

**Deloitte.**

# IFRS

Alþjóðlegir reikningskilastaðlar

Samantekt

2014



# Deloitte á Íslandi

## Starfsstöðvar Deloitte á Íslandi

Smáratorgi 3  
201 Kópavogur

580-3000

[www.deloitte.is](http://www.deloitte.is)

Akureyri 460-9900

Egilsstaðir 580-3400

Grundarfjörður 580-3440

Húsavík 580-3388

Neskaupstaður 580-3410

Reykjanesbær 420-7700

Snæfellsbær 580-3430

Vestmannaeyjar 488-6000

## Ábyrgðarmaður

Þorsteinn Pétur Guðjónsson

Sviðsstjóri endurskoðunarviðs

[thorsteinn.gudjonsson@deloitte.is](mailto:thorsteinn.gudjonsson@deloitte.is)

# Formáli

*IFRS – Alþjóðlegir reikningsskilastaðlar – samantekt 2014* hefur að geyma samantekt úr alþjóðlegum reikningsskilastöðlum (IFRS) eins og þeir voru samþykktir 30. júlí 2014. Í bókinni er einnig að finna nýjustu upplýsingar og fróðleik um uppbyggingu og sögu Alþjóðlega reikningsskilaráðsins (IASB), notkun IFRS á Íslandi og á alþjóðavísu auk samantektar um helstu breytingar á IFRS og túlkunum þeirra. Einnig er að finna yfirlit um verkefnadagskrá IASB sem var í gildi 30. júlí síðastliðinn og yfirlit um IFRIC og SIC túlkanir staðlanna.

Vasaútgáfan er ætluð notendum IFRS og þeim sem vilja kynna sér og hafa áhuga á reikningsskilum almennt. Samantektinni er ætlað að veita innsýn í efni staðlanna en kemur ekki í stað staðlanna í heild. Einu sinni á ári gefur IASB út heildarútgáfu staðlanna.

Bjartsýni og framfarir í staðlasetningarferli hafa verið einkennandi fyrir árið 2014. Alþjóðlega reikningsskilaráðið (IASB) og bandaríska reikningsskilaráðið (FASB) hafa gefið út samræmdan staðal fyrir tekjuskráningu, IFRS 15 Tekjur af samningum við viðskiptavini. IASB gaf á árinu einnig út IFRS 9 Fjármálagerningar, síðasta útspilið í svari þess við alþjóðlegu fjármálakreppunni á síðasta áratug. Með staðlinum sem tekur gildi 1. janúar 2018 verður innleitt nýtt virðisrýrnarlíkan fyrir fjármálagerninga sem byggir á væntu útlánatapi. Það líkan er til að mæta gagnrýnisröddum um að samkvæmt núverandi líkani sé virðisrýrnun færð í of litlum mæli og of seint inn í reikningsskilin.

Vinna við verkefni sem snúa að flóknum þáttum í reikningsskilum, eins og leigusamningum og tryggingasamningum hélt áfram á árinu. Með kröfu um notkun vaxta í gildi hverju sinni eiga reikningsskil að gefa fjárfestum og handhöfum váttrygginga skýrari og áreiðanlegri upplýsingar. Þá var haldið áfram vinnu við verkefni um hugtakaramma reikningsskilanna. Einnig er unnið að því að takmarka skýringarkröfur á ýmsum sviðum við nauðsynlegar og gagnlegar upplýsingar.

Notkun IFRS er nú lögboðin í yfir 100 löndum og er stöðlunum beitt í 130 löndum. Sem fyrr segir gætir bjartsýni hjá alþjóðlega reikningsskilaráðinu sem telur að á árinu hafi náðst góður árangur á mörgum af erfiðustu sviðum reikningsskilanna. Þá hefur alþjóðleg samvinna og skilningur á reikningsskilum þvert á landamæri aukist. Við hvetjum alla hagsmunaaðila að alþjóðlegum reikningsskilastöðlum til þess að fylgjast með þróun staðlanna, núverandi og væntanlegum verkefnum IASB á síðunni [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com).

Þorsteinn Pétur Guðjónsson  
Sviðsstjóri endurskoðunarsviðs hjá Deloitte á Íslandi

# IFRS þjónusta Deloitte á Íslandi

Deloitte á Íslandi hefur á að skipa sérfræðingum á sviði alþjóðlegra reikningskila. Nánari upplýsingar veita:

Eypór Guðjónsson	<i>eythor.gudjonsson@deloitte.is</i>
Guðmundur Örn Árnason	<i>gudmundur.arnason@deloitte.is</i>
Helgi Einar Karlsson	<i>helgi.einar.karlsson@deloitte.is</i>
Rakel Flygenring	<i>rakel.flygenring@deloitte.is</i>
Signý Magnúsdóttir	<i>signy.magnusdottir@deloitte.is</i>
Þorsteinn Pétur Guðjónsson	<i>thorsteinn.gudjonsson@deloitte.is</i>

Deloitte á Íslandi býður víðtæka sérfræðiþjónustu á sviði reikningskila. Má þar nefna:

Gerð árs- og árshlutareikninga	Aðstoð við gerð árs- og árshlutareikninga að öllu leyti eða að hluta.
Innleiðing á IFRS	Aðstoð við innleiðingu á IFRS.
Innleiðing nýrra og endurbættra staðla	Aðstoð við breytingar á reikningskilum í samræmi við nýja og endurbætta staðla.
IFRS fyrirspurnir	Svör við fyrirspurnum sem upp koma í tengslum við reikningshaldslega meðferð einstakra mála og notkun á IFRS.
IFRS ástandsskoðun	Athugunir á því hvort árs- og árshlutareikningar uppfylli kröfur IFRS um framsetningu og upplýsingar í skýringum.
Reikningskilahandbækur	Gerð reikningskilahandbóka fyrir félög í þeim tilgangi að samræma reikningskila-reglur félaga innan samstæðu.
Útdeiling kaupverðs	Aðstoð við útdeilingu kaupverðs á eignir og skuldir.
Námskeið	Námskeið um grundvallaratriði IFRS, námskeið sérsniðin að þörfum viðskiptavina auk námskeiða um árlegar breytingar og endurbætur á IFRS.
Önnur aðstoð	Ýmis önnur reikningskilapjónusta og upplýsingagjöf tengd IFRS.

# Efnisyfirlit

Algengar skammstafanir .....	5
Uppbygging IASB .....	7
Tímatal – IASB .....	10
Notkun IFRS á Íslandi .....	14
Notkun IFRS á alþjóðavísu.....	15
Nýlegar breytingar á IFRS.....	20
Samantekt úr alþjóðlegum reikningskilastöðlum .....	22
Inngangur að alþjóðlegum reikningskilastöðlum .....	22
Hugtakarammi um gerð reikningskila.....	22
IFRS 1    Innleiðing alþjóðlegra reikningskilastaðla .....	23
IFRS 2    Eignarhlutatengd greiðsla .....	24
IFRS 3    Sameining félaga.....	26
IFRS 4    Vátryggingasamningar .....	29
IFRS 5    Fastafjármunir til sölu og aflögð starfsemi.....	30
IFRS 6    Könnun og mat á námuréttindum .....	32
IFRS 7    Fjármálagerningar: Skýringar .....	33
IFRS 8    Starfsþættir .....	34
IFRS 9    Fjármálagerningar .....	36
IFRS 10   Samstæðureikningskil.....	40
IFRS 11   Samrekstur .....	42
IFRS 12   Skýringar um hagsmuni í öðrum félögum .....	43
IFRS 13   Mat á gangvirði.....	44
IFRS 14   Eignir og skuldir vegna verðtakmarkana.....	46
IFRS 15   Tekjur af samningum við viðskiptavini .....	47
IAS 1    Framsetning reikningskila .....	48
IAS 2    Birgðir.....	51
IAS 7    Yfirlit um sjóðstreymi.....	52
IAS 8    Reikningskilaaðferðir, breytingar á reikningshaldslegu mati og skekkjur.....	53
IAS 10   Atburðir eftir lok reikningskiladags .....	55
IAS 11   Verksamningar .....	56
IAS 12   Tekjuskattur .....	57
IAS 16   Varanlegir rekstrarfjármunir .....	58
IAS 17   Leigusamningar .....	61
IAS 18   Tekjur.....	64
IAS 19   Starfskjör.....	65

IAS 20	Skráning opinberra styrkja og upplýsingar um opinbera aðstoð	68
IAS 21	Áhrif gengisbreytinga erlendra gjaldmiðla	69
IAS 23	Fjármagnskostnaður	71
IAS 24	Upplýsingar um tengda aðila	72
IAS 26	Reikningshald og reikningskil eftirlaunasjóða	74
IAS 27	Aðgreind reikningskil	74
IAS 28	Fjárfestingar í hlutdeildarfélögum og félögum í sameiginlegri eigu	75
IAS 29	Reikningskil í hagkerfum óðaverðbólgu	76
IAS 32	Fjármálagerningar: Framsetning	77
IAS 33	Hagnaður á hlut	79
IAS 34	Árshlutareikningar	80
IAS 36	Virðisýrnun eigna	82
IAS 37	Skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir	84
IAS 38	Óefnislegar eignir	86
IAS 39	Fjármálagerningar: Skráning og mat	88
IAS 40	Fjárfestingareignir	95
IAS 41	Landbúnaður	96
IFRIC 12	Samningar um þjónustuívilnun	97
IFRIC 17	Úthlutun eigna til eigenda í öðru en reiðufé	99
Verkefnadagskrá IASB		100
Túlkningar		103
lasplus.com		105
Áskrift að fréttabréfum		106
Útgefið efni		109



# Algengar skammstafanir

<b>ASAF</b>	<i>Accounting Standards Advisory Forum Ráðgjafanefnd fyrir reikningsskilastaðla</i>
<b>FASB</b>	Financial Accounting Standards Board (US) <i>Bandaríska reikningsskilaráðið</i>
<b>FEA</b>	Federation of European Accountants <i>Evrópusamtök endurskoðenda</i>
<b>GAAP</b>	Generally Accepted Accounting Principle(s) <i>Settar reikningsskilareglur</i>
<b>IAS</b>	International Accounting Standards <i>Alþjóðlegir reikningsskilastaðlar</i>
<b>IASB</b>	International Accounting Standards Board <i>Alþjóðlega reikningsskilaráðið</i>
<b>IASC</b>	International Accounting Standards Committee <i>Alþjóðlega reikningsskilanefndin</i>
<b>IASCF</b>	IFRS Foundation (áður IASC Foundation – sjá að neðan) <i>Alþjóðlega reikningsskilastofnunin</i>
<b>IFAC</b>	International Federation of Accountants <i>Alþjóðleg samtök endurskoðenda</i>
<b>IFRIC</b>	IFRS Interpretations Committee (áður International Financial Reporting Interpretations Committee of the IASB) <i>Undirnefnd á vegum Alþjóðlega reikningsskilaráðsins (IASB), gefur út túlkanir og frekari útskýringar á alþjóðlegum reikningsskilastöðlum.</i>
<b>IFRS</b>	International Financial Reporting Standards <i>Alþjóðlegir reikningsskilastaðlar</i>
<b>IFRSF</b>	IFRS Foundation <i>Alþjóðlega reikningsskilastofnunin. Sjálfstæð stofnun sem sér um tilnefningar í Alþjóðlega reikningsskilaráðið.</i>
<b>IOSCO</b>	International Organization of Securities Commissions <i>Alþjóðasamtök verðbréfaútgefenda</i>
<b>IVSC</b>	International Valuation Standards Council <i>Alþjóðlega matsstaðlanefndin</i>
<b>SEC</b>	Securities and Exchange Commission (US) <i>Bandaríska fjármálaeftirlitið</i>
<b>SIC</b>	Standing Interpretations Committee of the IASC



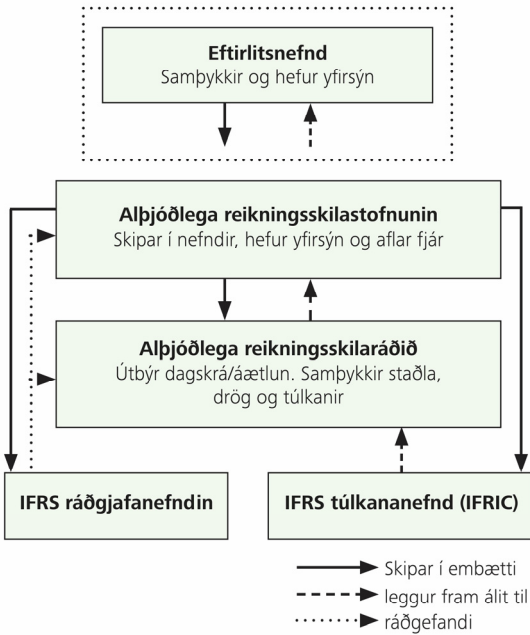
*Undirnefnd á vegum Alþjóðlegu reikningsskilanevndarinnar (IASB), gefur út tülkanir og frekari útskýringar á alþjóðlegu reikningsskilastöðlunum.*

**SME(s)**

Small and Medium-sized Entity(ies).

*Lítill og meðalstór fyrirtæki*

# Uppbygging IASB



## Eftirlitsnefnd – Monitoring Board

Meginhlutverk eftirlitsnefndarinnar er að koma á formlegum samskiptum þeirra eftirlitsaðila markaðsviðskipta sem ábyrgir eru fyrir framsetningu og innihaldi reikningsskila og IFRSF. Með eftirliti á hún að tryggja almennt ábyrgðarhlutverk IFRSF með formlegum boðleiðum frá IFRSF til eftirlitsnefndarinnar.

Ábyrgðarsvið eftirlitsnefndarinnar er meðal annars að:

- Taka þátt í útnefningu nefndarmanna og samþykkja skipun þeirra samkvæmt stjórnskipulagi IFRSF.
- Yfirferð á staðasetningarferli IASB.
- Veita nefndinni ráðgjöf varðandi ábyrgð einkum er tengist regluverki, stefnumörkun og lagalegum þáttum sem er nauðsynlegt í tengslum við eftirlitshlutverk nefndarinnar.
- Vísa reikningsskilamálum er varða almannahagsmuni til IASB.

Eftirlitsnefndin samanstendur af aðilum í framkvæmdastjórn Evrópusambandsins, fjármálaeftirliti Japans, fjármálaeftirliti Bandaríkjanna (SEC), nefnd IOSCO um nýmarkaði (Emerging Markets Committee of IOSCO) og formanni tækninefndar IOSCO. Basel nefndin um bankaeftirlit er eftirlitsaðili án kosningaréttar.

Í kjölfar endanlegrar skýrslu um stjórnunarhætti Alþjóðlegu reikningsskilastofnunarinnar (IFRS Foundation), ákvað eftirlitsnefndin að fjölga föstum nefndarmönnum frá nýmörkuðum um allt að fjóra. Ásamt því eru tveir nefndarmenn hverju sinni í tímabundinni skipun (e. rotating). Fyrstu tveir föstu nefndarmennirnir voru skipaðir í janúar 2014, en þeir koma frá fjármálaeftirliti Brasilíu og Suður-Kóreu. Þeir taka sæti þegar löndin hafa formlega samþykkt sáttmála IFRSF eftirlitsnefndarinnar (e. Charter of the IFRSF Monitoring Board). Umsóknir vegna hinna föstu sætanna í eftirlitsnefndinni eru enn í skoðun. Skipun tveggja tímabundinna nefndarmanna er í ferli hjá eftirlitsnefndinni.

### **Alþjóðlega reikningsskilastofnunin – IFRSF**

Alþjóðlega reikningsskilastofnunin er sjálfstæð stofnun sem sér um tilnefningar í Alþjóðlega reikningsskilaráðið. Fyrir stofnuninni fer nefnd sem 22 aðilar skipa, þar af er einn formaður og allt að tveir varaformenn. Nefndarmenn eru skipaðir til þriggja ára í senn, með möguleika á framlengingu í önnur þrjú ár. Án tillits til fyrra hlutverks getur nefndarmaður skipað formannssætið eða varaformannssætið í þrjú ár með möguleika á framlengingu um önnur þrjú ár. Nefndarseta hvers og eins getur þó aldrei orðið lengri en níu ár.

**Landfræðileg skipting:** 6 nefndarmenn frá Asíu og Eyjaálfu, 6 frá Evrópu, 6 frá Norður-Ameríku, 1 frá Afríku, 1 frá Suður-Ameríku og 2 frá hvaða heimshluta sem er til að tryggja jafnvægi í landfræðilegri skiptingu.

**Bakgrunnur nefndarmanna:** Markmiðið er að nefndin búi yfir fjölbreyttri og þverfaglegri þekkingu. Nefndin skal meðal annars skipuð af endurskoðendum, semjendum reikningsskila, notendum reikningsskila, fræðimönnum og öðrum sem þjóna almannahagsmunum. Að öllu jöfnu skulu tveir nefndarmenn vera eigendur (e. senior partners) hjá stórum alþjóðlegum endurskoðunarfyrtækjum.

### **Alþjóðlega reikningsskilaráðið – IASB**

Ráðið skipa 16 aðilar, þar af einn formaður og allt að tveir varaformenn. Heimilt er að hafa allt að þrjú nefndarmenn í hlutastarfi. Nefndarmenn eru skipaðir til 5 ára í senn með möguleika á framlengingu í þrjú ár. Formanni og varaformönnum er heimilt að sitja önnur fimm ár en nefndarseta þeirra getur þó aldrei orðið lengri en 10 ár. Á árinu 2015, munu nefndarmenn taka til endurskoðunar uppbyggingu og skilvirkni alþjóðlegu reikningskilastofnunarinnar. Endurskoðunin mun taka mið af álitu hagsmunaaðila varðandi stærð alþjóðlegu reikningsskilaneftirlitsnefndarinnar. Tilkoma ASAF, ráðgjafanefndar fyrir reikningsskilastaðla, auknar áherslur á aðkomu hagsmunaaðila að IASB, sem og endalok samræmingarverkefnis (með FASB) hafa leitt til nýrrar framtíðarsýnar og breyttra áherslna hjá IASB.

**Landfræðileg skipting:** Til að tryggja fjölbreytt og alþjóðlegt reikningsskilaráð munu að jafnaði vera í ráðinu 4 aðilar frá Asíu og Eyjaálfu, 4 frá Evrópu, 4 frá Norður-Ameríku, 1 frá Afríku, 1 frá Suður-Ameríku og 2 frá hvaða heimshluta sem er til að tryggja jafnvægi í landfræðilegri skiptingu.

**Bakgrunnur nefndarmanna:** Helstu hæfniskröfur nefndarmanna eru fagleg hæfni og reynsla. Nefndin skal samanstanda af aðilum sem búa yfir tæknilegri sérþekkingu og viðamikilli reynslu á sviði alþjóða- og markaðsviðskipta.

# Tímatal – IASB

- 1973** Samningur um stofnun Alþjóðlegu reikningssskilanefndarinnar (IASB) er undirritaður af félögum löggiltra endurskoðenda í Ástralíu, Kanada, Frakklandi, Þýskalandi, Japan, Mexíkó, Hollandi, Bretlandi, Írlandi og Bandaríkjunum.  
Nefndir skipaðar til að stýra fyrstu 3 verkefnum IASB.
- 1975** Fyrstu fullgerðu staðlarnir birtir:  
IAS 1 (1975) – Skýringar reikningssskilareglna.  
IAS 2 (1975) – Mat og framsetning birgða í samræmi við kostnaðarverðsaðferð.
- 1982** Stjórnarmönnum í IASB er fjölgað í 17, þar af eru fulltrúar frá 13 löndum útnefndir af Alþjóðasambandi endurskoðenda (IFAC) og allt að 4 fulltrúar frá stofnunum sem eiga hagsmuna að gæta varðandi reikningssskil. Allir aðilar IFAC eru aðilar að IASB. IFAC viðurkennir þau fordæmi sem IASB setur varðandi alþjóðlega staðla í endurskoðun.
- 1989** Evrópusamtök endurskoðenda (FEE) styður alþjóðasamræmingu og frekari aðild Evrópu að IASB. IFAC innleiðir viðmiðunarreglur fyrir opinbera geirann til að krefja ríkisstofnanir um að fylgja IAS.
- 1994** Stofnun ráðgjafarnefndar IASB samþykkt, er með umsjón og fjármál í sínum verkahring.
- 1995** Framkvæmdastjórn Evrópusambandsins (European Commission) lýsir yfir stuðningi við IASB og IOSCO um að ljúka vinnu við grunnstaðla og ályktar að aðildarþjóðir Evrópusambandsins skuli fylgja IAS.
- 1997** SIC er sett á laggirnar. 12 aðilar með atkvæðisrétt. Markmið nefndarinnar er að útbúa túlkun á stöðlum til endanlegra samþykka hjá IASB.  
Stefnumótunarnefnd er stofnuð til að móta áætlanir og veita ráðleggingar varðandi framtíðaruppbyggingu og starfsemi IASB.
- 1998** IFAC/IASB aðildarfélögum fjölgar í 140 endurskoðendafélög í 101 landi.  
IASB lýkur gerð grunnstaðla með samþykki IAS 39.
- 1999** Fjármálaráðherrar G7 ríkjanna og Alþjóðagjaldeyrissjóðurinn hvetja til stuðnings við IAS til að styrkja innviði alþjóðlega fjármálaumhverfisins.  
Stjórn IASB samþykkir einróma 14 manna stjórn (12 í fullu starfi) sem starfar undir sjálfstæðri eftirlitsnefnd.

- 2000** IOSCO leggur til að útgefendum skuldabréfa verði heimilt að nota IASC staðla í alþjóðaviðskiptum.  
Nefnd er skipuð, með Arthur Levitt stjórnarformanni US SEC, með það að markmiði að tilnefna þá aðila sem eiga að hafa umsjón með IASB uppbyggingunni.  
Aðildarfélög IASC samþykkja endurskipulagningu og nýtt stjórnskipulag IASC.  
Tilnefningarnefnd tilkynnir fyrstu nefndarmenn eftirlitsnefndarinnar.  
Eftirlitsnefnd tilnefnir Sir David Tweedie (stjórnarformann breska reikningsskilaráðsins) sem fyrsta stjórnarformann IASB eftir endurskipulagningu.
- 2001** Nýir nefndarmenn og nýtt nafn IASB tilkynnt. IASC stofnun sett á laggirnar. Þann 1. apríl 2001 tekur IASB við öllum skyldum IASC. IASB innleiðir alla núverandi IAS og SIC staðla.  
IASB fundar með 8 reikningsskilanefndum frá ýmsum þjóðum til að hefja samræmingu á vinnubrögðum og setja fram stefnu á alþjóðavísu.
- 2002** SIC breytir um nafn og heitir nú IFRIC og hefur ekki aðeins umboð til að túlka núverandi IAS og IFRS, heldur einnig að útbúa viðmiðunarreglur sem taka á málum sem ekki eru nefnd í IAS eða IFRS.  
Félög skráð á markaði í Evrópu eru krafín um notkun IFRS frá og með árinu 2005.  
IASB og FASB gefa út sameiginlega stefnu.
- 2003** Fyrsta lokaútgáfa IFRS og fyrstu drög að IFRIC túlkun gefin út.
- 2004** IASB hefur vefútsendingar á fundum sínum.
- 2005** Stjórnskipulegar breytingar.  
Fundir vinnuhópa opnaðir almenningi.
- 2006** Samningur um sameiginlega stefnu IASB og FASB uppfærður.  
IASB yfirlýsing gefin út um samstarf við aðra hópa um staðlavinnu.
- 2007** Aðilum IFRIC er fjölgað úr 12 í 14.  
IASB gefur út drög að IFRS fyrir lítil og meðalstór fyrirtæki.
- 2008** Viðbrögð IASB við fjármálakreppunni fela í sér leiðbeiningar um mat á gangvirði, breytingum á IAS 39 og verkefnum um mælanleika gangvirðis er flýtt, samþættingu skýringa vegna fjármálagerninga og skipun tveggja ráðgjafahópa.

- 2009** Nefndarmönnum IASB er fjölgað í 16 (þar af 3 að hámarki í hlutastarfi) og landfræðileg samsetning nefndarinnar skilgreind. Áframhaldandi viðbrögð við fjármálakreppunni, þar á meðal útgáfa IFRS 9 sem felur meðal annars í sér umfjöllun um mat á virðisrýrnun fjárskulda.
- 2010** IFRSF lýkur við annan hluta yfirferðar á stjórnskipulagi stofnunarinnar sem hófst 2008. Heitum var breytt í IFRS Foundation (áður IASCF); IFRS Interpretations Committee (áður IFRIC) og IFRS Advisory Council (áður SAC).
- 2011** Hans Hoogenvorst tekur við sem formaður IASB af Sir David Tweedie.  
IASB óskar eftir endurgjöf á fyrstu samráðsáætlunina um framtíðarverkefni (e. agenda consultation) sem nær til þriggja ára.
- 2012** Skýrsla IASB, *IFRS sem alheimsstaðlar: Stefnumörkun fyrir annan áratug stofnunarinnar*, er gefin út.  
Í skýrslu sinni til G20 setja IASB og FASB fram ný markmið um verklok á stærri samræmingarverkefnum en stefnt er að ljúka þeim á fyrri hluta ársins 2013.  
IASB lýkur mati á árangri og skilvirkni IFRIC.  
IFRSF kallar eftir ábendingum vegna nýs verkferils sem IASB, IFRIC og umsjónarnefnd með verkferlum (e. Due Process Oversight Committee) munu fylgja eftir.  
Fyrsta alþjóðlega skrifstofan utan London er opnuð í Tókýó.
- 2013** IASB stofnar *Ráðgjafatorg fyrir reikningsskilastaðla* (e. Accounting Standards Advisory Forum, ASAF) sem hélt sinn fyrsta fund í apríl. ASAF fundar ársfjórðungslega og er markmið þess að styðja við starfsemi alþjóðlega reikningsskilaráðsins  
Alþjóðlega reikningsskilastofnunin gefur út staðbundnar leiðbeiningar til að skrásetja árangur í samþættingu reikningsskila á alþjóðagrundi.  
Alþjóðlega reikningsskilaráðið stofnar umræðuhóp um skýringarkröfur.  
Alþjóðasamtök verðbréfaútgefenda (IOSCO) og alþjóðlega reikningsskilastofnunin samþykkja verkferla sem miða að auknum stöðugleika í innleiðingu á IFRS.

**2014  
(fram  
til júlí  
2014)**

Alþjóðlega reikningsskilaráðið stofnar IFRS ráðgjafahóp um flokkunarfræði (e. Taxonomy Consultative Group). Hópurinn leysir af hólmi XBRL ráðgjafabýingjið (e. XBRL Advisory Council) og XBRL gæðaeftirlitið (e. XQRT). Hópurinn mun samstanda af 16-20 nefndarmönnum, þar á meðal formanni og varaformanni.

Alþjóðlegt ráð um matsstaðla (IVSC) og alþjóðlega reikningsskilastofnunin tilkynna um nánara samstarf sitt við þróun alþjóðlegra reikningsskilastaðla (IFRS) og matsstaðla (IVS). Megináhersla er á samstarf við gangvirðismat.



# Notkun IFRS á Íslandi

Ákvæði reglugerðar Evrópuþingsins og ráðsins nr. 1606/2002 frá 19. júlí 2002, um beitingu alþjóðlegra reikningsskilastaðla, hafa lagalegt gildi hér á landi með samþykki reglugerðar nr. 181/2006. Reglugerðin nær til allra félaga sem er skylt að semja reikningsskil og samstæðureikningsskil í samræmi við IFRS eins og þeir eru samþykktir af Evrópusambandinu. Samkvæmt reglugerðinni skulu þessi félög semja reikningsskil sín í samræmi við IFRS fyrir reikningsár sem hefjast 1. janúar 2005 og síðar.

## Félög sem skylt er að nota IFRS

Íslenskum félögum sem hafa hlutabréf eða skuldabréf sín skráð á skipulögðum verðbréfamarkaði í ríki innan Evrópska efnahagssvæðisins er skylt að gera samstæðureikningsskil í samræmi við IFRS. Félögum sem ekki er skylt að semja samstæðureikningsskil skulu gera aðgreind reikningsskil í samræmi við IFRS, að öðrum kosti er þeim það heimilt. Dótturfélögum og öðrum félögum, innan samstæðu sem skráð er á verðbréfamarkaði, er heimilt að semja reikningsskil sín í samræmi við IFRS.

Félag sem ekki uppfyllir lengur skráningu á skipulögðum verðbréfamarkaði ber að semja reikningsskil sín í samræmi við IFRS árið sem verðbréfin eru afskráð og í eitt ár þar á eftir.

## Notkun IFRS heimil

Félögum sem það kjósa er heimilt að semja samstæðureikningsskil og aðgreind reikningsskil sín í samræmi við IFRS. Félög sem kjósa að gera reikningsskil sín í samræmi við IFRS skulu gera það í fimm ár samfleytt hið minnsta.

Félög sem hvorki eru með skráð hlutabréf né skuldabréf á skipulögðum verðbréfamarkaði hafa séð sér hag í því að innleiða IFRS. Fyrir félög sem starfa á alþjóðlegum vettvangi getur ávinningurinn verið umtalsverður. Með notkun á sömu reikningsskilareglum innan félagasamstæðu verða reikningsskilin samræmdari auk þess sem samanburður við reikningsskil annarra félaga verður auðveldari. Ennfremur getur aðgangur að erlendu fjármagni orðið greiðari þar sem þekking á alþjóðlegum reikningsskilastöðlum er til staðar hjá erlendum lánastofnunum og fjárfestum.

# Notkun IFRS á alþjóðavísu

Alþjóðlegum reikningsskilastöðlum IFRS er nú beitt víðast hvar um heiminn við gerð reikningsskila. Uppfærða töflu sem sýnir notkun IFRS í heiminum má finna á: [www.iasplus.com/en/resources/ifrs-topics/use-of-ifrs](http://www.iasplus.com/en/resources/ifrs-topics/use-of-ifrs)

Alþjóðlega reikningsskilaráðið birtir staðbundnar leiðbeiningar um IFRS á:

<http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Pages/Jurisdiction-profiles.aspx>

Hér á eftir má finna umfjöllun um notkun IFRS á helstu mörkuðum.

## Notkun IFRS í Evrópu

### Evrópskar reikningsskilareglur

**Skráð félög:** Við innleiðingu á „stefnu við gerð reikningsskila“, sem tekin var upp af framkvæmdastjórn Evrópusambandsins í júní 2000, samþykkti Evrópusambandið árið 2002 tilskipun (IAS tilskipunina) sem krefst þess að öll félög sem skráð eru á markaði innan Evrópusambandsins (í kringum 8.000 fyrirtæki) birti samstæðureikningsskil sín samkvæmt IFRS frá árinu 2005. Skilyrði um notkun IFRS gilda einnig í þremur löndum á Evrópska efnahagssvæðinu. Stærstu fyrirtækin í Sviss birta reikningsskil sín í samræmi við IFRS.

Félög utan Evrópusambandsins sem eru skráð á markaði innan sambandsins skulu semja reikningsskil í samræmi við eitt af eftirtöldu; IFRS eins og þeir eru samþykktir af Evrópusambandinu, IFRS útgefna af IASB eða reikningsskilastaðla sem Evrópunefndin hefur samþykkt sem jafngilda IFRS. Þetta á einnig við um félög frá ríkjum sem hafa innleitt IFRS, svo fremi sem fram komi fullt samræmi við IFRS í endurskoðuðum reikningsskilum.

**Óskráð félög og aðgreind reikningsskil:** Ríkjum Evrópusambandsins er heimilt að skylda félög sem ekki eru skráð á markaði og félög sem eru skráð á markaði, en leggja ekki fram samstæðureikning, til að semja reikningsskil sín í samræmi við IFRS. Meirihluti aðildarríkja leyfa sumum eða öllum félögum sem eru ekki skráð á markaði að gera samstæðureikningsskil sín í samræmi við IFRS og sum þeirra leyfa það einnig fyrir önnur skráð félög.

### Innleiðing á IFRS til notkunar í Evrópu

Samkvæmt IAS tilskipun Evrópusambandsins þarf að innleiða IFRS í hverju landi fyrir sig í Evrópu. Innleiðingarferlið felur í sér eftirfarandi skref:

- Evrópusambandið þýðir IFRS á öll evrópsk tungumál.
- Evrópska ráðgjafarnefndin um reikningsskil, EFRAG (e. European Financial Reporting Advisory Group), gefur álit sitt til framkvæmdastjórnar Evrópusambandsins.
- Reikningsskilaráð framkvæmdastjórnar Evrópusambandsins, ARC (e. Accounting Regulatory Committee), gefur út tilmæli um innleiðingu.

- Framkvæmdastjórn Evrópusambandsins leggur fram tillögu að innleiðingu fyrir Evrópuþingið (e. European Parliament) og fyrir 27 manna nefnd ráðs Evrópusambandsins. Lýsi önnur nefndin sig andvíga tillögunni innan þriggja mánaða er hún send aftur til framkvæmdastjórnar Evrópusambandsins til frekari skoðunar. Í sumum tilfellum þarf samþykki beggja nefnda).

Í lok júlí 2014 hafði Evrópusambandið samþykkt alla IFRS staðlana og allar tülkanir nema:

- IFRS 9 (frestað).
- IFRS 14 *Eignir og skuldir vegna verðtakmarkana*
- IFRS 15 *Tekjur af samningum við viðskiptavini*
- Breytingar á IAS 16 og IAS 38: Skýring á viðeigandi afskriftaraðferðum
- Breytingar á IFRS 11: Reikningsskil vegna kaupa á sameiginlegum rekstri
- Breytingar á IAS 19 vegna framlags starfsmanna eru væntanlegar á síðasta fjórðungi 2014
- Árlegar endurbætur á IFRS 2010-2012 (frá 12. desember 2013) eru væntanlegar á síðasta fjórðungi 2014
- Árlegar endurbætur á IFRS 2011-2013 (frá 12. desember 2013) eru væntanlegar á síðasta fjórðungi 2014
- Breytingar á IAS 16 og IAS 41: Ræktunarstöðvar

### Framkvæmd IFRS í Evrópu

Evrópskir verðbréfamarkaðir fara að lögum og reglum hvers aðildarríkis fyrir sig. Engu að síður bera stjórnvöld Evrópusambandsins frá 1. janúar 2011 ábyrgð á því að regluverk fjármálageirans stuðli að fjárhagslegum stöðugleika og tiltrú á fjármálakerfi Evrópu í heild sinni, ásamt því að verja hagsmunum neytenda fjármálaþjónustu.

Eftirtaldar stofnanir Evrópusambandsins sinna eftirlitshlutverki á sviði banka-, trygginga- og verðbréfavíðskipta: EBA (e. European Banking Authority), ESMA (e. European Securities and Markets Authority) EIOPA (e. European Insurance and Occupational Pensions Authority). Evrópuþingið og ráð Evrópusambandsins hafa falið þessum stofnunum vald til að semja staðla innan sinna sérsviða. Þessir staðlar fara svo í ákveðið verkferli innan Evrópusambandsins. Fyrst þurfa þeir samþykki framkvæmdastjórnarinnar svo leggja megi þá fyrir Evrópuþingið og ráð Evrópusambandsins. Eftirlitsstofnanirnar eru rétthærri yfirvöldum aðildarríkjanna þegar reglur Evrópusambandsins og aðildarríkis greinir á.

ESRB (e. European Systemic Risk Board) fylgist með og metur mögulegar ógnanir við fjárhagslegan stöðugleika sem rekja má til þróunar hagkerfa innan einstakra aðildarríka eða í heildarhagkerfi Evrópusambandsins.

Megintilskipanir og reglur Evrópusambandsins fela í sér:

- Staðla sem hafa verið samþykktir af CESR (e. Committee of European Securities Regulator), sem er samstarfsnefnd evrópskra eftirlitsaðila á verðbréfamarkaði og forveri ESMA. Fjármálaeftirlitið á Íslandi er í

samstarfi við nefndina. Staðall nr. 1 *Framkvæmd við innleiðingu staðla vegna fjárhagsupplýsinga í Evrópu* tilgreinir 21 aðalatriði sem aðildarríki ESB þurfa að innleiða þegar IFRS er framfylgt. Staðall nr. 2 *Samræming á aðgerðum* tilgreinir viðmiðunarreglur um hvernig innleiða skuli staðal nr. 1. Eftirtaldir staðlar eru enn í gildi:

- *Tilskipun vegna lögbundinnar endurskoðunar á ársreikningum og samstæðureikningum* var gefin út í september 2006. Nýja tilskipunin tók við af áttundu tilskipuninni og breytti fjórðu og sjöundu tilskipuninni. Tilskipunin fól meðal annars í sér að beita skyldi alþjóðlegum endurskoðunarstöðlum (ISA) við framkvæmd endurskoðunar innan Evrópusambandsins og þess krafist að aðildarríki sambandsins stofnuðu endurskoðunarráð til að hafa eftirlit með störfum endurskoðenda.
- *Tilskipun um gagnsæi* sem samræmdi regluverk innan Evrópusambandsins sem snýr að fjárhagslegri upplýsingaskyldu félaga með skráð verðbréf.
- Breytingar á tilskipunum Evrópusambandsins um að stjórnarmenn skuli bera sameiginlega ábyrgð á reikningssskilum félaga.
- Tilskipun um reikningshald gefin út í júní 2013. Miðar að því að einfalda reikningshaldslegar kröfur á smærri fyrirtæki og auka á gagnsæi og samanburðarhæfi reikningssskila félaga innan Evrópusambandsins.

Í janúar 2011 samþykkti framkvæmdastjórn Evrópusambandsins innlenda eftirlitsaðila með endurskoðun hjá tíu löndum utan sambandsins.

Ákvörðunin liðkar fyrir samvinnu milli aðildarríkjanna og þessara tíu ríkja, þar sem þau geta nú treyst á eftirlit hvors annars með endurskoðunar-fyrirtækjum. Löndin eru: Ástralía, Kanada, Kína, Króatía (þá samþykkt en er nú Evrópusambandsríki), Japan, Singapor, Suður-Afríka, Suður-Kórea, Sviss og Bandaríkin.

## Notkun IFRS í Bandaríkjunum

### Viðurkenning bandaríska fjármálaeftirlitsins á IFRS

Í nóvember 2007 samþykkti bandaríska fjármálaeftirlitið að leyfa erlendum útgefendum verðbréfa að skila ársreikningum sem gerðir eru í samræmi við IFRS án þess að birta afstemmingu á hagnaði og eigin fé við US GAAP. Að auki hefur bandaríska fjármálaeftirlitið verið að kanna hvort og hvernig æskilegt sé að innleiða IFRS fyrir reikningsskil útgefenda á innlendum verðbréfum. Bandaríska fjármálaeftirlitið hefur gefið út nokkur ráðgefandi skjöl um efnið, þar á meðal *Concept release* (ágúst 2007) þar sem óskað er eftir athugasemdum um efnið og tillögu að IFRS vegvísu (nóvember 2008).

Í febrúar 2010 gaf bandaríska fjármálaeftirlitið út stefnuyfirlýsingu um alþjóðlega samræmingu við gerð reikningsskila. Yfirlýsingin veitir leiðbeiningar um þróun og framkvæmd áætlunar til að auka skilning á tilgangi og gagnsæi á þessu sviði með það fyrir augum að gera fjármálaeftirlitinu kleift að taka ákvarðanir um að fella IFRS inn í bandarískt reikningsskilaumhverfi. Í tengslum við þessa áætlun hefur bandaríska fjármálaeftirlitið gefið út fleiri skýrslur: *Möguleg aðferð við samræmingu* (maí 2011), *Samanburður á US GAAP og IFRS* og *Greining á aðferðum IFRS* (báðar í nóvember 2011).

Í júlí 2012 gaf bandaríska fjármálaeftirlitið út skýrsluna *Áætlun vegna mögulegrar innleiðingar á IFRS stöðlum fyrir reikningsskil félaga sem skráð eru á bandarískum markaði*. Endanleg skýrsla innihélt ekki ráðgefandi álit til bandaríska fjármálaeftirlitsins.

Í febrúar 2014 gaf bandaríska fjármálaeftirlitið út drög að aðgerðaáætlun fyrir tímabilið 2014-2018. Eins og í fyrri aðgerðaáætlunum, er samþætting reikningsskilareglna á heimsvísu og alþjóðavæðing markaða á meðal meginmarkmiða. Að þessu sinni er hvergi minnst á samþættingarverkefni IASB og FASB eða mögulega innleiðingu IFRS staðla.

Í júlí 2014 hafði bandaríska fjármálaeftirlitið ekki tekið ákvörðun um hvort, hvernig og hvenær innleiða ætti IFRS staðla í bandarískt viðskiptalíf.

## Notkun IFRS í Kanada

Félögum í Kanada sem skila ársreikningum samkvæmt lögum um samfellda upplýsingagjöf (e. continuous disclosure) er skylt að semja reikningsskil í samræmi við Kanadískt GAAP fyrir einingar tengdar almannahagsmunum.

Kanadísk félög sem skráð eru á markaði í Bandaríkjunum (e. SEC issuers) og falla undir 12. grein verðbréfalöggjafarinnar frá 1934 (e. Securities Exchange Act) eða skila ársreikningum í samræmi við grein 15 (d) samkvæmt sömu löggjöf, mega semja reikningsskil í samræmi við US GAAP.

Erlendir útgefendur verðbréfa í Kanada, eða útgefendur sem falla undir erlenda lögsögu, mega semja reikningsskil í samræmi við (a) IFRS; (b) US GAAP (ef viðkomandi er útgefandi verðbréfa sem skráð eru í Bandaríkjunum (e. SEC foreign issuer); (c) reikningsskilavenju sem stenst upplýsingakröfur verðbréfalöggjafarinnar frá 1934 fyrir erlenda útgefendur óskráðra verðbréfa; eða (d) reikningsskilavenju sem stenst upplýsingakröfur í lögsögu viðkomandi útgefanda (ef viðkomandi flokkast sem erlendum útgefandi).

Fjárfestingarfélögum (e. investment companies) var gert skylt að innleiða IFRS staðla 1. janúar 2014. Lögbundinni innleiðingu hefur verið frestað fyrir félög í starfsemi háðri verðtakmörkunum (e. rate-regulated activities) til 1. janúar 2015. Fyrirtæki sem ekki eru rekin í hagnaðarskyni, félög í eigu hins opinbera, lífeyrissjóðir og séreignadeildir líftryggingafélaga eru undanskilin og koma ekki til með að þurfa semja reikningsskil sín í samræmi við IFRS.

# Nýlegar breytingar á IFRS

Taka gildi fyrir reikningstímabil sem lýkur 31. desember 2014

## Endurbættir staðlar

IFRS 10	Fjárfestingarfélög
IFRS 12	Fjárfestingarfélög
IAS 27	Fjárfestingarfélög
IAS 32	Jöfnun fjáreigna og fjárskulda
IAS 36	Skýringarkröfur um endurheimtanlegt virði fyrir eignir aðrar en fjáreignir
IAS 39	Skuldaraskipti afleiða og áframhald áhættuvarnarreikningskila

## Nýjar túlkanir

IFRIC 21	Álagning
----------	----------

---

## Innleiðing heimil fyrir reikningsskilatímabil sem lýkur 31. des. 2014

Nýir og endurbættir staðlar		Gildir fyrir uppgjörstímabil frá og með
IFRS 1	Undanþágur frá kröfum IFRS 9 um birtingu samanburðarfjárhæða	Samhliða innleiðingu á IFRS 9
IFRS 7	Auknar skýringarkröfur vegna áhættuvarnarreikningsskila (og afleiddar endurbætur) í kjölfar viðbótar um áhættuvarnarreikningsskil í IFRS 9	Samhliða innleiðingu á IFRS 9
IFRS 9	Fjármálagerningar	1. janúar 2018
IFRS 10	Endurbætur sem skýra reikningsskilameðferð vegna taps á yfirráðum þegar dótturfélag er ekki í rekstri	1. janúar 2016
IFRS 11	Endurbætur sem skýra reikningsskilameðferð vegna kaupa á eignarhlut í sameiginlegum rekstri sem telst vera atvinnustarfsemi	1. janúar 2016
IFRS 14	Eignir og skuldir vegna verðtakmarkana	Fyrir fyrstu árlegu reikningsskil eftir innleiðingu og reikningsskila-tímabil hefst 1. janúar 2016 eða síðar
IFRS 15	Tekjur af samningum við viðskiptavinum	1. janúar 2017
IAS 16 & 38	Endurbætur sem skýra viðurkenndar afskriftaraðferðir	1. janúar 2016
IAS 16 & 41	Endurbætur sem skýra reikningsskil vegna ræktunarstöðva	1. janúar 2016
IAS 19	Endurbætur sem skýra kröfur um það hvernig framlögum frá starfsmönnum eða þriðja aðila sem tengd eru þjónustu skal vera úthlutað á þjónustutímabil.	1. júlí 2014
IAS 28	Endurbætur sem skýra reikningsskil vegna taps á yfirráðum þegar dótturfélag er ekki rekstrareining	1. janúar 2016
IAS 39	Endurbætur á áhættuvarnarreikningsskilum	Samhliða innleiðingu á IFRS 9
Ýmsir	Árlegar endurbætur 2010-2012	1. júlí 2014
Ýmsir	Árlegar endurbætur 2011-2013	1. júlí 2014



# Samantekt úr alþjóðlegum reikningsskilastöðlum

Hér á eftir er samantekt úr alþjóðlegum reikningsskilastöðlum (IFRS) sem eru í gildi þann 31. júlí 2014 auk inngangs að alþjóðlegum reikningsskilastöðlum og hugtakaramma um gerð og framsetningu reikningsskila. Samantektinni er ætlað að veita almennar upplýsingar en ekki að koma í stað staðlanna í heild.

## Inngangur að alþjóðlegum reikningsskilastöðlum

*Preface to International Financial Reporting Standards*

### Innleiðing

Innleitt af IASB í maí 2002. Endurbætur 2007, 2008 og 2010.

### Samantekt

Fjallar meðal annars um:

- Markmið IASB.
- Umfang IFRS.
- Ferlið við þróun staðla og túlkana.
- Jafnt vægi feitiletraðra og hefðbundinna málsgreina.
- Reglur um gildistökudaga.
- Notkun ensku sem opinbert tungumál staðlanna.

## Hugtakarammi um gerð reikningsskila

*Conceptual Framework for Financial Reporting*

### Innleiðing

Samþykkt af IASC í apríl 1989.

Innleitt af IASB í apríl 2001.

Hugtakaramminn er í endurskoðun. Fyrsta áfanga verkefnisins gaf IASB út í september 2010: 1. kafla *Grundvallarmarkmið reikningsskila* og 3. kafla *Eigindleg einkenni gagnlegra fjárhagsupplýsinga*.

## Samantekt

- Skilgreinir grundvallarmarkmið reikningsskila. Markmiðið er að veita fjárhagslegar upplýsingar sem eru gagnlegar núverandi og mögulegum fjárfestum sem og lánardrottnum við ákvarðanatöku.
- Skilgreinir þau eigindlegu einkenni sem gera fjárhagsupplýsingar í reikningsskilum gagnlegar. Upplýsingarnar verða að vera viðeigandi og settar fram með áreiðanlegum hætti þannig að þær endurspegli það sem þær standa fyrir. Það eykur gagnsemi upplýsinga ef þær eru samanburðarhæfar, sannanlegar, tímanlegar og skiljanlegar.
- Skilgreinir grundvallarþætti reikningsskila og skilyrðin fyrir skráningu þeirra. Þættir sem tengjast fjárhagslegri stöðu eru eignir, skuldir og eigið fé. Þættir sem tengjast fjárhagslegum árangri eru tekjur og gjöld.
- Skilgreinir hugtakið eigið fé og viðhald þess.

## Í vinnslu

Alþjóðlega reikningsskilaráðið (IASB) hefur endurvakið verkefni um þróun á *Hugtakaramma um gerð reikningsskila* (e. *Conceptual Framework*). Verkefnið snýr einkum að eftirtöldum atriðum: Reikningsskilaeiningum, grunnatriðum reikningsskila (þar á meðal skráningu og afskráningu), reikningshaldslegu mati, framsetningu og skýringum. IASB gaf í júlí 2013 út umræðuskjal sem fjallar um þessi málefni. Frestur til athugasemda rann út 14. janúar 2014. IASB yfirfór athugasemdir sem bárust frá hagsmunaaðilum í mars 2014. Önnur umferð umræðna fór fram síðar á árinu.

## IFRS 1 Innleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaðla

*First-time Adoption of International Financial Reporting Standards*

### Gildistöku dagur

IFRS 1(2008) gefinn út í nóvember 2008, kom í stað IFRS 1(2003), gildir um fyrsta IFRS ársreikninginn fyrir tímabil sem hefjast 1. júlí 2009 eða síðar.

Breytingar á *grundvelli að niðurstöðu* (e. *Basis for Conclusions*) í kjölfar *endurbóta á IFRS* (desember 2013) sem skýra betur tilgang með skilvirkni í IFRS stöðlum.

## Markmið

Tilgreinir þær aðferðir sem beita skal þegar félag innleiðir IFRS í fyrsta sinn í reikningsskil sín.

## Samantekt

Leiðbeinir félögum við innleiðingu á IFRS.

- Velja reikningsskilaaðferðir samkvæmt IFRS sem samþykktar eru af Evrópusambandinu.
- Við innleiðingu á IFRS skal gera reikningsskil fyrir fyrsta reikningsárið samkvæmt IFRS sem og fyrir samanburðarárið og endurgera afturvirktt opnunarefnahagsreikning að fullu í samræmi við IFRS að teknu tilliti til þeirra undanþága sem tilgreindar eru í IFRS 1:
  - Birta skal opnunarefnahagsreikning í upphafi samanburðarárs (heimilt að gera opnunarefnahagsreikning aftar í tímann ef félag ákveður að birta meira en eitt ár af samanburðarhæfum fjárhagsupplýsingum)
  - Opnunarefnahagsreikningur er birtur í fyrsta IFRS ársreikningi félags (þar af leiðandi er birtur efnahagsreikningur fyrir þrjú tímabil).
  - Ákveði félag sem innleiðir IFRS að birta valda fjárhagsliði (en ekki fullan ársreikning) í samræmi við IFRS fyrir tímabil sem hefst fyrir samanburðarár, breytir það engu um að opnunarefnahagsreikningur skal vera í upphafi samanburðarárs.

## Túlkunir

Engar.

## IFRS 2 Eignarhlutatengd greiðsla

*Share-based Payment*

### Gildistöku dagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar.

Breytingar í kjölfar *endurbóta á IFRS (desember 2013)* skýra betur skilgreiningar á ávinnsluskilyrðum og markaðsskilyrðum og setja fram nýjar skilgreiningar á frammistöðutengdum skilyrðum og þjónustutengdum skilyrðum (sem áður féllu undir skilgreiningu á ávinnsluskilyrðum). Gildir fyrir eignahlutatengdar greiðslur þegar samningsdagur er 1. júlí eða síðar, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

## Markmið

Tilgreinir hvaða reikningskilaaðferðum skal beita þegar félag gerir samning um gjald fyrir vöru eða þjónustu í formi eiginfjárgerninga eða skuldar sem er byggð á verði hlutabréfa félagsins eða öðrum eiginfjárgerningum.

## Samantekt

- Allar eignarhlutatengdar greiðslur skulu færðar í reikningskilin á gangvirði.
- Kostnaður er færður til gjalda þegar vara eða þjónusta er nýtt.
- IFRS 2 á einnig við um eignarhlutatengdar greiðslur þegar félag getur ekki sérgreint sérstaklega, að hluta eða í heild, vöruna eða þjónustuna sem látin er í skiptum fyrir greiðsluna.
- IFRS 2 gildir um skráð og óskráð félög. Ef ekki er hægt að meta gangvirði eigin fjár hjá óskráðum félögum með áreiðanlegum hætti er notast við innra virði.
- Meginreglan er sú að eignarhlutatengd greiðsla fyrir vöru eða þjónustu, frá öðrum en starfsfólki, er metin á gangvirði móttækinnar vöru eða þjónustu. Sé það ekki hægt þarf að meta gangvirði þeirra eiginfjárgerninga sem samið var um.
- Þegar um er að ræða eignarhlutatengdar greiðslur vegna starfsmanna eða annarra sem veita ámóta þjónustu eru slík viðskipti metin á gangvirði eiginfjárgerningsins sem látinn er af hendi. Þetta er gert þar sem vanalega er ekki unnt að meta með áreiðanlegum hætti gangvirði slíkrar þjónustu.
- Þegar eignarhlutatengdar greiðslur eru metnar á gangvirði veittra eiginfjárgerninga (t.d. greiðslur til starfsmanna) skal miða við gangvirði á samningsdegi (e. grant date).
- Þegar eignarhlutatengdar greiðslur eru metnar á gangvirði móttækinnar vöru eða þjónustu skal miða við gangvirði á samningsdegi.
- Gerð er krafa um að gangvirði útgefina eiginfjárgerninga sé byggt á markaðsverði ef það er til staðar og að tekið sé tillit til þeirra skilmála sem útgáfa eiginfjárgerninganna byggir á. Verði markaðsverð ekki metið með áreiðanlegum hætti skal nota matslíkan til að

áætla hvert verð slíkra eiginfjárgerninga hefði verið á matsdegi í viðskiptum milli upplýstra, viljugra og ótengdra aðila. Ekki kemur fram í staðlinum hvaða matslíkan skuli notað.

- Ávinnsluskilyrði skiptast í þjónustutengd skilyrði (e. service conditions) og frammistöðutengd skilyrði (e. performance conditions). Þjónustutengd skilyrði eru ávinnsluskilyrði sem krefjast þess að mótaðili ljúki tilteknu þjónustutímabili fyrir félagið. Til að skilyrði teljist frammistöðutengd þarf að ljúka tilteknu þjónustutímabili ásamt því að ná ákveðnum frammistöðumarkmiðum. Frammistöðumarkmið er skilgreint með vísun til a) rekstrar félagsins (þ.m.t. félaga innan sömu samstæðu), eða b) verðs eiginfjárgerninga félagsins (eða félaga innan sömu samstæðu). Frammstöðumarkmið verður að uppfylla fyrir lok þjónustutímabils.
- Þegar um er að ræða vöru eða þjónustu sem metin er á gangvirði eiginfjárgernings er almennt ekki tekið tillit til ávinnsluskilyrða (annarra en markaðstengdra skilyrða). Eftir upphaflega skráningu er tekið tillit til ávinnsluskilyrða með því að aðlaga fjölda eiginfjárgerninga í viðskiptum sem gangvirðismatið byggir á.
- Tekið er tillit til markaðstengdra ávinnsluskilyrða (e. market-based vesting conditions) og skilyrða sem ekki teljast ávinnsluskilyrði (e. non-vesting conditions) við mat á eiginfjárgerningum eða valréttum á tilteknum matsdegi og engar breytingar gerðar eftir þann tíma.
- Í staðlinum má finna leiðbeiningar um reikningshaldslega meðferð eignarhlutatengdra greiðslna milli félaga innan samstæðu.

## Túlkunir

Engar.

## IFRS 3 Sameining félaga *Business Combinations*

### Gildistöku dagur

IFRS 3 (2008) gefinn út í janúar 2008, kemur í stað IFRS 3 (2004).

Gildir fyrir sameiningar félaga sem eiga sér stað 1. júlí 2009 eða síðar.

Breytingar í kjölfar *endurbóta á IFRS (desember 2013)* skýra að (i) óvisst gagngjald (e. contingent consideration) sem flokkað er sem eign eða skuld skal skráð á gangvirði í gegnum rekstrarreikning á reikningsskiladegi, og (ii) staðallinn fjallar ekki um reikningsskilaaðferðir vegna stofnunar samrekstrar í reikningskilum samrekstrarins (e. joint arrangement). Breytingar sem snúa að óvissu gagngjaldi gilda fyrir sameiningar félaga þar sem yfirtökudagur er 1. júlí 2014 eða síðar, innleiðing heimil fyrir þann tíma. Breytingar sem skýra betur efnissvið IFRS 3 taka gildi fyrir reikningskilatímabil sem hefjast 1. júlí 2014 og síðar.

## Meginregla

Kaupandi rekstrareiningar færir eignir og skuldir á gangvirði á kaupdegi og setur upplýsingarnar þannig fram í skýringum að notendur reikningskilanna geti metið eðli og fjárhagsleg áhrif af kaupunum.

## Samantekt

- Sameining félaga er atburður þar sem kaupandi öðlast yfirráð yfir einni eða fleiri rekstrareiningum. Rekstrareining er skilgreind sem starfsemi eða eign sem unnt er að stjórna í þeim tilgangi að skila fjárfestum, öðrum eigendum eða þátttakendum arði.
- IFRS 3 gildir ekki um (i) stofnun samrekstrar (e. joint arrangement) í reikningskilum samrekstrarins sjálfs, (ii) sameiningu félaga og eininga undir sameiginlegum yfirráðum (e. common control), né (iii) kaup á eign eða eignasafni sem ekki telst rekstur.
- Kaupaðferð (e. acquisition method) er notuð við allar sameiningar. Staðallinn heimilar ekki notkun samlegðaraðferðarinnar (e. pooling of interests).
- Eftirfarandi skrefum er beitt við notkun kaup- aðferðarinnar:
  1. Skilgreining á kaupanda: Kaupandinn (e. acquirer) er það félag sem öðlast yfirráð yfir annarri rekstrareiningu.
  2. Skilgreining á sameiningardegi: Sá dagur sem kaupandinn öðlast yfirráð yfir annarri rekstrareiningu.

3. Skráning og mat á skilgreinanlegum eignum og skuldum sem og hlutdeild minnihluta í keyptri rekstrareiningu.
  4. Skráning og mat á viðskiptavild eða hagnaði af kaupum.
- Eignir og skuldir eru metnar á gangvirði á yfirtökudegi (með fáum undantekningum). Félag getur kosið að meta ákveðna hluta hlutdeildar minnihluta annaðhvort á a) gangvirði eða b) sem hlutdeild minnihluta í gangvirði hreinna eigna (valkvætt fyrir hver einstök viðskipti). Aðra hluta hlutdeildar minnihluta skal meta á gangvirði á sameiningardegi, nema IFRS fari fram á aðrar matsreglur.
  - Viðskiptavild er metin sem mismunur á:
    - heildinni af: a) gangvirði þess sem yfirtökufélagið lætur af hendi fyrir yfirtekna félagið á sameiningardegi, b) hlutdeild minnihluta og c) gangvirði eignarhluta sem kaupandi átti í yfirtekna félaginu á yfirtökudegi, ef um yfirtöku í áföngum er að ræða.
    - hreinu gangvirði eigna og skulda á yfirtökudegi (metnar samkvæmt IFRS 3).
  - Ef mismunurinn hér að fram er neikvæður er hann færður til tekna í rekstrarreikningi.
  - Fyrir þær rekstrareiningar sem keyptar eru í áföngum og kaupandi eykur hlutdeild sína í þeim tilgangi að ná yfirráðum, skal eignarhlutinn sem kaupandi átti fyrir endurmetinn á gangvirði á yfirtökudegi og allur hagnaður eða tap fært í rekstrarreikning.
  - Ef ekki er hægt að ljúka útdeilingu kaupverðs fyrir lok þess reikningsskilátímabils þegar kaupin eiga sér stað skal miða við bráðabirgðafjárhæðir. Ljúka þarf útdeilingunni innan árs frá kaupdegi. Engar breytingar eru leyfðar á útdeilingu kaupverðs ári frá kaupdegi nema ef um leiðréttingar á skekkjum er að ræða í samræmi við IAS 8.
  - Gagngjald í sameiningum inniheldur einnig gangvirði á óvissu gagngjaldi á kaupdegi. Óvissu gagngjald skal meta á gangvirði í gegnum rekstrarreikning á reikningsskiladegi, óháð því hvort um er að ræða fjármálagerning eða ekki. Breytingar á óvissu

gagngjaldi sem fært er sem skuld, vegna atburða sem eiga sér stað eftir yfirtökudag, eru færðar í rekstrarreikning.

- Allur kostnaður sem fellur til við kaupin (t.d. sölu-, sérfræði- eða ráðgjafarkostnaður og innri kostnaður) er færður til gjalda í rekstrarreikningi fyrir utan kostnað við útgáfu á skuldabréfum eða hlutabréfum, sem eru að öllu jöfnu skráð samkvæmt IFRS 9/IAS 39 og IAS 32, eftir því sem við á.
- Ítarlegar leiðbeiningar um ákveðna þætti sameiningar félaga er að finna í staðlinum, þar á meðal um:
  - yfirtöku án gagngjalds.
  - öfugan samruna.
  - greiningu óefnislegra eigna við yfirtöku.
  - niðurfellda og endurnýjaða kaupréttarsamninga.
  - samband kaupanda og yfirteknu einingarinnar fyrir sameiningu (t.d. endurkaup á réttindum).
  - endurmat á samningskilmálum kaupanda á yfirtökudegi.

## Túlkunar

Engar.

## Gagnlegt efni útfengið af Deloitte

### Business combinations and changes in ownership interests: A guide to the revised IFRS 3 and IAS 27

Viðauki við útgáfu IASB um notkun staðalsins, gefinn út í júlí 2008. Hægt er að nálgast efnið á [www.iasplus.com/guides](http://www.iasplus.com/guides)

## IFRS 4 Vátryggingasamningar *Insurance Contracts*

### Gildistöku dagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar.

### Markmið

Lýsir reikningshaldslegri meðferð vátryggingasamninga.

Staðallinn gildir fyrir útgefendur vátryggingasamninga.



## Samantekt

- Vátryggingasalar eru undanþegnir hugtakamma um gerð og framsetningu reikningsskila og ákveðnum IFRS stöðlum.
- Óheimilt er að færa upp varasjóð vegna hamfara.
- Meta þarf stöðu vátryggingaskuldar og framkvæma virðisrýrnunarpróf á endurtryggingaeignum.
- Bannað er að jafna saman vátryggingaskuldum og tengdum endurtryggingaeignum.
- Breytingar á reikningsskilaaðferðum eru takmarkaðar.
- Ábyrgðir vegna fjármálasamninga (e. financial guarantee contracts) falla undir IAS 39 nema útgefandi hafi áður tekið skýrt fram að litið sé á slíkan samning sem vátryggingasamning og noti reikningsskilaaðferðir sem viðeigandi eru fyrir vátryggingasamninga. Í slíkum tilfellum getur útgefandi valið að beita annað hvort IAS 39 eða IFRS 4.

## Túlkunir

Engar.

## Í vinnslu

Alþjóðlega reikningsskilaráðið (IASB) og bandaríska reikningsskilaráðið (FASB) vinna að samþættingarverkefni sem snýr að gerð heildstæðs IFRS staðals fyrir vátryggingasamninga sem leysa mun af hólmi IFRS 4.

## IFRS 5 Fastafjármunir til sölu og aflögð starfsemi

*Non-current assets held for sale and discontinued operations*

### Gildistökudagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar.

### Markmið

Lýsir reikningshaldslegri meðferð á fastafjármunum sem flokkaðir eru til sölu og hvaða kröfur eru gerðar um framsetningu og upplýsingar í skýringum um aflagða starfsemi.

## Samantekt

- Í staðlinum koma fram þau skilyrði sem þurfa að vera til staðar svo flokka megi fastafjármuni til sölu (sem eru tiltækir til sölu

og miklar líkur eru á sölu innan 12 mánaða). Einnig er fjallað um meðferð á seldri eða aflagðri eignasamstæðu og skuldum þeim tengdum.

- Fastafjármunir og eignasamstæður sem flokkaðar eru til sölu eru metnar á bókfærðu verði eða gangvirði að frádregnum sölukostnaði, hvort sem lægra reynist.
- Slíkar eignir og eignasamstæður eru ekki afskrifaðar.
- Fastafjármunir til sölu sem og eignir og skuldir í eignasamstæðu sem flokkaðar eru til sölu eru sýndar sérstaklega í efnahagsreikningi.
- Eignir og skuldir dótturfélaga skal flokka til sölu ef móðurfélag hefur tekið ákvörðun um að selja ráðandi hlut í dótturfélagi, óháð því hvort móðurfélagið muni eiga hlut í félaginu eftir söluna. Kröfur um flokkun, framsetningu og mat á fastafjármunum (eða aflagðar eignasamstæður) sem flokkaðir eru sem haldið til sölu, gilda einnig um fastafjármuni (eða aflagðar eignasamstæður) sem flokkaðir eru til úthlutunar til eigenda.
- Aflögð starfsemi er eining innan félags sem hefur verið ráðstafað eða er flokkuð til sölu og:
  - er aðskilin rekstrareining sem er mikilvæg félaginu eða rekstur á tilteknu landsvæði þar sem félagið starfar,
  - er hluti af samræmdri áætlun félags um að ráðstafa aðskildri rekstrareiningu eða starfsemi á tilteknu landsvæði eða,
  - er dótturfélag sem hefur verið keypt í þeim tilgangi að endurselja.
- Félögum er skylt að sýna í einni tölu í yfirliti um heildarafkomu hagnað eða tap eftir skatt vegna aflagðrar starfsemi. Einnig ber að sýna hagnað eða tap eftir skatt vegna ráðstöfunar á aflagðri starfsemi (eða endurmat á eignum og skuldum vegna aflagðrar starfsemi sem flokkuð er til sölu). Þar af leiðandi skiptist yfirlit um heildarafkomu í tvo hluta, áframhaldandi starfsemi og aflagða starfsemi.

- Í skýringum skal greina frá fastafjármunum til sölu og aflagðri starfsemi. Kröfur um skýringar í öðrum stöðlum taka ekki til slíkra eigna nema gerðar séu sérstakar kröfur um skýringar eða að skýringarnar tengist mati á eignum og skuldum aflögðu starfseminnar sem IFRS 5 fjallar ekki um.

## Túlkaniir

Engar.

## Gagnlegt efni

### Assets held for sale and discontinued operations: A guide to IFRS 5

Leiðbeiningar um notkun IFRS 5. Hægt er að nálgast efnið á [www.iasplus.com/guides](http://www.iasplus.com/guides)

## IFRS 6 Könnun og mat á námuréttindum

*Exploration for and evaluation of mineral resources*

### Gildistöku dagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2006 eða síðar.

### Markmið

Lýsir reikningshaldslegri meðferð á könnun og mati á námuréttindum þar til IASB hefur lokið við heildarfyrirmæli um þetta efni.

### Samantekt

- IFRS 6 gerir hvorki kröfu um né kemur í veg fyrir að ákveðnum reikningskilareglum sé fylgt við skráningu og mat á námuréttindum. Félögum er heimilt að beita núverandi reikningskilareglum að því gefnu að þær fylgi kröfum í málsgrein 10 í IAS 8 og að upplýsingar séu viðeigandi og áreiðanlegar fyrir notendur reikningskilanna.
- Staðallinn veitir tímabundna undanþágu frá málsgreinum 11 og 12 í IAS 8 þar sem fram kemur að heimilt er að leita til annarra reikningskilareglna þegar staðlarnir fjalla ekki um efnið.
- Framkvæma þarf virðisrýnnunarpróf þegar vísending er um að bókfært verð sé hærra en endurheimtanlegt virði eignarinnar (e. recoverable amount). Einnig skal framkvæma virðisrýnnunarpróf á þessum eignum áður en þær eru endurflokkaðar sem eignir í þróun (e. development assets).

- Heimilar að virðisrýrnun sé metin á hærra stigi en fjárskapandi einingar (e. cash generating unit) í samræmi við IAS 36. Hins vegar er virðisrýrnun metin samkvæmt IAS 36 þegar virðisrýrnunarprófið hefur verið framkvæmt.
- Í skýringum þarf að upplýsa um kostnað sem hefur fallið til vegna könnunar og mats á námuréttindum.

## Túlkunir

Engar.

## IFRS 7 Fjármálagerningar: Skýringar

*Financial Instruments: Disclosures*

### Gildistökudagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2007 eða síðar.

Endurbætur (desember 2011) á kröfum um upplýsingar í skýringum um jöfnun fjáreigna og fjárskulda, taka gildi 1. janúar 2013, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

### Markmið

Tilgreinir þær skýringar sem gefa lesendum reikningsskila möguleika á að meta mikilvægi fjármálagerninga, eðli og umfang áhættu þeim tengdum og hvernig þeirri áhættu er stjórnað.

### Samantekt

- Gerir kröfur um upplýsingar í skýringum um mikilvægi fjármálagerninga fyrir fjárhagslega stöðu og fjárhagslegan árangur félaga. Meðal annars eru gerðar kröfur um:
  - skýringar um fjárhagslega stöðu, þar með talið upplýsingar um fjáreignir og fjárskuldir eftir flokkum, sérstakar upplýsingar ef gangvirðisheimildin (e. fair value option) er nýtt, endurflokkun, afskráningu, veðsetningu eigna, innbyggðar afleiður, slit á skilmálum samninga og jöfnun fjáreigna og fjárskulda.
  - skýringar um fjárhagslegan árangur á tímabilinu, þar með talið upplýsingar um tekjur, kostnað, hagnað og tap, vaxtatekjur og gjöld, þóknatekjur og virðisrýrnun.

- aðrar skýringar, þar með talið upplýsingar um reikningsskilaaðferðir, áhættuvarnir og gangvirði hvers flokks fjáreigna og fjárskulda.
- Gerðar eru kröfur um að í skýringum séu veittar upplýsingar um eðli og umfang áhættu sem hlýst af fjármálagerningum:
  - eigindlegar (e. qualitative) skýringar um hvern áhættuflokk og hvernig áhættunni er stjórnað.
  - meginlegar (e. quantitative) skýringar um hvern áhættuflokk, flokkað eftir útlána-, lausafjár- og markaðsáhættu (að meðtalinni næmnigreiningu).

## Túlkunar

Engar.

## Gagnlegt efni útgefið af Deloitte

### IGAAP 2013 (Volume C): Financial instruments – IAS 39 and related Standards

Leiðbeiningar um notkun staðlanna ásamt dæmum og skýringum. Hægt er að nálgast efnið á [www.iasplus.com/igaap](http://www.iasplus.com/igaap)

## IFRS 8 Starfsþættir *Operating Segments*

### Gildistöku dagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2009 eða síðar.

Breytingar í kjölfar *endurbóta á IFRS (desember 2013)* gera kröfu um að félög geri grein fyrir mati stjórnenda við skilgreiningu á starfsþáttum og að afstemming eigna starfsþátta við eignir félagsins á aðeins við ef eignastaða starfsþáttarins er reglulega yfirfarin af stjórnendum. Tekur gildi 1. júlí, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

### Markmið

Að félög birti upplýsingar sem gera lesendum reikningsskila kleift að meta eðli og fjárhagsleg áhrif á starfsemi þeirra og því efnahagslega umhverfi sem þau starfa í.

### Samantekt

- IFRS 8 gildir almennt fyrir ársreikninga félaga (sem og ársreikninga samstæðna) þar sem eftirtalin skilyrði eru til staðar:

- félag er með hlutafé eða fjárskuldir skráðar á almennum markaði.
- félag hefur þegar hafið ferlið við skráningu hlutafjár eða fjárskulda á markað.
- Starfsþáttur er hluti af félagi ef:
  - starfsþáttur skapar tekjur og gjöld sem falla til vegna hans (þ.m.t. tekjur og gjöld í viðskiptum við aðra hluta sama félags).
  - rekstrarniðurstaða starfsþáttarins er yfirfarin reglulega af stjórnendum félagsins sem taka jafnframt ákvarðanir um framlag fjármuna til starfsþáttarins og leggja mat á fjárhagslegan árangur.
  - aðskildar fjárhagslegar upplýsingar eru til staðar.
- Ný starfsemi getur talist til starfsþáttar áður en eiginleg tekjuöflun hefst.
- Leiðbeiningar eru til staðar um hvaða starfsþætti þurfi að birta (almennt viðmið er 10% af tekjum, afkomu og eignum).
- Skipta þarf að lágmarki 75% af tekjum félagsins niður á starfsþætti.
- IFRS 8 skilgreinir ekki tekjur, kostnað, rekstrarniðurstöðu, eignir og skuldir starfsþátta. Staðallinn gerir ekki kröfu um að upplýsingar séu settar fram í samræmi við þær reikningsskilaaðferðir sem ársreikningur félagsins byggir á.
- Krafa er gerð um skýringar um starfsþætti jafnvel þó félagið hafi einungis einn mælanlegan starfsþátt. Í skýringunum eiga að koma fram upplýsingar um hverja vöru eða þjónustu eða flokka vöru og þjónustu, eftir landsvæðum og helstu viðskiptavinum (sjá að neðan) ásamt mati stjórnenda við skilgreiningu á starfsþáttum.
- Krafa er gerð um landfræðilega skiptingu á tekjum og ákveðnum fastafjármunum hjá öllum félögum. Aukin krafa er um að sýna erlendar tekjur og fastafjármuni (ef verulegar fjárhæðir) án tillits til uppbyggingar félagsins.
- Einnig er gerð krafa um að í skýringum komi fram upplýsingar um viðskipti við stærstu viðskiptavini (10% eða meira af heildar-tekjum félagsins).

- Afstemming eigna starfspáttá við eignir félagsins á aðeins við ef eignastaða starfspáttarins er reglulega yfirfarin af stjórnendum.

## Túlkunarir

Engar.

## IFRS 9 Fjármálagerningar

*Financial Instruments*

### Gildistökuðagur

IFRS 9 Fjármálagerningar útgefinn í júlí 2014 kemur í stað IAS 39 Fjármálagerningar: Skráning og mat.

IFRS 9 útgáfan sem gefin var út í júlí 2014 leysir af hólmi fyrri útgáfur staðalsins og tekur gildi fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2018 eða síðar, innleiðing er heimil fyrir þann tíma. Fyrir tímabil sem hefjast fyrir 1. janúar 2018, er heimilt að innleiða fyrri útgáfur staðalsins ef upphafleg innleiðing staðalsins var fyrir 1. febrúar 2015 (á ekki við um reikningskil félaga sem ferð eru samkvæmt IFRS eins og þeir eru samþykktir af Evrópusambandinu).

IFRS 9 kemur ekki í stað krafna um gangvirðisvarnir eignasafna vegna vaxtaáhættu (oft nefnt kröfur um áhættuvarnarreikningskil safna). Ástæða þess er að sá hluti var tekinn út úr IFRS 9 þar sem fyrirséð var að hann myndi taka lengri tíma en aðrir hlutar verkefnisins. Vinna vegna áhættuvarnarreikningskila safna er á umræðustigi.

### Markmið

IFRS 9 tilgreinir kröfur um skráningu og mat, virðisrýrnun, afskráningu og almenn áhættuvarnarreikningskil.

### Samantekt

- IFRS 9 heldur eftir kröfum IAS 39 um skráningu og afskráningu fjáreigna og fjárskulda (sjá samantekt IAS 39).
- Allir fjármálagerningar eru upphaflega skráðir á gangvirði að frádregnum eða viðbættum viðskiptakostnaði, nema fjáreignir og fjárskuldir metnar á gangvirði í gegnum rekstur. Í þeim tilfellum er viðskiptakostnaður færður í gegnum rekstur við upphaflega skráningu.

- IFRS 9 skiptir fjáreignum sem eru innan efnissviðs IAS 39 í tvo flokka – annarsvegar fjáreignir skráðar á afskrifuðu kostnaðarverði og hinsvegar fjáreignir sem á gangvirði.
- Þegar eignir eru skráðar á gangvirði, er hagnaður eða tap af þeim í heild sinni færður í rekstrarreikning (FVTPL), eða í aðra heildarafkomu (FVTOCI).
- Eiginfjárgerninga á að flokka á gangvirði í gegnum rekstrarreikning, nema valið sé að flokka þá á gangvirði í gegnum aðra heildarafkomu. Ef eiginfjárgerningur er ekki ætlaður til sölu (e. held for trading), er leyfilegt að færa breytingar á gangvirði í gegnum eigið fé, að undanskildum mótteknum arði sem færður er í rekstrarreikning. Slík flokkun er endanleg.
- Skuldagerningur sem tilheyrir viðskiptalíkani og er áætlað er að eiga til gjalddaga og samningsbundnar greiðslur á settum gjalddögum samanstanda einungis af afborgunum af höfuðstól og vöxtum, skal skrá á afskrifuðu kostnaðarverði nema gerningurinn sé skilgreindur á gangvirði í gegnum rekstrarreikning í samræmi við gangvirðisheimildina (e. fair value option).
- Skuldagerning sem tilheyrir viðskiptalíkani og er hvort tveggja ætlað er að innheimta samningsbundnar greiðslur af og hagnast á með sölu, og samningsbundnu greiðslurnar samanstanda einungis af afborgunum af höfuðstól og vöxtum, skal skrá á gangvirði í gegnum aðra heildarafkomu. Þetta á við nema valið sé að skrá á gangvirði í gegnum rekstrarreikning í samræmi við gangvirðisheimildina.
- Alla aðra skuldagerninga skal meta á gangvirði í gegnum rekstrarreikning.
- IFRS 9 breytir ekki grundvallarreglum fyrir mat á fjárskuldum samkvæmt IAS 39. Eins og áður er skipt í tvo matsflokka: gangvirði í gegnum rekstrarreikning og afskrifað kostnaðarverð. Fjárskuldir sem ætlaðar eru til sölu (e. held for trading) skal skrá á gangvirði í gegnum rekstrarreikning. Allar aðrar fjárskuldir skal skrá á afskrifuðu



kostnaðarverði, nema gangvirðisheimildinni sé beitt.

- Allar afleiður innan efnissviðs IFRS 9, einnig afleiður tengdar óskráðum eiginfjárgerningum, skal skrá á gangvirði. Gangvirðisbreytingar eru færðar í rekstrarreikning, nema ef félagið hefur valið að beita áhættuvarnarreikningsskilum (e. hedge accounting) með því að skilgreina afleiðuna sem áhættuvörn.
- Innbyggðar afleiður sem hefðu samkvæmt IAS 39 verið aðskildar frá grunnsamningi og skráðar á gangvirði í gegnum rekstrarreikning þar sem þær eru ekki nátengdar undirliggjandi fjáreign, þarf ekki lengur að aðskilja frá grunnsamningi. Þess í stað skal meta samningsbundið sjóðstreymi fjáreignarinnar í heild sinni og heildarfjáreignin skráð á gangvirði í gegnum rekstrarreikning ef hún stenst ekki próf á einkennum samningsbundins sjóðstreymis. Innbyggðar afleiður sem ekki eru nátengdar grunnsamningi fjárskulda skal tilgreina sérstaklega á gangvirði þegar um er að ræða fjárskuldir sem ekki eru flokkaðar á gangvirði í gegnum rekstrarreikning (sjá IAS 39).
- Skilyrði IFRS 9 um áhættuvarnarreikningsskil eru valkvæð. Að ákveðnum skilyrðum uppfylltum, er félögum heimilt að endurspegla áhættustýringu félagsins með því að jafna hagnaði og tapi af fjármálagerningum sem flokkaðir eru sem áhættuvarnir saman við hagnað eða tap af þeirri áhættu sem þeim er ætlað að mæta.
- Til eru þrjár gerðir áhættuvarnarsambanda: (i) gangvirðisvörn (e. fair value hedge), (ii) sjóðstreymisvörn (e. cash flow hedge) og (iii) áhættuvörn vegna hreinnar fjárfestingar í erlendri starfsemi (e. hedge of a net investment in a foreign operation).
- Áhættuvarnarreikningsskil eru heimil ef öll eftirtalin skilyrði eru uppfyllt: (i) í áhættuvarnarsambandinu eru aðeins heimilar áhættuvarnir og áhættuvarin liður, (ii) í upphafi er áhættuvarnarsambandið formlega skjalað og skilgreint ásamt tilgangi fyrir vörninni m.t.t. áhættustýringar félagsins,

og (iii) skilyrð um skilvirkt áhættusamband eru uppfyllt.

- Skilyrði fyrir skilvirku áhættuvarnarsambandi eru; (i) efnahagsleg tengsl milli áhættuvarða liðarins og áhættuvarnarinnar, (ii) áhrif útlánaáhættu eru ekki ráðandi í gangvirðisbreytingum sem verða vegna efnahagslegra tengsla, og (iii) áhættuvarnarhlutfall (e. hedge ratio) áhættuvarnarsambandsins er jafnt því sem notað er í efnahagslegu áhættuvörninni.
- Virðisrýrnarlíkan IFRS 9 byggir á væntu útlánatapi og á jafnt við um; (i) skuldir færðar á afskrifuðu kostnaðarverði, (ii) skuldir færðar á gangvirði í gegnum aðra heildarafkomu, (iii) kröfur vegna leigusamninga, (iv) samningseignir innan efnissviðs IFRS 15, og (v) ákveðnar skriflegar lánaskuldbindingar og samningsbundnar fjárhagslegar ábyrgðir.
- Vænt útlánatap (að undanskildum fjármálagerningum sem ljóst er frá upphafi eða við kaup að ekki munu innheimtast að fullu) skal færa í gegnum afskriftareikning, og skulu taka mið af; (i) væntu útlánatapi næstu 12 mánaða, eða (ii) væntu endanlegu útlánatapi. Hið seinna á við ef útlánaáhætta hefur aukist verulega frá upphaflegri skráningu fjármálagerningsins.
- Vaxtatekjur eru reiknaðar með því að beita aðferð virkra vaxta á afskrifað kostnaðarverð (sem er brúttó bókfært verð að frádreginni niðurfærslu) niðurfærðra fjáreigna. Fyrir aðra fjármálagerninga skal beita aðferð virkra vaxta á brúttó bókfært verð.

## Túlkunarir

**IFRIC 16 Áhættuvarnir vegna fjárfestinga í erlendri starfsemi**

**IFRIC 19 Eftirgjöf fjárskulda með útgáfu eiginfjárgerninga**

**Gagnlegt efni  
útgafið af  
Deloitte**

**iGAAP 2014 (Volume B): Financial instruments – IFRS 9 and related Standards**

Leiðbeiningar um notkun staðlanna ásamt dæmum og skýringum. Hægt er að nálgast efnið á [www.iasplus.com/igaap](http://www.iasplus.com/igaap)

**Gildistökudagur**

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2013 eða síðar. Evrópusambandið seinkaði skyldubundinni innleiðingu um eitt ár.

IFRS 10 felur í sér ákveðin innleiðingarákvæði sem huga þarf að í reikningsskilaferlinu. IAS 8 gerir þá kröfu að breytingar séu gerðar afturvirkir nema annað sé tekið sérstaklega fram í stöðlunum.

Endurbætur (október 2012) veita félögum sem flokkast samkvæmt skilgreiningu sem fjárfestingarfélög, svo sem ákveðnum fjárfestingarsjóðum, undanþágu frá gerð samstæðureikningsskila. Þess í stað meta slík félög fjárfestingar sínar í tilteknum dótturfélögum á gangvirði í gegnum rekstrarreikning í samræmi við IFRS 9 eða IAS 39. Endurbæturnar taka gildi 1. janúar 2014, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

**Markmið**

Gerir ráð fyrir einu líkani fyrir samstæðugerð sem byggir á yferráðum óháð eðli fjárfestisins (þ.e. hvort einingu er stjórnað í gegnum atkvæðisrétt fjárfesta eða samkvæmt öðrum samningsbundnum ákvæðum eins og algengt er með rekstareiningar um sérverkefni).

**Samantekt**

- Dótturfélag er félag sem lýtur yferráðum annars félags, þ.e. móðurfélags.
- Yferráð grundvallast af því hvort fjárfestir:
  - 1) hefur ákvörðunarvald yfir fjárfestingunni,
  - 2) ber áhættu eða hefur réttinn til að njóta breytilegs ávinnings vegna þátttöku í fjárfestingunni og
  - 3) getur með ákvörðunarvaldi haft áhrif á ávinning sinn af fjárfestingunni.
- Í staðlinum eru leiðbeiningar um mat á yferráðum, auk efnis um verndarrétt (e. protective rights); framsal valds (e. delegated power); yferráð í reynd (e. de facto control) og umboðssamninga í reynd (e. de facto agency arrangements).
- Samstæðureikningsskil sýna reikningsskil móðurfélags og dótturfélaga eins og um reikningsskil eins félags sé að ræða.

- Þegar yferráð eru til staðar (e. parent-subsidiary relationship) er gerð krafa um samstæðureikningsskil, með ákveðnum undantekningum.
- Samstæðureikningsskil samanstanda af reikningsskilum móðurfélags og allra dótturfélaga. Tímabundin yferráð í félagi eða ólík starfsemi veitir ekki undanþágu frá gerð samstæðureikningsskila. Ef dótturfélag uppfyllir kröfur IFRS 5 á kaupdegi, skal það flokkað til sölu í reikningsskilunum.
- Staðallinn veitir félögum sem flokkast samkvæmt skilgreiningu sem fjárfestingarfélög, svo sem ákveðnum fjárfestingarsjóðum, undanþágu frá samstæðureikningsskilum. Þess í stað meta slík félög fjárfestingar sínar í tilteknum dótturfélögum á gangvirði í gegnum rekstrarreikning í samræmi við IFRS 9 eða IAS 39.
- Við gerð samstæðureikningsskila er öllum innri viðskiptum eytt út. Þetta á við um eignir, skuldir, tekjur og gjöld milli félaga í samstæðu.
- Öll félög innan samstæðu skulu beita sömu reikningsskilaaðferðum og ef mögulegt hafa sama reikningsskiladag.
- Hlutdeild minnihluta er tilgreind meðal eigin fjár í efnahagsreikningi og er aðgreind frá eigin fé hluthafa móðurfélags. Heildarafkomu ársins er skipt á milli hluthafa móðurfélags og hlutdeildar minnihluta jafnvel þótt hlutdeild minnihluta í eigin fé verði neikvæð.
- Viðbótarfjárfestingu móðurfélags í eignarhlut í dótturfélagi, sem móðurfélagið á þegar ráðandi hlut í, skal færa meðal eigin fjár. Hvorki skal færa hagnað eða tap né breytingu á viðskiptavild vegna slíkra viðskipta.
- Ráðstöfun (að hluta) á eignarhlut í dótturfélagi án þess að móðurfélag missi ráðandi hlut skal færa meðal eigin fjár. Ekki skal færa hagnað eða tap vegna slíkra viðskipta.
- Þegar móðurfélag selur eignarhlut í dótturfélagi, sem leiðir til þess að móðurfélagið á ekki lengur ráðandi hlut í dóttur-

félaginu, skal færa eftirstandandi hlut á gangvirði þess dags sem yferráðin tapast. Sé mismunur á gangvirði eignarhlutarins og bókfærðu verði skal færa hagnað eða tap í rekstrarreikning. Eftir viðskiptin er eignarhlutinn færður í samræmi við IAS 28, IFRS 11 eða IFRS 9/IAS 39, eftir því sem við á.

## Túlkunar

Engar.

## IFRS 11 Samrekstur

*Joint Arrangements*

### Gildistökudagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2013 eða síðar. Evrópusambandið seinkaði skyldubundinni innleiðingu um eitt ár.

IFRS 11 felur í sér ákveðin innleiðingarákvæði sem huga þarf að í reikningsskilaferlinu. IAS 8 gerir þá kröfu að breytingar séu gerðar afturvirkir nema annað sé tekið sérstaklega fram í stöðlunum.

Endurbætur á IFRS 11 varðandi reikningshaldslega meðferð vegna stofnunar eða kaupa á sameiginlegum rekstri þar sem tilgangur með sameiginlega rekstrinum er atvinnustarfsemi (e. business), taka gildi 1. janúar 2016. Innleiðing er heimil fyrir þann tíma.

### Markmið

Setur fram meginreglur fyrir reikningsskil félaga sem eiga hagsmuni í samrekstri (e. joint arrangements).

### Samantekt

- Staðallinn á við um öll félög sem taka þátt í samrekstri. Skilgreining á samrekstri er þegar tveir eða fleiri aðilar fara sameiginlega með yferráð.
- Sameiginlegur rekstur (e. joint operation) er sameiginlegt verkefni þar sem hlutaðeigandi aðilar sem deila yferráðum hafa eignarrétt og bera skuldaábyrgð.
- Félag í sameiginlegri eigu (e. joint venture) er sameiginlegt verkefni þar sem aðilar sem fara með sameiginleg yferráð njóta réttinda af hreinum eignum starfseminnar.
- Þegar gerður er greinarmunur á sameiginlegum rekstri og félagi í

sameiginlegri eigu þarf að leggja mat á uppbyggingu verkefnisins, lagalegt form fjárhagslega sjálfstæðra eininga (e. separate vehicle), skilmála og annað sem hefur þýðingu fyrir matið.

- Sameiginlegur rekstur: Samrekstraraðili skráir eignir sem hann hefur yfir að ráða, tekjur og gjöld sem honum tilheyra og hlutdeild í hagnaði, í bæði aðgreind reikningskil og samstæðureikningskil.
- Félag í sameiginlegri eigu: hlutaðeigandi aðilar beita hlutdeildaraðferð eins og henni er lýst í IAS 28. Undanskilin eru fjárfestingafélög, fjárfestingasjóðir eða verðbréfasjóðir sem kjósa eða er skylt að fara með slíka fjárfestingu á gangvirði í gegnum rekstrarreikning í samræmi við IFRS 9 eða IAS 39 og ákveðnar skýringarkröfur.
- IFRS 5 gildir um hlutdeild í sameiginlegum rekstri og sameiginlegri eigu sem flokkuð er til sölu í samræmi við þann staðal.
- Þrátt fyrir að samstæðureikningskil séu ekki gerð (t.d. ef samrekstraraðili á engin dótturfélög) er hlutdeildaraðferð beitt fyrir sameiginlegar eignir. Hins vegar skal í aðgreindum reikningskilum samrekstraraðila, í samræmi við IAS 27, færa hlutdeild í félagi í sameiginlegri eigu annað hvort á kostnaðarverði eða í samræmi við matsreglur IFRS 9 eða IAS 39 um fjárfestingareignir.
- Reikningshaldsleg meðferð við stofnun/kaup á sameiginlegum rekstri þar sem tilgangurinn er atvinnustarfsemi (e.business) skal vera í samræmi við IFRS 3 *Sameining félaga*.

## Túlkunar

Engar.

## IFRS 12 Skýringar um hagsmuni í öðrum félögum *Disclosure of Interests in Other Entities*

### Gildistöku dagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2013 eða síðar. Evrópusambandið seinkaði skyldubundinni innleiðingu um eitt ár.

IFRS 12 felur í sér ákveðin innleiðingarákvæði sem huga þarf að í reikningskilaferlinu. IAS 8 gerir þá

kröfu að breytingar séu gerðar afturvirkir nema annað sé tekið sérstaklega fram í stöðlunum.

Endurbætur frá október 2012 kynna nýjar skýringarkröfur vegna fjárfestingarfélaga.

## Markmið

Að veita upplýsingar í skýringum sem gera lesendum reikningskilanna kleift að meta eðli og áhættu sem fólgin er í því að eiga hagsmuni í öðrum félögum og áhrif þess á rekstur, efnahag og sjóðstreymi.

## Samantekt

- Gerðar eru kröfur um skýringar fyrir eftirfarandi liði:
  - mikilvæg matsatriði og forsendur eins og hvernig lagt er mat á yferráð, sameiginleg yferráð og veruleg áhrif.
  - hagsmuni í dótturfélögum – þar á meðal upplýsingar um uppbyggingu samstæðu, áhættu sem tengist félögum innan samstæðu sem háð eru takmörkunum (e. consolidated structured entities), takmarkanir á notkun eigna og uppgjóri skulda, breytingar á eignarhaldi, hlutdeild minnihluta o.s.frv.
  - hagsmuni í samrekstri og hlutdeildarfélagum – eðli, umfang og fjárhagsleg áhrif af hagsmunum í samrekstri og hlutdeildarfélagum (þar á meðal heiti og fjárhagslegar upplýsingar) og upplýsingar um áhættu sem fólgin er í eignarhaldinu.
  - hagsmuni í félögum sem háð eru takmörkunum og standa utan samstæðu – eðli og umfang áhrifa af hagsmunum í félögum sem háð eru takmörkunum og standa utan samstæðu og eðli og umfang áhættunnar sem fólgin er í eignarhaldinu.

## Túlkunir

Engar.

## IFRS 13 Mat á gangvirði

*Fair Value Measurement*

### Gildistöku dagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2013 eða síðar.

IFRS 13 felur í sér ákveðin innleiðingarákvæði sem huga þarf að í reikningsskilaferlinu. IAS 8 gerir þá

kröfu að breytingar séu gerðar afturvirkir nema annað sé tekið sérstaklega fram í stöðlunum.

Breytingar í kjölfar *endurbóta á IFRS (desember 2013)* skýra betur að undantekning fyrir eignasöfn (e. portfolio exception) vegna mats á gangvirði á safni fjáreigna, fjárskulda og annarra samninga, felur í sér alla samninga sem falla innan efnissviðs IAS 39 og IFRS 9. Þetta á við óháð því hvort samningarnir falla undir skilgreiningu á fjáreign eða fjárskuld. Breytingarnar taka gildi fyrir reikningskilatímabil sem hefjast 1. júlí 2014 eða síðar, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

## Markmið

Skilgreindir gangvirði, veitir leiðsögn um ákvörðun á gangvirði og lýsir skýringarkröfum um mat á gangvirði. Hins vegar segir IFRS 13 ekki til um hvað skuli meta á gangvirði í reikningskilum.

Staðallinn breytir ekki þeim kröfum sem snúa að því hvaða liði skal meta á gangvirði eða greina frá á gangvirði í skýringum.

## Samantekt

- Á við þegar aðrir staðlar gera kröfu um eða heimila notkun gangvirðis eða að upplýsingar séu veittar um gangvirði í skýringum.
- Gangvirði er skilgreint sem það verð sem fæst við sölu á eign eða væri greitt við yfirfærslu á skuld í skipulögðum viðskiptum milli markaðsaðila á matsdegi.
- Almennt er gerð krafa um þrepaskiptingu gangvirðis (e. fair value hierarchy) eftir því hvaða breytur eru notaðar við matið:
  - 1. þrep – söluverð á virkum markaði fyrir samskonar eignir og skuldir sem eru aðgengilegar á matsdegi.
  - 2. þrep – breytur aðrar en markaðsverð, skv. þrepi 1, sem hægt er að sannreyna beint eða óbeint.
  - 3. þrep – breytur sem ekki verða sannreyndar.
- Gerð er krafa um margvíslegar upplýsingar í skýringum allt eftir eðli gangvirðismatsins (t.d. hvort eign er færð á gangvirði eða hvort aðeins er getið um gangvirði í skýringum) og á hvaða þrepi gangvirðismatið byggist.



**Túlkaniir** Engar.

**Gagnlegt efni útgafið af Deloitte** A closer look – Fair value measurements of financial instruments under IFRS 13 – sjá nánar IAS 39.

## **IFRS 14 Eignir og skuldir vegna verðtakmarkana** *Regulatory Deferral Accounts*

**Gildistökudagur** Fyrir fyrstu reikningsskil gerð í samræmið við IFRS og miðast við reikningsskilatímabil sem hefst 1. janúar 2016 eða síðar, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

**Markmið** Að tilgreina reikningsskilakröfur fyrir frestaðar eignir og skuldir þegar félag selur vöru eða veitir þjónustu sem fellur undir starfsemi háða verðtakmörkunum (e. rate regulated activities).

- Samantekt**
- Staðallinn heimilar félögum sem innleiða IFRS að halda reikningsskilaaðferðum fyrir frestaðar eignir og skuldir vegna verðtakmarkana óbreyttum frá fyrri reikningsskilareglum, með óverulegum breytingum. Þetta á við í upphaflegri innleiðingu á IFRS og í síðari reikningsskilum.
  - Frestaðar eignir og skuldir vegna starfsemi háðri verðtakmörkunum skal sundurliða í efnahagsreikningi, og breytingar þessara liða skal sundurgreina í rekstrarreikningi og yfirliti um aðra heildarafkomu. Þá eru einnig kröfur um skýringar.
  - Kröfur annarra IFRS staðla gilda um eignir og skuldir vegna verðtakmarkana, að teknu tilliti til þeirra undantekninga og viðbótarkrafna sem fram koma í staðlinum.

**Túlkaniir** Engar.

## IFRS 15 Tekjur af samningum við viðskiptavinum

*Revenue from Contracts with Customers*

### Gildistökudagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2017 eða síðar.

Ákvæði staðalsins koma í stað þeirra krafna sem eru í IAS 11 Verksamningar og IAS 18 Tekjur (og tengdum túlkunum, þ.m.t. IFRIC 13 Tryggðarkerfi viðskiptavina, IFRIC 15 Samningar um byggingu fasteigna, IFRIC 18 Yfirfærsla eigna frá viðskiptavinum og SIC 31 Tekjur – vöruskipti í tengslum við auglýsingaþjónustu.

### Markmið

Að lýsa reikningshaldslegri meðferð á tekjum vegna sölu á vöru eða þjónustu til viðskiptavina.

Tekjur sem falla ekki til vegna samninga við viðskiptavinum (e. customer contracts) eru ekki innan efnissviðs staðalsins. Dæmi um slíkar tekjur eru arðstekjur og móttækin framlög sem myndu falla undir efnissvið annarra staðla.

### Samantekt

- Meginreglan er að tekjufærsla félags skal endurspeglar vænt gagnjald í skiptum fyrir vörur eða veitta þjónustu.
- Til að fylgja meginreglunni, fara félög í gegnum eftirtalin skref:
  1. Bera kennsl á samning við viðskiptavin.
  2. Bera kennsl á frammistöðuskuldbindingar í samningi.
  3. Ákvarða samningsverð.
  4. Úthluta samningsverði á frammistöðuskuldbindingar.
- Færa tekjur þegar frammistöðuskuldbinding hefur verið uppfyllt. Samningur við viðskiptavin fellur undir efnissvið staðalsins þegar eftirtalin skilyrði eru til staðar:
  - Samningurinn hefur ákveðið vægi (þ.e. samningurinn mun hafa vænt áhrif á áhættu, tímasetningar eða upphæðir í væntu sjóðstreymi félagsins til framtíðar).

- Samningurinn hefur verið samþykktur af samningsaðilum.
  - Félagið getur skilgreint réttindi hvers samningsaðila til seldra vara eða þjónustu.
  - Félagið getur skilgreint greiðsluskilmála samningsaðila vegna seldra vara eða þjónustu.
  - Samningsaðilar ætla sér að uppfylla þær kröfur sem samningurinn gerir til þeirra og ætla sér að nýta sér þau réttindi sem samningurinn tryggir þeim.
  - Líklegt telst að félagið innheimti gagngjald sem það á rétt á í skiptum fyrir sölu á vörum eða þjónustu til viðskiptavinarins.
- Í staðlinum eru leiðbeiningar um meðferð vegna ákveðinna viðskipta, svo sem; (i) sölu með skilarétti, (ii) ábyrgða, (iii) vergrar tekjufærslu eða jöfnunar tekna við umboðspóknun (e. principal vs. agent consideration), (iv) rétti viðskiptavinar til aukinnar þjónustu eða vöru, (v) óendurkræfa fyrirframgreiðslna, (vi) sölu með frestaðri afhendingu (e. bill and hold) og (vii) ónýtttra réttinda viðskiptavina.
  - Í staðlinum eru einnig leiðbeiningar um breytilegt gagngjald og tímavirði peninga ásamt skýringarkröfum.

## Túlkunarir

Engar.

## IAS 1 Framsetning reikningsskila

*Presentation of Financial Statements*

### Gildistöku dagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2009 eða síðar.

### Markmið

Lýsir því hvernig haga skal framsetningu almennra reikningsskila og setur fram viðmiðunarreglur um uppbyggingu og lágmarkskröfur um innihald.

### Samantekt

- Grundvallaratriði sem þarf að hafa í huga við gerð reikningsskila eru meðal annars að:
  - forsendan um áframhaldandi rekstrarhæfi er grundvöllur reikningsskila.

- samkvæmni skal vera í framsetningu og flokkun milli tímabila.
- reikningsskil skal gera á rekstrargrunni og
- reikningsskil eiga að byggja á mikilvægi.
- Ekki má jafna saman eignum og skuldum, tekjum og gjöldum nema að það sé heimilt eða skylt samkvæmt öðrum IFRS stöðlum.
- Samanburðarupplýsingar skulu settar fram fyrir allar tölulegar upplýsingar í ársreikningi og skýringum.
- Reikningsskil eru almennt gerð árlega. Greina verður sérstaklega frá breytingum á reikningsskilatímabili og ef reikningsskilatímabil er styttra eða lengra en eitt ár.
- Reikningsskil skulu innihalda eftirfarandi:
  - efnahagsreikning,
  - rekstrarreikning og yfirlit um aðra heildarafkomu,
  - yfirlit um eigið fé,
  - yfirlit um sjóðstreymi,
  - skýringar og
  - efnahagsreikning fyrir upphaf elsta samanburðartímabils (en aðeins þegar reikningsskilaaðferðum hefur verið beitt afturvirkir eða liður í ársreikningi hefur verið endurgerður (e. restated) eða endurflokkaður. Í þessum fáu tilvikum er því um að ræða þrjá efnahagsreikninga).
  - samanburðarupplýsingar (að lágmarki fyrir hvern ofangreindra punkta).
- Félögum er heimilt að nota önnur heiti en ofangreind í reikningsskilum sínum.
- IAS 1 tilgreinir sérstaklega þá lágmarks reikningsliði sem greina þarf frá í efnahagsreikningi, rekstrarreikningi og yfirliti um aðra heildarafkomu og yfirliti um eigið fé. Staðallinn innheldur einnig leiðbeiningar um hvernig tilgreina skuli viðbótarupplýsingar. IAS 7 inniheldur leiðbeiningar um þá liði sem koma skulu fram í yfirliti um sjóðstreymi.
- Greina skal á milli skammtímalíða (e. current) og langtímalíða (e. non-current) í reikningsskilunum nema niðurröðun efnahagslíða eftir greiðsluhæfi (e. liquidity) gefi gleggri mynd.

- Rekstrarreikningur og yfirlit um aðra heildarafkomu inniheldur allar tekjur og gjöld (þ.e. allar breytingar á eigin fé nema hreyfingar til eða frá eigendum) þar á meðal (a) liði sem mynda hagnað eða tap og (b) aðra liði sem hafa áhrif á heildarafkomu (þ.e. tekjur og gjöld sem ekki eru færð í rekstrarreikning eins og krafist eða leyfilegt er samkvæmt öðrum IFRS stöðlum). Þessa liði má setja fram annað hvort:
  - í rekstrarreikningi og yfirliti um aðra heildarafkomu (þar sem hagnaður eða tap er sýnt sérstaklega) eða
  - í aðgreindum rekstrarreikningi (sem sýnir þá liði sem mynda hagnað eða tap) og rekstrarreikningi og yfirliti um aðra heildarafkomu (þar sem byrjað er að greina frá hagnaði eða tapi tímabilsins og svo öðrum liðum sem hafa áhrif á aðra heildarafkomu tímabilsins).
- Liðir sem heyra undir aðra heildarafkomu skal flokka eftir því hvort þeir verði mögulega endurflokkaðir í gegnum rekstrarreikninginn á síðari stigum eða ekki.
- Í rekstrarreikningi má greina frá gjaldaliðum eftir eðli (e. nature) eða hlutverki (e. function) þeirra. Ef greint er frá gjaldaliðum eftir hlutverki verður flokkun þeirra eftir eðli að fylgja með í skýringum.
- Í yfirliti um breytingar á eigin fé á eftirfarandi að koma fram:
  - heildarafkoma tímabilsins,
  - áhrif á eiginfjárliði af afturvirkum breytingum eða reikningshaldslegum breytingum í samræmi við IAS 8 og
  - fyrir hvern eiginfjárlið skal sýna stöðu í upphafi og lok tímabils og breytingar á tímabilinu.
- IAS 1 tilgreinir sérstaklega þær upplýsingar sem þurfa að lágmarki að koma fram í skýringum. Það eru upplýsingar um:
  - reikningskilaaðferðir sem beitt er,
  - mat stjórnenda við notkun reikningskilaaðferða sem hafa veruleg áhrif á fjárhæðir í reikningskilum,
  - forsendur fyrir óvissu í mati og

- upplýsingar um stýringu eigin fjár og hvort eiginfjárkröfum sé fylgt (e. capital requirements).
- Í leiðbeiningum um notkun á IAS 1 er að finna fyrirmyndarársreikning án yfirlits um sjóðstreymi (sjá IAS 7).

## Túlkarnir

SIC 29 Samningar um þjónustuvilnun:  
Skýringar

## Gagnlegt efni útgefið af Deloitte

IFRS model financial statements  
IFRS presentation and disclosure checklist

Dæmi um framsetningu og kröfur um skýringar samkvæmt IFRS í reikningssskilum félaga. Hægt er að nálgast efnið á [www.iasplus.com/en/tag-types/global/publication-series/models-and-checklists](http://www.iasplus.com/en/tag-types/global/publication-series/models-and-checklists)

## IAS 2 Birgðir *Inventories*

### Gildistökudagur

Fyrir reikningssskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar.

### Markmið

Lýsir reikningsshaldslegri meðferð á birgðum, þar á meðal ákvörðun og innlausn kostnaðar.

### Samantekt

- Birgðir skulu færðar á kostnaðarverði eða hreinu söluvirði, hvort sem lægra reynist.
- Kostnaðarverð samanstendur meðal annars af kostnaði við innkaup og framleiðslu (hráefni, vinnuafli og stjórnunarkostnaður) og öðrum kostnaði sem fellur til við að koma birgðunum í söluhæft ástand. Gengismunur er ekki hluti af kostnaðarverði birgða.
- Birgðir sem eru ekki endursöluvörur skal eignfæra á grundvelli sérgreinds kostnaðarverðs.
- Birgðir skulu metnar samkvæmt FIFO (e. first in first out) aðferðinni eða vegnu meðaltali (e. weighted average basis). Ekki er heimilt að nota LIFO (e. last in first out).
- Kostnaðarverð birgða er gjaldfært á því tímabili sem sala þeirra á sér stað.

- Niðurfærsla á birgðum í hreint söluvirði er gjaldfærð á því tímabili sem niðurfærslan á sér stað. Ef lækkunin gengur til baka og hreint söluvirði hækkar skal færa breytinguna sem lækkun á kostnaðarverði seldra vara á því tímabili sem hún á sér stað.

## Túlkunir

Engar.

## IAS 7 Yfirlit um sjóðstreymi

*Statement of Cash Flows*

### Gildistökudagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 1994 eða síðar. Heiti staðalsins breytt samkvæmt IAS 1(2007), tók gildi 1. janúar 2009.

### Markmið

Að félög birti upplýsingar um breytingar á handbæru fé í yfirliti um sjóðstreymi. Sjóðstreymi er flokkað eftir rekstrar-, fjárfestinga- og fjármögnunarhreyfingum.

### Samantekt

- Í yfirliti um sjóðstreymi skal greina frá breytingum á handbæru fé og ígildi þess á tímabilinu.
- Ígildi handbærs fjár eru óbundnar fjárfestingar til skamms tíma (innan við 3 mánuði frá kaupum) sem auðvelt er að breyta í handbært fé og litlar líkur eru á að verðgildi þeirra breytist. Almenn eru hlutabréf undanskilin.
- Sjóðstreymi frá rekstrar-, fjárfestinga- og fjármögnunarhreyfingum verður að flokka sérstaklega.
- Birta skal rekstrarhreyfingar með því að nota beinu aðferðina (ráðlagt) eða óbeinu aðferðina.
- Sjóðstreymi vegna tekjuskatts skal flokka sem rekstrarhreyfingu nema hægt sé að tengja það beint fjárfestinga- eða fjármögnunarhreyfingum.
- Sjóðstreymi vegna viðskipta í erlendum gjaldmiðli skal umreikna miðað við gengi gjaldmiðilsins á þeim degi sem viðskiptin áttu sér stað. Sama á við um sjóðstreymi erlendra dótturfélaga.

- Sjóðstreymi vegna kaupa og sölu á dótturfélögum og öðrum rekstrareiningum skal sýna sérstaklega í fjárfestinga-hreyfingum ásamt tilteknum viðbótarskýringum.
- Fjárfestinga- og fjármögnunarliðir sem ekki hreyfa handbært fé eiga ekki að vera hluti af yfirliti um sjóðstreymi. Upplýsa á sérstaklega um hreyfingar slíkra liða í skýringum.
- Eignfærðan kostnað má aðeins flokka meðal fjárfestingahreyfinga.
- Fyrirmynd að sjóðstreymi má finna í viðauka við IAS 7.

## Túlkunar

Engar.

## IAS 8 Reikningsskilaaðferðir, breytingar á reikningshaldslegu mati og skekkjur

*Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors*

### Gildistökdagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefst 1. janúar 2005 eða síðar.

### Markmið

Tilgreinir þau skilyrði sem þurfa að vera til staðar þegar reikningsskilaaðferð er valin. Einnig er fjallað um reikningshaldslega meðferð vegna breytinga á reikningshaldslegu mati, breytinga á reikningsskilaaðferðum og leiðréttinga á skekkjum.

### Samantekt

- Í staðlinum kemur fram í hvaða röð eigi að velja reikningsskilaaðferðir:
  - IASB staðlar og túlkunar á þeim að teknu tilliti til leiðbeininga um útfærslu frá IASB.
  - séu ekki til staðlar eða túlkunar skal líta til þeirra leiðbeininga og túlkana sem IFRS setur um sambærileg eða skyld málefni. Einnig skal líta til skilgreininga, reglna um skráningu og matshugtaka eigna og skulda, tekna og gjalda í hugtakaramma um gerð reikningsskila.
  - stjórnendum er einnig heimilt að hafa í huga nýlegar útgáfur frá öðrum reikningsskilanefndum sem nota sambærilegan hugtakaramma við þróun



reikningsskilastaðla, önnur gögn um reikningsskil og samþykktar venjur í viðkomandi atvinnugrein.

- Samkvæmni skal vera í reikningsskilaaðferðum fyrir samskonar viðskipti.
- Einungis skal breyta um reikningsskilaaðferð ef krafa er um það samkvæmt staðli eða túlkun eða ef breytingin hefur þau áhrif að upplýsingar í reikningsskilum verði áreiðanlegri og meira viðeigandi.
- Sé krafa um að félag breyti um reikningsskilaaðferð samkvæmt IFRS skal meðhöndla breytinguna í samræmi við sérstök innleiðingarákvæði sem fram koma í viðkomandi staðli eða túlkun. Ef ekki er um slík innleiðingarákvæði að ræða eða félag breytir um reikningsskilaaðferð að eigin ósk skal beita breytingunni afturvirk með því að endurgera reikningsskil fyrri tímabila.
- Ef ekki er framkvæmanlegt að meta afturvirk áhrif af breytingum á reikningsskilaaðferð er nýrri reikningsskilaaðferð beitt afturvirk til þess tíma sem raunhæft þykir og uppsöfnuð áhrif breytinganna færð í upphafi þess tímabils. Þegar ekki er unnt að meta afturvirk áhrif er nýrri reikningsskilaaðferð beitt frá upphafi þess tímabils sem raunhæft þykir.
- Breyting á reikningshaldslegu mati (t.d. breyting á nýtingartíma eignar) skal færð á yfirstandandi tímabili eða síðari tímabilum eða hvoru tveggja (engin leiðrétting á fyrri tímabilum).
- Allar verulegar skekkjur skal laga með því að leiðrétta samanburðarfjárhæðir fyrri tímabila. Ef skekkjan átti sér stað fyrir tímabil samanburðarfjárhæða skal leiðrétta opunarstöður efnahagsreiknings.

## Túlkánir

Engar.

## IAS 10 Atburðir eftir lok reikningskiladags

*Events after the Reporting Period*

### Gildistökudagur

Fyrir reikningskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar.

### Markmið

Tilgreinir hvenær félög skulu aðlaga reikningskil sín vegna atburða sem gerast eftir lok reikningskiladags. Í skýringum skal birta þá dagsetningu sem samþykkt er að birta reikningskilin. Einnig skulu koma fram upplýsingar um atburði sem gerst hafa eftir lok reikningskiladags til þess dags sem þau eru birt.

### Samantekt

- Atburðir eftir lok reikningskiladags eru þeir atburðir, annað hvort hagstæðir eða óhagstæðir félaginu, sem eiga sér stað eftir lok reikningskiladags og fram að þeim degi þegar heimild til birtingar liggur fyrir.
- Félög skulu gera leiðréttingar í reikningskilum vegna atburða eftir lok reikningskiladags ef atburðurinn er til kominn vegna aðstæðna sem uppi eru við lok reikningskiladags (t.d. vegna greiðslu bóta í dómsmáli sem höfðað er vegna atburðar fyrir lok reikningskiladags en ekki er kveðið upp úr um fyrr en eftir reikningskiladag).
- Félög skulu ekki leiðrétta fjárhæðir í reikningskilum vegna atburða sem eiga sér stað eftir lok reikningskiladags (t.d. lækkun á markaðsvirði fjárfestinga) en skýra þarf frá eðli og áhrifum slíkra atburða.
- Ef lagt hefur verið til eða ákveðið að greiða arð eftir lok reikningskiladags skal ekki líta á slíka ákvörðun sem skuld í reikningskilum félagsins, skylt er að geta þess í skýringum.
- Félag skal ekki semja reikningskil sín út frá forsendunni um áframhaldandi rekstrarhæfi ef atburðir eftir lok reikningskiladags benda til þess að rekstrarhæfi sé ekki til staðar.
- Í skýringum skal birta þá dagsetningu sem samþykkt er að birta reikningskilin.

### Túlkunar

Engar.

## IAS 11 Verksamningar

### Construction Contracts

#### Gildistökudagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 1995 eða síðar.

Ákvæði IFRS 15 Tekjur af samningum við viðskiptavinum munu við innleiðingu þess staðals leysa af hólmi IAS 11.

#### Markmið

Lýsir reikningshaldslegri meðferð á tekjum og gjöldum tengdum verksamningum í reikningskilum verksala.

#### Samantekt

- Samningstekjur samanstanda af upphaflegri samningsfjárhæð ásamt frávikum, kröfum og hvatagreiðslum (e. incentive payments) að því marki að líkur eru á að samningurinn leiði til tekna og tekjurnar verði metnar með áreiðanlegum hætti.
- Samningskostnaður samanstendur af kostnaði sem tengist samningnum beint, kostnaði sem er rekjanlegur til verkþátta samningsins ásamt öðrum kostnaði sem hægt er að rekja beint til viðskiptavinar samkvæmt skilmálum verksamnings.
- Þegar hægt er að áætla með áreiðanlegum hætti afkomu verksamnings skal færa tekjur og gjöld í samræmi við stöðu og framvindu verksins (áfangaaðferð).
- Ef ekki er hægt að áætla með áreiðanlegum hætti afkomu verksamnings skal ekki innleysa hagnað af verkinu. Samningstekjur skulu innleystar að því marki sem talið er að áfallinn kostnaður fái endurgreiddur og samningskostnaður skal gjaldfærður þegar til hans er stofnað.
- Ef líkur eru á að heildarkostnaður verði hærri en heildarsamningstekjur skal færa áætlað tap strax til gjalda.

#### Túlkunar

Vísad til IAS 18 fyrir samantekt á IFRIC 15 Samningar um byggingu fasteigna.

## IAS 12 Tekjuskattur

### Income Taxes

#### Gildistökudagur

Fyrir reikningssskilatímabil sem hefjast 1. janúar 1998 eða síðar.

#### Markmið

Lýsir reikningsshaldslegri meðferð tekjuskatts og hvernig gera skal grein fyrir skattalegum áhrifum nú og í framtíðinni af:

- bókfærðu verði eigna (skulda) sem færðar eru í efnahagsreikning félags.
- viðskiptum og öðrum atburðum á yfirstandandi tímabili sem færð eru í reikningssskilin.

#### Samantekt

- Færa skal ógreidda skatta vegna yfirstandandi tímabils miðað við gildandi skatthlutfall þess tímabils.
- Tímabundinn mismunur er mismunur á bókfærðu verði eignar eða skuldar og skattalegu verði hennar.
- Færa skal tekjuskattsskuldbindingu fyrir allan tímabundinn mismun nema þegar skuldbindingin hefur orðið til vegna:
  - upphaflegrar skráningar viðskiptavildar.
  - upphaflegrar skráningar á eign eða skuld í viðskiptum sem ekki tengjast sameiningum félaga og hafa hvorki áhrif á reikningsshaldslegan né skattalegan hagnað þegar viðskipti eiga sér stað.
  - tímabundinna mismuna vegna fjárfestingar í dótturfélögum, útibúum, hlutdeildarfélögum og hlutdeildar í samrekstri þar sem fjárfestirinn stjórnar því hvenær tímabundni mismunurinn snýst við og líklegt er að mismunurinn snúist ekki við í fyrirsjáanlegri framtíð.
- Færa skal tekjuskattsinneign fyrir allan frádráttarbæran tímabundinn mismun, ónotað skattalegt tap og ónotaða skattaafslætti, að því marki að líklegt sé að skattalegur hagnaður verði til staðar og að inneignin verði nýtt nema þegar tímabundinn mismunur er vegna:
  - tekjuskattsinneignar sem stafar af upphaflegri skráningu eignar eða skuldar í

viðskiptum sem eru vegna sameiningar og hefur hvorki áhrif á reikningshaldslegan né skattalegan hagnað á þeim tíma sem viðskiptin eiga sér stað.

- tekjuskattsinneignar vegna fjárfestinga þegar ólíklegt er að viðsnúningur verði á frádráttarbærum tímabundnum mismun í fyrirsjáanlegri framtíð.
- Tekjuskattsskuldbindingu (inneign) skal færa miðað við skatthlutfall sem áætlað er að verði í gildi þegar tímabundni mismunurinn snýst við. Skatthlutfallið skal taka mið af lögum sem eru í gildi á reikningskiladegi.
- Almennt er gert ráð fyrir því að mat á tekjuskattsskuldbindingu eða tekjuskattsinneign vegna eigna sem metnar eru á gangvirði í samræmi við IAS 40 byggji á skattalegum áhrifum af söluverði eignanna.
- Óheimilt er að núvirða tekjuskattsskuldbindingu og tekjuskattsinneign.
- Færa skal reiknaða skatta og frestaða skatta til tekna eða gjalda í rekstrarreikningi nema í þeim tilvikum þegar tímabundinn mismunur myndast vegna:
  - viðskipta sem ekki eru færð í rekstrarreikning (hvort sem færð í gegnum aðra heildarafkomu eða á eigið fé) eða
  - sameiningu félaga.
- Tekjuskattsskuldbinding (-inneign) skal færð meðal langtímalíða í efnahagsreikningi.

## Túlkunir

### SIC 25 Tekjuskattur – breytingar á skattalegri stöðu félags eða hluthafa þess

Skattaleg áhrif vegna breytinga skal færa sem hluta af hagnaði eða tapi tímabils nema áhrifin séu í tengslum við atburði sem færðir eru á eigið fé.

## IAS 16 Varanlegir rekstrarfjármunir

*Property, Plant and Equipment*

### Gildistökdagur

Fyrir reikningskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar.

Breytingar í kjölfar endurbóta á IFRS (desember 2013) sem skýra að við endurmat varanlegra

rekstrarfjármuna er leyfilegt að færa vergt bókfært verð til jafns við endurmatsverð. Breytingarnar taka gildi 1. júlí 2014, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

Endurbætur sem skýra viðurkenndar afskriftaraðferðir taka gildi 1. janúar 2016, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

Endurbætur sem gera kröfu um að reikningshaldsleg meðferð líffræðilegra eigna sem falla undir skilgreiningu á ræktunarstöð (e. bearer plants) verði í samræmi við meðferð varanlegra rekstrarfjármuna taka gildi 1. janúar 2016, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

Endurbætur (maí 2012) skýra betur hvenær flokka á varahluti og viðbragðs- og viðhaldsbúnað sem varanlega rekstrarfjármuni eða birgðir, taka gildi 1. janúar 2013.

## Markmið

Tilgreinir þær grundvallarreglur sem gilda um reikningshaldslega meðferð varanlegra rekstrarfjármuna.

## Samantekt

- Eignir eru skráðar meðal varanlegra rekstrarfjármuna þegar líklegt er að hagrænn ávinningur tengdur eignunum muni nýtast félaginu og hægt er að meta kostnað vegna þeirra með áreiðanlegum hætti.
- Ræktunarstöðvar sem notaðar eru við framleiðslu á landbúnaðarafurðum, en eru ekki seldar sem landbúnaðarafurð, skal færa meðal varanlegra rekstrarfjármuna.
- Varanlegir rekstrarfjármunir eru upphaflega skráðir á kostnaðarverði. Til kostnaðarverðs telst allur sá kostnaður sem fellur til við að koma eigninni í tekjuhæft ástand. Ef greiðsla er frestað fram yfir almennan greiðslufrest er vaxtakostnaður færður til gjalda, nema eignfærsla sé heimil í samræmi við IAS 23.
- Eftir upphaflega skráningu heimilar staðallinn tvær leiðir við reikningshaldslega meðferð varanlegra rekstrarfjármuna:
  - kostnaðarverðsaðferð (e. cost model): Eignin færð á kostnaðarverði að frádregnum uppsöfnuðum afskriftum og virðisrýrnun.

- endurmatsaðferð (e. revaluation model):  
Verðmæti eignarinnar er endurmetið.  
Endurmatsvirði er gangvirði á þeim degi sem eignin er endurmetin að frádregnum uppsöfnuðum afskriftum og virðisrýrnun.
- Þegar endurmatsaðferðin er notuð skal framkvæma endurmat reglulega. Endurmeta þarf allar eignir í sama eignaflokki:
  - endumatshækkun er færð í gegnum aðra heildarafkomu og á sérstakan endurmatsreikningi meðal eigin fjár. Hins vegar skal færa í rekstrarreikning endumatshækkun á móti endurmatlækkun vegna sömu eignar sem áður hefur verið færð í rekstrarreikning, en þó aldrei umfram fyrri lækkun.
  - endurmat sem leiðir til lækkunar er fært á móti áður færðri endumatshækkun, lækkanir umfram áður fært endurmat eru færðar í rekstrarreikning.
- Endurmat meðal eigin fjár vegna seldra eða aflagðraigna ber að færa á óráðstafað eigið fé en ekki í rekstrarreikning.
- Þegar einstakir hlutar varanlegra rekstrarfjármuna hafa mismunandi nýtingartíma skal afskrifa hvern hlut sérstaklega eftir því sem við á.
- Afskrift er færð á kerfisbundinn hátt yfir nýtingartíma eignar. Sú afskriftaraðferð sem er valin skal endurspegla virðisauka af notkun rekstrarfjármunarins. Afskriftaraðferð sem byggir alfarið á tekjustreymi af notkun rekstrarfjármunar er ekki viðeigandi. Hrakvirði þarf að endurskoða minnst árlega og ætti það að vera jafnt þeirri fjárhæð sem félagið fengi fyrir eignina í lok nýtingartíma.
- Virðisrýrnun á varanlegum rekstrarfjármunum skal meta í samræmi við IAS 36.
- Öll skipti á rekstrarfjármunum skal meta á gangvirði, þar á meðal skipti á svipuðum eignum, nema ekkert verð sé til staðar eða að um sé að ræða eignir þar sem ekki er hægt að meta gangvirði með áreiðanlegum hætti.
- Félög sem reglulega selja varanlega rekstrarfjármuni sem áður voru í útleigu, færi þá meðal birgða á bókfærðu verði þegar útleigu

er hætt og þeir flokkaðir til sölu. Hagnaður af sölu slíkra eigna er færður meðal tekna samkvæmt IAS 18. Greiðslur fyrir framleiðslu, kaup, leigu og sölu slíkra eigna skal færa meðal rekstrarhreyfinga í sjóðstreymi.

## Túlkunir

Vísað til IAS 18 fyrir samantekt á IFRIC 18 Yfirfærsla eigna frá viðskiptavinum.

### **IFRIC 20 Kostnaður á framleiðslustigi við hreinsun yfirborðsjarðlaga í námuvinnslu**

Fjallar um eignfærslu kostnaðar á framleiðslustigi við hreinsun jarðlaga og mat á eigninni í upphafi og eftir upphaflega skráningu.

## IAS 17 Leigusamningar

*Leases*

### Gildistökdagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar.

### Markmið

Tilgreinir þær grundvallarreglur sem gilda um reikningshaldslega meðferð fjármögnunar- og rekstrarleigusamninga og skýringar í reikningsskilum, bæði fyrir leigutaka og leigusala.

### Samantekt

- Leigusamningur, þ.m.t. leiga á lóðum og lendum, er skilgreindur sem fjármögnunarleiga ef verulegur hluti áhættu og ávinnings af eigninni flyst til leigutaka:
  - leigutíminn nær yfir mest allan líftíma eignarinnar.
  - núvirði lágmarks leigugreiðslna er að minnsta kosti það sama og gangvirði leigðu eignarinnar.
- Allir aðrir leigusamningar eru skilgreindir sem rekstrarleigusamningar.
- Leigu á bæði landi og byggingum skal skipta í tvo aðskilda hluta. Hins vegar þarf ekki að aðgreina leigu lands og bygginga ef eignirnar eru skilgreindar sem fjárfestingareignir (e. investment property) samkvæmt IAS 40 en þá gildir reglan um gangvirði.
- Fjármögnunarleiga - Reikningsskil leigutaka:



- eignir og skuldir skal meta á því sem lægra reynist, núvirði lágmarks leigugreiðslna eða gangvirði eignar.
- fyrning skal vera sambærileg og á öðrum eignum leigutaka.
- leigugreiðslum skal skipt í afborganir og vaxtagreiðslur.
- Fjármögnunarleiga – Reikningskil leigusala:
  - meta skal fjármögnunarleigu sem kröfu en fjárhæð kröfunnar er jöfn hreinu verðmæti fjárfestingarinnar.
  - meta skal vaxtatekjurnar þannig að þær endurspegli fasta ávöxtunarkröfu af hreinni fjárfestingareign leigusala.
  - leigusalar framleiðslu- og umboðsfyrirtækja færa söluhagnað eða - tap eins og um beina sölu væri að ræða.
- Rekstrarleiga – Reikningskil leigutaka:
  - leigugreiðslur eru gjaldfærðar línulega á leigutímanum nema önnur kerfisbundin aðferð við gjaldfærslu sé meira lýsandi fyrir hina leigðu eign.
- Rekstrarleiga – Reikningskil leigusala:
  - þær eignir sem ætlaðar eru til rekstrarleigu skal færa í efnahagsreikning í samræmi við eðli eignarinnar og afskrifa í samræmi við afskriftarstefnu leigusala fyrir sambærilegar eignir.
  - tekjur vegna leigugreiðslna skal tekjufæra línulega yfir leigutímann nema önnur kerfisbundin aðferð við tekjuskráningu lýsi betur innlausn tekna af hinni leigðu eign.
- Leigusalar skulu dreifa beinum kostnaði vegna öflunar eignarinnar jafnt yfir leigutímann (ekki er heimilt að gjaldfæra allan kostnaðinn þegar hann fellur til).
- Reikningshaldsleg meðferð vegna sölu- og endurleigusamninga veltur á því hvort um er að ræða fjármögnunar- eða rekstrarleigusamninga.

## Túlkunir

### SIC 15 Rekstrarleiga – hvatar

Leiguhvata (e. leasing incentives), t.d. leigulaus tímabil, skal færa til lækkunar á leigutekjum eða

leigugjöldum, eftir því sem við á, yfir leigutímabilið.

### **SIC 27 Mat á efni viðskipta sem tengjast lögformlegri hlið leigusamninga**

Ef fjöldi viðskipta uppfyllir skilyrði leigusamnings og einungis má skilja viðskiptin sem eina heild ber að líta á þau sem ein viðskipti.

### **IFRIC 4 Ákvörðun um hvort samningur inniheldur leigusamning**

IFRIC 4 tekur á fyrirkomulagi sem ekki uppfyllir lögformlegt skilyrði leigusamnings en felur engu að síður í sér afsal á réttindum til þess að nýta eign í skiptum fyrir greiðslu eða röð af greiðslum. Fyrirkomulag sem uppfyllir neðangreind skilyrði er leigusamningur sem skrá skal í samræmi við IAS 17, bæði hjá leigutaka og leigusala:

- Fyrirkomulagið veltur á tiltekinni eign (hvort sem hún kemur fram beint eða óbeint í samkomulagi viðkomandi aðila).
- Fyrirkomulagið felur í sér yferráð yfir notkun á undirliggjandi eignum. IFRIC 4 setur fram nánari leiðbeiningar um hvenær um slíkar aðstæður er að ræða.

## **Í vinnslu**

Alþjóðlega reikningsskilaráðið (IASB) vinnur ásamt bandaríska reikningsskilaráðinu (FASB) að samþættingarverkefni sem snýr að reikningsskilum fyrir leigusamninga. Í maí 2013 gáfu bæði ráðin út tillögur sem miða að því að færa alla leigusamninga (aðra en þá sem eru til skemmri tíma en árs) í efnahagsreikningi. Frestur til athugasemda var til 13. september 2013. Reikningsskil leigutaka og leigusala byggja á því hvort verulegur hluti af efnahagslegum ávinningi eignar er nýttur á samningstímanum. Ráðin fóru yfir endurgjöf vegna tillagna sinna og hófu viðræður vegna endurútgáfu á árinu 2014.

Í júlí 2014 höfðu ráðin tekið bráðabirgða ákvarðanir sem snúa að eftirtöldum þáttum; líkan fyrir reikningsskil leigutaka og leigusala, breytingar á leigusamningum, skilgreiningu á leigusamningi, meðferð smærri leigusamninga (e. small ticket leases), leigutímabil, endurmat leigusamninga, breytilegar leigugreiðslur, skil milli

leiguhluta og annarra þátta samnings, meðferð á beinum kostnaði og sölu og endurleigu.

Frekari upplýsingar um stöðu verkefnisins má finna á IAS plus:

<http://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias17>  
og

<http://www.iasplus.com/en/publications/global/project-insights/leases>

## IAS 18 Tekjur

*Revenue*

### Gildistöku dagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 1995 eða síðar.

Ákvæði IFRS 15 Tekjur af samningum við viðskiptavinum munu við innleiðingu þess staðals taka fram kröfum IAS 18.

### Markmið

Lýsir reikningshaldslegri meðferð tekna sem myndast vegna sölu á vöru, veittri þjónustu, vaxta, réttthafagreiðslna og arðs.

### Samantekt

- Tekjur skal meta á gangvirði þess sem fæst í skiptum fyrir vörur eða þjónustu.
- Tekjur eru almennt innleystar þegar líklegt þykir að félag muni hafa hagrænan ávinning af viðskiptunum, þegar hægt er að meta fjárhæð teknanna með áreiðanlegum hætti og þegar eftirfarandi skilyrði eru uppfyllt:
  - vegna sölu á vörum: þegar félagið hefur að verulegu leyti fært áhættu og ávinning til kaupanda, félagið hefur ekki lengur yfirráð yfir vörunni og unnt er að meta fjárhæð teknanna með áreiðanlegum hætti.
  - vegna sölu á þjónustu: Í samræmi við áfangaaðferðina.
  - vegna vaxta, réttthafagreiðslna og arðs: Færa skal vexti í samræmi við virka vexti samkvæmt IAS 39. Færa skal réttthafagreiðslur á rekstrargrunni í samræmi við efni samkomulags. Færa skal arð þegar réttur hluthafa til að taka á móti greiðslu hefur verið staðfestur.

- Ef um margþætt viðskipti er að ræða (t.d. ýmsa viðbótarþjónustu sem fylgir sölu á vöru) skal meta sérstaklega skráningu tekna fyrir einstaka þætti viðskiptanna.

## Túlkunir

### SIC 31 Tekjur – vöruskipti í tengslum við auglýsingaþjónustu

Aðeins skal innleysa tekjur vegna vöruskipta, sem fela í sér auglýsingar, ef talsverður hluti tekna af viðskiptunum er ekki vegna vöruskipta.

### IFRIC 13 Tryggðarkerfi viðskiptavina

Veitt vildarkjör skal færa sem aðgreindan hluta sölunnar og tekjum frestað þangað til viðskiptavinur nýtir vildarkjörin.

### IFRIC 15 Samningar um byggingu fasteigna

Færa skal tekjur af byggingu fasteignar samkvæmt IAS 11 ef kaupandinn hefur talsverð áhrif á hönnun og útlit byggingarinnar áður eða eftir að framkvæmdir hefjast. Að öðrum kosti skal meðferð tekna af sölu fasteignarinnar vera samkvæmt IAS 18.

IFRIC 15 veitir nánari leiðbeiningar um hvenær skal nota IAS 18 við skráningu tekna.

### IFRIC 18 Yfirfærsla eigna frá viðskiptavinum

IFRIC 18 fjallar um reikningshaldslega meðferð á varanlegum rekstrarfjármunum sem félag fær frá viðskiptavini og viðskiptavinurinn hefur áframhaldandi not af eða aðgang að. Staðallinn veitir einnig leiðbeiningar um hvernig skal meðhöndla tekjur vegna slíkra viðskipta í reikningsskilunum.

## IAS 19 Starfskjör

*Employee Benefits*

### Gildistöku dagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2013 eða síðar, innleiðing heimil fyrir þann tíma. Leysir af hólmi fyrri útgáfu staðalsins frá og með þeim degi sem staðallinn er innleiddur.

Endurbætur sem skýra reikningshaldslega meðferð framlaga starfsmanna eða þriðja aðila sem tengt er þjónustu taka gildi 1. júlí 2014, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

- IAS 19 felur í sér ákveðin innleiðingar ákvæði sem huga þarf að í reikningsskilaferlinu. IAS 9

gerir þá kröfu að breytingar séu gerðar afturvirkar nema annað sé tekið sérstaklega fram í stöðlunum.

## Markmið

Tilgreindir þær reikningsskilaaðferðir og skýringar sem gilda um starfskjör. Þar á meðal eru:

- skammtímasterfarkjör (laun, framlög til almannatrygginga, launað orlof og launað veikindaleyfi, hagnaðarskipting, kaupaukar og önnur hlunnindi sem ekki verða mæld í peningum);
- eftirlaunakjör (lífeyrir, önnur eftirlaunakjör, líftryggingar og lækniþjónusta eftir starfslok);
- önnur langtímasterfarkjör (leyfi vegna langs starfsaldurs, örorkubætur, hagnaðarhlutdeild til langs tíma og kaupaukar) og;
- starfslokakjör.

## Samantekt

- Meginreglan er að kostnað vegna starfskjara skal gjaldfæra á því tímabili sem starfsmaður vinnur fyrir þeim fremur en þegar starfskjörin eru greidd út eða skuld myndast.
- Skammtímasterfarkjör (þess er vænst að greiðsla sé innt af hendi innan 12 mánaða frá lokum þess reikningsskilatímabils sem þjónustan var veitt) skal gjaldfæra á því tímabili sem starfsmaður innir þjónustuna af hendi. Skuld vegna starfskjara skal ekki núvirða.
- Hagnaðarhlutdeild og kaupauka skal einungis færa þegar félag hefur lagalega og líklega greiðsluskyldu og hægt er að meta kostnaðinn með áreiðanlegum hætti.
- Lífeyrissjóðir skiptast í iðgjaldatengda sjóði (e. contribution plans) eða réttindatengda sjóði (e. defined benefit plans).
- Í staðlinum er gerð krafa um að félög gjaldfæri framlög í iðgjaldatengda lífeyrissjóði á því tímabili sem starfsmaður innir þjónustuna af hendi.
- Þegar um er að ræða réttindatengdan lífeyri þá er skuld (eða eign) vegna hans færð í efnahagsreikninginn sem mismunurinn á:
  - núvirði réttindatengdrar lífeyrisskuld-bindingar (núvirði væntra framtíðargreiðslna sem nauðsynlegar eru til að

standa undir þeirri skuldbindingu sem hlýst af vinnu starfsmanna á núverandi tímabili eða fyrri tímabilum) og

- gangvirði lífeyrissjóðseigna á reikningsskiladegi.
- Eignir til greiðslu lífeyris eru þær eignir sem lífeyrissjóður hefur yfir að ráða sem og viðurkennd tryggingarskírteini.
- Réttindatengda lífeyriseign skal miða við uppsöfnuð réttindi eða hámarks réttindi (e. asset ceiling) hvort sem lægra er. Hámark réttinda er skilgreint sem núvirði hagræns ávinnings af eigninni sem annað hvort er í formi endurgreiðslu úr sjóðnum eða lækkunar á framtíðarframlögum
- Breytingar á réttindatengdri lífeyrisskuld (eða eign) fela í sér eftirfarandi liði:
  - kostnað vegna áunninna réttinda (e. service cost) – í gegnum rekstur,
  - vaxtamun (þ.e. tímavirði) á hagnað eða tap af lífeyrisskuldunum – í gegnum rekstur,
  - endurmat, þ.á.m. á a) breytingum á gangvirði réttindatengdrar lífeyriseignar sem stafa af öðru en tímavirði og b) tryggingafræðilegum hagnaði eða tapi af skuldbindingu – í gegnum aðra heildarafkomu.
- Ef um er að ræða lífeyriskostnað hjá samstæðu er hreinn kostnaður færður í aðgreind reikningsskil þess félags sem samkvæmt lögum greiðir kostnað vegna starfsmanns nema um sé að ræða samning sem segir til um annað eða að til sé opinber stefna þar sem kostnaðarskipting er tilgreind.
- Önnur starfskjör til lengri tíma skulu metin og færð á sama hátt og eftirlaunakjör samkvæmt réttindatengdum lífeyrissjóði. Ólíkt réttindatengdum lífeyrissjóðum þarf að færa breytinguna strax í rekstrarreikning.
- Starfslokakjör (e. termination benefits) skal færa eftir því hvort kemur fyrir:
  - félag getur ekki lengur dregið til baka tilboð um starfslok eða

- kostnaður fellur til vegna endurskipulagningar skv. IAS 37 og felur í sér greiðslu vegna starfsloka.

## Túlkaniir

### IFRIC 14 – Fyrirframgreiðslur félaga sem þurfa að uppfylla kröfur um lágmarksframlag

IFRIC 14 fjallar um þrjú málefni: Hvenær eigi að taka tillit til endurgreiðslu eða lækkunar á framtíðarframlögum samkvæmt málsgrein 58 í IAS 19, hvernig krafa um lágmarksfjármögnun geti haft áhrif á mögulega lækkun framtíðarframlaga og hvenær kröfur um lágmarksfjármögnun geti hækkað skuldbindingu.

Í nóvember 2009 voru gerðar breytingar á IFRIC 14 sem taka á því þegar félag sem uppfylla þarf kröfur um lágmarksframlag innir af hendi fyrirframgreiðslu. Með breytingunum er heimilt að eignfæra slíkar fyrirframgreiðslur.

## IAS 20 Skráning opinberra styrkja og upplýsingar um opinbera aðstoð

*Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance*

### Gildistökudagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 1984 eða síðar.

### Markmið

Lýsir því hvernig gera skal grein fyrir opinberum styrkjum og annarri ríkisaðstoð í reikningsskilum og skýringum.

### Samantekt

- Einungis skal skrá opinbera styrki þegar nægjanleg víska er um að félag uppfylli þau skilyrði sem styrkurinn er háður og áreiðanlegt er að styrkurinn fái greiddur. Styrki, aðra en þá sem fela í sér greiðslu peninga, skal færa á gangvirði. Einnig er heimilt að færa slíka styrki á nafnvirði.
- Opinbera styrki skal tekjufæra og jafna á móti tengdum kostnaði yfir þau tímabil sem um ræðir.
- Tekjutengdir styrkir eru ýmist færðir meðal tekna eða til lækkunar á viðeigandi kostnaði.
- Eignatengda styrki skal færa sem fyrirframinnheimtar tekjur í efnahagsreikningi eða til

lækkunar á bókfærðu verði eignarinnar sem styrkurinn tengist.

- Endurgreiðslu opinberra styrkja skal færa sem breytingu á reikningshaldslegu mati. Mismunandi aðferðum er beitt eftir því hvort styrkirnir tengjast tekjum eða eignum.
- Ágóða af láni frá hinu opinbera á hagstæðari vöxtum en bjóðast á markaði skal meðhöndla í reikningsskilum sem styrk. Styrkurinn er mismunurinn á upphaflegu bókfærðu verði lánsins ákvörðuðu í samræmi við IAS 39 og móttækinni fjárhæð.

## Túlkarnir

### SIC 10 Opinber aðstoð – engin ákveðin tengsl við rekstrarhreyfingar

Stuðningur frá hinu opinbera við tilteknar atvinnugreinar á sérstökum landsvæðum eða í sérstökum iðnaði skal færa sem opinberan styrk samkvæmt IAS 20.

## IAS 21 Áhrif gengisbreytinga erlendra gjaldmiðla

*The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates*

### Gildistökudagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar.

### Markmið

Tilgreinir þær aðferðir sem beita skal um viðskipti í erlendum gjaldmiðli og um erlenda starfsemi.

### Samantekt

- Skilgreina skal starfrækslugjaldmiðil félagsins (sá gjaldmiðill sem stærstur hluti starfseminnar heyrir undir).
- Umreikna skal alla liði í erlendum gjaldmiðli yfir í starfrækslugjaldmiðil:
  - nota skal gengi á viðskiptadegi við upphaflega skráningu og mat.
  - við lok reikningsskiladags skulu:
    - peningalegir liðir umreiknaðir á lokagengi.
    - efnislegir liðir sem metnir eru á upphaflegu kostnaðarverði umreiknaðir á gengi viðskiptadags.
    - efnislegir liðir sem metnir eru á gangvirði eru færðir á skráðu gengi á matsdegi.
- Færa skal gengismun sem myndast við umreikning á peningalegum liðum í



rekstrarreikning að einu undanskildu. Gengismunur sem myndast vegna peningalegra eigna sem eru hluti af hreinni fjárfestingu í erlendri starfsemi er færður sem þýðingarmunur í gegnum aðra heildarafkomu. Við sölu á fjárfestingunni eða við upplausn hennar er þýðingarmunurinn meðal eigin fjár færður í rekstrarreikning.

- Rekstrar- og efnahagsreikningur í starfrækslugjaldmiðli eru umreiknaðir yfir í framsetningargjaldmiðil með eftirfarandi hætti (á ekki við um gjaldmiðil í hagkerfi óðaverðbólgu):
  - eignir (þ.m.t. viðskiptavild sem myndast vegna kaupa á erlendri starfsemi) og skuldir (á einnig við um samanburðarfjárhæðir) eru umreiknaðar yfir á lokagengi;
  - tekjur og gjöld (á einnig við um samanburðarfjárhæðir) eru umreiknuð yfir á gengi viðskiptadags eða meðalgengi og;
  - allur gengismunur er sérgreindur í reikningskilunum og aðskilinn frá öðrum liðum. Greint er frá uppsöfnuðum gengismun á meðal eigin fjár þar til erlenda starfsemin hefur verið aflögð eða seld.
- Þar sem óðaverðbólga ríkir gilda sérstakar reglur um umreikning úr starfrækslugjaldmiðli í framsetningargjaldmiðil.

## Túlkunir

### SIC 7 Upptaka evru

Í SIC 7 er farið yfir hvernig skal innleiða IAS 21 þegar Evrópusambandsríki taka upp evru.

Í kaflanum um IAS 39 má finna samantekt á IFRIC 16 Áhættuvarnir vegna hreinnar fjárfestingar í erlendri starfsemi (e. hedges of a net investment in a foreign operation).

## IAS 23 Fjármagnskostnaður

### *Borrowing Costs*

#### Gildistökudagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2009 eða síðar.

#### Markmið

Lýsir reikningshaldslegri meðferð fjármagnskostnaðar.

#### Samantekt

- Fjármagnskostnaður sem rekja má beint til kaupa eða byggingar á eignfærsluhæfri eign skal eignfæra sem hluta af kostnaðarverði eignarinnar, en aðeins þegar líklegt er að hann muni leiða til hagræns ávinnings fyrir félagið í framtíðinni og unnt er að meta kostnaðinn með áreiðanlegum hætti. Fjármagnskostnaður sem ekki uppfyllir þessi skilyrði er gjaldfærður á því tímabili sem hann fellur til.
- Eignfærsluhæf eign er eign sem tekur tíma að koma í nothæft eða söluhæft ástand. Dæmi um slíkt eru verksmiðjur, fjárfestingareignir og sumar birgðir.
- Í þeim tilvikum sem félag fær að láni fjármagn til kaupa á eignfærsluhæfri eign skal eignfæra þann fjármagnskostnað að frádrögnum fjármunatekjum af skammtímafjárfestingum fyrir sama lánsfé.
- Að því marki sem fjármagn er tekið að láni og notað í þeim tilgangi að afla eignfærsluhæfrar eignar skal ákvarða fjárhæð eignfæranlegs fjármagnskostnaðar hlutfallslega. Eignfærsluhlutfall skal vera vegið meðaltal fjármagnskostnaðar útistandandi fjármagns á tímabilinu, að undanskildu því fjármagni sem notað er beint til öflunar eignfærsluhæfrar eignar. Fjárhæð fjármagnskostnaðar, sem eignfærð er á ákveðnu tímabili, má ekki vera umfram þá fjárhæð fjármagnskostnaðar sem stofnað er til á því tímabili.

#### Túlkunir

Engar.

## IAS 24 Upplýsingar um tengda aðila

### Related Party Disclosures

#### Gildistökudagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2011 eða síðar.

Breytingar í kjölfar *endurbóta á IFRS (desember 2013)* sem gera ljósari skýringarkröfur vegna aðkeyprar þjónustu í lykilstjórnunarstörf. Félög sem veita slíka þjónustu og önnur félag innan sömu samstæðu bætast nú við skilgreiningu á tengdum aðilum. Breytingarnar taka gildi 1. júlí 2014, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

#### Markmið

Að tryggja að reikningsskilin feli í sér allar nauðsynlegar upplýsingar svo hægt sé að meta möguleg áhrif tengdra aðila á fjárhagsstöðu og rekstrarafkomu félags.

#### Samantekt

- Tengdur aðili er einstaklingur eða félag sem tengist því félagi sem reikningsskilin taka til.
  - 1) Einstaklingur eða náskyldur ættingi hans er tengdur aðili ef hann:
    - i. fer með yferráð eða sameiginleg yferráð;
    - ii. hefur veruleg áhrif;
    - iii. er einn af lykilstjórnendum félags eða móðurfélags þess.
  - 2) Félag er tengdur aðili þess félags sem reikningsskilin taka til ef eitthvert eftirfarandi skilyrða eiga við:
    - i. félagið er hluti af sömu samstæðu og félagið sem reikningsskilin taka til, þ.e. móðurfélag og dótturfélög þess eru tengd sem og dótturfélögin innbyrðis;
    - ii. félagið er hlutdeildarfélag eða félag í sameiginlegri eigu (e. joint venture);
    - iii. tvö félög eru samrekstur í eigu sama aðila;
    - iv. félag er samrekstur þriðja aðila og annað félag er hlutdeildarfélag þriðja aðilans;
    - v. félag er eftirlaunasjóður starfsmanna félagsins sem reikningsskilin taka til eða félags sem tengist því. Ef félagið

sem reikningsskilin taka til er sjálft eftirlaunasjóður eru félögin sem framlögin koma frá (e. sponsoring employer) tengdir aðilar;

- vi. félagi er stjórnað alfarið eða sameiginlega af einstaklingi skv. skilgreiningu í lið a) hér að framan;
  - vii. einstaklingur skilgreindur í a) i. lið hér að framan (tengdur aðili félags sem reikningsskilin taka til), sem hefur veruleg áhrif eða er einn af lykilstjórnendum annars félags eða móðurfélagi þess. (þ.e. ef sami einstaklingur fer með yfiráð, sameiginleg yfiráð eða er einn af lykilstjórnendum í tveimur eða fleiri félögum eru félögin tengd.)
  - viii. félagið eða einhver meðlimur samstæðunnar sem félagið er hluti af, veitir þjónustu vegna lykilstjórnunarstarfa til þess félags sem gerir reikningsskilin eða móðurfélags þess.
- Í skýringum skal greina frá:
    - tengslum milli tengdra aðila þar sem stjórnunaráhrif eru til staðar án tillits til þess hvort viðskipti hafi átt sér stað eður ei.
    - viðskiptum milli tengdra aðila.
    - þóknunum til lykilstarfsmanna.
  - Ef viðskipti hafa verið milli tengdra aðila skal skýra frá eðli sambands þeirra og veita upplýsingar um viðskiptin svo hægt sé að meta möguleg áhrif þeirra á reikningsskilin.
  - Staðallinn felur í sér undanþágu að hluta fyrir félög tengd hinu opinbera. Kröfur um upplýsingar í skýringum sem er kostnaðarsamt að afla og hafa takmarkað upplýsingagildi fyrir lesendur hafa verið fjarlægðar.

## Túlkunir

Engar.

## IAS 26 Reikningshald og reikningsskil eftirlaunasjóða

*Accounting and Reporting by Retirement Benefit Plans*

- Gildistökudagur** Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 1998 eða síðar.
- Markmið** Lýsir reikningshaldslegri meðferð eftirlaunasjóða og hvaða skýringar ber að hafa í reikningsskilum þeirra.
- Samantekt**
- Tekur á þeim kröfum sem gerðar eru til reikningsskila vegna iðgjaldatengdra og réttindatengdra sjóða. Í því felst að gera þarf yfirlit um hreina eign til greiðslu eftirlauna og að gerð sé skýring um núvirt virði tryggingafræðilegra skuldbindinga (sem skiptist í áfallnar skuldbindingar og framtíðarskuldbindingar).
  - Tilgreinir þörfina fyrir tryggingafræðilegt mat áfallinna skuldbindinga og að eignir í eftirlaunasjóðum séu metnar á gangvirði.
- Túlkunar** Engar.

## IAS 27 Aðgreind reikningsskil

*Separate Financial Statements*

- Gildistökudagur** Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2013 eða síðar.
- Vegna breytinga frá fyrri útgáfu staðalsins hefur umfjöllun um samstæðureikningsskil verið færð í staðal IFRS 10.
- Endurbætur frá október 2012 setja fram nýjar skýringarkröfur vegna fjárfestingafélaga.
- Markmið** Lýsir gerð reikningsskila vegna fjárfestinga í dótturfélögum og hlutdeildarfélögum þegar um er að ræða aðgreind reikningsskil.
- Samantekt**
- Í aðgreindum reikningsskilum móðurfélags er eignarhluti í dótturfélögum, hlutdeildarfélögum og samrekstri (öðrum en þeim sem falla undir IFRS 5) færður eftir kostnaðarverðsaðferð eða í samræmi við IFRS 9 eða IAS 39.

- Móðurfélagi er skylt að sundurliða í skýringum verulegar fjárfestingar og lýsa reikningshaldslegri meðferð á fjárfestingunum.

## Túlkunir

Engar.

## IAS 28 Fjárfestingar í hlutdeildarfélögum og félögum í sameiginlegri eigu

*Investments in Associates and Joint Ventures*

### Gildistöku dagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2013 eða síðar. Innleiðing heimil fyrir þann tíma en þá aðeins ef IFRS 10, 11, 12 og IAS 27 (2011) eru innleiddir á sama tíma. Evrópusambandið seinkaði skyldubundinni innleiðingu um eitt ár.

Breytingar frá fyrri útgáfu staðalsins eru í samræmi við skilgreiningar og hugtök nýju IFRS 10, 11 og 12 staðlanna.

### Markmið

Að skilgreina veruleg áhrif fjárfesta í hlutdeildarfélögum og lýsa reikningshaldslegri meðferð á fjárfestingum í hlutdeildarfélögum og félögum í sameiginlegri eigu.

### Samantekt

- Staðallinn á við um félög í sameiginlegri eigu og allar fjárfestingar þar sem fjárfestir hefur veruleg áhrif, nema fjárfestirinn sé áhættufjárfestingarfélag (e. venture capital firm), verðbréfasjóður (e. mutual fund) eða sambærileg rekstrareining, og kýs að meta fjárfestinguna á gangvirði í gegnum rekstrarreikning í samræmi við IAS 39.
- Eignarhluti í hlutdeildarfélagi og félagi í sameiginlegri eigu sem uppfyllir kröfur IFRS 5 um fjárfestingar til sölu skal skráður í samræmi við þann staðal.
- Að öðrum kosti er hlutdeildaraðferð beitt fyrir allar fjárfestingar í hlutdeildarfélögum þar sem félag hefur veruleg áhrif á ákvarðanatöku.
- Ef fjárfestir fer með yfir 20% atkvæðaréttar í félagi, hvort sem eignarhaldið er beint eða óbeint, má gera ráð fyrir að hann hafi veruleg áhrif. Þetta er þó ekki algilt viðmið.

- Samkvæmt hlutdeildaraðferð er fjárfesting upphaflega skráð á kostnaðarverði. Hlutdeild í hagnaði eða tapi er færð til hækkunar eða lækkunar á fjárfestingareikningi og á móti í rekstrarreikning sem hlutdeild í hagnaði eða tapi hlutdeildarfélags.
- Reikningsskilaaðferðir hlutdeildarfélags og félags í sameiginlegri eigu skulu vera þær sömu og hjá fjárfestinum fyrir áþekk viðskipti og atburði við svipaðar kringumstæður.
- Reikningsskiladagur hlutdeildarfélags og félags í sameiginlegri eigu má ekki vera meira en 3 mánuðum frá reikningsskiladegi fjárfestis.
- Ef samstæðureikningsskil eru ekki gerð, t.d. vegna þess að fjárfestir á engin dótturfélög, skal ávallt beita hlutdeildaraðferð. Við gerð aðgreindra reikningsskila (eins og þau eru skilgreind í IAS 27) er eignarhlutinn færður á kostnaðarverði eða gangvirði í samræmi við IFRS 9 eða IAS 39.
- Framkvæmd virðisrýrnunarprófs er samkvæmt IAS 36. Einnig skal horfa til IAS 39 vegna vísbendinga um virðisrýrnun. Fjárfestingu í hlutdeildarfélagi og félagi í sameiginlegri eigu skal meðhöndla sem sjálfstæða eign í virðisrýrnunarprófi.
- Þegar félag hættir að beita hlutdeildaraðferð (t.d. vegna breytinga á eignarhaldi) er fjárfesting í hlutdeildarfélagi endurmetin á gangvirði á þeim degi og hagnaður eða tap fært í rekstrarreikning. Eftir það er fjárfestingin færð í samræmi við IFRS 9 eða IAS 39, nema ef fjárfestingin verður dótturfélag, þá er fjárfestingin færð í samræmi við IFRS 3.

## Túlkunir

Engar.

## IAS 29 Reikningsskil í hagkerfum óðaverðbólgu

*Financial Reporting in Hyperinflationary Economies*

### Gildistökudagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 1990 eða síðar.

### Markmið

Veitir leiðbeiningar um hvernig gera skal reikningsskil félaga sem gera upp í gjaldmiðli

hagkerfis þar sem óðaverðbólga ríkir, í þeim tilgangi að ná fram gleggri mynd af reikningsskilunum.

### Samantekt

- Reikningsskil félags sem hefur starfsrækslugjaldmiðil hagkerfis þar sem óðaverðbólga ríkir skulu sett fram á því gengi sem í gildi er á reikningsskiladegi.
- Hagnaður eða tap á hreinni peningalegri stöðu er hluti af afkomu í rekstrarreikningi.
- Samanburðarfjárhæðir fyrra tímabils skulu einnig settar fram á því gengi sem er í gildi á reikningsskiladegi.
- Almennt má segja að hagkerfi búi við óðaverðbólgu ef uppsöfnuð verðbólga á þriggja ára tímabili nálgast eða fer yfir 100%.
- Þegar óðaverðbólga ríkir ekki lengur verður bókfært verð eigna og skulda samkvæmt síðasta uppgjöri grunnur að bókfærðu verði við gerð reikningsskila í framtíðinni.

### Túlkunar

#### IFRIC 7 Notkun endurmatsaðferðar samkvæmt IAS 29

Þegar óðaverðbólga ríkir í hagkerfi þess gjaldmiðils sem skilgreindur er sem starfrækslugjaldmiðill verður að fara að þeim kröfum sem gerðar eru í IAS 29 líkt og óðaverðbólga hafi ávallt ríkt í hagkerfinu.

## IAS 32 Fjármálagerningar: Framsetning

*Financial Instruments: Presentation*

### Gildistöku- dagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Ákvæði um skýringar hafa verið leyst af hólmi með innleiðingu á IFRS 7 sem tók gildi 1. janúar 2007.

Endurbætur (desember 2011) skýra ákveðnar kröfur varðandi jöfnun, taka gildi 1. janúar 2014, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

### Markmið

Tilgreinir þær meginreglur sem gilda um flokkun og framsetningu fjármálagerninga meðal skulda eða eigin fjár og jöfnun fjáreigna og fjárskulda.



## Samantekt

- Flokkun fjármálagernings sem skuld eða eiginfjárgerning fer eftir:
  - efni, en ekki formi gerningsins.
  - flokkun er framkvæmd við útgáfu og er ekki breytt eftir það.
  - fjármálagerningur er fjárskuld ef útgefandinn er skuldbundinn til að láta af hendi handbært fé eða aðra fjáreign eða ef handhafinn getur krafist handbærs fjár eða annarra fjáreigna. Dæmi um slíkt eru innkallanleg forgangshlutabréf.
  - eiginfjárgerningur er samningur sem felur í sér eftirstæða hagsmuni í eignum eins aðila eftir að allar skuldir hans hafa verið dregnar frá og;
  - vextir, arður, hagnaður og tap tengt fjármálagerningi sem flokkaður er sem skuld er tekju- eða gjaldfært með viðeigandi hætti.
- Fjármálagerningar með sölurétti og fjármálagerningar sem skuldbinda félag að afhenda hlutdeild í eignum félagsins við gjaldþrot (e. liquidation) eru a) víkjandi gagnvart öðrum flokkum fjármálagerninga og b) að öðrum skilyrðum uppfylltum, flokkaðir sem eiginfjárgerningar jafnvel þó þeir uppfylli skilyrði skuldbindinga.
- Við útgáfu skal útgefandi greina á milli skulda- og eiginfjárluta samsetts fjármálagernings. Dæmi um slíkan fjármálagerning er breytanlegt skuldabréf.
- Fjáreign og fjárskuld skal jafnað saman þegar félag hefur lagalegan rétt til þess og hefur í hyggju að gera upp samningana nettó eða samtímis.
- Kaup og sala á eigin bréfum er færð á eigið fé.
- Kostnaður við útgáfu eða öflun eiginfjárgerninga er færður til lækkunar á eigin fé, að teknu tilliti til skattaáhrifa.

## Túlkningar

### IFRIC 2 Hlutir félagsaðila í samvinnueiningum og sambærilegir gerningar

Flokkað sem skuldir nema samstarfsverkefnið feli í sér lögbundinn rétt um að innköllunar verði ekki krafist.

Leiðbeiningar um notkun staðlanna ásamt dæmum og túlkunum. Hægt er að nálgast efnið á [www.iasplus.com/igaap](http://www.iasplus.com/igaap)

## **IAS 33 Hagnaður á hlut** *Earnings per Share*

### **Gildistöku- dagur**

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar.

### **Markmið**

Tilgreinir þær reglur sem gilda um ákvörðun og framsetningu hagnaðar á hlut í þeim tilgangi að einfalda samanburð á reikningsskilum félaga og einnig samanburð á reikningsskilum sama félags fyrir mismunandi tímabil.

### **Samantekt**

- Staðallinn á við um félög sem eru með skráð hlutafé á markaði, félög sem hyggjast fara á markað og félög sem velja að greina frá hagnaði á hlut.
- Birta skal upplýsingar um hagnað á hlut og þynntan hagnað á hlut:
  - vegna hvers flokks almennra hluta sem hafa mismunandi rétt til hagnaðarhlutdeildar.
  - vegna hluta sem hafa jafnan rétt til hagnaðarhlutdeildar.
  - vegna allra tímabila sem birt eru.
- Ef félag birtir eingöngu yfirlit um heildar-afkomu skulu upplýsingar um hagnað á hlut birtar þar. Ef félagið birtir bæði yfirlit um heildarafkomu og rekstrarreikningu eru upplýsingar um hagnað á hlut eingöngu birtar í rekstrarreikningi.
- Hagnaður á hlut er birtur fyrir hagnað eða tap sem rennur til hluthafa móðurfélags, fyrir hagnað eða tap af áframhaldandi starfsemi sem rennur til hluthafa móðurfélags og fyrir hvers konar aflagða starfsemi (hagnað á hlut af aflagðri starfsemi má birta í skýringum).
- Í samstæðureikningsskilum sýnir hagnaður á hlut það hagnaðarhlutfall sem rennur til hluthafa móðurfélags.

- Þynning hluta er lækkun hagnaðar á hlut eða aukning í tapi á hlut að því gefnu að breytanlegir gerningar séu innleystir, að valréttarsamningar og ábyrgðir séu nýttar sem og að almennir hlutir séu gefnir út að uppfylltum tilteknum skilyrðum.
- Útreikningur á hagnaði á hlut:
  - í teljara: hagnaður eftir skatta, hlutdeild minnihluta og arður af forgangshlutabréfum (e. preferred stock).
  - í nefnara: vegið meðaltal útistandandi hluta á tímabilinu.
- Útreikningur á þynntum hagnaði á hlut:
  - í teljara: hreinn hagnaður eða tap sem rennur til almennra hluthafa á tímabilinu að viðbættum arði og vöxtum, að teknu tilliti til skattaáhrifa af væntum almennum hlutum sem verða fyrir þynningaráhrifum (t.d. valréttarsamningar, ábyrgðir, skiptanleg viðskiptabréf og tryggingaábyrgðir). Einnig skal leiðréttá allar aðrar breytingar á tekjum eða gjöldum sem stafa af umbreytingu á væntum, almennum hlutum sem verða fyrir þynningaráhrifum.
  - í nefnara: vegið meðaltal útistandandi hluta á tímabilinu að viðbættum þeim fjölda bréfa sem yrðu gefin út við umbreytingu á öllum væntum, almennum hlutum sem verða fyrir þynningaráhrifum yfir í almennt hlutafé.
  - væntir almennir hlutir sem verða ekki fyrir þynningaráhrifum eiga ekki að koma fram í útreikningum.

## Túlkunar

Engar.

## IAS 34 Árshlutareikningar

*Interim Financial Reporting*

### Gildistöku- dagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 1999 eða síðar.

Endurbætur (maí 2012) gera skýrt að heildareignir og -skuldir skuli sundurliða í skýringum aðeins ef upplýsingar um fjárhæðir eru lagðar reglulega fram af ákvörðunarvaldi (e. chief operating decision maker) viðkomandi rekstrareiningar og verulegar breytingar hafa orðið frá síðasta ársreikningi.

Endurbæturnar taka gildi 1. janúar 2013, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

## Markmið

Tilgreinir þær lágmarksupplýsingar sem árs hlutareikningar skulu innihalda og meginreglur við skráningu og mat.

## Samantekt

- Staðallinn á eingöngu við þegar félag er skuldbundið eða kys að birta árs hlutareikning í samræmi við IFRS.
- Staðbundnar reglur (ekki IAS 34) ákvarða:
  - hvaða félög skuli birta árs hlutareikningsskil.
  - hversu oft skal birta árs hlutareikningsskil.
  - hversu fljótt skal birta árs hlutareikningsskil eftir lok reikningsskilatímabils.
- Árs hlutareikningur sýnir reikningsskil í heild sinni eða samandregin fyrir tímabil sem er styttra en fjárhagsár félagsins.
- Árs hlutareikningur skal að lágmarki sýna samandregin yfirlit efnahagsreiknings, rekstrarreiknings/heildarafkomu, eigin fjár, sjóðstreymis og valdar skýringar.
- Til samanburðar er sýnt í rekstrarreikningi sama tímabil frá árinu áður og í efnahagsreikningi samanburðarfjárhæðir í lok síðasta reikningsárs.
- Mikilvægi er byggt á fjárhæðum árs hlutans ekki áætlunum.
- Skýringar í árs hlutareikningi skulu innihalda upplýsingar um mikilvæga atburði og viðskipti á tímabilinu.
- Við gerð árs hlutareiknings gilda sömu reikningsskilareglur og við gerð ársreiknings.
- Tekjur skulu skráðar þegar til þeirra er unnið og gjöld þegar þau falla til.
- Ef breyting verður á reikningsskilaaðferð skal einnig leiðrétta fyrri árs hlutareikningsskil.

## Túlkunir

### IFRIC 10 Árs hlutareikningsskil og virðisrýrnun

Hafi félag fært virðisrýrnun í árs hlutareikningi vegna viðskiptavildar skal ekki bakfæra þá virðisrýrnun í seinni árs hlutareikningum eða ársreikningi.

## IAS 36 Virðisryrnun eigna

*Impairment of Asset*

### Gildistöku- dagur

Á við um viðskiptavild og óefnislegar eignir sem verða til við yfirtöku félaga þegar samningsdagurinn er 31. mars 2004 eða síðar. Gildir einnig um allar aðrar eignir fyrir tímabil frá og með 31. mars 2004.

Endurbætur (maí 2013) leiðréttu óæskileg áhrif sem innleiðing IFRS 13 hafði á IAS 36. Breytingarnar (a) laga skýringarkröfur að stefnu IASB og fækka tilfellum þar sem þess er krafist að endurheimtanlegt virði fjárskapandi einingar (e. cash-generating unit) sé sýnt í skýringum, (b) gera kröfu um viðbótarskýringar vegna mats á gangvirði þegar endurheimtanleg fjárhæð virðisryrðrar eignar byggir á gangvirði að frádregnum sölukostnaði og (c) gera kröfu um upplýsingar í skýringum um afvöxtunarstuðul sem notaður er í virðisryrnunarprófum þar sem endurheimtanleg fjárhæð (gangvirði að frádregnum sölukostnaði) er fundin með núvirðingu. Endurbæturnar taka gildi 1. janúar 2014. Innleiðing heimil fyrir þann tíma samhliða eða eftir innleiðingu IFRS 13.

### Markmið

Að eignir séu ekki skráðar á hærra verði en endurheimtanlegri fjárhæð og tilgreina hvernig endurheimtanleg fjárhæð, virðisryrnun eða bakfærsla hennar, er reiknuð.

### Samantekt

- IAS 36 tekur til allra eigna nema:
  - birgða (IAS 2)
  - eigna samkvæmt verksamningum (IAS 11)
  - tekjuskattsinneignar (IAS 12)
  - eigna vegna starfskjara (IAS 19)
  - fjáreigna (IAS 39 eða IFRS 9)
  - fjárfestingareigna sem metnar eru á gangvirði (IAS 40)
  - lífrænna eigna sem tengjast landbúnaðarstarfsemi sem metnar eru á gangvirði að frádregnum sölukostnaði (IAS 41)
  - frestaðs kostnaðar og óefnislegra eigna vegna öflunar váttryggingasamninga
  - fastafjármuna til sölu (IFRS 5)

- Færa skal virðisrýrnun þegar bókfært verð eigna er hærra en endurheimtanleg fjárhæð.
- Virðisrýrnun eigna sem færðar eru á kostnaðarverði skal gjaldfærð í rekstrarreikningi. Virðisrýrnun endurmetinna eigna er færð til lækkunar á endurmati.
- Endurheimtanleg fjárhæð er nýtingarvirði eignar eða gangvirði að frádregnum sölukostnaði hvort sem hærra reynist.
- Nýtingarvirði er núvirt framtíðarsjóðstreymi miðað við áframhaldandi notkun og hrakvirði.
- Ávöxtunarkrafa sem notuð er við mat á nýtingarvirði eigna, að teknu tilliti til skattaáhrifa, er það hlutfall sem notað er við útreikning á nýtingarvirði og skal endur-spegla mat markaðarins á tímavirði peninga og þá áhættu sem fylgir eigninni. Ávöxtunarkrafa er sú krafa sem fjárfestir myndi almennt miða við fyrir sambærilegar eignir.
- Meta skal á reikningsskiladegi hvort vísbendingar eru um að eign hafi orðið fyrir virðisrýrnun. Ef vísbendingar eru um virðisrýrnun skal framkvæma virðisrýrnunarpróf.
- Framkvæma skal að minnsta kosti árlega virðisrýrnunarpróf á viðskiptavild og aðrar óefnislegar eignir með ótakmarkaðan nýtingartíma.
- Ef ekki er hægt að meta endurheimtanlega fjárhæð á einstökum eignum skal meta endurheimtanlega fjárhæð þeirrar fjárskapandi einingar sem eignin tilheyrir. Virðisrýrnunarpróf á viðskiptavild er framkvæmt á lægsta þrepi innan félagsins sem stjórnendur fylgjast með, að því gefnu að fjárskapandi einingin eða einingarnar sem viðskiptavildin tilheyrir sé ekki stærri en skilgreindur starfsþáttur samkvæmt IFRS 8.
- Bakfærslu á virðisrýrnun er krafist í ákveðnum tilvikum en aldrei vegna viðskiptavildar.

## Túlkunar

### IFRIC 10 Árshlutareikningsskil og virðisrýrnun

Hafi félag fært virðisrýrnun í árshlutareikningi vegna viðskiptavildar skal ekki bakfæra þá virðisrýrnun í seinni árshlutareikningum eða ársreikningi.

## IAS 37 Skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir

*Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets*

### Gildistöku- dagur

Tímabil sem hefjast 1. júlí 1999 eða síðar.

### Markmið

Að tryggja að þær aðferðir og viðmið sem nota skal við mat á skuldbindingum, óvissum skuldum og óvissum eignum séu viðeigandi. Einnig að tryggja að nægilegar upplýsingar um þessi atriði komi fram í skýringum í ársreikningi til að gera lesendum kleift að skilja eðli, tíma og fjárhæðir.

### Samantekt

- Aðeins skal skrá skuldbindingu þegar lagaleg eða líkleg greiðsluskylda hvílir á félagi og hægt er að meta fjárhæðina með áreiðanlegum hætti.
- Fjárhæð skuldbindingar skal byggja á besta mögulega mati miðað við þær forsendur sem liggja fyrir á reikningsskiladegi.
- Á reikningsskiladegi skal meta virði skuldbindinga og gera breytingar á bókfærðu verði ef þurfa þykir.
- Einungis skal nýta skuldbindingu vegna kostnaðar sem hún var upphaflega skráð fyrir.
- Dæmi um skuldbindingar eru: íþyngjandi samningar (e. onerous contracts), endurskipulagningar (e. restructuring), ábyrgðir, endurgreiðslur og endurbygging svæða.
- Óviss skuld verður til þegar:
  - möguleiki er á að skuldbinding leiði til útstreymis fjármuna vegna atburðar í framtíðinni sem félagið fær ekki ráðið við.
  - núverandi skuldbinding getur, en mun að öllum líkindum ekki leiða til útstreymis fjármuna.
  - ekki er hægt að meta með áreiðanlegum hætti núverandi skuldbindingu (sjaldgæft).
- Óvissar skuldir skal ekki færa í reikningsskilin, aðeins skal geta þeirra í skýringum. Ef mjög ólíklegt þykir að skuld leiði til útstreymis fjármuna skal ekki geta hennar í skýringum.
- Óvissar eignir eru til staðar þegar líkur eru á að innstreymi fjármuna muni eiga sér stað. Slík

eign veltur á atburði sem félagið fær ekki ráðið við.

- Óvissar eignir skal ekki færa í reikningskilin, aðeins skal geta um þær í skýringum. Ef miklar líkur eru á innstreymi fjármuna er litið á það sem raunverulega eign og hún færð sem slík í reikningskilin.

## Túlkunir

### **IFRIC 1 Breytingar á núverandi skuldbindingum vegna niðurlagðrar starfsemi, enduruppbyggingar og öðrum sambærilegum skuldbindingum**

Meta skal skuldbindingu með tilliti til þess hvenær hún fellur til, við hvaða fjárhæð og breytinga á ávöxtunarkröfu á markaði.

### **IFRIC 5 Réttur til hlutdeildar í sjóðum sem bera kostnað vegna niðurlagðrar starfsemi, enduruppbyggingar og endurbóta á umhverfinu**

Fjallar um hvernig félag færir hlutdeild í sjóðum eins og úreldingar- eða uppbyggingarsjóðum.

### **IFRIC 6 Skuldbindingar vegna þátttöku á tilteknum markaði – raf- og rafeindabúnaðarúrgangur**

Í IFRIC 6 eru leiðbeiningar um meðhöndlun skuldbindinga vegna úrgangsefna.

### **IFRIC 21 Álagning (Levies)**

IFRIC 21 leiðbeinir um hvenær eigi að færa skuld vegna álagningar opinberra aðila, bæði vegna álagningar sem færð er í samræmi við IAS 37 og einnig þar sem tímasetning og fjárhæð álagningar er þekkt:

- Sá atburður sem leiðir til skuldfærslu og greiðslu álagningar er skuldbindandi atburður (e. obligating event)
- Eigi skuldbindandi atburður sér stað á löngu tímabili skal skrá skuldbindinguna á því tímabili.
- Ef skuldbindandi atburður verður til við ákveðið lágmark eða þröskuld er skuldbinding skráð þegar því marki er náð.



## IAS 38 Óefnislegar eignir

*Intangible Assets*

### Gildistöku- dagur

Fyrir óefnislegar eignir sem verða til við sameiningu félaga þegar samningsdagur er 31. mars 2004 eða síðar og fyrir allar aðrar óefnislegar eignir við gerð reikningsskila fyrir tímabil frá og með 31. mars 2004.

Breytingar í kjölfar *endurbóta á IFRS (desember 2013)* sem skýra að við endurmat óefnislegra eigna er leyfilegt að færa vergt bókfært verð til jafns við endurmatsverð. Breytingarnar taka gildi 1. júlí 2014, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

Endurbætur sem skýra viðurkenndar afskriftaraðferðir taka gildi 1. janúar 2016, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

### Markmið

Lýsir reikningshaldslegri meðferð á óefnislegum eignum sem ekki er fjallað sérstaklega um í öðrum stöðlum.

### Samantekt

- Óefnisleg eign er skráð í reikningsskilin, hvort sem hún er keypt eða myndast innan félags, ef:
  - líklegt er að efnahagslegur framtíðar-ávinningur, sem rekja má til eignarinnar, renni til félagsins og;
  - unnt er að meta kostnaðarverð eignarinnar með áreiðanlegum hætti.
- Viðbótarskilyrði eru um skráningu óefnislegra eigna sem myndast innan félags.
- Kostnað vegna rannsókna skal gjaldfæra þegar hann fellur til.
- Þróunarkostnaður er eignfærður aðeins ef grundvöllur fyrir sölu er fyrir hendi og tæknilega framkvæmanlegt að framleiða vöru eða þjónustu.
- Óefnislegar eignir, að meðtöldum rannsóknar- og þróunarkostnaði vegna verka í vinnslu, sem myndast við sameiningu félaga, eru aðskildar frá viðskiptavild ef þær tengjast samningsbundnum, lagalegum rétti eða eru aðgreinanlegar frá starfseminni.
- Aldrei má eignfæra kostnað sem myndast innan félags, s.s. viðskiptavild, vörumerki, útgáfutitla, viðskiptamannaskrár, þjálfunarkostnað,

auglýsingakostnað og stofnkostnað, nema kostnaðurinn sé innifalinn í kostnaðarverði varanlegra rekstrarfjármuna samkvæmt IAS 16.

- Ef kostnaður uppfyllir ekki skilyrði um eignfærslu óefnislegra eigna skal hann gjaldfærður þegar til hans er stofnað nema þegar kostnaður verður til vegna sameiningar félaga, þá skal kostnaður mynda hluta viðskiptavildar.
- Heimilt er að eignfæra fyrirframgreiðslur vegna auglýsinga- og kynningarkostnaðar sem fyrirframgreiddan kostnað. Slík eignfærsla er heimil að því marki sem félagið fær aðgang að notkun slíkra vara síðar eða ef þjónusta verður reidd af hendi síðar.
- Eftir upphaflega skráningu eru óefnislegar eignir skilgreindar með:
  - ótakmarkaðan líftíma: Engin fyrir séð takmörk á þeim tíma sem félag hefur efnahagslegan ávinning af eigninni. Ótakmarkaður líftími er ekki það sama og óendanlegur líftími eða;
  - takmarkaðan líftíma: Takmarkaður tími sem félag hefur efnahagslegan ávinning af eigninni.
- Færa skal óefnislegar eignir samkvæmt kostnaðarverðsaðferð eða endurmatsaðferð (aðeins leyfileg undir sérstökum kringumstæðum, sjá hér að neðan). Samkvæmt kostnaðarverðsaðferðinni er óefnisleg eign metin á upphaflegu kostnaðarverði að frádregnum afskriftum og virðisýrnun.
- Hafi óefnisleg eign markaðsverð á virkum markaði er heimilt að beita endurmatsaðferð. Samkvæmt endurmatsaðferðinni er eignin færð á endurmetnu virði sem er gangvirði á endurmatsdegi að frádregnum uppsöfnuðum afskriftum eða virðisýrnun.
- Kostnaðarverð (hrakvirði er yfirleitt ekki til staðar) óefnislegra eigna með takmarkaðan líftíma er afskrifað yfir nýtingartímann. Almennt er álitid að afskriftaraðferð sem byggir á tekjustreymi óefnislegrar eignar sé óviðeigandi. Framkvæma skal virðisýrnunarpróf skv. IAS 36 þegar vísbending er um að bókfært verð sé hærra en endurheimtanlegt virði.
- Árlega skal framkvæma virðisýrnunarpróf á óefnislegar eignir með ótakmarkaðan líftíma.

Slíkar eignir skal ekki afskrifa. Ef bókfært verð er hærra en endurheimtanlegt virði hefur virðisrýrnun átt sér stað. Meta skal hvort skilgreindur ótakmarkaður líftími eignarinnar er enn við hæfi.

- Samkvæmt endurmatsaðferðinni skal framkvæma endurmat reglulega. Endurmeta þarf allar eignir innan sama eignaflokks (nema ef eign hefur ekki markaðsverð). Endurmat sem leiðir til hækkunar er fært á eigið fé. Endurmat sem leiðir til lækkunar er fært á móti endurmatshækkun, lækkanir umfram áður fært endurmat eru færðar í rekstrarreikning. Þegar endurmetin eign er seld eða úreld er endurmatið fært á óráðstafað eigið fé en ekki í rekstrarreikning.
- Allur kostnaður vegna óefnislegra eigna sem fellur til eftir kaupdag eða eftir að eignin er fullgerð er færður til gjalda. Í undantekningar tilfellum er heimilt að eignfæra slíkan kostnað að ákveðnum skilyrðum uppfylltum.

## Túlkunir

### SIC 32 Óefnislegar eignir – kostnaður við vefsetur

## IAS 39 Fjármálagerningar: Skráning og mat

*Financial Instruments: Recognition and Measurement*

### Gildistöku- dagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar.

Samkvæmt endurbótum (júni 2013) reynist ekki þörf á að hætta áhættuvarnareikningsskilum ef skuldaraskipti hafa orðið á afleiðu, ef viss skilyrði eru uppfyllt. Taka gildi 1. janúar 2014, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

Endurbætur IFRS 9 (2013) *Fjármálagerningar (áhættuvarnareikningsskil og endurbætur á IFRS 9, IFRS 7 og IAS 39)* sem gefnar voru út í nóvember 2013 kynna;

- a) nýtt líkan fyrir áhættuvarnareikningsskil
- b) undanþágu fyrir fjárskuldir skráðar á gangvirði í gegnum rekstrarreikning sem tengjast sérstaklega útlánaáhættu
- c) nokkrar aðrar óverulegar breytingar á IFRS 9 (2010) og (2009)

Breytingar á IFRS 9 (2013) heimiluðu félögum að;

- a) innleiða IFRS 9 (2013) en halda áfram að færa áhættuvarnir í samræmi við IAS 39
- b) innleiða IFRS 9 (2013) með kröfum hans um áhættuvarnir, að undanskildum gangvirðisvörnum vegna vaxtaáhættu eignasafna um fjáreignir eða fjárskuldir sem færðar yrðu í samræmi við IAS 39.

IFRS 9 (2014) sem gefinn var út í júlí 2014 felur í sér endurbætur á flokkun og mati fjáreigna og fjárskulda og setur fram nýtt líkan um vænta virðisrýrnun.

IFRS 9 (2014) kemur í stað IFRS 9 (2009), IFRS 9 (2010) og IFRS 9 (2013). Fyrri útgáfur staðalsins má þó enn innleiða fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast fyrir 1. febrúar 2015.

Við innleiðingu IFRS 9 (2014) kemur hann í stað IAS 39.

## Markmið

Tilgreinir þær meginreglur sem gilda um skráningu, afskráningu og mat á fjáreignum og fjárskuldum.

## Samantekt

- Allar fjáreignir, fjárskuldir, afleiður og ákveðnar innbyggðar afleiður skulu færðar í efnahagsreikning.
- Fjármálagerningar eru við kaup eða útgáfu skráðir á gangvirði sem er oftast hið sama og kostnaðarverð. Viðskiptakostnaður sem tengist fjáreignum og fjárskuldum á gangvirði í gegnum rekstrarreikning er færður til gjalda í rekstrarreikning. Viðskiptakostnaður vegna annarra fjáreigna og fjárskulda sem tengja má beint við kaup eða útgáfu er færður sem hluti af kostnaðarverði viðkomandi eignar eða skuldar.
- Við hefðbundin kaup og sölu á fjáreignum á markaði er heimilt að velja á milli þess að skrá viðskiptin miðað við viðskiptadag eða greiðsludag. Ef ákveðið er að skrá viðskiptin miðað við greiðsludag skal gera leiðréttingar fyrir breytingum á verðgildi milli viðskipta- og greiðsludags.
- Eftir upphaflega skráningu eru fjáreignir flokkaðar í fjóra flokka:

1. Lán og kröfur (e. loans and receivables) eru fjáreignir aðrar en afleiður sem bera fastar eða ákvarðanlegar greiðslur sem ekki hafa skráð markaðsverð. Í þennan flokk falla ekki fjáreignir sem ætlunin er að selja strax eða í náinni framtíð og fjáreignir sem við skráningu eru annað hvort færðar á gangvirði í gegnum rekstrarreikning eða sem fjáreignir til sölu.
  2. Fjárfestingar til gjalddaga (e. held-to-maturity investments), t.d. skuldabréf og innkallanleg forgangshlutabréf sem félag getur og ætlar sér að eiga fram að gjalddaga. Selji eða endurflokki félag meira en óverulegan hluta slíkrar fjárfestingar (án þess að um óvenjulegar aðstæður sé að ræða) skal endurflokka allar aðrar fjárfestingar til gjalddaga sem fjáreignir til sölu (sjá flokk 4 að neðan) á yfirstandandi rekstrarári og næstu tvö fjárhagsár á eftir. Á þeim tíma skulu engar fjáreignir flokkaðar sem fjárfestingar til gjalddaga.
  3. Fjáreignir á gangvirði í gegnum rekstrarreikning (e. financial assets measured at fair value through profit or loss) er fjáreign sem ætluð eru til sölu (e. held for trading) til að hagnast á skammtímaverðbreytingum og allar aðrar fjáreignir sem eru skilgreindar sem slíkar í samræmi við gangvirðisheimildina (e. the fair value option). Afleiður falla ávallt undir þennan flokk nema þær séu skilgreindar sem virk áhættuvörn.
  4. Fjáreignir til sölu (e. available-for-sale financial assets) eru allar aðrar fjáreignir sem ekki falla undir einhvern af þremur ofangreindum flokkum. Undir þennan flokk falla allar fjárfestingar í eiginfjár-gerningum sem ekki eru metnar á gangvirði í gegnum rekstrarreikning. Að auki getur félag skilgreint lán og kröfur sem fjáreignir til sölu.
- Notkun gangvirðisheimildarinnar (flokkur 3) takmarkast við þá fjármálagerninga sem við upphaflega skráningu falla undir að minnsta kosti eitt af eftirfarandi skilyrðum:
    - gangvirði eyðir reikningshaldslegu ósamræmi sem annars verður vegna mats eigna eða skulda, hagnaðar eða taps eftir öðrum aðferðum.

- eru hluti af safni fjáreigna, fjárskulda eða hvoru tveggja og fjárhagslegur árangur er metinn í samræmi við skráða áhættu-  
stýringu eða fjárfestingarstefnu.
- innihalda eina eða fleiri innbyggðar afleiður, nema innbyggða afleiðan hafi ekki veruleg  
áhrif á viðkomandi sjóðstreymi eða að ljóst er að aðskilnaður er óheimill.
- Við ákveðnar aðstæður verður að aðskilja innbyggðar afleiður frá grunnsamningi. Ef ekki er hægt að meta gangvirði innbyggðu afleiðunnar með áreiðanlegum hætti skal samningurinn í heild sinni metinn á gangvirði í gegnum rekstrarreikning.
- Fjáreignir, aðrar en afleiður, má endurflokka við vissar aðstæður úr flokkunum gangvirði í gegnum rekstrarreikning og fjáreignir til sölu. Hafi fjáreign verið skilgreind í upphafi á gangvirði í gegnum rekstrarreikning samkvæmt gangvirðisheimildinni (e. fair value option) er endurflokkun hennar óheimil.
- Eftirfarandi á við um upphaflega skráningu:
  - allar fjáreignir í flokkum 1 og 2 eru skráðar á afskrifuðu kostnaðarverði að teknu tilliti til virðisrýrnunar.
  - allar fjáreignir í flokki 3 eru skráðar á gangvirði og breytingar á gangvirði eru færðar í rekstrarreikning.
  - allar fjáreignir í flokki 4 eru skráðar á gangvirði og breytingar á gangvirði eru færðar í yfirlit um heildarafkomu. Virðisrýrnun, virkir vextir og gengishagnaður eða tap er fært í rekstrarreikning. Ef ekki er unnt að meta gangvirði fjáreigna til sölu með áreiðanlegum hætti eru þær skráðar á kostnaðarverði að teknu tilliti til virðisrýrnunar.
- Eftir kaup eða yfirtöku eru flestar fjárskuldir metnar á afskrifuðu kostnaðarverði. Eftirfarandi fjárskuldir eru metnar á gangvirði og breytingar á gangvirði eru færðar í rekstrarreikning:
  - skuldir vegna afleiðusamninga, nema þær séu skilgreindar sem áhættuvörn (e. hedging instrument) í virkri sjóðstreymisvörn.
  - fjárskuldir til sölu (e. held for trading).
  - allar skuldir sem eru skilgreindar við útgáfu sem fjárskuldir á gangvirði í gegnum

rekstrarreikning í samræmi við gangvirðisheimildina.

- Í IAS 39 eru sett fram skilyrði um hvenær beri að afskrá fjáreignir og fjárskuldir. Afskráning fjáreignar er ekki heimil þegar afsalsgjafi 1) ber enn áhættuna eða ávinninginn af eigninni eða hluta eignarinnar, eða 2) hefur yfirráð yfir eigninni eða hluta eignarinnar og hefur ekki yfirfært áhættuna eða ávinninginn.
- Áhættuvarnarreikningsskil (e. hedge accounting) eru heimil við tiltekna aðstæður að því gefnu að áhættuvarnarsambandið sé skilgreint, skráð, mælanlegt og raunverulega skilvirkt. IAS 39 skilgreinir þrjá flokka áhættuvarna:
  - gangvirðisvörn (e. fair value hedge): Ef félag áhættuver breytingar á gangvirði skráðrar eignar, skuldar eða óskráðar fastákveðnar skuldbindingar (e. firm commitment) fer breytingin á gangvirði á áhættuvarða liðnum og áhættuvörninni í gegnum rekstrarreikning þegar hún á sér stað.
  - sjóðstreymisvörn (e. cash flow hedge): Ef félag áhættuver breytingar á framtíðarsjóðstreymi tengdu skráðri eign, skuld, skuldbindingu eða áætluðum framtíðarviðskiptum sem þykja mjög líkleg sem tengjast ytri aðila eða óskráðum fastákveðnum skuldbindingum, er breytingin á gangvirði áhættuvarnarinnar færð í gegnum aðra heildarafkomu, að því marki sem áhættuvörnin er virk, þar til framtíðarsjóðstreymið á sér stað;
  - áhættuvörn vegna hreinnar fjárfestingar í erlendri starfsemi (e. hedge of a net investment in a foreign entity) er meðhöndluð sem sjóðstreymisvörn.
- Áhættuvörn vegna gjaldmiðlaáhættu (e. foreign currency risk) í óskráðum fast-ákveðnum skuldbindingum félaga má meðhöndla sem gangvirðis- eða sjóðstreymisvörn.
- Heimilt er að skilgreina gjaldmiðlaáhættu í áætluðum framtíðarviðskiptum innan samstæðu sem þykja mjög líkleg sem áhættuvarnarlið í sjóðstreymisvörn í samstæðureikningsskilum, að því gefnu að viðskiptin fari fram í öðrum gjaldmiðli en starfrækslugjaldmiðli félagsins og að

gjaldmiðlaáhættan hafi áhrif á hagnað eða tap samstæðunnar. Gjaldmiðlaáhætta í áætluðum viðskiptum innan samstæðu sem þykja mjög líkleg, getur talist áhættuvarinn liður í samstæðureikningskilum ef hún leiðir til gengismunar sem ekki jafnast út í samstæðu.

- Ef áhættuvörn af væntum viðskiptum innan samstæðu fellur undir skilyrði um áhættuvarnarreikningskil, er hagnaður eða tap sem fært er í gegnum aðra heildarafkomu, í samræmi við IAS 39, endurflokkað af eigin fé í rekstrarreikning á sama tímabili eða tímabilum sem gjaldmiðlaáhættan af áhættuvörðu viðskiptunum hefur áhrif á hagnað eða tap.
- Áhættuvörn eignasafns vegna vaxtaáhættu (þar sem fjárhæð er varin fremur en einstök eign eða skuld) má, að ákveðnum skilyrðum uppfylltum, skilgreina sem gangvirðisvörn.

## Túlkarnir

### IFRIC 9 Endurmat á innbyggðum afleiðum

Ákvörðun um hvort innbyggð afleiða verði aðskilin frá grunnsamningi og færð sérstaklega er gerð þegar félag verður aðili að samningi. Ákvörðuninni verður ekki breytt eftir á.

Félag sem innleiðir IFRS byggir mat sitt á aðstæðum sem voru til staðar á þeim degi sem kemur síðar, þ.e. þeim degi sem það varð aðili að samningnum eða þeim degi sem endurmats er krafist, ekki við dagsetningu innleiðingar á IFRS.

Félag endurskoðar einungis mat sitt ef orðið hafa breytingar á samningnum og vænt framtíðarsjóðstreymi af innbyggðu afleiðunni, grunnsamningnum, eða hvoru tveggja breytist verulega frá áður væntu sjóðstreymi af samningnum.

Við endurflokkun fjáreigna úr flokknum gangvirði í gegnum rekstrarreikning (eins og heimilað er í IAS 39), skal meta að nýju hvort innbyggða afleiðan verði aðskilin frá grunnsamningnum.

### IFRIC 16 Áhættuvarnir vegna fjárfestinga í erlendra starfsemi

Móðurfélag má skilgreina gengismun af erlendra fjárfestingu sem áhættuvörn í þeim tilfellum sem starfrækslugjaldmiðill þess er annar en erlendu fjárfestingarinnar. Framsetning reikningskilanna í öðrum gjaldmiðli en starfrækslugjaldmiðli breytir þar engu um.



Áhættuvörn vegna fjárfestingar í erlendri starfsemi má vera innan hvaða félags eða félaga innan samstæðunnar sem er, að uppfylltum skilyrðum sem gerð eru til áhættuvarna af fjárfestingum um skilgreiningu, virkni og skráningu.

Endurbætur frá apríl 2009 felldu niður fyrri takmarkanir um að áhættuvarði liðurinn mætti ekki vera innan fjárfestingarinnar sem er áhættuvarin.

Þegar erlend starfsemi er afskráð, skal beita kröfum IAS 39 um meðferð þeirrar fjárhæðar sem tengist áhættuvörminni og sem færð er af þýðingarmun í rekstrarreikning. Beita skal IAS 21 um áhættuvarða reikningsliðinn.

### **IFRIC 19 Eftirgjöf fjárskulda með útgáfu eiginfjárgerninga**

Lántaki getur gerst aðili að samningi um útgáfu eiginfjárgerninga til lánveitanda í þeim tilgangi að fá fjárskuld gefna eftir.

Þegar eiginfjárgerningur er gefinn út í þeim tilgangi að gefa eftir fjárskuld að öllu leyti eða að hluta er litið á eiginfjárgerninginn sem gagngjaldið. Eiginfjárgerningurinn skal metinn á gangvirði á þeim degi sem fjárskuldin er gefin eftir. Þegar ekki er unnt að meta gangvirði eiginfjárgerningsins með áreiðanlegum hætti skal virði hans endurspegla gangvirði fjárskuldarinnar.

Mismunur á bókfærðu verði eftirgefnu skuldarinnar og gangvirði eiginfjárgerningsins er færður í rekstrarreikning. Ef hluti af fjárskuldinni stendur eftir (þ.e. þegar félag álitur að hluti gagngjaldsins tengist breytingum á skilmálum eftirstæðrar skuldar) skal meta hvort verulegar breytingar hafi orðið á skilmálum hennar. Ef svo er skal afskrá fjárskuldina og færa inn nýja fjárskuld í samræmi við ákvæði IAS 39.

### **IAS 39 leiðarvísir**

Leiðbeiningar um innleiðingu í árlegri útgáfu IASB á IFRS stöðlunum.

### **Gagnlegt efni útféið af Deloitte**

### **iGAAP 2014 (Volume C): Financial instruments: IAS 39 and related Standards**

Leiðbeiningar um notkun staðlanna ásamt dæmum og skýringum. Hægt er að nálgast efnið á [www.iasplus.com/igaap](http://www.iasplus.com/igaap)

A Closer Look – Fair value measurement of financial instruments under IFRS 13.

Þessi útgáfa skoðar bæði hagkvæm og tæknileg áhrif IFRS 13 við mat og skýringar vegna fjármálagerninga, einkum tengt eftirtöldum þáttum:

- Eigin útlánaáhætta við gangvirðismat á fjárskuldum
- Gangvirðismat á safni fjármálagerninga með jöfnunaráhættu
- Gangvirðismat út frá miðverði markaða (e. mid-market price)
- Auknar skýringakröfur

<http://www.iasplus.com/en/publications/global/a-closer-look/a-closer-look-fvm-ifrs-13>

## IAS 40 Fjárfestingareignir

*Investment Property*

### Gildistöku- dagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar.

Breytingar í kjölfar *endurbóta á IFRS (desember 2013)* sem skýra tengsl milli IFRS 3 og IAS 40 tóku gildi 1. júlí 2014, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

### Markmið

Lýsir reikningshaldslegri meðferð fjárfestingareigna og hvað ber að upplýsa um í skýringum.

### Samantekt

- Fjárfestingareign er fasteign, þ.e. land, húseign eða hluti húseignar eða hvort tveggja, sem eigandi eða leigutaki (ef fjármögnunarleiga) hefur umráð yfir og notar til öflunar leigutekna, til verðmætaaukningar eða hvort tveggja.
- IAS 40 gildir ekki um eign sem eigandi nýtir sjálfur, eign sem er til sölu í venjulegum viðskiptum, eign í byggingu eða í breytingu fyrir þriðja aðila til nota í framtíðinni sem fjárfestingareign eða eign sem leigð er öðrum aðila í fjármögnunarleigu.
- Eign sem er í blandaðari notkun (að hluta til notuð af eiganda og að hluta til í útleigu) þarf að skipta hlutfallslega eftir notkun og meðhöndla reikningshaldslega í samræmi við það ef umræddir hlutar eignarinnar eru seljanlegir í sitt hvoru lagi.

- Fjárfestingareign skal upphaflega meta á kostnaðarverði. Viðskiptakostnaður er þar með talinn.
- Eftir upphaflega skráningu heimilar staðallinn val á milli gangvirðis- og kostnaðarverðsaðferðar:
  - gangvirðisaðferð: Fjárfestingareign er metin á gangvirði og breytingar eru færðar í rekstrarreikning eða
  - kostnaðarverðsaðferð: Fjárfestingareign er metin á kostnaðarverði að frádregnum uppsöfnuðum afskriftum og virðisrýmum, að undanskildum fastafjármunum til sölu samkvæmt IFRS 5. Upplýsa verður um gangvirði í skýringum.
- Sú matsaðferð sem verður fyrir valinu skal notuð fyrir allar fjárfestingareignir félagsins.
- Kaupi félag, sem notar gangvirðisaðferðina, eign þar sem skýrar vísbendingar eru um að gangvirði fjárfestingareignar til langframa verði ekki ákvarðað, ber að nota kostnaðarverðsaðferðina. Aðferðina ber að nota þar til eignin er seld eða er ónýtt.
- Heimilt er að breyta um matsaðferð ef það á betur við (ólíklegt ef breytt er frá gangvirðisaðferð yfir í kostnaðarverðsaðferð).
- Eign í rekstrarleigu getur talist til fjárfestingareignar að því gefnu að leigutakinn noti gangvirðisaðferðina samkvæmt IAS 40. Við þær aðstæður meðhöndlar leigutaki samninginn sem fjármögnunarleigu.

## Túlkanafr

Engar.

## IAS 41 Landbúnaður

*Agriculture*

### Gildistökuðagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2003 eða síðar.

Endurbætur sem gera kröfu um að reikningshaldsleg meðferð líffræðilegra eigna sem falla undir skilgreiningu á ræktunarstöð (e. bearer plants) verði í samræmi við meðferð varanlegra rekstrarfjármuna taka gildi 1. janúar 2016, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

## Markmið

Lýsir reikningshaldslegri meðferð á starfsemi í landbúnaði, þ.e. stjórnun líffræðilegra breytinga (e. biological transformation) á lífrænum eignum til framleiðslu.

## Samantekt

- Meta skal lífrænar eignir (e. biological assets) á gangvirði á söluþegi að fráðregnum áætluðum sölukostnaði, nema gangvirði verði ekki metið með áreiðanlegum hætti.
- Ræktunarstöðvar sem notaðar eru við framleiðslu á landbúnaðarafurðum, en eru ekki seldar sem landbúnaðarafurð, skal færa meðal varanlegra rekstrarfjármuna. Meta skal landbúnaðarafurðir á gangvirði á uppskerutíma að fráðregnum áætluðum sölukostnaði.
- Breytingar á gangvirði lífrænna eigna skal færa í rekstrarreikning.
- Undanþágur frá skráningu lífrænna eigna á gangvirði: Ef ekki er virkur markaður fyrir eignina á þeim tíma sem hún er færð í reikningsskilin og enginn annar áreiðanlegur mælikvarði á verðmæti hennar er til staðar skal eignin metin á afskrifuðu kostnaðarverði að fráðreginni uppsafnaðri virðisýrningu.
- Skráning á gangvirði er heimil fram að uppskeru. Eftir það gildir IAS 2 um skráningu afurðanna.

## Túlkunir

Engar.

## IFRIC 12 Samningar um þjónustuúvilnun

*Service Concession Arrangements*

## Gildistökuðagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2008 eða síðar.

## Markmið

Fjallar um reikningskil rekstraraðila sem í gegnum þjónustusamninga við hið opinbera sjá um rekstur og/eða viðhald á almenningsignum og þjónustu. Túlkunin fjallar ekki um reikningskil opinbera aðilans.

## Samantekt

- Í þeim samningum sem falla undir þessa túlkun (þar sem umræddar almenningsignir

lúta ekki yfirráðum rekstraraðila) má rekstraraðili ekki eignfæra almenningseignir sem varanlega rekstrarfjármuni. Þess í stað á rekstraraðili, eftir skilmálum samningsins, að skrá:

- fjáreign – í þeim tilfellum þar sem rekstraraðili hefur ófrávíkjanlegan og samningsbundinn rétt á ákveðinni fjárhæð eða annarri fjáreign, á líftíma samningsins eða;
- óefnislega eign – í þeim tilfellum sem framtíðarsjóðstreymi til rekstraraðila er ekki tilgreint sem ákveðin fjárhæð (t.d. þar sem greiðslur til rekstraraðila eru háðar notkun á viðkomandi eign) eða;
- bæði fjáreign og óefnislega eign í þeim tilfellum þar sem hluti greiðslna kemur til vegna fjáreignar og hluti vegna óefnislegrar eignar.

### Aðrar tülkanir

SIC 29 Samningar um þjónustuívilnun: Skýringar

Kröfur í skýringum um samninga um þjónustuívilnun.

### Gagnlegt efni útgefið af Deloitte

IFRIC 12 Service concession arrangements – A pocket practical guide

Gagnlegar leiðbeiningar um notkun á IFRIC 12, með greiningu á kröfum IFRIC 12 og hagnýtum dæmum sem fjalla um flóknari þætti samninga um þjónustuívilnun. Hægt er að nálgast efnið á [www.iasplus.com/guides](http://www.iasplus.com/guides)

## IFRIC 17 Úthlutun eigna til eigenda í öðru en reiðufé

*Distribution of Non-cash Assets to Owners*

- Gildistöku dagur** Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. júlí 2009 eða síðar.
- Markmið** Lýsir reikningshaldslegri meðferð á úthlutun eigna til eigenda í öðru en reiðufé.
- Samantekt**
- Færa skal ógreiddan arð þegar arðgreiðslur hafa verið samþykktar með viðeigandi hætti og umráðarétturinn liggur ekki lengur hjá félaginu.
  - Færa skal arð til eigenda í öðru en reiðufé á gangvirði úthlutuðu eignarinnar. Skuldina skal endurmeta í lok hvers reikningsskilatímabils. Breytingar skal færa á eigið fé.
  - Mismun á greiddum arði og bókfærðu verði úthlutuðu eignarinnar skal færa sem hagnað eða tap í gegnum rekstrarreikning.

# Verkefnadagskrá IASB

Á <http://www.iasplus.com> eru nýjustu upplýsingar um verkefni IASB og IFRS túlkananefndarinnar og samantekt um niðurstöður funda. Eftirfarandi yfirlit sýnir verkefnadagskrá IASB þann 31. júlí 2014.

\* Sameiginleg verkefni með FASB.

Umfjöllunarefni	Verkefni	Staða
Vátrygginga-samningar	Markmiðið er að þróa staðal um reikningsskil fyrir vátryggingasamninga.	Önnur drög gefin út í júní 2013. Frekari umræður á árinu 2014.
Leigusamningar*	Markmiðið er að bæta reikningsskil leigusamninga til samræmis við skilgreiningar hugtakarammans um eignir og skuldir.	Önnur drög gefin út í maí 2013. Frekari umræður hófust í janúar 2014. Ráðin hafa ekki enn ákveðið lokadagsetningu verkefnis.
Starfsemi háð verðtakmörkunum	Verkefni IASB sem snýr að því hvort staðlarnir eigi að skylda félög til að færa frestaðar eignir og skuldir vegna starfsemi sem háð er verðtakmörkunum.	Upplýsingabeiðni gefin út í mars 2013. Umræðudrög væntanleg á þriðja ársfjórðungi 2014.
Hugtakarammi reikningsskilanna	Áhersluatriði verkefnisins eru þættir reikningsskilanna, mat, reikningsskilaeiningar, framsetning og skýringar.	Umræðurög gefin út í júlí 2013. Frestur til athugasemda rann út í janúar 2014. Drög væntanleg á fjórða ársfjórðungi 2014.
Fjármálagerningar	Reikningsskil vegna virkrar áhættustýringar (e. Dynamic Rsk management): endurmatsaðferð við áhættuvarnir eignasafna.	Umræðuskjal gefið út í apríl 2014. Frestur til athugasemda rann út í október 2014, en frekara samstarf við hagsmunaaðila er væntanlegt á þriðja ársfjórðungi 2014.
Umfjöllunarefni	Innleiðing – endurbætur á afmörkuðum sviðum staðla	Staða
Árlegar endurbætur	Óverulegar endurbætur á stöðlum 2010-2012	Drög gefin út í maí 2012. Endanlegur staðall væntanlegur á fjórða ársfjórðungi 2013

Umfjöllunarefni	Innleiðing – endurbætur á afmörkuðum sviðum staðla	Staða
Árlegar endurbætur	Óverulegar endurbætur á stöðlum 2012-2014	Drög gefin út í desember 2013. Endanlegur staðall væntanlegur á þriðja ársfjórðungi 2014
Árlegar endurbætur	Óverulegar endurbætur á stöðlum 2014-2016	Drög væntanleg á öðrum ársfjórðungi 2015
IFRS 10 og IAS 28	Sala eða tilfærsla á eignum milli fjárfestis og hlutdeildarfélags eða sameiginlegum eignum	Endanlegur staðall væntanlegur á þriðja ársfjórðungi 2014
IFRS 13	Mat á gangvirði: verðmatseining	Drög væntanleg á þriðja ársfjórðungi 2014
IAS 1	Sérhæft verkefni sem fjallar um álitamál sem komið hafa upp vegna hugtakaramma um skýringar	Drög væntanleg á þriðja ársfjórðungi 2014
IAS 1	Flokkun skulda	Drög væntanleg á fjórða ársfjórðungi 2014
IAS 7	Sérhæft verkefni sem fjallar um álitamál sem komið hafa upp vegna hugtakaramma um skýringar	Drög væntanleg á fjórða ársfjórðungi 2014
IAS 12	Skráning á frestaðri skattinneign vegna óinnleysts taps	Drög væntanleg á þriðja ársfjórðungi 2014
IAS 27 (2011)	Aðgreind reikningsskil (hlutdeildaraðferð)	Síðustu endurbætur væntanlegar á þriðja ársfjórðungi 2014
IAS 32	Söluréttir tengdir hlutdeild minnihluta	Framhald ákveðið á öðrum ársfjórðungi 2014

Frekari upplýsingar um verkefni má finna á IAS plus:  
<http://www.iasplus.com/en/projects>



## **Yfirferð eftir innleiðingu**

IASB hefur nú lokið skoðun á innleiðingarferli *IFRS 8 Starfsþættir*. Niðurstöður voru birtar í skýrslu sem var gefin út í júlí 2013.

IASB vinnur nú að fyrsta hluta endurskoðunar á *IFRS 3 Sameining félaga*. Upplýsingabeiðni var gefin út í janúar 2014 og frestur til athugasemda rann út í maí 2014.

## **Viðbótarupplýsingar með ársreikningi**

Í desember 2010 gaf IASB út *IFRS leiðbeiningar vegna viðbótarupplýsinga stjórnenda með ársreikningi* (e. *IFRS Practice Statement Management Commentary*). Leiðbeiningarnar eru ekki bindandi en eiga að vera almenn viðmið um framsetningu stjórnenda á viðbótarupplýsingum með reikningskilum í samræmi við IFRS. Leiðbeiningarnar eru ekki hluti af stöðlunum og því er félögum ekki skylt að fara eftir þeim nema þess sé krafist í heimalandi þeirra.

# Túlkaniir

Félögum er ekki heimilt að lýsa því yfir að reikningsskil séu gerð í samræmi við IFRS nema þau séu að öllu leyti í samræmi við IFRS staðla og túlkaniir. Á tímabilinu 2004 til 30. júlí 2014 hefur IFRS túlkananevndin gefið út eftirtalrar túlkananiir.

## IFRIC túlkananiir

- IFRIC 1 *Breytingar á núverandi skuldbindingum vegna niðurlagðrar starfsemi, enduruppbyggingar og öðrum sambærilegum skuldbindingum* (Changes in Existing Decommissioning, Restoration and Similar Liabilities)
- IFRIC 2 *Hlutir félagsaðila í samvinnueiningum og sambærilegir gerningar* (Members' Shares in Co-operative Entities and Similar Instruments)
- IFRIC 3 – felldur niður
- IFRIC 4 *Ákvörðun um hvort samningur inniheldur leigusamning* (Determining whether an Arrangement contains a Lease)
- IFRIC 5 *Réttur til hlutdeildar í sjóðum sem bera kostnað vegna niðurlagðrar starfsemi, enduruppbyggingar og endurbóta á umhverfinu* (Rights to Interests Arising from Decommissioning, Restoration and Environmental Rehabilitation Funds)
- IFRIC 6 *Skuldbindingar vegna þátttöku á tilteknum markaði – raf- og rafeindabúnaðarúrgangur* (Liabilities arising from Participating in a Specific Market – Waste Electrical and Electronic Equipment)
- IFRIC 7 *Notkun endurmatsaðferðar samkvæmt IAS 29, reikningsskil í hagkerfum þar sem óðaverðbólga ríkir* (Applying the Restatement Approach under IAS 29, Financial Reporting in Hyperinflationary Economies)
- IFRIC 8 – endurmat á innbyggðum afleiðum
- IFRIC 9 – felldur niður
- IFRIC 10 *Árshlutareikningsskil og virðisýrnun* (Interim Financial Reporting and Impairment)
- IFRIC 11 – felldur niður
- IFRIC 12 *Samningar um þjónustuúvilnun* (Service Concession Arrangements)
- IFRIC 13 *Tryggðarkerfi viðskiptavina* (Customer Loyalty Programmes)
- IFRIC 14 *Fyrirframgreiðslur félaga sem þurfa að uppfylla kröfur um lágmarksframlag* (IAS 19 – The Limit on a Defined Benefit Asset, Minimum Funding Requirements and their Interaction)
- IFRIC 15 *Samningar um byggingu fasteigna* (Agreements for the Construction of Real Estate)

- IFRIC 16 *Áhættuvarnir vegna fjárfestinga í erlendri starfsemi* (Hedges of a Net Investment in a Foreign Operation)
- IFRIC 17 *Úthlutun eigna til eigenda í öðru en reiðufé* (Distribution of Non-cash Assets to Owners)
- IFRIC 18 *Yfirfærsla eigna frá viðskiptavinum* (Transfers of Assets from Customers)
- IFRIC 19 *Eftirgjöf fjárskulda með útgáfu eiginfjárgerninga* (Extinguishing Financial Liabilities with Equity Instruments)
- IFRIC 20 *Kostnaður á framleiðslustigi við hreinsun yfirborðsjarðlaga í námuvinnslu* (Stripping Costs in the Production Phase of a Surface Mine)
- IFRIC 21 *Álagning* (Levies)

## SIC Túlkanir

Eftirfarandi túlkanir útgefnar af SIC nefndinni á tímabilinu 1997-2001 eru í gildi. IFRS staðlar og endurbætur á IAS stöðlum hafa leyst af hólmi aðrar SIC túlkanir.

- SIC 7 *Uptaka evru* (Introduction of the Euro)
- SIC 10 *Opinber aðstoð – engin ákveðin tengsl við rekstrarhreyfingar* (Government Assistance – No Specific Relation to Operating Activities)
- SIC 15 *Rekstrarleiga – hvatar* (Incentives)
- SIC 25 *Tekjuskattur – breytingar á skattalegri stöðu félags eða hluthafa þess* (Income Tax - Changes in the Tax Status of an Entity or its Shareholders)
- SIC 27 *Mat á efni viðskipta sem tengjast lögformlegri hlið leigusamninga* (Evaluating the Substance of Transactions in the Legal Form of a Lease)
- SIC 29 *Samningar um þjónustuúvilnun: Skýringar* (Service Concession Arrangements: Disclosures)
- SIC 31 *Tekjur – vöruskipti í tengslum við auglýsingaþjónustu* (Revenue – Barter Transactions Involving Advertising Services)
- SIC 32 *Óefnislegar eignir – kostnaður við vefsetur* (Intangible Assets – Web Site Costs)

The #1 website for global accounting news

Latest news | Latest publications | Latest meetings

**IASB work plan updated**  
Nov 26, 2013

Following its recent meeting, the International Accounting Standards Board (IASB) has updated its work plan. The redeliberations on insurance contracts have been deferred to the first quarter of 2014 and the discussion paper on rate regulation is now expected in the second quarter of 2014. Next steps in the narrow scope project on put options will be determined in the first quarter of 2014.

**IFRS Foundation appoints Trustees**  
Nov 26, 2013

The IFRS Foundation has announced the appointment of Maria Helena Santana and Lynn Wood as Trustees of the IFRS Foundation. Both replace retiring Trustees with similar background. The appointments will begin on 1 January 2014 and will expire on 31 December 2015.

**What's new for December reporting?**  
Significant new and revised pronouncements being mandatorily applied for the first time

**Important dates**

<b>AOSSG meeting</b> Nov 27, 2013 - Nov 28, 2013 Colombo, Sri Lanka	<b>Financial Institutions IFRS Conference</b> Dec 03, 2013 London
<b>ASAF meeting</b> Dec 05, 2013 - Dec 06, 2013 London	<b>December 2013 IASB meeting</b> Dec 09, 2013 - Dec 13, 2013 London
<b>Emerging Economies Group (EEG) December 2013 meeting</b>	<b>Effective date of amendments to IAS 39</b> Dec 31, 2013

Deloitte á alþjóðavísu heldur úti vefsíðu, [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com), sem veitir endurgjaldslaust upplýsingar um alþjóðlega reikningsskilastaðla og starfsemi alþjóðlegu reikningsskilanefndarinnar, IASB. Á vefsíðunni er meðal annars að finna:

- Daglegar fréttir um alþjóðleg reikningsskil.
- Samantekt um alla reikningsskilastaðla og túlkunar á þeim.
- Yfirlit um helstu verkefni IASB.
- Útgefið efni er varðar IFRS sem hægt er að hala niður.
- Fyrirmyndarársreikning Deloitte í samræmi við IFRS og gátlista við skýringar.
- Rafrænt bókasafn með upplýsingar um nokkur hundruð titla er varða reikningshald.
- Öll bréf með ábendingum sem Deloitte hefur sent til IASB nefndarinnar.
- Tenglar við nokkur hundruð vefsíður varðandi alþjóðleg reikningsskil.
- Kennsla og námskeið (e-learning) fyrir alla IAS/IFRS staðla án endurgjalds.
- Öll sagan um innleiðingu á IFRS í Evrópu.
- Upplýsingar um þróun reikningsskila hjá þjóðum heims.
- Samanburður á IFRS við reikningsskilavenjur í öðrum löndum.

# Áskrift að fréttabréfum

Deloitte á alþjóðavísu gefur út fréttabréf tengd IFRS sem hægt er að gerast áskrifandi að án endurgjalds. Þar á meðal er:

IFRS in Focus	Helst í hendur við útgáfu nýrra og endurbættra staðla og túlkana. Einnig er greint frá drögum (e. Exposure Drafts) og umræðum um helstu tillögur og breytingar.
IFRS Project Insights	Stutt yfirlit um helstu verkefni IASB og samantekt á stöðu verkefna, lykilmáttörstöðum og tillögum.
IFRS Industry Insights	Hnitmiðað og upplýsandi efni sem veitir innsýn inn í möguleg áhrif breytinga á IFRS á einstakar atvinnugreinar.
IFRS on Point	Mánaðarleg umfjöllun um það helsta sem gerist í heimi reikningsskilanna.

Rafræna útgáfu af efni tengdu IFRS er að finna á [www.iasplus.com/pubs](http://www.iasplus.com/pubs)

Á IAS Plus geta notendur skráð sig og gerst áskrifendur að fjölbreyttu efni og fengið tilkynningar um nýtt efni sent í tölvupósti. Farðu á [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com) og skráðu þig inn með því að smella á „login or register“ efst á síðunni.

Þú getur einnig fylgst með nýju efni í gegnum RSS (hlekkir er að finna á [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com)) og Twitter ([twitter.com/iasplus](https://twitter.com/iasplus)).

# Minnisatriði

# Minnisatriði

# Útgefið efni

Deloitte á alþjóðavísu gefur út efni á sviði reikningsskila til stuðnings notkun og innleiðingu á IFRS.

<a href="http://www.iasplus.com">www.iasplus.com</a>	Uppfært daglega. Á <a href="http://www.iasplus.com">www.iasplus.com</a> er hægt að nálgast endurgjaldslaust upplýsingar tengdar IFRS.
iGAAP	Útgáfa á Deloitte iGAAP veitir víðtækar leiðbeiningar um notkun IFRS. Hægt er að fá bókina hjá Lexis-Nexis á vefslóðinni <a href="http://www1.lexisnexis.co.uk/deloitte/">http://www1.lexisnexis.co.uk/deloitte/</a>
Gátlisti um framsetningu og skýringar	Gátlisti sem sameinar allar kröfur um framsetningu og skýringar í ársreikningi.
Fyrirmyndarársreikningur	Sniðmát að fyrirmyndarársreikningi í samræmi við kröfur IFRS.
Árshlutareikningar: Leiðarvísir að IAS 34	Leiðbeiningar um notkun IAS 34 um árshlutareikninga ásamt fyrirmyndarárshlutareikningi og gátlista um framsetningu og skýringar.
Ýmsar útgáfur	Ýmis konar útgefið efni og leiðarvísa má finna á <a href="http://www.iasplus.com/en/tag-types/global">www.iasplus.com/en/tag-types/global</a>
Þýtt efni	IFRS in your pocket er að finna á ýmsum tungumálum á: <a href="http://www.iasplus.com/pocket">www.iasplus.com/pocket</a> . Einnig er að finna annað útgefið efni á ýmsum tungumálum á <a href="http://www.iasplus.com/translations">www.iasplus.com/translations</a>