

BOKFÖRINGSNÄMNDEN
Handels- och industriministeriet
13.12.2005

ALLMÄN ANVISNING OM OMRÄKNING AV FORDRINGAR SAMT SKULDER OCH ANDRA ÅTAGANDEN I UTLÄNDSK VALUTA TILL EUROBELOPP

1 INLEDNING	2
1.1 Anvisningens syfte	2
1.2 Bestämmelser om poster i utländsk valuta	2
1.3 Begreppsdefinitioner	2
2 REGISTRERING AV AFFÄRSHÄNDELSER I UTLÄNDSK VALUTA I BOKFÖRINGEN	3
3 REDOVISNING AV AFFÄRSHÄNDELSER I UTLÄNDSK VALUTA I BOKSLUTET	4
3.1 Redovisning av fordringar och skulder i balansräkningen	4
3.2 Redovisning av kursdifferenser i bokslutet	5
3.3 Redovisning av poster i utländsk valuta i bokslutet i valutasäkringssituationer	6
4 UPPGIFTER I BOKSLUT OCH VERKSAMHETSBERÄTTELSE OM POSTER I UTLÄNDSK VALUTA	8
4.1 Upptagning i resultaträkningen	8
4.2 Noter	9
4.3 Verksamhetsberättelse	10

1 INLEDNING

1.1 Anvisningens syfte

Syftet med denna allmänna anvisning är att instruera de bokföringsskyldiga i fråga om omräkning av fordringar samt skulder och andra åtaganden i utländsk valuta till finsk valuta. Denna allmänna anvisning ersätter den allmänna anvisningen av 15.11.1999 om omräkning av fordringar samt skulder och andra åtaganden i utländsk valuta till finsk valuta.

Redan vid föregående reform av bokföringslagen omfattades principen att enskilda frågor kan avgöras med hjälp av internationella redovisningsstandarder till den del frågan inte uttryckligen avgjorts i finsk lagstiftning, i bestämmelse eller rekommendation som givits på basis av finsk lagstiftning eller i Europeiska unionens redovisningsdirektiv (78/660/EEG) eller direktiv om sammanställd redovisning (83/349/EEG). Med internationella bokslutsstandarder avses standarderna International Accounting och International Financial Reporting (IAS/IFRS-standarderna). I denna allmänna anvisning hänvisas till IAS/IFRS-standarderna i stycket om valutasäkringssituationer.

Direktiv om hur bokslutsposterna hos ett utländskt dotterföretag omräknas för sammanställning i koncernbokslutet samt om hur de omräkningsdifferenser som därvid uppstår skall hanteras, ingår i den allmänna anvisningen om uppgörande av koncernbokslut.

1.2 Bestämmelser om poster i utländsk valuta

I bokföringslagen (1336/1997; nedan också "BFL") finns inte särskilda bestämmelser om hur affärshändelser i utländsk valuta skall registreras i bokföringen. God bokföringssed skall utgöra grund för hur därmed sammanhängande särskilda frågor avgörs.

I BFL 5:3.1 § bestäms om omräkning av fordringar samt skulder och andra åtaganden i utländsk valuta till finsk valuta för intagande i bokslutet på följande sätt:

"Fordringar i utländsk valuta samt skulder och andra åtaganden i utländsk valuta omräknas till finsk valuta enligt kursen på bokslutsdagen. Är fordringar eller skulder eller andra åtaganden i utländsk valuta bundna vid en bestämd kurs genom avtal eller på något annat sätt, får de omräknas till finsk valuta enligt denna kurs."

Enligt bokföringsförordningens 2:2.1 § 7 punkten (1339/1997; nedan också "BFF") skall noterna innehålla grunden för den kurs enligt vilken fordringar samt skulder och andra förbindelser i utländsk valuta omräknats till finsk valuta, om den kurs som Finlands Bank noterat på bokslutsdagen inte har tillämpats.

1.3 Begreppsdefinitioner

I det följande används för utländsk valuta också benämningen *valuta* samt för affärshändelser och poster i utländsk valuta benämningarna *valutabundna transaktioner* och *valutaposter*.

Med *bokslutsdagens kurs* avses den valutakurs som har beräknats på basis av Europeiska centralbankens publicerade valutakurs för den dag då räkenskapsperioden går ut (= kursen för en euro i valutan i fråga).

Med *valutasäkring* avses olika avtals- och andra arrangemang vilkas syfte är att, för enskilda valutabundna fordrings- eller skuldposters del eller för den av s.k. valutapositionens del som dessa tillsammans bildar, eliminera eller minska den risk som beror på kursfluktuationer i den utländska valutan. En valutaposition kan utöver fordringar och skulder också bestå av rättigheter eller förbindelser på basis av övriga valutabundna inkommande och utgående penningströmmar, till exempel bindande beställningar eller derivatavtal.

Med *valutasäkringskalkylering* avses periodisering av de kursdifferenser som uppstått genom valutasäkringsarrangemang till kursdifferenser som beror på de säkrade posterna.

2 REGISTRERING AV AFFÄRSHÄNDELSE I UTLÄNSK VALUTA I BOKFÖRINGEN

Räkenskapsperiodens löpande bokföring är en registrering av beloppen av de affärshändelser som uppkommer i den bokföringsskyldiges verksamhet. Även registreringen av valutabundna utgifter, inkomster och finansiella transaktioner görs i euro. De upptas i regel omräknade till eurobelopp enligt valutakursen för den dag då transaktionen skedde.

I BFL 2:4 § bestäms följande om bokföringsordning och bokföringstid: "Kronologisk bokföring av kontantbetalning skall göras utan dröjsmål för varje dag. Övriga noteringar i bokföringen får göras månadsvis eller för en motsvarande period inom fyra månader från utgången av kalendermånaden eller perioden."

Varje dags kontanta betalningstransaktioner i utländsk valuta skall noteras separat i grundbokföringen omräknade till euro. Övriga poster i utländsk valuta kan bokföras så att transaktionerna omräknade till euro åtminstone månadsvis eller för motsvarande perioder noteras i bokföringen inom fyra månader från utgången av ifrågavarande kalendermånad eller period. I bokföringen för en bokföringsskyldigs driftsställe i utlandet (filial) får även betalningstransaktioner registreras i valuta löpande under kalendermånaden eller perioden på fyra veckor, förutsatt att de åtminstone inom fyra månader från det kalendermånaden eller fyra veckors perioden gått ut registreras i bokföringen i euro.

Enligt den till god bokföringssed hörande väsentlighetsprincipen kan man vid den dagliga registreringen av valutaposter tillämpa t.ex. vecko- eller månadsvisa på förhand bestämda fasta kurser, om den skillnad som uppstår i euro, jämfört med registrering enligt dagskurser är av ringa betydelse. Användningen av fasta kurser får dock inte leda till att valutaposterna i bokslutet upptas väsentligt olika stora jämfört med om de hade omräknats enligt kursen den dag de uppstod.

Om en utgift eller inkomst i utländsk valuta i bokföringen registreras enligt prestationsprincipen och motsvarande leverantörsskulds eller kundfordrans valutakurs på betalningsdagen avviker från kursen vid dagen för transaktionens uppkomst, behandlas den i samband med betalningen realiserade kursdifferensen i bokföringen i regel som en korrektivpost till utgiften eller inkomsten i fråga. Kursdifferenser som hänför sig till beviljade eller upptagna valutabundna lån eller någon annan liknande finansieringstransaktion, vilka realiserar i samband med återbetalningen av lånet eller annan betalningstransaktion, registreras i bokföringen som finansiella utgifter eller inkomster. Också kursdifferenser som egentligen utgör korrektivposter till utgifter eller inkomster kan registreras som finansiella inkomster eller utgifter om deras betydelse är ringa.

En kursvinst eller –förlust i samband med betalning av en leverantörsskuld som uppkommit vid anskaffning av bestående aktiva, beaktas i regel som en korrektivpost till anskaffningsutgiften. En kursdifferens som uppkommit på grund av ett lån i utländsk valuta vilket upptagits för att finansiera anskaffningen, kan däremot i regel inte beaktas som korrektivpost till anskaffningsutgiften. Kursförluster på grund av valutalån vilka upptagits för att finansiera investeringar i anläggningstillgångar som kräver lång framställningstid kan dock, då kursförlusten uppstått under framställningstiden, räknas till anskaffningsutgiften för ifrågavarande tillgång under samma förutsättningar som ränteutgifterna för ett sådant lån enligt BFL 4:5.3 § kan räknas in i anskaffningsutgiften.

3 REDOVISNING AV AFFÄRSHÄNDELSE I UTLÄNDSK VALUTA I BOKSLUTET

3.1 Redovisning av fordringar och skulder i balansräkningen

I BFL 5:3.1 § föreskrivs att grunden för omräkning av fordringar och skulder i utländsk valuta i bokslutet är kursen på bokslutsdagen. Om affärshändelser i utländsk valuta under räkenskapsperioden har omräknats till euro t.ex. med tillämpning av månadsvis eller för motsvarande perioder bestämda fasta kurser eller med affärsbankernas valutakursnoteringar, skall man i regel senast vid uppgörandet av bokslutet övergå till att vid omräkningen tillämpa kursen på bokslutsdagen.

Man får avvika från användningen av bokslutsdagens kurs vid omräkning till euro av fordringar och skulder som genom avtal eller på något annat sätt är bundna vid en bestämd kurs, så att de upptas i balansräkningen med tillämpning av den kurs vid vilken de är bundna. Så här kan man förfara t.ex. för fordringarnas del när gäldenären enligt avtalet svarar för kursrisken, samt för skuldernas del när borgenären enligt avtalet svarar för kursrisken. Den bokföringsskyldige får härvid ett fullständigt skydd för händelse av en eventuell kursändring på basis av en förbindelse antingen av motparten eller av en tredje part som agerar för dennes räkning. Den konsekvens som enligt 3:3.1 § punkt 2 bokföringslagen skall iakttas när principerna och metoderna för upprättande av bokslutet tillämpas från en räkenskapsperiod till en annan, förutsätter att alla fordringar och skulder som är bundna till en viss valutakurs i bokslutet omräknas enligt samma grund. I fråga om poster av ringa betydelse kan man dock enligt väsentlighetsprincipen avvika från detta. Valutasäkringssituationer behandlas även separat nedan i avsnitt 3.3.

När den bokföringsskyldige i anslutning till anskaffning av en produktionsfaktor betalat eller i anslutning till försäljning av en prestation erhållit en förskottsbetalning i utländsk valuta, som i bokföringen omräknats till euro enligt uppkomstdagens kurs, inverkar inte senare valutakursfluktuationer på beloppet i euro på den fordran eller skuld som föranleds av förskottsbetalningen. Därför upptas också förskottsbetalningar i utländsk valuta i balansräkningen omräknade till euro enligt uppkomstdagens kurs.

3.2 Redovisning av kursdifferenser i bokslutet

3.2.1 Poster som grundar sig på anskaffningsutgiften

Kursdifferenser som realiserats under räkenskapsperioden vid betalningar av kundfordringar i utländsk valuta redovisas senast vid uppgörandet av bokslutet, i regel som korrektivposter till försäljningsintäkterna. På motsvarande sätt redovisas kursdifferenser som realiserats i samband med betalningar av skulder till leverantörer senast i bokslutet som korrektivposter till antingen som kostnader avdragbara eller aktiverade utgifter.

Kursdifferenser som härrör från finansiella transaktioner i utländsk valuta, vilka realiserats i samband med betalningar, redovisas i bokslutet som finansiella intäkter eller kostnader. Också kursdifferenser vilka realiserats som korrektivposter till utgifter och inkomster kan i resultaträkningen upptas som finansiella intäkter och kostnader om de är av ringa betydelse.

Då man vid uppgörandet av bokslut omräknar valutabundna fordringar och skulder till euro enligt bokslutsdagens kurs uppstår i allmänhet *icke realiserade kursdifferenser*, kursvinster eller -förluster. Man kan även bli tvungen att bokföra icke realiserade kursdifferenser då man omräknar fordringar eller skulder, vilka genom avtal eller på annat sätt bundits till en viss kurs, till euro. Dessa kursdifferenser kan i bokslutet upptas på samma sätt som realiserade kursdifferenser. Härvid redovisas:

- kursvinster eller -förluster som uppstår vid omräkning av kundfordringar som korrektivposter till försäljningsintäkterna,
- kursdifferenser som uppstår vid omräkning av skulder till leverantörer som korrektivposter till antingen som kostnader avdragbara eller aktiverade inköpsutgifter,
- kursdifferenser från omräkningen av finansiella poster som finansiella intäkter eller kostnader.

Med beaktande av försiktighetsprincipen kan kursvinster från långfristiga fordringar och skulder i valutabelopp, dvs. sådana som förfaller efter en längre tid än ett år, emellertid behandlas som passiva resultatregleringar; när försiktighetsprincipen följs rekommenderas det att man inte inkomstför kursvinsten för att den osäkerhet som sammanhänger med huruvida kursvinsten kommer att realiseras eller ej skall kunna beaktas.

Den *konsekvens* som enligt 2 punkten i BFL 3:3.1 § skall iakttagas när principerna och metoderna för upprättande av bokslutet tillämpas från en räkenskapsperiod till en annan, förutsätter att samma princip kontinuerligt följs i fråga om bokföringen av icke realiserade kursvinster och -förluster som intäkter och kostnader i resultaträkningen,

liksom i fråga om upptagande av kursdifferenserna som resultatregleringsposter i balansräkningen.

Bokföringen av kursdifferenser vid valutasäkringssituationer granskas nedan i kapitel 3.3. *Valutaderivatavtal som slutits av andra orsaker än som valutasäkring* behandlas i bokslutet avtalsvis. Icke realiserade kursförluster på grund av dessa avtal upptas enligt försiktighetsprincipen som kostnad. Kursvinsterna intäktsförs först då de har realiserats. Om en valutaposition på basis av derivatavtal binds till en fast kurs så att positionens inverkan på resultatet inte längre ändras ifall valutakurserna ändras, upptas differensen mellan de kursvinster och –förluster som åsamkats av till positionen hörande avtal som intäkt eller kostnad för den räkenskapsperiod under vilken positionen har bundits till en fast kurs.

3.2.2 Finansiella instrument som värderas till verkligt värde

Om en bokföringsskyldig värderar finansiella instrument till verkligt värde i enlighet med BFL 5:2a § och handels- och industriministeriet förordning av den 30 december 2004 om värdering samt upptagning av finansiella instrument i bokslut och koncernbokslut (1315/2004; nedan "FiF"), tillämpas de principer som avses i nämnda bestämmelser också på behandlingen av de finansiella instrumentens valutakursdifferenser.

Med stöd av 6 § FiF upptas som räkenskapsperiodens intäkter eller kostnader i resultaträkningen skillnaden mellan värdet vid bokslutstidpunkten på finansiella instrument som skall tas upp till verkligt värde och det bokförda värdet i föregående bokslut; om ett dylikt finansiellt instrument har skaffats under räkenskapsperioden, upptas som räkenskapsperiodens intäkt eller utgift skillnaden mellan värdet av det finansiella instrumentet vid bokslutstidpunkten och dess anskaffningsutgift. Skillnaden skall dock tas upp direkt i fonden för verkligt värde, som ingår i eget kapital, om det är fråga om ett sådant finansiellt instrument som skall värderas enligt verkligt värde och som har tagits upp bland aktiva i balansräkningen och vilket inte hålls i handelssyfte och inte är ett derivatinstrument (FiF 7.1 § 3 punkten).

Enligt FiF 4.1 § kan en tillgång eller skuld som kan anses som en säkrad post i enlighet med det säkringsredovisningsförfarande som gäller verkligt värde (*säkring av verkligt värde*) eller en specificerad del av en sådan tillgång eller skuld emellertid värderas till det belopp som förutsätts i förfarandet i fråga. Likaså kan det säkringsinstrument som utnyttjats värderas till det belopp som förutsätts i säkringsredovisningsförfarandet (FiF 4.2 §).

3.3 Redovisning av poster i utländsk valuta i bokslutet i valutasäkringssituationer

Säkringsredovisningsförfarandet har inte definierats närmare i BFL eller BFF. Den bokföringsskyldige kan skydda enskilda fordrings- eller skuldposter i utländsk valuta, andra rättigheter eller förbindelser vilka medför framtida inbetalningar och utbetalningar, eller den valutaposition som dessa tillsammans utgör. Valutasäkringen kan åstadkommas t.ex. genom att man köper valutafordringar eller upptar valutaskulder eller sluter valutatermins-, valutaswap- eller valutaoptionsavtal. Enligt IAS 39 förutsätts för att poster i utländsk valuta som hör till finansiella tillgångar eller skulder

skall få utnyttjas vid valutakurssäkring att de uttryckligen inriktas på att säkra valutarisker och att deras valutakomponent kan mätas tillförlitligt.

En förutsättning för att valutasäkringskalkylering skall få användas är att säkringssituationen dokumenteras; en klassificering av säkringssituationen baserar sig på det objekt som skall säkras vid situationen i fråga. Som sådant godkänns (i) verkligt värde, (ii) kassaflöde eller (iii) nettoinvestering i en självständig enhet utomlands. IAS 39 tillåter inte att säkringskalkylering tillämpas på andra än ovan nämnda situationer.

I de godtagbara valutasäkringssituationer som konstateras ovan får man enligt IAS tillämpa säkringskalkylering förutsatt att säkringen är effektiv utöver när säkringen påbörjas även under hela säkringstiden. Effektiviteten bedöms genom att en ändring i säkringsobjektets verkliga värde eller kassaflöde jämförs med en ändring i det säkringsarrangemang som motverkar det, dvs. i säkringsinstrumentet. Om dessa ändringar upphäver varandra till 80–125 procent, är säkringen effektiv. Ifall säkringen inte är 100 procentig, beaktas dess underskridande eller överskridande andel så att den påverkar resultatet.

Valutabundna, i säkringssyfte anskaffade fordringar, upptagna skulder och ingångna övriga förbindelser omräknas vid uppgörande av bokslut till euro enligt bokslutsdagens kurs. Också fordringar och skulder i utländsk valuta vilka antingen separat eller som ingående i en valutaposition har skyddats mot kursrisker skall härvid omräknas till euro enligt bokslutsdagens kurs. Om skyddet mot valutarisker verkställts med derivatavtal, bokförs i resultaträkningen i regel högst den andel av den på terminsavtalet baserade icke realiserade kursvinsten, som motsvarar den av det säkrade objektet bokförda icke realiserade kursförlusten.

När det är fråga om ett finansiellt instrument som avses i FiF, på vilket säkringskalkylering enligt FiF 4 § tillämpas, upptas med avvikelse från det som sägs ovan i 3.3.4 punkten alla icke realiserade kursdifferenser – på samma sätt som övriga ändringar av verkligt värde – direkt i fonden för verkligt värde som ingår i eget kapital, om

- 1) det är fråga om upptagning av ett finansiellt instrument i ett säkringsredovisningsförfarande, enligt vilket det är möjligt att lämna hela värdeförändringen eller en del av den obeaktad i resultaträkningen under ifrågavarande räkenskapsperiod (*säkring av kassaflöde*), eller
- 2) en dylik värdeförändring orsakas av en kursförändring i en valutapost som ingår i nettoinvesteringar som den bokföringsskyldige har gjort i ett utländskt företag (*omvandlingsdifferens*).

Den bokföringsskyldige kan till exempel genom att sluta ett valutaterminsavtal eller valutaswapavtal binda ett valutabelopp som förfaller till betalning på en i avtalet fastslagen dag i framtiden, vid en bestämd kurs. Den skillnad mellan valutaterminsavtalets terminskurs och den för valutan i fråga på dagen för avtalets ingående noterade kursen, som beror på skillnader i olika länders marknadsräntor, redovisas periodiserad över avtalstiden vid uppgörande av bokslut som finansiell intäkt eller kostnad. I fråga om poster av ringa betydelse kan man dock, med beaktande av väsentlighetsprincipen, avvika från detta förfarande. Övriga valutasäkringsåtgärder, som minskar kursrisken på samma sätt som ett terminsavtal, beaktas vid uppgörande av bokslut på motsvarande sätt som valutaterminsavtalet.

Då den bokföringsskyldige har säkrat sina valutabundna fordringar, skulder eller andra förbindelser eller sin valutaposition mot kursrisker och resultatfört de kursdifferenser som föranletts av skyddsåtgärderna som finansiella intäkter eller kostnader i resultaträkningen, är det förenligt med god bokföringssed att förfara på samma sätt också med kursdifferenser som uppstått vid omräkning av de skyddade fordringarna, skulderna eller de övriga förbindelserna eller valutapositionen.

Om man med ett derivatavtal skyddar ett framtida kassaflöde (t.ex. det kassaflöde som uppkommer då inköps- eller försäljningsorderstocken realiserar), periodiseras de kursdifferenser som uppstått på basis av det skyddande avtalet enligt principen för valutasäkringskalkylering till kursdifferenser som beror på de säkrade posterna.

Den konsekvens som enligt 3:3.1 § punkt 2 BFL skall iakttas när principerna och metoderna för upprättande av bokslutet tillämpas från en räkenskapsperiod till en annan, förutsätter att den registreringsmetod som valts tillämpas kontinuerligt då kursdifferenserna bokförs som intäkt och kostnad.

4 UPPGIFTER I BOKSLUT OCH VERKSAMHETSBERÄTTELSE OM POSTER I UTLÄNSK VALUTA

4.1 Upptagning i resultaträkningen

Kursdifferenser, som har registrerats som finansiella inkomster eller utgifter, upptas i resultaträkningarna enligt scheman i BFF 1:1 – 1:2 inom huvudgruppen finansiella intäkter och kostnader. Kursvinster upptas under "Övriga ränteintäkter och finansiella intäkter" och kursförluster under "Räntekostnader och övriga finansiella kostnader". Enligt BFF 1:9 § skall resultaträkningen och balansräkningen upprättas mer detaljerat än vad schemat utvisar, om detta är nödvändigt för att de faktorer som inverkat på räkenskapsperiodens resultatbildning eller balansräkningsposterna skall kunna klargöras. Det rekommenderas att väsentliga kursdifferenser upptas som en skild post bland undergrupperna inom finansiella intäkter och kostnader i resultaträkningen.

I BFF 1:10.1 och 1:10.3 § bestäms om sammanslagning av intäkter och kostnader i resultaträkningen. Enligt först nämnda moment skall intäkt- och kostnadsposterna redovisas var för sig i resultaträkningen utan att de dras av från varandra, om sammanslagningen av intäkten och kostnaden i en post inte är motiverad för att ge en rättvisande bild. Enligt den senare momentet kan posterna i resultaträkningsschemat sammanslås, om deras upptagande separat endast har ringa betydelse när det gäller att ge en rättvisande bild eller om sammanslagningen leder till ett tydligare framställningssätt. Också kursvinster och –förluster kan sammanslås i resultaträkningen på ovan nämnda grunder. Enligt BFF 2:3.1 § 6 punkten skall noterna till resultaträkningen innehålla en specifikation av poster som har sammanslagits på det sätt som avses i BFF 1:10.3 §. Enligt BFF 2:3.2 § kan denna specifikation lämnas ogjord, om sammanställningen endast har haft ringa betydelse för givandet av en rättvisande bild.

4.2 Noter

I BFF 2:7.2 § bestäms om ansvarsförbindelser och ansvar som inte ingår i balansräkningen och som skall upptas i noterna. En ansvarsförbindelse i utländsk valuta skall enligt BFL 5:3 meddelas omräknad till euro enligt bokslutsdagens kurs. Om en förbindelse i utländsk valuta är bunden vid en bestämd kurs genom avtal eller på något annat sätt, får den omräknas till euro enligt denna kurs.

Enligt 7 punkten i BFF 2:2.1 § skall noterna innehålla grunden för den kurs enligt vilken fordringar samt skulder och andra förbindelser i utländsk valuta omräknats till euro, om kursen på bokslutsdagen inte har tillämpats. Meddelandet i noterna gäller grunden för den kurs som används, såsom den kurs som centralbanken beräknat på dagen då fordran eller skulden uppstod eller en kurs som fastställts enligt avtal, men inte siffervärdet för ifrågavarande valutakurs.

Enligt 1 punkten i BFF 2:2.1 § skall noterna innehålla uppgift om de värderingsprinciper och -metoder samt periodiseringsprinciper och -metoder som följts vid upprättandet av bokslutet. Enligt bestämmelsen bör de periodiseringsprinciper som följts i fråga om bokföringen av kursdifferenser som sammanhänger med valutabundna transaktioner redovisas. Dessutom anges skilt de principer som följts vid valutasäkring.

Även FiF 8.1 § förutsätter att i fråga om finansiella instrument som har tagits upp till verkligt värde skall som en not anges

- 1) principerna för de värderingsmodeller och värderingsmetoder som använts i fråga om de finansiella instrument vilkas verkliga värde har bestämts enligt FiF 5.2 § 2 punkten med värderingsmodeller och värderingsmetoder i stället för marknadsvärdet,
- 2) för varje slag av finansiellt instrument det verkliga värdet och de värdeförändringar som har tagits upp direkt i resultaträkningen samt de förändringar som tagits upp i fonden för verkligt värde,
- 3) för varje slag av derivat, uppgifter om derivatanvändningens omfattning och deras användningssyfte, inbegripet viktiga villkor som kan påverka beloppet av, tidpunkten för och säkerheten av framtida kassaflöden,
- 4) en specifikation av vilken framgång förändringarna i fonden för verkligt värde under räkenskapsperioden.

I fråga om de säkrande och säkrade tillgångarna och skulderna som avses i FiF 4 § skall igen enligt FiF 8.2 § ges följande uppgifter:

- 1) uppgifter om den värdering som tillämpas i säkringsredovisningen,
- 2) uppgifter om de intäkter och kostnader som tagits upp i resultaträkningen för dessa tillgångar och skulder,
- 3) uppgifter om hur säkrande och säkrade tillgångar och skulder har upptagits i balansräkningen, samt
- 4) en beskrivning av säkrande och säkrade tillgångar och skulder.

Enligt 11 punkten i BFF 2:4.1 § skall noterna till balansräkningens aktiva innehålla väsentliga poster som ingår i de aktiva resultatregleringarna och enligt 4 punkten i samma kapitels 5.1 § skall noterna till balansräkningens passiva innehålla väsentliga poster som ingår i de passiva resultatregleringarna. Icke realiserade kursdifferenser som ingår i resultatregleringarna skall därför upptas i noterna, om deras belopp är

väsentliga.

Enligt BFF 2:4.6 § och 5.5 § i samma kapitel får den bokföringsskyldige lämna bort ovan nämnda noter angående resultatregleringarna om högst en av följande i BFL 3:9.2 § angivna gränser har överskridits under den räkenskapsperiod som har gått ut och under den omedelbart föregående perioden, vilka när denna allmänna anvisning ges är: omsättningen eller motsvarande avkastning 7 300 000 euro, balansomslutningen 3 650 000 euro och det genomsnittliga antalet anställda 50 personer.

4.3 Verksamhetsberättelse

Med stöd av FiF 9 § 1 punkten skall i verksamhetsberättelsen i fråga om finansiella instrument som tagist upp till verkligt värde anges uppgifter om målen och förfaringssätten för hantering av företagets finansiella risker, inklusive säkringsförfarandet för varje sådant huvudslag av anteciperade transaktioner på vilket säkringsredovisning tillämpas, om dessa uppgifter är viktiga för att bedöma företagets tillgångar, skulder, finansiella ställning eller resultat för räkenskapsperioden. I moderföretagets verksamhetsberättelse skall de uppgifter som avses ovan också tas upp i fråga om koncernen (FiF 10.2 §). I verksamhetsberättelsen kan det följaktligen bli aktuellt att meddela uppgifter enligt dessa bestämmelser också om en eventuell valutasäkring.