

Brussel, 16 oktober 2025
(OR. en)

14098/25
ADD 1

DRS 86
ECOFIN 1360
EF 349

BEGELEIDENDE NOTA

van:	de secretaris-generaal van de Europese Commissie, ondertekend door mevrouw Martine DEPREZ, directeur
ingekomen:	15 oktober 2025
aan:	mevrouw Thérèse BLANCHET, secretaris-generaal van de Raad van de Europese Unie

Betreft:	BIJLAGE bij VERORDENING (EU) .../... VAN DE COMMISSIE van XXX tot wijziging van Verordening (EU) 2023/1803 wat betreft International Financial Reporting Standard 18
----------	---

De delegaties vinden hierbij document D(2025) 110230 annex.

Bijlage: D(2025) 110230 annex

NL

BIJLAGE

IFRS 18

Presentatie en toelichting in de jaarrekening

D110230/01

International Financial Reporting Standard 18

Presentatie en toelichting in de jaarrekening

Doel

- 1 In deze standaard worden de vereisten voor de presentatie en informatieverstopping in de *jaarrekening voor algemeen gebruik* (jaarrekening) uiteengezet, om te helpen waarborgen dat daarin relevante informatie wordt verstrekt die een getrouw beeld geeft van de activa, de verplichtingen, het eigen vermogen, de baten en de lasten van een entiteit.

Toepassingsgebied

- 2 Een entiteit moet deze standaard toepassen bij de presentatie en informatieverstopping in jaarrekeningen die worden opgesteld overeenkomstig *IFRS-standaarden voor jaarrekeningen*.
- 3 In deze standaard worden de algemene en specifieke vereisten uiteengezet voor de presentatie van informatie in het (de) overzicht(en) van de financiële prestaties, het overzicht van de financiële positie en het mutatieoverzicht van het eigen vermogen. In deze standaard worden tevens de vereisten voor de informatieverstopping in de *toelichting* uiteengezet. In IAS 7 *Het kasstroomoverzicht* worden de vereisten voor de presentatie en verstopping van kasstroominformatie uiteengezet. De algemene vereisten voor jaarrekeningen in de alinea's 9 tot en met 43 en 113 tot en met 114 zijn echter ook op het kasstroomoverzicht van toepassing.
- 4 Andere IFRS-standaarden voor jaarrekeningen bevatten voorschriften met betrekking tot de opname, waardering en presentatie van en de informatieverstopping over specifieke transacties en andere gebeurtenissen.
- 5 Deze standaard is niet van toepassing op de presentatie en informatieverstopping in verkorte tussentijdse financiële overzichten die worden opgesteld overeenkomstig IAS 34 *Tussentijdse financiële verslagen*. De alinea's 41 tot en met 45 en 117 tot en met 125 zijn echter wel op dergelijke financiële overzichten van toepassing.
- 6 In deze standaard wordt gebruikgemaakt van terminologie die geschikt is voor entiteiten met winstoogmerk, met inbegrip van bedrijfsactiviteiten in de publieke sector. Indien entiteiten met bedrijfsactiviteiten zonder winstoogmerk in de private of publieke sector deze standaard toepassen, moeten zij mogelijk de beschrijvingen aanpassen die voor bepaalde posten, categorieën, subtotalen of totalen in de jaarrekening en voor de jaarrekening zelf worden gehanteerd.
- 7 Ook entiteiten die niet over eigen vermogen beschikken zoals gedefinieerd in IAS 32 *Financiële instrumenten: presentatie* (bv. sommige beleggingsfondsen) en entiteiten met een aandelenkapitaal dat geen eigen vermogen is (bv. sommige coöperatieve entiteiten) zullen mogelijk de presentatie in de jaarrekening van de belangen van leden of deelnemers moeten aanpassen.
- 8 Veel entiteiten verstrekken een financieel commentaar door het management, dat losstaat van de jaarrekening (zie alinea 10), waarin de belangrijkste aspecten van de financiële prestaties en de financiële positie van de entiteit worden beschreven en toegelicht, alsook de voornaamste onzekerheden waarmee de entiteit wordt geconfronteerd. Een dergelijk commentaar valt buiten het toepassingsgebied van IFRS-standaarden voor jaarrekeningen.

Algemene vereisten voor jaarrekeningen

Doel van de jaarrekening

- 9 Het doel van de jaarrekening bestaat erin financiële informatie over de activa, de verplichtingen, het eigen vermogen, de baten en de lasten van een verslaggevende entiteit te verschaffen die voor gebruikers van jaarrekeningen nuttig is bij de beoordeling van de vooruitzichten voor de toekomstige netto-instroom van kasmiddelen van de entiteit en bij de beoordeling van het door het management gevoerde beheer over de economische middelen van de entiteit.

Een volledige jaarrekening

- 10 Een volledige jaarrekening bestaat uit:

- (a) een overzicht (of overzichten) van de financiële prestaties over de verslagperiode (zie alinea 12);
 - (b) een overzicht van de financiële positie aan het eind van de verslagperiode;
 - (c) een mutatieoverzicht van het eigen vermogen over de verslagperiode;
 - (d) een kasstroomoverzicht over de verslagperiode;
 - (e) de toelichting over de verslagperiode;
 - (f) vergelijkende informatie met betrekking tot de voorgaande periode zoals omschreven in de alinea's 31 en 32; en
 - (g) een overzicht van de financiële positie aan het begin van de voorgaande periode indien vereist op grond van alinea 37.
- 11 De overzichten die zijn vermeld in de alinea's 10(a) tot en met 10(d) (en de vergelijkende informatie) worden de *primaire jaarrekening* genoemd. Een entiteit mag voor de overzichten andere namen gebruiken dan die welke in deze standaard worden gebruikt. Zo mag een entiteit bijvoorbeeld de naam "balans" gebruiken in plaats van "overzicht van de financiële positie". Hoewel in deze standaard termen zoals "*overige onderdelen van het totaalresultaat*", "*winst of verlies*" en "*totaalresultaat*" worden gebruikt, mag een entiteit daarnaast andere termen gebruiken om de door deze standaard voorgeschreven totalen, subtotalen en posten aan te duiden, mits deze zodanig worden aangeduid dat een getrouw beeld wordt gegeven van de kenmerken van de posten, zoals vereist op grond van alinea 43. Een entiteit mag bijvoorbeeld de term "nettoresultaat" gebruiken om "winst of verlies" aan te duiden.
- 12 Een entiteit moet haar overzicht(en) van de financiële prestaties presenteren als:
- (a) één enkel overzicht van het totaalresultaat, waarbij winst of verlies en de overige onderdelen van het totaalresultaat in twee afzonderlijke rubrieken worden opgenomen — indien deze optie wordt gekozen, moet een entiteit de rubriek betreffende winst of verlies eerst presenteren, direct gevolgd door de rubriek betreffende de overige onderdelen van het totaalresultaat; of
 - (b) een overzicht van winst of verlies en een afzonderlijk overzicht van het totaalresultaat, dat met winst of verlies moet beginnen — indien deze optie wordt gekozen, moet het overzicht van winst of verlies onmiddellijk voorafgaan aan het overzicht van het totaalresultaat.
- 13 In deze standaard:
- (a) worden de in alinea 12(a) beschreven rubriek betreffende winst of verlies en het in alinea 12(b) beschreven overzicht van winst of verlies aangeduid als het overzicht van winst of verlies; en
 - (b) worden de in alinea 12(a) beschreven rubriek betreffende de overige onderdelen van het totaalresultaat en het in alinea 12(b) beschreven overzicht van het totaalresultaat aangeduid als het overzicht van het totaalresultaat.
- 14 Een entiteit moet in een volledige jaarrekening elk van de primaire financiële overzichten even duidelijk presenteren.

De functies van de primaire jaarrekening en de toelichting

- 15 Om het doel van de jaarrekening (zie alinea 9) te bereiken, moet een entiteit informatie in de primaire jaarrekening presenteren en informatie in de toelichting verschaffen. Een entiteit hoeft alleen *informatie van materieel belang* te presenteren of te verschaffen (zie de alinea's 19 en B1-B5).
- 16 De functie van de primaire jaarrekening is om gestructureerde samenvattingen van de door een verslaggevende entiteit opgenomen activa, verplichtingen, eigen vermogen, baten, lasten en kasstromen te verstrekken die voor gebruikers van jaarrekeningen nuttig zijn om:
- (a) een begrijpelijk overzicht te verkrijgen van de door de entiteit opgenomen activa, verplichtingen, eigen vermogen, baten, lasten en kasstromen;
 - (b) vergelijkingen te maken tussen verschillende entiteiten en tussen verschillende verslagperioden voor dezelfde entiteit; en
 - (c) posten of sectoren te identificeren waarover gebruikers van jaarrekeningen aanvullende informatie kunnen vinden in de toelichting.
- 17 De functie van de toelichting is om informatie van materieel belang te verschaffen die nodig is om:
- (a) gebruikers van jaarrekeningen in staat te stellen inzicht te verwerven in de posten die in de primaire jaarrekening zijn gepresenteerd (zie alinea B6); en

- (b) **de primaire jaarrekening aan te vullen met aanvullende informatie om het doel van de jaarrekening te bereiken (zie alinea B7).**
- 18 Een entiteit moet aan de hand van de in de alinea's 16 en 17 beschreven functies van de primaire jaarrekening en de toelichting vaststellen of bepaalde informatie moet worden opgenomen in de primaire jaarrekening of in de toelichting. De verschillende functies van de primaire jaarrekening en van de toelichting leiden ertoe dat de omvang van de informatie die in de toelichting moet worden vermeld, verschilt van de in de primaire jaarrekening te presenteren informatie. De verschillen houden in dat:
- (a) om de in alinea 16 beschreven gestructureerde samenvattingen te verstrekken, de in de primaire jaarrekening verstrekte informatie verder is geaggregeerd dan de in de toelichting verstrekte informatie; en
 - (b) om de in alinea 17 beschreven informatie te verstrekken, gedetailleerdere informatie over de activa, de verplichtingen, het eigen vermogen, de baten, de lasten en de kasstromen van de entiteit, met inbegrip van de *opsplitsing* van de in de primaire jaarrekening gepresenteerde informatie, in de toelichting wordt verstrekt.

Informatie die in de primaire jaarrekening wordt gepresenteerd of in de toelichting wordt vermeld

- 19 **In sommige IFRS-standaarden voor jaarrekeningen wordt gespecificeerd welke informatie in de primaire jaarrekening moet worden gepresenteerd of in de toelichting moet worden vermeld. Een entiteit hoeft een door IFRS-standaarden voor jaarrekeningen vereiste specifieke presentatie, of specifieke informatie, niet te verstrekken als die presentatie of informatie niet van materieel belang is. Dat is zelfs het geval als IFRS-standaarden voor jaarrekeningen een lijst van specifieke vereisten bevatten of als deze daarin als minimumvereisten worden omschreven.**
- 20 Een entiteit moet overwegen aanvullende toelichtingen te verschaffen wanneer de naleving van de specifieke vereisten in IFRS-standaarden voor jaarrekeningen ontoereikend is om gebruikers van de jaarrekening inzicht te verschaffen in het effect van transacties en andere gebeurtenissen en omstandigheden op de financiële positie en de financiële prestaties van de entiteit.

In de primaire jaarrekening gepresenteerde informatie

- 21 In alinea 16 is bepaald dat de functie van de primaire jaarrekening is om gestructureerde samenvattingen te verstrekken die nuttig zijn voor de in die alinea omschreven doeleinden (hierna *nuttige gestructureerde samenvatting genoemd*). Een entiteit moet aan de hand van de functie van de primaire jaarrekening bepalen welke informatie van materieel belang in die jaarrekening moet worden gepresenteerd, zoals uiteengezet in de alinea's 22, tot en met 24.
- 22 **Om een nuttige gestructureerde samenvatting in een primaire jaarrekening te verstrekken, moet een entiteit voldoen aan specifieke vereisten die bepalend zijn voor de structuur van de jaarrekening. De specifieke vereisten zijn:**
- (a) voor het overzicht van winst of verlies: de vereisten in de alinea's 47, 69, 76 en 78;
 - (b) voor het overzicht van het totaalresultaat: de vereisten in de alinea's 86 tot en met 88;
 - (c) voor het overzicht van de financiële positie: de vereisten in de alinea's 96 en 104;
 - (d) voor het mutatieoverzicht van het eigen vermogen: de vereisten in alinea 107; en
 - (e) voor het kasstroomoverzicht: de vereisten in alinea 10 van IAS 7.
- 23 **Sommige IFRS-standaarden voor jaarrekeningen schrijven voor dat specifieke posten afzonderlijk in de primaire jaarrekening worden gepresenteerd (bijvoorbeeld de alinea's 75 en 103 van deze standaard). Een entiteit hoeft een post niet afzonderlijk in een primaire jaarrekening te presenteren als dat niet nodig is om in de jaarrekening een nuttige gestructureerde samenvatting te verstrekken. Dat is zelfs het geval indien IFRS-standaarden voor jaarrekeningen een lijst van vereiste specifieke posten bevatten of indien de posten daarin als minimumvereisten worden omschreven (zie alinea B8).**
- 24 Een entiteit moet additionele posten en subtotalen presenteren als dergelijke presentaties nodig zijn om in een primaire jaarrekening een nuttige gestructureerde samenvatting te verstrekken. Wanneer een entiteit additionele posten of subtotalen presenteert, moeten die posten of subtotalen (zie alinea B9):
- (a) bedragen bevatten die overeenkomstig IFRS-standaarden voor jaarrekeningen zijn opgenomen en gewaardeerd;

- (b) verenigbaar zijn met de jaarrekeningstructuur die is gebaseerd op de in alinea 22 vermelde vereisten;
- (c) consistent zijn van periode tot periode, in overeenstemming met alinea 30; en
- (d) zodanig worden gepresenteerd dat deze posten of subtotalen niet prominenter worden weergegeven dan de totalen en subtotalen die op grond van IFRS-standaarden voor jaarrekeningen zijn vereist.

Identificatie van de jaarrekening

- 25 Een entiteit moet de jaarrekening duidelijk identificeren en deze onderscheiden van andere informatie in dezelfde publicatie (zie alinea B10).
- 26 IFRS-standaarden voor jaarrekeningen zijn alleen van toepassing op jaarrekeningen, en niet noodzakelijk op andere informatie in een jaarverslag, een verplichte aangifte of een ander document. Het is dan ook belangrijk dat gebruikers van jaarrekeningen een onderscheid kunnen maken tussen informatie die in overeenstemming met IFRS-standaarden voor jaarrekeningen is opgesteld en andere informatie die wellicht nuttig is voor gebruikers, maar die niet aan deze vereisten is onderworpen.
- 27 Entiteiten moeten elke primaire jaarrekening en de toelichting duidelijk identificeren. Voorts moet een entiteit de volgende informatie duidelijk vermelden en herhalen indien dat nodig is voor een goed inzicht in de verstrekte informatie:
- (a) de naam van de verslaggevende entiteit of een andere vorm van identificatie, alsook eventuele wijzigingen in die informatie ten opzichte van het einde van de vorige verslagperiode;
 - (b) of het de jaarrekening van een afzonderlijke entiteit betreft dan wel die van een groep entiteiten;
 - (c) de datum van het einde van de verslagperiode of de periode waarop de jaarrekening betrekking heeft;
 - (d) de presentatievaluta, zoals gedefinieerd in IAS 21 *De gevolgen van wisselkoerswijzigingen*; en
 - (e) de gehanteerde mate van afronding voor de bedragen in de jaarrekening (zie alinea B11).

Frequentie van de verslaggeving

- 28 Entiteiten moeten ten minste jaarlijks een volledige jaarrekening verstrekken. Wanneer een entiteit het einde van haar verslagperiode wijzigt en een jaarrekening verstrekt voor een periode die langer of korter is dan één jaar, moet die entiteit behalve de periode die de jaarrekening beslaat ook het volgende vermelden:
- (a) de reden waarom een langere of kortere periode wordt gebruikt; en
 - (b) het feit dat de in de jaarrekening opgenomen bedragen niet geheel vergelijkbaar zijn.
- 29 Normaliter stelt een entiteit haar jaarrekeningen consistent op voor een periode van één jaar. Om praktische redenen geven sommige entiteiten voor hun financiële verslaggeving echter de voorkeur aan een periode van 52 weken. Deze standaard sluit deze mogelijkheid niet uit.

Consistentie van de presentatie, informatieverschaffing en classificatie

- 30 Een entiteit moet de in een verslagperiode gehanteerde presentatie van, informatieverschaffing over en classificatie van posten in de jaarrekening handhaven in de volgende verslagperiode, tenzij:
- (a) het duidelijk is dat als gevolg van een belangrijke wijziging in de aard van de activiteiten van de entiteit of een beoordeling van haar jaarrekening een andere presentatie, informatieverschaffing of classificatie passender zou zijn op basis van de in IAS 8 *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening* opgenomen criteria met betrekking tot de keuze en de toepassing van de grondslagen voor financiële verslaggeving (zie alinea B12); of
 - (b) in een IFRS-standaard voor jaarrekeningen een wijziging in de presentatie, informatieverschaffing of classificatie wordt voorgeschreven.

Vergelijkende informatie

- 31 **Behalve indien IFRS-standaarden voor jaarrekeningen anderszins toestaan of vereisen, moet een entiteit vergelijkende informatie (d.w.z. informatie voor de voorgaande verslagperiode) verstrekken voor alle bedragen die in de jaarrekening over de lopende periode worden gerapporteerd. Een entiteit moet vergelijkende informatie voor beschrijvende informatie opnemen indien dit nodig is om inzicht te krijgen in de jaarrekening over de lopende periode (zie alinea B13).**
- 32 **Een entiteit moet in elk van haar primaire jaarrekeningen en in de toelichting een actuele verslagperiode en een voorgaande periode presenteren. In de alinea's B14 en B15 worden de vereisten met betrekking tot de aanvullende vergelijkende informatie uiteengezet.**

Wijziging in de grondslagen voor financiële verslaggeving, retroactieve aanpassing of herclassificatie

- 33 **Als een entiteit de presentatie van, informatieverstrekking over of classificatie van de posten in haar jaarrekening wijzigt, moet zij de vergelijkende bedragen herclassificeren, tenzij dit praktisch niet haalbaar is. Als een entiteit vergelijkende bedragen herclassificeert, moet zij de volgende informatie verschaffen (inclusief vanaf het begin van de voorgaande periode):**
- (a) **de aard van de herclassificatie;**
 - (b) **het bedrag van elke post of categorie van posten die is geherclassificeerd; en**
 - (c) **de reden voor de herclassificatie.**
- 34 **Indien een herclassificatie van vergelijkende bedragen praktisch niet haalbaar is, moet een entiteit de volgende informatie verschaffen:**
- (a) **de reden waarom de bedragen niet zijn geherclassificeerd; en**
 - (b) **de aard van de aanpassingen die zouden zijn uitgevoerd indien de bedragen wel waren geherclassificeerd.**
- 35 Een betere vergelijkbaarheid van de informatie tussen de verslagperioden helpt gebruikers van jaarrekeningen bij het nemen van economische beslissingen, met name omdat het hierdoor mogelijk wordt trends in de informatie te beoordelen voor prognosedoeleinden. In sommige omstandigheden is het praktisch niet haalbaar om met het oog op consistentie met de lopende periode vergelijkende informatie voor een bepaalde voorgaande verslagperiode te herclassificeren. Dit kan bijvoorbeeld het geval zijn als een entiteit gegevens in de vorige periode(n) niet dusdanig heeft samengesteld dat ze kunnen worden geherclassificeerd en het mogelijk praktisch niet haalbaar is om de informatie opnieuw samen te stellen.
- 36 In IAS 8 wordt uiteengezet welke aanpassingen van vergelijkende informatie vereist zijn als een entiteit een grondslag voor financiële verslaggeving wijzigt of een fout corrigeert.
- 37 **Een entiteit moet ter aanvulling van de overeenkomstig de alinea's 31 en 32 te verstrekken vergelijkende informatie een derde overzicht van de financiële positie vanaf het begin van de voorgaande periode presenteren indien:**
- (a) **zij een grondslag voor financiële verslaggeving retroactief toepast, posten in haar jaarrekening retroactief aanpast of posten in haar jaarrekening herclassificeert; en**
 - (b) **de retroactieve toepassing, retroactieve aanpassing of herclassificatie een materieel effect heeft op de informatie in het overzicht van de financiële positie aan het begin van de voorgaande periode.**
- 38 In de in alinea 37 beschreven omstandigheden moet een entiteit drie overzichten van de financiële positie presenteren — een overzicht van de financiële positie:
- (a) **aan het einde van de actuele verslagperiode;**
 - (b) **aan het einde van de voorgaande periode; en**
 - (c) **aan het begin van de voorgaande periode.**
- 39 Als een entiteit overeenkomstig alinea 37 een derde overzicht van de financiële positie moet presenteren, moet zij de op grond van de alinea's 33 tot en met 36 en IAS 8 vereiste informatie verschaffen. Zij hoeft evenwel geen bijbehorende toelichtingen bij het overzicht van de financiële positie aan het begin van de voorgaande periode te verstrekken.
- 40 De datum van dat derde overzicht van de financiële positie moet het begin van de voorgaande periode zijn, ongeacht of in de jaarrekening van een entiteit vergelijkende informatie met betrekking tot eerdere perioden wordt verstrekt (zoals toegestaan door de alinea's B14 en B15).

Samenvoeging en opsplitsing

Beginnelsen van samenvoeging en opsplitsing

- 41 Voor de toepassing van deze standaard is een post een actief, verplichting, eigenvermogensinstrument of reserve, bate, last of kasstroom, dan wel een *samenvoeging* of opsplitsing van dergelijke activa, verplichtingen, eigenvermogensinstrumenten, baten, lasten of kasstromen. Een post is een item dat afzonderlijk in de primaire jaarrekening wordt gepresenteerd. Andere informatie van materieel belang over posten wordt in de toelichting vermeld. Tenzij daarmee zou worden afgeweken van in IFRS-standaarden voor jaarrekeningen opgenomen specifieke vereisten betreffende samenvoeging of opsplitsing, moet een entiteit (zie de alinea's B16 tot en met B23):
- (a) activa, verplichtingen, eigen vermogen, baten, lasten of kasstromen op basis van gemeenschappelijke kenmerken classificeren en samenvoegen in posten;
 - (b) posten opsplitsen op basis van kenmerken die niet worden gedeeld;
 - (c) posten samenvoegen of opsplitsen om in de primaire jaarrekening posten te presenteren die de functie van de primaire jaarrekening als instrument voor het verstrekken van nuttige gestructureerde samenvattingen vervullen (zie alinea 16);
 - (d) posten samenvoegen of opsplitsen om in de toelichting informatie te verschaffen die de functie van de toelichting als instrument voor het verstrekken van informatie van materieel belang vervult (zie alinea 17); en
 - (e) ervoor zorgen dat de samenvoeging en opsplitsing in de jaarrekening geen informatie van materieel belang versluieren (zie alinea B3).
- 42 De toepassing van de beginselen van alinea 41 betekent dat een entiteit posten moet opsplitsen wanneer de resulterende informatie van materieel belang is. Indien een entiteit overeenkomstig alinea 41(c) geen informatie van materieel belang in de primaire jaarrekening presenteert, moet zij de informatie in de toelichting vermelden. In de alinea's B79 en B111 zijn voorbeelden opgenomen van baten, lasten, activa, verplichtingen en posten van het eigen vermogen die mogelijk kenmerken hebben die zodanig van elkaar verschillen dat presentatie in het overzicht van winst of verlies of het overzicht van de financiële positie, dan wel vermelding in de toelichting nodig is om informatie van materieel belang te verstrekken.
- 43 Een entiteit moet de in de primaire jaarrekening gepresenteerde posten (d.w.z. totalen, subtotalen en afzonderlijke posten) of de in de toelichting vermelde posten op zodanige wijze aanduiden en beschrijven dat een getrouw beeld wordt gegeven van de kenmerken van de post (zie de alinea's B24 tot en met B26). Om een getrouw beeld van een post te geven, moet een entiteit alle beschrijvingen en verklaringen verstrekken die een gebruiker van jaarrekeningen nodig heeft om inzicht in de post te krijgen. In sommige gevallen moet een entiteit in de beschrijvingen en verklaringen mogelijk de betekenis van de door de entiteit gebruikte termen opnemen, en informatie over de wijze waarop zij activa, verplichtingen, eigen vermogen, baten, lasten en kasstromen heeft samengevoegd of opgesplitst.

Saldering

- 44 Een entiteit mag activa en verplichtingen of baten en lasten niet salderen, tenzij dit door een IFRS-standaard voor jaarrekeningen is voorgeschreven of toegestaan (zie de alinea's B27 en B28).
- 45 Een entiteit moet zowel activa en verplichtingen als baten en lasten afzonderlijk rapporteren. Saldering in het (de) overzicht(en) van de financiële prestaties of het overzicht van de financiële positie, behalve indien de saldering de economische realiteit van de transactie of een andere gebeurtenis weerspiegelt, vermindert het vermogen van gebruikers om inzicht te verkrijgen in de transacties en andere gebeurtenissen en omstandigheden die zich hebben voorgedaan en om de toekomstige kasstromen van de entiteit te beoordelen. De waardering van activa na waardeverminderingen — bijvoorbeeld voorzieningen voor de economische veroudering van voorraden en voorzieningen voor te verwachten kredietverliezen op financiële activa — valt niet onder saldering.

Overzicht van winst of verlies

- 46 Een entiteit moet alle baten en lasten in een verslagperiode in het overzicht van winst of verlies opnemen, tenzij een IFRS-standaard voor jaarrekeningen anderszins vereist of toestaat (zie de alinea's 88 tot en met 95 en B86).

Categorieën in het overzicht van winst of verlies

- 47 Een entiteit moet de in het overzicht van winst of verlies opgenomen baten en lasten classificeren in een van de volgende vijf categorieën (zie alinea B29):
- (a) de categorie “operationeel” (zie alinea 52);
 - (b) de categorie “investering” (zie de alinea’s 53 tot en met 58);
 - (c) de categorie “financiering” (zie de alinea’s 59 tot en met 66);
 - (d) de categorie “winstbelastingen” (zie alinea 67); en
 - (e) de categorie “beëindigde bedrijfsactiviteiten” (zie alinea 68).
- 48 In de alinea’s 52 tot en met 68 worden de vereisten uiteengezet voor de classificatie van baten en lasten in de categorieën “operationeel”, “investering”, “financiering”, “winstbelastingen” en “beëindigde bedrijfsactiviteiten”. Daarnaast worden in de alinea’s B65 tot en met B76 de vereisten uiteengezet voor de wijze waarop wisselkoersverschillen, de winst of het verlies op de netto monetaire positie en winsten en verliezen op derivaten en aangewezen hedge-instrumenten in de categorieën worden geclassificeerd.

Entiteiten met gespecificeerde hoofdbedrijfsactiviteiten

- 49 Om baten en lasten in de categorieën “operationeel”, “investering” en “financiering” te classificeren, moet een entiteit beoordelen of zij een gespecificeerde hoofdbedrijfsactiviteit verricht, d.w.z. een hoofdbedrijfsactiviteit die bestaat in (zie de alinea’s B30 tot en met B41):
- (a) investering in bepaalde soorten activa, hierna “investering in activa” genoemd (zie alinea 53); of
 - (b) verstrekking van financiering aan klanten.
- 50 Overeenkomstig de alinea’s 55 tot en met 58 en 65 tot en met 66 classificeert een entiteit met een gespecificeerde hoofdbedrijfsactiviteit in de categorie “operationeel” sommige baten en lasten die in de categorie “investering” of de categorie “financiering” zouden zijn geclassificeerd als de activiteit geen hoofdbedrijfsactiviteit zou zijn.
- 51 Als een entiteit:
- (a) als hoofdbedrijfsactiviteit in activa investeert, moet zij dat feit vermelden;
 - (b) als hoofdbedrijfsactiviteit financiering aan klanten verstrekt, moet zij dat feit vermelden;
 - (c) een andere uitkomst identificeert van haar beoordeling van de vraag of zij als hoofdbedrijfsactiviteit in activa investeert of financiering aan klanten verstrekt (zie alinea B41), moet zij de volgende informatie verschaffen:
 - (i) het feit dat de uitkomst van de beoordeling is gewijzigd en de datum van de wijziging;
 - (ii) het bedrag en de classificatie van baten en lasten voor en na de datum van de wijziging van de uitkomst van de beoordeling in de lopende periode en het bedrag en de classificatie in de voorgaande periode voor de posten waarvoor de classificatie is gewijzigd vanwege de gewijzigde uitkomst van de beoordeling, tenzij dit onuitvoerbaar is. Indien een entiteit de informatie niet verschaft omdat dit onuitvoerbaar is, moet de entiteit dit feit vermelden.

De categorie “operationeel”

- 52 Een entiteit moet in de categorie “operationeel” alle in het overzicht van winst of verlies opgenomen baten en lasten classificeren die niet worden geclassificeerd in (zie alinea B42):
- (a) de categorie “investering”;
 - (b) de categorie “financiering”;
 - (c) de categorie “winstbelastingen”; of
 - (d) de categorie “beëindigde bedrijfsactiviteiten”.

De categorie “investering”

- 53 Behalve zoals vereist in de alinea’s 55 tot en met 58 voor een entiteit die een gespecificeerde hoofdbedrijfsactiviteit verricht, moet een entiteit in de categorie “investering” de in alinea 54 vermelde baten en lasten classificeren uit hoofde van:

- (a) **investerings in geassocieerde deelnemingen, joint ventures en niet-geconsolideerde dochterondernemingen (zie de alinea's B43 en B44);**
 - (b) **geldmiddelen en kasequivalenten; en**
 - (c) **andere activa indien zij individueel en grotendeels onafhankelijk van de andere middelen van de entiteit een rendement genereren (zie de alinea's B45 tot en met B49).**
- 54 De baten en lasten uit de in alinea 53 vermelde activa die een entiteit in de categorie "investering" moet classificeren, omvatten de bedragen die in het overzicht van winst of verlies zijn opgenomen voor (zie alinea B47):
- (a) **de door de activa gegenereerde inkomsten;**
 - (b) **de baten en lasten die voortvloeien uit de eerste en latere waardering van de activa, waaronder bij het niet langer in de balans opnemen van de activa; en**
 - (c) **de incrementele kosten die rechtstreeks toerekenbaar zijn aan de verwerving en vervreemding van de activa, bijvoorbeeld transactiekosten en kosten om de activa te verkopen.**

Entiteiten met gespecificeerde hoofdbedrijfsactiviteiten

- 55 Met betrekking tot de in alinea 53(a) vermelde activa (d.w.z. investeringen in geassocieerde deelnemingen, joint ventures en niet-geconsolideerde dochterondernemingen) waarin een entiteit als hoofdbedrijfsactiviteit investeert (zie alinea B38), moet de entiteit de in alinea 54 vermelde baten en lasten classificeren:
- (a) in de categorie "investering", indien de activa administratief worden verwerkt volgens de vermogensmutatiemethode (zie de alinea's B43(a) en B44(a)); of
 - (b) in de categorie "operationeel", indien de activa administratief niet worden verwerkt volgens de vermogensmutatiemethode (zie de alinea's B43(b) en (c) en B44(b) en (c)).
- 56 Met betrekking tot de in alinea 53(b) vermelde activa (d.w.z. geldmiddelen en kasequivalenten) moet een entiteit de in alinea 54 vermelde baten en lasten classificeren in de categorie "investering", tenzij:
- (a) zij als hoofdbedrijfsactiviteit investeert in financiële activa die binnen het toepassingsgebied van alinea 53(c) vallen, in welk geval zij de baten en lasten moet classificeren in de categorie "operationeel";
 - (b) zij niet voldoet aan de vereisten in (a), maar als hoofdbedrijfsactiviteit financiering aan klanten verstrekt, in welk geval zij:
 - (i) de baten en lasten uit hoofde van geldmiddelen en kasequivalenten die betrekking hebben op het verstrekken van financiering aan klanten — bijvoorbeeld geldmiddelen en kasequivalenten die worden aangehouden op grond van de daarvoor geldende voorschriften van regelgevende instanties — moet classificeren in de categorie "operationeel";
 - (ii) de baten en lasten uit hoofde van geldmiddelen en kasequivalenten die geen betrekking hebben op het verstrekken van financiering aan klanten — door toepassing van een keuze voor een grondslag voor financiële verslaggeving om de in alinea 54 vermelde baten en lasten te classificeren — moet classificeren in de categorie "operationeel" of de categorie "investering". De keuze voor een grondslag voor financiële verslaggeving moet in overeenstemming zijn met de in alinea 65(a)(ii) bedoelde keuze door de entiteit voor de toepassing van de daarmee verband houdende grondslag voor financiële verslaggeving met betrekking tot baten en lasten uit verplichtingen.
- 57 Indien een entiteit die alinea 56(b) toepast, geen onderscheid kan maken tussen de in de alinea's 56(b)(i) en (b)(ii) beschreven geldmiddelen en kasequivalenten, moet zij de in alinea 56(b)(ii) bedoelde keuze voor een grondslag voor financiële verslaggeving toepassen om de baten en lasten uit hoofde van alle geldmiddelen en kasequivalenten te classificeren in de categorie "operationeel".
- 58 Met betrekking tot de in alinea 53(c) vermelde activa (d.w.z. andere activa indien zij individueel en grotendeels onafhankelijk van de andere middelen van de entiteit een rendement genereren) waarin een entiteit als hoofdbedrijfsactiviteit investeert (zie alinea B40), moet de entiteit de in alinea 54 vermelde baten en lasten classificeren in de categorie "operationeel".

De categorie “financiering”

- 59 Om te bepalen welke baten en lasten in de categorie “financiering” moeten worden geclassificeerd, moet een entiteit onderscheid maken tussen:
- (a) verplichtingen die voortvloeien uit transacties die uitsluitend betrekking hebben op het aantrekken van financiering (zie de alinea’s B50 en B51); en
 - (b) andere dan de in punt (a) beschreven verplichtingen, d.w.z. verplichtingen die voortvloeien uit transacties die niet uitsluitend betrekking hebben op het aantrekken van financiering (zie alinea B53).
- 60 Met betrekking tot de in alinea 59(a) vermelde verplichtingen (d.w.z. verplichtingen die voortvloeien uit transacties die uitsluitend betrekking hebben op het aantrekken van financiering), behalve zoals uiteengezet in de alinea’s 63 tot en met 66, moet een entiteit in de categorie “financiering” de in het overzicht van winst of verlies opgenomen bedragen classificeren voor:
- (a) baten en lasten die voortvloeien uit de eerste en latere waardering van de verplichtingen, waaronder bij het niet langer in de balans opnemen van de verplichtingen (zie alinea B52); en
 - (b) de incrementele kosten die rechtstreeks toerekenbaar zijn aan het ontstaan en tenietgaan van de verplichtingen, bijvoorbeeld transactiekosten.
- 61 Met betrekking tot de in alinea 59(b) vermelde verplichtingen (d.w.z. verplichtingen die voortvloeien uit transacties die niet uitsluitend betrekking hebben op het aantrekken van financiering), behalve zoals uiteengezet in de alinea’s 63 en 64, moet een entiteit in de categorie “financiering” classificeren:
- (a) rentebaten en -lasten, maar alleen als de entiteit dergelijke baten en lasten identificeert voor de toepassing van andere vereisten van IFRS-standaarden voor jaarrekeningen; en
 - (b) baten en lasten die voortvloeien uit veranderingen in de rentevoeten, maar alleen als de entiteit dergelijke baten en lasten identificeert voor de toepassing van andere vereisten van IFRS-standaarden voor jaarrekeningen.
- 62 In de alinea’s B56 en B57 wordt uiteengezet hoe een entiteit de vereisten in de alinea’s 59 tot en met 61 moet toepassen op hybride contracten met een basisinstrument dat een verplichting is.
- 63 De vereisten in de alinea’s 60 en 61 zijn niet van toepassing op winsten en verliezen op derivaten en aangewezen hedge-instrumenten. Een entiteit moet de alinea’s B70 tot en met B76 toepassen om dergelijke winsten en verliezen te classificeren.
- 64 Een entiteit moet van de categorie “financiering” uitsluiten en in de categorie “operationeel” classificeren:
- (a) baten en lasten uit hoofde van uitgegeven beleggingscontracten met winstdelingselementen die worden opgenomen overeenkomstig IFRS 9 *Financiële instrumenten* (zie alinea B58); en
 - (b) verzekeringsfinancieringsbaten en -lasten die overeenkomstig IFRS 17 *Verzekeringscontracten* worden opgenomen in het overzicht van winst of verlies.

Entiteiten met gespecificeerde hoofdbedrijfsactiviteiten

- 65 Indien een entiteit als hoofdbedrijfsactiviteit financiering aan klanten verstrekt, moet zij de baten en lasten (zie alinea B59):
- (a) uit de in alinea 59(a) vermelde verplichtingen (d.w.z. verplichtingen die voortvloeien uit transacties die uitsluitend betrekking hebben op het aantrekken van financiering):
 - (i) indien de verplichtingen betrekking hebben op het verstrekken van financiering aan klanten, classificeren in de categorie “operationeel”;
 - (ii) indien de verplichtingen geen betrekking hebben op het verstrekken van financiering aan klanten — door toepassing van een keuze voor een grondslag voor financiële verslaggeving om de in alinea 60 vermelde baten en lasten te classificeren — classificeren in de categorie “operationeel” of de categorie “financiering”. De keuze voor een grondslag voor financiële verslaggeving moet in overeenstemming zijn met de in alinea 56(b)(ii) bedoelde keuze door de entiteit voor de toepassing van de daarmee verband houdende grondslag voor financiële verslaggeving met betrekking tot baten en lasten uit hoofde van geldmiddelen en kasequivalenten;
 - (b) uit de in alinea 59(b) vermelde verplichtingen (d.w.z. verplichtingen die voortvloeien uit transacties die niet uitsluitend betrekking hebben op het aantrekken van financiering):

- (i) indien de baten en lasten zijn vermeld in alinea 61, classificeren in de categorie “financiering”; of
- (ii) indien de baten en lasten niet zijn vermeld in alinea 61, classificeren in de categorie “operationeel”.

66 Indien een entiteit die alinea 65(a) toepast geen onderscheid kan maken tussen de in de alinea’s 65(a)(i) en (a)(ii) beschreven verplichtingen, moet zij de in alinea 65(a)(ii) bedoelde keuze voor een grondslag voor financiële verslaggeving toepassen om de baten en lasten uit al deze verplichtingen te classificeren in de categorie “operationeel”.

De categorie “winstbelastingen”

67 Een entiteit moet in de categorie “winstbelastingen” de belastinglasten of belastingbaten classificeren die overeenkomstig IAS 12 *Winstbelastingen* worden opgenomen in het overzicht van winst of verlies, alsook alle daarmee verband houdende wisselkoersverschillen (zie de alinea’s B65 tot en met B68).

De categorie “beëindigde bedrijfsactiviteiten”

68 Een entiteit moet in de categorie “beëindigde bedrijfsactiviteiten” de baten en lasten uit hoofde van beëindigde bedrijfsactiviteiten opnemen, zoals vereist op grond van IFRS 5 *Vaste activa aangehouden voor verkoop en beëindigde bedrijfsactiviteiten*.

In het overzicht van winst of verlies op te nemen totalen en subtotalen

69 Een entiteit moet in het overzicht van winst of verlies totalen en subtotalen opnemen voor:

- (a) *exploitatiewinst of -verlies (zie alinea 70);*
- (b) *winst of verlies vóór financiering en winstbelastingen (zie alinea 71), met inachtneming van alinea 73; en*
- (c) **winst of verlies (zie alinea 72).**

70 Exploitatiewinst of -verlies omvat alle baten en lasten die worden geclassificeerd in de categorie “operationeel”.

71 Winst of verlies vóór financiering en winstbelastingen omvat:

- (a) exploitatiewinst of -verlies; en
- (b) alle baten en lasten die worden geclassificeerd in de categorie “investering”.

72 Winst of verlies is het totaal van de in het overzicht van winst of verlies opgenomen baten, minus lasten. Derhalve omvat winst of verlies alle baten en lasten die zijn geclassificeerd in alle categorieën van het overzicht van winst of verlies (zie alinea 47).

73 Een entiteit mag alinea 69(b) niet toepassen als zij de in alinea 65(a)(ii) uiteengezette grondslag voor financiële verslaggeving toepast waarbij de baten en lasten uit verplichtingen die geen betrekking hebben op het verstrekken van financiering aan klanten worden geclassificeerd in de categorie “operationeel”. Een dergelijke entiteit moet echter alinea 24 toepassen om te bepalen of na de exploitatiewinst en vóór de categorie “financiering” een extra sub totaal moet worden gepresenteerd. De entiteit zou bijvoorbeeld een sub totaal presenteren voor exploitatiewinst of -verlies en baten en lasten uit investeringen die administratief worden verwerkt volgens de vermogensmutatiemethode, indien de entiteit bepaalt dat dit nodig is om een nuttige gestructureerde samenvatting van haar baten en lasten te verstrekken.

74 Indien een in alinea 73 beschreven entiteit een extra sub totaal presenteert dat bestaat uit exploitatiewinst of -verlies en alle baten en lasten die in de categorie “investering” zijn geclassificeerd, mag zij het sub totaal niet aanduiden op een wijze die inhoudt dat het sub totaal geen financieringsbedragen bevat, zoals “winst vóór financiering”. Overeenkomstig alinea 43 moet de entiteit het sub totaal zodanig aanduiden dat een getrouw beeld wordt gegeven van de in het sub totaal opgenomen bedragen.

Posten die in het overzicht van winst of verlies moeten worden opgenomen of in de toelichting moeten worden vermeld

75 Een entiteit moet in het overzicht van winst of verlies posten opnemen voor (zie alinea B77):

- (a) **door deze standaard voorgeschreven bedragen, namelijk:**

- (i) opbrengsten, waarbij de in (b)(i) en (c)(i) beschreven posten afzonderlijk worden opgenomen;
 - (ii) exploitatiekosten, waarbij de posten afzonderlijk worden opgenomen zoals voorgeschreven in de alinea's 78 en 82(a);
 - (iii) het aandeel in de winst of het verlies van geassocieerde deelnemingen en joint ventures die administratief worden verwerkt volgens de vermogensmutatiemethode;
 - (iv) lasten of baten uit hoofde van winstbelastingen; en
 - (v) één enkel bedrag dat gelijk is aan het totaal voor de beëindigde bedrijfsactiviteiten (zie IFRS 5);
- (b) door IFRS 9 voorgeschreven bedragen, namelijk:
- (i) renteopbrengsten berekend volgens de effectieverentemethode;
 - (ii) bijzondere waardevermindervingsverliezen (met inbegrip van terugnemingen van bijzondere waardevermindervingsverliezen of bijzondere waardevermindervingswinsten) bepaald in overeenstemming met alinea 5.5 van IFRS 9;
 - (iii) winsten en verliezen die voortvloeien uit het niet langer opnemen van tegen geamortiseerde kostprijs gewaardeerde financiële activa;
 - (iv) elke winst die of elk verlies dat voortvloeit uit het verschil tussen de reële waarde van een financieel actief en de eerdere geamortiseerde kostprijs ervan op de datum van herclassificatie van waardering tegen geamortiseerde kostprijs naar waardering tegen reële waarde met verwerking van waardeveranderingen in winst of verlies; en
 - (v) de (het) eventueel voorheen in de overige onderdelen van het totaalresultaat opgenomen cumulatieve winst (verlies) die (dat) naar winst of verlies is geherclassificeerd op de datum van herclassificatie van een financieel actief van waardering tegen reële waarde met verwerking van waardeveranderingen in de overige onderdelen van het totaalresultaat naar waardering tegen reële waarde met verwerking van waardeveranderingen in winst of verlies; en
- (c) door IFRS 17 voorgeschreven bedragen, namelijk:
- (i) verzekeringsopbrengsten;
 - (ii) lasten uit hoofde van verzekeringsdiensten voortvloeiend uit contracten die zijn uitgegeven binnen het toepassingsgebied van IFRS 17;
 - (iii) baten of lasten uit hoofde van gehouden herverzekeringscontracten;
 - (iv) baten of lasten uit hoofde van verzekeringsdiensten voortvloeiend uit contracten die zijn uitgegeven binnen het toepassingsgebied van IFRS 17; en
 - (v) financieringsbaten of -lasten uit hoofde van gehouden herverzekeringscontracten.

76 Een entiteit moet in het overzicht van winst of verlies (naast alle in alinea 47 beschreven categorieën) een toerekening presenteren van de winst of het verlies voor de verslagperiode die (dat) toerekenbaar is aan:

- (a) belangen zonder zeggenschap; en
- (b) *eigenaars* van de moedermaatschappij.

77 In de alinea's B78 en B79 worden de vereisten uiteengezet voor de wijze waarop een entiteit op oordeelkundige wijze moet bepalen of zij additionele posten in het overzicht van winst of verlies moet presenteren, dan wel of zij posten in de toelichting moet vermelden.

Presentatie van en informatieverstopping over kosten die worden geclassificeerd in de categorie "operationeel"

78 In de categorie "operationeel" van het overzicht van winst of verlies moet een entiteit de kosten in posten classificeren en presenteren op een wijze die de nuttigste gestructureerde samenvatting van haar kosten oplevert, waarbij zij gebruikmaakt van een of beide van de volgende kenmerken (zie de alinea's B80 tot en met B85):

- (a) **de aard van de kosten; of**
 - (b) **de functie van de kosten binnen de entiteit.**
- 79 Een individuele post moet de op basis van slechts een van deze kenmerken samengevoegde exploitatiekosten omvatten, maar hetzelfde kenmerk hoeft niet als aggregatiegrondslag voor alle posten te worden gebruikt (zie alinea B81).
- 80 Bij de classificatie van de kosten naar aard (“kosten naar aard”) verstrekt een entiteit informatie over de exploitatiekosten die verband houden met de aard van de economische middelen die worden verbruikt voor het verrichten van de activiteiten van de entiteit, zonder rekening te houden met de activiteiten waarvoor die economische middelen zijn verbruikt. Dergelijke informatie omvat informatie over grondstofkosten, kosten van personeelsbeloningen en afschrijvingen.
- 81 Bij de classificatie van de kosten naar functie binnen de entiteit worden de exploitatiekosten door een entiteit toegerekend en samengevoegd overeenkomstig de activiteit waarop het verbruikte middel betrekking heeft. Kostprijs van de omzet is bijvoorbeeld een functionele post waarin kosten worden samengevoegd die betrekking hebben op de productie of andere opbrengstengenererende activiteiten van een entiteit, zoals: grondstofkosten, kosten van personeelsbeloningen en afschrijvingen. Bij de classificatie van de kosten naar functie kan een entiteit derhalve:
- (a) kosten die verband houden met economische middelen van dezelfde aard (zoals kosten van personeelsbeloningen) toerekenen aan verschillende functionele posten (zoals kostprijs van de omzet en onderzoek en ontwikkeling); en
 - (b) in één enkele functionele post een toerekening opnemen van kosten die verband houden met economische middelen van verschillende aard (zoals grondstofkosten, kosten van personeelsbeloningen en afschrijvingen).
- 82 Indien een entiteit een of meer posten bestaande uit naar functie geclassificeerde kosten in de categorie “operationeel” van het overzicht van winst of verlies indeelt, moet zij:
- (a) een afzonderlijke post voor haar kostprijs van de omzet presenteren, indien de entiteit de exploitatiekosten classificeert in functies waarin een functie kostprijs van de omzet is opgenomen. Deze post moet de in alinea 38 van IAS 2 *Voorraden* beschreven totale voorraadkosten omvatten;
 - (b) een kwalitatieve beschrijving geven van de aard van de kosten die in elke functionele post zijn opgenomen.
- 83 Een entiteit die een of meer posten presenteert die bestaan uit kosten die naar hun functie zijn geclassificeerd in de categorie “operationeel” van het overzicht van winst of verlies, moet in één enkele toelichting ook de volgende informatie verschaffen:
- (a) **het totaal van elk van de volgende kosten:**
 - (i) **afschrijvingen, bestaande uit de bedragen die moeten worden vermeld op grond van alinea 73(e)(vii) van IAS 16 *Materiële vaste activa*, alinea 79(d)(iv) van IAS 40 *Vastgoedbeleggingen* en alinea 53(a) van IFRS 16 *Leaseovereenkomsten*;**
 - (ii) **amortisaties, bestaande uit het bedrag dat moet worden vermeld op grond van alinea 118(e)(vi) van IAS 38 *Immateriële activa*;**
 - (iii) **personeelsbeloningen, bestaande uit het bedrag voor personeelsbeloningen dat wordt opgenomen door een entiteit die IAS 19 *Personeelsbeloningen* toepast en het bedrag voor de van werknemers ontvangen diensten dat wordt opgenomen door een entiteit die IFRS 2 *Op aandelen gebaseerde betalingen* toepast;**
 - (iv) **bijzondere waardevermindervingsverliezen en terugnemingen van bijzondere waardevermindervingsverliezen, bestaande uit de bedragen die moeten worden vermeld op grond van de alinea’s 126(a) en (b) van IAS 36 *Bijzondere waardevermindering van activa*; en**
 - (v) **afschrijvingen en terugnemingen van afschrijvingen van voorraden, bestaande uit de bedragen die moeten worden vermeld op grond van de alinea’s 36(e) en (f) van IAS 2; en**
 - (b) **voor elk van de in (a)(i) tot en met (v) vermelde totalen:**
 - (i) **het bedrag dat verband houdt met elke post in de categorie “operationeel” (zie alinea B84); en**
 - (ii) **een lijst van posten buiten de categorie “operationeel” die ook bedragen omvatten die betrekking hebben op het totaal.**

- 84 Alinea 41 schrijft voor dat een entiteit posten opsplijst om informatie van materieel belang te verschaffen. Een entiteit die alinea 83 toepast, is echter vrijgesteld van het vermelden van:
- (a) met betrekking tot functionele posten die worden gepresenteerd in de categorie “operationeel” van het overzicht van winst of verlies: opgesplitste informatie over de bedragen van de kosten naar aard die in elke post zijn opgenomen, naast de in alinea 83 vermelde bedragen; en
 - (b) met betrekking tot kosten naar aard die op grond van een IFRS-standaard voor jaarrekeningen specifiek moeten worden vermeld in de toelichting: opgesplitste informatie over de bedragen van de in elke functionele post opgenomen kosten die worden gepresenteerd in de categorie “operationeel” van het overzicht van winst of verlies, naast de in alinea 83 vermelde bedragen.
- 85 De vrijstelling in alinea 84 heeft betrekking op de opsplitsing van exploitatiekosten. Een entiteit is echter niet vrijgesteld van in IFRS-standaarden voor jaarrekeningen opgenomen specifieke vereisten inzake informatieverschaffing die op die kosten betrekking hebben.

Overzicht van het totaalresultaat

- 86 Een entiteit moet in het overzicht van het totaalresultaat totalen presenteren voor:
- (a) winst of verlies;
 - (b) overige onderdelen van het totaalresultaat (zie de alinea’s B86 en B87); en
 - (c) het totaalresultaat, zijnde het totaal van winst of verlies en overige onderdelen van het totaalresultaat.
- 87 Een entiteit moet een toerekening van het totaalresultaat over de verslagperiode presenteren voor:
- (a) belangen zonder zeggenschap; en
 - (b) eigenaars van de moedermaatschappij.

Overige onderdelen van het totaalresultaat

- 88 Een entiteit moet de in het overzicht van het totaalresultaat opgenomen baten en lasten classificeren in een van de twee volgende categorieën:
- (a) baten en lasten die worden geherclassificeerd naar winst of verlies wanneer aan specifieke voorwaarden is voldaan; en
 - (b) baten en lasten die niet worden geherclassificeerd naar winst of verlies.
- 89 Een entiteit moet in elk van de categorieën van het overzicht van het totaalresultaat posten presenteren voor:
- (a) het aandeel in de overige onderdelen van het totaalresultaat van geassocieerde deelnemingen en joint ventures die administratief worden verwerkt volgens de vermogensmutatiemethode; en
 - (b) andere posten van overige onderdelen van het totaalresultaat.
- 90 Een entiteit moet *herclassificatieaanpassingen* met betrekking tot componenten van overige onderdelen van het totaalresultaat in het overzicht van het totaalresultaat presenteren of in de toelichting vermelden (zie de alinea’s B88 en B89).
- 91 In andere IFRS-standaarden voor jaarrekeningen wordt gespecificeerd of en wanneer bedragen die voorheen in de overige onderdelen van het totaalresultaat werden opgenomen naar winst of verlies worden geherclassificeerd. Dergelijke herclassificaties worden in deze standaard “herclassificatieaanpassingen” genoemd. Een entiteit moet een herclassificatieaanpassing met de daarmee verband houdende component van de overige onderdelen van het totaalresultaat opnemen in de periode waarin de aanpassing naar winst of verlies wordt geherclassificeerd. Een entiteit heeft deze bedragen in de lopende periode of de voorgaande perioden mogelijk als niet-gerealiseerde winsten opgenomen in de overige onderdelen van het totaalresultaat. Een entiteit moet deze bedragen op de overige onderdelen van het totaalresultaat in mindering brengen in de periode waarin de gerealiseerde winsten naar winst of verlies worden geherclassificeerd om te vermijden dat ze twee keer in het totaalresultaat worden opgenomen.
- 92 Een entiteit die herclassificatieaanpassingen in de toelichting opneemt, moet in het overzicht van het totaalresultaat de posten van overige onderdelen van het totaalresultaat presenteren na enigerlei daarmee verband houdende herclassificatieaanpassingen.

- 93 Een entiteit moet het bedrag van de winstbelastingen met betrekking tot elke post van de overige onderdelen van het totaalresultaat, met inbegrip van herclassificatieaanpassingen, ofwel in het overzicht van het totaalresultaat presenteren, ofwel in de toelichting vermelden (zie de alinea's 61A en 63 van IAS 12).
- 94 Een entiteit mag posten van overige onderdelen van het totaalresultaat presenteren:
- (a) na aftrek van de daarmee verband houdende fiscale gevolgen; of
 - (b) vóór de daarmee verband houdende fiscale gevolgen met vermelding van het totaalbedrag van de winstbelastingen met betrekking tot die posten.
- 95 Indien een entiteit kiest voor het alternatief in alinea 94(b), moet zij de belasting toerekenen aan de in alinea 88 vermelde categorieën.

Overzicht van de financiële positie

Classificatie van activa als vlottend of vast en van verplichtingen als kortlopend of langlopend

- 96 Een entiteit moet vlottende en vaste activa, en kortlopende en langlopende verplichtingen als afzonderlijke categorieën in haar overzicht van de financiële positie presenteren overeenkomstig de alinea's 99 tot en met 102, behalve als een presentatie op basis van liquiditeit een nuttigere gestructureerde samenvatting oplevert. Als die uitzondering van toepassing is, moet de entiteit alle activa en verplichtingen presenteren in volgorde van liquiditeit (zie de alinea's B90 tot en met B93).
- 97 Ongeacht de gekozen presentatiemethode moet een entiteit het bedrag vermelden dat naar verwachting na meer dan twaalf maanden zal worden geïnd of afgewikkeld voor elk actief en voor elke verplichting waarin bedragen zijn vervat die naar verwachting zullen worden geïnd of afgewikkeld:
- (a) binnen twaalf maanden na de verslagperiode; en
 - (b) later dan twaalf maanden na de verslagperiode.
- 98 Als een entiteit in haar overzicht van de financiële positie vlottende/vaste activa en kortlopende/langlopende verplichtingen als afzonderlijke classificaties presenteert, mag zij uitgestelde belastingvorderingen (-verplichtingen) niet classificeren als vlottende activa (kortlopende verplichtingen).

Vlottende activa

- 99 Een entiteit moet een actief als vlottend classificeren als (zie de alinea's B94 en B95):
- (a) zij verwacht dat het actief zal worden gerealiseerd, of als zij voornemens is het actief te verkopen of te verbruiken, in de normale exploitatiecyclus van de entiteit;
 - (b) zij het actief voornamelijk aanhoudt met de bedoeling het te verhandelen;
 - (c) zij verwacht dat het actief binnen twaalf maanden na de verslagperiode zal worden gerealiseerd; of
 - (d) het actief een geldmiddel of kasequivalent betreft (zoals gedefinieerd in IAS 7), tenzij het gebruik van het actief voor ruil of voor afwikkeling van een verplichting beperkt is gedurende ten minste twaalf maanden na de verslagperiode.
- 100 Een entiteit moet alle andere dan de in alinea 99 vermelde activa classificeren als vast.

Kortlopende verplichtingen

- 101 Een entiteit moet een verplichting als kortlopend classificeren wanneer:
- (a) zij verwacht dat de verplichting in de normale exploitatiecyclus van de entiteit zal worden afgewikkeld (zie de alinea's B96 en B107-B108);
 - (b) zij de verplichting voornamelijk aanhoudt voor handelsdoeleinden (zie alinea B97);
 - (c) de verplichting binnen twaalf maanden na de verslagperiode moet worden afgewikkeld (zie de alinea's B97-B98 en B107-B108); of

- (d) zij aan het einde van de verslagperiode niet het recht heeft om de afwikkeling van de verplichting met ten minste twaalf maanden na de verslagperiode uit te stellen (zie de alinea's B99 tot en met B108).

102 Een entiteit moet alle andere dan de in alinea 101 beschreven verplichtingen classificeren als langlopend.

Posten die in het overzicht van de financiële positie moeten worden opgenomen of in de toelichting moeten worden vermeld

103 Een entiteit moet in het overzicht van de financiële positie posten presenteren voor:

- (a) materiële vaste activa;
- (b) vastgoedbeleggingen;
- (c) immateriële activa;
- (d) goodwill;
- (e) financiële activa (exclusief de onder (g), (j) en (k) vermelde bedragen);
- (f) portefeuilles van contracten die binnen het toepassingsgebied van IFRS 17 vallen en activa zijn, uitgesplitst zoals voorgeschreven door alinea 78 van IFRS 17;
- (g) investeringen die administratief worden verwerkt volgens de vermogensmutatiemethode;
- (h) biologische activa die binnen het toepassingsgebied van IAS 41 *Landbouw* vallen;
- (i) voorraden;
- (j) handels- en overige vorderingen;
- (k) geldmiddelen en kasequivalenten;
- (l) het totaalbedrag van activa die zijn geclassificeerd als aangehouden voor verkoop en activa in groepen activa die worden afgestoten geclassificeerd als aangehouden voor verkoop overeenkomstig IFRS 5;
- (m) handels- en overige schulden;
- (n) voorzieningen;
- (o) financiële verplichtingen (exclusief de onder (m) en (n) vermelde bedragen);
- (p) portefeuilles van contracten die binnen het toepassingsgebied van IFRS 17 vallen en verplichtingen zijn, uitgesplitst zoals voorgeschreven door alinea 78 van IFRS 17;
- (q) actuele belastingverplichtingen en -vorderingen, zoals gedefinieerd in IAS 12;
- (r) uitgestelde belastingverplichtingen en -vorderingen, zoals gedefinieerd in IAS 12; en
- (s) verplichtingen opgenomen in groepen activa die worden afgestoten en die zijn geclassificeerd als aangehouden voor verkoop overeenkomstig IFRS 5.

104 Een entiteit moet in het overzicht van de financiële positie opnemen:

- (a) belangen zonder zeggenschap; en
- (b) geplaatst kapitaal en reserves die aan eigenaars van de moedermaatschappij toerekenbaar zijn.

105 In de alinea's B109 tot en met B111 worden de vereisten uiteengezet voor de wijze waarop een entiteit op oordeelkundige wijze moet bepalen of zij additionele posten in het overzicht van de financiële positie moet presenteren, dan wel of zij posten in de toelichting moet vermelden.

106 Met inachtneming van alinea 96 schrijft deze standaard niet voor in welke volgorde of volgens welke indeling een entiteit de posten in het overzicht van de financiële positie moet presenteren. Daarnaast kunnen de gehanteerde beschrijvingen en de volgorde van posten of de samenvoeging van soortgelijke posten worden aangepast volgens de aard van de entiteit en haar transacties, teneinde een nuttige gestructureerde samenvatting van de activa, de verplichtingen en het eigen vermogen van de entiteit te verstrekken. Een financiële instelling kan bijvoorbeeld de beschrijvingen in alinea 103 aanpassen om een nuttige gestructureerde samenvatting van de activa, de verplichtingen en het eigen vermogen van een financiële instelling te verstrekken.

Mutatieoverzicht van het eigen vermogen

Informatie die in het mutatieoverzicht van het eigen vermogen moet worden opgenomen

- 107 Een entiteit moet een mutatieoverzicht van het eigen vermogen presenteren zoals vereist door alinea 10. Het mutatieoverzicht van het eigen vermogen moet het volgende omvatten:
- (a) het totaalresultaat over de verslagperiode, waarbij de totale bedragen die toerekenbaar zijn aan eigenaars van de moedermaatschappij en aan de belangen zonder zeggenschap afzonderlijk moeten worden vermeld;
 - (b) voor elke component van het eigen vermogen: de gevolgen van retroactieve toepassing of retroactieve aanpassing opgenomen overeenkomstig IAS 8; en
 - (c) voor elke component van het eigen vermogen: een aansluiting tussen de boekwaarde aan het begin en aan het einde van de periode, met (ten minste) afzonderlijke presentatie van wijzigingen die voortvloeien uit:
 - (i) winst of verlies;
 - (ii) overige onderdelen van het totaalresultaat; en
 - (iii) transacties met eigenaars in hun hoedanigheid van eigenaars, met afzonderlijke vermelding van bijdragen door en uitkeringen aan eigenaars en van wijzigingen in eigendomsbelangen in dochterondernemingen die niet tot een verlies van zeggenschap leiden.
- 108 IAS 8 vereist, voor zover praktisch haalbaar, retroactieve aanpassingen wegens wijzigingen in de grondslagen voor financiële verslaggeving, behalve indien de overgangsbepalingen in een andere IFRS-standaard voor jaarrekeningen anders voorschrijven. IAS 8 vereist tevens dat aanpassingen in verband met de correctie van fouten retroactief worden aangebracht, voor zover dit praktisch haalbaar is. Retroactieve aanpassingen zijn geen mutaties in het eigen vermogen, maar zijn aanpassingen aan het beginsaldo van ingehouden winsten, behalve indien IFRS-standaarden voor jaarrekeningen retroactieve aanpassing van een andere component van het eigen vermogen voorschrijven. Alinea 107(b) schrijft voor dat een entiteit in het mutatieoverzicht van het eigen vermogen voor elke component van het eigen vermogen afzonderlijk het totaal van de mutatie uit hoofde van wijzigingen in de grondslagen voor financiële verslaggeving en het totaal van de mutatie naar aanleiding van de correctie van fouten presenteert. Een entiteit moet deze aanpassingen presenteren voor elke voorgaande verslagperiode en aan het begin van de periode.

Informatie die in het mutatieoverzicht van het eigen vermogen moet worden gepresenteerd of in de toelichting moet worden vermeld

- 109 Voor elke component van het eigen vermogen moet een entiteit een analyse per bestanddeel van de overige onderdelen van het totaalresultaat hetzij in het mutatieoverzicht van het eigen vermogen presenteren, hetzij in de toelichting vermelden (zie alinea 107(c)(ii)).
- 110 Een entiteit moet het bedrag van de tijdens de verslagperiode als uitkeringen aan eigenaars opgenomen dividenden hetzij in het mutatieoverzicht van het eigen vermogen presenteren, hetzij in de toelichting vermelden, en het daaraan gerelateerde bedrag van de dividenden per aandeel.
- 111 In alinea 107 omvatten de componenten van het eigen vermogen bijvoorbeeld elke categorie van het gestorte kapitaal, het geaccumuleerde saldo van elke categorie van overige onderdelen van het totaalresultaat en ingehouden winsten.
- 112 Mutaties in het eigen vermogen van een entiteit tussen het begin en het einde van de verslagperiode weerspiegelen de toename of afname van haar nettoactiva tijdens de verslagperiode. Afgezien van mutaties die voortvloeien uit transacties met eigenaars in hun hoedanigheid van eigenaars (zoals kapitaalstortingen, de terugkoop van eigenvermogensinstrumenten van de entiteit en dividenden) en de transactiekosten die direct aan dergelijke transacties zijn gerelateerd, bestaat de totale vermogensmutatie in een bepaalde periode uit het totaalbedrag aan baten en lasten, met inbegrip van winsten en verliezen, die door de bedrijfsactiviteiten van de entiteit gedurende die periode werden gegenereerd.

Toelichting

Structuur

- 113 Entiteiten moeten in de toelichting de volgende informatie verschaffen:
- (a) informatie over de gehanteerde grondslagen voor de opstelling van de jaarrekening (zie de alinea's 6A tot en met 6N van IAS 8) en de specifieke grondslagen voor financiële verslaggeving die zijn toegepast (zie de alinea's 27A tot en met 27I van IAS 8);
 - (b) door IFRS-standaarden voor jaarrekeningen voorgeschreven informatie die niet in de primaire jaarrekening is gepresenteerd; en
 - (c) andere informatie die niet in de primaire jaarrekening is gepresenteerd, maar die wel nodig is om er een goed inzicht in te krijgen (zie alinea 20).
- 114 Een entiteit moet de toelichting op systematische wijze presenteren voor zover dit praktisch haalbaar is (zie alinea B112). Bij de bepaling van die systematische wijze moet de entiteit rekening houden met het effect ervan op de begrijpelijkheid en vergelijkbaarheid van haar jaarrekening. Een entiteit moet voor elke post in de primaire jaarrekening een verwijzing opnemen naar eventuele daarmee verband houdende informatie in de toelichting. Indien in de toelichting vermelde bedragen in een of meer posten van de primaire jaarrekening worden opgenomen, moet een entiteit in de toelichting de post(en) vermelden waarin de bedragen zijn opgenomen.
- 115 Een entiteit kan de toelichting met informatie over de gehanteerde grondslagen voor de opstelling van de jaarrekening en de toegepaste specifieke grondslagen voor financiële verslaggeving opnemen in een afzonderlijk deel van de jaarrekening.
- 116 Een entiteit moet de volgende informatie in de toelichting vermelden indien deze niet elders in de jaarrekening is vervat:
- (a) het domicilie en de rechtsvorm van de entiteit, het land van oprichting en het adres van haar statutaire zetel (of hoofdvestiging, indien verschillend van de statutaire zetel);
 - (b) een beschrijving van de aard van de activiteiten van de entiteit en haar voornaamste bedrijvigheden;
 - (c) de naam van de moedermaatschappij en de hoofdmaatschappij van de groep; en
 - (d) indien het een entiteit met beperkte levensduur betreft, informatie over de levensduur van de entiteit.

Door het management gedefinieerde prestatimaatstaven

Identificatie van door het management gedefinieerde prestatimaatstaven

- 117 Een *door het management gedefinieerde prestatimaatstaf* is een subtotaal van baten en lasten dat (zie de alinea's B113 tot en met B122):
- (a) een entiteit gebruikt in publieke communicaties buiten de jaarrekening;
 - (b) een entiteit gebruikt om aan gebruikers van de jaarrekening het standpunt van het management ten aanzien van een aspect van de financiële prestaties van de entiteit als geheel te communiceren; en
 - (c) niet is vermeld in alinea 118, of dat specifiek moet worden gepresenteerd of vermeld op grond van IFRS-standaarden voor jaarrekeningen.
- 118 De volgende subtotalen van baten en lasten zijn geen door het management gedefinieerde prestatimaatstaven:
- (a) bruto-omzetresultaat (omzet minus kostprijs van de omzet) en soortgelijke subtotalen (zie alinea B123);
 - (b) exploitatiewinst of -verlies vóór afschrijvingen en bijzondere waardevermindervingsverliezen binnen het toepassingsgebied van IAS 36;
 - (c) exploitatiewinst of -verlies en baten en lasten uit alle investeringen die administratief worden verwerkt volgens de vermogensmutatiemethode;
 - (d) voor een entiteit die alinea 73 toepast: een subtotaal bestaande uit exploitatiewinst of -verlies en alle baten en lasten die worden geclassificeerd in de categorie "investering";

- (e) winst of verlies vóór winstbelastingen; en
 - (f) winst of verlies uit voortgezette bedrijfsactiviteiten.
- 119 Een entiteit moet ervan uitgaan dat een sub totaal van baten en lasten dat zij in publieke communicaties buiten haar jaarrekening gebruikt, aan gebruikers van de jaarrekening het standpunt van het management ten aanzien van een aspect van de financiële prestaties van de entiteit als geheel communiceert, tenzij de entiteit het vermoeden weerlegt overeenkomstig alinea 120.
- 120 Een entiteit mag het in alinea 119 beschreven vermoeden weerleggen en verklaren dat een sub totaal niet het standpunt van het management ten aanzien van een aspect van de financiële prestaties van de entiteit als geheel communiceert, maar alleen als zij over redelijke en gefundeerde informatie beschikt waaruit blijkt waarop de bewering is gebaseerd (zie de alinea's B124 tot en met B131).

Informatieverschaffing over door het management gedefinieerde prestatimaatstaven

- 121 Het doel van de informatieverschaffing over door het management gedefinieerde prestatimaatstaven is dat een entiteit informatie verstrekt om een gebruiker van de jaarrekening te helpen inzicht te krijgen in:
- (a) het aspect van de financiële prestaties dat naar het oordeel van het management door een door het management gedefinieerde prestatimaatstaf wordt gecommuniceerd; en
 - (b) de wijze waarop de door het management gedefinieerde prestatimaatstaf zich verhoudt tot de in IFRS-standaarden voor jaarrekeningen gedefinieerde maatstaven.
- 122 Een entiteit moet in één enkele toelichting informatie verschaffen over alle maatstaven die voldoen aan de definitie van door het management gedefinieerde prestatimaatstaven in alinea 117 (zie de alinea's B132 en B133). In deze toelichting moet een verklaring worden opgenomen dat de door het management gedefinieerde prestatimaatstaven het standpunt van het management ten aanzien van een aspect van de financiële prestaties van de entiteit als geheel weergeven en niet noodzakelijkerwijs vergelijkbaar zijn met maatstaven van andere entiteiten die op soortgelijke wijze worden aangeduid of beschreven.
- 123 Een entiteit moet elke door het management gedefinieerde prestatimaatstaf op een duidelijke en begrijpelijke wijze aanduiden en beschrijven, waarbij gebruikers van de jaarrekening niet worden misleid (zie de alinea's B134 en B135). Voor elke door het management gedefinieerde prestatimaatstaf moet de entiteit de volgende informatie verstrekken:
- (a) een beschrijving van het aspect van de financiële prestaties dat naar het oordeel van het management door de door het management gedefinieerde prestatimaatstaf wordt gecommuniceerd. In deze beschrijving moet worden toegelicht waarom de door het management gedefinieerde prestatimaatstaf naar het oordeel van het management nuttige informatie verschaft over de financiële prestaties van de entiteit;
 - (b) de wijze waarop de door het management gedefinieerde prestatimaatstaf wordt berekend;
 - (c) een aansluiting tussen de door het management gedefinieerde prestatimaatstaf en het meest vergelijkbare sub totaal in alinea 118 of totaal of sub totaal dat specifiek moet worden gepresenteerd of vermeld op grond van IFRS-standaarden voor jaarrekeningen (zie de alinea's B136 tot en met B140);
 - (d) het effect op de winstbelasting (bepaald overeenkomstig alinea B141) en het effect op de belangen zonder zeggenschap voor elke post die in de op grond van punt (c) vereiste aansluiting is opgenomen;
 - (e) een beschrijving van de wijze waarop de entiteit alinea B141 toepast om het in punt (d) vereiste effect op de winstbelasting te bepalen.
- 124 Indien een entiteit de wijze van berekening van een door het management gedefinieerde prestatimaatstaf wijzigt, een nieuwe door het management gedefinieerde prestatimaatstaf toevoegt, het gebruik van een eerder opgenomen door het management gedefinieerde prestatimaatstaf beëindigt of de wijze van bepaling van de effecten op de winstbelasting van de door alinea 123(d) voorgeschreven restposten wijzigt, moet zij de volgende informatie verschaffen:
- (a) een toelichting die gebruikers van jaarrekeningen inzicht verschaft in de wijziging, toevoeging of beëindiging en de gevolgen daarvan;
 - (b) de redenen voor de wijziging, toevoeging of beëindiging;

- (c) aangepaste vergelijkende informatie om de wijziging, toevoeging of beëindiging weer te geven, tenzij dit onuitvoerbaar is. De keuze door een entiteit van een door het management gedefinieerde prestatie maatstaf is geen keuze voor een grondslag voor financiële verslaggeving. Niettemin moet een entiteit bij de beoordeling of aanpassing van de vergelijkende informatie al dan niet uitvoerbaar is, de vereisten in de alinea's 50 tot en met 53 van IAS 8 toepassen.
- 125 Indien een entiteit de door alinea 124(c) voorgeschreven aangepaste vergelijkende informatie niet verschaft omdat dit onuitvoerbaar is, moet zij dit feit vermelden.

Kapitaal

- 126 **Een entiteit moet in de toelichting informatie verschaffen die gebruikers van jaarrekeningen in staat stelt de doelstellingen, het beleid en de procedures van de entiteit op het gebied van kapitaalbeheer te beoordelen.**
- 127 Om te voldoen aan alinea 126 moet een entiteit in de toelichting de volgende informatie verschaffen:
- (a) kwalitatieve informatie over haar doelstellingen, beleid en procedures op het gebied van kapitaalbeheer, met inbegrip van:
 - (i) een beschrijving van wat zij als kapitaal beheert;
 - (ii) wanneer een entiteit onderworpen is aan van buitenaf opgelegde kapitaalvereisten, de aard van die vereisten en de wijze waarop bij het kapitaalbeheer met die vereisten rekening wordt gehouden; en
 - (iii) hoe zij haar doelstellingen op het gebied van kapitaalbeheer verwezenlijkt;
 - (b) beknopte kwantitatieve gegevens over wat zij als kapitaal beheert. Sommige entiteiten beschouwen bepaalde financiële verplichtingen (bijvoorbeeld sommige vormen van achtergestelde schuld) als onderdeel van het kapitaal. Andere entiteiten beschouwen sommige eigenvermogenscomponenten (bijvoorbeeld componenten die voortvloeien uit kasstroomhedges) niet als kapitaal;
 - (c) eventuele wijzigingen in (a) en (b) in vergelijking met de voorgaande verslagperiode;
 - (d) of zij tijdens de verslagperiode heeft voldaan aan eventuele van buitenaf opgelegde kapitaalvereisten waaraan zij onderworpen is;
 - (e) indien zij niet aan dergelijke van buitenaf opgelegde kapitaalvereisten heeft voldaan, de gevolgen daarvan.
- 128 Een entiteit moet de in alinea 127 bedoelde informatieverschaffing in de toelichting baseren op de gegevens die intern worden verstrekt aan de managers die sleutelposities bekleden.
- 129 Een entiteit kan haar kapitaal op een aantal manieren beheren en aan een aantal verschillende kapitaalvereisten onderworpen zijn. Zo kan een conglomeraat entiteiten omvatten die verzekeringsactiviteiten en bankactiviteiten uitoefenen en die daarenboven in verscheidene rechtsgebieden actief kunnen zijn. Indien de verstrekking van geaggregeerde informatie over kapitaalvereisten en over de manier waarop het kapitaal wordt beheerd geen nuttige informatie zou verschaffen of ertoe zou leiden dat een gebruiker van de jaarrekening een verkeerde voorstelling heeft van de kapitaalmiddelen van een entiteit, moet de entiteit aparte informatie verstrekken met betrekking tot elk kapitaalvereiste waaraan zij onderworpen is.

Overige informatieverschaffing

- 130 **Een entiteit moet de volgende informatie hetzij in het overzicht van de financiële positie of in het mutatieoverzicht van het eigen vermogen presenteren, hetzij in de toelichting vermelden:**
- (a) **voor elke categorie van aandelenkapitaal:**
 - (i) **het aantal toegestane aandelen;**
 - (ii) **het aantal uitgegeven, volgestorte aandelen en het aantal uitgegeven, niet-volgestorte aandelen;**
 - (iii) **de nominale waarde per aandeel, of een verklaring dat de aandelen geen nominale waarde hebben;**
 - (iv) **een aansluiting tussen het aantal aandelen in omloop aan het begin en aan het eind van de verslagperiode;**

- (v) de rechten, voorkeurrechten en beperkingen die aan die categorie zijn verbonden, inclusief beperkingen op de uitkering van dividenden en de terugbetaling van kapitaal;
 - (vi) aandelen van de entiteit die worden aangehouden door de entiteit of door haar dochterondernemingen of geassocieerde deelnemingen; en
 - (vii) aandelen die gereserveerd zijn voor uitgifte bij de uitoefening van opties of in het kader van overeenkomsten voor de verkoop van aandelen, met inbegrip van de voorwaarden en bedragen; en
- (b) een beschrijving van de aard en het doel van elke reserve binnen het eigen vermogen.
- 131 Een entiteit zonder aandelenkapitaal, zoals een vennootschap zonder rechtspersoonlijkheid of een trust, moet in haar verslaggeving informatie verstrekken die equivalent is aan de informatie die in alinea 130(a) is vereist. De informatie moet voor elke categorie van aandelenbelangen de mutaties tijdens de verslagperiode weergeven, alsmede de rechten, voorkeurrechten en beperkingen die aan elke categorie van aandelenbelangen verbonden zijn.
- 132 Entiteiten moeten in de toelichting de volgende informatie verschaffen:
- (a) het bedrag van dividenden die vóór de datum waarop de jaarrekening werd goedgekeurd, voor publicatie zijn voorgesteld of gedeclareerd, maar die tijdens de verslagperiode nog niet als uitkering aan eigenaars zijn verwerkt, en het daaraan gerelateerde bedrag per aandeel; en
 - (b) het bedrag van enigerlei cumulatief preferente dividenden dat nog niet is opgenomen.

Bijlage A Definities

Deze bijlage is een integraal onderdeel van de IFRS-standaard voor jaarrekeningen.

samenvoeging:	de samenvoeging van activa, verplichtingen, eigen vermogen, baten, lasten of kasstromen die dezelfde kenmerken delen en in dezelfde categorie worden opgenomen.
classificatie:	de indeling van activa, verplichtingen, eigen vermogen, baten, lasten en kasstromen op basis van gemeenschappelijke kenmerken.
opsplitsing:	de scheiding van een post in onderdelen die kenmerken hebben die niet worden gedeeld.
financiële verslaggeving voor algemene doeleinden:	verslagen waarin financiële informatie over een verslaggevende entiteit wordt verstrekt die voor primaire gebruikers nuttig is bij het nemen van beslissingen over het verstrekken van middelen aan de entiteit. Deze beslissingen omvatten beslissingen over: (a) het aankopen, verkopen of aanhouden van eigenvermogens- en schuldinstrumenten; (b) het verstrekken of verkopen van leningen en andere vormen van krediet; of (c) het uitoefenen van het recht om te stemmen over, of anderszins invloed uit te oefenen op, handelingen van het management van de entiteit die gevolgen hebben voor het gebruik van de economische middelen van de entiteit. De financiële verslaggeving voor algemene doeleinden omvat — maar is niet beperkt tot — de jaarrekening voor algemeen gebruik en -financiële duurzaamheidsinformatie van een entiteit.
jaarrekening voor algemeen gebruik:	een bepaalde vorm van <i>financiële verslaggeving voor algemene doeleinden</i> waarbij informatie wordt verstrekt over de activa, de verplichtingen, het eigen vermogen, de baten en de lasten van de verslaggevende entiteit.
IFRS-standaarden voor jaarrekeningen:	standaarden voor jaarrekeningen die zijn uitgegeven door de International Accounting Standards Board (IASB). Deze bestaan uit: (a) International Financial Reporting Standards; (b) International Accounting Standards; (c) IFRIC Interpretations; en (d) SIC Interpretations. IFRS-standaarden voor jaarrekeningen waren voorheen bekend als internationale standaarden voor financiële verslaggeving, IFRS, IFRSs en IFRS-standaarden.
door het management gedefinieerde prestatiemaatstaf:	een sub totaal van baten en lasten dat: (a) een entiteit gebruikt in publieke communicaties buiten de jaarrekening; (b) een entiteit gebruikt om aan gebruikers van de jaarrekening het standpunt van het management te communiceren ten aanzien van een aspect van de financiële prestaties van de entiteit als geheel; en (c) niet is vermeld in alinea 118 van IFRS 18, of dat specifiek moet worden gepresenteerd of vermeld op grond van IFRS-standaarden voor jaarrekeningen.
informatie van materieel belang:	informatie is van materieel belang indien redelijkerwijze mag worden verwacht dat weglating, onjuiste weergave of versluiering daarvan van invloed zal zijn op beslissingen die de primaire gebruikers van de jaarrekening voor algemeen gebruik

	nemen op basis van die jaarrekening, waarin financiële informatie over een specifieke verslaggevende entiteit wordt verstrekt.
toelichting:	informatie in de jaarrekening die wordt verstrekt naast de in de primaire jaarrekening gepresenteerde informatie.
exploitatiewinst of -verlies:	het totaal van alle baten en lasten die zijn geclassificeerd in de categorie “operationeel”.
overige onderdelen van het totaalresultaat:	baten en lasten (met inbegrip van herclassificatieaanpassingen) die buiten winst of verlies worden verwerkt, zoals door andere IFRS-standaarden voor jaarrekeningen vereist of toegestaan.
eigenaars:	houders van schuldvorderingen die worden geclassificeerd als eigen vermogen.
primaire jaarrekening:	het (de) overzicht(en) van de financiële prestaties, het overzicht van de financiële positie, het mutatieoverzicht van het eigen vermogen en het kasstroomoverzicht.
winst of verlies:	het totaal van de in het overzicht van winst of verlies opgenomen baten, minus lasten.
winst of verlies vóór financiering en winstbelastingen:	het totaal van exploitatiewinst of -verlies en alle baten en lasten die worden geclassificeerd in de categorie “investering”.
herclassificatieaanpassingen:	bedragen die in de lopende verslagperiode zijn geherclassificeerd naar winst of verlies en die in de lopende periode of de voorgaande perioden werden opgenomen in de overige onderdelen van het totaalresultaat.
totaalresultaat:	de vermogensmutatie tijdens een verslagperiode die voortvloeit uit transacties en andere gebeurtenissen, met uitzondering van mutaties die voortvloeien uit transacties met eigenaars in hun hoedanigheid van eigenaars.
nuttige gestructureerde samenvatting:	een in een primaire jaarrekening verstrekte gestructureerde samenvatting van door een verslaggevende entiteit opgenomen activa, verplichtingen, eigen vermogen, baten, lasten en kasstromen, die nuttig is om: (a) een begrijpelijk overzicht te verkrijgen van de door de entiteit opgenomen activa, verplichtingen, eigen vermogen, baten, lasten en kasstromen; (b) vergelijkingen te maken tussen verschillende entiteiten en tussen verschillende verslagperioden voor dezelfde entiteit; en (c) posten of sectoren te identificeren waarover gebruikers van jaarrekeningen aanvullende informatie kunnen vinden in de toelichting.

Bijlage B

Toepassingsleidraad

Deze bijlage is een integraal onderdeel van de IFRS-standaard voor jaarrekeningen. Zij beschrijft de toepassing van de alinea's 1 tot en met 132 en heeft dezelfde status als de andere delen van de IFRS-standaard voor jaarrekeningen.

Algemene vereisten voor jaarrekeningen

Materialiteit

- B1 Informatie is van materieel belang indien redelijkerwijze mag worden verwacht dat weglating, onjuiste weergave of versluiering daarvan van invloed zal zijn op beslissingen die de primaire gebruikers van de jaarrekening voor algemeen gebruik nemen op basis van die jaarrekening, waarin financiële informatie over een specifieke verslaggevende entiteit wordt verstrekt.
- B2 Of informatie van materieel belang is, is afhankelijk van de aard of omvang van de informatie, of van beide. Een entiteit beoordeelt in de context van haar jaarrekening als geheel of informatie, hetzij op zichzelf, hetzij in combinatie met andere informatie, van materieel belang is.
- B3 Informatie wordt versluierd als deze op zodanige wijze wordt gecommuniceerd dat dit eenzelfde effect op primaire gebruikers van de jaarrekening sorteert als weglating of onjuiste weergave van de informatie in kwestie. Hierna volgen enkele voorbeelden van omstandigheden die ertoe kunnen leiden dat informatie van materieel belang wordt versluierd:
- (a) in de jaarrekening wordt informatie van materieel belang over een post, transactie of andere gebeurtenis verschaft, maar het taalgebruik is vaag of onduidelijk;
 - (b) informatie van materieel belang over een post, transactie of andere gebeurtenis is over de gehele jaarrekening verspreid;
 - (c) ongelijksoortige posten, transacties of andere gebeurtenissen zijn incorrect samengevoegd;
 - (d) gelijksoortige posten, transacties of andere gebeurtenissen zijn incorrect opgesplitst; en
 - (e) er wordt afbreuk gedaan aan de begrijpelijkheid van de jaarrekening doordat informatie van materieel belang op zodanige wijze door niet van materieel belang zijnde informatie wordt verborgen dat een primaire gebruiker niet kan uitmaken welke informatie van materieel belang is.
- B4 Bij het beoordelen of redelijkerwijze mag worden verwacht dat informatie van invloed zal zijn op beslissingen van de primaire gebruikers van de jaarrekening voor algemeen gebruik van een specifieke verslaggevende entiteit, moet een entiteit rekening houden met de kenmerken van die gebruikers en tegelijkertijd ook de eigen omstandigheden van de entiteit in aanmerking nemen.
- B5 Tal van bestaande en potentiële beleggers, investeerders, kredietverstrekkers en andere crediteuren kunnen niet van verslaggevende entiteiten verlangen dat zij hun rechtstreeks informatie verstrekken en zijn voor een groot deel van de door hen benodigde financiële informatie dan ook aangewezen op de jaarrekening voor algemeen gebruik. Dit zijn bijgevolg de primaire gebruikers waarvoor de jaarrekening voor algemeen gebruik is bedoeld. De jaarrekening wordt opgesteld ten behoeve van gebruikers die een redelijke kennis van het bedrijfsleven en van economische activiteiten bezitten en die de informatie met toewijding bestuderen en analyseren. Soms kunnen zelfs goed geïnformeerde en toegewijde gebruikers zich verplicht zien de hulp van een adviseur in te roepen om inzicht te verwerven in informatie over complexe economische verschijnselen.

De functies van de primaire jaarrekening en de toelichting

- B6 Overeenkomstig alinea 17(a) moet een entiteit in de toelichting informatie verschaffen die gebruikers van jaarrekeningen nodig hebben om de in de primaire jaarrekening gepresenteerde posten te begrijpen. Voorbeelden van dergelijke informatie zijn onder meer:
- (a) opsplitsing van de in de primaire jaarrekening gepresenteerde posten;
 - (b) beschrijvingen van de kenmerken van de in de primaire jaarrekening gepresenteerde posten; en
 - (c) informatie over de methoden, veronderstellingen en oordelen die worden gebruikt bij het opnemen, waarderen en presenteren van de in de primaire jaarrekening opgenomen posten.

- B7 Overeenkomstig alinea 17(b) moet een entiteit de primaire jaarrekening aanvullen met additionele informatie die nodig is om het doel van de jaarrekening te verwezenlijken, namelijk:
- (a) informatie die specifiek vereist is op grond van IFRS-standaarden voor jaarrekeningen (zie alinea 19), bijvoorbeeld:
 - (i) informatie die op grond van IAS 37 *Voorzieningen, voorwaardelijke verplichtingen en voorwaardelijke activa* moet worden verschaft over de niet opgenomen voorwaardelijke activa en voorwaardelijke verplichtingen van een entiteit; en
 - (ii) informatie die vereist is op grond van IFRS 7 *Financiële instrumenten: informatieverschaffing* over de blootstelling van een entiteit aan verschillende soorten risico's, zoals kredietrisico, liquiditeitsrisico en marktrisico; en
 - (b) aanvullende informatie naast de informatie die specifiek wordt vereist door IFRS-standaarden voor jaarrekeningen (zie alinea 20).

In de primaire jaarrekening gepresenteerde informatie

- B8 In alinea 23 wordt toegelicht dat een entiteit een post niet afzonderlijk in een primaire jaarrekening hoeft te presenteren als dat niet nodig is om in de jaarrekening een nuttige gestructureerde samenvatting te verstrekken, zelfs als de post op grond van IFRS-standaarden voor jaarrekeningen moet worden opgenomen. Zo hoeft een entiteit een in alinea 75 vermelde post niet te presenteren als dat niet nodig is om in het overzicht van winst of verlies een nuttige gestructureerde samenvatting van de baten en lasten te verstrekken. Dit geldt ook voor een in alinea 103 vermelde post als dat niet nodig is om in het overzicht van de financiële positie een nuttige gestructureerde samenvatting van de activa, de verplichtingen en het eigen vermogen te verstrekken. Indien een entiteit de in de alinea's 75 en 103 vermelde posten niet presenteert, moet zij deze posten in de toelichting vermelden als de daaruit voortvloeiende informatie van materieel belang is (zie alinea 42).
- B9 Omgekeerd moet een entiteit overeenkomstig alinea 24 additionele posten naast de in de alinea's 75 en 103 vermelde posten presenteren als dergelijke presentaties nodig zijn om in het overzicht van winst of verlies een nuttige gestructureerde samenvatting van de baten en lasten te verstrekken of om in het overzicht van de financiële positie een nuttige gestructureerde samenvatting van de activa, de verplichtingen en het eigen vermogen te verstrekken (zie de alinea's B78 en B79 en B109 tot en met B111).

Identificatie van de jaarrekening

- B10 Alinea 25 schrijft voor dat een entiteit de jaarrekening duidelijk moet identificeren en moet onderscheiden van andere informatie in dezelfde publicatie. Een entiteit voldoet aan deze vereisten door geschikte kopjes op te nemen voor pagina's, overzichten, toelichtingen, kolommen en dergelijke. Oordeelsvorming is vereist om te bepalen wat de beste manier is om dergelijke informatie te verstrekken. Zo moet een entiteit die de jaarrekening elektronisch verstrekt, andere manieren in overweging nemen om aan de vereisten te voldoen, bijvoorbeeld door geschikte digitale tagging van in de jaarrekening verstrekte informatie toe te passen.
- B11 Een entiteit maakt haar jaarrekeningen vaak begrijpelijker door bedragen te vermelden in duizenden of miljoenen eenheden van de presentatievaluta. Deze praktijk is aanvaardbaar mits de entiteit de mate van afronding vermeldt en geen informatie van materieel belang weglaat.

Consistentie van de presentatie, informatieverschaffing en classificatie

- B12 Alinea 30(a) schrijft voor dat een entiteit de presentatie, informatieverschaffing of classificatie van posten in de jaarrekening wijzigt wanneer blijkt dat een andere presentatie, informatieverschaffing of classificatie passender zou zijn. Een significante overname of afstoting, of een beoordeling van de jaarrekening, zou bijvoorbeeld kunnen wijzen op de noodzaak om de jaarrekening te wijzigen. Een entiteit mag de presentatie, informatieverschaffing of classificatie van posten in haar jaarrekening alleen wijzigen als de wijziging informatie verschaft die voor gebruikers van jaarrekeningen nuttiger is en als de entiteit de herziene presentatie, informatieverschaffing of classificatie waarschijnlijk zal blijven gebruiken, zodat geen afbreuk wordt gedaan aan de vergelijkbaarheid tussen de verslagperiodes. Wanneer dergelijke wijzigingen worden aangebracht, moet de entiteit haar vergelijkende informatie herclassificeren overeenkomstig de alinea's 33 en 34.

Vergelijkende informatie

Vereiste vergelijkende informatie

- B13 In sommige gevallen blijft beschrijvende informatie in de jaarrekening over de voorgaande verslagperiode(n) relevant in de lopende periode. Zo verstrekt een entiteit in de lopende periode gedetailleerde informatie over een rechtsgeschil waarvan de uitkomst onzeker was aan het eind van de voorgaande periode en waarover nog een uitspraak moet worden gedaan. Informatie over het feit dat er aan het eind van de voorgaande periode onzekerheid bestond en over de stappen die tijdens de periode zijn genomen om deze onzekerheid weg te nemen, kan nuttig zijn voor gebruikers van jaarrekeningen.

Aanvullende vergelijkende informatie

- B14 Een entiteit kan vergelijkende informatie verstrekken naast de vergelijkende informatie die is voorgeschreven door IFRS-standaarden voor jaarrekeningen, mits deze informatie overeenkomstig IFRS-standaarden voor jaarrekeningen is opgesteld. Deze aanvullende vergelijkende informatie kan bestaan uit een of meer van de in alinea 10 bedoelde primaire jaarrekening, maar hoeft geen volledige jaarrekening te zijn. Wanneer dit het geval is, moet de entiteit in de toelichting informatie verschaffen over deze aanvullende financiële basisoverzichten.
- B15 Zo kan een entiteit een derde overzicht (of overzichten) van de financiële prestaties presenteren (waarbij de lopende verslagperiode, de voorgaande periode en een aanvullende vergelijkbare periode worden gepresenteerd). De entiteit is echter niet verplicht een derde overzicht van de financiële positie, een derde kasstroomoverzicht of een derde mutatieoverzicht van het eigen vermogen (d.w.z. een aanvullende vergelijkende primaire jaarrekening) te presenteren. De entiteit moet in de toelichting de vergelijkende informatie met betrekking tot dat (die) aanvullende overzicht(en) van de financiële prestaties vermelden.

Samenvoeging en opsplitsing

Beginnelsen van samenvoeging en opsplitsing

Proces van samenvoeging en opsplitsing

- B16 Jaarrekeningen zijn het resultaat van de verwerking door entiteiten van een groot aantal transacties en andere gebeurtenissen. Deze transacties en andere gebeurtenissen leiden tot het ontstaan van activa, verplichtingen, eigen vermogen, baten, lasten en kasstromen.
- B17 Om de vereisten in alinea 41 toe te passen, moet een entiteit posten samenvoegen op basis van gedeelde kenmerken (d.w.z. posten met gelijksoortige kenmerken samenvoegen) en posten opsplitsen op basis van kenmerken die niet worden gedeeld (d.w.z. posten met ongelijksoortige kenmerken opsplitsen). Een entiteit moet daarbij:
- (a) de activa, de verplichtingen, het eigen vermogen, de baten, de lasten en de kasstromen identificeren die voortvloeien uit individuele transacties of andere gebeurtenissen;
 - (b) de activa, de verplichtingen, het eigen vermogen, de baten, de lasten en de kasstromen classificeren en samenvoegen in posten op basis van hun kenmerken (bijvoorbeeld hun aard, hun functie, hun waarderinggrondslag of een ander kenmerk). Dit moet resulteren in de presentatie van posten in de primaire jaarrekening en de vermelding van posten met ten minste één gelijksoortig kenmerk in de toelichting; en
 - (c) posten opsplitsen op basis van ongelijksoortige kenmerken:
 - (i) in de primaire jaarrekening, voor zover nodig om nuttige gestructureerde samenvattingen te verstrekken (zoals beschreven in alinea 16); en
 - (ii) in de toelichting, voor zover nodig om informatie van materieel belang te verstrekken (zoals beschreven in alinea 17).
- B18 Een entiteit kan de stappen in de alinea's B17(a) tot en met (c) in wisselende volgorde toepassen om de in alinea 41 vermelde beginselen van samenvoeging en opsplitsing toe te passen.

Grondslag voor samenvoeging en opsplitsing

- B19 In de alinea's B16 tot en met B18 wordt toegelicht dat een entiteit de activa, de verplichtingen, het eigen vermogen, de baten, de lasten en de kasstromen uit individuele transacties en andere gebeurtenissen op oordeelkundige wijze moet samenvoegen en opsplitsen op basis van gelijksoortige en ongelijksoortige kenmerken. In de alinea's B78 en B110 zijn voorbeelden opgenomen van kenmerken waarmee een entiteit rekening moet houden bij haar oordeelsvorming.
- B20 Hoe meer de kenmerken van activa, verplichtingen, eigen vermogen, baten, lasten en kasstromen overeenstemmen, des te waarschijnlijker het is dat de samenvoeging ervan de functie vervult van de primaire jaarrekening (nl. het verstrekken van nuttige gestructureerde samenvattingen zoals beschreven in alinea 16) of de toelichting (nl. het verschaffen van informatie van materieel belang zoals beschreven in alinea 17). Hoe meer de kenmerken van activa, verplichtingen, eigen vermogen, baten, lasten en kasstromen van elkaar verschillen, des te waarschijnlijker het is dat de opsplitsing van de posten de functie van de primaire jaarrekening of de toelichting zal vervullen.
- B21 De als posten in de primaire jaarrekening samengevoegde en gepresenteerde items moeten ten minste één ander gelijksoortig kenmerk hebben dan het voldoen aan de definitie van activa, verplichtingen, eigen vermogen, baten, lasten of kasstromen. Aangezien het echter de functie van de primaire jaarrekening is om nuttige gestructureerde samenvattingen te verstrekken, zijn in de posten van de primaire jaarrekening waarschijnlijk ook posten samengevoegd die kenmerken hebben die zodanig van elkaar verschillen dat informatie over de opgesplitste posten van materieel belang is.
- B22 Overeenkomstig alinea 41 moet een entiteit posten met ongelijksoortige kenmerken opsplitsen wanneer de resulterende informatie van materieel belang is. Eén enkel ongelijksoortig kenmerk kan ertoe leiden dat informatie over opgesplitste posten van materieel belang is.
- B23 Zo kan een entiteit in het overzicht van de financiële positie financiële activa bestaande uit beleggingen in eigenvermogensinstrumenten en beleggingen in schuldinstrumenten afzonderlijk van niet-financiële activa presenteren. De financiële activa hebben ongelijksoortige kenmerken omdat zij verschillende waarderingsgrondslagen hebben — sommige activa worden gewaardeerd tegen reële waarde met verwerking van waardeveranderingen in winst of verlies en andere tegen geamortiseerde kostprijs. De entiteit kan derhalve bepalen dat het met het oog op een nuttige gestructureerde samenvatting nodig is posten te presenteren waarin de financiële activa op basis van deze waarderingsgrondslagen zijn opgesplitst. Deze opsplitsing resulteert in een post bestaande uit beleggingen in eigenvermogensinstrumenten en beleggingen in schuldinstrumenten die zijn gewaardeerd tegen reële waarde met verwerking van waardeveranderingen in winst of verlies, en een post bestaande uit beleggingen in schuldinstrumenten die zijn gewaardeerd tegen geamortiseerde kostprijs. Omdat beleggingen in eigenvermogensinstrumenten van beleggingen in schuldinstrumenten verschillen doordat elk van deze beleggingen de entiteit aan verschillende risico's blootstelt, zou de entiteit beoordelen of een verdere opsplitsing in het overzicht van de financiële positie van financiële activa die gewaardeerd zijn tegen reële waarde met verwerking van waardeveranderingen in winst of verlies in beleggingen in eigenvermogensinstrumenten en beleggingen in schuldinstrumenten nodig is om een nuttige gestructureerde samenvatting te verstrekken. Indien dit niet het geval is, en indien de resulterende informatie van materieel belang is, zou de entiteit in de toelichting de beleggingen in eigenvermogensinstrumenten en de beleggingen in schuldinstrumenten afzonderlijk van elkaar moeten vermelden. Bovendien zou de entiteit, indien de beleggingen in eigenvermogensinstrumenten bijvoorbeeld andere ongelijksoortige kenmerken hebben, deze eigenvermogensinstrumenten in de toelichting verder moeten opsplitsen indien de resulterende informatie van materieel belang is.

Beschrijving van posten

- B24 Alinea 43 schrijft voor dat een entiteit de gepresenteerde of vermelde posten op zodanige wijze aanduidt en beschrijft dat een getrouw beeld van de kenmerken van de post wordt gegeven. Deze posten zullen vaak samenvoegingen zijn van posten die voortvloeien uit individuele transacties of andere gebeurtenissen en kunnen verschillen naargelang zij samenvoegingen zijn van posten waarvoor informatie van materieel belang is en posten waarvoor informatie niet van materieel belang is. Met name kan in ofwel de primaire jaarrekening ofwel de toelichting:
- (a) een post waarvoor informatie van materieel belang is, worden samengevoegd met andere posten waarvoor informatie eveneens van materieel belang is — een entiteit kan een dergelijke samenvoeging verstrekken om informatie samen te vatten, maar zou ook informatie over elke post moeten verschaffen;
 - (b) een post waarvoor informatie van materieel belang is, worden samengevoegd met posten waarvoor informatie niet van materieel belang is — een entiteit zou alleen informatie over opgesplitste posten

moeten verstrekken indien informatie die niet van materieel belang is de informatie van materieel belang zou versluieren; of

- (c) een post waarvoor informatie niet van materieel belang is, worden samengevoegd met andere posten waarvoor informatie niet van materieel belang is — een entiteit kan een dergelijke samenvoeging verstrekken om een lijst van posten op te stellen en zou geen informatie over opgesplitste posten hoeven te verschaffen, met inachtneming van alinea B26(b).
- B25 Een entiteit mag posten alleen als “overig” presenteren of vermelden als zij geen informatievere aanduiding kan vinden. Voorbeelden van de wijze waarop een entiteit mogelijk een informatievere aanduiding kan vinden, zijn:
- (a) indien een post waarvoor informatie van materieel belang is, wordt samengevoegd met posten waarvoor informatie niet van materieel belang is, een aanduiding vaststellen die de post beschrijft waarvoor informatie van materieel belang is; en
 - (b) indien posten waarvoor informatie niet van materieel belang is, worden samengevoegd:
 - (i) posten samenvoegen die gelijksoortige kenmerken delen en deze posten beschrijven op een wijze die de gelijksoortige kenmerken getrouw weergeeft; of
 - (ii) posten samenvoegen met andere posten die geen gelijksoortige kenmerken delen en deze posten beschrijven op een wijze die de ongelijksoortige kenmerken van de posten getrouw weergeeft.
- B26 Indien een entiteit geen informatievere aanduiding dan “overig” kan vinden:
- (a) voor alle samenvoegingen — moet de entiteit een aanduiding gebruiken die de samengevoegde post zo nauwkeurig mogelijk omschrijft, bijvoorbeeld “overige exploitatiekosten” of “overige financieringskosten”;
 - (b) voor een samenvoeging die uitsluitend bestaat uit posten waarvoor informatie niet van materieel belang is — moet de entiteit nagaan of het samengevoegde bedrag voldoende groot is dat gebruikers van de jaarrekening zich redelijkerwijs zouden kunnen afvragen of daarin posten zijn opgenomen waarvoor informatie van materieel belang zou kunnen zijn. Wanneer dit het geval is, is informatie ter beantwoording van die vraag van materieel belang. In dergelijke gevallen moet de entiteit derhalve nadere informatie over het bedrag verstrekken, bijvoorbeeld:
 - (i) een verklaring dat er in het bedrag geen posten zijn opgenomen waarvoor informatie van materieel belang zou zijn; of
 - (ii) een verklaring dat het bedrag bestaat uit verschillende posten waarvoor informatie niet van materieel belang zou zijn, waarbij de aard en het bedrag van de grootste post worden vermeld.

Saldering

- B27 Alinea 44 verbiedt een entiteit om activa en verplichtingen of baten en lasten te salderen, tenzij dit door een IFRS-standaard voor jaarrekeningen is voorgeschreven of toegestaan. IFRS 15 *Opbrengsten van contracten met klanten* vereist bijvoorbeeld dat een entiteit inkomsten uit hoofde van contracten met klanten waardeert tegen de vergoeding waarop de entiteit in ruil voor het overdragen van beloofde goederen of diensten verwacht recht te zullen hebben. In het opgenomen bedrag van de opbrengsten komen alle door de entiteit toegekende handels- en kwantumkortingen tot uitdrukking. Bij de uitvoering van de normale activiteiten kan een entiteit daarentegen andere transacties verrichten die geen opbrengsten genereren maar die wel samenhangen met de belangrijkste opbrengstengenererende activiteiten. De entiteit zou de resultaten van dergelijke transacties in de primaire jaarrekening presenteren of in de toelichting vermelden door de baten van een transactie te salderen met de met die transactie verband houdende kosten, althans indien deze presentatie of vermelding de economische realiteit van de transactie of andere gebeurtenis weerspiegelt. Bijvoorbeeld:
- (a) een entiteit moet winsten en verliezen op de vervreemding van vaste activa in de primaire jaarrekening presenteren of in de toelichting vermelden door de boekwaarde van het actief en de ermee samenhangende verkoopkosten af te trekken van de op de vervreemding gegenereerde vergoeding; en
 - (b) een entiteit mag uitgaven die verband houden met een voorziening die overeenkomstig IAS 37 is opgenomen en die uit hoofde van een contractuele overeenkomst met een derde worden terugbetaald (bijvoorbeeld een garantieovereenkomst van een leverancier), salderen met de daarmee verband houdende terugbetaling.

- B28 Daarenboven moet een entiteit winsten en verliezen die voortvloeien uit een groep van soortgelijke transacties op nettobasis presenteren — voorbeelden zijn wisselkoerswinsten en -verliezen of winsten en verliezen voortvloeiend uit voor handelsdoeleinden aangehouden financiële instrumenten die overeenkomstig de alinea's 47 tot en met 68 in dezelfde categorie van het (de) overzicht(en) van de financiële prestaties worden opgenomen. Een entiteit moet dergelijke winsten en verliezen echter afzonderlijk in de toelichting vermelden als daarmee informatie van materieel belang wordt verstrekt.

Overzicht van winst of verlies

Categorieën in het overzicht van winst of verlies

- B29 Alinea 47 schrijft voor dat een entiteit de in het overzicht van winst of verlies opgenomen baten en lasten classificeert in een van vijf categorieën. De categorie “operationeel” omvat alle in het overzicht van winst of verlies opgenomen baten en lasten die niet in de andere categorieën worden geclassificeerd (zie alinea 52). Baten en lasten die overeenkomstig alinea 68 in de categorie “beëindigde bedrijfsactiviteiten” worden geclassificeerd, zijn niet onderworpen aan de vereisten voor de classificatie van baten en lasten in de categorieën die zijn vermeld in de alinea's 47(a) tot en met (d). Baten en lasten die overeenkomstig alinea 67 in de categorie “winstbelastingen” worden geclassificeerd, zijn niet onderworpen aan de vereisten voor de classificatie van baten en lasten in de categorieën die zijn vermeld in de alinea's 47(a) tot en met (c).

Beoordeling van gespecificeerde hoofdbedrijfsactiviteiten

- B30 Alinea 49 schrijft voor dat een entiteit beoordeelt of zij als hoofdbedrijfsactiviteit in activa investeert of financiering aan klanten verstrekt. Een entiteit kan meer dan één hoofdbedrijfsactiviteit uitoefenen. Zo kan een entiteit die een product fabriceert en ook financiering aan klanten verstrekt, bepalen dat zowel haar fabricageactiviteiten als haar klantenfinancieringsactiviteiten hoofdbedrijfsactiviteiten zijn. Om baten en lasten in de categorieën “operationeel”, “investering” en “financiering” te classificeren zoals vereist door deze standaard, hoeft een entiteit alleen te bepalen of het investeren in activa en het verstrekken van financiering aan klanten, of een van deze beide activiteiten, hoofdbedrijfsactiviteiten zijn.
- B31 Voorbeelden van entiteiten die als hoofdbedrijfsactiviteit in activa kunnen investeren, zijn:
- (a) beleggingsentiteiten zoals gedefinieerd in IFRS 10 *Geconsolideerde jaarrekening*;
 - (b) vastgoedbedrijven; en
 - (c) verzekeraars.
- B32 Voorbeelden van entiteiten die als hoofdbedrijfsactiviteit financiering aan klanten kunnen verstrekken, zijn:
- (a) banken en andere kredietverlenende instellingen;
 - (b) entiteiten die financiering aan klanten verstrekken om die klanten in staat te stellen producten van de entiteit te kopen; en
 - (c) lessors die financiering aan klanten verstrekken bij financiële leases.
- B33 Of het investeren in activa of het verstrekken van financiering aan klanten een hoofdbedrijfsactiviteit van de entiteit is, is een feit en niet louter een bewering. Een entiteit moet naar beste vermogen beoordelen of het investeren in activa of het verstrekken van financiering aan klanten een hoofdbedrijfsactiviteit is en die beoordeling moet op feitenmateriaal zijn gebaseerd.
- B34 In het algemeen is het investeren in activa of het verstrekken van financiering aan klanten waarschijnlijk een hoofdbedrijfsactiviteit van een entiteit als de entiteit een specifiek soort subtotaal gebruikt als een belangrijke indicator voor de operationele prestaties. Het specifieke soort subtotaal is een met de brutowinst vergelijkbaar subtotaal (zie alinea B123) dat baten en lasten omvat die in de categorie “investering” of de categorie “financiering” zouden worden geclassificeerd als het investeren in activa of het verstrekken van financiering aan klanten geen hoofdbedrijfsactiviteiten zouden zijn.
- B35 Aanwijzingen dat de in alinea B123 beschreven met de brutowinst vergelijkbare subtotalen belangrijke indicatoren voor de operationele prestaties zijn, zijn onder meer het gebruik van dergelijke subtotalen om:
- (a) de operationele prestaties extern toe te lichten; of
 - (b) de operationele prestaties intern te beoordelen of te bewaken.
- B36 Uit informatie over segmenten kan blijken dat het investeren in activa of het verstrekken van financiering aan klanten een hoofdbedrijfsactiviteit is als een entiteit IFRS 8 *Operationele segmenten* toepast. Meer bepaald:

- (a) als een te rapporteren segment één enkele bedrijfsactiviteit omvat, vormt dit een aanwijzing dat de prestaties van het te rapporteren segment een belangrijke indicator voor de operationele prestaties van de entiteit zijn en dat de bedrijfsactiviteit van het te rapporteren segment een hoofdbedrijfsactiviteit van de entiteit is; en
 - (b) als een operationeel segment één enkele bedrijfsactiviteit omvat, vormt dit een aanwijzing dat de bedrijfsactiviteit een hoofdbedrijfsactiviteit van de entiteit kan zijn als de prestaties van het operationele segment een belangrijke indicator voor de operationele prestaties van de entiteit zijn zoals beschreven in alinea B34.
- B37 Een entiteit moet beoordelen of het investeren in activa of het verstrekken van financiering aan klanten een hoofdbedrijfsactiviteit is voor de verslaggevende entiteit als geheel. De beoordeling of het investeren in activa of het verstrekken van financiering aan klanten een hoofdbedrijfsactiviteit is van een verslaggevende entiteit die een geconsolideerde groep is en van een verslaggevende entiteit die een van de dochterondernemingen in de geconsolideerde groep is, kan derhalve tot verschillende uitkomsten leiden.
- B38 Een entiteit moet per individueel actief of op basis van groepen van activa met gedeelde kenmerken beoordelen of zij als hoofdbedrijfsactiviteit investeert in geassocieerde deelnemingen, joint ventures en niet-geconsolideerde dochterondernemingen die administratief niet worden verwerkt volgens de vermogensmutatiemethode (zie de alinea's B43(b) en (c) en B44(b) en (c)). Indien een entiteit een enkelvoudige jaarrekening opstelt zoals omschreven in IAS 27 *Enkelvoudige jaarrekening* en de beoordeling uitvoert voor groepen van activa, moet de entiteit groepen van activa gebruiken die in overeenstemming zijn met de categorieën die worden gebruikt om de waarderingsgrondslag ervan te bepalen overeenkomstig alinea 10 van IAS 27. Een entiteit hoeft niet te beoordelen of zij als hoofdbedrijfsactiviteit investeert in geassocieerde deelnemingen, joint ventures en niet-geconsolideerde dochterondernemingen die administratief worden verwerkt volgens de vermogensmutatiemethode (zie de alinea's B43(a) en B44(a)), omdat zij de baten en lasten uit die investeringen moet classificeren in de categorie "investering" (zie alinea 55(a)).
- B39 Een entiteit hoeft niet te beoordelen of zij als hoofdbedrijfsactiviteit investeert in geldmiddelen en kasequivalenten (zie alinea 53(b)). Een entiteit moet baten en lasten uit hoofde van geldmiddelen en kasequivalenten classificeren in de categorie "investering", tenzij alinea 56(a) of 56(b) van toepassing is.
- B40 Een entiteit moet beoordelen of zij als hoofdbedrijfsactiviteit investeert in andere activa die individueel en grotendeels onafhankelijk van de andere middelen van de entiteit een rendement genereren (zie alinea 53(c)) door een individueel actief of een groep van activa met gedeelde kenmerken te beoordelen. Bij het uitvoeren van de beoordeling voor groepen van financiële activa moet een entiteit groepen van financiële activa gebruiken die in overeenstemming zijn met de categorieën van financiële activa die door de entiteit zijn geïdentificeerd overeenkomstig alinea 6 van IFRS 7.
- B41 Een entiteit moet beoordelen of het investeren in activa of het verstrekken van financiering aan klanten een hoofdbedrijfsactiviteit is op basis van de feiten op het moment van de beoordeling. Een wijziging van de uitkomst van de beoordeling leidt dus niet tot een wijziging van de uitkomst van de eerdere beoordelingen. Een entiteit classificeert en presenteert de baten en lasten derhalve door de wijziging van de uitkomst van de beoordeling prospectief toe te passen vanaf de datum van de wijziging. De vóór de datum van de wijziging gepresenteerde bedragen worden niet geherclassificeerd. Alinea 51(c)(ii) schrijft voor dat een entiteit, tenzij dit onuitvoerbaar is, het bedrag en de classificatie van baten en lasten voor en na de datum van de wijziging van de uitkomst van de beoordeling in de lopende periode vermeldt, alsook het bedrag en de classificatie in de voorgaande periode voor de posten waarvoor de classificatie is gewijzigd vanwege de wijziging van de uitkomst van de beoordeling.

Operationeel

- B42 De vereisten in de alinea's 47 tot en met 66 leiden ertoe dat een entiteit de baten en lasten uit haar hoofdbedrijfsactiviteiten moet classificeren in de categorie "operationeel" van het overzicht van winst of verlies, met uitzondering van dergelijke baten en lasten uit investeringen die administratief worden verwerkt volgens de vermogensmutatiemethode. Bovendien is de categorie "operationeel" niet beperkt tot baten en lasten uit de hoofdbedrijfsactiviteiten van een entiteit. Deze categorie omvat alle baten en lasten die door een entiteit niet overeenkomstig de alinea's 53 tot en met 68 in de andere categorieën worden geclassificeerd, met inbegrip van baten of lasten die volatiel of eenmalig zijn.

Investerings

Investerings in geassocieerde deelnemings, joint ventures en niet-geconsolideerde dochterondernemings

- B43 In de alinea's 53 en 55 worden de vereisten uiteengezet voor de classificatie van baten en lasten uit investeringen in geassocieerde deelnemings en joint ventures. Deze investeringen omvatten:
- (a) investeringen in geassocieerde deelnemings en joint ventures die overeenkomstig alinea 16 van IAS 28 *Investerings in geassocieerde deelnemings en joint ventures* en alinea 10(c) van IAS 27 administratief worden verwerkt volgens de vermogensmutatiemethode;
 - (b) investeringen in geassocieerde deelnemings en joint ventures (of een deel daarvan) die een entiteit verkiesst te waarderen tegen reële waarde met verwerking van waardeveranderingen in winst of verlies in overeenstemming met IFRS 9 overeenkomstig de alinea's 18 en 19 van IAS 28 en alinea 11 van IAS 27; en
 - (c) investeringen in geassocieerde deelnemings en joint ventures in de enkelvoudige jaarrekening die overeenkomstig alinea 10(a) van IAS 27 of in overeenstemming met IFRS 9 overeenkomstig alinea 10(b) van IAS 27 administratief worden verwerkt tegen kostprijs.
- B44 In de alinea's 53 en 55 worden tevens de vereisten uiteengezet voor de classificatie van baten en lasten uit niet-geconsolideerde dochterondernemings. Investerings in niet-geconsolideerde dochterondernemings omvatten:
- (a) investeringen in dochterondernemings in de enkelvoudige jaarrekening die overeenkomstig alinea 10(c) van IAS 27 administratief worden verwerkt volgens de vermogensmutatiemethode;
 - (b) investeringen in dochterondernemings die worden gehouden door een beleggingsentiteit en die overeenkomstig alinea 31 van IFRS 10 en alinea 11A van IAS 27 worden gewaardeerd tegen reële waarde met verwerking van waardeveranderingen in winst of verlies; en
 - (c) investeringen in dochterondernemings in de enkelvoudige jaarrekening die overeenkomstig alinea 10(a) van IAS 27 of in overeenstemming met IFRS 9 overeenkomstig alinea 10(b) van IAS 27 administratief worden verwerkt tegen kostprijs.

Activa die individueel en grotendeels onafhankelijk van de andere middelen van de entiteit een rendement genereren

- B45 Alinea 53(c) schrijft voor dat een entiteit activa identificeert die individueel en grotendeels onafhankelijk van de andere middelen van de entiteit een rendement genereren. Het rendement kan positief of negatief zijn.
- B46 Tot de in alinea 53(c) bedoelde activa die individueel en grotendeels onafhankelijk van de andere middelen van de entiteit een rendement genereren, behoren doorgaans:
- (a) beleggingen in schuld- of eigenvermogensinstrumenten; en
 - (b) vastgoedbeleggingen en vorderings voor huuropbrengsten van dat vastgoed.
- B47 Tot de in alinea 54 vermelde baten en lasten uit dergelijke activa behoren doorgaans:
- (a) rente;
 - (b) dividenden;
 - (c) huurinkomsten;
 - (d) afschrijvingen;
 - (e) bijzondere waardevermindervingsverliezen en terugnemings van bijzondere waardevermindervingsverliezen;
 - (f) tegen reële waarde gewaardeerde winsten en verliezen; en
 - (g) baten en lasten die voortvloeiens uit het niet langer opnemen van het actief of uit de classificatie en herwaardering van het actief als aangehouden voor verkoop (zie de alinea's B60 tot en met B64).

Activa die niet individueel en grotendeels onafhankelijk van de andere middelen van de entiteit een rendement genereren

- B48 Activa die een entiteit in combinatie gebruikt voor de productie of levering van goederen of diensten genereren niet individueel en grotendeels onafhankelijk van de andere middelen van de entiteit een rendement. Tot dergelijke activa behoren doorgaans:
- (a) materiële vaste activa;
 - (b) activa die voortvloeien uit de productie of levering van goederen en diensten waarbij de baten en lasten worden geclassificeerd in de categorie “operationeel” (bijvoorbeeld vorderingen voor dergelijke goederen en diensten); en
 - (c) als de entiteit als hoofdbedrijfsactiviteit financiering aan klanten versterkt: alle leningen aan een klant.
- B49 Baten en lasten uit de in alinea B48 beschreven activa worden geclassificeerd in de categorie “operationeel”, bijvoorbeeld:
- (a) opbrengsten van goederen of diensten die door de entiteit worden geproduceerd of geleverd door activa te combineren;
 - (b) rentebaten;
 - (c) afschrijvingen;
 - (d) bijzondere waardevermindingsverliezen en terugnemingen van bijzondere waardevermindingsverliezen;
 - (e) baten en lasten die voortvloeien uit het niet langer opnemen van het actief of uit de classificatie en herwaardering van het actief als aangehouden voor verkoop (zie de alinea’s B60 tot en met B64); en
 - (f) baten en lasten die voortvloeien uit een bedrijfscombinatie waarbij activa worden verworven die aanleiding geven tot baten en lasten die worden geclassificeerd in de categorie “operationeel”, zoals een winst op een voordelige aankoop en herwaarderingen van een voorwaardelijke vergoeding.

Financiering

Verplichtingen die voortvloeien uit transacties die uitsluitend betrekking hebben op het aantrekken van financiering

- B50 Alinea 59(a) schrijft voor dat een entiteit verplichtingen identificeert die voortvloeien uit transacties die uitsluitend betrekking hebben op het aantrekken van financiering. Bij dergelijke transacties:
- (a) ontvangt een entiteit financiering in de vorm van geldmiddelen, of een delging van een financiële verplichting, of ontvangt zij eigenvermogensinstrumenten van de entiteit; en
 - (b) zal de entiteit op een latere datum als tegenprestatie geldmiddelen betalen of haar eigenvermogensinstrumenten leveren.
- B51 Verplichtingen die voortvloeien uit transacties die uitsluitend betrekking hebben op het aantrekken van financiering, omvatten:
- (a) een schuldinstrument dat wordt afgewikkeld in contanten, zoals kortlopende, middellang lopende en langlopende schuldbewijzen, leningen en hypotheek — een entiteit ontvangt geldmiddelen en zal als tegenprestatie geldmiddelen betalen;
 - (b) een verplichting in het kader van een financieringsovereenkomst met een leverancier wanneer de schuld voor goederen of diensten niet langer in de balans wordt opgenomen — een entiteit wordt bevrijd van de financiële verplichting met betrekking tot de goederen of diensten en zal als tegenprestatie geldmiddelen betalen;
 - (c) een obligatie die wordt afgewikkeld door middel van de levering van aandelen van een entiteit — een entiteit ontvangt geldmiddelen en zal als tegenprestatie haar eigenvermogensinstrumenten leveren; en
 - (d) een verplichting voor een entiteit om haar eigenvermogensinstrumenten in te kopen — een entiteit ontvangt haar eigenvermogensinstrumenten en zal als tegenprestatie geldmiddelen betalen.
- B52 Voorbeelden van baten en lasten uit verplichtingen die een entiteit overeenkomstig alinea 60 moet classificeren in de categorie “financiering”, zijn:

- (a) rentelasten (bijvoorbeeld op uitgegeven schuldinstrumenten);
- (b) tegen reële waarde gewaardeerde winsten en verliezen (bijvoorbeeld op een verplichting die is aangewezen als gewaardeerd tegen reële waarde met verwerking van waardeveranderingen in winst of verlies);
- (c) dividenden op uitgegeven aandelen die zijn geclassificeerd als verplichtingen; en
- (d) baten en lasten die voortvloeien uit het niet langer opnemen van de verplichting (zie alinea B61).

Verplichtingen die voortvloeien uit transacties die niet uitsluitend betrekking hebben op het aantrekken van financiering

- B53 Alinea 59(b) schrijft voor dat een entiteit verplichtingen identificeert die voortvloeien uit transacties die niet uitsluitend betrekking hebben op het aantrekken van financiering. Dergelijke verplichtingen omvatten:
- (a) schulden voor goederen of diensten die worden afgewikkeld in contanten — een entiteit ontvangt goederen of diensten, geen financiering in de vorm zoals beschreven in alinea B50(a);
 - (b) contractverplichtingen — een entiteit zal goederen en diensten leveren, geen geldmiddelen of haar eigenvermogensinstrumenten zoals beschreven in alinea B50(b);
 - (c) leaseverplichtingen — een entiteit ontvangt een actief met een gebruiksrecht, geen financiering in de vorm zoals beschreven in alinea B50(a);
 - (d) toegezegdpensioenverplichtingen — een entiteit ontvangt werknemersdiensten, geen financiering in de vorm zoals beschreven in alinea B50(a);
 - (e) voorzieningen voor ontmanteling of herstel van activa — een entiteit ontvangt een actief dat geen financiering is in de vorm zoals beschreven in alinea B50(a); en
 - (f) een voorziening voor rechtszaken — een entiteit ontvangt geen financiering zoals beschreven in alinea B50(a).
- B54 Voorbeelden van baten en lasten uit dergelijke verplichtingen die een entiteit overeenkomstig alinea 61 moet classificeren in de categorie “financiering”, zijn:
- (a) rentelasten op schulden die voortvloeien uit de aankoop van goederen of diensten, overeenkomstig IFRS 9;
 - (b) rentelasten op een contractverplichting met een significante financieringscomponent zoals omschreven in IFRS 15;
 - (c) rentelasten op een leaseverplichting, overeenkomstig IFRS 16;
 - (d) netto rentelasten (-baten) op een nettoverplichting uit hoofde van toegezegde pensioenrechten (actief), overeenkomstig IAS 19; en
 - (e) de toename van het gediscoteerde bedrag van een voorziening die voortvloeit uit het verstrijken van de tijd en het effect van enigerlei wijziging in de disconteringsvoet met betrekking tot de voorzieningen, overeenkomstig IAS 37.
- B55 Voorbeelden van baten en lasten die voortvloeien uit transacties die niet uitsluitend betrekking hebben op het aantrekken van financiering, maar die niet onder het toepassingsgebied van alinea 61 vallen en derhalve in de categorie “operationeel” worden geclassificeerd, zijn:
- (a) lasten die zijn opgenomen voor het verbruik van de aangekochte goederen of diensten zoals beschreven in alinea B54(a);
 - (b) aan het dienstjaar toegerekende pensioenkosten en pensioenkosten van verstreken diensttijd die voortvloeien uit een toegezegdpensioenregeling, overeenkomstig IAS 19; en
 - (c) herwaarderingen van de reële waarde van een verplichting voor een voorwaardelijke vergoeding in een bedrijfscombinatie die zijn is opgenomen overeenkomstig IFRS 3 *Bedrijfscombinaties*.

Classificatie van baten en lasten uit hoofde van hybride contracten met een basisinstrument dat een verplichting is

- B56 Hoe een entiteit de baten en lasten classificeert die voortvloeien uit een hybride contract met een basisinstrument dat een verplichting is, hangt af van de vraag of het in het contract besloten derivaat is afgescheiden van het basiscontract. Indien het in het contract besloten derivaat:
- (a) is afgescheiden van de basisverplichting:

- (i) voor de afgescheiden basisverplichting: een entiteit past de vereisten voor baten en lasten uit hoofde van verplichtingen toe, zoals omschreven in de alinea's 52, 59 tot en met 61, 64(b) en 65 en 66; en
 - (ii) voor het afgescheiden in het contract besloten derivaat: een entiteit past de vereisten voor baten en lasten uit hoofde van derivaten toe, zoals omschreven in de alinea's B70 tot en met B76;
 - (b) niet is afgescheiden van de basisverplichting en indien het hybride contract voortvloeit uit een transactie die uitsluitend betrekking heeft op het aantrekken van financiering: een entiteit past de vereisten voor uit dergelijke transacties voortvloeiende verplichtingen toe, zoals omschreven in de alinea's 52, 60 en 65 en 66;
 - (c) niet is afgescheiden van de basisverplichting en indien het hybride contract niet voortvloeit uit een transactie die uitsluitend betrekking heeft op het aantrekken van financiering:
 - (i) indien de basisverplichting een financiële verplichting is die binnen het toepassingsgebied van IFRS 9 valt en wordt gewaardeerd tegen geamortiseerde kostprijs: een entiteit classificeert in de categorie "financiering" de in alinea 60 vermelde baten en lasten die na de eerste opname uit het contract voortvloeien (in plaats van de in alinea 61 vermelde baten en lasten) (zie alinea B59);
 - (ii) indien het hybride contract een verzekeringscontract is dat binnen het toepassingsgebied van IFRS 17 valt: een entiteit past de vereisten van de alinea's 52 en 64(b) toe; en
 - (iii) in andere gevallen: een entiteit past de vereisten toe die gelden voor baten en lasten uit verplichtingen die uit dergelijke transacties voortvloeien, zoals omschreven in de alinea's 52 en 61.
- B57 Een entiteit moet de alinea's B56(b) en (c) toepassen op alle hybride contracten met een basisverplichting waarbij het in het contract besloten derivaat niet is afgescheiden, ongeacht of het in het contract besloten derivaat door de entiteit is afgescheiden overeenkomstig alinea 4.3.3 van IFRS 9 of alinea 4.3.5 van IFRS 9.

Verplichtingen die voortvloeien uit uitgegeven beleggingscontracten met winstdelingselementen

- B58 In alinea 64(a) worden de vereisten uiteengezet voor baten en lasten uit verplichtingen die voortvloeien uit uitgegeven beleggingscontracten met winstdelingselementen die worden opgenomen overeenkomstig IFRS 9. Voorbeelden van dergelijke beleggingscontracten zijn:
- (a) een beleggingscontract met winstdelingselementen dat is uitgegeven door een verzekeraar die niet voldoet aan de in IFRS 17 opgenomen definitie van een beleggingscontract met discretionaire winstdelingselementen; en
 - (b) een beleggingscontract met winstdelingselementen dat is uitgegeven door een beleggingsentiteit.

Baten en lasten die in de categorie "operationeel" worden geclassificeerd door een entiteit die als hoofdbedrijfsactiviteit financiering aan klanten verstrekt

- B59 Alinea 65 schrijft voor dat een entiteit die als hoofdbedrijfsactiviteit financiering aan klanten verstrekt, in de categorie "operationeel" de baten en lasten uit sommige of alle verplichtingen classificeert die voortvloeien uit transacties die uitsluitend betrekking hebben op het aantrekken van financiering. Een entiteit moet de vereisten van die alinea ook toepassen op baten en lasten uit een derivaat dat verband houdt met een transactie die uitsluitend betrekking heeft op het aantrekken van financiering zoals bedoeld in alinea B73(a), maar niet op de baten en lasten uit hoofde van een hybride contract zoals bedoeld in alinea B56(c)(i).

Niet langer opnemen in de balans en wijzigingen in de classificatie

Niet langer opnemen van een actief of verplichting, of classificatie en herwaardering van een actief als aangehouden voor verkoop

- B60 De alinea's B47(g) en B49(e) hebben betrekking op baten en lasten die voortvloeien uit het niet langer opnemen van een actief of uit de classificatie van het actief als aangehouden voor verkoop. Een entiteit moet baten en lasten bij het niet langer opnemen van een actief, of bij de classificatie van het actief als aangehouden voor verkoop en bij de latere waardering tijdens de periode dat het wordt aangehouden voor verkoop, classificeren in dezelfde categorie waarin zij de baten en lasten uit het actief classificeerde onmiddellijk

vooraangaand aan het uit de balans verwijderen van het actief. Een entiteit moet bijvoorbeeld winsten en verliezen classificeren:

- (a) in de categorie “operationeel” bij de vervreemding van materiële vaste activa;
- (b) in de categorie “investering” bij de vervreemding van een vastgoedbelegging waarin een entiteit niet als hoofdbedrijfsactiviteit investeert; en
- (c) in de categorie “investering” indien deze voortkomen uit de herwaardering van een investering in een geassocieerde deelneming die eerder administratief werd verwerkt volgens de vermogensmutatiemethode bij de stapsgewijze overname van een dochteronderneming.

B61 Een entiteit moet de baten en lasten uit hoofde van het niet langer opnemen van een verplichting classificeren door toepassing van de vereisten in de alinea’s 52 en 59 en 60. De entiteit classificeert bijvoorbeeld baten en lasten uit hoofde van het niet langer opnemen van een verplichting:

- (a) in de categorie “financiering” indien de verplichting voortvloeit uit een transactie die uitsluitend betrekking heeft op het aantrekken van financiering door een entiteit die niet als hoofdbedrijfsactiviteit financiering aan klanten verstrekt; en
- (b) in de categorie “operationeel” indien een entiteit in het kader van een financieringsovereenkomst met een leverancier een schuld aan een leverancier uit de balans verwijdert en een verplichting in het kader van die overeenkomst opneemt.

Wijziging in het gebruik van een actief

B62 Een transactie of andere gebeurtenis kan leiden tot een wijziging van de categorie in het overzicht van winst of verlies waarin een entiteit baten en lasten uit een actief classificeert, zonder dat het actief uit de balans wordt verwijderd. In dergelijke gevallen moet een entiteit de baten en lasten uit hoofde van de transactie of andere gebeurtenis classificeren in de categorie waarin zij de baten en lasten uit het actief classificeerde onmiddellijk vooraangaand aan de transactie of gebeurtenis. Een entiteit moet bijvoorbeeld in de categorie “operationeel” alle baten of lasten classificeren die in het overzicht van winst of verlies worden opgenomen bij de overdracht van vastgoed van het toepassingsgebied van IAS 16 naar vastgoedbeleggingen in het toepassingsgebied van IAS 40.

Groepen van activa en verplichtingen

B63 In de alinea’s B60 tot en met B62 worden de vereisten uiteengezet voor baten en lasten uit een actief of verplichting die voortvloeien uit het niet langer in de balans opnemen van het actief of de verplichting, de classificatie ervan en de latere waardering van het actief tijdens de periode dat het wordt aangehouden voor verkoop, of uit de wijziging in het gebruik van het actief. Een transactie of andere gebeurtenis kan tot deze uitkomsten leiden met betrekking tot een groep van activa (of een groep van activa en verplichtingen) die baten en lasten genereerde die een entiteit onmiddellijk vooraangaand aan de transactie of andere gebeurtenis in verschillende categorieën classificeerde. Een entiteit moet baten of lasten uit een dergelijke transactie of andere gebeurtenis classificeren:

- (a) in de categorie “investering” indien, behalve vorderingen in de winstbelasting, alle activa in de groep baten en lasten genereerden die de entiteit onmiddellijk vooraangaand aan de transactie of andere gebeurtenis classificeerde in de categorie “investering”; en
- (b) in de categorie “operationeel” in de overige gevallen.

B64 Een entiteit classificeert bijvoorbeeld:

- (a) in de categorie “operationeel” winsten en verliezen op de vervreemding van een geconsolideerde dochteronderneming, indien de dochteronderneming activa bezat die baten en lasten genereerden die de entiteit onmiddellijk vooraangaand aan de vervreemding classificeerde in de categorie “operationeel”. De winsten en verliezen omvatten de door alinea 48 van IAS 21 voorgeschreven herclassificatie van wisselkoersverschillen van het eigen vermogen naar de winst of het verlies;
- (b) in de categorie “operationeel” een bijzonder waardeverminderverslies dat ontstaat bij de classificatie van een groep activa die wordt afgestoten als aangehouden voor verkoop door een entiteit die IFRS 5 toepast, indien in deze groep activa waren opgenomen die baten en lasten genereerden die de entiteit onmiddellijk vooraangaand aan de classificatie van de activa als aangehouden voor verkoop classificeerde in de categorie “operationeel”;
- (c) in de categorie “investering” winsten en verliezen bij afstoting van een geconsolideerde dochteronderneming, indien de enige activa van de dochteronderneming vastgoedbeleggingen waren waarin de geconsolideerde verslaggevende entiteit niet als hoofdbedrijfsactiviteit

investeerde, en de daarmee verband houdende vorderingen in de winstbelasting. De winsten en verliezen omvatten de door alinea 48 van IAS 21 voorgeschreven herclassificatie van wisselkoersverschillen van het eigen vermogen naar de winst of het verlies.

Classificatie van wisselkoersverschillen en de winst of het verlies op de netto monetaire positie

- B65 Om alinea 47 toe te passen, moet een entiteit overeenkomstig IAS 21 de in het overzicht van winst of verlies opgenomen wisselkoersverschillen classificeren in dezelfde categorie als de baten en lasten uit de posten die hebben geleid tot het ontstaan van de wisselkoersverschillen, tenzij dit buitensporige kosten of inspanningen met zich zou brengen (zie alinea B68).
- B66 Een entiteit classificeert bijvoorbeeld wisselkoersverschillen op:
- (a) een in alinea B48(b) beschreven vordering in een vreemde valuta in dezelfde categorie als de baten en lasten uit dat actief, d.w.z. in de categorie “operationeel”; en
 - (b) een schuldinstrument dat een in alinea B51(a) beschreven verplichting in een vreemde valuta is, in dezelfde categorie als de baten en lasten uit hoofde van die verplichting, d.w.z. in de categorie “financiering” (tenzij de entiteit als hoofdbedrijfsactiviteit financiering aan klanten verstrekt en de baten en lasten uit de verplichting overeenkomstig alinea 65 classificeert in de categorie “operationeel”).
- B67 Een entiteit kan baten en lasten uit een transactie in meer dan één categorie classificeren als deze transactie niet uitsluitend betrekking heeft op het aantrekken van financiering. Zo zou de aankoop van diensten in een transactie die in een vreemde valuta luidt en waarvoor een verlenging van het krediet is bedongen, kunnen leiden tot een last voor de aankoop van de diensten die wordt geclassificeerd in de categorie “operationeel” (zie alinea B55(a)) en rentelasten die worden geclassificeerd in de categorie “financiering” (zie alinea B54(a)). In dergelijke gevallen moet een entiteit, met inachtneming van alinea B68, op oordeelkundige wijze bepalen of het wisselkoersverschil betrekking heeft op het bedrag dat in de categorie “financiering” is geclassificeerd — en het koersverschil in die categorie classificeren — dan wel of het wisselkoersverschil betrekking heeft op het bedrag dat in een andere categorie is geclassificeerd — en het koersverschil in die categorie classificeren. Een entiteit mag een wisselkoersverschil dat voortvloeit uit een verplichting uit hoofde van een transactie die niet uitsluitend betrekking heeft op het aantrekken van financiering, niet over verschillende categorieën verdelen. Bij haar oordeelsvorming over de classificatie van de wisselkoersverschillen hoeft een entiteit de wisselkoersverschillen op alle dergelijke verplichtingen niet in dezelfde categorie te classificeren. Een entiteit moet wisselkoersverschillen op soortgelijke verplichtingen echter wel in dezelfde categorie classificeren.
- B68 Indien de toepassing van de vereisten in de alinea’s B65 en B67 buitensporige kosten of inspanningen met zich zou brengen, moet een entiteit in plaats daarvan de desbetreffende wisselkoersverschillen classificeren in de categorie “operationeel”. Een entiteit moet voor elke post die tot het ontstaan van wisselkoersverschillen leidt, beoordelen of het classificeren van koersverschillen zoals beschreven in de alinea’s B65 en B67 buitensporige kosten of inspanningen met zich brengt. De beoordeling is specifiek voor de feiten en omstandigheden die met elke post verband houden. Indien dezelfde feiten en omstandigheden op een aantal posten betrekking hebben, kan een entiteit op elk van de posten dezelfde beoordeling toepassen.
- B69 Bij toepassing van alinea 28 van IAS 29 *Financiële verslaggeving in economieën met hyperinflatie* kan een entiteit de winst of het verlies op de netto monetaire positie presenteren samen met andere baten en lasten die verband houden met de netto monetaire positie, zoals rentebaten en -lasten en wisselkoersverschillen. Indien de entiteit de winst of het verlies op de netto monetaire positie niet samen met de daarmee verband houdende baten en lasten presenteert, moet zij de winst of het verlies classificeren in de categorie “operationeel”.

Classificatie van winsten en verliezen op derivaten en aangewezen hedge-instrumenten

- B70 Alinea 47 schrijft voor dat een entiteit de baten en lasten in het overzicht van winst of verlies classificeert in categorieën. Om alinea 47 toe te passen, moet een entiteit de in het overzicht van winst of verlies opgenomen winsten en verliezen op een financieel instrument dat overeenkomstig IFRS 9 als hedge-instrument is aangewezen, in dezelfde categorie classificeren als de baten en lasten die blootstaan aan de risico’s die met het financiële instrument worden beheerd. Als daarbij echter de brutowaarde van winsten en verliezen zou moeten worden berekend, moet een entiteit alle dergelijke winsten en verliezen classificeren in de categorie “operationeel” (zie de alinea’s B74 en B75).
- B71 Een entiteit moet winsten en verliezen op een niet aangewezen component van een aangewezen hedge-instrument in dezelfde categorie classificeren als winsten en verliezen op de aangewezen component. Een

entiteit moet niet-effectieve delen van een winst of verlies in dezelfde categorie classificeren als de effectieve delen.

- B72 Een entiteit moet de vereisten in alinea B70 ook toepassen op winsten en verliezen op een derivaat dat niet overeenkomstig IFRS 9 is aangewezen als hedge-instrument, maar dat wel wordt gebruikt om geïdentificeerde risico's te beheren. Als daarbij echter de brutowaarde van winsten of verliezen zou moeten worden berekend (zie de alinea's B74 en B75) of als dat buitensporige kosten of inspanningen met zich zou brengen, moet de entiteit in plaats daarvan alle winsten en verliezen op het derivaat classificeren in de categorie "operationeel".
- B73 Een entiteit moet winsten en verliezen op een derivaat dat niet wordt gebruikt om geïdentificeerde risico's te beheren, classificeren:
- (a) in de categorie "financiering", indien het derivaat betrekking heeft op een transactie die uitsluitend betrekking heeft op het aantrekken van financiering (bijvoorbeeld een gekochte calloptie die de uitgevende entiteit het recht geeft om een vast bedrag in vreemde valuta te ruilen voor een vast aantal eigenvermogensinstrumenten van de entiteit), tenzij de entiteit die als hoofdbedrijfsactiviteit financiering aan klanten verstrekt, de winsten en verliezen overeenkomstig alinea B59 classificeert in de categorie "operationeel"; en
 - (b) in de categorie "operationeel", indien niet aan de voorwaarden van punt (a) wordt voldaan.
- B74 De alinea's B70 en B72 verbieden het berekenen van de brutowaarde van winsten en verliezen op financiële instrumenten die zijn aangewezen als hedge-instrumenten en derivaten die niet zijn aangewezen als hedge-instrumenten. Het berekenen van de brutowaarde van winsten en verliezen kan voortvloeien uit situaties waarin:
- (a) een entiteit dergelijke financiële instrumenten gebruikt voor het beheren van de risico's van een groep van posities met compenserende risicoposities (zie alinea 6.6.1 van IFRS 9 voor de criteria waaraan een groep van posities moet voldoen om in aanmerking te komen als gehedged positie); en
 - (b) de beheerde risico's van invloed zijn op posten in meer dan één categorie van het overzicht van winst of verlies.
- B75 Een entiteit mag bijvoorbeeld een derivaat gebruiken voor het beheren van zowel het nettovalutarisico op omzet (geclassificeerd in de categorie "operationeel") als het nettovalutarisico op rentelasten (geclassificeerd in de categorie "financiering"). In dergelijke gevallen worden de wisselkoersverschillen op de omzet gesaldeerd met de wisselkoersverschillen op de rentelasten en de winsten of verliezen op het derivaat. De entiteit classificeert de wisselkoersverschillen op de omzet echter in een andere categorie dan de wisselkoersverschillen op de rentelasten. Om de winst of het verlies op het derivaat in elke categorie te presenteren, zou een entiteit in elke categorie een grotere winst of een groter verlies dan op het derivaat moeten presenteren. Bij toepassing van de vereisten in de alinea's B70 tot en met B73 mag een entiteit niet op deze manier de brutowaarde van de winsten of verliezen berekenen, maar moet zij in plaats daarvan alle winsten of verliezen op het derivaat classificeren in de categorie "operationeel".
- B76 In de vereisten in de alinea's B70 tot en met B75 wordt alleen aangegeven hoe baten en lasten in categorieën van het overzicht van winst of verlies moeten worden geëncijferd. In deze vereisten wordt niet voorgeschreven in welke post (of posten) dergelijke baten en lasten moeten worden opgenomen, noch hebben deze vereisten voorrang op de vereisten in andere IFRS-standaarden voor jaarrekeningen.

Posten die in het overzicht van winst of verlies moeten worden opgenomen of in de toelichting moeten worden vermeld

- B77 Een entiteit kan verplicht zijn een post die in alinea 75 is vermeld of in een andere IFRS-standaard voor jaarrekeningen is beschreven, in meer dan één van de in alinea 47 vermelde categorieën te presenteren. Een entiteit die niet als hoofdbedrijfsactiviteit in activa investeert of financiering aan klanten verstrekt, kan bijvoorbeeld verplicht zijn om de in alinea 75(b)(ii) vermelde post bijzondere waardeverminderv verliezen bepaald in overeenstemming met alinea 5.5 van IFRS 9 te presenteren in:
- (a) de categorie "operationeel", als de post betrekking heeft op vorderingen voor goederen en diensten zoals beschreven in alinea B48(b); en
 - (b) de categorie "investering", als de post betrekking heeft op financiële activa die individueel en grotendeels onafhankelijk van de andere middelen van de entiteit een rendement genereren zoals beschreven in alinea B46.
- B78 De alinea's 24 en 41(c) schrijven voor dat een entiteit in het overzicht van winst of verlies additionele posten presenteert als dat nodig is om een nuttige gestructureerde samenvatting van de baten en lasten van de entiteit

te verstrekken. Een entiteit moet dit op oordeelkundige wijze bepalen (en moet ook nagaan of het nodig is de in alinea 75 vermelde posten op te splitsen). De alinea's 20 en 41(d) schrijven voor dat een entiteit posten opsplijt om in de toelichting informatie van materieel belang te vermelden. Een entiteit moet ook dit op oordeelkundige wijze bepalen. Alinea 41 schrijft voor dat de entiteit haar oordelen baseert op een beoordeling van de vraag of de posten kenmerken hebben die worden gedeeld (gelijksoortige kenmerken), dan wel kenmerken die niet worden gedeeld (ongelijksoortige kenmerken). Dergelijke kenmerken zijn onder meer:

- (a) de aard (zie alinea 80);
- (b) de functie binnen de bedrijfsactiviteiten van de entiteit (zie alinea 81);
- (c) de persistentie (waaronder de frequentie van de baat of de last en de vraag of deze terugkerend of eenmalig is);
- (d) de waarderingsgrondslag;
- (e) de waarderingsonzekerheid of onzekere uitkomsten (of andere risico's die aan een post zijn verbonden);
- (f) de omvang;
- (g) de geografische locatie of het regelgevingsklimaat;
- (h) de fiscale gevolgen (bijvoorbeeld als er verschillende belastingtarieven gelden voor baten of lasten); en
- (i) of de baten of lasten ontstaan bij de eerste opname van een transactie of gebeurtenis, dan wel of deze voortvloeien uit een latere schattingswijziging met betrekking tot de transactie of gebeurtenis.

B79 Baten en lasten die kenmerken kunnen hebben die zodanig van elkaar verschillen dat presentatie in het overzicht van winst of verlies nodig is om een nuttige gestructureerde samenvatting te verstrekken of vermelding in de toelichting nodig is om informatie van materieel belang te verschaffen, zijn onder meer:

- (a) afschrijvingen van voorraden, evenals terugnemingen van dergelijke afschrijvingen;
- (b) bijzondere waardevermindervingsverliezen op materiële vaste activa, evenals terugnemingen van dergelijke waardevermindervingsverliezen;
- (c) baten en lasten uit de reorganisatie van de activiteiten van een entiteit en terugnemingen van eventuele voorzieningen voor reorganisatiekosten;
- (d) baten en lasten uit de vervreemding van materiële vaste activa;
- (e) baten en lasten uit de vervreemding van beleggingen;
- (f) baten en lasten uit gerechtelijke schikkingen;
- (g) terugnemingen van voorzieningen; en
- (h) eenmalige baten en lasten die niet zijn opgenomen in de punten (a) tot en met (g).

Presentatie van en informatieverschaffing over kosten die worden geclassificeerd in de categorie “operationeel”

Gebruik van de kenmerken aard en functie

B80 Bij het bepalen van de wijze waarop de kenmerken “aard” en “functie” moeten worden gebruikt om de nuttigste gestructureerde samenvatting te verstrekken zoals vereist door alinea 78, moet een entiteit nagaan:

- (a) welke posten de nuttigste informatie verschaffen over de belangrijkste componenten of bepalende factoren van de winstgevendheid van de entiteit. Voor een entiteit uit de detailhandel kan bijvoorbeeld de kostprijs van de omzet een belangrijke component of bepalende factor van de winstgevendheid zijn. Het presenteren van een post “kostprijs van de omzet” kan relevante informatie verschaffen over de vraag of de met de verkoop van goederen gegenereerde omzet de voor detailhandelaren belangrijkste kosten dekt en met welke marge. Het is echter onwaarschijnlijk dat de kostprijs van de omzet relevante informatie over de belangrijke componenten of bepalende factoren van de winstgevendheid verschaft als het verband tussen de omzet en de kosten minder direct is. Bij sommige dienstverlenende entiteiten kan bijvoorbeeld informatie over naar hun aard geassocieerde exploitatiekosten, zoals personeelsbeloningen, voor gebruikers van jaarrekeningen relevanter zijn, omdat deze kosten de belangrijkste bepalende factoren van de winstgevendheid zijn;

- (b) welke posten het meest representatief zijn voor de wijze waarop het bedrijf wordt beheerd en hoe het management intern rapporteert. Een op basis van belangrijke functies beheerde productie-entiteit kan bijvoorbeeld voor interne verslagdoeleinden de kosten classificeren naar functie. Een entiteit met één enkele overheersende functie, zoals het verstrekken van financiering aan klanten, kan daarentegen bepalen dat posten bestaande uit naar aard geclassificeerde kosten voor interne verslagdoeleinden de nuttigste informatie verschaffen;
 - (c) wat de standaardpraktijk in de bedrijfstak is. Als de entiteiten in een bedrijfstak de kosten op dezelfde wijze classificeren, kunnen gebruikers van jaarrekeningen de kosten van entiteiten in dezelfde bedrijfstak gemakkelijker met elkaar vergelijken;
 - (d) of de toerekening van bepaalde kosten aan functies arbitrair zou zijn voor zover de gepresenteerde posten geen getrouw beeld van de functies zouden geven. In dergelijke gevallen moet een entiteit deze kosten classificeren naar aard.
- B81 In sommige gevallen zou een entiteit, rekening houdend met de in alinea B80 omschreven factoren, kunnen bepalen dat het classificeren en presenteren van sommige kosten naar aard en andere kosten naar functie de nuttigste gestructureerde samenvatting oplevert. Bijvoorbeeld:
- (a) de factoren in de alinea's B80(a) en (b) zouden erop kunnen duiden dat het classificeren en presenteren van kosten naar functie de nuttigste gestructureerde samenvatting oplevert, behalve voor bepaalde kosten waarbij de toerekening aan functies arbitrair zou zijn (zie alinea B80(d)); en
 - (b) een entiteit met twee verschillende soorten hoofdbedrijfsactiviteiten zou sommige kosten naar functie en andere kosten naar aard kunnen classificeren en presenteren om informatie te verschaffen over de belangrijkste aanjagers van haar winstgevendheid.
- B82 Indien een entiteit in het overzicht van winst of verlies sommige kosten naar aard en andere kosten naar functie classificeert en presenteert, moet zij de daaruit voortvloeiende posten op zodanige wijze aanduiden dat duidelijk blijkt welke kosten in elke post zijn opgenomen. Als een entiteit bijvoorbeeld sommige personeelsbeloningen opneemt in een functionele post en andere personeelsbeloningen in een categoriale post, zou uit de aanduiding van de categoriale post duidelijk blijken dat daarin niet alle personeelsbeloningen zijn opgenomen (bijvoorbeeld "andere personeelsbeloningen dan die welke zijn opgenomen in de kostprijs van de omzet").
- B83 Overeenkomstig alinea 30 moet een entiteit de kosten in de verschillende verslagperiodes consistent classificeren en presenteren, tenzij alinea 30(a) of 30(b) van toepassing is. Als een entiteit bijvoorbeeld de bijzondere waardevermindering van goodwill in een bepaalde verslagperiode presenteert als een categoriale post, moet zij vergelijkbare bijzondere waardeverminderingen van goodwill in volgende verslagperiodes ook als categoriale post presenteren, tenzij alinea 30(a) of 30(b) van toepassing is. Als er in een volgende periode geen soortgelijke bijzondere waardevermindering van goodwill is, vormt het feit dat de kosten in die volgende periode nihil zijn, geen wijziging in de classificatie en presentatie.
- B84 Een entiteit zal ofwel alle kosten naar aard presenteren, ofwel overeenkomstig alinea 83 sommige kosten naar aard vermelden. De gepresenteerde of vermelde bedragen hoeven niet de bedragen te zijn die in de periode als kosten zijn opgenomen. Het kan daarbij gaan om bedragen die zijn opgenomen als onderdeel van de boekwaarde van een actief. Als een entiteit:
- (a) bedragen presenteert die niet de bedragen zijn die in de periode als kosten zijn opgenomen, zal zij ook een additionele post voor de wijziging in de boekwaarde van de betrokken activa presenteren. Een entiteit kan bijvoorbeeld overeenkomstig alinea 39 van IAS 2 een post presenteren voor wijzigingen in voorraden van gereed product en onderhanden werk;
 - (b) overeenkomstig alinea 83(b) bedragen vermeldt die niet de bedragen zijn die in de periode als kosten zijn opgenomen, moet de entiteit een kwalitatieve toelichting bij dat feit geven en de betrokken activa identificeren.

Samenvoeging van exploitatiekosten

- B85 Voor de toepassing van alinea 78 moet een entiteit nagaan welk niveau van samenvoeging van exploitatiekosten de nuttigste gestructureerde samenvatting oplevert. Een entiteit kan bijvoorbeeld verschillende administratieve activiteiten uitoefenen (zoals personeelszaken, informatietechnologie, juridische en boekhoudkundige activiteiten). Om een nuttige gestructureerde samenvatting te verstrekken, zou de entiteit de exploitatiekosten met betrekking tot die activiteiten kunnen samenvoegen op basis van hun gedeelde kenmerk. Al deze kosten zijn kosten voor middelen die worden verbruikt bij administratieve activiteiten. Bijgevolg kan de entiteit deze kosten presenteren in een post die wordt aangeduid als "beheerskosten". De entiteit kan ook kosten maken voor middelen die bij verkoopactiviteiten worden verbruikt. Deze kosten hebben een kenmerk dat verschilt van dat van de beheerskosten: verkoopkosten

vloeien voort uit middelen die bij verkoopactiviteiten worden verbruikt en beheerskosten vloeien voort uit middelen die bij administratieve activiteiten worden verbruikt. Deze kenmerken verschillen zodanig van elkaar dat opsplitsing — presentatie in afzonderlijke posten voor verkoopkosten en beheerskosten — nodig kan zijn om een nuttige gestructureerde samenvatting van de kosten van de entiteit te verstrekken.

Overzicht van het totaalresultaat

Overige onderdelen van het totaalresultaat

- B86 In sommige IFRS-standaarden voor jaarrekeningen zijn omstandigheden beschreven waarin een entiteit bepaalde posten niet in het overzicht van winst of verlies over de actuele verslagperiode mag opnemen. IAS 8 behandelt twee van dergelijke omstandigheden: de correctie van fouten en de gevolgen van wijzigingen in de grondslagen voor financiële verslaggeving. Andere IFRS-standaarden voor jaarrekeningen vereisen of staan toe dat een entiteit overige onderdelen van het totaalresultaat die voldoen aan de definitie van baten of lasten van het *Conceptual Framework for Financial Reporting* (zie alinea B87) niet in winst of verlies opneemt.
- B87 Bijlage A bevat een definitie van “overige onderdelen van het totaalresultaat”. De overige onderdelen van het totaalresultaat bestaan uit de volgende componenten:
- (a) wijzigingen in herwaarderingsreserves (zie IAS 16 en IAS 38);
 - (b) herwaarderings van toegezegd pensioenregelingen (zie IAS 19);
 - (c) winsten en verliezen die voortvloeien uit de omrekening van de jaarrekening van een buitenlandse activiteit (zie IAS 21);
 - (d) winsten en verliezen op beleggingen in eigenvermogensinstrumenten die overeenkomstig alinea 5.7.5 van IFRS 9 zijn aangewezen als gewaardeerd tegen reële waarde met verwerking van waardeveranderingen in de overige onderdelen van het totaalresultaat;
 - (e) winsten en verliezen op financiële activa gewaardeerd tegen reële waarde met verwerking van waardeveranderingen in de overige onderdelen van het totaalresultaat in overeenstemming met alinea 4.1.2A van IFRS 9;
 - (f) het effectieve deel van winsten en verliezen op hedge-instrumenten in een kasstroomhedge en de winsten en verliezen op hedge-instrumenten die beleggingen in eigenvermogensinstrumenten hedgen die overeenkomstig alinea 5.7.5 van IFRS 9 zijn aangewezen als gewaardeerd tegen reële waarde met verwerking van waardeveranderingen in de overige onderdelen van het totaalresultaat (zie hoofdstuk 6 van IFRS 9);
 - (g) voor bepaalde verplichtingen aangewezen als gewaardeerd tegen reële waarde met verwerking van waardeveranderingen in winst of verlies: het bedrag van de verandering in de reële waarde toe te rekenen aan veranderingen in het aan de verplichting verbonden kredietrisico (zie alinea 5.7.7 van IFRS 9);
 - (h) waardeveranderingen in de tijdswaarde van opties wanneer de intrinsieke waarde en de tijdswaarde van een optiecontract worden gescheiden en alleen de veranderingen in de intrinsieke waarde als hedge-instrument worden aangewezen (zie hoofdstuk 6 van IFRS 9);
 - (i) waardeveranderingen in de termijnelementen van termijncontracten wanneer het termijnelement en het contante element van een termijncontract worden gescheiden en alleen de veranderingen in het contante element als hedge-instrument worden aangewezen, en waardeveranderingen in de valutabasis-spread van een financieel instrument wanneer deze van de aanwijzing van dat financiële instrument als hedge-instrument wordt uitgesloten (zie hoofdstuk 6 van IFRS 9);
 - (j) verzekeringsfinancieringsbaten en -lasten uit hoofde van contracten uitgegeven binnen het toepassingsgebied van IFRS 17 die van opname in winst of verlies zijn uitgesloten wanneer de totale verzekeringsfinancieringsbaten en -lasten zijn opgesplitst om in winst of verlies een bedrag op te nemen dat wordt bepaald door een systematische toerekening overeenkomstig alinea 88(b) van IFRS 17, of door een bedrag dat accounting mismatches met financieringsbaten of -lasten uit hoofde van onderliggende posten elimineert overeenkomstig alinea 89(b) van IFRS 17; en
 - (k) financieringsbaten en -lasten uit hoofde van gehouden herverzekeringscontracten die van opname in winst of verlies zijn uitgesloten wanneer de totale herverzekeringsfinancieringsbaten of -lasten zijn opgesplitst om in winst of verlies een bedrag op te nemen dat wordt bepaald door een systematische toerekening overeenkomstig alinea 88(b) van IFRS 17.

- B88 Herclassificatieaanpassingen ontstaan bijvoorbeeld bij afstoting van een buitenlandse activiteit (zie IAS 21) en wanneer sommige gehedgede verwachte toekomstige kasstromen invloed hebben op winst of verlies (zie alinea 6.5.11(d) van IFRS 9 met betrekking tot kasstroomhedges).
- B89 Alinea 90 schrijft voor dat een entiteit herclassificatieaanpassingen met betrekking tot componenten van overige onderdelen van het totaalresultaat in het overzicht van het totaalresultaat presenteert of in de toelichting vermeldt. Herclassificatieaanpassingen ontstaan niet bij wijzigingen in herwaarderingsreserves die zijn opgenomen in overeenstemming met IAS 16 of IAS 38, of bij herwaarderingsreserves van toegezegd pensioenregelingen die zijn opgenomen in overeenstemming met IAS 19. Een entiteit neemt deze componenten op in de overige onderdelen van het totaalresultaat en herclassificeert deze in latere verslagperiodes niet naar de winst of het verlies. Een entiteit mag wijzigingen in herwaarderingsreserves in latere periodes naar de ingehouden winsten overboeken naarmate het actief wordt gebruikt of wanneer het niet langer wordt opgenomen (zie IAS 16 en IAS 38). In overeenstemming met IFRS 9 ontstaan er geen herclassificatieaanpassingen indien een kasstroomhedge of de administratieve verwerking van de tijdswaarde van een optie (of het termijnelement van een termijncontract of de valutabasisverspreiding van een financieel instrument) resulteert in bedragen die een entiteit uit de kasstroom-hedgereserve, respectievelijk een afzonderlijke eigenvermogenscomponent verwijdt en direct in de eerste kostprijs of andere boekwaarde van een actief of een verplichting opneemt. Een entiteit boekt deze bedragen rechtstreeks over naar activa of verplichtingen.

Overzicht van de financiële positie

Classificatie van activa als vlottend of vast en van verplichtingen als kortlopend of langlopend

- B90 Als een entiteit bij de toepassing van alinea 96 goederen of diensten levert binnen een duidelijk identificeerbare exploitatiecyclus, kan nuttige informatie worden gehaald uit de aparte classificatie in het overzicht van de financiële positie van vlottende en vaste activa en kortlopende en langlopende verplichtingen door een onderscheid te maken tussen de nettoactiva die continu in omloop zijn als werkkapitaal en de nettoactiva die worden gebruikt in de langetermijnactiviteiten van de entiteit. Een dergelijke aparte classificatie geeft de gebruiker ook een duidelijk zicht op activa waarvan een entiteit verwacht dat ze binnen de huidige exploitatiecyclus zullen worden gerealiseerd, en op verplichtingen die in dezelfde periode moeten worden afgewikkeld.
- B91 Voor sommige entiteiten, zoals financiële instellingen, levert de presentatie van activa en verplichtingen in toenemende of afnemende volgorde van liquiditeit een nuttigere gestructureerde samenvatting op dan de presentatie op basis van het onderscheid vlottend/vast c.q. kortlopend/langlopend, omdat de entiteit geen goederen levert of diensten verleent binnen een duidelijk identificeerbare exploitatiecyclus.
- B92 Bij toepassing van alinea 96 mag een entiteit sommige van haar activa en verplichtingen presenteren op basis van de classificatie vlottend/vast c.q. kortlopend/langlopend en andere in volgorde van liquiditeit als dit een nuttigere gestructureerde samenvatting oplevert. De noodzaak voor een gemengde presentatie kan zich voordoen wanneer een entiteit diverse bedrijfsactiviteiten uitvoert.
- B93 Informatie over de datums waarop activa en verplichtingen naar verwachting zullen worden gerealiseerd, is nuttig om de liquiditeit en solvabiliteit van een entiteit te beoordelen. IFRS 7 vereist informatieverschaffing over de looptijdanalyse voor financiële activa en financiële verplichtingen. Financiële activa omvatten handels- en overige vorderingen, en financiële verplichtingen omvatten handels- en overige schulden. Informatie over de verwachte datum van inbaaierheid van niet-monetaire activa, zoals voorraden, en de verwachte datum van afwikkeling van verplichtingen, zoals voorzieningen, is eveneens nuttig, ongeacht of de activa en verplichtingen zijn geclassificeerd als vlottende/vaste activa c.q. kortlopende/langlopende verplichtingen. Een entiteit moet bijvoorbeeld in de toelichting het bedrag van de voorraden vermelden dat zij verwacht later dan twaalf maanden na de verslagperiode te zullen innen.

Vlottende activa

- B94 Alinea 100 schrijft voor dat een entiteit alle niet als vlottend geclassificeerde activa als vast classificeert. In deze standaard wordt de term “vaste activa” gebruikt voor materiële activa, immateriële activa en financiële activa van langlopende aard. Het gebruik van alternatieve omschrijvingen wordt door deze standaard niet verboden, zolang de betekenis duidelijk blijft.
- B95 De exploitatiecyclus van een entiteit is de tijdsperiode tussen de verwerving van activa voor verwerking en het moment waarop zij in geldmiddelen of kasequivalenten worden gerealiseerd. Als de normale exploitatiecyclus van een entiteit niet duidelijk identificeerbaar is, wordt deze geacht twaalf maanden te

duren. Vlottende activa omvatten activa (zoals voorraden en handelsvorderingen) die in de normale exploitatiecyclus worden verkocht, verbruikt of gerealiseerd, zelfs indien niet verwacht wordt dat ze binnen twaalf maanden na de verslagperiode zullen worden gerealiseerd. Vlottende activa omvatten ook activa die voornamelijk worden aangehouden om te worden verhandeld (voorbeelden zijn sommige financiële activa die voldoen aan de definitie van “voor handelsdoeleinden aangehouden” in IFRS 9) en het kortlopende gedeelte van financiële vaste activa.

Kortlopende verplichtingen

Normale exploitatiecyclus (zie alinea 101(a))

- B96 Sommige kortlopende verplichtingen, zoals handelsschulden en sommige overlopende posten in verband met personeels- en andere exploitatiekosten, maken deel uit van het werkkapitaal dat in de normale exploitatiecyclus van een entiteit wordt gebruikt. Een entiteit moet dergelijke posten als kortlopende verplichtingen classificeren, zelfs als deze pas na meer dan twaalf maanden na de verslagperiode moeten worden afgewikkeld. Dezelfde normale exploitatiecyclus is van toepassing op de classificatie van de activa en verplichtingen van de entiteit. Als de normale exploitatiecyclus van een entiteit niet duidelijk identificeerbaar is, wordt deze geacht twaalf maanden te duren.

Voornamelijk voor handelsdoeleinden aangehouden (zie alinea 101(b)) of binnen twaalf maanden af te wikkelen (zie alinea 101(c))

- B97 Andere kortlopende verplichtingen worden niet afgewikkeld in de normale exploitatiecyclus, maar moeten binnen twaalf maanden na de verslagperiode worden afgewikkeld of worden voornamelijk voor handelsdoeleinden aangehouden. Voorbeelden zijn sommige financiële verplichtingen die voldoen aan de definitie van “voor handelsdoeleinden aangehouden” in IFRS 9, voorschotten in rekening-courant en het kortlopende gedeelte van langlopende financiële verplichtingen, uit te keren dividenden, winstbelastingen en andere schulden die geen handelsschulden zijn. Financiële verplichtingen die voor financiering op lange termijn zorgen (d.w.z. dat ze geen deel uitmaken van het werkkapitaal dat in de normale exploitatiecyclus van de entiteit wordt gebruikt) en die niet binnen twaalf maanden na de verslagperiode moeten worden afgewikkeld, zijn langlopende verplichtingen en zijn onderworpen aan de bepalingen in de alinea’s B99 tot en met B103.
- B98 Een entiteit moet haar financiële verplichtingen als kortlopend classificeren als deze binnen twaalf maanden na de verslagperiode moeten worden afgewikkeld, zelfs indien:
- (a) de oorspronkelijke afwikkelingstermijn meer dan twaalf maanden bedroeg; en
 - (b) een overeenkomst voor herfinanciering of een nieuwe betalingsregeling voor de lange termijn wordt afgesloten na de verslagperiode en vóór de datum waarop de jaarrekening wordt goedgekeurd voor publicatie.

Recht om de afwikkeling met ten minste twaalf maanden uit te stellen (alinea 101(d))

- B99 Het recht van een entiteit om de afwikkeling van een verplichting met ten minste twaalf maanden na de verslagperiode uit te stellen, moet reëel zijn en moet, zoals geïllustreerd in de alinea’s B100 tot en met B103, bestaan aan het einde van de verslagperiode.
- B100 Het recht van een entiteit om de afwikkeling van een uit een leenovereenkomst voortvloeiende verplichting met ten minste twaalf maanden na de verslagperiode uit te stellen, kan afhankelijk worden gesteld van de naleving door de entiteit van de in die leenovereenkomst gespecificeerde voorwaarden (hierna “convenanten”). Voor de toepassing van alinea 101, punt d), zijn deze convenanten:
- (a) van invloed op de vraag of dat recht bestaat aan het einde van de verslagperiode — zoals geïllustreerd in de alinea’s B102 en B103 — indien een entiteit verplicht is aan het convenant te voldoen op of vóór het einde van de verslagperiode. Dit convenant is van invloed op de vraag of het recht bestaat aan het einde van de verslagperiode, zelfs als de naleving van het convenant eerst na de verslagperiode wordt beoordeeld (bijvoorbeeld een convenant dat op de financiële positie van de entiteit aan het einde van de verslagperiode is gebaseerd maar waarvan de naleving pas na de verslagperiode wordt beoordeeld);
 - (b) niet van invloed op de vraag of dat recht bestaat aan het einde van de verslagperiode indien een entiteit verplicht is eerst na de verslagperiode aan het convenant te voldoen (bijvoorbeeld een convenant gebaseerd op de financiële positie van de entiteit zes maanden na het einde van de verslagperiode).

- B101 Indien een entiteit aan het einde van de verslagperiode het recht heeft om in het kader van een bestaande kredietfaciliteit een verplichting te verlengen met ten minste twaalf maanden na de verslagperiode, moet zij die verplichting als langlopend classificeren, zelfs indien de verplichting in andere gevallen binnen een kortere termijn verschuldigd was. Indien de entiteit dat recht niet heeft, mag de entiteit de mogelijkheid om de verplichting te herfinancieren niet in aanmerking nemen en moet zij de verplichting als kortlopend classificeren.
- B102 Indien een entiteit op of vóór het einde van de verslagperiode een convenant van een langlopende leenovereenkomst schendt met als gevolg dat de verplichting onmiddellijk opeisbaar wordt, moet de entiteit de verplichting als kortlopend classificeren, zelfs indien de kredietverstrekker na de verslagperiode en vóór de datum waarop de jaarrekening voor publicatie wordt goedgekeurd, heeft besloten geen betaling te eisen als gevolg van de schending. De entiteit moet de verplichting als kortlopend classificeren omdat zij aan het einde van de verslagperiode niet het recht heeft om de afwikkeling van de verplichting met ten minste twaalf maanden na de verslagperiode uit te stellen.
- B103 Een entiteit moet de verplichting echter als langlopend classificeren indien de kredietverstrekker vóór het einde van de verslagperiode een respijttermijn heeft toegestaan die ten vroegste twaalf maanden na de verslagperiode afloopt en gedurende welke de entiteit de schending kan rechtzetten en de kredietverstrekker geen onmiddellijke terugbetaling kan eisen.
- B104 De classificatie van een verplichting wordt niet beïnvloed door de waarschijnlijkheid dat de entiteit haar recht om de afwikkeling van de verplichting met ten minste twaalf maanden na de verslagperiode uit te stellen, zal uitoefenen. Indien een verplichting voldoet aan de criteria in de alinea's 101 en 102 om als langlopend te worden geclassificeerd, moet ze als langlopend worden geclassificeerd, ook al heeft het management het voornemen of de verwachting dat de entiteit de verplichting afwikkelt binnen twaalf maanden na de verslagperiode, of zelfs als de entiteit de verplichting afwikkelt tussen het einde van de verslagperiode en de datum waarop de jaarrekening voor publicatie wordt goedgekeurd. In beide omstandigheden is het echter mogelijk dat de entiteit informatie over het tijdstip van afwikkeling openbaar moet maken om gebruikers van haar jaarrekening een inzicht te verschaffen in de gevolgen van de verplichting voor de financiële positie van de entiteit (zie de alinea's 6C(c) van IAS 8 en B105(d)).
- B105 Indien de volgende gebeurtenissen plaatsvinden tussen het einde van de verslagperiode en de datum waarop de jaarrekening voor publicatie wordt goedgekeurd, dan moeten die gebeurtenissen overeenkomstig IAS 10 *Gebeurtenissen na de verslagperiode* worden vermeld als gebeurtenissen die niet leiden tot aanpassing van de jaarrekening:
- (a) herfinanciering op lange termijn van een als kortlopend geclassificeerde verplichting (zie alinea B98);
 - (b) rechtzetting van een schending van een als kortlopend geclassificeerde langlopende leenovereenkomst (zie alinea B102);
 - (c) toekenning van een respijttermijn door de kredietverstrekker om een schending van een als kortlopend geclassificeerde langlopende leenovereenkomst recht te zetten (zie alinea B103); en
 - (d) afwikkeling van een als langlopend geclassificeerde verplichting (zie alinea B104).
- B106 Bij de toepassing van de alinea's 101 en 102 en B96 tot en met B103 kan een entiteit uit leenovereenkomsten voortvloeiende verplichtingen als langlopend classificeren wanneer het recht van de entiteit om de afwikkeling van die verplichtingen uit te stellen, afhankelijk is van de naleving van de convenanten door de entiteit binnen twaalf maanden na de verslagperiode (zie alinea B100(b)). In dergelijke situaties moet de entiteit in de toelichting informatie verstrekken die gebruikers van jaarrekeningen in staat stelt inzicht te krijgen in het risico dat de verplichtingen binnen twaalf maanden na de verslagperiode terugbetaalbaar zouden kunnen worden, met inbegrip van:
- (a) informatie over de convenanten (inclusief de aard van de convenanten en de vraag wanneer de entiteit verplicht is deze na te leven) en de boekwaarde van gerelateerde verplichtingen;
 - (b) feiten en omstandigheden, in voorkomend geval, die erop wijzen dat de entiteit moeilijkheden kan ondervinden bij de naleving van de convenanten, bijvoorbeeld wanneer de entiteit tijdens of na de verslagperiode heeft gehandeld om een mogelijke inbreuk te voorkomen of te beperken. Dergelijke feiten en omstandigheden kunnen ook het feit omvatten dat de entiteit de convenanten niet zou hebben nageleefd indien deze op basis van de omstandigheden van de entiteit aan het einde van de verslagperiode op naleving moesten worden beoordeeld.

Afwikkeling (alinea 101(a), (c) en (d))

- B107 Voor de classificatie van een verplichting als kortlopend of langlopend heeft afwikkeling betrekking op een overdracht aan de tegenpartij die resulteert in het tenietgaan van de verplichting. De overdracht zou kunnen bestaan in:
- (a) geldmiddelen of andere economische middelen, bijvoorbeeld goederen of diensten; of
 - (b) de eigenvermogensinstrumenten van de entiteit, tenzij alinea B108 van toepassing is.
- B108 De voorwaarden van een verplichting die, afhankelijk van de keuze van de tegenpartij, in de afwikkeling ervan door de overdracht van de eigenvermogensinstrumenten van de entiteit kunnen resulteren, zijn niet van invloed op de classificatie ervan als kortlopend of langlopend indien, bij toepassing van IAS 32, de entiteit de optie als een eigenvermogensinstrument classificeert, die afzonderlijk van de verplichting wordt opgenomen als een eigenvermogenscomponent van een samengesteld financieel instrument.

Posten die in het overzicht van de financiële positie moeten worden opgenomen of in de toelichting moeten worden vermeld

- B109 De alinea's 24 en 41(c) schrijven voor dat een entiteit in het overzicht van de financiële positie additionele posten presenteert als dat nodig is om een nuttige gestructureerde samenvatting van de activa, de verplichtingen en het eigen vermogen van de entiteit te verstrekken. Een entiteit moet dit op oordeelkundige wijze bepalen (en moet ook nagaan of het nodig is de in alinea 103 vermelde posten op te splitsen). Alinea 41 schrijft voor dat de entiteit haar oordelen baseert op een beoordeling van de vraag of de posten kenmerken hebben die worden gedeeld (gelijksoortige kenmerken), dan wel kenmerken die niet worden gedeeld (ongelijksoortige kenmerken). Met betrekking tot additionele posten voor activa en verplichtingen moet een entiteit haar oordelen baseren op een beoordeling van de aard of de functie van de activa of verplichtingen. De in de alinea's B110(c) tot en met (k) vermelde kenmerken kunnen een entiteit helpen de aard of functie van activa en verplichtingen te identificeren.
- B110 De alinea's 20 en 41(d) schrijven voor dat een entiteit posten opsplijt om in de toelichting informatie van materieel belang te verschaffen. Een entiteit voert deze opsplitsing op oordeelkundige wijze uit op basis van een beoordeling van de vraag of de posten kenmerken hebben die worden gedeeld (gelijksoortige kenmerken) of kenmerken die niet worden gedeeld (ongelijksoortige kenmerken). Dergelijke kenmerken zijn onder meer:
- (a) de aard;
 - (b) de functie (rol) in de bedrijfsactiviteiten van de entiteit;
 - (c) de duur en het tijdstip van de realisatie of de afwikkeling (inclusief de vraag of een actief of een verplichting is geclassificeerd als vlottend/vast c.q. kortlopend/langlopend, dan wel of de realisatie of afwikkeling ervan plaatsvindt in de exploitatiecyclus van de entiteit);
 - (d) de liquiditeit;
 - (e) de waarderingsgrondslag;
 - (f) de waarderingsonzekerheid of onzekere uitkomsten (of andere risico's die aan een post zijn verbonden);
 - (g) de omvang;
 - (h) de geografische locatie of het regelgevingsklimaat;
 - (i) het soort, bijvoorbeeld het soort goed, dienst of klant;
 - (j) de fiscale gevolgen, bijvoorbeeld als activa of verplichtingen verschillende belastinggrondslagen hebben; en
 - (k) de beperkingen op het gebruik van een actief of op de overdraagbaarheid van een verplichting.
- B111 Activa, verplichtingen en componenten van het eigen vermogen die kenmerken kunnen hebben die zodanig van elkaar verschillen dat presentatie in het overzicht van de financiële positie nodig is om een nuttige gestructureerde samenvatting te verstrekken of vermelding in de toelichting nodig is om informatie van materieel belang te verschaffen, zijn onder meer:
- (a) materiële vaste activa overeenkomstig IAS 16 opgesplitst in categorieën;
 - (b) vorderingen opgesplitst in vorderingen op handelscliënten, vorderingen op verbonden partijen, vooruitbetalingen en overige bedragen;
 - (c) voorraden overeenkomstig IAS 2 opgesplitst in posten zoals handelswaar, productievoorraden, materialen, onderhanden werk en gereed product;

- (d) handelsschulden overeenkomstig IAS 7 opgesplitst om afzonderlijk de bedragen van deze schulden te bepalen die deel uitmaken van financieringsovereenkomsten met leveranciers;
- (e) voorzieningen uitgesplitst naar hun aard, zoals voorzieningen voor personeelsbeloningen, ontmantelingsverplichtingen of andere posten; en
- (f) aandelenkapitaal en reserves opgesplitst in verschillende categorieën, zoals gestort kapitaal, agio en reserves.

Toelichting

Structuur

- B112 Alinea 114 schrijft voor dat een entiteit de toelichting op systematische wijze presenteert voor zover dit praktisch haalbaar is. Voorbeelden van systematische ordening of groepering van de toelichting zijn:
- (a) prominente vermelding van de activiteitenterreinen die een entiteit het belangrijkste acht voor een goed inzicht in haar financiële prestaties en financiële positie, bijvoorbeeld groepering van informatie over specifieke bedrijfsactiviteiten;
 - (b) groepering van informatie over op dezelfde wijze gewaardeerde posten, zoals tegen reële waarde gewaardeerde activa; of
 - (c) aanhouden van de volgorde van de posten in het (de) overzicht(en) van de financiële prestaties en in het overzicht van de financiële positie, zoals:
 - (i) een verklaring dat de jaarrekening is opgesteld in overeenstemming met IFRS-standaarden voor jaarrekeningen (zie alinea 6B van IAS 8);
 - (ii) informatie van materieel belang over de grondslagen voor financiële verslaggeving (zie alinea 27A van IAS 8);
 - (iii) ondersteunende informatie voor posten die in het overzicht van de financiële positie, in het (de) overzicht(en) van de financiële prestaties, in het mutatieoverzicht van het eigen vermogen en in het kasstroomoverzicht zijn gepresenteerd, in de volgorde waarin elk overzicht is verstrekt en elke post is gepresenteerd; en
 - (iv) overige vermeldingen, waaronder:
 - (1) voorwaardelijke verplichtingen (zie IAS 37) en niet-opgenomen contractuele verbintenissen; en
 - (2) niet-financiële informatieverschaffing, bijvoorbeeld de doelstellingen en het beleid van de entiteit inzake het beheer van financiële risico's (zie IFRS 7).

Door het management gedefinieerde prestatimaatstaven

Identificatie van door het management gedefinieerde prestatimaatstaven

- B113 Alinea 117 bevat een definitie van door het management gedefinieerde prestatimaatstaven. Een entiteit kan geen enkele door het management gedefinieerde prestatimaatstaf, één door het management gedefinieerde prestatimaatstaf of meer dan één door het management gedefinieerde prestatimaatstaf hanteren. Zo zal een entiteit die haar financiële prestaties aan gebruikers van de jaarrekening publiek communiceert met alleen totalen en subtotalen die op grond van IFRS-standaarden voor jaarrekeningen moeten worden gepresenteerd of vermeld, geen door het management gedefinieerde prestatimaatstaf hanteren.
- B114 Om aan de definitie van een door het management gedefinieerde prestatimaatstaf te voldoen, moet de maatstaf aan gebruikers van de jaarrekening het standpunt van het management ten aanzien van een aspect van de financiële prestaties van de entiteit als geheel communiceren. Als bijvoorbeeld een sub totaal van baten en lasten dat betrekking heeft op een te rapporteren segment dat overeenkomstig IFRS 8 wordt vermeld, geen informatie verschaft over een aspect van de financiële prestaties van de entiteit als geheel, kan dat sub totaal niet voldoen aan de definitie van een door het management gedefinieerde prestatimaatstaf.
- B115 Soms kan een sub totaal van baten en lasten dat betrekking heeft op een te rapporteren segment, echter wel informatie verschaffen over een aspect van de financiële prestaties van de entiteit als geheel. Als bijvoorbeeld een te rapporteren segment één enkele hoofdbedrijfsactiviteit van de entiteit omvat en een sub totaal van baten en lasten met betrekking tot dat segment in het overzicht van winst of verlies wordt gepresenteerd, zou daaruit blijken dat het sub totaal informatie verschaft over een aspect van de financiële prestaties van de entiteit als

geheel. In dergelijke gevallen zou een sub totaal van baten en lasten met betrekking tot dat te rapporteren segment aan de definitie van een door het management gedefinieerde prestatimaatstaf voldoen indien het aan de andere onderdelen van de definitie van een door het management gedefinieerde prestatimaatstaf zou voldoen.

Sub totaal van baten en lasten

- B116 Een door het management gedefinieerde prestatimaatstaf is een sub totaal van baten en lasten. Voorbeelden van maatstaven die geen door het management gedefinieerde prestatimaatstaven zijn omdat zij geen subtotaal van baten en lasten zijn, zijn onder meer:
- (a) subtotalen van alleen baten of alleen lasten (bijvoorbeeld een afzonderlijke maatstaf voor gecorrigeerde opbrengsten die geen deel uitmaken van een sub totaal dat ook lasten omvat);
 - (b) activa, verplichtingen, eigen vermogen of combinaties van deze elementen;
 - (c) financiële ratio's (bijvoorbeeld rendement op activa) (zie alinea B117);
 - (d) maatstaven voor liquiditeit of kasstromen (bijvoorbeeld vrije kasstroom); of
 - (e) niet-financiële prestatimaatstaven.
- B117 Een financiële ratio is geen door het management gedefinieerde prestatimaatstaf omdat zij geen sub totaal van baten en lasten is. Een sub totaal dat de teller of de noemer van een financiële ratio is, is wel een door het management gedefinieerde prestatimaatstaf als het sub totaal aan de definitie van een door het management gedefinieerde prestatimaatstaf zou voldoen als het geen onderdeel van een ratio zou zijn. Derhalve moet een entiteit de vereisten inzake informatieverschaffing van de alinea's 121 tot en met 125 op deze teller of noemer toepassen.
- B118 Een sub totaal van baten en lasten dat voldoet aan de definitie van een door het management gedefinieerde prestatimaatstaf in alinea 117, is een door het management gedefinieerde prestatimaatstaf, ongeacht of het in het overzicht van winst of verlies wordt gepresenteerd.

Publieke communicaties

- B119 Een sub totaal voldoet alleen aan de definitie van een door het management gedefinieerde prestatimaatstaf als een entiteit het in publieke communicaties buiten haar jaarrekening gebruikt. Publieke communicaties omvatten een managementcommentaar, persberichten en beleggerspresentaties. Voor de definitie van door het management gedefinieerde prestatimaatstaven omvatten publieke communicaties geen mondelinge communicaties, transcripten van mondelinge communicaties en socialemediaberichten.
- B120 Door het management gedefinieerde prestatimaatstaven hebben betrekking op dezelfde verslagperiode als de jaarrekening. Met name kan een sub totaal dat:
- (a) betrekking heeft op tussentijdse financiële overzichten maar niet op de jaarrekening, alleen een door het management gedefinieerde prestatimaatstaf zijn in de tussentijdse financiële overzichten; en
 - (b) betrekking heeft op de jaarrekening maar niet op tussentijdse financiële overzichten, alleen een door het management gedefinieerde prestatimaatstaf zijn in de jaarrekening.
- B121 Een entiteit mag alleen publieke communicaties met betrekking tot de verslagperiode in aanmerking nemen om door het management gedefinieerde prestatimaatstaven voor de verslagperiode te identificeren, tenzij zij dergelijke publieke communicaties in het kader van haar proces van financiële verslaglegging stelselmatig publiceert na de datum van publicatie van haar jaarrekening. Als dat het geval is, moet een entiteit publieke communicaties met betrekking tot de voorgaande verslagperiode in aanmerking nemen om de door het management gedefinieerde prestatimaatstaven voor de actuele verslagperiode te identificeren.
- B122 Een in de publieke communicaties met betrekking tot de voorgaande verslagperiode gebruikte maatstaf hoeft echter niet als een door het management gedefinieerde prestatimaatstaf voor de actuele verslagperiode te worden geïdentificeerd als er bewijs is waaruit blijkt dat deze maatstaf niet in de te publiceren publieke communicaties met betrekking tot de actuele verslagperiode zal worden opgenomen. Indien een dergelijke maatregel in de voorgaande verslagperiode was vermeld als een door het management gedefinieerde prestatimaatstaf en voor de actuele verslagperiode niet als zodanig wordt geïdentificeerd, zou dat een wijziging in of een beëindiging van een door het management gedefinieerde prestatimaatstaf zijn waarop de vereisten inzake informatieverschaffing in alinea 124 van toepassing zijn.

Met de brutowinst vergelijkbare subtotalen

- B123 Overeenkomstig alinea 118(a) zijn met de brutowinst vergelijkbare subtotalen geen door het management gedefinieerde prestatie maatstaven. Een sub totaal is met de brutowinst vergelijkbaar wanneer dit het verschil weergeeft tussen de omzet en de daarmee rechtstreeks verband houdende kosten voor het genereren van die omzet. Enkele voorbeelden zijn:
- (a) nettorentebaten;
 - (b) netto honoraria- en provisiebaten;
 - (c) verzekeringsdienstenresultaat;
 - (d) netto financieel resultaat (beleggingsinkomsten minus verzekeringsfinancieringsbaten en -lasten); en
 - (e) nettohuurinkomsten.

Vermoeden over het communiceren van het standpunt van het management

- B124 Alinea 119 bepaalt dat een sub totaal van baten en lasten dat een entiteit in publieke communicaties buiten haar jaarrekening gebruikt, wordt geacht aan gebruikers van de jaarrekening het standpunt van het management ten aanzien van een aspect van de financiële prestaties van de entiteit als geheel te communiceren. Overeenkomstig alinea 120 mag een entiteit dat vermoeden weerleggen als zij over redelijke en gefundeerde informatie beschikt waaruit blijkt dat:
- (a) het sub totaal aan gebruikers van de jaarrekening niet het standpunt van het management ten aanzien van een aspect van de financiële prestaties van de entiteit als geheel communiceert (zie de alinea's B125 tot en met B128); en
 - (b) de entiteit een andere reden heeft om het sub totaal in haar publieke communicaties te gebruiken dan om het standpunt van het management ten aanzien van een aspect van de financiële prestaties van de entiteit als geheel te communiceren (zie alinea B129).
- B125 Voorbeelden van redelijke en gefundeerde informatie waaruit blijkt dat een sub totaal aan gebruikers van de jaarrekening niet het standpunt van het management ten aanzien van een aspect van de financiële prestaties van de entiteit als geheel communiceert, zijn:
- (a) een entiteit communiceert het sub totaal niet prominenter (zie alinea B126); en
 - (b) het management gebruikt het sub totaal intern niet om de financiële prestaties van de entiteit te beoordelen of te bewaken (zie de alinea's B127 en B128).
- B126 Of een entiteit een sub totaal niet prominenter communiceert, is een kwestie van beoordeling op basis van een aantal factoren, bijvoorbeeld:
- (a) de mate van verwijzing naar het sub totaal: weinig verwijzingen duiden op een gebrek aan prominentie, veel verwijzingen duiden op prominentie; en
 - (b) de inhoud van het commentaar op of de analyse van of het gebruik van het sub totaal, bijvoorbeeld:
 - (i) een beschrijving van het sub totaal als informatie die niet het standpunt van het management communiceert en die alleen op herhaald verzoek van enkele gebruikers van de jaarrekening wordt verstrekt, duidt op een gebrek aan prominentie;
 - (ii) het gebruik van het sub totaal om de analyse en het commentaar van het management met betrekking tot de financiële prestaties van de entiteit te ondersteunen en om de redenen voor wijzigingen in het sub totaal van periode tot periode te verklaren, duidt op prominentie; en
 - (iii) een vergelijking van het sub totaal met de subtotalen van concurrenten of sectorale benchmarks duidt op prominentie.
- B127 Het gebruik van een sub totaal door het management om een aspect van de financiële prestaties van de entiteit als geheel te beoordelen of te bewaken, toont aan dat het sub totaal het standpunt van het management ten aanzien van een aspect van de financiële prestaties van de entiteit als geheel communiceert. Als het management een sub totaal wel intern gebruikt maar niet in publieke communicaties van de entiteit, voldoet het sub totaal niet aan de definitie van een door het management gedefinieerde prestatie maatstaf.
- B128 Een entiteit kan een in haar publieke communicaties vermeld sub totaal voor intern gebruik door het management aanpassen om de financiële prestaties van de entiteit te beoordelen of te bewaken. In dergelijke gevallen moet de entiteit naar beste vermogen beoordelen of het sub totaal dat zij intern gebruikt voldoende vergelijkbaar is met het sub totaal dat zij in haar publieke communicaties gebruikt, zodat alinea B127 van

toepassing is. Hoe meer de subtotalen overeenstemmen, des te waarschijnlijker het is dat het in de publieke communicaties van de entiteit gebruikte subtotale aan gebruikers van de jaarrekening het standpunt van het management ten aanzien van een aspect van de financiële prestaties van de entiteit als geheel communiceert.

- B129 Voorbeelden van redelijke en gefundeerde informatie waaruit blijkt dat een entiteit een andere reden heeft om in haar publieke communicaties een subtotale te gebruiken dan om aan gebruikers van haar jaarrekening het standpunt van het management ten aanzien van een aspect van de financiële prestaties van de entiteit als geheel te communiceren, zijn dat het subtotale:
- (a) op grond van wet- of regelgeving in een publieke communicatie moet worden opgenomen;
 - (b) prestaties communiceert met betrekking tot een jaarrekening die is opgesteld in overeenstemming met een ander kader voor financiële verslaggeving dan IFRS-standaarden voor jaarrekeningen;
 - (c) in een publieke communicatie wordt gebruikt op verzoek van een externe partij; of
 - (d) in een publieke communicatie wordt gebruikt om andere informatie dan financiële prestaties te communiceren.
- B130 Alinea 120 is van toepassing op een subtotale en niet op individuele baten en lasten waaruit het subtotale bestaat. Een entiteit kan derhalve niet betogen dat een subtotale niet het standpunt van het management ten aanzien van een aspect van de financiële prestaties van de entiteit als geheel communiceert op grond van informatie waaruit blijkt dat (een) individuele baat (baten) of last(en) in het subtotale dit standpunt niet weergeeft (weergeven).
- B131 Een entiteit kan haar gebruik van een subtotale wijzigen om aan gebruikers van haar jaarrekening het standpunt van het management ten aanzien van een aspect van de financiële prestaties van de entiteit als geheel te communiceren. Een subtotale kan dus een door het management gedefinieerde prestatimaatstaf worden of niet langer een door het management gedefinieerde prestatimaatstaf zijn. Er is beoordelingsvermogen nodig om te bepalen of een maatstaf die oorspronkelijk niet als een door het management gedefinieerde prestatimaatstaf was geïdentificeerd, een dergelijke maatstaf is geworden, dan wel of een maatstaf die voorheen als een door het management gedefinieerde prestatimaatstaf was geïdentificeerd, niet langer een dergelijke maatstaf is. Een entiteit kan bijvoorbeeld door een regelgevende instantie worden verplicht om een bepaald subtotale te rapporteren dat, bij het eerste gebruik, niet het standpunt van het management ten aanzien van een aspect van de financiële prestaties van de entiteit als geheel communiceert. In de loop der tijd kan het produceren van het subtotale ertoe leiden dat het management de maatstaf intern gaat gebruiken om de financiële prestaties van de entiteit te beoordelen en te bewaken, of het commentaar en de toelichting in de publieke communicaties zodanig gaat uitbreiden dat deze verder gaan dan de regelgevende vereisten, met het gevolg dat de maatstaf voldoet aan de definitie van een door het management gedefinieerde prestatimaatstaf.

Informatieverschaffing over door het management gedefinieerde prestatimaatstaven

Eén enkele toelichting voor informatie over door het management gedefinieerde prestatimaatstaven

- B132 Alinea 122 schrijft voor dat een entiteit alle op grond van de alinea's 121 tot en met 125 vereiste informatie over door het management gedefinieerde prestatimaatstaven opneemt in één enkele toelichting. Indien een entiteit in die toelichting ook andere informatie vermeldt, moet de informatie in de toelichting zodanig worden aangeduid dat de op grond van de alinea's 121 tot en met 125 vereiste informatie duidelijk wordt onderscheiden van de andere informatie.
- B133 Indien een entiteit bijvoorbeeld IFRS 8 toepast en de te rapporteren gesegmenteerde informatie een door het management gedefinieerde prestatimaatstaf omvat, kan de entiteit de vereiste informatie over de door het management gedefinieerde prestatimaatstaf in dezelfde toelichting vermelden als andere te rapporteren gesegmenteerde informatie, mits de entiteit:
- (a) in die toelichting de op grond van de alinea's 121 tot en met 125 vereiste informatie opneemt voor al haar door het management gedefinieerde prestatimaatstaven en, om te voldoen aan de vereisten van alinea B132, de informatie in de toelichting aangeeft op een wijze waarbij de op grond van de alinea's 121 tot en met 125 vereiste informatie duidelijk wordt onderscheiden van de informatie die op grond van IFRS 8 moet worden verstrekt; of
 - (b) een afzonderlijke toelichting verstrekt waarin de informatie is opgenomen die vereist is voor al haar door het management gedefinieerde prestatimaatstaven, waaronder de maatstaven waarvoor de entiteit informatie opneemt in de te rapporteren gesegmenteerde informatie.

Op duidelijke en begrijpelijke wijze

- B134 Alinea 123 schrijft voor dat een entiteit haar door het management gedefinieerde prestatimaatstaven aangeeft en beschrijft op een duidelijke en begrijpelijke wijze die gebruikers van de jaarrekening niet misleidt. Om een dergelijke beschrijving te geven, moet een entiteit informatie verstrekken die een gebruiker van de jaarrekening in staat stelt inzicht te verwerven in de baten of lasten die zijn opgenomen in of uitgesloten van het subtotaal. Een entiteit moet derhalve:
- (a) de maatstaf op zodanige wijze aangeven en beschrijven dat een getrouw beeld van de kenmerken ervan wordt gegeven overeenkomstig alinea 43 (zie alinea B135); en
 - (b) informatie verstrekken die specifiek is voor door het management gedefinieerde prestatimaatstaven, d.w.z.:
 - (i) als de entiteit de maatstaf op een andere manier heeft berekend dan op basis van de grondslagen voor financiële verslaggeving die zij voor posten in het (de) overzicht(en) van de financiële prestaties heeft gebruikt, moet de entiteit dat feit vermelden, alsmede de berekeningen die zij voor de maatstaf heeft gebruikt; en
 - (ii) als daarnaast de berekening van de maatstaf verschilt van de grondslagen voor financiële verslaggeving die op grond van IFRS-standaarden voor jaarrekeningen zijn vereist of toegestaan, moet de entiteit dat additionele feit vermelden en, zo nodig, een toelichting geven op de betekenis van de begrippen die zij gebruikt (zie alinea B135(b)).
- B135 Om de maatstaf op zodanige wijze aan te geven en te beschrijven dat een getrouw beeld wordt gegeven van de kenmerken ervan, moet een entiteit:
- (a) de maatregel aangeven op een wijze die de kenmerken van het subtotaal weergeeft (bijvoorbeeld de aanduiding “exploitatiewinst vóór eenmalige kosten” alleen gebruiken voor een subtotaal waarbij van de exploitatiewinst alle kosten worden uitgesloten die door de entiteit als eenmalig zijn geïdentificeerd); en
 - (b) de betekenis toelichten van de begrippen die zij in haar beschrijvingen gebruikt en die noodzakelijk zijn voor een goed begrip van het aspect van de financiële prestaties dat wordt gecommuniceerd (bijvoorbeeld toelichten hoe de entiteit “eenmalige kosten” definieert).

Aansluiting met het meest direct vergelijkbare totaal of subtotaal

- B136 Alinea 123(c) schrijft voor dat een entiteit een aansluiting geeft tussen elke door het management gedefinieerde prestatimaatstaf en het meest direct vergelijkbare subtotaal in alinea 118 of totaal of subtotaal dat op grond van IFRS-standaarden voor jaarrekeningen specifiek moet worden gepresenteerd of vermeld. Een entiteit die bijvoorbeeld in de toelichting een door het management gedefinieerde prestatimaatstaf voor de gecorrigeerde exploitatiewinst of het gecorrigeerde exploitatieverlies vermeldt, moet een aansluiting geven tussen die maatstaf en de exploitatiewinst of het exploitatieverlies. Bij de samenvoeging of opsplitsing van de vermelde restposten moet een entiteit de vereisten van de alinea's 41 tot en met 43 toepassen.
- B137 Voor elke restpost moet een entiteit de volgende informatie verschaffen:
- (a) het (de) bedrag(en) dat (die) betrekking heeft (hebben) op elke post in het (de) overzicht(en) van de financiële prestaties; en
 - (b) een beschrijving van de wijze waarop de post wordt berekend en ertoe bijdraagt dat de door het management gedefinieerde prestatimaatstaf nuttige informatie verschaft (zie de alinea's B138 tot en met B140), indien dit nodig is om de op grond van de alinea's 123(a) en (b) vereiste informatie te verstrekken.
- B138 De in alinea B137(b) vereiste beschrijving is verplicht als er meer dan één restpost is en elke post volgens een andere methode wordt berekend of op een andere manier bijdraagt aan het verstrekken van nuttige informatie. Een entiteit kan bijvoorbeeld van een door het management gedefinieerde prestatimaatstaf verschillende kostenposten uitsluiten, sommige omdat ze zijn geïdentificeerd als posten die buiten de macht van het management liggen en andere omdat ze als eenmalig zijn geïdentificeerd. In dergelijke gevallen zou moeten worden vermeld welke posten aan welk soort correctie hebben bijgedragen, om toe te lichten hoe de door het management gedefinieerde prestatimaatstaf nuttige informatie verschaft.
- B139 Eén enkele toelichting kan van toepassing zijn op meer dan één post of kan van toepassing zijn op alle restposten samen. Een entiteit kan bijvoorbeeld bij de berekening van een door het management gedefinieerde prestatimaatstaf verschillende baten of lasten buiten beschouwing laten op basis van een entiteitsspecifieke toepassing van “eenmalig”. In een dergelijk geval kan één enkele toelichting waarin de door de entiteit

gehanteerde definitie van “eenmalig” is opgenomen die op alle restposten van toepassing is, voldoen aan het vereiste in alinea B137(b).

- B140 Overeenkomstig alinea 123(c) mag een entiteit een aansluiting geven tussen een door het management gedefinieerde prestatimaatstaf en een totaal of subtotaal dat niet in het (de) overzicht(en) van de financiële prestaties is gepresenteerd. In dergelijke gevallen:
- (a) moet een entiteit een aansluiting geven tussen dat totaal of subtotaal en het meest direct vergelijkbare totaal of subtotaal in het (de) overzicht(en) van de financiële prestaties; en
 - (b) is een entiteit niet verplicht de op grond van de alinea's 123(d) en (e) voor de aansluiting in punt (a) vereiste informatie te verschaffen.

Fiscale gevolgen voor elke post die in de aansluiting is vermeld

- B141 Overeenkomstig alinea 123(d) moet een entiteit de fiscale gevolgen vermelden voor elke post van de aansluiting tussen een door het management gedefinieerde prestatimaatstaf en het meest direct vergelijkbare subtotaal in alinea 118 of totaal of subtotaal dat op grond van IFRS-standaarden voor jaarrekeningen specifiek moet worden gepresenteerd of vermeld. Een entiteit moet de door alinea 123(d) vereiste fiscale gevolgen bepalen door de fiscale gevolgen van de onderliggende transactie(s) te berekenen:
- (a) tegen het (de) wettelijke belastingtarief (belastingtarieven) dat (die) van toepassing is (zijn) op de transactie(s) in de desbetreffende belastingjurisdictie(s);
 - (b) op basis van een redelijke pro rata toerekening van de over de verslagperiode verschuldigde en verrekenbare belastingen en uitgestelde belastingen van de entiteit in de desbetreffende belastingjurisdictie(s); of
 - (c) door een andere methode te gebruiken die in de gegeven omstandigheden een meer geëigende toerekening bewerkstelligt.
- B142 Indien een entiteit overeenkomstig alinea B141 meer dan één methode gebruikt om de fiscale gevolgen van restposten te berekenen, moet zij vermelden hoe zij de fiscale gevolgen voor elke restpost heeft bepaald.

Bijlage C

Ingangsdatum en overgang

Deze bijlage is een integraal onderdeel van de IFRS-standaard voor jaarrekeningen.

Ingangsdatum

- C1 Entiteiten moeten deze standaard toepassen op jaarlijkse verslagperioden die op of na 1 januari 2027 aanvangen. Eerdere toepassing is toegestaan. Als een entiteit deze standaard op een eerdere periode toepast, moet zij dit feit in de toelichting vermelden.

Overgang

- C2 Een entiteit moet deze standaard retroactief toepassen in overeenstemming met IAS 8. De in alinea 28(f) van IAS 8 vermelde kwantitatieve informatie hoeft echter niet te worden gepresenteerd.
- C3 Een entiteit moet in haar jaarrekening, voor de vergelijkbare periode die onmiddellijk voorafgaat aan de periode waarin deze standaard voor het eerst wordt toegepast, voor elke post in het overzicht van winst of verlies een aansluiting opnemen tussen:
- (a) de gepresenteerde aangepaste bedragen bij toepassing van deze standaard; en
 - (b) de eerder gepresenteerde bedragen bij toepassing van IAS 1 *Presentatie van de jaarrekening*.
- C4 Indien een entiteit in het eerste jaar van toepassing van deze standaard bij de opstelling van verkorte tussentijdse financiële overzichten IAS 34 toepast, moet de entiteit elk kopje dat zij bij toepassing van de standaard verwacht te zullen gebruiken en de op grond van de alinea's 69 tot en met 74 van deze standaard vereiste subtotalen in de verkorte tussentijdse financiële overzichten opnemen, ondanks de vereisten in alinea 10 van IAS 34. Een entiteit mag de vereisten in alinea 10 van IAS 34 voor kopjes en subtotalen in verkorte tussentijdse financiële overzichten pas toepassen nadat zij haar eerste overeenkomstig deze standaard opgestelde jaarrekening heeft gepubliceerd.
- C5 Indien een entiteit in het eerste jaar van toepassing van deze standaard bij de opstelling van tussentijdse financiële overzichten IAS 34 toepast, moet de entiteit, als onderdeel van de op grond van alinea 16A(a) van IAS 34 vereiste informatie, voor elke post in het overzicht van winst of verlies aansluitingen opnemen voor de vergelijkbare perioden die onmiddellijk voorafgaan aan de lopende periode en de cumulatieve lopende perioden. De aansluitingen moeten worden gegeven tussen:
- (a) de gepresenteerde aangepaste bedragen bij toepassing van de grondslagen voor financiële verslaggeving voor de vergelijkbare periode en de cumulatieve vergelijkbare periode wanneer de entiteit deze standaard toepast; en
 - (b) de eerder gepresenteerde bedragen bij toepassing van de grondslagen voor financiële verslaggeving voor de vergelijkbare periode en de cumulatieve vergelijkbare periode toen de entiteit IAS 1 toepaste.
- C6 Een entiteit mag de in de alinea's C3 en C5 beschreven aansluitingen voor de lopende periode of eerdere vergelijkbare perioden opnemen, maar is daartoe niet verplicht.
- C7 Op de datum van eerste toepassing van deze standaard mag een entiteit die in aanmerking komt voor toepassing van alinea 18 van IAS 28 haar keuze voor waardering van een investering in een geassocieerde deelneming of joint venture wijzigen van de vermogensmutatiemethode in waardering tegen reële waarde met verwerking van waardeveranderingen in winst of verlies in overeenstemming met IFRS 9. Indien een entiteit een dergelijke wijziging aanbrengt, moet zij de wijziging overeenkomstig IAS 8 retroactief toepassen. Een entiteit die alinea 11 van IAS 27 toepast, moet dezelfde wijziging aanbrengen in haar enkelvoudige jaarrekening.

Intrekking van IAS 1

- C8 Deze standaard vervangt IAS 1.

Bijlage D

Wijzigingen in andere IFRS-standaarden voor jaarrekeningen

In deze bijlage worden de wijzigingen in andere IFRS-standaarden voor jaarrekeningen uiteengezet.

IFRS 1 *Eerste toepassing van International Financial Reporting Standards*

De alinea's 1, 3, 4, 4A, 5, 22, 32, D30 en E2 en bijlage A worden gewijzigd. De alinea's 32(za) en 39AJ worden toegevoegd.

Doel

- 1 Het doel van deze IFRS is ervoor te zorgen dat de *eerste IFRS-jaarrekening* van een entiteit en haar tussentijdse financiële verslagen voor delen van de periode waarop die jaarrekening betrekking heeft, kwalitatief hoogwaardige informatie bevatten die:
- (a) transparant is voor gebruikers en voor alle verslagperioden vergelijkbaar is;
 - (b) een geschikt uitgangspunt vormt voor verslaggeving overeenkomstig *IFRS-standaarden voor jaarrekeningen*; en
 - (c) kan worden opgesteld tegen kosten die de voordelen niet overtreffen.

Toepassingsgebied

- ...
- 3 De eerste IFRS-jaarrekening van een entiteit is de eerste jaarrekening waarin de entiteit de IFRSs toepast door middel van de opname in deze jaarrekening van een expliciete en onvoorwaardelijke verklaring van overeenstemming met IFRS-standaarden voor jaarrekeningen. Een overeenkomstig de IFRSs opgestelde jaarrekening is de eerste IFRS-jaarrekening van een entiteit indien de entiteit bijvoorbeeld:
- (a) haar recentste voorgaande jaarrekening presenteerde:
 - ...
 - (ii) overeenkomstig de IFRSs, in alle opzichten, behalve dat de jaarrekening geen expliciete en onvoorwaardelijke verklaring bevatte dat deze overeenkomstig IFRS-standaarden voor jaarrekeningen was opgesteld;
 - (iii) met daarin een expliciete verklaring van overeenstemming met sommige maar niet alle IFRS-standaarden voor jaarrekeningen;
 - ...
 - (c) voor consolidatiedoeleinden een rapportageset overeenkomstig de IFRSs heeft opgesteld zonder een volledige jaarrekening, zoals gedefinieerd in IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* of
- ...
- 4 Deze IFRS geldt wanneer een entiteit voor het eerst de IFRSs toepast, maar geldt niet wanneer een entiteit bijvoorbeeld:
- (a) de presentatie van de jaarrekening overeenkomstig nationale vereisten beëindigt, waarbij naast deze jaarrekening voorheen een andere jaarrekening werd gepresenteerd die een expliciete en onvoorwaardelijke verklaring van overeenstemming met IFRS-standaarden voor jaarrekeningen bevatte;

- (b) in het voorgaande jaar een jaarrekening overeenkomstig nationale vereisten presenteerde en deze jaarrekening een expliciete en onvoorwaardelijke verklaring van overeenstemming met IFRS-standaarden voor jaarrekeningen bevatte; of
 - (c) in het voorgaande jaar een jaarrekening presenteerde die een expliciete en onvoorwaardelijke verklaring van overeenstemming met IFRS-standaarden voor jaarrekeningen bevatte, zelfs als de accountant bij deze jaarrekening een accountantsverklaring met beperking heeft afgegeven.
- 4A Niettegenstaande de vereisten van de alinea's 2 en 3 moet een entiteit die tijdens een voorgaande verslagperiode de IFRSs heeft toegepast, maar waarvan de recentste voorgaande jaarrekening geen expliciete en onvoorwaardelijke verklaring van overeenstemming met IFRS-standaarden voor jaarrekeningen bevatte, ofwel deze IFRS toepassen, ofwel de IFRSs retroactief toepassen overeenkomstig IAS 8 *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening* alsof de entiteit nooit was opgehouden de IFRSs toe te passen.
- ...
- 5 Deze IFRS geldt niet voor wijzigingen in de grondslagen voor financiële verslaggeving aangebracht door een entiteit die reeds de IFRSs toepast. Dergelijke wijzigingen worden behandeld in:
- (a) vereisten met betrekking tot wijzigingen in de grondslagen voor financiële verslaggeving in IAS 8; en
- ...

Presentatie en informatieverschaffing

...

Vergelijkende informatie

...

Niet overeenkomstig de IFRS gepresenteerde vergelijkende informatie en historische overzichten

- 22 Sommige entiteiten presenteren historische overzichten van bepaalde gegevens met betrekking tot perioden die voorafgaan aan de eerste periode waarover volledige vergelijkende informatie overeenkomstig de IFRSs wordt gepresenteerd. Op grond van deze IFRS is het niet vereist dat zulke overzichten voldoen aan de vereisten van de IFRSs inzake opname en waardering. Bovendien presenteren sommige entiteiten zowel vergelijkende informatie overeenkomstig de voorheen toegepaste GAAP als de door IFRS 18 voorgeschreven vergelijkende informatie. In een jaarrekening die historische overzichten of vergelijkende informatie bevat overeenkomstig de voorheen toegepaste GAAP, moet een entiteit:

...

Toelichting in verband met de overgang naar de IFRSs

...

Tussentijdse financiële verslagen

- 32 Om te voldoen aan alinea 23 geldt dat, indien een entiteit die over een gedeelte van de periode waarop haar eerste IFRS-jaarrekening betrekking heeft, een tussentijds financieel verslag overeenkomstig IAS 34 presenteert, de entiteit moet voldoen aan de vereisten van IAS 34, tenzij anders vermeld, alsmede aan de volgende vereisten:
- (za) Een entiteit moet elk kopje presenteren dat zij bij toepassing van IFRS 18 verwacht te gebruiken, evenals de op grond van de alinea's 69 tot en met 74 van die standaard vereiste subtotalen, ongeacht de vereisten in alinea 10 van IAS 34. Een entiteit moet de vereisten in alinea 10 van IAS 34 voor kopjes en subtotalen in verkorte financiële overzichten toepassen nadat zij haar eerste overeenkomstig IFRS 18 opgestelde IFRS-jaarrekening heeft gepubliceerd.

...

Ingangsdatum

- ...
- 39AJ Bij IFRS 18, uitgegeven in april 2024, zijn de alinea's 1, 3, 4, 4A, 5, 22, 32, D30 en E2 gewijzigd, is bijlage A gewijzigd en is alinea 32(za) toegevoegd. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.
- ...

Bijlage A Definities

- ...
- eerste IFRS-jaarrekening** De eerste jaarrekening waarin een entiteit **IFRS-standaarden voor jaarrekeningen** toepast door middel van een expliciete en onvoorwaardelijke verklaring van overeenstemming met IFRS-standaarden voor jaarrekeningen.
- ...
- IFRS-standaarden voor jaarrekeningen** IFRS-standaarden voor jaarrekeningen zijn standaarden voor jaarrekeningen die zijn uitgegeven door de International Accounting Standards Board. Deze standaarden bestaan uit:
- (a) International Financial Reporting Standards;
 - (b) International Accounting Standards;
 - (c) IFRIC Interpretations; en
 - (d) SIC Interpretations.
- IFRS-standaarden voor jaarrekeningen waren voorheen bekend als International Financial Reporting Standards, IFRS, IFRSs en IFRS-standaarden.
- ...

Bijlage D Vrijstellingen van andere IFRSs

- ...
- Ernstige hyperinflatie**
- ...
- D30 Wanneer de datum van normalisatie van de functionele valuta binnen een vergelijkbare periode van twaalf maanden valt, kan de vergelijkbare periode korter zijn dan twaalf maanden, op voorwaarde dat voor deze kortere periode een volledige jaarrekening (zoals vereist op grond van alinea 10 van IFRS 18) wordt verstrekt.
- ...

Bijlage E Kortetermijnvrijstellingen van de IFRSs

Vrijstelling van het vereiste tot aanpassing van vergelijkende informatie voor IFRS 9

- ...
- E2 Een entiteit die ervoor kiest om in het eerste overgangsjaar vergelijkende informatie te presenteren die niet met IFRS 7 en met de voltooide versie van IFRS 9 (uitgegeven in 2014) in overeenstemming is, moet:
- ...

- (d) alinea 6C(c) van IAS 8 toepassen om extra informatie te verschaffen ingeval de inachtneming van de desbetreffende vereisten van de IFRSs niet volstaat om gebruikers een duidelijk inzicht te verlenen in de gevolgen die bepaalde transacties, andere gebeurtenissen en omstandigheden hebben voor de financiële positie en de financiële prestaties van de entiteit.

Aan het eind van alinea 39K wordt een voetnoot toegevoegd.

- * In april 2024 heeft de IASB IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* uitgegeven en deze vereisten van IAS 1 *Presentatie van de jaarrekening* overgenomen in IFRS 18.

In alinea 39P wordt een voetnoot toegevoegd aan "IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten*".

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 heeft de IASB de titel van IAS 8 gewijzigd in *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*.

In de alinea's 39Q en 39R wordt een voetnoot toegevoegd aan "IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten*".

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 heeft de IASB de titel van IAS 8 gewijzigd.

De voetnoot bij de definitie van *IFRS-standaarden voor jaarrekeningen* in bijlage A wordt verwijderd.

IFRS 2 *Op aandelen gebaseerde betalingen*

In alinea 59B wordt een voetnoot toegevoegd aan “IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten*”.

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* in april 2024 heeft de IASB de titel van IAS 8 gewijzigd in *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*.

In alinea 63E wordt een voetnoot toegevoegd aan “IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten*”.

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 heeft de IASB de titel van IAS 8 gewijzigd.

IFRS 3 *Bedrijfscombinaties*

De alinea's 50 en B64 worden gewijzigd. Alinea 64R wordt toegevoegd.

De overnamemethode

...

Waarderingsperiode

...

- 50 Na afloop van de waarderingsperiode mag de overnemende partij de administratieve verwerking van een bedrijfscombinatie alleen herzien om een fout te corrigeren in overeenstemming met IAS 8 *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*.

...

Ingangsdatum en overgang

Ingangsdatum

...

- 64R IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening*, uitgegeven in april 2024, wijzigde de alinea's 50 en B64. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.

...

Bijlage B Toepassingsleidraad

...

Informatieverschaffing (toepassing van de alinea's 59 en 61)

- B64 Om de doelstelling in alinea 59 te realiseren, moet de overnemende partij de volgende informatie verstrekken voor elke bedrijfscombinatie die tijdens de verslagperiode plaatsvindt:

...

- (q) de volgende informatie:

...

Indien het onuitvoerbaar is om informatie die op grond van deze subalinea vereist is te vermelden, moet de overnemende partij dat feit in de toelichting vermelden en moet zij verklaren waarom die vermelding onuitvoerbaar is. In deze IFRS heeft de term "onuitvoerbaar" dezelfde betekenis als in IAS 8 *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*.

IFRS 5 *Vaste activa aangehouden voor verkoop en beëindigde bedrijfsactiviteiten*

De alinea's 2, 3, 5A, 5B, 13, 17, 26A, 28, 33 tot en met 36A, 38, 39 en 41 en de kopjes vóór de alinea's 31 en 38 worden gewijzigd. Alinea 31 is niet gewijzigd, maar is hier opgenomen voor het leesgemak. Alinea 44N wordt toegevoegd.

Toepassingsgebied

- 2 De in deze IFRS beschreven vereisten inzake classificatie, presentatie en informatieverstrekking zijn van toepassing op alle opgenomen *vaste activa* en op alle *groepen activa die worden afgestoten* van een entiteit. De in deze IFRS beschreven waarderingsvereisten zijn van toepassing op alle opgenomen vaste activa en groepen activa die worden afgestoten (zoals uiteengezet in alinea 4), met uitzondering van de activa die in alinea 5 zijn opgesomd, die gewaardeerd moeten blijven volgens de aangegeven standaard.
- 3 Activa die volgens IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* als vaste activa zijn geëvalueerd, mogen pas als *vlottende activa* worden geëvalueerd wanneer ze voldoen aan de criteria om te worden geëvalueerd als aangehouden voor verkoop, overeenkomstig deze IFRS. Activa die een entiteit normaliter zou beschouwen als vaste activa die uitsluitend zijn verworven om te worden doorverkocht, mogen niet als vlottende activa worden geëvalueerd tenzij ze overeenkomstig deze IFRS voldoen aan de criteria om te worden geëvalueerd als aangehouden voor verkoop.
- ...
- 5A De in deze IFRS vermelde vereisten inzake classificatie, presentatie, waardering en informatieverstrekking die van toepassing zijn op een vast actief (of groep activa die wordt afgestoten) dat is geëvalueerd als aangehouden voor verkoop, zijn ook van toepassing op een vast actief (of groep activa die wordt afgestoten) dat is geëvalueerd als aangehouden voor uitkering aan eigenaars in hun hoedanigheid van eigenaars (aangehouden voor uitkering aan eigenaars).
- 5B Deze IFRS specificeert welke informatie moet worden verstrekt met betrekking tot als aangehouden voor verkoop geëvalueerde vaste activa (of groepen activa die worden afgestoten) of beëindigde bedrijfsactiviteiten. De informatievereisten in andere IFRSs zijn niet op dergelijke activa (of groepen activa die worden afgestoten) van toepassing, tenzij deze IFRSs het volgende vereisen:
- (a) specifieke informatie met betrekking tot als aangehouden voor verkoop geëvalueerde vaste activa (of groepen activa die worden afgestoten) of beëindigde bedrijfsactiviteiten; of
 - (b) informatie met betrekking tot de waardering van niet binnen het toepassingsgebied van de waarderingsvereisten van IFRS 5 vallende activa en verplichtingen binnen een groep activa die wordt afgestoten, mits deze informatie nog niet elders in de toelichting bij de jaarrekening is verstrekt.
- Het kan noodzakelijk zijn aanvullende informatie met betrekking tot als aangehouden voor verkoop geëvalueerde vaste activa (of groepen activa die worden afgestoten) of beëindigde bedrijfsactiviteiten te verstrekken om te voldoen aan de vereisten inzake informatieverstrekking van IFRS 18 en de vereisten van IAS 8 *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*, en met name de alinea's 6A en 31A van IAS 8.

Classificatie van vaste activa (of groepen activa die worden afgestoten) als aangehouden voor verkoop of als aangehouden voor uitkering aan eigenaars

- ...
- Vaste activa waarvan afstand zal worden gedaan**
- 13 Een entiteit mag een vast actief (of groep activa die wordt afgestoten) waarvan afstand zal worden gedaan, niet classificeren als aangehouden voor verkoop. De reden hiervoor is dat zijn boekwaarde hoofdzakelijk gerealiseerd zal worden door het voortgezette gebruik. Indien de groep activa waarvan afstand zal worden

gedaan echter aan de in alinea 32(a) tot en met (c) vermelde criteria voldoet, moet de entiteit overeenkomstig de alinea's 33 en 34 de resultaten en de kasstromen van de groep activa die wordt afgestoten, als beëindigde bedrijfsactiviteiten presenteren of vermelden vanaf de datum waarop de groep niet langer wordt gebruikt. Vaste activa (of groepen activa die worden afgestoten) waarvan afstand moet worden gedaan, omvatten vaste activa (of groepen activa die worden afgestoten) die tot het einde van hun economische levensduur worden gebruikt en vaste activa (of groepen activa die worden afgestoten) die worden stopgezet en niet worden verkocht.

...

Waardering van vaste activa (of groepen activa die worden afgestoten) die zijn geclassificeerd als aangehouden voor verkoop

Waardering van een vast actief (of groep activa die wordt afgestoten)

...

- 17 Indien de verkoop naar verwachting na meer dan één jaar zal plaatsvinden, moet de entiteit de verkoopkosten waarden tegen hun contante waarde. Elke toename van de contante waarde van de verkoopkosten die voortvloeit uit het verstrijken van de tijd, moet in winst of verlies worden geclassificeerd overeenkomstig de vereisten van IFRS 18 met betrekking tot baten en lasten die voortvloeien uit de herwaardering van een vast actief (of groep activa die wordt afgestoten) dat is geclassificeerd als aangehouden voor verkoop.

...

Wijzigingen in een plan tot verkoop of in een plan tot uitkering aan eigenaars

...

- 26A Indien een entiteit een actief (of groep activa die wordt afgestoten) rechtstreeks herclassificeert van aangehouden voor verkoop naar aangehouden voor uitkering aan eigenaars, dan wel rechtstreeks herclassificeert van aangehouden voor uitkering aan eigenaars naar aangehouden voor verkoop, dan wordt de wijziging in de classificatie als een voortzetting van het oorspronkelijke plan tot afstoting aangemerkt. De entiteit:
- (a) mag de leidraden in de alinea's 27 tot en met 29 niet toepassen bij de administratieve verwerking van deze wijziging. De entiteit moet de in deze IFRS vervatte vereisten inzake classificatie, presentatie, waardering en informatievervalsing toepassen welke op de nieuwe afstotingsmethode van toepassing zijn.

...

- 28 De entiteit moet een vereiste aanpassing aan de boekwaarde van een vast actief dat niet langer wordt geclassificeerd als aangehouden voor verkoop of als aangehouden voor uitkering aan eigenaars, opnemen in de winst of het verlies uit voortgezette bedrijfsactiviteiten in de periode waarin niet langer aan de criteria in, respectievelijk, de alinea's 7, tot en met 9 of alinea 12A is voldaan. Jaarrekeningen voor de perioden sinds de classificatie als aangehouden voor verkoop of als aangehouden voor uitkering aan eigenaars moeten dienovereenkomstig worden gewijzigd als de groep activa die wordt afgestoten of het vaste actief dat niet langer als aangehouden voor verkoop of als aangehouden voor uitkering aan eigenaars wordt geclassificeerd, een dochteronderneming, gezamenlijke bedrijfsactiviteit, joint venture, geassocieerde deelneming, of een deel van een belang in een joint venture of een geassocieerde deelneming is. De entiteit moet die aanpassing presenteren onder dezelfde post in het overzicht van het totaalresultaat die wordt gebruikt voor de presentatie van een eventuele winst die, of een eventueel verlies dat, werd opgenomen in overeenstemming met alinea 37.

...

Presentatie en informatievervalsing

...

Beëindigde bedrijfsactiviteiten

- 31 Een *component van een entiteit* omvat bedrijfsactiviteiten en kasstromen die operationeel en voor financiële verslaggevingsdoeleinden duidelijk kunnen worden onderscheiden van de rest van de entiteit. Met andere woorden, een component van een entiteit zal een kasstroomgenererende eenheid of een groep van kasstroomgenererende eenheden zijn geweest terwijl deze werd aangehouden voor gebruik.
- ...
- 33 Een entiteit moet het volgende presenteren of vermelden:
- ...
- (b) een uitsplitsing van het enkelvoudige bedrag in (a) in:
- (i) de opbrengsten, de lasten en de winst of het verlies vóór belastingen van beëindigde bedrijfsactiviteiten;
 - (ii) de gerelateerde last uit hoofde van winstbelastingen zoals vereist door alinea 81(h) van IAS 12;
 - (iii) de winst die of het verlies dat is opgenomen bij de waardering tegen reële waarde minus verkoopkosten of bij afstoting van de activa of groep(en) activa die worden afgestoten die de beëindigde bedrijfsactiviteiten vormen; en
 - (iv) de gerelateerde last uit hoofde van winstbelastingen zoals vereist door alinea 81(h) van IAS 12.
- De uitsplitsing kan in het overzicht van het totaalresultaat worden gepresenteerd of in de toelichting worden vermeld. Indien de uitsplitsing in het overzicht van het totaalresultaat wordt gepresenteerd, moet de classificatie plaatsvinden in de categorie “beëindigde bedrijfsactiviteiten”, d.w.z. gescheiden van voortgezette bedrijfsactiviteiten. De uitsplitsing is niet vereist voor groepen activa die worden afgestoten en die onlangs overgenomen dochterondernemingen betreffen die aan de criteria voldoen om bij overname te worden geclassificeerd als aangehouden voor verkoop (zie alinea 11);
- (c) de nettokasstromen die kunnen worden toegerekend aan de bedrijfs-, investerings- en financieringsactiviteiten van beëindigde bedrijfsactiviteiten. Deze informatie kan ofwel in het kasstroomoverzicht worden gepresenteerd, ofwel in de toelichting worden vermeld. De informatie is niet vereist voor groepen activa die worden afgestoten en die onlangs overgenomen dochterondernemingen betreffen die aan de criteria voldoen om bij overname te worden geclassificeerd als aangehouden voor verkoop (zie alinea 11);
- (d) het bedrag van baten uit voortgezette bedrijfsactiviteiten en uit beëindigde bedrijfsactiviteiten dat aan eigenaars van de moedermaatschappij kan worden toegerekend. Deze informatie kan ofwel in het overzicht van het totaalresultaat worden gepresenteerd, ofwel in de toelichting worden vermeld.
- 33A Indien een entiteit de posten van winst of verlies presenteert in een overzicht van winst of verlies dat losstaat van een overzicht van het totaalresultaat zoals beschreven in alinea 12(b) van IFRS 18, wordt in het overzicht van winst of verlies een categorie gepresenteerd die wordt aangeduid als betrekking hebbend op beëindigde bedrijfsactiviteiten.
- 34 Een entiteit moet de op grond van alinea 33 te presenteren en te vermelden informatie opnieuw presenteren voor voorgaande perioden die in de jaarrekening worden gepresenteerd, zodat de te presenteren en te vermelden informatie betrekking heeft op alle bedrijfsactiviteiten die aan het einde van de verslagperiode van de recentste gepresenteerde periode zijn beëindigd.
- 35 Aanpassingen in de lopende periode aan bedragen die voorheen werden geclassificeerd in de categorie “beëindigde bedrijfsactiviteiten” en die rechtstreeks betrekking hebben op de afstoting van een beëindigde bedrijfsactiviteit in een voorgaande periode, moeten ook afzonderlijk worden geclassificeerd in de categorie “beëindigde bedrijfsactiviteiten”. De aard en het bedrag van dergelijke aanpassingen moeten worden vermeld. Voorbeelden van omstandigheden waarin deze aanpassingen zich kunnen voordoen, zijn:
- ...
- 36 Indien een entiteit een component van een entiteit niet langer classificeert als aangehouden voor verkoop, moeten de resultaten van bedrijfsactiviteiten van de component die voorheen overeenkomstig de alinea’s 33 tot en met 35 in de categorie “beëindigde bedrijfsactiviteiten” werden geclassificeerd, voor alle gepresenteerde perioden worden geherclassificeerd en worden opgenomen als baten uit voortgezette bedrijfsactiviteiten. De bedragen voor voorgaande perioden moeten worden omschreven als bedragen die opnieuw zijn gepresenteerd.

- 36A Een entiteit die zich heeft verbonden tot een plan tot verkoop van een dochteronderneming waarbij sprake zal zijn van verlies van zeggenschap, moet de overeenkomstig de alinea's 33 tot en met 36 te verschaffen informatie presenteren of vermelden wanneer de dochteronderneming voldoet aan de definitie van een groep activa die wordt afgestoten en die voldoet aan de in alinea 32 vervatte definitie van een beëindigde bedrijfsactiviteit.

...

Vast actief of groep activa die wordt afgestoten geclassificeerd als aangehouden voor verkoop

- 38 Een entiteit moet een vast actief dat is geclassificeerd als aangehouden voor verkoop en de activa van een groep activa die wordt afgestoten en die is geclassificeerd als aangehouden voor verkoop afzonderlijk van andere activa in het overzicht van de financiële positie presenteren. De verplichtingen van een groep activa die wordt afgestoten en die is geclassificeerd als aangehouden voor verkoop, moeten afzonderlijk van andere verplichtingen in het overzicht van de financiële positie worden gepresenteerd. Deze activa en verplichtingen mogen niet worden gesaldeerd en gepresenteerd als een enkelvoudig bedrag. De belangrijkste categorieën activa en verplichtingen die zijn geclassificeerd als aangehouden voor verkoop moeten ofwel afzonderlijk worden gepresenteerd in het overzicht van de financiële positie, ofwel worden vermeld in de toelichting, behoudens het vermelde in alinea 39. Een entiteit moet alle geaccumuleerde baten of lasten die in de overige onderdelen van het totaalresultaat zijn verwerkt, afzonderlijk presenteren, wanneer zij betrekking hebben op een vast actief (of een groep activa die wordt afgestoten) dat is geclassificeerd als aangehouden voor verkoop.
- 39 Indien de groep activa die wordt afgestoten, een recentelijk verworven dochteronderneming is die voldoet aan de criteria om bij overname te worden geclassificeerd als aangehouden voor verkoop (zie alinea 11), is presentatie of vermelding van de belangrijkste categorieën activa en verplichtingen niet vereist.

...

Additionele informatieverschaffing

- 41 Een entiteit moet de volgende informatie vermelden in de toelichting van de periode waarin een vast actief (of een groep activa die wordt afgestoten) ofwel is geclassificeerd als aangehouden voor verkoop, ofwel is verkocht:

...

- (c) de winst die of het verlies dat overeenkomstig de alinea's 20 tot en met 22 is opgenomen en, indien niet afzonderlijk gepresenteerd in het overzicht van het totaalresultaat, de post waarin die winst of dat verlies is opgenomen;

...

Ingangsdatum

...

- 44N IFRS 18, uitgegeven in april 2024, wijzigde de alinea's 2, 3, 5A, 5B, 13, 17, 26A, 28, 33 tot en met 36A, 38, 39 en 41 en de kopjes vóór de alinea's 31 en 38. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.

Aan het eind van alinea 44A wordt een voetnoot toegevoegd.

- * In april 2024 heeft de IASB IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* uitgegeven en deze vereisten van IAS 1 *Presentatie van de jaarrekening* overgenomen in IFRS 18.

Aan het eind van alinea 44I wordt een voetnoot toegevoegd.

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 heeft de IASB deze vereisten van IAS 1 overgenomen in IFRS 18.

In alinea 44L wordt een voetnoot toegevoegd aan “IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten*”.

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 heeft de IASB de titel van IAS 8 gewijzigd in *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*.

IFRS 6 *Exploratie en evaluatie van minerale hulpbronnen*

Alinea 6 wordt gewijzigd. Alinea 26B wordt toegevoegd.

Opname van exploratie- en evaluatieactiva

Tijdelijke vrijstelling van de alinea's 11 en 12 van IAS 8

- 6 Bij de ontwikkeling van haar grondslagen voor financiële verslaggeving moet een entiteit die exploratie- en evaluatieactiva opneemt, alinea 10 van IAS 8 *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening* toepassen.
- ...

Ingangsdatum

- ...
- 26B IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening*, uitgegeven in april 2024, wijzigde alinea 6. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.

In alinea 26A wordt een voetnoot toegevoegd aan "IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten*".

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* in april 2024 heeft de IASB de titel van IAS 8 gewijzigd in *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*.

IFRS 7 Financiële instrumenten: informatieverschaffing

De alinea's 3, 8, 20, 21, 24C, 24E, 24F, 24G, B5, B7 en B46 worden gewijzigd. De alinea's 19A en 19B en het bijbehorende subkopje, alsook alinea 44KK, worden toegevoegd.

Toepassingsgebied

- 3 Deze IFRS moet door alle entiteiten worden toegepast op alle soorten financiële instrumenten, met uitzondering van:
- ...
- (f) instrumenten die overeenkomstig de alinea's 16A en 16B of de alinea's 16C en 16D van IAS 32 als eigenvermogensinstrumenten moeten worden geclassificeerd. De op grond van de alinea's 19A en 19B vereiste informatie moet voor dergelijke instrumenten echter wel worden verstrekt.
- ...

Belang van financiële instrumenten voor de financiële positie en prestaties

...

Overzicht van de financiële positie

Categorieën financiële activa en financiële verplichtingen

- 8 De boekwaarde van elk van de volgende categorieën, zoals bepaald in IFRS 9, moet ofwel in het overzicht van de financiële positie worden gepresenteerd, ofwel in de toelichting worden vermeld:
- ...

Financiële instrumenten die overeenkomstig de alinea's 16A en 16B of de alinea's 16C en 16D van IAS 32 als eigen vermogen worden geclassificeerd

- 19A Met betrekking tot puttable financiële instrumenten die overeenkomstig de alinea's 16A en 16B van IAS 32 als eigenvermogensinstrumenten zijn geclassificeerd, moet een entiteit de volgende informatie verstrekken (voor zover deze niet elders is verstrekt):
- (a) beknopte kwantitatieve gegevens over het bedrag dat als eigen vermogen is geclassificeerd;
 - (b) haar doelstellingen, beleid en procedures op het gebied van het beheer van haar verplichting om de instrumenten terug te kopen of in te kopen wanneer de houders van de instrumenten zulks verlangen, met inbegrip van eventuele wijzigingen ten opzichte van de voorgaande periode;
 - (c) de verwachte uitstroom van kasmiddelen bij inkoop of terugkoop van deze categorie financiële instrumenten; en
 - (d) informatie over de wijze waarop de verwachte uitstroom van kasmiddelen bij inkoop of terugkoop is bepaald.
- 19B Indien een entiteit een van de volgende financiële instrumenten heeft overgeboekt tussen vreemd en eigen vermogen, moet zij het bedrag vermelden dat van en naar elke categorie (vreemd of eigen vermogen) is overgeboekt, alsook het tijdstip en de reden voor deze overboeking:
- (a) een puttable financieel instrument dat overeenkomstig de alinea's 16A en 16B van IAS 32 als een eigenvermogensinstrument is geclassificeerd; of
 - (b) een instrument dat voor de entiteit een verplichting met zich brengt om uitsluitend bij liquidatie een proportioneel deel van de nettoactiva van de entiteit aan een andere partij te leveren en dat

overeenkomstig de alinea's 16C en 16D van IAS 32 als een eigenvermogensinstrument is geclassificeerd.

Overzicht van het totaalresultaat

Baten, lasten, winsten en verliezen

- 20 Een entiteit moet, met inachtneming van de presentatievereisten in IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening*, de volgende baten, lasten, winsten of verliezen ofwel in het overzicht van het totaalresultaat presenteren, ofwel in de toelichting vermelden:

...

Overige informatieververschaffing

Grondslagen voor de financiële verslaggeving

- 21 In overeenstemming met alinea 27A van IAS 8 *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening* moet een entiteit van materieel belang zijnde informatie over de grondslagen voor financiële verslaggeving vermelden. Voor de opstelling van de jaarrekening gebruikte informatie over de waarderingsgrondslag(en) van financiële instrumenten wordt geacht waarschijnlijk van materieel belang zijnde informatie over de grondslagen voor financiële verslaggeving te vormen.

Hedge accounting

...

De effecten van hedge accounting op de financiële positie en prestaties

...

- 24C Een entiteit moet, in tabelvorm en afzonderlijk per risicocategorie voor de soorten hedges, de volgende bedragen vermelden:

...

- (b) voor kasstroomhedges en hedges van een netto-investering in een buitenlandse activiteit:

...

- (iv) het bedrag dat uit de kasstroomhedge-reserve of de valutaomrekeningsreserve als herclassificatieaanpassing (zie IFRS 18) naar winst of verlies is geherclassificeerd (waarbij een onderscheid wordt gemaakt tussen bedragen waarvoor voorheen hedge accounting was gebruikt, maar waarvoor de gehedgede verwachte toekomstige kasstromen naar verwachting niet langer zullen optreden, en bedragen die zijn overgeboekt omdat de gehedgede positie winst of verlies heeft beïnvloed);

- (v) de post in het overzicht van het totaalresultaat die de herclassificatieaanpassing bevat (zie IFRS 18); en

...

- 24E Een entiteit moet een aansluiting van elke component van het eigen vermogen verstrekken, alsook een analyse van de overige onderdelen van het totaalresultaat in overeenstemming met IFRS 18, waarbij, alles samengenomen:

...

- 24F Een entiteit moet de overeenkomstig alinea 24E vereiste informatie afzonderlijk per risicocategorie verschaffen. Deze opsplitsing naar risico mag in de toelichting bij de jaarrekening worden verstrekt.

Mogelijkheid om een kredietpositie aan te wijzen als gewaardeerd tegen reële waarde met verwerking van waardeveranderingen in winst of verlies

- 24G Indien een entiteit een financieel instrument, of een gedeelte ervan, als gewaardeerd tegen reële waarde met verwerking van waardeveranderingen in winst of verlies heeft aangewezen omdat zij gebruikmaakt van een

kredietderivaat om het aan dat financiële instrument verbonden kredietrisico te beheren, moet zij de volgende informatie verschaffen:

...

- (c) bij beëindiging van de waardering van een financieel instrument, of een gedeelte ervan, tegen reële waarde met verwerking van waardeveranderingen in winst of verlies, de reële waarde van dat financiële instrument die overeenkomstig alinea 6.7.4 van IFRS 9 de nieuwe boekwaarde is geworden en het gerelateerde nominale of hoofdsombedrag (behalve als overeenkomstig IFRS 18 vergelijkende informatie wordt vermeld, hoeft een entiteit deze informatie niet in latere perioden te verschaffen).

...

Ingangsdatum en overgang

...

- 44KK Bij IFRS 18, uitgegeven in april 2024, zijn de alinea's 3, 8, 20, 21, 24C, 24E, 24F, 24G, B5, B7 en B46 gewijzigd, en zijn de alinea's 19A en 19B en een bijbehorend subkopje toegevoegd. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.

...

Bijlage B Toepassingsleidraad

Categorieën financiële instrumenten en de mate van informatieverschaffing (alinea 6)

...

Overige informatie – Grondslagen voor financiële verslaggeving (alinea 21)

- B5 In alinea 21 wordt voorgeschreven dat bij het opstellen van de jaarrekening melding moet worden gemaakt van van materieel belang zijnde informatie over de grondslagen voor financiële verslaggeving die naar verwachting informatie over de waarderingsgrondslag(en) voor financiële instrumenten bevat. Met betrekking tot financiële instrumenten kan deze informatieverschaffing het volgende omvatten:

...

Volgens alinea 27G van IAS 8 *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening* zijn entiteiten bovendien verplicht om, samen met van materieel belang zijnde grondslagen voor financiële verslaggeving of elders in de toelichting, naast de oordelen inzake schattingen ook de oordelen te vermelden die het management zich heeft gevormd bij de toepassing van de door de entiteit gehanteerde grondslagen voor financiële verslaggeving en die het meest significante effect hebben op de in de jaarrekening opgenomen bedragen.

Aard en omvang van risico's voortvloeiend uit financiële instrumenten (alinea's 31 tot en met 42)

...

Kwantitatieve toelichting (alinea 34)

- B7 Alinea 34(a) schrijft informatieverschaffing voor over samenvattende kwantitatieve gegevens inzake de blootstelling van een entiteit aan risico's op basis van de informatie die intern wordt verstrekt aan managers op sleutelposities van de entiteit. Wanneer een entiteit van diverse methoden voor het beheersen van een blootstelling aan risico gebruikmaakt, moet zij informatie verschaffen met behulp van de methode (methoden) die de meest relevante en betrouwbare informatie oplevert (opleveren). IAS 8 bespreekt relevantie en betrouwbaarheid.

...

Verwijdering (alinea's 42C tot en met 42H)

...

Saldering van een financieel actief en een financiële verplichting (alinea's 13A tot en met 13F)

...

Vermelding van de nettobedragen die in het overzicht van de financiële positie zijn opgenomen (alinea 13C(c))

...

- B46 Er moet een aansluiting worden gegeven tussen de op grond van alinea 13C(c) te vermelden bedragen en de afzonderlijke bedragen van de posten die in het overzicht van de financiële positie zijn opgenomen. Indien een entiteit bijvoorbeeld overeenkomstig de vereisten van IFRS 18 de in afzonderlijke posten van de jaarrekening opgenomen bedragen samenvoegt of opsplijt wanneer de entiteit de op grond van alinea 13C(c) vereiste bedragen verstrekt, moet zij een aansluiting geven tussen deze samengevoegde of opgesplitste bedragen en de afzonderlijke bedragen van de posten die in het overzicht van de financiële positie zijn opgenomen.

Aan het eind van alinea 44A wordt een voetnoot toegevoegd.

- * In april 2024 heeft de IASB IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* uitgegeven en deze vereisten van IAS 1 *Presentatie van de jaarrekening* overgenomen in IFRS 18.

Aan het eind van alinea 44C wordt een voetnoot toegevoegd.

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 heeft de IASB deze vereisten van IAS 1 overgenomen in IFRS 7 *Financiële instrumenten: informatievervalsing*.

Aan het eind van alinea 44Q wordt een voetnoot toegevoegd.

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 heeft de IASB deze vereisten van IAS 1 overgenomen in IFRS 18.

In alinea 44AA wordt een voetnoot toegevoegd aan "IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten*".

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 heeft de IASB de titel van IAS 8 gewijzigd in *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*.

In alinea 44FF wordt een voetnoot toegevoegd aan "IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten*".

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 heeft de IASB de titel van IAS 8 gewijzigd.

Aan het eind van alinea 44II wordt een voetnoot toegevoegd.

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 heeft de IASB de vereisten van IAS 1 om informatie van materieel belang over de gehanteerde grondslagen voor financiële verslaggeving te vermelden, overgenomen in IAS 8.

IFRS 8 Operationele segmenten

Alinea 23 wordt gewijzigd en alinea 36D wordt toegevoegd.

Informatieverschaffing

...

Informatie over resultaat, activa en verplichtingen

- 23 Een entiteit moet voor elk te rapporteren segment een waardering van winst of verlies rapporteren. Een entiteit moet voor elk te rapporteren segment een waardering van de totale activa en verplichtingen rapporteren indien dergelijke waarden regelmatig worden meegedeeld aan de hoogstgeplaatste functionaris die belangrijke operationele beslissingen neemt. Een entiteit moet tevens de volgende informatie over elk te rapporteren segment vermelden indien de gespecificeerde bedragen zijn opgenomen in de waardering van het resultaat van het segment die wordt beoordeeld door de hoogstgeplaatste functionaris die belangrijke operationele beslissingen neemt, dan wel anderszins regelmatig aan deze functionaris worden meegedeeld, ook al zijn deze bedragen niet in de genoemde waardering van de winst of het verlies van het segment opgenomen:

...

- (f) overeenkomstig alinea 42 van IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* vermelde materiële baten en lasten;

...

Overgang en ingangsdatum

...

- 36D IFRS 18, uitgegeven in april 2024, wijzigde alinea 23. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.

Aan het eind van alinea 36A wordt een voetnoot toegevoegd.

- * In april 2024 heeft de IASB IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* uitgegeven en deze vereisten van IAS 1 *Presentatie van de jaarrekening* overgenomen in IFRS 18.

IFRS 9 Financiële instrumenten

De alinea's 5.6.5, 5.6.7, 5.7.10, 6.5.11, 6.5.12, 6.5.14, 6.5.15, 6.7.2 en B4.1.2A worden gewijzigd en alinea 7.1.11 wordt toegevoegd.

Hoofdstuk 5 Waardering

...

5.6 Herclassificatie van financiële activa

...

- 5.6.5 Indien een entiteit een financieel actief uit de categorie “gewaardeerd tegen reële waarde met verwerking van waardeveranderingen in de overige onderdelen van het totaalresultaat” herclassificeert naar de categorie “gewaardeerd tegen geamortiseerde kostprijs”, wordt het financiële actief geherclassificeerd tegen de reële waarde ervan op de herclassificatiedatum. De cumulatieve winst die of het cumulatieve verlies dat voorheen in de overige onderdelen van het totaalresultaat was opgenomen, wordt uit het eigen vermogen overgeboekt en verwerkt in de reële waarde van het financiële actief op de herclassificatiedatum. Dit heeft tot gevolg dat het financiële actief op de herclassificatiedatum wordt gewaardeerd alsof het altijd tegen geamortiseerde kostprijs was gewaardeerd. Deze aanpassing is van invloed op de overige onderdelen van het totaalresultaat maar niet op winst of verlies en is bijgevolg geen herclassificatieaanpassing (zie IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening*). De effectieve rentevoet en de waardering van te verwachten kredietverliezen worden niet aangepast als gevolg van de herclassificatie. (Zie alinea B5.6.1)

...

- 5.6.7 Indien een entiteit een financieel actief uit de categorie “gewaardeerd tegen reële waarde met verwerking van waardeveranderingen in de overige onderdelen van het totaalresultaat” herclassificeert naar de categorie “gewaardeerd tegen reële waarde met verwerking van waardeveranderingen in winst of verlies”, wordt het financiële actief verder tegen reële waarde gewaardeerd. De cumulatieve winst die of het cumulatieve verlies dat voorheen in de overige onderdelen van het totaalresultaat was opgenomen, wordt op de herclassificatiedatum overgeboekt van het eigen vermogen naar de winst of het verlies als een herclassificatieaanpassing (zie IFRS 18).

5.7 Winsten en verliezen

...

Activa gewaardeerd tegen reële waarde met verwerking van waardeveranderingen in de overige onderdelen van het totaalresultaat

- 5.7.10 Een winst of verlies op een financieel actief dat overeenkomstig alinea 4.1.2A tegen reële waarde met verwerking van waardeveranderingen in de overige onderdelen van het totaalresultaat wordt gewaardeerd, moet, met uitzondering van bijzondere waardeverminderingswinsten of -verliezen (zie afdeling 5.5) en winsten en verliezen uit wisselkoersverschillen (zie de alinea's B5.7.2 en B5.7.2A), in de overige onderdelen van het totaalresultaat worden opgenomen totdat het financiële actief niet langer wordt opgenomen of wordt geherclassificeerd. Wanneer het financiële actief niet langer wordt opgenomen, wordt de cumulatieve winst die of het cumulatieve verlies dat voorheen in de overige onderdelen van het totaalresultaat was opgenomen, overgeboekt van het eigen vermogen naar de winst of het verlies als een herclassificatieaanpassing (zie IFRS 18). Indien het financiële actief uit de categorie “gewaardeerd tegen reële waarde met verwerking van waardeveranderingen in de overige onderdelen van het totaalresultaat” wordt geherclassificeerd, moet de entiteit de cumulatieve winst die of het cumulatieve verlies dat voorheen in de overige onderdelen van het totaalresultaat was

opgenomen, administratief verwerken overeenkomstig de alinea's 5.6.5 en 5.6.7. De volgens de effectieverentemethode berekende rente wordt in winst of verlies opgenomen.

...

Hoofdstuk 6 Hedge accounting

...

6.5 Administratieve verwerking van in aanmerking komende hedgerelaties

...

Kasstroomhedges

6.5.11 Zolang een kasstroomhedge aan de criteria van alinea 6.4.1 voldoet, moet de hedgerelatie administratief als volgt worden verwerkt:

...

- (d) het bedrag dat overeenkomstig punt (a) in de kasstroomhedgereserve is geaccumuleerd, moet als volgt administratief worden verwerkt:
 - (i) indien een gehedgede verwachte toekomstige transactie tot de opname van een niet-financieel actief of niet-financiële verplichting leidt, of indien een gehedgede verwachte toekomstige transactie betreffende een niet-financieel actief of niet-financiële verplichting een vaststaande toezegging wordt waarvoor reële-waarde-hedge-accounting wordt toegepast, dan moet de entiteit dat bedrag uit de kasstroomhedgereserve verwijderen en direct in de eerste kostprijs of andere boekwaarde van het actief of de verplichting opnemen. Dit is geen herclassificatieaanpassing (zie IFRS 18) en is dus niet van invloed op de overige onderdelen van het totaalresultaat;
 - (ii) voor iedere andere kasstroomhedge dan die welke onder (i) valt, moet dat bedrag als een herclassificatieaanpassing (zie IFRS 18) van de kasstroomhedgereserve naar de winst of het verlies worden overgeboekt in dezelfde periode(n) waarin de gehedgede verwachte toekomstige kasstromen de winst of het verlies beïnvloeden (bijvoorbeeld in de perioden waarin rentebaten of rentelasten zijn opgenomen of wanneer een verwachte verkoop werkelijk plaatsvindt);
 - (iii) indien dat bedrag echter een verlies is en een entiteit verwacht dat dat verlies in zijn geheel of voor een deel in een of meer toekomstige perioden niet realiseerbaar zal zijn, dan moet zij het naar verwachting niet realiseerbare bedrag onmiddellijk als een herclassificatieaanpassing (zie IFRS 18) naar de winst of het verlies overboeken.

6.5.12 Wanneer een entiteit hedge accounting voor een kasstroomhedge beëindigt (zie de alinea's 6.5.6 en 6.5.7(b)), dan moet zij het bedrag dat overeenkomstig alinea 6.5.11(a) in de kasstroomhedgereserve is geaccumuleerd, als volgt administratief verwerken:

...

- (b) indien wordt verwacht dat de gehedgede toekomstige kasstromen niet meer zullen plaatsvinden, dan moet dat bedrag onmiddellijk als een herclassificatieaanpassing (zie IFRS 18) van de kasstroomhedgereserve naar de winst of het verlies worden overgeboekt. Een gehedgede toekomstige kasstroom die niet langer zeer waarschijnlijk zal plaatsvinden, kan nog wel naar verwachting plaatsvinden.

Hedges van een netto-investering in een buitenlandse activiteit

...

6.5.14 De cumulatieve winst of het cumulatieve verlies op het hedge-instrument met betrekking tot het effectieve deel van de hedge die, respectievelijk dat, in de valutaomrekeningsreserve is opgenomen, moet bij afstoting of gedeeltelijke afstoting van de buitenlandse activiteit overeenkomstig de alinea's 48

en 49 van IAS 21 als een herclassificatieaanpassing (zie IFRS 18) van het eigen vermogen naar de winst of het verlies worden overgeboekt.

Administratieve verwerking van de tijdswaarde van opties

- 6.5.15 Wanneer een entiteit de intrinsieke waarde en de tijdswaarde van een optiecontract splitst en alleen de verandering in de intrinsieke waarde van een optie als hedge-instrument aanwijst (zie alinea 6.2.4(a)), dan moet zij de tijdswaarde van de optie als volgt administratief verwerken (zie de alinea's B6.5.29 tot en met B6.5.33):

...

- (b) de verandering in reële waarde van de tijdswaarde van een optie die een transactiegerelateerde gehedgede positie hedget, moet in de overige onderdelen van het totaalresultaat worden opgenomen voor zover deze verandering met de gehedgede positie verband houdt, en moet in een afzonderlijke eigenvermogenscomponent worden geaccumuleerd. De uit de tijdswaarde van de optie voortvloeiende cumulatieve verandering in de reële waarde die in een afzonderlijke eigenvermogenscomponent is geaccumuleerd (het "bedrag"), wordt administratief als volgt verwerkt:
 - (i) indien de gehedgede positie later leidt tot de opname van een niet-financieel actief of niet-financiële verplichting, dan wel tot een vaststaande toezegging betreffende een niet-financieel actief of niet-financiële verplichting waarvoor reële-waarde-hedge-accounting wordt toegepast, moet de entiteit het bedrag uit de afzonderlijke eigenvermogenscomponent verwijderen en direct in de eerste kostprijs of andere boekwaarde van het actief of de verplichting opnemen. Dit is geen herclassificatieaanpassing (zie IFRS 18) en is dus niet van invloed op de overige onderdelen van het totaalresultaat;
 - (ii) voor andere hedgerelaties dan die welke onder (i) vallen, moet het bedrag als een herclassificatieaanpassing (zie IFRS 18) van de afzonderlijke eigenvermogenscomponent naar de winst of het verlies worden overgeboekt in dezelfde periode(n) waarin de gehedgede verwachte toekomstige kasstromen de winst of het verlies beïnvloeden (bijvoorbeeld wanneer een verwachte toekomstige verkoop werkelijk plaatsvindt);
 - (iii) indien echter niet wordt verwacht dat het bedrag in zijn geheel of voor een deel in een of meer toekomstige perioden realiseerbaar zal zijn, dan moet het naar verwachting niet realiseerbare bedrag onmiddellijk als een herclassificatieaanpassing (zie IFRS 18) naar de winst of het verlies worden overgeboekt;
- (c) de verandering in reële waarde van de tijdswaarde van een optie die een periodegerelateerde gehedgede positie hedget, moet in de overige onderdelen van het totaalresultaat worden opgenomen voor zover deze verandering met de gehedgede positie verband houdt, en moet in een afzonderlijke eigenvermogenscomponent worden geaccumuleerd. De tijdswaarde op de datum van aanwijzing van de optie als hedge-instrument moet, voor zover zij met de gehedgede positie verband houdt, op systematische en rationele basis worden geamortiseerd over de periode waarin de aanpassing van de hedge voor de intrinsieke waarde van de optie van invloed kan zijn op winst of verlies (of de overige onderdelen van het totaalresultaat indien de gehedgede positie een eigenvermogensinstrument is ten aanzien waarvan een entiteit er overeenkomstig alinea 5.7.5 voor heeft gekozen veranderingen in reële waarde in de overige onderdelen van het totaalresultaat te presenteren). In elke verslagperiode moet het amortisatiebedrag derhalve als een herclassificatieaanpassing (zie IFRS 18) van de afzonderlijke eigenvermogenscomponent naar de winst of het verlies worden overgeboekt. Indien hedge accounting echter wordt beëindigd voor de hedgerelatie die de verandering in de intrinsieke waarde van de optie als hedge-instrument omvat, dan moet het in de afzonderlijke eigenvermogenscomponent geaccumuleerde nettobedrag (d.w.z. met inbegrip van de cumulatieve amortisatie) onmiddellijk als een herclassificatieaanpassing (zie IFRS 18) naar de winst of het verlies worden overgeboekt.

...

6.7 Mogelijkheid om een kredietpositie aan te wijzen als gewaardeerd tegen reële waarde met verwerking van waardeveranderingen in winst of verlies

...

Administratieve verwerking van kredietposities die zijn aangewezen als gewaardeerd tegen reële waarde met verwerking van waardeveranderingen in winst of verlies

- 6.7.2 Indien een financieel instrument na eerste opname overeenkomstig alinea 6.7.1 is aangewezen als gewaardeerd tegen reële waarde met verwerking van waardeveranderingen in winst of verlies, of voorheen niet was opgenomen, moet het op het tijdstip van de aanwijzing bestaande verschil tussen de eventuele boekwaarde en de reële waarde onmiddellijk in winst of verlies worden opgenomen. Bij financiële activa die overeenkomstig alinea 4.1.2A tegen reële waarde met verwerking van waardeveranderingen in de overige onderdelen van het totaalresultaat worden gewaardeerd, moet de cumulatieve winst die, of het cumulatieve verlies dat, voorheen in de overige onderdelen van het totaalresultaat was opgenomen, onmiddellijk als een herclassificatieaanpassing (zie IFRS 18) van het eigen vermogen naar de winst of het verlies worden overgeboekt.

...

Hoofdstuk 7 Ingangsdatum en overgang

7.1 Ingangsdatum

...

- 7.1.11 IFRS 18, uitgegeven in april 2024, wijzigde de alinea's 5.6.5, 5.6.7, 5.7.10, 6.5.11, 6.5.12, 6.5.14, 6.5.15, 6.7.2 en B4.1.2A. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.

...

Bijlage B Toepassingsleidraad

...

Classificatie (hoofdstuk 4)

Classificatie van financiële activa (afdeling 4.1)

Het bedrijfsmodel van de entiteit voor het beheer van financiële activa

...

- B4.1.2A Het bedrijfsmodel van een entiteit geeft aan hoe een entiteit haar financiële activa beheert om kasstromen te genereren. Dat wil zeggen dat het bedrijfsmodel van de entiteit bepaalt of de kasstromen resulteren uit het ontvangen van contractuele kasstromen, het verkopen van financiële activa of beide. Deze beoordeling wordt bijgevolg niet uitgevoerd op basis van scenario's waarvan de entiteit niet in redelijkheid verwacht dat deze zullen plaatsvinden, zoals zogeheten worstcase- of stressscenario's. Indien een entiteit bijvoorbeeld verwacht dat zij een specifieke portefeuille van financiële activa alleen in een stressscenario zal verkopen, dan zou dat scenario geen invloed hebben op de beoordeling door de entiteit van het bedrijfsmodel voor die activa indien de entiteit in redelijkheid verwacht dat een dergelijk scenario zich niet zal voordoen. Indien kasstromen worden gerealiseerd op een andere wijze dan de entiteit verwachtte op de datum waarop zij het bedrijfsmodel beoordeelde (indien de entiteit bijvoorbeeld meer of minder financiële activa verkoopt dan zij verwachtte toen zij de activa classificeerde), geeft dat geen aanleiding tot een in een voorgaande periode gemaakte fout (zie IAS 8 *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*), en verandert dat evenmin de classificatie van de resterende financiële activa die binnen dat bedrijfsmodel worden aangehouden (d.w.z. de activa die de

entiteit in voorgaande perioden heeft opgenomen en nog steeds aanhoudt), mits de entiteit rekening heeft gehouden met alle relevante informatie die beschikbaar was op het tijdstip waarop zij de beoordeling van het bedrijfsmodel heeft uitgevoerd. Wanneer een entiteit echter het bedrijfsmodel voor nieuw gecreëerde of nieuw verworven financiële activa beoordeelt, moet zij rekening houden met informatie over de wijze waarop kasstromen in het verleden zijn gerealiseerd, in combinatie met alle andere relevante informatie.

In alinea 7.2.1 wordt een voetnoot toegevoegd aan “IAS 8 <i>Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten</i> ”.

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* in april 2024 heeft de IASB de titel van IAS 8 gewijzigd in *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*.

IFRS 10 *Geconsolideerde jaarrekening*

In alinea C2 wordt een voetnoot toegevoegd aan “IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten*”.

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* in april 2024 heeft de IASB de titel van IAS 8 gewijzigd in *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*.

IFRS 11 *Gezamenlijke overeenkomsten*

In alinea C1B wordt een voetnoot toegevoegd aan “IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten*”.

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* in april 2024 heeft de IASB de titel van IAS 8 gewijzigd in *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*.

IFRS 12 *Informatieverschaffing over belangen in andere entiteiten*

Alinea B14 wordt gewijzigd en alinea C1E wordt toegevoegd.

Bijlage B Toepassingsleidraad

...

Samengevatte financiële informatie over dochterondernemingen, joint ventures en geassocieerde deelnemingen (alinea's 12 en 21)

- B14 De samengevatte financiële informatie die overeenkomstig de alinea's B12 en B13 wordt verschaft, moet bestaan uit de bedragen die in de IFRS-jaarrekening van de joint venture of geassocieerde deelneming zijn opgenomen (en niet uit het aandeel van de entiteit in deze bedragen). Indien de entiteit haar belang in de joint venture of geassocieerde deelneming volgens de vermogensmutatiemethode verwerkt:
- (a) moeten de in de IFRS-jaarrekening van de joint venture of geassocieerde deelneming opgenomen bedragen worden aangepast om de aanpassingen weer te geven die de entiteit bij de toepassing van de vermogensmutatiemethode heeft aangebracht, zoals aanpassingen naar reële waarde op het moment van de overname en aanpassingen in verband met verschillen in grondslagen voor financiële verslaggeving;
 - (b) moet de entiteit een aansluiting geven tussen de verstrekte samengevatte financiële informatie en de boekwaarde van haar belang in de joint venture of geassocieerde deelneming.

...

Bijlage C Ingangsdatum en overgang

Ingangsdatum en overgang

- C1E IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening*, uitgegeven in april 2024, wijzigde alinea B14. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.

In alinea C1D wordt een voetnoot toegevoegd aan "IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten*".

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* in april 2024 heeft de IASB de titel van IAS 8 gewijzigd in *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*.

IFRS 13 *Waardering tegen reële waarde*

Alinea 51 wordt gewijzigd en alinea C7 wordt toegevoegd.
--

Waardering

...

Toepassing op financiële activa en financiële verplichtingen met posities die de marktrisico's of het kredietrisico van de tegenpartijen compenseren

...

- 51 Een entiteit moet een beslissing inzake de grondslag voor financiële verslaggeving nemen in overeenstemming met IAS 8 *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening* om gebruik te maken van de in alinea 48 beschreven uitzondering. Een entiteit die gebruikmaakt van de uitzondering moet die grondslag voor financiële verslaggeving, met inbegrip van haar beleid inzake de toerekening van bied-laatcorrecties (zie de alinea's 53 tot en met 55) en kredietaanpassingen (zie alinea 56), indien van toepassing, in elke periode consistent toepassen voor een bepaalde portefeuille.

...

Bijlage C **Ingangsdatum en overgang**

...

- C7 IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening*, uitgegeven in april 2024, wijzigde alinea 51. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.

IFRS 15 *Opbrengsten van contracten met klanten*

Alinea 43 wordt gewijzigd en alinea C1D wordt toegevoegd.

Opname

...

Vervulling van prestatieverplichtingen

...

Meting van de voortgang naar volledige vervulling van een prestatieverplichting

...

Methoden voor het meten van voortgang

...

- 43 Naargelang de omstandigheden over een periode veranderen, moet een entiteit haar meting van vooruitgang actualiseren om alle wijzigingen in het resultaat van de prestatieverplichting tot uitdrukking te brengen. Zulke wijzigingen in de meting door een entiteit van voortgang moeten administratief worden verwerkt als een schattingswijziging in overeenstemming met IAS 8 *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*.

...

Bijlage C Ingangsdatum en overgang

Ingangsdatum

...

- C1D IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening*, uitgegeven in april 2024, wijzigde alinea 43. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.

In alinea C3(a) wordt een voetnoot toegevoegd aan “IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten*”.

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* in april 2024 heeft de IASB de titel van IAS 8 gewijzigd in *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*.

IFRS 16 *Leaseovereenkomsten*

Alinea 49 wordt gewijzigd en alinea C1E wordt toegevoegd.

Lessee

...

Presentatie

...

- 49 In het overzicht van het totaalresultaat moet een lessee de rentelasten op de leaseverplichting en de afschrijvingskosten voor het met een gebruiksrecht overeenstemmende actief afzonderlijk van elkaar presenteren. Alinea 61 van IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* schrijft voor dat een entiteit de rentelasten op de leaseverplichting, door de entiteit geïdentificeerd overeenkomstig alinea 36(a), classificeert in de categorie “financiering” van het overzicht van winst of verlies.

...

Bijlage C Ingangsdatum en overgang

Ingangsdatum

...

- C1E IFRS 18, uitgegeven in april 2024, wijzigde alinea 49. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.

In alinea C5(a) wordt een voetnoot toegevoegd aan “IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten*”.

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* in april 2024 heeft de IASB de titel van IAS 8 gewijzigd in *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*.

IFRS 17 Verzekeringscontracten

De alinea's 91, 96, 103 en B129 worden gewijzigd en alinea C2B wordt toegevoegd.

Opname en presentatie in het (de) overzicht(en) van de financiële prestaties (alinea's B120 tot en met B136)

...

Verzekeringsfinancieringsbaten of -lasten (zie de alinea's B128 tot en met B136)

...

- 91 Indien een entiteit een groep verzekeringscontracten overdraagt of een verzekeringscontract niet langer opneemt overeenkomstig alinea 77:
- (a) moet zij alle resterende bedragen voor de groep (of het contract) die voorheen in de overige onderdelen van het totaalresultaat waren opgenomen omdat de entiteit voor de in alinea 88(b) beschreven grondslag voor financiële verslaggeving heeft gekozen, als een herclassificatieaanpassing naar de winst of het verlies overboeken (zie IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening*);
 - (b) mag zij niet alle resterende bedragen voor de groep (of het contract) die voorheen in de overige onderdelen van het totaalresultaat waren opgenomen omdat de entiteit voor de in alinea 89(b) beschreven grondslag voor financiële verslaggeving heeft gekozen, als een herclassificatieaanpassing naar de winst of het verlies overboeken (zie IFRS 18).

...

Informatieverschaffing

...

- 96 In de alinea's 41 tot en met 43 van IFRS 18 zijn vereisten met betrekking tot samenvoeging en opsplitsing van informatie vastgelegd. Voorbeelden van kenmerken die passend kunnen zijn als een basis om verschaft informatie over verzekeringscontracten op te splitsen, zijn:
- (a) type contract (bv. belangrijke productcategorieën);
 - (b) geografisch gebied (bv. land of regio); of
 - (c) te rapporteren segment, zoals gedefinieerd in IFRS 8 *Operationele segmenten*.

Toelichting bij opgenomen bedragen

...

- 103 In de overeenkomstig alinea 100 vereiste aansluitingen moet een entiteit, in voorkomend geval, elk van de volgende bedragen die met diensten verband houden, afzonderlijk vermelden:

...

- (c) beleggingscomponenten die niet onder verzekeringsopbrengsten en lasten uit hoofde van verzekeringsdiensten vallen (in combinatie met terugbetalingen van premies tenzij terugbetalingen van premies worden vermeld als onderdeel van de kasstromen in de in alinea 105(a)(i) beschreven periode).

...

Bijlage B

Toepassingsleidraad

...

Verzekeringsfinancieringsbaten of -lasten (alinea's 87 tot en met 92)

...

- B129 Overeenkomstig de alinea's 88 en 89 moet een entiteit een keuze voor een grondslag voor financiële verslaggeving maken, waarbij wordt gekozen of de verzekeringsfinancieringsbaten of -lasten voor de periode al dan niet worden uitgesplitst over winst of verlies en overige onderdelen van het totaalresultaat. Een entiteit moet de door haar gekozen grondslag voor financiële verslaggeving op portefeuilles van verzekeringscontracten toepassen. Bij het kiezen van de geschikte grondslag voor financiële verslaggeving voor een portefeuille van verzekeringscontracten overeenkomstig alinea 13 van IAS 8 *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening* moet de entiteit voor elke portefeuille rekening houden met de door haar gehouden activa en hoe zij deze activa administratief verwerkt.

...

Bijlage C

Ingangsdatum en overgang

Ingangsdatum

...

- C2B IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening*, uitgegeven in april 2024, wijzigde de alinea's 91, 96, 103 en B129. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.

In alinea C3(a) wordt een voetnoot toegevoegd aan "IAS 8 <i>Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten</i> ".

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* in april 2024 heeft de IASB de titel van IAS 8 gewijzigd in *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*.

IAS 2 Voorraden

Alinea 39 wordt gewijzigd en alinea 40H wordt toegevoegd.

Informatieverschaffing

- ...
- 39 Sommige entiteiten delen kosten naar aard in de categorie “operationeel” van het overzicht van winst of verlies in op een wijze die ertoe leidt dat er andere bedragen worden gepresenteerd dan de kostprijs van voorraden die in de periode als last is opgenomen. In dit geval presenteert de entiteit de kosten die worden opgenomen als last voor grond- en hulpstoffen, personeelsbeloningen en andere kosten, samen met het bedrag van de nettowijziging van de voorraden in de periode.

Ingangsdatum

- ...
- 40H IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening*, uitgegeven in april 2024, wijzigde alinea 39. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.

IAS 7 *Het kasstroomoverzicht*

De alinea's 6, 10, 12, 14, 16-18, 20, 31, 32, 35, 46 en 47 worden gewijzigd. De alinea's 33A, 34A tot en met 34D en 64 worden toegevoegd. De alinea's 33 en 34 komen te vervallen.

Definities

- 6 De volgende begrippen worden in deze standaard gebruikt met de hierna omschreven betekenis:
- ...
- Investeringsactiviteiten* zijn de verwerving en vervreemding van vaste activa en andere investeringen die niet in kasequivalenten zijn vervat en de ontvangst van rente en dividenden zoals beschreven in de alinea's 34A tot en met 34D.
- ...

Presentatie van een kasstroomoverzicht

- 10 Het kasstroomoverzicht moet een overzicht geven van de kasstromen tijdens de periode, geclassificeerd volgens operationele activiteiten, investeringsactiviteiten en financieringsactiviteiten. Bij de opstelling van het kasstroomoverzicht moet een entiteit deze standaard toepassen, alsook de algemene vereisten voor jaarrekeningen in de alinea's 9 tot en met 43 en 113 en 114 van IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening*.
- ...
- 12 In één enkele transactie kunnen kasstromen zijn vervat die tot verschillende categorieën behoren.

Operationele activiteiten

- ...
- 14 Kasstromen uit operationele activiteiten zijn hoofdzakelijk afkomstig van de voornaamste opbrengstengenererende activiteiten van de entiteit. Derhalve zijn zij veelal het resultaat van de transacties en andere gebeurtenissen die medebepalend zijn voor de winst of het verlies. Voorbeelden van kasstromen uit operationele activiteiten zijn:
- (a) contante ontvangsten uit de verkoop van goederen en de verrichting van diensten;
 - (b) contante ontvangsten uit hoofde van royalty's, honoraria, provisies en overige opbrengsten;
 - (c) contante betalingen aan leveranciers voor goederen en diensten;
 - (d) contante betalingen aan en uit naam van werknemers;
 - (e) [verwijderd]
 - (f) contante betalingen voor winstbelastingen of contante ontvangsten uit hoofde van terugbetaalde winstbelastingen, tenzij ze specifiek kunnen worden ingedeeld als kasstromen uit financierings- en investeringsactiviteiten;
 - (g) contante ontvangsten en betalingen uit hoofde van contracten die voor handelsdoeleinden zijn aangegaan; en
 - (h) contante ontvangsten van dividenden en contante ontvangsten en betalingen van rente zoals beschreven in de alinea's 34B tot en met 34D.

Sommige transacties, zoals de verkoop van een fabrieksonderdeel, kunnen leiden tot een winst die of verlies dat wordt opgenomen in de bepaling van de winst of het verlies. De kasstromen die verband houden met dergelijke transacties zijn kasstromen uit investeringsactiviteiten. Contante betalingen voor de vervaardiging of verwerving van activa die voor verhuur aan derden worden aangehouden en later voor verkoop worden aangehouden als beschreven in alinea 68A van IAS 16 *Materiële vaste activa* zijn echter kasstromen uit

operationele activiteiten. De contante ontvangsten uit de verhuur en latere verkoop van dergelijke activa zijn eveneens kasstromen uit operationele activiteiten.

...

Investeringsactiviteiten

- 16 De afzonderlijke presentatie van kasstromen die voortkomen uit investeringsactiviteiten is belangrijk, aangezien de kasstromen een indicatie geven van de mate waarin uitgaven zijn gedaan voor middelen die bedoeld zijn om toekomstige baten en kasstromen te genereren. Alleen uitgaven die in een in het overzicht van de financiële positie opgenomen actief resulteren, komen in aanmerking voor classificatie als investeringsactiviteiten. Voorbeelden van kasstromen die voortkomen uit investeringsactiviteiten zijn:

- (a) contante betalingen om materiële vaste activa, immateriële activa en andere vaste activa te verwerven. Deze betalingen omvatten betalingen die verband houden met geactiveerde ontwikkelingskosten en zelf vervaardigde materiële vaste activa;
- (b) contante ontvangsten uit de verkoop van materiële vaste activa, immateriële activa en andere vaste activa;
- (c) contante betalingen voor de verwerving van eigenvermogens- of schuldinstrumenten van andere entiteiten, met inbegrip van belangen in geassocieerde deelnemingen en joint ventures (met uitsluiting van betalingen voor instrumenten die worden beschouwd als kasequivalenten of instrumenten die worden aangehouden voor handelsdoeleinden);
- (d) contante ontvangsten uit de verkoop van eigenvermogens- of schuldinstrumenten van andere entiteiten, met inbegrip van belangen in geassocieerde deelnemingen en joint ventures (met uitsluiting van ontvangsten voor instrumenten die worden beschouwd als kasequivalenten en voor instrumenten die worden aangehouden voor handelsdoeleinden);
- (e) contante vooruitbetalingen en leningen aan derden (met uitsluiting van vooruitbetalingen en leningen die door een financiële instelling worden toegekend);
- (f) contante ontvangsten uit de terugbetaling van vooruitbetalingen en leningen aan derden (met uitsluiting van vooruitbetalingen en leningen van een financiële instelling);
- (g) contante betalingen voor futurescontracten, termijncontracten, optiecontracten en swapcontracten, tenzij deze contracten voor handelsdoeleinden worden aangehouden of de betalingen als financieringsactiviteiten zijn geclassificeerd;
- (h) contante ontvangsten uit futurescontracten, termijncontracten, optiecontracten en swapcontracten, tenzij deze contracten voor handelsdoeleinden worden aangehouden of de ontvangsten als financieringsactiviteiten zijn geclassificeerd;
- (i) contante ontvangsten van rente en dividenden zoals beschreven in de alinea's 34A tot en met 34D.

Indien een contract wordt aangegaan om een bepaalde positie te hedgen, worden de daaruit voortvloeiende kasstromen op dezelfde manier geclassificeerd als de kasstromen die samenhangen met de gehedgede positie.

Financieringsactiviteiten

- 17 De afzonderlijke presentatie van kasstromen die uit financieringsactiviteiten voortkomen, is belangrijk omdat ze nuttig is om te voorspellen in welke mate kapitaalverschaffers van de entiteit op toekomstige kasstromen beslag zullen leggen. Voorbeelden van kasstromen die uit financieringsactiviteiten voortkomen, zijn:

- (a) contante ontvangsten uit de uitgifte van aandelen of andere eigenvermogensinstrumenten;
- (b) contante betalingen aan eigenaars om aandelen van de entiteit te verwerven of in te kopen;
- (c) contante ontvangsten uit de uitgifte van kortlopende, middellang lopende en langlopende schuldbewijzen, leningen, hypotheek en andere kortlopende of langlopende leningen;
- (d) contante terugbetalingen van geleende bedragen;
- (e) contante betalingen door een lessee voor de vermindering van de uitstaande verplichting die met een leaseovereenkomst verband houdt;
- (f) contante betalingen van dividenden zoals beschreven in alinea 33A; en
- (g) contante betalingen van rente zoals beschreven in de alinea's 34A tot en met 34D.

Presentatie van kasstromen uit operationele activiteiten

- 18 Een entiteit moet voor haar verslaggeving over kasstromen uit operationele activiteiten een van de volgende methoden hanteren:
- (a) de directe methode, waarbij de belangrijkste categorieën van contante bruto-ontvangsten en contante brutobetalingen worden gepresenteerd; of
 - (b) de indirecte methode, waarbij de exploitatiewinst of het exploitatieverlies wordt aangepast om rekening te houden met:
 - (i) de gevolgen van transacties van niet-contante aard;
 - (ii) overlopende posten uit hoofde van reeds ontvangen of betaalde, dan wel nog te ontvangen of te betalen kasstromen uit operationele activiteiten;
 - (iii) baten of lasten die zijn geclassificeerd in de categorie “operationeel” van het overzicht van winst of verlies waarbij de daarmee samenhangende kasstromen worden geclassificeerd als kasstromen uit investeringsactiviteiten of uit financieringsactiviteiten; en
 - (iv) kasstromen uit “operationeel” waarbij de daarmee samenhangende baten of lasten niet worden geclassificeerd in de categorie “operationeel” van het overzicht van winst of verlies.
- ...
- 20 Bij hantering van de indirecte methode wordt de nettokasstroom uit operationele activiteiten bepaald door de exploitatiewinst of het exploitatieverlies aan te passen om rekening te houden met de gevolgen van:
- (a) wijzigingen die tijdens de periode hebben plaatsgevonden in voorraden en bedrijfsvorderingen en -schulden;
 - (b) niet-geldelijke posten, zoals afschrijvingen, voorzieningen en niet-gerealiseerde winst of verlies uit wisselkoersverschillen, die worden geclassificeerd in de categorie “operationeel”;
 - (c) baten of lasten die worden geclassificeerd in de categorie “operationeel” van het overzicht van winst of verlies en die investerings- of financieringskasstromen tot gevolg hebben; en
 - (d) kasstromen uit operationele activiteiten, zoals winstbelasting (overeenkomstig alinea 35), waarbij de desbetreffende baten of lasten niet worden geclassificeerd in de categorie “operationeel” van het overzicht van winst of verlies.
- Bij wijze van alternatief kan de nettokasstroom uit operationele activiteiten volgens de indirecte methode worden gepresenteerd door de in de categorie “operationeel” van het overzicht van winst of verlies geclassificeerde opbrengsten en lasten weer te geven, alsmede de wijzigingen die tijdens de periode hebben plaatsgevonden in voorraden en bedrijfsvorderingen en -schulden en alle andere kasstromen uit operationele activiteiten waarbij de desbetreffende baten of lasten niet worden geclassificeerd in de categorie “operationeel”.
- ...

Rente en dividenden

- 31 **Kasstromen uit ontvangen en betaalde rente en dividenden moeten elk afzonderlijk worden gepresenteerd. Elke kasstroom moet voor elke periode op consistente wijze worden geclassificeerd overeenkomstig de alinea's 32, 33A en 34A tot en met 34D.**
- 32 Het totaalbedrag van de tijdens een periode betaalde rente moet in het kasstroomoverzicht worden opgenomen, ongeacht of het in winst of verlies als een last is geboekt of werd geactiveerd in overeenstemming met IAS 23 *Financieringskosten*.
- 33 [Verwijderd]
- 33A Een entiteit moet betaalde dividenden classificeren als kasstromen uit financieringsactiviteiten.
- 34 [Verwijderd]
- 34A Een entiteit die geen entiteit is zoals omschreven in alinea 34B, moet:
- (a) betaalde rente (zoals omschreven in alinea 32) classificeren als kasstromen uit financieringsactiviteiten;

- (b) ontvangen rente en dividenden classificeren als kasstromen uit investeringsactiviteiten.
- 34B Een entiteit die als hoofdbedrijfsactiviteit in activa investeert of financiering aan klanten verstrekt (zoals bepaald overeenkomstig de alinea's B30 tot en met B41 van IFRS 18), moet bepalen hoe ontvangen dividenden, ontvangen rente en betaalde rente in het kasstroomoverzicht moeten worden geclassificeerd door uit te gaan van de wijze waarop zij — overeenkomstig IFRS 18 — dividendinkomsten, rentebaten en rentelasten classificeert in het overzicht van winst of verlies. Een entiteit moet het totaal van elk van deze kasstromen classificeren in één enkele categorie van het kasstroomoverzicht (d.w.z. hetzij als operationele activiteit, hetzij als investeringsactiviteit of als financieringsactiviteit).
- 34C Als een entiteit overeenkomstig alinea 34B het totaal van elk van de dividendinkomsten, rentebaten en rentelasten in één enkele categorie van het overzicht van winst of verlies classificeert, moet de entiteit het totaal van elk van de posten ontvangen dividenden, ontvangen rente en betaalde rente in het kasstroomoverzicht classificeren als kasstromen die voortvloeien uit de daarmee verband houdende activiteit. Als een entiteit bijvoorbeeld al haar rentelasten in de categorie "financiering" van het overzicht van winst of verlies classificeert, zou zij al haar betaalde rente classificeren als kasstromen uit financieringsactiviteiten.
- 34D Bij de toepassing van IFRS 18 kan een entiteit verplicht zijn elk van de posten dividendinkomsten, rentebaten en rentelasten in meer dan één categorie van het overzicht van winst of verlies te classificeren. In een dergelijk geval moet de entiteit overeenkomstig alinea 34B een keuze voor een grondslag voor financiële verslaggeving maken om de desbetreffende kasstromen te classificeren als een van de daarmee verband houdende activiteiten van het kasstroomoverzicht. Als een entiteit bijvoorbeeld rentelasten classificeert in de categorie "operationeel" en de categorie "financiering" van het overzicht van winst of verlies, zou de entiteit overeenkomstig haar grondslagen voor financiële verslaggeving al haar betaalde rente classificeren als ofwel kasstromen uit operationele activiteiten, ofwel kasstromen uit financieringsactiviteiten.

Winstbelastingen

- 35 **Kasstromen die voortvloeien uit winstbelastingen moeten afzonderlijk worden gepresenteerd en moeten worden geclassificeerd als kasstromen uit operationele activiteiten, tenzij een specifiek verband kan worden gelegd met financierings- en investeringsactiviteiten.**

...

Componenten van geldmiddelen en kasequivalenten

- 46 Gezien de diverse beheerspraktijken voor geldmiddelen en bankovereenkomsten in de hele wereld en om te voldoen aan IAS 8 *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*, moet een entiteit vermelden welke grondslagen zij hanteert voor het bepalen van de componenten van geldmiddelen en kasequivalenten.
- 47 De gevolgen van eventuele wijzigingen in de gehanteerde grondslag voor de bepaling van de componenten van geldmiddelen en kasequivalenten, bijvoorbeeld een wijziging in de classificatie van financiële instrumenten die voorheen werden beschouwd als onderdeel van de beleggingsportefeuille van een entiteit, moeten worden gepresenteerd in overeenstemming met IAS 8.

...

Ingangsdatum

- 64 Bij IFRS 18, uitgegeven in april 2024, zijn de alinea's 6, 10, 12, 14, 16 tot en met 18, 20, 31, 32, 35, 46 en 47 gewijzigd, de alinea's 33A en 34A tot en met 34D toegevoegd en de alinea's 33 en 34 verwijderd. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.

De voetnoot bij de titel van IAS 7 wordt gewijzigd.

* [Wijziging niet van toepassing op de Nederlandse versie; vgl. Verordening (EG) nr. 1274/2008 van de Commissie van 17 december 2008, PB L 339 van 18.12.2008, blz. 3, meer bepaald blz. 29]. In april 2024

heeft de IASB IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* uitgegeven en deze vereisten van IAS 1 overgenomen in IFRS 18.

IAS 8 Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten

De titel van IAS 8 wordt gewijzigd.

IAS 8 Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening

De alinea's 1, 3, 5, 11 en 32 worden gewijzigd en alinea 2 wordt verwijderd. De alinea's 3A, 6A tot en met 6J, 6K en 6L, 6M en 6N, 27A tot en met 27I en 31A tot en met 31I, elk met een bijbehorend kopje of subkopje, en alinea 54J worden toegevoegd. Vóór alinea 28 wordt eveneens een subkopje toegevoegd. Alinea 28 is niet gewijzigd, maar is hier toch opgenomen voor het leesgemak.

Doel

- 1 Het doel van deze standaard is om de relevantie en betrouwbaarheid van de jaarrekening van een entiteit te verhogen en om de vergelijkbaarheid van die jaarrekening in de tijd en ten opzichte van de jaarrekeningen van andere entiteiten te verbeteren door het voorschrijven van de grondslag voor de opstelling van de jaarrekening, die onder meer het volgende omvat:
 - (a) algemene aangelegenheden;
 - (b) de criteria voor de keuze en wijziging van en de informatieverschaffing over de grondslagen voor financiële verslaggeving; en
 - (c) de administratieve verwerking van en informatieverschaffing over wijzigingen in de grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en de correctie van fouten.
- 2 [Verwijderd]

Toepassingsgebied

- 3 Deze standaard moet worden gebruikt bij de bepaling van de grondslag voor de opstelling van de jaarrekening, onder meer bij de keuze en de toepassing van de grondslagen voor financiële verslaggeving, en bij de verwerking van wijzigingen in de grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en de correctie van fouten in voorgaande perioden.
 - 3A In IAS 34 *Tussentijdse financiële verslagen* zijn de vereisten uiteengezet voor de presentatie van en informatieverschaffing over verkorte tussentijdse financiële overzichten. De alinea's 6A tot en met 6N van deze standaard zijn eveneens van toepassing op dergelijke tussentijdse financiële overzichten.
- ...

Definities

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

...

IFRS-standaarden voor jaarrekeningen zijn standaarden voor jaarrekeningen die zijn uitgegeven door de International Accounting Standards Board. Deze standaarden bestaan uit:

- (a) International Financial Reporting Standards;
- (b) International Accounting Standards;
- (c) IFRIC Interpretations; en
- (d) SIC Interpretations.

IFRS-standaarden voor jaarrekeningen waren voorheen bekend als internationale standaarden voor financiële verslaggeving, IFRS, IFRSs en IFRS-standaarden.

Informatie van materieel belang wordt gedefinieerd in bijlage A bij IFRS 18 Presentatie en toelichting in de jaarrekening. “Materieel belang” wordt in deze standaard met dezelfde betekenis gebruikt.

...

Grondslag voor de opstelling — algemene kwesties

Getrouw beeld en naleving van IFRS-standaarden voor jaarrekeningen

- 6A Een jaarrekening moet een getrouw beeld geven van de financiële positie, de financiële prestaties en de kasstromen van een entiteit. Een getrouw beeld vereist een getrouwe weergave van de gevolgen van transacties, andere gebeurtenissen en omstandigheden overeenkomstig de in het *Conceptual Framework for Financial Reporting* (“*Conceptual Framework*”) uiteengezette definities en opnamecriteria voor activa, verplichtingen, baten en lasten. De toepassing van de IFRSs, met waar nodig aanvullende informatie, wordt geacht te leiden tot een jaarrekening die een getrouw beeld geeft.
- 6B Een entiteit waarvan de jaarrekening is opgesteld in overeenstemming met IFRS-standaarden voor jaarrekeningen moet in de toelichting een expliciete en onvoorwaardelijke verklaring van overeenstemming met deze standaarden opnemen. Een entiteit mag haar jaarrekening niet beschrijven als zijnde in overeenstemming met IFRS-standaarden voor jaarrekeningen, tenzij die jaarrekening voldoet aan alle vereisten van IFRS-standaarden voor jaarrekeningen.
- 6C In vrijwel alle omstandigheden wordt een getrouw beeld verkregen door naleving van de toepasselijke IFRSs. Om een getrouw beeld te bereiken, moet een entiteit tevens:
- (a) in overeenstemming met deze standaard grondslagen voor financiële verslaggeving kiezen en toepassen. Deze standaard bevat een rangorde van gezaghebbende leidraden waarmee het management rekening houdt indien een IFRS die specifiek op een post van toepassing is, ontbreekt;
 - (b) informatie, waaronder grondslagen voor financiële verslaggeving, op zodanige wijze presenteren dat deze relevant, betrouwbaar, vergelijkbaar en begrijpelijk is;
 - (c) aanvullende toelichtingen verschaffen ingeval de naleving van de specifieke vereisten in de IFRSs ontoereikend is om gebruikers een duidelijk inzicht te verschaffen in de gevolgen van bepaalde transacties, andere gebeurtenissen en omstandigheden voor de financiële positie en de financiële prestaties van de entiteit.
- 6D Een entiteit kan onjuiste grondslagen voor financiële verslaggeving niet rechtvaardigen door de gebruikte grondslagen voor financiële verslaggeving te vermelden of door toelichtingen of ander verklarend materiaal te verstrekken.
- 6E In de uitzonderlijke omstandigheden waarin het management tot de conclusie komt dat de naleving van een vereiste in een IFRS dermate misleidend zou zijn dat dit in strijd zou zijn met het doel van de jaarrekening zoals dat in het *Conceptual Framework* is uiteengezet, moet de entiteit op de in alinea 6F uiteengezette wijze van dat vereiste afwijken indien de relevante regelgeving een dusdanige afwijking vereist of niet verbiedt.
- 6F Indien een entiteit overeenkomstig alinea 6E afwijkt van een vereiste van een IFRS, moet zij vermelden:
- (a) dat het management heeft besloten dat de jaarrekening een getrouw beeld geeft van de financiële positie, de financiële prestaties en de kasstromen van de entiteit;

- (b) dat zij de toepasselijke IFRSs heeft nageleefd, maar dat een bepaald vereiste niet is nageleefd teneinde een getrouw beeld te bewerkstelligen;
 - (c) de naam van de IFRS waarvan de entiteit is afgeweken, de aard van de afwijking met vermelding van de verwerkingswijze die de IFRS vereist, de reden waarom een dergelijke verwerkingswijze in de gegeven omstandigheden dermate misleidend zou zijn dat deze in strijd zou zijn met het doel van de jaarrekening zoals dat in het *Conceptual Framework* is uiteengezet, en de gehanteerde verwerkingswijze; en
 - (d) voor elke verslagperiode, de financiële impact van de afwijking op iedere post in de jaarrekening zoals die bij naleving van het vereiste in de jaarrekening zou zijn gerapporteerd.
- 6G Als een entiteit in een vorige periode is afgeweken van een vereiste in een IFRS en die afwijking gevolgen heeft voor de bedragen die in de jaarrekening over de lopende periode zijn opgenomen, moet zij de informatie verstrekken die in de alinea's 6F(c) en (d) is vermeld.
- 6H Alinea 6G is bijvoorbeeld van toepassing als een entiteit in een vorige periode is afgeweken van een vereiste in een IFRS voor de waardering van activa of verplichtingen en die afwijking invloed heeft op de waardering van veranderingen in activa en verplichtingen die in de jaarrekening over de lopende periode zijn opgenomen.
- 6I In de uitzonderlijke omstandigheden waarin het management tot de conclusie komt dat de naleving van een vereiste in een IFRS dermate misleidend zou zijn dat dit in strijd zou zijn met het doel van de jaarrekening zoals dat in het *Conceptual Framework* is uiteengezet, maar de relevante regelgeving de afwijking van dat vereiste verbiedt, moet de entiteit de waargenomen misleidende aspecten van de naleving tot een minimum beperken door de volgende informatie te verstrekken:
- (a) de naam van de IFRS in kwestie, de aard van het vereiste en de reden waarom het management tot de conclusie is gekomen dat de naleving van dat vereiste in de gegeven omstandigheden dermate misleidend is dat dit in strijd is met het doel van de jaarrekening zoals dat in het *Conceptual Framework* is uiteengezet; en
 - (b) voor elke verslagperiode, de door het management noodzakelijk geachte aanpassingen van de posten in de jaarrekening om een getrouw beeld te bewerkstelligen.
- 6J In de context van de alinea's 6E tot en met 6I zou een informatiepost in strijd zijn met het doel van de jaarrekening als hij geen getrouw beeld geeft van de transacties en van andere gebeurtenissen en omstandigheden die hij ofwel voorgeeft weer te geven, ofwel in redelijkheid verwacht mag worden weer te geven, en het dientengevolge waarschijnlijk is dat de economische beslissingen genomen door gebruikers van jaarrekeningen zullen worden beïnvloed. Bij het beoordelen of de naleving van een specifiek vereiste in een IFRS dermate misleidend zou zijn dat dit in strijd zou zijn met het doel van de jaarrekening zoals dat in het *Conceptual Framework* is uiteengezet, neemt het management in overweging:
- (a) waarom het doel van de jaarrekening in de gegeven omstandigheden niet wordt bereikt; en
 - (b) hoe de omstandigheden van de entiteit verschillen van die van andere entiteiten die het vereiste wel naleven. Indien andere entiteiten in soortgelijke omstandigheden het vereiste naleven, dan bestaat er een weerlegbaar vermoeden dat de naleving van het vereiste door de entiteit niet dermate misleidend zou zijn dat dit in strijd zou zijn met het doel van de jaarrekening zoals dat in het *Conceptual Framework* is uiteengezet.

Het continuïteitsbeginsel

- 6K Bij de opstelling van de jaarrekening moet het management zich een oordeel vormen over het vermogen van de entiteit om haar continuïteit te waarborgen. Een entiteit moet haar jaarrekening opstellen in de veronderstelling dat de continuïteit van de entiteit gewaarborgd is, tenzij het management voornemens is om de entiteit te vereffenen of om haar activiteiten stop te zetten, of als er geen realistisch alternatief bestaat. Als het management tijdens zijn beoordeling weet heeft van materiële onzekerheden die verband houden met gebeurtenissen of omstandigheden die aanzienlijke twijfel doen rijzen over het vermogen van de entiteit om haar continuïteit te waarborgen, moet de entiteit die onzekerheden vermelden. Als een entiteit haar jaarrekening niet opstelt in de veronderstelling dat de continuïteit van de entiteit gewaarborgd is, moet dit feit in de toelichting worden opgenomen, samen met de gehanteerde grondslag voor de opstelling van de jaarrekening en de reden waarom de continuïteit van de entiteit niet gewaarborgd zou zijn.

- 6L Bij het beoordelen of de veronderstelling dat de continuïteit van de entiteit gewaarborgd is al dan niet geëigend is, moet het management rekening houden met alle informatie die voor de toekomst beschikbaar is, namelijk voor een periode van ten minste twaalf maanden vanaf het einde van de verslagperiode. De mate waarin aan deze informatie aandacht moet worden besteed, is afhankelijk van de feiten in elk afzonderlijk geval. Als een entiteit in het verleden steeds winstgevend is geweest en steeds over voldoende financiële middelen heeft beschikt, kan zonder verregaande analyse worden geconcludeerd dat de continuïteit van de entiteit gewaarborgd is. In andere gevallen moet het management een brede waaier van factoren in overweging nemen die betrekking hebben op de huidige en de verwachte winstgevendheid, de terugbetalingsregelingen voor schulden en mogelijke bronnen voor alternatieve financiering vóór het tot een bevredigende conclusie kan komen over de gewaarborgde continuïteit van de entiteit.

Het toerekeningsbeginsel

- 6M Een entiteit moet haar jaarrekening, uitgezonderd het kasstroomoverzicht, opstellen volgens het toerekeningsbeginsel.
- 6N Bij toepassing van het toerekeningsbeginsel neemt een entiteit posten op als activa, verplichtingen, eigen vermogen, baten en lasten (de elementen van de jaarrekening) wanneer zij voldoen aan de in het *Conceptual Framework* beschreven definities en opnamecriteria voor die elementen.

Grondslagen voor de financiële verslaggeving

Keuze en toepassing van grondslagen voor financiële verslaggeving

- ...
- 11 Bij de oordeelsvorming zoals die in alinea 10 is beschreven, moet het management gebruikmaken, en de toepasbaarheid beoordelen, van de volgende bronnen (in afnemende volgorde van betekenis):
- ...
- (b) de definities, opnamecriteria en waarderingsconcepten voor activa, verplichtingen, baten en lasten in het *Conceptual Framework*.
- ...

Informatieverschaffing

Informatieverschaffing over de keuze en toepassing van grondslagen voor financiële verslaggeving

- 27A Een entiteit moet informatie van materieel belang over de gehanteerde grondslagen voor financiële verslaggeving vermelden (zie alinea 5). Informatie over de grondslagen voor financiële verslaggeving is van materieel belang indien, mede rekening houdende met andere informatie in de jaarrekening van een entiteit, redelijkerwijze mag worden verwacht dat deze van invloed zal zijn op beslissingen die de primaire gebruikers van de jaarrekening voor algemeen gebruik nemen op basis van die jaarrekening.
- 27B Informatie over de grondslagen voor financiële verslaggeving die op niet van materieel belang zijnde transacties, andere gebeurtenissen of omstandigheden betrekking heeft, is niet van materieel belang en moet niet worden vermeld. Informatie over de grondslagen voor financiële verslaggeving kan niettemin van materieel belang zijn gelet op de aard van de daarmee verband houdende transacties, andere gebeurtenissen of omstandigheden, zelfs al zijn de bedragen niet van materieel belang. Niet alle informatie over de grondslagen voor financiële verslaggeving met betrekking tot van materieel belang zijnde transacties, andere gebeurtenissen of omstandigheden is evenwel op zich van materieel belang.
- 27C Informatie over de grondslagen voor financiële verslaggeving is naar verwachting van materieel belang indien gebruikers van de jaarrekening van een entiteit deze nodig hebben om in andere materiële informatie in de jaarrekening inzicht te verwerven. Een entiteit zal bijvoorbeeld informatie over de grondslagen voor financiële verslaggeving waarschijnlijk van materieel belang achten voor haar jaarrekening indien die informatie betrekking heeft op van materieel belang zijnde transacties, andere gebeurtenissen of omstandigheden en:

- (a) de entiteit haar grondslagen voor financiële verslaggeving tijdens de verslagperiode heeft gewijzigd en deze wijziging heeft geleid tot een wijziging van materieel belang van de informatie in de jaarrekening;
 - (b) de entiteit de grondslagen voor financiële verslaggeving uit één of meer door IFRSs toegestane opties heeft gekozen — een dergelijke situatie zou zich kunnen voordoen indien de entiteit ervoor kiest om een vastgoedbelegging tegen historische kostprijs te waarderen in plaats van tegen reële waarde;
 - (c) de grondslagen voor financiële verslaggeving zijn ontwikkeld in overeenstemming met deze standaard, indien er geen IFRS specifiek van toepassing is;
 - (d) de grondslagen voor financiële verslaggeving betrekking hebben op een gebied waarvoor een entiteit belangrijke oordelen of veronderstellingen moet maken bij de toepassing van grondslagen voor financiële verslaggeving, en de entiteit die oordelen of veronderstellingen overeenkomstig de alinea's 27G en 31A vermeldt; of
 - (e) de daarvoor vereiste financiële verslaggeving complex is en gebruikers van de jaarrekening van de entiteit die van materieel belang zijnde transacties, andere gebeurtenissen of omstandigheden anders niet zouden kunnen begrijpen — een dergelijke situatie zou zich kunnen voordoen indien een entiteit meer dan één IFRS toepast op een categorie transacties van materieel belang.
- 27D Informatie over de grondslagen voor financiële verslaggeving die is toegespitst op de vraag hoe een entiteit de vereisten in de IFRSs op haar eigen omstandigheden heeft toegepast, verstrekt entiteits specifieke informatie die voor gebruikers van jaarrekeningen nuttiger is dan gestandaardiseerde informatie of informatie die de vereisten van de IFRSs alleen maar herhaalt of samenvat.
- 27E Indien een entiteit informatie over de grondslagen voor financiële verslaggeving vermeldt, mag die informatie geen informatie van materieel belang over de grondslagen voor financiële verslaggeving versluieren.
- 27F De conclusie van een entiteit dat informatie over de grondslagen voor financiële verslaggeving niet van materieel belang is, heeft geen invloed op de daarmee samenhangende vereisten inzake informatieverstrekking die in andere IFRSs zijn opgenomen.
- 27G Een entiteit moet, samen met haar van materieel belang zijnde grondslagen voor financiële verslaggeving of elders in de toelichting, naast de oordelen inzake schattingen (zie alinea 31A) ook de oordelen vermelden die het management zich heeft gevormd bij de toepassing van de door de entiteit gehanteerde grondslagen voor financiële verslaggeving en die het meest significante effect hebben op de in de jaarrekening opgenomen bedragen.**
- 27H Bij de toepassing van de grondslagen voor financiële verslaggeving van de entiteit vormt het management zich, behalve oordelen inzake schattingen, verschillende oordelen die de meest verstrekkende gevolgen kunnen hebben voor de bedragen die het in de jaarrekening opneemt. Zo vormt het management zich een oordeel bij het bepalen:
- (a) of nagenoeg alle wezenlijke risico's en voordelen van eigendom van financiële activa en, voor lessors, van activa die het voorwerp van leaseovereenkomsten uitmaken, aan andere entiteiten zijn overgedragen;
 - (b) of bepaalde verkopen van goederen in wezen financieringsovereenkomsten zijn en derhalve niet resulteren in opbrengsten; en
 - (c) of de contractvoorwaarden van een financieel actief op bepaalde data aanleiding geven tot kasstromen die uitsluitend aflossingen en rentebetalingen op het uitstaande hoofdsombedrag betreffen.
- 27I Sommige overeenkomstig alinea 27G verstrekte informatie wordt door andere IFRSs voorgeschreven. IFRS 12 *Informatieverstrekking over belangen in andere entiteiten* vereist bijvoorbeeld dat een entiteit vermeldt van welke oordelen zij is uitgegaan bij de bepaling of zij zeggenschap over een andere entiteit heeft. IAS 40 *Vastgoedbeleggingen* vereist informatieverstrekking over de criteria die door de entiteit zijn opgesteld om vastgoedbeleggingen te onderscheiden van vastgoed voor eigen gebruik en vastgoed aangehouden voor verkoop in het kader van de normale bedrijfsvoering, in situaties waarin de classificatie van het vastgoed moeilijk uitvoerbaar is.

Informatieverstrekking over wijzigingen in de grondslagen voor financiële verslaggeving

- 28 Wanneer de eerste toepassing van een IFRS een effect heeft op de verslagperiode of een voorgaande periode, of een dergelijk effect zou hebben, behalve dat het praktisch niet haalbaar is om het bedrag van de

aanpassing te bepalen, of een effect zou kunnen hebben op toekomstige perioden, moet een entiteit het volgende vermelden:

...

Informatieverschaffing over bronnen van schattingsonzekerheden

- 31A Een entiteit moet informatie verschaffen over de veronderstellingen betreffende de toekomst en andere belangrijke bronnen van schattingsonzekerheden aan het eind van de verslagperiode die een wezenlijk risico in zich dragen van een materiële aanpassing van de boekwaarde van activa en verplichtingen in het volgende boekjaar. Met betrekking tot die activa en verplichtingen moet de toelichting de volgende gegevens bevatten:**
- (a) hun aard; en**
 - (b) hun boekwaarde aan het eind van de verslagperiode.**
- 31B** De bepaling van de boekwaarde van sommige activa en verplichtingen vereist dat een schatting wordt gemaakt van de gevolgen van onzekere, toekomstige gebeurtenissen voor die activa en verplichtingen aan het eind van de verslagperiode. Indien er bijvoorbeeld geen recente marktprijzen voorhanden zijn, dan zijn toekomstgerichte schattingen noodzakelijk voor de waardering van de realiseerbare waarde van categorieën van materiële vaste activa, de impact van technologische veroudering op voorraden, voorzieningen in verband met lopende rechtszaken, en verplichtingen uit hoofde van langetermijnpersoneelsbeloningen, zoals pensioenverplichtingen. Voor deze schattingen wordt uitgegaan van veronderstellingen met betrekking tot zaken als de risicootaanpassing van kasstromen of disconteringsvoeten, toekomstige loonwijzigingen en toekomstige prijswijzigingen die van invloed zijn op andere kosten.
- 31C** De veronderstellingen en andere bronnen van schattingsonzekerheden die overeenkomstig alinea 31A worden vermeld, hebben betrekking op de schattingen waarbij de oordeelsvorming door het management het moeilijkst of het meest subjectief of complex is. Naarmate het aantal variabelen en veronderstellingen die van invloed zijn op de mogelijke uitkomst van de onzekerheden toeneemt, worden deze oordelen subjectiever en ingewikkelder en neemt normaliter de kans op een materiële aanpassing van de boekwaarde van activa en verplichtingen dienovereenkomstig toe.
- 31D** De informatie die op grond van alinea 31A moet worden verstrekt, is niet vereist voor activa en verplichtingen die een significant risico in zich dragen dat hun boekwaarde in het volgende boekjaar materieel verandert indien ze aan het eind van de verslagperiode tegen reële waarde worden gewaardeerd op basis van een op een actieve markt genoteerde prijs voor een identiek actief of een identieke verplichting. Dergelijke reële waarden zouden in het volgende boekjaar materieel kunnen veranderen, maar deze veranderingen zouden niet voortvloeien uit veronderstellingen of andere bronnen van schattingsonzekerheden aan het eind van de verslagperiode.
- 31E** Een entiteit moet de op grond van alinea 31A te verschaffen informatie op zodanige wijze verstrekken dat ze gebruikers van de jaarrekening helpt om inzicht te krijgen in de oordelen van het management met betrekking tot de toekomst of met betrekking tot andere bronnen van schattingsonzekerheden. De aard en omvang van de verstrekte informatie zijn afhankelijk van de aard van de veronderstelling en van andere omstandigheden. Voorbeelden van het type informatie dat een entiteit moet verstrekken, zijn:
- (a) de aard van de veronderstelling of andere schattingsonzekerheden;
 - (b) de gevoeligheid van de boekwaarden voor de methoden, veronderstellingen en schattingen die aan hun berekening ten grondslag liggen, met inbegrip van de redenen van die gevoeligheid;
 - (c) de verwachte afloop van een onzekerheid en de bandbreedte van redelijkerwijs te verwachten mogelijke uitkomsten in het volgende boekjaar ten aanzien van de boekwaarden van de desbetreffende activa en verplichtingen; en
 - (d) een verklaring van de aangebrachte wijzigingen in veronderstellingen die in het verleden zijn gemaakt met betrekking tot die activa en verplichtingen, indien de onzekerheid blijft bestaan.
- 31F** Deze standaard verplicht een entiteit niet om bij de informatieverschaffing op grond van alinea 31A informatie te verstrekken over het budget of over prognoses.
- 31G** Soms is het praktisch niet haalbaar om de omvang van de mogelijke gevolgen van een veronderstelling of van een andere bron van schattingsonzekerheid aan het eind van de verslagperiode te vermelden. In dat geval moet een entiteit vermelden dat het op basis van bestaande kennis redelijkerwijs mogelijk is dat als gevolg van verschillen

tussen veronderstellingen en de feitelijke uitkomsten in het volgende boekjaar een materiële aanpassing vereist zou kunnen zijn van de boekwaarde van het desbetreffende actief of de desbetreffende verplichting. In ieder geval moet de entiteit de aard en de boekwaarde van het specifieke actief of de specifieke verplichting (of van de categorie van activa of verplichtingen) waarop de veronderstelling betrekking heeft, vermelden.

- 31H De volgens alinea 27G te vermelden informatie over bepaalde oordelen die het management zich heeft gevormd bij de toepassing van de grondslagen voor financiële verslaggeving van de entiteit heeft geen betrekking op de informatie over bronnen van schattingsonzekerheden die op grond van alinea 31A moet worden verstrekt.
- 31I Andere IFRSs vereisen dat over sommige van de veronderstellingen informatie wordt verschaft die in andere gevallen in overeenstemming met alinea 31A zou moeten worden verschaft. IAS 37 *Voorzieningen, voorwaardelijke verplichtingen en voorwaardelijke activa* vereist bijvoorbeeld dat in welbepaalde omstandigheden informatie wordt verschaft over belangrijke veronderstellingen die betrekking hebben op toekomstige gebeurtenissen die van invloed zijn op categorieën van voorzieningen. IFRS 13 *Waardering tegen reële waarde* vereist dat informatie wordt verschaft over significante veronderstellingen (met inbegrip van de waarderingstechniek(en) en inputs) waarvan de entiteit uitgaat bij het bepalen van de reële waarde van activa en verplichtingen die tegen reële waarde worden geboekt.

Schattingen

- 32 Grondslagen voor financiële verslaggeving kunnen vereisen dat posten in jaarrekeningen worden gewaardeerd op een wijze die waarderingsonzekerheid inhoudt, d.w.z. de grondslagen voor financiële verslaggeving kunnen vereisen dat dergelijke posten worden gewaardeerd op geldbedragen die niet direct kunnen worden waargenomen en in plaats daarvan moeten worden geschat. In dat geval maakt een entiteit een schatting om de doelstelling uit de grondslagen voor financiële verslaggeving te bereiken. Schattingen impliceren het gebruik van oordelen of veronderstellingen die gebaseerd zijn op de recentste, betrouwbare informatie die beschikbaar is. Voorbeelden van schattingen omvatten:

...

- (c) de reële waarde van een actief of verplichting, overeenkomstig IFRS 13;

...

- (e) een voorziening voor garantieverplichtingen, overeenkomstig IAS 37.

...

Ingangsdatum en overgang

...

- 54J Bij IFRS 18, uitgegeven in april 2024, zijn de alinea's 1, 3, 5, 11 en 32 gewijzigd, zijn de alinea's 3A, 6A tot en met 6N, 27A tot en met 27I en 31A tot en met 31I en de bijbehorende kopjes en subkopjes toegevoegd, is een subkopje boven alinea 28 toegevoegd en is alinea 2 verwijderd. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.

De voetnoot bij de definitie van *IFRS-standaarden voor jaarrekeningen* in alinea 5 wordt verwijderd.

Aan het eind van alinea 54H wordt een voetnoot toegevoegd.

- * In april 2024 heeft de IASB IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* uitgegeven en de definitie van “materieel belang” in IAS 1 *Presentatie van de jaarrekening* overgenomen in IFRS 18.

IAS 10 Gebeurtenissen na de verslagperiode

De alinea's 13 en 16 worden gewijzigd en alinea 23D wordt toegevoegd.

Opname en waardering

...

Dividenden

...

- 13 Als dividenduitkeringen worden aangekondigd na de verslagperiode maar vóór de datum waarop de jaarrekening wordt goedgekeurd voor publicatie, worden de dividenden niet opgenomen als een verplichting aan het eind van de verslagperiode omdat er op dat moment geen verplichting bestaat. Deze dividenden worden in de toelichting vermeld in overeenstemming met IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening*.

Het continuïteitsbeginsel

...

- 16 IAS 8 *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening* vereist de verschaffing van bepaalde informatie indien:
- (a) de jaarrekening niet is opgesteld op basis van de veronderstelling dat de continuïteit van de entiteit gewaarborgd is; of
 - (b) het management zich bewust is van wezenlijke onzekerheden die verband houden met gebeurtenissen of omstandigheden die mogelijk aanzienlijke twijfel doen rijzen over het vermogen van de entiteit om haar bedrijfsactiviteiten voort te zetten. De gebeurtenissen of omstandigheden die informatieverschaffing vereisen kunnen plaatsvinden na het einde van de verslagperiode.

...

Ingangsdatum

...

- 23D IFRS 18, uitgegeven in april 2024, wijzigde de alinea's 13 en 16. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.

In alinea 23C wordt een voetnoot toegevoegd aan "definitie van materieel belang in alinea 7 van IAS 1".

- * In april 2024 heeft de IASB IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* uitgegeven en de definitie van "materieel belang" in IAS 1 *Presentatie van de jaarrekening* overgenomen in IFRS 18.

IAS 12 Winstbelastingen

De alinea's 62A, 77 (en het bijbehorende subkopje) en 78 (en het bijbehorende subkopje) en alinea 81 worden gewijzigd. Alinea 98N wordt toegevoegd.

Opname van over de verslagperiode verschuldigde en verrekenbare belastingen en uitgestelde belastingen

...

Posten die buiten de winst of het verlies worden verwerkt

...

- 62A De internationale standaarden voor financiële verslaglegging vereisen of staan toe dat bepaalde posten direct in het eigen vermogen worden verwerkt. Voorbeelden van dergelijke posten zijn:
- (a) een aanpassing van het beginsaldo van ingehouden winsten die voortvloeit uit een wijziging van de grondslagen voor financiële verslaggeving die retroactief wordt toegepast of uit de correctie van een fout (zie IAS 8 *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*); en
 - (b) bedragen die voortvloeien uit de eerste opname van de eigenvermogenscomponent van een samengesteld financieel instrument (zie alinea 23).

...

Presentatie

...

Belastinglasten

Belastinglasten (-baten) met betrekking tot in winst of verlies opgenomen posten

- 77 De belastinglasten (-baten) met betrekking tot in winst of verlies uit voortgezette bedrijfsactiviteiten opgenomen posten moeten worden gepresenteerd in de categorie "winstbelastingen" van het overzicht van winst of verlies.

...

Uit winstbelastingen voortvloeiende wisselkoersverschillen op in vreemde valuta luidende activa en verplichtingen

- 78 Indien uit winstbelastingen voortvloeiende wisselkoersverschillen op in vreemde valuta luidende activa en verplichtingen overeenkomstig IAS 21 in winst of verlies worden opgenomen, moeten dergelijke verschillen worden geclassificeerd overeenkomstig de vereisten in alinea 67 van IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening*.

Informatieverschaffing

...

- 81 De volgende informatie moet eveneens afzonderlijk worden gepresenteerd:

...

(ab) het bedrag van winstbelasting met betrekking tot elke component van overige onderdelen van het totaalresultaat (zie de alinea's 62 en 93 van IFRS 18);

...

(h) met betrekking tot beëindigde bedrijfsactiviteiten, de belastinglasten die betrekking hebben op:

(i) de winst of het verlies uit de beëindiging; en

(ii) de winst of het verlies uit de beëindigde bedrijfsactiviteit over de periode, samen met de overeenstemmende bedragen voor elke voorgaande gepresenteerde periode;

...

Ingangsdatum

...

98N IFRS 18, uitgegeven in april 2024, wijzigde de alinea's 62A, 77 (en het bijbehorende subkopje) en 78 (en het bijbehorende subkopje) en alinea 81. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.

Aan het eind van alinea 92 wordt een voetnoot toegevoegd.

* In april 2024 heeft de IASB IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* uitgegeven en deze vereisten van IAS 1 *Presentatie van de jaarrekening* overgenomen in IFRS 18.

Aan het eind van alinea 98B wordt een voetnoot toegevoegd.

* Bij de uitgifte van IFRS 18 heeft de IASB deze vereisten van IAS 1 overgenomen in IFRS 18.

In alinea 98H wordt een voetnoot toegevoegd aan "IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten*".

* Bij de uitgifte van IFRS 18 heeft de IASB de titel van IAS 8 gewijzigd in *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*.

IAS 16 *Materiële vaste activa*

Alinea 51 wordt gewijzigd. Alinea 81O wordt toegevoegd.

Waardering na opname

...

Afschrijving

...

Het af te schrijven bedrag en de afschrijvingsperiode

...

- 51 De restwaarde en de gebruiksduur van een actief moeten ten minste aan het eind van elk boekjaar worden herzien, en indien de verwachtingen verschillen van de vorige schattingen, moet(en) de wijziging(en) administratief worden verwerkt als een schattingswijziging in overeenstemming met IAS 8 *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*.

...

Ingangsdatum

...

- 81O IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening*, uitgegeven in april 2024, wijzigde alinea 51. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.

Aan het eind van alinea 81B wordt een voetnoot toegevoegd.

- * In april 2024 heeft de IASB IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* uitgegeven en deze vereisten van IAS 1 *Presentatie van de jaarrekening* overgenomen in IFRS 18.

In alinea 81G wordt een voetnoot toegevoegd aan "IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten*".

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 heeft de IASB de titel van IAS 8 gewijzigd in *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*.

IAS 19 *Personeelsbeloningen*

De alinea's 25, 134, 158 en 171 worden gewijzigd. Alinea 180 wordt toegevoegd.
--

Kortetermijnpersoneelsbeloningen

...

Informatieverschaffing

- 25 Hoewel deze standaard niet vereist dat specifieke informatie in verband met kortetermijnpersoneelsbeloningen wordt verschaft, is dergelijke informatie mogelijk wel vereist door andere IFRSs. Zo vereist IAS 24 informatieverschaffing over personeelsbeloningen voor managers op sleutelposities. IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* vereist dat informatie wordt verstrekt over lasten uit hoofde van personeelsbeloningen.

...

Vergoedingen na uitdiensttreding: toegezegdpensioenregelingen

...

Presentatie

...

Componenten van kosten uit hoofde van toegezegde pensioenrechten

- 134 In alinea 120 is bepaald dat een entiteit pensioenkosten en de nettorente op de nettoverplichting uit hoofde van toegezegde pensioenrechten (actief) in winst of verlies moet opnemen. In deze standaard wordt niet gespecificeerd hoe een entiteit pensioenkosten en de nettorente op de nettoverplichting uit hoofde van toegezegde pensioenrechten (actief) moet presenteren. Een entiteit presenteert deze componenten in overeenstemming met IFRS 18.

...

Andere langetermijnpersoneelsbeloningen

...

Informatieverschaffing

- 158 Hoewel deze standaard niet vereist dat specifieke informatie in verband met andere langetermijnpersoneelsbeloningen wordt verschaft, is dergelijke informatie mogelijk wel vereist door andere IFRSs. Zo vereist IAS 24 informatieverschaffing over personeelsbeloningen voor managers op sleutelposities. IFRS 18 vereist dat informatie wordt verstrekt over lasten uit hoofde van personeelsbeloningen.

Ontslagvergoedingen

...

Informatieverschaffing

- 171 Hoewel deze standaard niet vereist dat specifieke informatie in verband met ontslagvergoedingen wordt verschaft, is dergelijke informatie mogelijk wel vereist door andere IFRSs. Zo vereist IAS 24 informatieverschaffing over personeelsbeloningen voor managers op sleutelposities. IFRS 18 vereist dat informatie wordt verstrekt over lasten uit hoofde van personeelsbeloningen.

Overgang en ingangsdatum

...

- 180 IFRS 18, uitgegeven in april 2024, wijzigde de alinea's 25, 134, 158 en 171. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.

In alinea 173 wordt een voetnoot toegevoegd aan "IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten*".

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* in april 2024 heeft de IASB de titel van IAS 8 gewijzigd in *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*.

In alinea 175 wordt een voetnoot toegevoegd aan "IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten*".

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 heeft de IASB de titel van IAS 8 gewijzigd.

IAS 20 Administratieve verwerking van overheidssubsidies en informatieverstopping over overheidssteun

De alinea's 16, 29 en 32 worden gewijzigd en alinea 49 wordt toegevoegd.

Overheidssubsidies

- ...
- 16 Het is fundamenteel voor de batenbenadering dat overheidssubsidies systematisch in winst of verlies worden opgenomen over de perioden waarin de entiteit de gerelateerde kosten die de subsidies beogen te compenseren als lasten opneemt. De opname van overheidssubsidies in winst of verlies naarmate ze worden ontvangen is niet in overeenstemming met het toerekeningsbeginsel (zie IAS 8 *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*) en zou enkel aanvaardbaar zijn als er geen basis bestond voor de toerekening van een subsidie aan andere perioden dan de periode waarin ze werd ontvangen.
- ...

Presentatie van exploitatiesubsidies

- 29 Exploitatiesubsidies worden in het overzicht van winst of verlies geclassificeerd en gepresenteerd overeenkomstig de vereisten van IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening*. Zij worden opgenomen in winst of verlies, hetzij als baten, hetzij door ze in mindering te brengen bij de rapportering van de daarmee verband houdende lasten.
- ...

Terugbetaling van overheidssubsidies

- 32 Een overheidssubsidie die terugbetaalbaar wordt, moet worden verwerkt als een schattingswijziging (zie IAS 8). De terugbetaling van een exploitatiesubsidie moet eerst worden verrekend met elke nog niet-afgeschreven uitgestelde baat die met betrekking tot de subsidie is opgenomen. In zoverre de terugbetaling groter is dan een dergelijke uitgestelde baat, of indien er geen uitgestelde baat bestaat, moet de terugbetaling onmiddellijk in winst of verlies worden opgenomen. De terugbetaling van een investeringssubsidie moet worden opgenomen door de boekwaarde van het actief te verhogen of door het terug te betalen bedrag in mindering te brengen op het saldo van de uitgestelde baten. De cumulatieve aanvullende afschrijving die tot dan toe in winst of verlies zou zijn opgenomen indien er geen subsidie zou zijn, moet onmiddellijk in winst of verlies worden opgenomen.
- ...

Ingangsdatum

- ...
- 49 IFRS 18, uitgegeven in april 2024, wijzigde de alinea's 16, 29 en 32. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.

Aan het eind van alinea 42 wordt een voetnoot toegevoegd.

- * In april 2024 heeft de IASB IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* uitgegeven en deze vereisten van IAS 1 *Presentatie van de jaarrekening* overgenomen in IFRS 18.

Aan het eind van alinea 46 wordt een voetnoot toegevoegd.

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 heeft de IASB deze vereisten van IAS 1 overgenomen in IFRS 18.

IAS 21 *De gevolgen van wisselkoerswijzigingen*

Alinea 48 wordt gewijzigd en alinea 60 N wordt toegevoegd.

Gebruik van een presentatievaluta die verschilt van de functionele valuta

...

Afstoting of gedeeltelijke afstoting van een buitenlandse activiteit

- 48 Bij het afstoten van een buitenlandse activiteit moet het cumulatieve bedrag van de wisselkoersverschillen dat verband houdt met die buitenlandse activiteit, opgenomen in overige onderdelen van het totaalresultaat en verwerkt in de afzonderlijke component van het eigen vermogen, worden overgeboekt van het eigen vermogen naar de winst of het verlies (als een herclassificatieaanpassing) wanneer de winst of het verlies op de afstoting wordt opgenomen (zie IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening*).

...

Ingangsdatum en overgang

...

- 60N IFRS 18, uitgegeven in april 2024, wijzigde alinea 48. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.

In alinea 60 wordt een voetnoot toegevoegd aan “IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten*”.

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* in april 2024 heeft de IASB de titel van IAS 8 gewijzigd in *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*.

Aan het eind van alinea 60A wordt een voetnoot toegevoegd.

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 heeft de IASB deze vereisten van IAS 1 *Presentatie van de jaarrekening* overgenomen in IFRS 18.

Aan het eind van alinea 60H wordt een voetnoot toegevoegd.

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 heeft de IASB deze vereisten van IAS 1 overgenomen in IFRS 18.

IAS 24 *Informatieverschaffing over verbonden partijen*

Alinea 20 wordt gewijzigd en alinea 28D wordt toegevoegd.

Informatieverschaffing

Alle entiteiten

- ...
- 20 De classificatie van te betalen bedragen aan en te ontvangen bedragen van verbonden partijen in de verschillende categorieën zoals alinea 19 vereist, is een aanvulling op de vereiste informatieverschaffing in IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* die bepaalt dat informatie ofwel in het overzicht van de financiële positie moet worden opgenomen, ofwel in de toelichting moet worden vermeld. De categorieën zijn uitgebreid om een uitvoerigere analyse van saldi tussen verbonden partijen te geven en zijn van toepassing op transacties tussen verbonden partijen.
- ...

Ingangsdatum en overgang

- ...
- 28D IFRS 18, uitgegeven in april 2024, wijzigde alinea 20. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.

IAS 26 Administratieve verwerking en verslaggeving door pensioenregelingen

Aan het eind van alinea 38 wordt een voetnoot toegevoegd.

- * In april 2024 heeft de IASB IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* uitgegeven en de vereisten van IAS 1 *Presentatie van de jaarrekening* om informatie van materieel belang over de gehanteerde grondslagen voor financiële verslaggeving te verstrekken, overgenomen in IAS 8 *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*.

IAS 27 *Enkelvoudige jaarrekening*

In alinea 18G wordt een voetnoot toegevoegd aan “(zoals omschreven in IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten*)”.

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* in april 2024 heeft de IASB de titel van IAS 8 gewijzigd in *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*.

In alinea 18J wordt een voetnoot toegevoegd aan “IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten*”.

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 heeft de IASB de titel van IAS 8 gewijzigd.

IAS 28 *Investerings in geassocieerde deelnemingen en joint ventures*

Alinea 10 wordt gewijzigd en alinea 45L wordt toegevoegd.

Vermogensmutatiemethode

- 10 Volgens de vermogensmutatiemethode wordt de investering in een geassocieerde deelneming of joint venture aanvankelijk opgenomen tegen kostprijs, en wordt de boekwaarde verhoogd of verlaagd om het aandeel van de investeerder in de winst of het verlies van de deelneming na de datum van de overname op te nemen. Het aandeel van de investeerder in de winst of het verlies van de deelneming wordt in de winst of het verlies van de investeerder opgenomen. Uitkeringen die van een deelneming worden ontvangen, verlagen de boekwaarde van de investering. Aanpassingen van de boekwaarde kunnen eveneens nodig zijn om wijzigingen in het proportionele belang van de investeerder in de deelneming te weerspiegelen welke voortvloeien uit wijzigingen in de overige onderdelen van het totaalresultaat van de deelneming. Dergelijke wijzigingen omvatten wijzigingen die voortvloeien uit de herwaardering van materiële vaste activa en uit koersomrekeningsverschillen. Het aandeel van de investeerder in deze wijzigingen wordt in de overige onderdelen van het totaalresultaat van de investeerder opgenomen (zie IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening*).

...

Ingangsdatum en overgang

...

- 45L IFRS 18, uitgegeven in april 2024, wijzigde alinea 10. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.

In alinea 45B wordt een voetnoot toegevoegd aan “IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten*”.

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* in april 2024 heeft de IASB de titel van IAS 8 gewijzigd in *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*.

IAS 29 Financiële verslaggeving in economieën met hyperinflatie

De alinea's 8 en 25 worden gewijzigd en alinea 42 wordt toegevoegd.

De aanpassing van de jaarrekening

- ...
- 8 De jaarrekening van een entiteit waarvan de functionele valuta de valuta is van een economie met hyperinflatie, of ze nu is gebaseerd op de historische-kostprijsbenadering of de actuele-waardebenadering, moet worden gepresenteerd in termen van de maateenheid die aan het einde van de verslagperiode wordt gebruikt. De overeenkomstige cijfers voor de voorgaande periode vereist door IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* en alle informatie met betrekking tot vroegere perioden moeten ook worden gepresenteerd in termen van de maateenheid die aan het einde van de verslagperiode wordt gebruikt. Voor de presentatie van vergelijkende bedragen in een andere presentatievaluta zijn de alinea's 42(b) en 43 van IAS 21 *De gevolgen van wisselkoerswijzigingen* van toepassing.
- ...

Jaarrekeningen gebaseerd op de historische-kostprijsbenadering

Overzicht van de financiële positie

- ...
- 25 Aan het eind van de eerste periode en in daaropvolgende perioden worden alle eigenvermogensbestanddelen aangepast door een algemene prijsindex toe te passen vanaf het begin van de periode of vanaf de datum waarop ze werden bijgedragen, indien deze datum later valt. De bewegingen van het eigen vermogen over de periode worden vermeld in overeenstemming met IFRS 18.
- ...

Ingangsdatum

- ...
- 42 IFRS 18, uitgegeven in april 2024, wijzigde de alinea's 8 en 25. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.

IAS 32 Financiële instrumenten: presentatie

De alinea's 34, 39 tot en met 41 en TL29 worden gewijzigd en alinea 97U wordt toegevoegd.

Presentatie

...

Ingekochte eigen aandelen (zie tevens alinea TL36)

...

- 34 Het bedrag van de gehouden ingekochte eigen aandelen wordt ofwel afzonderlijk gepresenteerd in het overzicht van de financiële positie of het mutatieoverzicht van het eigen vermogen, ofwel vermeld in de toelichting, overeenkomstig IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening*. Een entiteit verschaft informatie overeenkomstig IAS 24 *Informatieverschaffing over verbonden partijen* indien zij haar eigenvermogensinstrumenten inkoopt bij verbonden partijen.

Rente, dividenden, verliezen en winsten (zie tevens alinea TL37)

...

- 39 Het bedrag van de transactiekosten die in de periode ten laste van het eigen vermogen worden verwerkt, wordt in het mutatieoverzicht van het eigen vermogen gepresenteerd of in de toelichting vermeld in overeenstemming met IFRS 18.
- 40 Dividenden die als last zijn geënclassificeerd mogen in het (de) overzicht(en) van het totaalresultaat worden gepresenteerd of in de toelichting worden vermeld als rente op overige verplichtingen of als een afzonderlijke post. Naast de voorschriften van deze standaard moeten de presentatie en vermelding van rente en dividenden geschieden overeenkomstig de vereisten in IFRS 18 en IFRS 7. In bepaalde omstandigheden kan een entiteit vanwege de verschillen tussen rente en dividenden met betrekking tot aspecten zoals fiscale aftrekbaarheid bepalen dat zij de rentelasten en de dividendlasten afzonderlijk van elkaar in het (de) overzicht(en) van het totaalresultaat zal presenteren. De vermelding van de belastingeffecten verloopt in overeenstemming met IAS 12.
- 41 Winsten en verliezen naar aanleiding van wijzigingen in de boekwaarde van een financiële verplichting worden als baten of lasten in winst of verlies opgenomen, zelfs wanneer zij betrekking hebben op een instrument dat een recht omvat op het overblijvende belang in de activa van de entiteit in ruil voor geldmiddelen of een ander financieel actief (zie alinea 18(b)). Op basis van IFRS 18 presenteert de entiteit elke winst die en elk verlies dat uit de herwaardering van een dergelijk instrument voortvloeit afzonderlijk in het overzicht van het totaalresultaat indien een dergelijke presentatie noodzakelijk is om een nuttige gestructureerde samenvatting van de baten en lasten van de entiteit te verstrekken.

...

Ingangsdatum en overgang

...

- 97U IFRS 18, uitgegeven in april 2024, wijzigde de alinea's 34, 39 tot en met 41 en TL29. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.

...

Bijlage

Toepassingsleidraad

IAS 32 *Financiële instrumenten: Presentatie*

...

Presentatie

Verplichtingen en eigen vermogen (alineas 15 tot en met 27)

...

Verwerkingswijze in de geconsolideerde jaarrekening

- TL29 Een entiteit presenteert belangen zonder zeggenschap — d.w.z. de belangen van derden in het eigen vermogen en het nettoresultaat van haar dochterondernemingen — in de geconsolideerde jaarrekening in overeenstemming met IFRS 18 en IFRS 10. Bij de classificatie van een financieel instrument (of een component daarvan) in de geconsolideerde jaarrekening beoordeelt een entiteit alle tussen de groepsondernemingen en de houders van het instrument overeengekomen voorwaarden om te bepalen of de groep als geheel met betrekking tot het instrument een verplichting heeft tot levering van geldmiddelen of een ander financieel actief, of tot een afwikkeling van het instrument die resulteert in classificatie als een verplichting. Indien een tot een groep behorende dochteronderneming een financieel instrument uitgeeft, en een moedermaatschappij of een andere groepsentiteit direct met de houders van het instrument aanvullende bepalingen overeenkomt (bv. een garantie), kan de groep mogelijk niet beslissen over uitkeringen of aflossing. Hoewel het passend kan zijn dat de dochteronderneming het instrument in de eigen jaarrekening classificeert zonder rekening te houden met deze aanvullende bepalingen, worden de gevolgen van andere afspraken tussen groepsondernemingen en de houders van het instrument beoordeeld om te bewerkstelligen dat de geconsolideerde jaarrekening de door de groep als geheel aangegane contracten en transacties weergeeft. Voor zover er van een dergelijke verplichting of afwikkelingsbepaling sprake is, wordt het instrument (of de component daarvan waarvoor de verplichting geldt) geclassificeerd als een financiële verplichting in de geconsolideerde jaarrekening.

Aan het eind van alinea 96A wordt een voetnoot toegevoegd.

- * In april 2024 heeft de IASB IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* uitgegeven en deze vereisten van IAS 1 *Presentatie van de jaarrekening* overgenomen in IFRS 7 *Financiële instrumenten: informatieverschaffing*.

Aan het eind van alinea 96C wordt een voetnoot toegevoegd.

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 heeft de IASB deze vereisten van IAS 1 overgenomen in IFRS 7.

Aan het eind van de alinea's 97A en 97K wordt een voetnoot toegevoegd.

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 heeft de IASB deze vereisten van IAS 1 overgenomen in IFRS 18.

In alinea 97N wordt een voetnoot toegevoegd aan "IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten*".

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 heeft de IASB de titel van IAS 8 gewijzigd in *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*.

In alinea 98 wordt de voetnoot aan het eind van de zin gewijzigd.

- * In augustus 2005 heeft de IASB de gehele informatieverschaffing met betrekking tot financiële instrumenten verplaatst naar IFRS 7.

IAS 33 *Winst per aandeel*

De alinea's 4A, 13, 67A en 68A worden gewijzigd, de alinea's 73 en 73A worden verwijderd en de alinea's 73B, 73C en 74F worden toegevoegd.

Toepassingsgebied

- ...
- 4A Indien een entiteit posten van winst of verlies presenteert in een overzicht van winst of verlies dat losstaat van een overzicht van het totaalresultaat zoals beschreven in alinea 12(b) van IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening*, presenteert zij de winst per aandeel alleen in het overzicht van winst of verlies.
- ...

Waardering

Gewone winst per aandeel

- ...
- Winst**
- ...
- 13 Alle baten en lasten die in een periode worden opgenomen en die toerekenbaar zijn aan houders van gewone aandelen van de moedermaatschappij, met inbegrip van belastinglasten en dividenden op preferente aandelen die als verplichting zijn geclassificeerd, worden opgenomen in de bepaling van de winst over de periode die, of het verlies over de periode dat, aan de houders van gewone aandelen van de moedermaatschappij kan worden toegerekend (zie IFRS 18).
- ...

Presentatie

- ...
- 67A Indien een entiteit posten van winst of verlies presenteert in een overzicht van winst of verlies dat losstaat van een overzicht van het totaalresultaat zoals beschreven in alinea 12(b) van IFRS 18, presenteert zij de gewone en verwaterde winst per aandeel, zoals vereist in de alinea's 66 en 67, in het overzicht van winst of verlies.
- 68 Een entiteit die een beëindigde bedrijfsactiviteit rapporteert, moet ofwel de gewone en verwaterde winst per aandeel voor de beëindigde bedrijfsactiviteit in het overzicht van het totaalresultaat presenteren, ofwel die informatie in de toelichting vermelden.
- 68A Indien een entiteit posten van winst of verlies presenteert in een overzicht van winst of verlies dat losstaat van een overzicht van het totaalresultaat zoals beschreven in alinea 12(b) van IFRS 18, presenteert zij de gewone en verwaterde winst per aandeel voor de beëindigde bedrijfsactiviteit, zoals vereist in alinea 68, in het overzicht van winst of verlies of vermeldt zij die informatie in de toelichting.
- ...

Informatieverschaffing

...

- 73 [Verwijderd]
- 73A [Verwijderd]
- 73B Naast de door deze standaard vereiste presentatie van de gewone en verwaterde winst per aandeel mag een entiteit in de toelichting een aanvullende bedragen per aandeel vermelden op basis van een andere prestatimaatstaf als teller dan die welke op grond van de alinea's 12 tot en met 18 en 33 tot en met 35 vereist is. Als (een) dergelijke teller(s) moet(en) echter het (de) aan houders van gewone aandelen van de moedermaatschappij toerekenbare bedrag(en) worden gebruikt dat (die) overeenkomt (overeenkomen) met:
- (a) een in de alinea's 69, 86 en 118 van IFRS 18 vermeld totaal of sub totaal; of
 - (b) een door het management gedefinieerde prestatimaatstaf zoals gedefinieerd in alinea 117 van IFRS 18.
- 73C Indien een entiteit overeenkomstig alinea 73B een aanvullend bedrag per aandeel vermeldt, moet zij:
- (a) de aanvullende gewone en verwaterde bedragen per aandeel even duidelijk vermelden;
 - (b) het aanvullende bedrag per aandeel berekenen op basis van het gewogen gemiddelde aantal gewone aandelen dat overeenkomstig deze standaard wordt bepaald;
 - (c) het aanvullende bedrag per aandeel in de toelichting vermelden. Deze informatie kan niet in de primaire jaarrekening worden gepresenteerd;
 - (d) de op grond van de alinea's 121 tot en met 125 van IFRS 18 vereiste informatie verschaffen voor de tellers die door het management gedefinieerde prestatimaatstaven zijn.

Ingangsdatum

- ...
- 74F Bij IFRS 18, uitgegeven in april 2024, zijn de alinea's 4A, 13 en 67A tot en met 68A gewijzigd, de alinea's 73B en 73C toegevoegd en de alinea's 73 en 73A verwijderd. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.

Aan het eind van alinea 74A wordt een voetnoot toegevoegd.

- * In april 2024 heeft de IASB IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* uitgegeven en deze vereisten van IAS 1 *Presentatie van de jaarrekening* overgenomen in IFRS 18.

Aan het eind van alinea 74D wordt een voetnoot toegevoegd.

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 heeft de IASB deze vereisten van IAS 1 overgenomen in IFRS 18.

IAS 34 *Tussentijdse financiële verslagen*

De alinea's 1 tot en met 5, 7 tot en met 10, 11A tot en met 12, 19 (en het bijbehorende kopje), 20 en 24 worden gewijzigd en de alinea's 16A(m) en 61 worden toegevoegd.

Toepassingsgebied

- 1 Deze standaard schrijft niet voor welke entiteiten tussentijdse financiële verslagen moeten publiceren, noch hoe vaak of hoe snel na het einde van een tussentijdse periode dit moet gebeuren. Overheden, regelgevende instanties voor effecten, beurzen en accountancy-instanties schrijven echter vaak voor dat entiteiten waarvan de obligaties of aandelen (en vergelijkbare effecten) openbaar worden verhandeld tussentijdse financiële verslagen moeten publiceren. Deze standaard is van toepassing indien een entiteit verplicht is of verkiest een tussentijds financieel verslag te publiceren in overeenstemming met IFRS-standaarden voor jaarrekeningen. Het International Accounting Standards Committee moedigt beursgenoteerde entiteiten aan om tussentijdse financiële verslagen te verschaffen die in overeenstemming zijn met de grondslagen voor opname, waardering en informatieverstopping die in deze standaard zijn uiteengezet. Specifiek worden beursgenoteerde entiteiten aangemoedigd:
- (a) om minstens aan het eind van de eerste helft van hun boekjaar tussentijdse financiële verslagen te verschaffen; en
 - (b) om hun tussentijdse financiële verslagen beschikbaar te maken uiterlijk 60 dagen na het einde van de tussentijdse periode.
- 2 Voor elk individueel jaarlijks of tussentijds financieel verslag wordt beoordeeld of het in overeenstemming is met IFRS-standaarden voor jaarrekeningen. Het feit dat een entiteit in een bepaald boekjaar geen tussentijdse financiële verslagen heeft verschaft of tussentijdse financiële verslagen heeft verschaft die niet in overeenstemming zijn met deze standaard, betekent niet dat de jaarrekening van de entiteit niet in overeenstemming zou zijn met IFRS-standaarden voor jaarrekeningen, als dit normaal wel het geval is.
- 3 Indien een tussentijds financieel verslag van een entiteit wordt beschreven als zijnde in overeenstemming met IFRS-standaarden voor jaarrekeningen, moet het voldoen aan alle vereisten van deze standaard. Alinea 19 vereist in dat opzicht dat bepaalde informatie wordt opgenomen.

Definities

- 4 De volgende begrippen worden in deze standaard gebruikt met de hierna omschreven betekenis:
- ...
- Een tussentijds financieel verslag is een financieel verslag dat ofwel een volledige jaarrekening (zoals beschreven in IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening*), ofwel een beknopte jaarrekening (zoals beschreven in deze standaard) bevat voor een tussentijdse periode.**

Inhoud van een tussentijds financieel verslag

- 5 IFRS 18 bepaalt dat een volledige jaarrekening is samengesteld uit de volgende componenten:
- (a) een overzicht (of overzichten) van de financiële prestaties over de verslagperiode;
 - (b) een overzicht van de financiële positie aan het eind van de verslagperiode;
 - (c) een mutatieoverzicht van het eigen vermogen over de verslagperiode;
 - (d) een kasstroomoverzicht over de verslagperiode;
 - (e) de toelichting over de verslagperiode;
 - (ea) vergelijkende informatie met betrekking tot de voorgaande periode zoals omschreven in de alinea's 31 en 32 van IFRS 18; en

- (f) een overzicht van de financiële positie aan het begin van de voorgaande periode indien vereist op grond van alinea 37 van IFRS 18.

Een entiteit mag voor de overzichten andere namen gebruiken dan die welke in deze standaard worden gebruikt. Zo mag een entiteit bijvoorbeeld de naam “balans” gebruiken in plaats van “overzicht van de financiële positie”.

...

- 7 Niets in deze standaard is bedoeld om een entiteit te verbieden of te ontmoedigen om in haar tussentijdse financieel verslag een volledige reeks financiële overzichten (zoals beschreven in IFRS 18) te publiceren, in plaats van verkorte financiële overzichten en geselecteerde toelichtingen. Deze standaard verbiedt of ontmoedigt een entiteit evenmin om in verkorte tussentijdse financiële overzichten meer dan de minimale posten of geselecteerde toelichtingen op te nemen zoals in deze standaard uiteengezet. De in deze standaard beschreven leidraden voor opname en waardering gelden eveneens voor volledige financiële overzichten voor een tussentijdse periode, en dergelijke overzichten moeten alle informatie bevatten die door deze standaard wordt vereist (in het bijzonder de geselecteerde toelichtingen in alinea 16A), naast de informatie die door andere IFRSs wordt vereist.

Minimale componenten van een tussentijds financieel verslag

- 8 Een tussentijds financieel verslag moet ten minste de volgende onderdelen omvatten:
- (a) een verkort overzicht (of verkorte overzichten) van de financiële prestaties;
 - (b) een verkort overzicht van de financiële positie;
 - (c) een verkort mutatieoverzicht van het eigen vermogen;
 - (d) een verkort kasstroomoverzicht; en
 - (e) geselecteerde toelichtingen.
- 8A Indien een entiteit posten van winst of verlies presenteert in een overzicht van winst of verlies dat losstaat van een overzicht van het totaalresultaat zoals beschreven in alinea 12(b) van IFRS 18, presenteert zij tussentijdse verkorte informatie uit het overzicht van winst of verlies.

Vorm en inhoud van tussentijdse financiële overzichten

- 9 Indien een entiteit in haar tussentijds financieel verslag een volledige reeks financiële overzichten publiceert, moeten de vorm en inhoud van deze overzichten overeenstemmen met de in IFRS 18 beschreven vereisten voor een volledige jaarrekening.
- 10 Indien een entiteit in haar tussentijds financieel verslag een reeks verkorte financiële overzichten publiceert, moeten deze verkorte overzichten ten minste alle kopjes en subtotalen bevatten die in haar recentste jaarrekening zijn opgenomen en de geselecteerde toelichtingen zoals vereist op grond van deze standaard. Bij de opstelling van verkorte financiële overzichten moet een entiteit deze standaard toepassen, alsook de vereisten die zijn opgenomen in de alinea's 41 tot en met 45 van IFRS 18 en in de alinea's 6A tot en met 6N van IAS 8 *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*. Additionele posten of toelichtingen moeten worden opgenomen indien het weglaten ervan de verkorte tussentijdse financiële overzichten misleidend zou maken.
- ...
- 11A Indien een entiteit posten van winst of verlies presenteert in een overzicht van winst of verlies dat losstaat van een overzicht van het totaalresultaat zoals beschreven in alinea 12(b) van IFRS 18, presenteert zij de gewone en verwaterde winst per aandeel in het overzicht van winst of verlies.
- 12 IFRS 18 verschaft een leidraad voor de structuur van jaarrekeningen. De voorbeelden bij IFRS 18 illustreren de wijze waarop het overzicht van de financiële positie, het (de) overzicht(en) van de financiële prestaties en het mutatieoverzicht van het eigen vermogen mogen worden gepresenteerd.
- ...

Overige informatieverschaffing

- 16A Naast het vermelden van wezenlijke gebeurtenissen en transacties in overeenstemming met de alinea's 15 tot en met 15C moet een entiteit de onderstaande informatie in de toelichtingen bij haar tussentijdse financiële overzichten of elders in het tussentijdse financieel verslag opnemen. De volgende informatie moet ofwel in de tussentijdse financiële overzichten worden verschaft, ofwel worden

vermeld via verwijzingen vanuit de tussentijdse financiële overzichten naar een ander verslag (zoals een managementcommentaar of een risicoverslag) dat onder dezelfde voorwaarden en op hetzelfde tijdstip als de tussentijdse financiële overzichten voor de gebruikers van de jaarrekening beschikbaar is. Indien gebruikers van de jaarrekening niet onder dezelfde voorwaarden en op hetzelfde tijdstip toegang hebben tot de informatie die via verwijzingen is vermeld, is het tussentijds financieel verslag onvolledig. De informatie moet normaliter cumulatief voor het lopende boekjaar worden gerapporteerd.

...

- (m) de informatie over door het management gedefinieerde prestatie maatstaven zoals vereist door de alinea's 121 tot en met 125 van IFRS 18.

...

Vermelding van overeenstemming met IFRS-standaarden voor jaarrekeningen

- 19 Indien het tussentijds financieel verslag van een entiteit in overeenstemming is met deze standaard, moet dit feit worden vermeld. Een tussentijds financieel verslag mag niet worden beschreven als zijnde in overeenstemming met IFRS-standaarden voor jaarrekeningen, tenzij het in overeenstemming is met alle vereisten van IFRS-standaarden voor jaarrekeningen.

Perioden waarvoor tussentijdse financiële overzichten moeten worden gepresenteerd

- 20 Tussentijdse verslagen moeten (verkorte of volledige) tussentijdse financiële overzichten omvatten voor de volgende perioden:

...

- (b) (een) overzicht(en) van de financiële prestaties voor de lopende tussentijdse periode en cumulatief voor het lopende boekjaar, met (een) vergelijkend(e) overzicht(en) van de financiële prestaties voor de vergelijkbare tussentijdse perioden (periode en cumulatief voor het boekjaar) van het voorgaande boekjaar. Zoals toegestaan door IFRS 18 kan een tussentijds verslag voor elke periode een overzicht (of overzichten) van de financiële prestaties bevatten.

...

Materialiteit

- ...
- 24 IFRS 18 definieert informatie van materieel belang en vereist dat materiële posten afzonderlijk worden vermeld, met inbegrip van (bijvoorbeeld) beëindigde bedrijfsactiviteiten. IAS 8 vereist informatieverschaffing over schattingswijzigingen, fouten en wijzigingen in de grondslagen voor financiële verslaggeving. Geen van beide standaarden bevat gekwantificeerde leidraden met betrekking tot materialiteit.
- ...

Ingangsdatum

- ...
- 61 Bij IFRS 18, uitgegeven in mei 2024, zijn de alinea's 1 tot en met 5, 7 tot en met 10, 11A tot en met 12, 19 (en het bijbehorende kopje), 20 en 24 gewijzigd en is alinea 16A(m) toegevoegd. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast. In het eerste jaar van toepassing van IFRS 18 moet een entiteit in de tussentijdse financiële overzichten de alinea's C4 tot en met C6 van bijlage C bij IFRS 18 toepassen.

Aan het eind van alinea 47 wordt een voetnoot toegevoegd.

- * In april 2024 heeft de IASB IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* uitgegeven en deze vereisten van IAS 1 *Presentatie van de jaarrekening* overgenomen in IFRS 18.

Aan het eind van de alinea's 51 en 52 wordt een voetnoot toegevoegd.

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 heeft de IASB deze vereisten van IAS 1 overgenomen in IFRS 18.

In alinea 52 wordt een voetnoot toegevoegd aan "IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten*".

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 heeft de IASB de titel van IAS 8 gewijzigd in *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*.

In de alinea's 53, 56 en 58 wordt een voetnoot toegevoegd aan "IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten*".

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 heeft de IASB de titel van IAS 8 gewijzigd.

Aan het eind van alinea 59 wordt een voetnoot toegevoegd.

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 heeft de IASB de definitie van "materieel belang" in IAS 1 overgenomen in IFRS 18.

Aan het eind van alinea 60 wordt een voetnoot toegevoegd.

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 heeft de IASB de vereisten van IAS 1 om informatie van materieel belang over de gehanteerde grondslagen voor financiële verslaggeving te vermelden, overgenomen in IAS 8.

IAS 36 *Bijzondere waardevermindering van activa*

Aan het eind van alinea 140A wordt een voetnoot toegevoegd.

- * In april 2024 heeft de IASB IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* uitgegeven en deze vereisten van IAS 1 *Presentatie van de jaarrekening* overgenomen in IFRS 18.

IAS 37 Voorzieningen, voorwaardelijke verplichtingen en voorwaardelijke activa

Aan het eind van alinea 104 wordt een voetnoot toegevoegd.

- * In april 2024 heeft de IASB IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* uitgegeven en de definitie van “materieel belang” in IAS 1 *Presentatie van de jaarrekening* overgenomen in IFRS 18.

IAS 38 *Immateriële activa*

Alinea 102 wordt gewijzigd en alinea 130N wordt toegevoegd.

Immateriële activa met een beperkte gebruiksduur

...

Restwaarde

...

- 102 Een schatting van de restwaarde van een actief is gebaseerd op de realiseerbare waarde bij vervreemding, waarbij prijzen worden gebruikt die op de datum van de schatting golden voor de verkoop van een soortgelijk actief dat het einde van zijn gebruiksduur heeft bereikt en dat onder soortgelijke omstandigheden werd gebruikt als die waaronder het actief zal worden gebruikt. De restwaarde wordt ten minste aan het eind van elk boekjaar herzien. Een wijziging in de restwaarde van een actief wordt als een schattingswijziging verwerkt in overeenstemming met IAS 8 *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*.

...

Overgangsbepalingen en ingangsdatum

...

- 130N IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening*, uitgegeven in april 2024, wijzigde alinea 102. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.

Aan het eind van alinea 130B wordt een voetnoot toegevoegd.

- * In april 2024 heeft de IASB IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* uitgegeven en deze vereisten van IAS 1 *Presentatie van de jaarrekening* overgenomen in IFRS 18.

IAS 40 Vastgoedbeleggingen

Alinea 31 wordt gewijzigd en alinea 85I wordt toegevoegd.

Waardering na opname

Grondslag voor financiële verslaggeving

- ...
- 31 In IAS 8 *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening* wordt vermeld dat een vrijwillige wijziging in de grondslagen voor financiële verslaggeving alleen mag worden doorgevoerd indien de wijziging leidt tot een jaarrekening die betrouwbare en meer relevante informatie verstrekt over de gevolgen van transacties en andere gebeurtenissen en omstandigheden voor de financiële positie, financiële prestatie of kasstromen van de entiteit. Het is zeer onwaarschijnlijk dat een overstap van het reëlewaardemodel naar het kostprijsmodel in een meer relevante presentatie zal resulteren.
- ...

Ingangsdatum

- ...
- 85I IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening*, uitgegeven in april 2024, wijzigde alinea 31. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.

Aan het eind van alinea 85A wordt een voetnoot toegevoegd.

- * In april 2024 heeft de IASB IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* uitgegeven en deze vereisten van IAS 1 *Presentatie van de jaarrekening* overgenomen in IFRS 18.

IAS 41 *Landbouw*

De alinea's 50 en 53 worden gewijzigd en alinea 66 wordt toegevoegd.

Informatieverschaffing

Algemeen

- ...
- 50** Een entiteit moet een aansluiting verstrekken van wijzigingen in de boekwaarde van biologische activa tussen het begin en het einde van de verslagperiode. De aansluiting moet het volgende vermelden:
- ...
- 53** Agrarische activiteiten zijn vaak blootgesteld aan het klimaat, aan ziekte en aan andere natuurlijke risico's. Indien zich een gebeurtenis voordoet die aanleiding geeft tot een materiële baat of last, worden de aard en het bedrag van die post overeenkomstig IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* vermeld. Voorbeelden van een dergelijke gebeurtenis zijn het uitbreken van een kwaadaardige ziekte, een overstroming, ernstige droogte of vorst, en een insectenplaag.
- ...

Ingangsdatum en overgang

- ...
- 66** IFRS 18, uitgegeven in april 2024, wijzigde de alinea's 50 en 53. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.

In alinea 59 wordt een voetnoot toegevoegd aan "IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten*".

- *** Bij de uitgifte van IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* in april 2024 heeft de IASB de titel van IAS 8 gewijzigd in *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*.

IFRIC 1 *Wijzigingen in bestaande verplichtingen voor ontmanteling, herstel en soortgelijke verplichtingen*

Onder het kopje “Referenties” worden de verwijzingen naar IAS 1 en IAS 8 gewijzigd. De alinea’s 6 en 8 worden gewijzigd en alinea 9C wordt toegevoegd.

Referenties

- IFRS 16 *Leaseovereenkomsten*
- IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening*
- IAS 8 *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*
- IAS 16 *Materiële vaste activa* (herziene versie van 2003)
- IAS 23 *Financieringskosten*
- IAS 36 *Bijzondere waardevermindering van activa* (herziene versie van 2004)
- IAS 37 *Voorzieningen, voorwaardelijke verplichtingen en voorwaardelijke activa*
- ...

Consensus

- ...
- 6 Indien het desbetreffende actief wordt gewaardeerd volgens het herwaarderingsmodel:
- ...
- (d) Volgens IFRS 18 moeten de items van de overige onderdelen van het totaalresultaat als posten in het overzicht van het totaalresultaat worden gepresenteerd. Bij naleving van dit vereiste moet de wijziging in de herwaarderingsreserve die voortvloeit uit een wijziging in de verplichting, afzonderlijk worden geïdentificeerd en als zodanig worden gepresenteerd.
- ...
- 8 De periodieke oprenting van de verplichting moet als rentelast van andere verplichtingen dan die welke voortvloeien uit transacties waarbij alleen financiering wordt aangetrokken, in winst of verlies worden opgenomen in de periode waarop de oprenting betrekking heeft en moet — overeenkomstig alinea 61 van IFRS 18 — in de categorie “financiering” van het overzicht van winst of verlies worden geclassificeerd. Activering overeenkomstig IAS 23 is niet toegestaan.

Ingangsdatum

- ...
- 9C IFRS 18, uitgegeven in april 2024, wijzigde de alinea's 6 en 8. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.
- ...

Aan het eind van alinea 9A wordt een voetnoot toegevoegd.

- * In april 2024 heeft de IASB IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* uitgegeven en deze vereisten van IAS 1 *Presentatie van de jaarrekening* overgenomen in IFRS 18.

De voetnoot aan het eind van alinea 10 wordt gewijzigd.

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 heeft de IASB de titel van IAS 8 gewijzigd in *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*.

IFRIC 2 Aandelen van leden in coöperatieve entiteiten en soortgelijke instrumenten

In alinea 17 wordt een voetnoot toegevoegd aan “IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten*”.

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* in april 2024 heeft de IASB de titel van IAS 8 gewijzigd in *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*.

IFRIC 5 *Belangen in ontmantelings-, herstel- en milieusaneringsfondsen*

Onder het kopje “Referenties” wordt de verwijzing naar IAS 8 gewijzigd.

Referenties

- IFRS 9 *Financiële instrumenten*
- IFRS 10 *Geconsolideerde jaarrekening*
- IFRS 11 *Gezamenlijke overeenkomsten*
- IAS 8 *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*
- IAS 28 *Investerings in geassocieerde deelnemingen en joint ventures*
- IAS 37 *Voorzieningen, voorwaardelijke verplichtingen en voorwaardelijke activa*

IFRIC 6 *Verplichtingen die voortvloeien uit deelneming aan een specifieke markt — Afgedankte elektrische en elektronische apparatuur*

Onder het kopje “Referenties” wordt de verwijzing naar IAS 8 gewijzigd.

Referenties

- IAS 8 *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*
- IAS 37 *Voorzieningen, voorwaardelijke verplichtingen en voorwaardelijke activa*

IFRIC 12 *Dienstverlening uit hoofde van concessieovereenkomsten*

Onder het kopje “Referenties” wordt de verwijzing naar IAS 8 gewijzigd.

Referenties

- *Raamwerk voor de opstelling en presentatie van jaarrekeningen*
- IFRS 1 *Eerste toepassing van International Financial Reporting Standards*
- IFRS 7 *Financiële instrumenten: informatievervalsing*
- IFRS 9 *Financiële instrumenten*
- IFRS 15 *Opbrengsten van contracten met klanten*
- IFRS 16 *Leaseovereenkomsten*
- IAS 8 *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*
- IAS 16 *Materiële vaste activa*
- IAS 20 *Administratieve verwerking van overheidssubsidies en informatievervalsing over overheidssteun*
- IAS 23 *Financieringskosten*
- IAS 32 *Financiële instrumenten: presentatie*
- IAS 36 *Bijzondere waardevermindering van activa*
- IAS 37 *Voorzieningen, voorwaardelijke verplichtingen en voorwaardelijke activa*
- IAS 38 *Immateriële activa*
- SIC- 29 *Dienstverlening uit hoofde van concessieovereenkomsten: informatievervalsing*

IFRIC 14 IAS 19 — De limiet voor een actief uit hoofde van toegezegde pensioenrechten, minimaal vereiste dekkingsgraden en de wisselwerking hiertussen

Onder het kopje “Referenties” worden de verwijzingen naar IAS 1 en IAS 8 gewijzigd. Alinea 10 wordt gewijzigd en alinea 27D wordt toegevoegd.

Referenties

- IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening*
- IAS 8 *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*
- IAS 19 *Personeelsbeloningen* (herziene versie van 2011)
- IAS 37 *Voorzieningen, voorwaardelijke verplichtingen en voorwaardelijke activa*
- ...

Consensus

Beschikbaarheid van een terugbetaling of verlaging van toekomstige bijdragen

- ...
- 10 In overeenstemming met IAS 8 moet de entiteit informatie verstrekken over de belangrijke bronnen van schattingsonzekerheden op de datum van het overzicht van de financiële positie die een aanmerkelijk risico in zich dragen van een materiële aanpassing van de boekwaarde van het in het overzicht van de financiële positie opgenomen nettoactief of de in het overzicht van de financiële positie opgenomen nettoverplichting. Dit kan onder meer bestaan uit informatie over beperkingen betreffende de actuele realiseerbaarheid van het surplus of informatie over de grondslag die werd gebruikt om het bedrag van het beschikbare economische voordeel te bepalen.
- ...

Ingangsdatum

- ...
- 27D IFRS 18, uitgegeven in april 2024, wijzigde alinea 10. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.

Aan het eind van alinea 27A wordt een voetnoot toegevoegd.

- * In april 2024 heeft de IASB IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* uitgegeven en deze vereisten van IAS 1 *Presentatie van de jaarrekening* overgenomen in IFRS 18.

IFRIC 16 *Hedges van een netto-investering in een buitenlandse activiteit*

Onder het kopje “Referenties” wordt de verwijzing naar IAS 8 gewijzigd.

Referenties

- IFRS 9 *Financiële instrumenten*
- IAS 8 *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*
- IAS 21 *De gevolgen van wisselkoerswijzigingen*

IFRIC 17 *Uitkeringen van activa in natura aan eigenaars*

Onder het kopje “Referenties” wordt de verwijzing naar IAS 1 gewijzigd. Alinea 2 wordt gewijzigd en alinea 21 wordt toegevoegd.

Referenties

- IFRS 3 *Bedrijfscombinaties* (herziene versie van 2008)
- IFRS 5 *Vaste activa aangehouden voor verkoop en beëindigde bedrijfsactiviteiten*
- IFRS 7 *Financiële instrumenten: informatieverschaffing*
- IFRS 10 *Geconsolideerde jaarrekening*
- IFRS 13 *Waardering tegen reële waarde*
- IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening*
- IAS 10 *Gebeurtenissen na de verslagperiode*
- ...

Achtergrond

- ...
- 2 De International Financial Reporting Standards (IFRSs) verschaffen geen leidraden voor de wijze waarop een entiteit uitkeringen aan haar eigenaars (gewoonlijk dividenden genoemd) moet waarderen. Op basis van IFRS 18 moet een entiteit informatie over dividenden die zijn opgenomen als uitkeringen aan eigenaars ofwel in het mutatieoverzicht van het eigen vermogen presenteren, ofwel in de toelichting vermelden.
- ...

Ingangsdatum

- ...
- 21 IFRS 18, uitgegeven in april 2024, wijzigde alinea 2. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.

De voetnoot bij “eigenaars” in alinea 1 wordt verwijderd.

IFRIC 19 *Aflossing van financiële verplichtingen met eigenvermogensinstrumenten*

Onder het kopje “Referenties” worden de verwijzingen naar IAS 1 en IAS 8 gewijzigd. Alinea 11 wordt gewijzigd en alinea 18 wordt toegevoegd.

Referenties

- *Raamwerk voor de opstelling en presentatie van jaarrekeningen*
- *IFRS 2 Op aandelen gebaseerde betalingen*
- *IFRS 3 Bedrijfscombinaties*
- *IFRS 9 Financiële instrumenten*
- *IFRS 13 Waardering tegen reële waarde*
- *IFRS 18 Presentatie en toelichting in de jaarrekening*
- *IAS 8 Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*
- *IAS 32 Financiële instrumenten: presentatie*
- ...

Consensus

- ...
- 11 Een overeenkomstig de alinea's 9 en 10 opgenomen winst of verlies moet door een entiteit als een aparte post in het overzicht van winst of verlies worden opgenomen of in de toelichting worden vermeld.

Ingangsdatum en overgang

- ...
- 18 *IFRS 18 Presentatie en toelichting in de jaarrekening*, uitgegeven in april 2024, wijzigde alinea 11. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.

IFRIC 20 Afgravingskosten tijdens de productiefase van een dagbouwmine

Onder het kopje “Referenties” wordt de verwijzing naar IAS 1 gewijzigd.

Referenties

- *Conceptual Framework for Financial Reporting*
- *IFRS 18 Presentatie en toelichting in de jaarrekening*
- *IAS 2 Voorraden*
- *IAS 16 Materiële vaste activa*
- *IAS 38 Immateriële activa*

IFRIC 21 *Heffingen*

Onder het kopje “Referenties” worden de verwijzingen naar IAS 1 en IAS 8 gewijzigd.

Referenties

- IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening*
- IAS 8 *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*
- IAS 12 *Winstbelastingen*
- IAS 20 *Administratieve verwerking van overheidssubsidies en informatieverschaffing over overheidssteun*
- IAS 24 *Informatieverschaffing over verbonden partijen*
- IAS 34 *Tussentijdse financiële verslagen*
- IAS 37 *Voorzieningen, voorwaardelijke verplichtingen en voorwaardelijke activa*
- IFRIC 6 *Verplichtingen die voortvloeien uit deelneming aan een specifieke markt — Afgedankte elektrische en elektronische apparatuur*

In alinea A2 wordt een voetnoot toegevoegd aan “IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten*”.

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* in april 2024 heeft de IASB de titel van IAS 8 gewijzigd in *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*.

IFRIC 22 *Transacties in vreemde valuta en vooruitbetalingen*

Onder het kopje “Referenties” wordt de verwijzing naar IAS 8 gewijzigd.

Referenties

- *Conceptual Framework for Financial Reporting*
- IAS 8 *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*
- IAS 21 *De gevolgen van wisselkoerswijzigingen*

In alinea A2 wordt een voetnoot toegevoegd aan “IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten*”.

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* in april 2024 heeft de IASB de titel van IAS 8 gewijzigd in *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*.

IFRIC 23 Onzekerheid over fiscale behandelingen van inkomsten

Onder het kopje "Referenties" worden de verwijzingen naar IAS 1 en IAS 8 gewijzigd. De alinea's 14 en A4 worden gewijzigd en alinea B1A wordt toegevoegd.

Referenties

- IAS 8 *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*
- IAS 10 *Gebeurtenissen na de verslagperiode*
- IAS 12 *Winstbelastingen*
- ...

Consensus

...

Wijzigingen in feiten en omstandigheden

...

- 14 Een entiteit moet het effect van een wijziging in feiten en omstandigheden of van nieuwe informatie overeenkomstig IAS 8 *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening* weergeven als een schattingswijziging. Een entiteit moet IAS 10 *Gebeurtenissen na de verslagperiode* toepassen om uit te maken of een wijziging die zich na de verslagperiode voordoet een gebeurtenis is die tot aanpassing van de jaarrekening leidt, dan wel een gebeurtenis die niet tot aanpassing van de jaarrekening leidt.

...

Bijlage A Toepassingsleidraad

Informatieverschaffing

- A4 Wanneer er onzekerheid bestaat over fiscale behandelingen van inkomsten, moet een entiteit bepalen of zij:
- (a) overeenkomstig alinea 27G van IAS 8 melding maakt van de gevormde oordelen bij het bepalen van de fiscale winst (het fiscaal verlies), de fiscale boekwaarden, de niet-gecompenseerde fiscale verliezen, de ongebruikte fiscaal verrekenbare tegoeden en de belastingtarieven; en
 - (b) overeenkomstig de alinea's 31A tot en met 31E van IAS 8 informatie verschaft over de gemaakte veronderstellingen en schattingen bij het bepalen van de fiscale winst (het fiscaal verlies), de fiscale boekwaarden, de niet-gecompenseerde fiscale verliezen, de ongebruikte fiscaal verrekenbare tegoeden en de belastingtarieven.

...

Bijlage B Ingangsdatum en overgang

Ingangsdatum

...

- B1A IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening*, uitgegeven in april 2024, wijzigde de alinea's 14 en A4. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.

SIC- 7 Invoering van de euro

Onder het kopje “Referenties” worden de verwijzingen naar IAS 1 en IAS 8 gewijzigd.

Referenties

- IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening*
- IAS 8 *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*
- IAS 10 *Gebeurtenissen na de verslagperiode*
- IAS 21 *De gevolgen van wisselkoerswijzigingen* (herziene versie van 2003)
- IAS 27 *Geconsolideerde jaarrekening en enkelvoudige jaarrekening* (herziene versie van 2008)

Onder het kopje “Ingangsdatum” wordt aan het eind van de tweede alinea een voetnoot toegevoegd.

- * In april 2024 heeft de IASB IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* uitgegeven en deze vereisten van IAS 1 *Presentatie van de jaarrekening* overgenomen in IFRS 18.

SIC- 10 Overheidssteun — Geen specifiek verband met operationele activiteiten

Onder het kopje “Referenties” wordt de verwijzing naar IAS 8 gewijzigd.

Referenties

- IAS 8 *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*
- IAS 20 *Administratieve verwerking van overheidssubsidies en informatieverschaffing over overheidssteun*

SIC- 25 Winstbelastingen — Wijzigingen in de fiscale status van een entiteit of haar aandeelhouders

Onder het kopje “Referenties” worden de verwijzingen naar IAS 1 en IAS 8 gewijzigd.

Referenties

- IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening*
- IAS 8 *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*
- IAS 12 *Winstbelastingen*

Onder het kopje “Ingangsdatum” wordt aan het eind van de tweede alinea een voetnoot toegevoegd.

- * In april 2024 heeft de IASB IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* uitgegeven en deze vereisten van IAS 1 *Presentatie van de jaarrekening* overgenomen in IFRS 18.

SIC- 29 Dienstverlening uit hoofde van concessieovereenkomsten: informatieverschaffing

Onder het kopje “Referenties” wordt de verwijzing naar IAS 1 gewijzigd.

Referenties

- IFRS 16 *Leaseovereenkomsten*
- IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening*
- IAS 16 *Materiële vaste activa* (herziene versie van 2003)
- IAS 37 *Voorzieningen, voorwaardelijke verplichtingen en voorwaardelijke activa*
- IAS 38 *Immateriële activa* (herziene versie van 2004)
- IFRIC 12 *Dienstverlening uit hoofde van concessieovereenkomsten*

SIC- 32 Immateriële activa — Kosten van websites

Onder het kopje “Referenties” wordt de verwijzing naar IAS 1 gewijzigd. Alinea 5 wordt gewijzigd. Onder het kopje “Ingangsdatum” wordt na de laatste alinea een ongenummerde alinea toegevoegd.

Referenties

- IFRS 3 *Bedrijfscombinaties*
- IFRS 15 *Opbrengsten van contracten met klanten*
- IFRS 16 *Leaseovereenkomsten*
- IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening*
- IAS 2 *Vorraden* (herziene versie van 2003)
- IAS 16 *Materiële vaste activa* (herziene versie van 2003)
- IAS 36 *Bijzondere waardevermindering van activa* (herziene versie van 2004)
- IAS 38 *Immateriële activa* (herziene versie van 2004)
- ...

Probleemstelling

- ...
- 5 Deze interpretatie is niet van toepassing op uitgaven voor de aankoop, de ontwikkeling en de werking van hardware (bijvoorbeeld webserver, testomgevingen, productieservers en internetverbindingen) die vereist is voor de website. Dergelijke uitgaven worden administratief verwerkt in overeenstemming met IAS 16. Voorts, indien een entiteit uitgaven doet voor het hosten van de website van de entiteit via een internetprovider, worden die uitgaven op grond van alinea 46 van IFRS 18 en het *Conceptual Framework for Financial Reporting* opgenomen als lasten op het moment dat de diensten worden ontvangen.
- ...

Ingangsdatum

...

Bij *Amendments to References to the Conceptual Framework in IFRS Standards*, uitgegeven in 2018, is alinea 5 gewijzigd. Entiteiten moeten die wijziging toepassen op jaarperiodes die op of na 1 januari 2020 aanvangen. Eerdere toepassing is toegestaan als een entiteit tegelijkertijd ook alle andere wijzigingen toepast die zijn aangebracht bij *Amendments to References to the Conceptual Framework in IFRS Standards*. Een entiteit moet de wijziging in SIC- 32 retroactief toepassen in overeenstemming met IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten*. Als een entiteit echter bepaalt dat retroactieve toepassing praktisch niet haalbaar zou zijn of buitensporige kosten of inspanningen met zich mee zou brengen, moet zij de wijziging in SIC- 32 toepassen door te verwijzen naar de alinea's 23 tot en met 28, 50 tot en met 53 en 54F van IAS 8.

IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening*, uitgegeven in april 2024, wijzigde alinea 5. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen wanneer zij IFRS 18 toepast.

Onder het kopje “Ingangsdatum” wordt aan het eind van de tweede alinea een voetnoot toegevoegd.

- * In april 2024 heeft de IASB IFRS 18 *Presentatie en toelichting in de jaarrekening* uitgegeven en deze vereisten van IAS 1 *Presentatie van de jaarrekening* overgenomen in IFRS 18.

In de vijfde alinea wordt onder het kopje “Ingangsdatum” een voetnoot toegevoegd aan “IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten*”.

- * Bij de uitgifte van IFRS 18 heeft de IASB de titel van IAS 8 gewijzigd in *Grondslag voor de opstelling van de jaarrekening*.