotettavissa olevien kokonaisrahavirtojen täytyy perustua olennaisilta osin yhteisön voittoon tai tappioon, taseeseen merkityn nettovarallisuuden muutokseen tai yhteisön tilinpäätökseen merkityn tai merkitsemättömän nettovarallisuuden käyvän arvon muutokseen instrumentin voimassaoloaikana. Voitto tai tappio ja taseeseen merkityn nettovarallisuuden muutos on määritettävä asiaankuuluvien IFRS-standardien mukaisesti.

Instrumentin haltijan liiketoimet silloin, kun tämä ei ole yhteisön omistaja (kappaleet 16A ja 16C)

AG14F Lunastusvelvoitteisen instrumentin haltija tai sellaisen instrumentin haltija, joka velvoittaa yhteisön luovuttamaan toiselle osapuolelle suhteellisen osuuden yhteisön nettovarallisuudesta vain yhteisön purkautuessa, voi ryhtyä yhteisön kanssa liiketoimiin muussa kuin omistajan ominaisuudessa. Instrumentin haltija voi esimerkiksi olla myös yhteisön työntekijä. Vain ne instrumentin rahavirrat ja sopimukseen perustuvat ehdot, jotka liittyvät instrumentin haltijaan yhteisön omistajan ominaisuudessa, on otettava huomioon arvioitaessa, tulisiko instrumentti luokitella oman pääoman ehtoiseksi instrumentiksi kappaleen 16A tai kappaleen 16C mukaisesti.

AG14G Esimerkkinä tästä on kommandiittiyhtiö, jossa on äänettömiä ja vastuunalaisia yhtiömiehiä. Jotkut vastuunalaiset yhtiömiehet saattavat antaa yhteisölle takauksen ja voivat saada korvauksen tämän takauksen antamisesta. Tällaisissa tilanteissa takaus ja siihen liittyvät rahavirrat koskevat instrumenttien haltijoita takauksenantajan ominaisuudessa, ei yhteisön omistajan ominaisuudessa. Näin ollen tällainen takaus ja siihen liittyvät rahavirrat eivät johtaisi siihen, että vastuunalaiset yhtiömiehet olisivat huonommassa etuoikeusasemassa kuin äänettömät yhtiömiehet, eikä takausta otettaisi huomioon arvioitaessa, ovatko äänettömien yhtiömiesten ja vastuunalaisten yhtiömiesten yhtiöosuuksien sopimusehdot yhtäläiset.

AG14H Toinen esimerkki on voiton tai tappion jakamisjärjestely, jonka mukaan voitto tai tappio kohdistetaan instrumenttien haltijoille kyseisenä vuonna ja aiempina vuosina suoritettujen palvelujen tai toteutuneen liiketoiminnan perusteella. Tällaiset järjestelyt ovat liiketoimia instrumentin haltijoiden kanssa näiden toimiessa muussa kuin omistajan ominaisuudessa, eikä niitä tulisi ottaa huomioon arvioitaessa kappaleessa 16A tai kappaleessa 16C lueteltuja ominaisuuksia. Kuitenkin sellaiset voiton tai tappion jakamisjärjestelyt, joiden mukaan voitto tai tappio kohdistetaan instrumenttien haltijoille perustuen heidän instrumenttiensa nimellismäärään suhteessa muihin saman luokan instrumentteihin, ovat liiketoimia omistajien kanssa näiden toimiessa omistajan ominaisuudessa, ja ne tulisi ottaa huomioon arvioitaessa kappaleessa 16A tai kappaleessa 16C lueteltuja ominaisuuksia.

AG14I Rahavirtojen ja sopimusehtojen täytyy instrumentin haltijan (muussa kuin omistajan ominaisuudessa) ja liikkeeseenlaskijayhteisön välisessä liiketoimessa olla samat kuin vastaavassa liiketoimessa, joka voisi toteutua muun osapuolen kuin instrumentin haltijan ja liikkeeseenlaskijayhteisön välillä.

Minkään muun rahoitusinstrumentin tai sopimuksen rahavirrat eivät olennaisesti määritä tai rajoita instrumentin haltijan jako-osuutta (kappaleet 16B ja 16D)

AG14J Kappaleen 16A tai kappaleen 16C mukaiset kriteerit muutoin täyttävän rahoitusinstrumentin luokitteleminen omaksi pääomaksi edellyttää, ettei yhteisöllä ole mitään muuta rahoitusinstrumenttia tai sopimusta, (a) jonka kokonaisrahavirrat olennaisilta osin perustuvat yhteisön voittoon tai tappioon, tilinpäätökseen merkityn nettovarallisuuden muutokseen tai tilinpäätökseen merkityn ja merkitsemättömän nettovarallisuuden käyvän arvon muutokseen, ja (b) jonka vaikutus olennaisesti rajoittaa lunastusvelvoitteisen instrumentin haltijoiden jako-osuutta tai määrittää sen tietyn suuruiseksi. Seuraavat instrumentit eivät todennäköisesti estä kappaleen 16A tai kappaleen 16C mukaiset kriteerit muutoin täyttävien instrumenttien luokittelemista omaksi pääomaksi, kun sopimukset on tehty tavanomaisin kaupallisin ehdoin toistensa lähipiiriin kuulumattomien osapuolten välillä:

(a) instrumentit, joiden kokonaisrahavirrat perustuvat olennaisilta osin yhteisön tiettyihin omaisuuseriin;

(b) instrumentit, joiden kokonaisrahavirrat perustuvat prosenttiosuuteen tuotoista;

(c) sopimukset, joiden tarkoituksena on yksittäisten työntekijöiden palkitseminen yhteisölle suoritetuista palveluista;

(d) sopimukset, joiden mukaan suoritetuista palveluista tai toimitetuista tavaroista on maksettava vähäinen osuus voitosta.

Kappaletta AG27 muutetaan ja kappaleen AG29 jälkeen lisätään kappale AG29A.

AG27 Seuraavat esimerkit havainnollistavat yhteisön omia oman pääoman ehtoisia instrumentteja koskevien erityyppisten sopimusten luokittelua:

(a) Sopimus, joka tullaan toteuttamaan siten, että yhteisö vastaanottaa tai luovuttaa kiinteän lukumäärän omia osakkeitaan ilman tulevaisuudessa suoritettavaa vastiketta, tai siten, että se vaihtaa kiinteän lukumäärän omia osakkeitaan kiinteään määrään käteisvaroja tai muita rahoitusvaroja, on oman pääoman ehtoinen instrumentti (lukuun ottamatta kappaleessa 22A tarkoitettuja poikkeuksia). Niinpä kaikki tällaisesta sopimuksesta saadut tai maksetut vastikkeet lisätään suoraan omaan pääomaan tai vähennetään siitä. Eräs esimerkki on liikkeeseen laskettu osakeoptio, joka tuottaa vastapuolelle oikeuden ostaa kiinteän lukumäärän yhteisön osakkeita kiinteää käteisvarojen määrää vastaan. Jos sopimus kuitenkin edellyttää, että yhteisö ostaa (lunastaa) omia osakkeitaan käteisvaroja tai muita rahoitusvaroja vastaan määrättynä tai määritettävissä olevana päivänä tai vaadittaessa, yhteisö kirjaa myös lunastusmäärän nykyarvoa vastaavan rahoitusvelan (poikkeuksena instrumentit, joilla on kaikki kappaleissa 16A ja 16B tai kappaleissa 16C ja 16D tarkoitetut ominaisuudet ja jotka täyttävät kyseisissä kappaleissa tarkoitetut ehdot). Yksi esimerkki on yhteisön velvollisuus ostaa termiinisopimuksen nojalla takaisin kiinteä lukumäärä omia osakkeitaan kiinteää käteisvarojen määrää vastaan.

(b) Yhteisön velvollisuus ostaa omia osakkeitaan käteisvaroja vastaan synnyttää lunastusmäärän nykyarvoa vastaavan rahoitusvelan, vaikka osakemäärä, jonka yhteisö on velvollinen ostamaan takaisin, ei olisi kiinteä tai vaikka velvoite riippuisi siitä, käyttääkö vastapuoli oikeuttaan vaatia lunastusta (lukuun ottamatta kappaleissa 16A ja 16B tai kappaleissa 16C ja 16D tarkoitettuja poikkeuksia). Yhtenä esimerkkinä ehdollisesta velvoitteesta on liikkeeseen laskettu optio, jonka perusteella yhteisön on ostettava takaisin omia osakkeitaan käteisvaroja vastaan, jos vastapuoli toteuttaa option.

(c) Käteisvaroina tai muina rahoitusvaroina toteutettava sopimus on rahoitusvaroihin kuuluva erä tai rahoitusvelka, vaikka saatavien tai luovutettavien käteisvarojen tai muiden rahoitusvarojen määrä perustuisi yhteisön oman pääoman markkinahinnan muutoksiin (lukuun ottamatta kappaleissa 16A ja 16B tai kappaleissa 16C ja 16D tarkoitettuja poikkeuksia). Yhtenä esimerkkinä on nettomääräisesti käteisellä toteutettava osakeoptio.

(d) …

AG29A Tietyntyyppiset instrumentit, jotka synnyttävät yhteisölle sopimusperusteisen velvoitteen, luokitellaan oman pääoman ehtoisiksi instrumenteiksi kappaleiden 16A ja 16B tai kappaleiden 16C ja 16D mukaisesti. Näiden kappaleiden mukaisesti tapahtuva luokittelu on poikkeus periaatteista, joita tässä standardissa muutoin noudatetaan instrumentin luokittelussa. Tätä poikkeusta ei uloteta määräysvallattomien omistajien osuuksien luokitteluun konsernitilinpäätöksessä. Näin ollen instrumentit, jotka on yhteisön erillistilinpäätöksessä tai omassa tilinpäätöksessä luokiteltu oman pääoman ehtoisiksi instrumenteiksi joko kappaleiden 16A ja 16B tai kappaleiden 16C ja 16D mukaisesti ja jotka ovat määräysvallattomien omistajien osuuksia, luokitellaan konsernitilinpäätöksessä veloiksi.

Muutokset IAS 1:een

Tilinpäätöksen esittäminen (uudistettu 2007)

MÄÄRITELMÄT

Kappaleen 8 jälkeen lisätään kappale 8A.

8A Seuraavia termejä kuvataan IAS 32:ssa *Rahoitusinstrumentit: esittämistapa*, ja niitä käytetään tässä standardissa IAS 32:n mukaisessa merkityksessä:

(a) oman pääoman ehtoiseksi instrumentiksi luokiteltava lunastusvelvoitteinen rahoitusinstrumentti (kuvataan IAS 32:n kappaleissa 16A ja 16B);

(b) oman pääoman ehtoiseksi instrumentiksi luokiteltava instrumentti, joka velvoittaa yhteisön luovuttamaan toiselle osapuolelle suhteellisen osuuden yhteisön nettovarallisuudesta vain yhteisön purkautuessa (kuvataan IAS 32:n kappaleissa 16C ja 16D).

Taseessa tai liitetiedoissa esitettävät tiedot

Kappaleen 80 jälkeen lisätään kappale 80A.

80A Jos yhteisö on muuttanut luokittelua siten, että:

(a) oman pääoman ehtoiseksi instrumentiksi luokiteltu lunastusvelvoitteinen rahoitusinstrumentti, tai

(b) oman pääoman ehtoiseksi instrumentiksi luokiteltu instrumentti, joka velvoittaa yhteisön luovuttamaan toiselle osapuolelle suhteellisen osuuden yhteisön nettovarallisuudesta vain yhteisön purkautuessa,

siirretään rahoitusvelkojen ja oman pääoman välillä, sen on esitettävä tilinpäätöksessä kuhunkin ryhmään ja kustakin ryhmästä (rahoitusvelat tai oma pääoma) siirretty määrä sekä luokittelun muutoksen ajankohta ja syy.

Kappaleen 136 jälkeen lisätään otsikko ja kappale 136A. Kappaletta 138 muutetaan.

Omaksi pääomaksi luokitellut lunastusvelvoitteiset rahoitusinstrumentit

136A Yhteisön on esitettävä oman pääoman ehtoisiksi luokitelluista lunastusvelvoitteista rahoitusinstrumenteista (siltä osin kuin tietoja ei ole annettu muualla):

(a) yhteenlasketut määrälliset tiedot omaksi pääomaksi luokitellusta määrästä;

(b) yhteisön tavoitteet, periaatteet ja prosessit, joilla se hallitsee velvollisuuttaan ostaa tai lunastaa instrumentit niiden haltijoiden sitä vaatiessa, mukaan lukien mahdolliset muutokset edelliseen kauteen verrattuna;

(c) kyseisen rahoitusinstrumenttiluokan lunastamisesta tai takaisinostosta odotettavissa olevat lähtevät rahavirrat; ja

(d) tieto siitä, kuinka lunastamisesta tai takaisinostosta odotettavissa olevat lähtevät rahavirrat on määritetty.

Muut tilinpäätöksessä esitettävät tiedot

138 Yhteisön on esitettävä seuraavat tiedot, elleivät ne sisälly muuhun tilinpäätöksen yhteydessä julkaistavaan informaatioon:

(a) yhteisön kotipaikka ja oikeudellinen muoto, kotivaltio ja rekisteröity osoite (tai pääasiallinen toimipaikka, mikäli se poikkeaa rekisteröidystä osoitteesta);

(b) kuvaus yhteisön toiminnan luonteesta ja pääasiallisista toiminnoista;

(c) emoyrityksen ja koko konsernin emoyrityksen nimi; ja

(d) jos kyseessä on toimiajaltaan rajoitettu yhteisö, tieto toimiajan pituudesta.

Kappaleen 139A jälkeen lisätään kappale 139B.

SIIRTYMÄSÄÄNNÖT JA VOIMAANTULO

139B Helmikuussa 2008 julkaistu *Lunastusvelvoitteiset rahoitusinstrumentit ja yhteisön purkautuessa syntyvät velvoitteet* (muutokset IAS 32:een ja IAS 1:een) aiheutti muutoksen kappaleeseen 138, ja sen seurauksena lisättiin kappaleet 8A, 80A ja 136A. Yhteisön on sovellettava näitä muutoksia 1.1.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Aikaisempi soveltaminen on sallittua. Jos yhteisö soveltaa muutoksia aikaisemmalla kaudella, tästä on annettava tieto, ja sen on samanaikaisesti sovellettava kyseisiin muutoksiin liittyviä IAS 32:een, IAS 39:ään, IFRS 7:ään ja IFRIC 2:een *Jäsenten osuudet osuustoiminnallisissa yhteisöissä ja muut vastaavanlaiset instrumentit* tehtyjä muutoksia.

Muutokset IFRS 7:ään, IAS 39:ään ja IFRIC 2:een

Yhteisöjen on sovellettava seuraavia IFRS 7:ään, IAS 39:ään ja IFRIC 2:een tehtyjä muutoksia silloin, kun ne soveltavat kyseisiin muutoksiin liittyviä IAS 32:een ja IAS 1:een tehtyjä muutoksia.

IFRS 7

Rahoitusinstrumentit: tilinpäätöksessä esitettävät tiedot

Kappaletta 3 muutetaan.

SOVELTAMISALA

3 Tätä IFRS-standardia on sovellettava kaikkien yhteisöjen kaiken tyyppisiin rahoitusinstrumentteihin lukuun ottamatta seuraavia:

(a) …

(f) instrumentit, jotka on luokiteltava oman pääoman ehtoisiksi instrumenteiksi IAS 32:n kappaleiden 16A ja 16B tai IAS 32:n kappaleiden16C ja 16D mukaisesti.

Kappaleen 44B jälkeen lisätään kappale 44C.

VOIMAANTULO JA SIIRTYMÄSÄÄNNÖT

44C Yhteisön on sovellettava kappaleen 3 muutosta 1.1.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Jos yhteisö soveltaa helmikuussa 2008 julkaistua *Lunastusvelvoitteiset rahoitusinstrumentit ja yhteisön purkautuessa syntyvät velvoitteet* (muutokset IAS 32.een ja IAS 1:een) aikaisemmalla kaudella, kappaleen 3 muutosta on sovellettava tällä aikaisemmalla kaudella.

IAS 39

Rahoitusinstrumentit: kirjaaminen ja arvostaminen

Kappaleen 2 kohtaa d muutetaan.

SOVELTAMISALA

2 Tätä standardia on sovellettava kaikkien yhteisöjen kaikkiin rahoitusinstrumentteihin lukuun ottamatta seuraavia:

(d) sellaiset yhteisön liikkeeseen laskemat rahoitusinstrumentit, jotka vastaavat IAS 32:een sisältyvää oman pääoman ehtoisen instrumentin määritelmää (optiot ja merkintäoikeudet mukaan luettuina) tai jotka on luokiteltava oman pääoman ehtoisiksi instrumenteiksi IAS 32:n kappaleiden 16A ja 16B tai IAS 32:n kappaleiden 16C ja 16D mukaisesti. Tällaisten oman pääoman ehtoisten instrumenttien haltijan on kuitenkin sovellettava tätä standardia näihin instrumentteihin, paitsi jos ne täyttävät kohdassa (a) tarkoitetun poikkeusmenettelyn edellytykset.

Kappaleen 103E jälkeen lisätään kappale 103F.

VOIMAANTULO JA SIIRTYMÄSÄÄNNÖT

103F Yhteisön on sovellettava kappaleen 2 muutosta 1.1.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Jos yhteisö soveltaa helmikuussa 2008 julkaistua *Lunastusvelvoitteiset rahoitusinstrumentit ja yhteisön purkautuessa syntyvät velvoitteet* (muutokset IAS 32.een ja IAS 1:een) aikaisemmalla kaudella, kappaleen 2 muutosta on sovellettava tällä aikaisemmalla kaudella.

IFRIC 2

Jäsenten osuudet osuustoiminnallisissa yhteisöissä ja muut vastaavat instrumentit

Viittaukset-osion alaviitettä muutetaan.

(*) Elokuussa 2005 IAS 32:n otsikoksi muutettiin IAS 32 *Rahoitusinstrumentit: esittämistapa*. Helmikuussa 2008 IASB muutti IAS 32:ta vaatimalla instrumenttien luokittelemista omaksi pääomaksi, jos instrumentilla on kaikki IAS 32:n kappaleissa 16A ja 16B tai kappaleissa 16C ja 16D tarkoitetut ominaisuudet ja ne täyttävät kyseisissä kappaleissa tarkoitetut ehdot.

Muutetaan kappaleita 6 ja 9 ja lisätään kappale 14A:

PÄÄTÖS

6 Jäsenten osuudet, jotka luokiteltaisiin omaksi pääomaksi siinä tapauksessa, että jäsenillä ei olisi oikeutta vaatia lunastusta, ovat omaa pääomaa, jos kumpi tahansa kappaleissa 7 ja 8 kuvatuista olosuhteista vallitsee tai jos jäsenosuuksilla on kaikki IAS 32:n kappaleissa 16A ja 16B tai kappaleissa 16C ja 16D tarkoitetut ominaisuudet ja ne täyttävät kyseisissä kappaleissa tarkoitetut ehdot. Vaadittaessa maksettavat talletukset, mukaan lukien käyttö- ja talletustilit ja vastaavat sopimukset, joita syntyy jäsenten ollessa asiakkaina, ovat yhteisön rahoitusvelkoja.

9 Ehdoton kielto voi olla täydellinen siten, että lunastaminen on aina kiellettyä. Ehdoton kielto voi olla osittainen siten, että se estää jäsenten osuuksien lunastamisen, jos lunastuksen seurauksena jäsenten osuuksien lukumäärä tai jäsenten osuuksina maksetun pääoman määrä laskisi alle määrätyn tason. Lunastuskiellon alaisen määrän ylittävät jäsenten osuudet ovat velkoja, paitsi milloin yhteisöllä on kappaleessa 7 kuvattu ehdoton oikeus kieltäytyä lunastuksesta tai jäsenten osuuksilla on kaikki IAS 32.n kappaleissa 16A ja 16B tai kappaleissa 16C ja 16D tarkoitetut ominaisuudet ja ne täyttävät kyseisissä kappaleissa tarkoitetut ehdot. Joskus osuuksien lukumäärä tai maksetun pääoman määrä, jota lunastuskielto koskee, saattaa muuttua eri ajankohtien välillä. Tällainen lunastuskiellon muutos johtaa rahoitusvelkojen ja oman pääoman väliseen siirtoon.

VOIMAANTULO

14A Yhteisön on sovellettava kappaleisiin 6, 9, A1 ja A12 tehtyjä muutoksia 1.1.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Jos yhteisö soveltaa helmikuussa 2008 julkaistua *Lunastusvelvoitteiset rahoitusinstrumentit ja yhteisön purkautuessa syntyvät velvoitteet* (muutokset IAS 32.een ja IAS 1:een) aikaisemmalla kaudella, kappaleisiin 6, 9, A1 ja A12 tehtyjä muutoksia on sovellettava tällä aikaisemmalla kaudella.

Liitteen (Esimerkkejä päätöksen soveltamisesta) kappaleita A1 ja A12 muutetaan.

ESIMERKKEJÄ PÄÄTÖKSEN SOVELTAMISESTA

A1 Tässä liitteessä annetaan seitsemän esimerkkiä IFRIC:n päätöksen soveltamisesta. Esimerkit eivät muodosta kattavaa luetteloa, vaan myös muunlaiset tosiseikat ovat mahdollisia. Kussakin esimerkissä oletetaan, ettei rahoitusinstrumenttiin liity muita rahoitusvelaksi luokittelemista edellyttäviä ehtoja kuin ne, jotka on annettu esimerkin taustatiedoissa, ja että rahoitusinstrumentilla ei ole kaikkia IAS 32:n kappaleissa 16A ja 16B tai kappaleissa 16C ja 16D tarkoitettuja ominaisuuksia tai se ei täytä kyseisissä kappaleissa tarkoitettuja ehtoja.

Esimerkki 4

Luokittelu

A12 Tässä tapauksessa 750 000 CU luokiteltaisiin omaksi pääomaksi ja 150 000 CU rahoitusvelaksi. Jo mainittujen kappaleiden lisäksi IAS 32:n kappaleessa 18(b) sanotaan:

… sellainen rahoitusinstrumentti, jonka haltijalla on oikeus lunastuttaa se liikkeeseenlaskijalla käteisvaroja tai muita rahoitusvaroja vastaan (”lunastusvelvoitteinen instrumentti”) on rahoitusvelka, lukuun ottamatta instrumentteja, jotka luokitellaan oman pääoman ehtoisiksi instrumenteiksi kappaleiden 16A ja 16B tai kappaleiden 16C ja 16D mukaisesti. Rahoitusinstrumentti on rahoitusvelka silloinkin, kun käteisvarojen tai muiden rahoitusvarojen määrä perustuu indeksiin tai muuhun tekijään, joka mahdollisesti nousee tai laskee. Jos haltijalla on oikeus lunastuttaa instrumentti liikkeeseenlaskijalla käteisvaroja tai muita rahoitusvaroja vastaan, tämä tarkoittaa sitä, että lunastusvelvoitteinen instrumentti vastaa rahoitusvelan määritelmää lukuun ottamatta niitä instrumentteja, jotka luokitellaan oman pääoman ehtoisiksi instrumenteiksi kappaleiden 16A ja 16B tai kappaleiden 16C ja 16D mukaisesti.