

# Deloitte.

IFRS  
Alþjóðlegir  
reikningsskilastaðlar  
2010



# Deloitte á Íslandi

## Starfsstöðvar Deloitte á Íslandi

Smáratorgi 3 580-3000  
201 Kópavogur [www.deloitte.is](http://www.deloitte.is)

Akureyri 460 9900  
Egilsstaðir 580 3400  
Grundarfjörður 580 3440  
Neskaupstaður 580 3410  
Reykjanesbær 420 7700  
Sauðárkrúkur 580 3420  
Snæfellsbær 580 3430  
Vestmannaeyjar 488 6000

## Samstarfsaðilar Deloitte á Íslandi

Bolungarvík 450 7900  
Ísafjörður 450 7910

Fjárstoð ehf. 556 6000  
Smáratorgi 3 [www.fjarstod.is](http://www.fjarstod.is)

## Ábyrgðarmaður

Þorsteinn Pétur Guðjónsson  
Yfirmaður reikningsskila

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

# Formáli

Deloitte á Íslandi gefur nú út í annað sinn vasaútgáfu af alþjóðlegum reikningsskilastöðlum (IFRS). Í bókinni er samantekt úr öllum stöðlum IFRS eins og þeir voru samþykktir hinn 31. mars 2010. Auk þess er meðal annars að finna fróðleik um uppbyggingu og sögu IASB, notkun IFRS á Íslandi og á alþjóðavísu og samantekt um helstu breytingar á IFRS og túlkunum þeirra (IFRIC).

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 Alþjóðlega reikningsskilaráðið (IASB) út heildarútgáfa staðlanna sem nú telur um 3.000 blaðsíður.

Frá árinu 2008 hefur fjármálakreppan haft mikil áhrif á störf IASB. Áhersla hefur verið lögð á endurbætur á IAS 39 sem fjallar um meðferð fjármálagerninga, skráningu þeirra og mat. IASB hefur gefið út IFRS 9 sem fyrsta áfanga af fjórum í þeim tilgangi að leggja af IAS 39. IFRS 9 fjallar um flokkun og mat á fjáreignum og fjárskuldum og tekur gildi fyrir reikningsskil sem hefjast 1. janúar 2013 eða síðar, innleiðing er heimil fyrir þann tíma. Fullbúinn IFRS 9 mun einnig fjalla um virðisrýrnun, áhættuvarnir og afskráningu fjármálagerninga.

Í október 2002 samþykktu Bandaríska reikningsskilaráðið (FASB) og IASB formlega áætlun um samræmingu á bandarískum reikningsskilastöðlum (US GAAP) og IFRS. Markmiðið er að samræmi verði í megininntaki staðlanna þannig að reikningsskil verði samanburðarhæf á milli landa. Tilgangurinn er meðal annars að einfalda reikningsskilaferli félaga sem starfa á alþjóðlegum vettvangi og að greiða fyrir aðgangi erlendra fjárfesta. Í nóvember 2009 undirstrikuðu ráðin mikilvægi samræmingarinnar og lögðu fram nýja tímaáætlun um mikilvæg verkefni.

Deloitte á Íslandi starfar á alþjóðlegum vettvangi. Við höfum aðgang að sérfræðingum Deloitte um allan heim sem gerir okkur auðveldara að fylgjast með þróun reikningsskila á alþjóðavísu. Hjá Deloitte á Íslandi starfa sérfræðingar sem eru reiðubúnir að veita faglega ráðgjöf á sviði reikningsskila. Í fjölbreytilegu starfsumhverfi er fyrirtækjum nauðsynlegt að hafa aðgang að slíkri þekkingu hvort sem þau starfa á innlendum eða erlendum vettvangi. Til frekari fróðleiks er þér velkomið að hafa samband við okkur hjá Deloitte auk þess sem finna má fróðleik á [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com).

Það er von okkar að þessi útgáfa komi þér að gagni og auki áhuga þinn og skilning á alþjóðlegum reikningsskilastöðlum.

Þorsteinn Pétur Guðjónsson  
Yfirmaður reikningsskila hjá Deloitte á Íslandi

# IFRS þjónusta Deloitte á Íslandi

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

Þorsteinn Pétur Guðjónsson	<i>thorsteinn.gudjonsson@deloitte.is</i>
Anna Ólafsdóttir	<i>anna.olafsdottir@deloitte.is</i>
Ingibjörg Dröfn Friðriksdóttir	<i>ingibjorg.drofn.fridriksdottir@deloitte.is</i>
Samúel Orri Samúelsson	<i>samuel.orri.samuelsson@deloitte.is</i>
Signý Magnúsdóttir	<i>signy.magnusdottir@deloitte.is</i>

Deloitte á Íslandi býður víðtæka sérfræðipjónustu 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 reikningsskilum 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.
Önnur aðstoð	Ýmis önnur reikningskilapjónusta og upplýsingagjöf tengd IFRS.

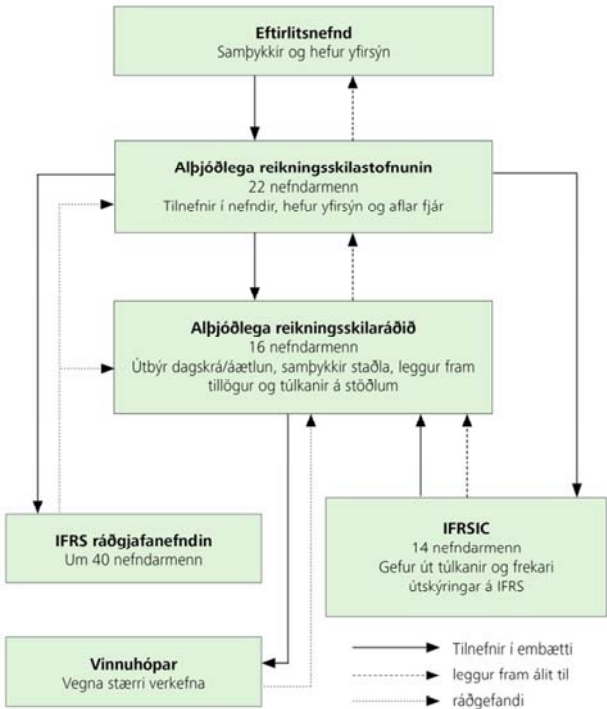
# Efnisyfirlit

Algengar skammstafanir .....	5
Uppbygging IASB .....	6
Tímatal – IASB .....	8
Notkun IFRS á Íslandi .....	12
Notkun IFRS á alþjóðavísu.....	13
Nýlegar breytingar á IFRS .....	23
Samantekt úr alþjóðlegum reikningskilastöðlum .....	26
Inngangur að alþjóðlegum reikningskilastöðlum .....	26
Hugtakarammi um gerð og framsetningu reikningskila .....	26
IFRS 1    Innleiðing alþjóðlegra reikningskilastaðla .....	27
IFRS 2    Eignarhlutatengd greiðsla .....	28
IFRS 3    Sameining félaga .....	31
IFRS 4    Vátryggingasamningar .....	33
IFRS 5    Fastafjármunir til sölu og aflögð starfsemi .....	34
IFRS 6    Könnun og mat á námuréttindum .....	36
IFRS 7    Fjármálagerningar: Skýringar .....	37
IFRS 8    Starfsþættir .....	38
IFRS 9    Fjármálagerningar: Flokkun og mat (lokið að hluta).....	40
IAS 1    Framsetning reikningskila .....	41
IAS 2    Birgðir .....	44
IAS 7    Yfirlit um sjóðstreymi.....	45
IAS 8    Reikningskilaaðferðir, breytingar á reikningshaldslegu mati og skekkiur.....	46
IAS 10   Atburðir eftir lok reikningskiladags .....	48
IAS 11   Verksamningar .....	49
IAS 12   Tekjuskattur .....	50
IAS 16   Varanlegir rekstrarfjármunir .....	52
IAS 17   Leigusamningar .....	54
IAS 18   Tekjur.....	56
IAS 19   Starfskjör.....	58
IAS 20   Skráning opinberra styrkja og upplýsingar um opinbera aðstoð....	61
IAS 21   Áhrif gengisbreytinga erlendra gjaldmiðla .....	62
IAS 23   Fjármagnskostnaður .....	63
IAS 24   Upplýsingar um tengda aðila .....	65
IAS 26   Reikningshald og reikningskil eftirlaunasjóða .....	66
IAS 27   Samstæðureikningskil og aðgreind reikningskil.....	67
IAS 28   Fjárfestingar í hlutdeildarfélagum.....	69
IAS 29   Reikningskil í hagkerfum þar sem ódaverðbólga ríkir.....	71
IAS 31   Hlutdeild í samrekstri .....	71
IAS 32   Fjármálagerningar: Framsetning.....	73
IAS 33   Hagnaður á hlut .....	75
IAS 34   Árshlutareikningar .....	77
IAS 36   Virðisrárnun eigna .....	78
IAS 37   Skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir .....	80
IAS 38   Óefnislegar eignir .....	82
IAS 39   Fjármálagerningar: Skráning og mat .....	85
IAS 40   Fjárfestingareignir.....	91
IAS 41   Landbúnaður.....	93
IAS Plus .....	95
Útgefið efni af Deloitte á sviði reikningskila.....	96

# Algengar skammstafanir

- FASB** Financial Accounting Standards Board (US)  
*Bandaríska reikningsskilaráðið*
- FEE** Federation of European Accountants  
*Evrópusamtök endurskoðenda*
- GAAP** Generally Accepted Accounting Principle(s)  
*Settar reikningsskilareglur*
- IAS** International Accounting Standards  
*Alþjóðlegir reikningsskilastaðlar*
- IASB** International Accounting Standards Board  
*Alþjóðlega reikningsskilaráðið*
- IASC** International Accounting Standards Committee  
*Alþjóðlega reikningsskilanefndin*
- IASCF** IASC Foundation  
*Alþjóðlega reikningsskilastofnunin. Frá og með 1. mars 2010 ber stofnunin heitið IFRSF.*
- IFAC** International Federation of Accountants  
*Alþjóðleg samtök endurskoðenda*
- IFRIC** International Financial Reporting Interpretations Committee of the IASB  
*Undirnefnd á vegum Alþjóðlega reikningsskilaráðsins (IASB), gefur út túlkanir og frekari útskýringar á alþjóðlegum reikningsskilastöðlum (IFRS). Frá og með 1. mars 2010 ber nefndin heitið IFRS Interpretation Committee.*
- IFRS** International Financial Reporting Standards  
*Alþjóðlegir reikningsskilastaðlar*
- IFRSF** IFRS Foundation  
*Alþjóðlega reikningsskilastofnunin. Sjálfstæður sjóður sem sér um tilnefningar í Alþjóðlega reikningsskilaráðið.*
- IOSCO** International Organization of Securities Commissions  
*Alþjóðasamtök verðbréfaútgefenda*
- SEC** Securities and Exchange Commission (US)  
*Bandaríska fjármálaeftirlitið*
- SiC** Standing Interpretations Committee of the IASC  
*Undirnefnd á vegum Alþjóðlegu reikningsskilanefndarinnar (IASC), gefur út túlkanir og frekari útskýringar á alþjóðlegu reikningsskilastöðlunum (IFRS).*

# Uppbygging IASB



## 2008-2010 Yfirferð á stjórnskipulagi (e. constitution)

Í janúar 2010 lauk IASCF (nú IFRSF) seinni hluta yfirferðar á stjórnskipulagi stofnunarinnar. Yfirferðin hófst í janúar 2008 með það fyrir augum að efla stjórnarhætti. Verkefninu var skipt í tvo hluta. Í fyrri hlutanum voru stjórnarhættir og ábyrgð IFRSF í brennidepli og stærð og samsetning IASB. Meðal breytinga var fjölgun í IASB úr 14 í 16, ásamt því að sérstaklega var kveðið á um fjölbreyttan landfræðilegan bakgrunn nefndarmanna. Í seinni hluta yfirferðarinnar var horft til ábyrgðar, hagsmunaaðila og skilvirkni. Heiti nefnda var breytt og skipað í stöður varaformanna IASCF og IASB.

## Eftirlitsnefnd – Monitoring Board

Meginhlutverk eftirlitsnefndarinnar er að koma á formlegum samskiptum eftirlitsaðila markaðsviðskipta og IFRSF. Markmiðið er að auðvelda eftirlitsaðilum að skilja umboð sitt er varðar verndun fjárfesta, gagnsæi á markaði og myndun fjármagns (e. capital formation).

Ábyrgðarsvið eftirlitsnefndarinnar er meðal annars að:

- Taka þátt í útnefningu nefndarmanna og samþykkja skipun þeirra samkvæmt leiðbeiningum sem settar eru af IFRSF.
- Fara yfir og veita ráðgjöf til nefndarmanna varðandi ábyrgð. Árlega skal skila skýrslu til nefndarinnar.

Frá og með 1. mars 2010 samanstendur eftirlitsnefndin af aðilum í framkvæmdastjórn Evrópusambandsins, fjármálaeftirliti Japans, fjármálaeftirliti Bandaríkjanna (SEC), nefnd IOSCO um nýmarkaði (Emerging Markets Committee of IOSCO) og tækninefndar IOSCO. Formaður Basel nefndarinnar um bankaeftirlit er eftirlitsaðili án kosningaréttar.

### **Alþjóðlega reikningsskilastofnunin – IFRSF (áður IASCF)**

Alþjóðlega reikningsskilastofnunin er sjálfstæður sjóður sem sér um tilnefningar í Alþjóðlega reikningsskilaráðið. Sjóðinn skipa 22 aðilar, 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**

Alþjóðlega reikningsskilaráðið skipa 14 aðilar (fjölgar í 16 í síðasta lagi 1. júlí 2012), þar af einn formaður og allt að tveir varaformenn. Heimilt er að hafa allt að þrjú nefndarmenn í hlutastarfi. Eftir 2. júlí 2009 eru nefndarmenn 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.

**Landfræðileg skipting:** Til að tryggja fjölbreytt og alþjóðlegt reikningsskilaráð munu, frá og með júlí 2012, 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 samstanda af aðilum sem búa yfir tæknilegri sérþekkingu og viðamikilli reynslu á sviði alþjóða- og markaðsviðskipta.



# Tímatal – IASB

- 1973** Samningur um stofnun Alþjóðlegu reikningsskilaneftdarinnar (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 reikningsskilareglna.  
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 reikningsskil. Allir aðilar IFAC eru aðilar að IASB. IFAC viðurkennir og fer eftir þeim fordæmum 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** Evrópunefndin (European Commission) lýsir yfir stuðningi við IASB og IOSCO um að ljúka vinnu við grunnstaðla og ályktar að aðildarþjóðir Evrópusambandsins skuli fylgja IAS.
- 1996** Bandaríska fjármálaeftirlitið (US SEC) lýsir yfir stuðningi við áætlanir IAS um að þróa, eins fljótt og auðið er, reikningsskilastaðla sem notaðir verði við gerð ársreikninga í þeim tilgangi að samræma reikningsskilareglur.
- 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 ríkjana og Alþjóðagjaldeyrissjóðurinn hvetja til stuðnings við IAS til að styrkja innviði alþjóðlega fjármálaumhverfisins.
- Stjórn IASC 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 eru gefin út.
- Endurbótaferli lýkur – veruleg breyting á 14 IAS stöðlum.
- 2004** Umfangsmiklar umræður um IAS 39 í Evrópu sem endar með því að framkvæmdastjórn Evrópusambandsins styður það að 2 greinar IAS 39 verði felldar niður.
- Fundir IASB eru haldnir á internetinu.
- IFRS 2 til og með 6 eru gefnir út.
- IFRIC 1 til og með 5 eru gefnir út.

- 2005** Nefndarmaður IASB gerist nefndarmaður IFRIC.  
Stjórnskipulegar breytingar.  
US SEC leiðarvísir gefinn út til að samræma IFRS og US GAAP.  
Fundir vinnuhópa opnaðir almenningi.  
IFRS 7 er gefinn út.  
IFRIC 6 og 7 eru gefnir út (og IFRIC 3 er felldur niður).
- 2006** Samningur um sameiginlega stefnu IASB og FASB uppfærður.  
IASB yfirlýsing gefin út um samstarf við aðra hópa um staðlavinnu.  
IASB tilkynnir að engir nýir grunnstaðlar verði teknir í notkun fyrir en árið 2009.  
IFRS 8 er gefinn út.  
IFRIC 8 til og með 12 eru gefnir út.
- 2007** Aðilum IFRIC er fjölgað úr 12 í 14.  
Bandaríska fjármálaeftirlitið slakar á kröfum um að erlend skráð hlutafélög þurfi að aðlaga ársreikninga sína að bandarískum reikningsskilastöðlum, að því gefnu að reikningsskil þeirra séu gerð í samræmi við IFRS útgefna af Alþjóðlega reikningsskilaráðinu.  
Endurbætur á IAS 1 og IAS 23 eru gefnar út.  
IFRIC 13 og 14 eru gefnir út.  
IASB gefur út drög að IFRS fyrir lítil og meðalstór fyrirtæki.
- 2008** IOSCO gefur út umsögn þar sem hvatt er til þess að félög greini frá með skýrum hætti hvort þau geri reikningsskil sín í samræmi við IFRS eins og þeir eru gefnir út af IASB.  
IASB og FASB vinna saman að verkefnum sem ljúka á um mitt ár 2011, í von um innleiðingu IFRS á fleiri svæðum, þar á meðal í Bandaríkjunum árið 2014.  
AICPA (e. American Institute of Certified Public Accountants) viðurkennir settar siðareglur IASB.  
SEC gefur út leiðbeiningar um notkun á IFRS fyrir erlend félög með skráð verðbréf í kauphöll í Bandaríkjunum.  
Endurbætur á IFRS 1, IFRS 2, IFRS 3, IFRS 7, IAS 1, IAS 27, IAS 32 og IAS 39 eru gefnar út. IFRIC 16 og 17 eru gefnir út.  
Fyrsta árlega samantektin um endurbætta staðla gefin út (e. Annual Improvements Standard).  
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. Endurbætur á IFRS 1, IFRS 2, IAS 24, IAS 32 og IFRIC 14 eru gefnar út.

IFRS 9 (um flokkun og mat á fjáreignum) er gefinn út sem fyrsti áfangi í endurnýjun á IAS 39.

Önnur samantekt um endurbætta staðla gefin út.

IFRIC 18 og 19 eru gefnir út.

Áframhaldandi viðbrögð við fjármálakreppunni, þar á meðal útgáfa IFRS 9 sem felur meðal annars í sér umfjöllun um mat á virðisrýrnun fjárskulda.

**2010** Endurbætur á IFRS 1 gefnar út.

IASB gaf út tvær gerðir af árlegri útgáfu IFRS bókanna, aðra með stöðlum sem eru í gildi og hina með öllum útgefnum stöðlum.

Heitum var breytt í IFRS Foundation (áður IASCF); IFRS Interpretations Committee (áður IFRIC) og IFRS Advisory Council (áður SAC).

# 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 ársreikning og samstæðureikning 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.

## Notkun IFRS skylda

Íslenskum félögum sem hafa hlutabréf eða skuldabréf sín skráð á skipulögðum verðbréfamarkaði í ríki innan Evrópska efnahagssvæðisins er skylt að gera samstæðureikningskil í samræmi við IFRS. Félögum sem ekki er skylt að semja samstæðureikning skulu gera sérgreind reikningsskil í samræmi við IFRS, að öðrum kosti er þeim það heimilt. Jafnframt skulu þessi félög gera árshlutareikningsskil fyrir fyrstu sex mánaði reikningsársins samkvæmt sömu reglum og gilda um ársreikningsskil. 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 sérgreind 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

Eftirfarandi tafla sýnir notkun IFRS í samstæðureikningsskilum hjá skráðum félögum frá og með mars 2010. Upplýsingar um notkun IFRS hjá óskráðum félögum er að finna á eftirfarandi vefslóð:

[www.iasplus.com/country/useias.htm](http://www.iasplus.com/country/useias.htm)

Staðsetning/land	IFRS ekki heimilt	IFRS heimilt	Notkunar krafist fyrir sum skráð innlend félög	Notkunar krafist fyrir öll skráð innlend félög
Abu Dhabi (UAE)				X
Albania		Engin kauphöll. Félög nota albanskt GAAP.		
Algeria		Engin kauphöll. IFRS ekki heimilt.		
American Samoa		Engin kauphöll. Félög mega nota IFRS.		
Anguilla				X
Antigua and Barbuda				X
Argentina	X (e)			
Armenia				X
Aruba		X		
Austria				X (a)
Australia				X (b)
Azerbaijan			X	
Bahamas				X
Bahrain				X
Bangladesh	X			
Barbados				X
Belgium				X (a)
Belarus			Bankar frá 2008	
Belize		Engin kauphöll. Félög mega nota IFRS.		
Benin	X			
Bermuda		X		
Bhutan	X			
Bolivia		X		
Bosnia and Herzegovina				Stór og miðlungs
Botswana				X

Staðsetning/land	IFRS ekki heimilt	IFRS heimilt	Notkunar krafist fyrir sum skráð innlend félög	Notkunar krafist fyrir öll skráð innlend félög
Brazil	X			Frá 2010
Brunei Darussalam			Engin kauphöll. Félög mega nota IFRS.	
Bulgaria				X (a)
Burkina Faso	X			
Burundi			Engin kauphöll.	
Cambodia			Engin kauphöll. Félög mega nota IFRS.	
Canada				Frá 2011
Cayman Is.		X		
Chile				X
China	X			
Cote D'Ivoire	X			
Colombia	X			
Costa Rica				X
Croatia				X
Cuba	X			
Cyprus				X (a)
Czech Republic				X (a)
Denmark				X (a)
Dominica		X		
Dominican Republic				X
Dubai (UAE)				X
Ecuador				Tekur gildi 2010-2012
Egypt				X
El Salvador		X		
Eritrea			Engin kauphöll. Notkunar krafist fyrir opinber félög og sum einkafélög.	
Estonia				X (a)
Fiji				X
Finland				X (a)
France				X (a)
Gambia			Engin kauphöll. Félög mega nota IFRS.	

Staðsetning/land	IFRS ekki heimilt	IFRS heimilt	Notkunar krafist fyrir sum skráð innlend félög	Notkunar krafist fyrir öll skráð innlend félög
Germany				X (a)
Georgia				X
Ghana				X
Gibraltar		X		
Greece				X (a)
Greenland		Engin kauphöll. Félög mega nota IFRS.		
Grenada				X
Guam		Engin kauphöll. Félög nota US GAAP.		
Guatemala				X
Guyana				X
Haiti		X		
Honduras				X
Hong Kong				X (d)
Hungary				X (a)
Iceland				X (a)
India	X (j)			
Indonesia	X			
Iran	X			
Iraq				X
Ireland				X (a)
Israel		Öll félög nema bankar		
Italy				X (a)
Jamaica				X
Japan		X		
Jordan				X
Kazakhstan				X
Kenya				X
Korea (South)		Kóresk útgáfa sem samsvarar IFRS leyfð fyrir skráð félög frá 2009. Notkunar krafist frá 2011.		
Kuwait				X



Staðsetning/land	IFRS ekki heimilt	IFRS heimilt	Notkunar krafist fyrir sum skráð innlend félög	Notkunar krafist fyrir öll skráð innlend félög
Kyrgyzstan				X
Laos		X		
Latvía				X (a)
Lebanon				X
Liechtenstein				X (a)
Lesotho		X		
Lithuania				X (a)
Luxembourg				X (a)
Libya	X			
Macau		Engin kauphöll. Félög mega nota IFRS.		
Madagascar		Engin kauphöll. IFRS krafist fyrir sum félög.		
Macedonia				X
Malawi				X
Malaysia	X			
Maldives		X		
Mali	X			
Malta				X (a)
Mauritania		Engin kauphöll. IFRS ekki heimilt.		
Mauritius				X
Mexico	X (e)			
Moldova	X			
Mongolia				X
Montenegro				X
Morocco		Aðrir en bankar	Bankar	
Mozambique		X		
Myanmar		X		
Namibia				X
Netherlands				X (a)
NL Antilles		X		
Nepal				X

Staðsetning/land	IFRS ekki heimilt	IFRS heimilt	Notkunar krafist fyrir sum skráð innlend félög	Notkunar krafist fyrir öll skráð innlend félög
New Zealand				X (b)
Nicaragua				X
Niger	X			
Nigeria	X			
Norway				X (a)
Oman				X
Pakistan	X			
Panama				X
Papua New Guinea				X
Paraguay		X		
Peru				X
Philippines	X (f)			
Poland				X (a)
Portugal				X (a)
Qatar				X
Reunion		Engin kauphöll. Félög mega nota IFRS		
Romania				X (a)
Russia	X			
Samoa		Engin kauphöll. Félög mega nota IFRS		
Saudi Arabia			X (k)	
Senegal	X			
Serbia				X
Sierra Leone				X
Singapore	X (e) (f)			
Slovenia				X (a)
Slovak Republic				X (a)
South Africa				X
Spain				X (a)
Sri Lanka		X		
St Kitts & Nevis				X
Suriname		X		

Staðsetning/land	IFRS ekki heimilt	IFRS heimilt	Notkunar krafist fyrir sum skráð innlend félög	Notkunar krafist fyrir öll skráð innlend félög
Swaziland		X		
Sweden				X (a)
Switzerland		X		
Syria	X			
Taiwan	X (i)			
Tajikistan				X
Tanzania				X
Thailand	X			
Togo	X			
Trinidad and Tobago				X
Tunisia	X			
Turkey		X (g)		
Uganda		X		
Ukraine				X
United Kingdom				X (a)
United States	X (h)			
Uruguay	X (c)			
Uzbekistan	X			
Vanuatu		Engin kauphöll. Félög mega nota IFRS		
Venezuela	X (c)			
Vietnam	X			
Virgin Islands (British)		X		
Virgin Islands (US)		Engin kauphöll. Félög nota US GAAP		
West Bank/Gaza				X
Yemen		Engin kauphöll. Félög mega nota IFRS		
Zambia		X		
Zimbabwe		X		

(a) Í áritun endurskoðanda og skýringum um reikningsskilaaðferðir er vísað til IFRS eins og Evrópusambandið samþykkir þá.

(b) Í áritun endurskoðanda og skýringum er yfirlýsing um samræmi við IFRS.

- (c) Samkvæmt lögum verða öll félög að fara eftir IFRS eins og þeir eru samþykktir af yfirvöldum hvers lands. Samþykktir staðlar eru ekki uppfærðir miðað við nýjustu breytingar á IFRS eins og þeir eru samþykktir af IASB.
- (d) Staðlar heimalandsins áþekkir IFRS að undanskildum nokkrum gildistökudagsetningum og aðlögunarheimildum.
- (e) Búið að kynna áætlanir um fulla innleiðingu á IFRS frá og með 2012.
- (f) Flestir staðlar IFRS innleiddir en nokkrar verulegar breytingar gerðar.
- (g) Tyrknesk félög mega nota enska útgáfu IFRS eða tyrkneska þýðingu. Ef hið síðara á við vísar áritun endurskoðenda og framsetning til „IFRS til notkunar í Tyrklandi“.
- (h) SEC leyfir erlendum einkahlutafélögum að gera reikningsskil sín í samræmi við IFRS eins og þeir eru gefnir út af IASB án þess að þurfa að samræma þau US GAAP.
- (i) Búið að kynna áætlanir um innleiðingu á IFRS að fullu frá og með 2013.
- (j) Innleiðing á IFRS í áföngum á árunum 2012 til 2014 fyrir skráð félög.
- (k) Öll skráð fjármálafyrirtæki og tryggingafélög skulu nota IFRS.

## Notkun IFRS í Evrópu

### Evrópskar reikningsskilareglur sem gilda frá árinu 2008

**Skráð félög:** Við innleiðingu á „stefnu við gerð reikningsskila“, sem tekin var upp af framkvæmdastjórn Evrópusambandsins í júní 2000, samþykkti Evrópusambandið árið 2002 tilskipun 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.

Í desember 2008 setti framkvæmdastjórn Evrópusambandsins þau skilyrði að félög sem nota reikningsskilareglur frá Bandaríkjunum, Japan, Kína, Kanada, Suður-Kóreu og Indlandi, og eru skráð á markaði sem fylgir reikningsskilareglum Evrópusambandsins, skuli samræma reikningsskil sín við IFRS eins og þeir eru samþykktir af Evrópusambandinu. Staða Kína, Kanada, Suður-Kóreu og Indlands verður endurskoðuð fyrir 31. desember 2011. Félög frá öðrum löndum hafa annað hvort þurft að innleiða IFRS eins og þeir eru samþykktir af Evrópusambandinu eða IFRS eins og IASB hefur samþykkt þá frá og með árinu 2009.

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 meirihluti þeirra leyfa það einnig fyrir önnur skráð félög. Frekari upplýsingar er hægt að nálgast á [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com).

### Innleiðing á IFRS til notkunar í Evrópu

Samkvæmt reikningsskilareglum 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.
- SARG (e. Standards Advice Review Group) gefur framkvæmdastjórn Evrópusambandsins álit á tilmælum EFRAG.
- Reikningsskilaráð framkvæmdastjórnar Evrópusambandsins gefur út tilmæli um innleiðingu.
- Framkvæmdastjórn Evrópusambandsins leggur fram tillögu að innleiðingu fyrir eina af nefndum Evrópuþingsins (e. European Parliament's Regulatory Procedure with Scrutiny Committee) og fyrir 27 manna nefnd ráðs Evrópusambandsins. Báðar nefndirnar þurfa að samþykkja tillöguna, annars er hún send aftur til framkvæmdastjórnar Evrópusambandsins til frekari skoðunar.

Í lok mars 2010 hafði framkvæmdastjórn Evrópusambandsins samþykkt alla IFRS staðlana nema endurbætur á IFRS 1 og IAS 24, allar túlkánir nema

IFRIC 19 og breytingar sem gerðar voru á IFRIC 14. Samþykki á IFRS 9 hefur verið frestað.

## Framkvæmd IFRS í Evrópu

Evrópskir verðbréfamarkaðir fara að lögum og reglum hvers aðildarríkis fyrir sig sem byggja á tilskipunum og reglum frá Evrópusambandinu.

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. 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.
- 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.
- Breytingar á tilskipunum Evrópusambandsins um að stjórnarmenn skuli bera sameiginlega ábyrgð á reikningsskilum félaga.

Í mars 2009 lagði vinnuhópur á vegum Evrópusambandsins til að núverandi eftirlitsaðilum með bönkum, tryggingafélögum og verðbréfum innan Evrópusambandsins yrði breytt í þrjár nýjar eftirlitsstofnanir (Evrópska bankaftirlitið, Evrópska verðbréfaeftirlitið og Evrópska tryggingaefitirlitið). Þessar tillögur voru samþykktar af Evrópusambandinu í desember 2009. Gert er ráð fyrir að breytingin nái að fullu fram að ganga 2010.

Í september 2009 samþykkti Evrópuþingið árlegt fjárframlag til Alþjóðlegru reikningsskilanefndarinnar að fjárhæð €4 milljónir. Framkvæmdastjórn Evrópusambandsins ákvarðar raunfjárframlög og hámark þeirra.

## Notkun IFRS í Bandaríkjunum

### Viðurkenning bandaríska fjármálaeftirlitsins á IFRS

Af um það bil 13.000 fyrirtækjum sem eru með verðbréf skráð á markaði og bandaríska fjármálaeftirlitið hefur eftirlit með eru yfir 1.000 þeirra erlend. Fyrir nóvember 2007 var reglan sú að erlendir útgefendur, sem sömdu reikningskil sín í samræmi við IFRS eða eftir reikningskilareglum í viðkomandi landi, þurftu að birta afstemmingu á hagnaði og eigin fé við bandarískar reiknings-skilareglur (US GAAP).

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. Þessi nýja regla gildir fyrir ársreikninga þar sem reikningsári lýkur 15. nóvember 2007 eða síðar.

Í ágúst 2007 gaf bandaríska fjármálaeftirlitið út upplýsingabækling til að auka umræður um hvort leyfa ætti bandarískum útgefendum verðbréfa að semja reikningskil sín í samræmi við IFRS.

Í nóvember 2008 gaf bandaríska fjármálaeftirlitið út drög að IFRS vegvísni og óskaði eftir athugasemdum. Vegvísirinn er uppkast að ákveðnum áföngum í innleiðingu IFRS fyrir bandarísk fyrirtæki. Ef þeir áfangar nást gæti það leitt til þess að bandarískir útgefendur verðbréfa verði að taka upp IFRS fyrir fjárhagsár sem lýkur 15. desember 2014 eða síðar. Ákveðnum aðilum er samkvæmt vegvísinum heimilt að innleiða IFRS fyrr.

### Samræmingaráætlun IFRS og US GAAP

Í október 2002 samþykktu FASB og IASB formlega áætlun um samræmingu á US GAAP og IFRS með útgáfu minnisblaðs um áætlunina (almennt þekkt sem Norwalk samningurinn). Ráðin skuldbundu sig til að:

- Samræma núverandi reikningskilareglur eins fljótt og mögulegt er.
- Aðlaga framtíðaráætlanir til að tryggja að þegar samræmingu hefur verið náð verði henni viðhaldið.

Samræmingin felur ekki í sér að staðlarnir verði eins orð fyrir orð heldur að samræmi verði í megininntaki þeirra.

### Notkun IFRS í Kanada

Kanadísk félög sem skráð eru á markaði í Bandaríkjunum mega styðjast við bandarískar reikningskilareglur við gerð reikningsskila. Erlendir útgefendur verðbréfa í Kanada mega semja reikningskil sín í samræmi IFRS. Kanadískar einingar tengdar almannahagsmunum þurfa að semja reikningskil sín í samræmi við IFRS fyrir reikningsár sem hefjast 1. janúar 2011 eða síðar. Heimilt er að innleiða IFRS fyrr með samþykki eftirlitsaðila. Fyrirtæki sem ekki eru rekin í hagnaðarskyni og lífeyrissjóðir eru undanskildir og koma ekki til með að þurfa semja reikningskil sín í samræmi við IFRS.

# Nýlegar breytingar á IFRS

Tóku gildi 31. desember 2009

Nýir staðlar	
IFRS 8	Starfsþættir
Endurbætur	
IFRS 1	Kostnaður við fjárfestingu við innleiðingu á IFRS
IFRS 2	Ávinnsla réttinda og riftun
IFRS 7	Endurbætur á skýringum um fjármálagerninga
IAS 1	Framsetning reikningskila
IAS 19	Skerðing og ávinnsla réttinda
IAS 23	Eignfærsla fjármagnskostnaðar
IAS 32/IAS 1	Fjármálagerningar með sölurétti og skuldbindingar við gjaldþrot
IAS 39	Mat á innbyggðum afleiðum
Ýmsir staðlar	Endurbætur í maí 2008
Nýjar túlkanir	
IFRIC 13	Tryggðarkerfi viðskiptavina
IFRIC 15	Samningar um byggingu fasteigna
IFRIC 16	Áhættuvarnir vegna fjárfestinga í erlendri starfsemi
IFRIC 18	Yfirfærsla eigna frá viðskiptavinum



## Innleiðing heimil þann 31. desember 2009

Nýir staðlar		Gildir fyrir uppgjörstímabil frá og með
IFRS 9	Fjármálagerningar: Flokkun og mat	1. janúar 2013
Endurbættir staðlar		Gildir fyrir uppgjörstímabil frá og með
IFRS 1(2008)	Innleiðing alþjóðlegra reikningskilastaðla	1. júlí 2009
IFRS 3(2008)	Sameining félaga	Áætlað fyrir sameiningar sem eiga sér stað 1. júlí 2009 og síðar. Innleiðing heimil fyrir þann tíma – þó ekki fyrir tímabil sem hófust fyrir 30. júní 2007.
IAS 24 (2009)	Tengdir aðilar Opinberum aðilum eru veittar undanþágur að hluta frá kröfum um upplýsingar í skýringum um tengda aðila. Skilgreining á tengdum aðilum er einfölduð.	1. janúar 2011
IAS 27(2008)	Samstæðureikningskil og aðgreind reikningskil	1. júlí 2009
Aðrar endurbætur á IFRS		Gildir fyrir uppgjörstímabil frá og með
IFRS 1	Frekari undanþágur við innleiðingu á IFRS	1. janúar 2010
	Takmarkaðar undanþágur frá kröfum IFRS 7 um samanburð í skýringum	1. júlí 2010
IFRS 2	Umfang staðalsins	1. júlí 2009
	Meðferð eignarhlutatengdra greiðslna félaga í samstæðu	1. janúar 2010
IFRS 5	Áætlun um sölu á ráðandi hlut í dótturfélagi	1. júlí 2009
	Skýringar um fastafjármuni til sölu og aflagða starfsemi	1. janúar 2010
IFRS 8	Skýringar um eignir starfspátta	1. janúar 2010
IAS 1	Flokkun á afleiðum á milli langtíma- og skammtímahluta	1. janúar 2010

Aðrar endurbætur á IFRS		Gildir fyrir uppgjörstímabil frá og með
IAS 7	Flokkun á kostnaði vegna eigna sem ekki eru færðar í reikningsskilin	1. janúar 2010
IAS 17	Flokkun á leigusamningum vegna lóða og bygginga	1. janúar 2010
IAS 18	Ákvörðun um hvort félag fer með ábyrgð eða umboð	Ekki viðeigandi
IAS 32	Flokkun ákveðinna fjármálagerna	1. febrúar 2010
IAS 36	Stærsta fjárskapandi einingin sem viðskiptavild er útdelt á er starfsþáttur skv. IFRS 8	1. janúar 2010
IAS 38	Endurbætur sem afleiðing af breytingum á IFRS 3 frá 2008	1. júlí 2009
	Mat á gangvirði óefnislegra eigna sem verða til við sameiningu félaga	1. júlí 2009
IAS 39	Áhættuvörn vegna samninga á milli starfsþátta	1. janúar 2009
	Hvað telst áhættuvörn	1. júlí 2009
	Meðhöndlun álags vegna fyrirframgreiðslna inn á lán sem tengda afleiðu	1. janúar 2010
	Undanþágur um sameiningu félaga	1. janúar 2010
	Sjóðstreymisáhættuvörn	1. janúar 2010
Nýjar túlkanir		Gildir fyrir uppgjörstímabil frá og með
IFRIC 17	Úthlutun eigna til eigenda í öðru en reiðufé	1. júlí 2009
IFRIC 19	Fjárskuld felld niður með útgáfu eiginfjárgerna	1. júlí 2010
Endurbættar túlkanir		Gildir fyrir uppgjörstímabil frá og með
IFRIC 9	Umfang IFRIC 9 og IFRS 3 (2008)	1. júlí 2009
IFRIC 14	Fyrirframgreiðslur félaga sem þurfa að uppfylla kröfur um lágmarksframlag	1. janúar 2011
IFRIC 16	Takmarkanir um eignarhald á áhættuvörnum felldar niður	1. júlí 2009

# Samantekt úr alþjóðlegum reikningsskilastöðlum

Hér á eftir er samantekt úr alþjóðlegum reikningsskilastöðlum (IFRS) sem eru í gildi þann 31. mars 2010 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.

### Samantekt

Fjallar meðal annars um:

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

## Hugtakarammi um gerð og framsetningu reikningsskila

*Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements*

### Innleiðing

Samþykkt af IASC í apríl 1989.

Innleitt af IASB í apríl 2001.

Endurskoðun hugtakarammans er hluti af sameiginlegu verkefni IASB og FASB um að samræma alþjóðleg reikningsskil.

### Samantekt

- Skilgreinir grundvallarmarkmið reikningsskila. Markmiðið er að veita upplýsingar um fjárhagslega stöðu, fjárhagslegan árangur og breytingar á fjárhagslegri stöðu félaga sem eru gagnlegar lesendum reikningsskila við efnahagslega ákvarðanatöku.

- Skilgreinir þau einkenni sem gera upplýsingar í reikningsskilum gagnlegar. Hugtakaramminn skilgreinir fjögur gundvallareinkenni reikningsskila: skiljanleika, mikilvægi, áreiðanleika og samanburðarhæfni.
- Skilgreinir grundvallarþætti reikningsskila og hugmyndina að skráningu og mati þessara þátta. Þættir sem tengjast fjárhagslegri stöðu eru eignir, skuldir og eigið fé. Þættir sem tengjast fjárhagslegum árangri eru tekjur og gjöld.

## IFRS 1 Innleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaðla

*First-time Adoption of International Financial Reporting Standards*

### Gildistökudagur

Gildir um fyrsta IFRS ársreikninginn fyrir tímabil sem hefjast 1. janúar 2004 eða síðar.

Endurbætur (janúar 2008) er varða kostnað við fjárfestingu þegar staðallinn er innleiddur, tóku gildi 1. janúar 2009, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

Endurbætur (nóvember 2008) gerðar í þeim tilgangi að gera staðallinn skýrari og einfaldari í notkun, tóku gildi 1. júlí 2009.

Endurbætur (júlí 2009) heimila frekari undanþágur við innleiðingu á IFRS, tóku gildi 1. janúar 2010, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

Endurbætur (janúar 2010) heimila takmarkaðar undanþágur frá kröfum IFRS 7 um samanburð í skýringum, tóku gildi 1. júlí 2010, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

### 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 reikningskil 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 opunar-efnahagsreikningur skal vera í upphafi samanburðarárs.

## Túlkunar

Engar.

## Gagnlegt efni útgafið af Deloitte

### First-time adoption: A guide to IFRS 1

Önnur útgáfa (nóvember 2009). Leiðbeiningar um notkun staðalsins. Hægt er að nálgast efnið á [www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm)

## IFRS 2 Eignarhlutatengd greiðsla

*Share-based payment*

### Gildistökudagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar.

Endurbætur (janúar 2008) útskýra betur skilgreininguna á ávinnslu réttinda (e. vesting conditions) og reikningshaldslega meðhöndlun á riftun mótaðila á eignarhlutatengdum samningum. Endurbæturnar tóku gildi 1. janúar 2009, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

Endurbætur (apríl 2009) er varða umfang staðalsins, tóku gildi 1. júlí 2009, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

Endurbætur (júní 2009) veita frekari leiðbeiningar um meðferð eignarhlutatengdra greiðslna í reikningsskilum félaga í samstæðu, tóku gildi 1. janúar 2010, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

## Markmið

Tilgreinir hvaða reikningsskilaaðferðum 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 sem samið hefur verið um skulu færðar í reikningsskilin 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 eignarhlutatengdar 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 á móta 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 afhendingardegi.
- Þegar um er að ræða vöru eða þjónustu sem metin er á gangvirði eiginfjárgernings er almennt ekki tekið tillit til skilyrða sem tengjast ávinnslu réttinda. Þegar ávinnsla tengist markaðsaðstæðum þarf að taka tillit til þeirra þegar gangvirði gernings er metið. Tekið er tillit til ávinnslu réttinda með því að aðlaga fjölda eiginfjárgerninga í viðskiptum sem gangvirðismatið byggir á, þannig að fjárhæðin sem færð er fyrir vörukaup eða veitta þjónustu byggir á fjölda eiginfjárgerninga sem í raun ávinnast.
- Endurbætur sem gerðar voru í janúar 2008 þröngja skilgreininguna á ávinnslu réttinda þannig að hún felur aðeins í sér þjónustutengd réttindi og frammistöðutengd réttindi. Jafnframt er gerð breyting á skilgreiningu á frammistöðutengdum réttindum sem krefst þess að ljúka þarf tilteknu þjónustutímabili ásamt því að ná ákveðnum frammistöðumarkmiðum.
- Gerð er krafa um að gangvirði útgefna 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 við slíkar aðstæður.

## Túlkaniir

Engar.

IFRIC 8 og IFRIC 11 hafa verið felldar inn í staðalinn.

## Gagnlegt efni útgefið af Deloitte

### Share-based payments: A guide to IFRS 2

Önnur útgáfa (júní 2007). Leiðarvísir um hvernig nota skal IFRS 2 við ýmsar algengar eignarhlutatengdar greiðslur. Hægt er að nálgast efnið á [www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm)

## IFRS 3 Sameining félaga

### *Business Combinations*

#### Gildistökudagur

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

Gildir fyrir sameiningar félaga sem eiga sér stað 1. júlí 2009 eða síðar. Innleiðing heimil fyrir þann tíma en þó ekki fyrir 30. júní 2007.

#### 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 samrekstur (e. joint venture), sameiningu félaga og eininga undir sameiginlegum yfirráðum (e. common control). Einnig gildir staðallinn ekki um kaup á eign eða eignasafni sem ekki telst rekstrareining.
- 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 (e. non controlling interest) 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 hlutdeild minnihluta annaðhvort á a) gangvirði eða b) sem hlutdeild minnihluta í gangvirði hreinna eigna (valkvætt fyrir hver einstök viðskipti).
- 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 viðskiptavildin er neikvæð er mismunurinn 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 útteilingu kaupverðs fyrir lok þess reikningsskilátímabils þegar kaupin eiga sér stað skal miða við bráðabirgðafjárhæðir. Ljúka þarf útteilingunni innan árs frá kaupdegi. Engar breytingar eru leyfðar á útteilingu kaupverðs ári frá kaupdegi nema ef um leiðréttingar á skekkjum er að ræða í samræmi við IAS 8.
- Innifalið í kaupverðinu er gangvirði óvissra skulda á yfirtökudegi. Breytingar á óvissri skuld vegna atburða sem eiga sér stað eftir yfirtökudag eru venjulega 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 IAS 39 og IAS 32, eftir því sem við á.

- Ítarlegar leiðbeiningar er varða sameiningu félaga er að finna í staðlinum, þar á meðal:
  - yfirtaka án gagngjalds.
  - öfugur samruni.
  - greining óefnislegra eigna við yfirtöku.
  - samband kaupanda og yfirteknu einingarinnar fyrir sameiningu (t.d. endurkaup á réttindum).
  - endurmat á samningsskilmálum kaupanda á yfirtökudegi.

## Túlkunir

Engar.

## Gagnlegt efni útgafið 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, útgefinn í júlí 2008. Hægt er að nálgast efnið á [www.iasplus.com/dttopubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttopubs/pubs.htm)

## IFRS 4 Vátryggingasamningar

*Insurance Contracts*

### Gildistökudagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar.

### Markmið

Lýsir reikningshaldslegri meðferð 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 váttryggingasamning og noti reikningsskilaaðferðir sem viðeigandi eru fyrir váttryggingasamninga. Í slíkum tilfellum getur útgefandi valið að beita annað hvort IAS 39 eða IFRS 4.

## Túlkunir

Engar.

## 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.

Endurbætur (maí 2008) er varða aðstæður þegar félag hyggst selja ráðandi hlut í dótturfélagi, tóku gildi 1. júlí 2009, innleiðing heimil fyrir að því gefnu að staðall IAS 27 (endurbættur í maí 2008) sé innleiddur frá sömu dagsetningu.

Endurbætur (apríl 2009) er varða skýringar um fastafjármuni til sölu og aflagða starfsemi, tóku gildi 1. janúar 2010, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

### 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.
- Endurbætur sem gerðar voru í maí 2008 gera kröfu um að eignir og skuldir dótturfélaga skuli 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 sölu.
- 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 vegna aflagðrar starfsemi. Einnig ber að sýna hagnað eða tap 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.
- Endurbæturnar frá apríl 2009 gera kröfu um að greint sé í skýringum 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.

## Túlkunir

Engar.

## Gagnlegt efni

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

Útgefið í mars 2008. Leiðbeiningar um notkun IFRS 5. Hægt er að nálgast efnið á [www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm)

## IFRS 6 Könnun og mat á námurértindum

*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 námurértindum þar til IASB hefur lokið við heildarfyrirmæli um þetta efni.

### Samantekt

- IFRS 6 gerir hvorki kröfu um né kemur í veg fyrir að ákveðnum reikningsskilareglum sé fylgt við skráningu og mat á námurértindum. Félögum er heimilt að beita núverandi reikningsskilareglum að því gefnu að þær fylgi kröfum í málsgrein 10 í IAS 8 og að upplýsingar séu viðeigandi og áreiðanlegar fyrir notendur reikningsskilanna.
- Staðallinn veitir tímabundna undanþágu frá málsgreinum 11 og 12 í IAS 8.
- Framkvæma þarf virðisrýmunarpróf þegar vísbending er um að bókfært verð sé hærra en endurheimtanlegt virði eignarinnar (e. recoverable amount). Einnig skal framkvæma virðisrýmunarpróf á þessum eignum áður en þær eru endurflokkaðar sem eignir í þróun (e. development assets).
- Heimilar að virðisrýmun sé metin á hærri stigi en fjárskapandi einingar (e. cash generating unit) í samræmi við IAS 36. Hins vegar er virðisrýmun metin samkvæmt IAS 36 þegar virðisrýmunarprófið hefur verið framkvæmt.
- Í skýringum þarf að upplýsa um kostnað sem hefur fallið til vegna könnunar og mats á námurértindum.

### Túlkaniir

Engar.

## IFRS 7 Fjármálagerningar: Skýringar

### *Financial Instruments: Disclosures*

#### Gildistökudagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2007 eða síðar.

Endurbætur (október 2008) er varða skýringar í reikningsskilum um endurflokkun á fjáreignum, tóku gildi frá og með 1. júlí 2008.

Endurbætur (mars 2009) hafa í för með sér auknar kröfur um skýringar vegna mats á gangvirði og kynnt er þriggja þrepa skipting á gangvirði. Einnig eru gerðar auknar kröfur í skýringum um lausafjáráhættu. Endurbæturnar tóku gildi 1. janúar 2009, 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 og slit á skilmálum samninga.
  - 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.
- megingdlegar (e. quantitative) skýringar um hvern áhættuflokk, flokkað eftir útlána-, lausafjár- og markaðsáhættu (að meðtalinni næmnigreiningu).

## Túlkanir

Engar.

## Gagnlegt efni útfengið af Deloitte

### iGAAP 2009: Financial instruments: IAS 32, IAS 39 and IFRS 7 explained

Fimmta útgáfa (maí 2009). Leiðbeiningar um notkun staðlanna ásamt dæmum og skýringum. Hægt er að nálgast efnið á [www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm)

## IFRS 8 Starfspættir

### *Operating Segments*

## Gildistökdagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2009 eða síðar, innleiðing heimil fyrir þann tíma. Leysir af hólmi IAS 14 – Starfspáttaskýringar, (e. segment reporting).

Endurbætur (apríl 2009) gera skýrari kröfur um upplýsingar um eignir starfspátta í skýringum, tóku gildi 1. janúar 2010, 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.
- Leiðbeiningar eru til staðar um hvaða starfsþætti þurfi að birta (almennt viðmið 10%).
- 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 að upplýsingar séu settar fram í samræmi við þær reikningskilaaðferðir 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.
- Krafa er gerð um landfræðilega skiptingu á tekjum og ákveðnum fastafjármunum hjá öllum félögum. Aukin krafa er um að sýna erlendar tekjur og eignir (sú þær verulegar) 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 heildartekjum félagsins).

## Túlkunir

Engar.



## IFRS 9 Fjármálagerningar: Flokkun og mat (lokið að hluta)

*Financial Instruments: Classification and Measurement*

**Gildistökudagur** Fyrir reikningsskilátímabil sem hefjast 1. janúar 2013, innleiðing heimil fyrir þann tíma. Leysir af hólmi og breytir IAS 39 að hluta.

**Markmið** Tilgreinir flokkun og mat á fjáreignum. Fullbúinn IFRS 9 mun fjalla um meðferð fjármálagerninga í reikningsskilum.

**Samantekt**

- Fjáreignir (skv. IAS 39) skal meta á kostnaðarverði eða gangvirði.
- Skuldagerningur (e. debt instrument) sem áætlað er að eiga til gjalddaga og greiðslur samanstanda einungis af afborgunum og vöxtum, skal skrá á kostnaðarverði nema gerningurinn sé skilgreindur á gangvirði í gegnum rekstrarreikning.
- Alla aðra skuldagerninga skal meta á gangvirði í gegnum rekstrarreikning.
- Almenna reglan er að alla eiginfjárgerninga (t.d. hlutabréf) skal meta á gangvirði í gegnum rekstrarreikning. Einungis má meta eiginfjárgerninga, sem ekki eru flokkaðir til sölu (e. not held for trading), á gangvirði í gegnum yfirlit um heildarafkomu (e. other comprehensive income), þar sem aðeins arðstekjur eru færðar í rekstrarreikning, ef ákvörðun um það er tekin við upphaflega skráningu gerningsins. Óheimilt er að breyta upphaflegri flokkun eiginfjárgerningsins.
- Allar afleiður sem staðallinn fjallar um eru metnar á gangvirði.

**Túlkunir** Engar.

**Gildistökudagur**

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2009 eða síðar, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

Endurbætur (febrúar 2008) er varða skýringar um fjármálagerninga með sölurétti (e. puttable financial instruments) og skuldbindingar sem myndast við gjaldþrot. Endurbæturnar tóku gildi 1. janúar 2009, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

Endurbætur voru gerðar á staðlinum í maí 2008 er varða flokkun á afleiðum á milli langtíma- og skammtímahluta. Endurbæturnar tóku gildi 1. janúar 2009, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

**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 (e. going concern).
  - samkvæmni skal vera í framsetningu og flokkun milli tímabila.
  - reikningsskil skal gera á rekstrargrunni (e. accrual basis) 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.

- Reikningskil skulu innihalda eftirfarandi:
  - efnahagsreikning,
  - yfirlit um heildarafkomu / rekstrarreikning,
  - eiginfjáryfirlit,
  - yfirlit um sjóðstreymi,
  - skýringar og
  - efnahagsreikning fyrir upphaf elsta samamburðartímabils (en aðeins þegar reikningskilaaðferðum 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).
- Félögum er heimilt að nota önnur heiti en ofangreind í reikningskilum sínum.
- IAS 1 tilgreinir sérstaklega þá lágmarks reikningsliði sem greina þarf frá í efnahagsreikningi, yfirliti um heildarafkomu / rekstrarreikningi og yfirliti um eigið fé. Staðallinn innheldur einnig leiðbeiningar um hvernig tilgreina skuli viðbótarupplýsingar. IAS 7 innheldur 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 reikningskilunum nema niðurröðun efnahagslíða eftir greiðsluhæfi (e. liquidity) gefi gleggri mynd.
- Samkvæmt endurbótum á staðlinum frá því í maí 2008 er það ekki ófrávikjanleg regla að flokka fjármálagerninga, sem flokkaðir eru til sölu (e. held for trading) í samræmi við IAS 39, meðal veltufjármuna eða skammtíma-skulda.
- Yfirlit um 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 einu yfirliti um heildarafkomu (þar sem hagnaður eða tap er sýnt sérstaklega).

- í aðgreindum rekstrarreikningi (sem sýnir þá liði sem mynda hagnað eða tap) og yfirliti um heildarafkomu (þar sem byrjað er að greina frá hagnaði eða tapi tímabilsins og svo öðrum liðum sem hafa áhrif á heildarafkomu tímabilsins).
- 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 upptökum eða afturvirkum reikningshaldslegum breytingum í samræmi við IAS 8,
  - hreyfingar til og frá eigendum 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:
  - reikningsskilaaðferðir sem beitt er,
  - mat stjórnenda við beitingu reikningsskilaaðferða sem hafa veruleg áhrif á fjárhæðir í reikningsskilum,
  - fjármagnsuppbyggingu og hvort farið sé eftir eiginfjárkröfum (e. capital requirements).
- Í viðauka með IAS 1 er að finna fyrirmyndar-ársreikning án yfirlits um sjóðstreymi (sjá IAS 7).

## Túlkunir

**Gagnlegt efni  
úttekið af  
Deloitte**

## SIC-29 Samningar um þjónustuúvilnun: Skýringar

### IFRS model financial statements

Dæmi um framsetningu og kröfur um skýringar samkvæmt IFRS í reikningsskilum félaga. Hægt er að nálgast efnið á [www.iasplus.com/fs/fs.htm](http://www.iasplus.com/fs/fs.htm)

## IAS 2 Birgðir

### *Inventories*

**Gildistökudagur** Fyrir reikningsskilátímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar.

**Markmið** Lýsir reikningshaldslegri 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.

Endurbætur (maí 2008) er varða sjóðstreymi vegna sölu á eignum í útleigu. Endurbæturnar tóku gildi 1. janúar 2009, innleiðing heimil fyrir þann tíma (sjá IAS 16).

Endurbætur (apríl 2009) er varða flokkun á kostnaði vegna eigna sem ekki eru færðar í reikningsskilin, tóku gildi 1. janúar 2009, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

#### 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. Almennt 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.
- Endurbæturnar frá því í apríl 2009 gera þá kröfu að aðeins megi flokka eignfærðan kostnað 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*

### Gildistökudagur

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 staðar 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 reikningsskilanna fyrir gerð og framsetningu reikningsskila.

- stjórnendum er einnig heimilt að hafa í huga nýlegar útgáfur hjá öðrum reikningsskilanefndum sem nota sambærlegan 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 þeim staðli eða túlkun. Ef ekki er um slík innleiðingarákvæði að ræða eða félag breytir um reikningsskilaaðferð að eigin ósk skal beita breytingunni afturvirkrt með því að endurgera reikningsskil fyrri tímabila. Ef ekki er hægt að endurgera reikningsskilin skal beita nýju reikningsskilaaðferðinni framvirkt um leið og raunhæft er.
- 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.

## Túlkunir

Engar.



## IAS 10 Atburðir eftir lok reikningsskiladags

*Events after the Reporting Period*

### Gildistökudagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Heiti staðalsins breytt samkvæmt IAS 1(2007), tók gildi 1. janúar 2009.

### Markmið

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

### Samantekt

- Atburðir eftir lok reikningsskiladags eru þeir atburðir, annað hvort hagstæðir eða óhagstæðir félaginu, sem eiga sér stað eftir lok reikningsskiladags og fram að þeim degi þegar heimild til birtingar liggur fyrir.
- Félög skulu gera breytingar á reikningsskilum vegna atburða eftir lok reikningsskiladags ef atburðurinn er til kominn vegna aðstæðna sem uppi eru við lok reikningsskiladags (t.d. vegna greiðslu bóta í dómsmáli sem höfðað er vegna atburðar fyrir lok reikningsskiladags en ekki er kveðið upp úr um fyrr en eftir reikningsskiladag).
- Félög skulu ekki leiðrétta fjárhæðir í reikningsskilum vegna atburða eftir lok reikningsskiladags (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 reikningsskiladags skal ekki líta á slíka ákvörðun sem skuld í reikningsskilum félagsins, skylt er að geta þess í skýringum.
- Félag skal ekki semja reikningsskil sín út frá forsendunni um áframhaldandi rekstrarhæfi ef atburðir eftir lok reikningsskiladags benda til þess að rekstrarhæfi sé ekki til staðar.
- Í skýringum skal birta þá dagsetningu sem samþykkt er að birta reikningsskilin.

### Túlkningar

Engar.

## IAS 11 Verksamningar

### *Construction Contracts*

#### **Gildistökudagur**

Fyrir reikningsskilátímabil sem hefjast 1. janúar 1995 eða síðar.

#### **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.

#### **Túlkunir**

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

## IAS 12 Tekjuskattur

### Income Taxes

#### Gildistökudagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 1998 eða síðar. Ákveðnar breytingar tóku gildi frá og með 1. janúar 2001.

#### Markmið

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

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

#### 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 reikningshaldslegan né skattalegan hagnað þegar viðskipti eiga sér stað.
  - tímabundinna mismuna vegna fjárfestingar í dótturfélögum, útibúum, hlutdeildarfélögum og hlutdeildar í samrekstri (e. joint venture) þar sem fjárfestirinn getur stjórnað því hvenær tímabundni mismunurinn snýst við og líklegt er að tímabundni 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 reikningsskiladegi.
- 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 yfirlit um heildarafkomu eða á eigið fé) eða
  - sameiningu félaga.
- Tekjuskattsinneign og -skuld skal færð meðal langtímalíða í efnahagsreikningi.

## Túlkunir

### SIC 21 Tekjuskattur – endurmetnar óafskrifaðlegar eignir

Mat á tekjuskattsskuldbindingu eða tekjuskattsinneign sem myndast vegna endurmats á eign sem ekki er afskrifuð byggir á skattalegum áhrifum af sölu eignar frekar en notkun.

### 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*

### Gildistökudagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar.

Endurbætur (maí 2008) er varða reikningshaldslega meðferð á eignum í útleigu og skilgreiningu á endurheimtanlegri fjárhæð (e. recoverable amount), tóku gildi 1. janúar 2009, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

### 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.
- Varanlegir rekstrarfjármunir eru upphaflega skráðir á kostnaðarverði. Til kostnaðarverðs telst allur sá kostnaður sem fellur til við að koma eigninni í tekjuhæft ástand. Fjármagnskostnað sem fellur til við að koma eigninni í tekjuhæft ástand skal eignfæra.
- 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 virðisýrnum.
  - endurmatsaðferð (e. revaluation model): Verðmæti eignarinnar er endurmetið. Endurmatsvirði er gangvirði á þeim degi sem eignin er endurmetin að frádregnum afskriftum og virðisýrnum.
- Þegar endurmatsaðferðin er notuð skal framkvæma endurmat reglulega. Endurmeta þarf allar eignir í sama eignarflokki:
  - endurmatshækkun er færð á eigið fé.

- endurmatlækkun er færð á móti endurmatshækkun viðkomandi eignar meðal eigin fjár en sé lækkunin umfram endurmatshækkun er hún gjaldfærð í rekstrarreikningi.
- Endurmat meðal eigin fjár vegna seldra eða aflagðra eigna 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 notkun rekstrarfjármunarins. 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.
- Endurbætur sem gerðar voru í maí 2008 gera kröfu um að félög sem reglulega selja varanlega rekstrarfjármuni sem áður voru í útleigu, færi þá meðal birgða á bókfærðu verði þegar útleigu er hætt. 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.

## IAS 17 Leigusamningar

### Leases

#### Gildistöku dagur

Fyrir reikningsskilátímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar.

Endurbætur (apríl 2009) felldu brott reglur um flokkun á lóðarleigusamningum til að eyða ósamræmi við almennar reglur um flokkun á leigusamningum. Flokka skal leigu á landi sem fjármögnunarleigu eða rekstrarleigu í samræmi við grundvallarreglur IAS 17. Endurbæturnar tóku gildi 1. janúar 2010, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

#### Markmið

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

#### Samantekt

- Leigusamningur 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 fjárfestingar- eignir (e. investment property) samkvæmt IAS 40 en þá gildir reglan um gangvirði.
- Fjármögnunarleiga - Reikningskil 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 viðskiptakröfu 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 yfirráð yfir notkun á undirliggjandi eignum. IFRIC 4 setur fram nánari leiðbeiningar um hvenær um slíkar aðstæður er að ræða.

## IAS 18 Tekjur Revenue

### Gildistökudagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 1995 eða síðar.

Endurbætur (apríl 2009) í viðauka er varða leiðbeiningar um hvernig greina skal hvort félag fer með ábyrgð eða umboð.

### 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 yferráð yfir vörunni og unnt er að meta fjárhæð teknanna með áreiðanlegum hætti.
- vegna sölu á þjónustu: Í samræmi við áfangaaðferðina.
- vegna vaxta, rétthafagreiðslna og arðs:  
Færa skal vexti í samræmi við virka vexti samkvæmt IAS 39.  
Færa skal rétthafagreiðslur 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.

## Túlkunar

### **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 (tók gildi 1. júlí 2008)**

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

### **IFRIC 15 Samningar um byggingu fasteigna (tók gildi 1. janúar 2009)**

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 (tók gildi 1. júlí 2009)

IFRIC 18 fjallar um reikningshaldslega meðferð á varanlegum rekstrarfjármunum sem félag fær frá viðskiptavinum 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*

### Gildistökudagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 1999 eða síðar. Síðari endurbætur á staðlinum tóku gildi frá 1. janúar 2001 til 1. janúar 2006.

Endurbætur (maí 2008) er varða áætlun á stjórnunarkostnaði, hugtakinu gjaldfelling (e. fall due) var skipt út og leiðbeiningar um óvissar skuldir, tóku gildi 1. janúar 2009, innleiðing heimil fyrir þann tíma. Endurbætur voru gerðar á reikningshaldslegri meðferð réttindaskerðingar og réttindaávinnslu sem eiga sér stað 1. janúar 2009 eða síðar.

### Markmið

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

- Skammtímarstarfskjör (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 læknisþjónusta eftir starfslok).
- Önnur langtímarstarfskjör (leyfi vegna langs starfsaldurs, örorkubætur, hagnaðarhlutdeild til langs tíma og kaupaukar).
- 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.

- Skammtíamastarfskjör (greidd út innan árs) 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 lífeyrissjóð þá er skuld vegna hans færð í efnahagsreikninginn sem:
  - núvirði réttindatengdrar lífeyris-skuldbindingar (núvirði væntra framtíðargreiðslna sem nauðsynlegar eru til að standa undir þeirri skuldbindingu sem hlýst af vinnu starfsmanna á núverandi tímabili eða fyrri tímabilum).
  - að viðbættum tryggingafræðilegum hagnaði eða tapi og áunnum réttindum og
  - að frádregnu gangvirði lífeyrissjóðseigna á reikningsskiladegi.
- Tryggingafræðilegan hagnað eða tap má:
  - færa strax sem hagnað eða tap í rekstrarreikning,
  - fresta að ákveðnu marki, fjárhæðir umfram það eru færðar til tekna eða gjalda (e. corridor approach) eða,
  - færa í yfirlit um heildarafkomu.
- Eignir til greiðslu lífeyris eru þær eignir sem lífeyrissjóður hefur yfir að ráða sem og viðurkennd tryggingarskírteini.

- 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 greint er frá skiptingu kostnaðar.
- Starfskjör til lengri tíma skulu metin og færð á sama hátt og eftirlaunakjör samkvæmt réttindatengdum lífeyrissjóði. Ólíkt réttindatengdum lífeyrissjóðum þarf að færa tryggingafræðilegan hagnað eða tap og þjónustukostnað vegna fyrri tímabila strax í rekstrarreikning.
- Starfslokakjör (e. termination benefits) skal færa ef félag getur sýnt fram á að það hafi skuldbundið sig til að binda enda á ráðningartíma starfsmanns eða hóps starfsmanna áður en venjulegum ráðningartíma lýkur. Það sama gildir ef starfsmenn eru hvattir til að segja upp.

## Túlkunir

### 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 reikningsskilátímabil sem hefjast 1. janúar 1984 eða síðar.

**Markmið** Lýsir því hvernig gera skal grein fyrir opinberum styrkjum og annarri ríkisaðstoð í reikningskilum og skýringum.

Endurbætur (maí 2008) er varða lán frá hinu opinbera, tóku gildi fyrir tímabil sem hefjast 1. janúar 2009 eða síðar, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

### 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 (e. income-related grants) eru ýmist færðir meðal tekna eða til lækkunar á viðeigandi kostnaði.
- Eignatengda styrki (e. asset-related grants) skal færa sem fyrirfram innheimtar tekjur í efnahagsreikning 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.
- Endurbætur frá maí 2008 gera kröfu um að ágóða af láni frá hinu opinbera á hagstæðari vöxtum en bjóðast á markaði skuli meðhöndla í reikningskilum sem styrk. Styrkurinn er mismunurinn á upphaflegu bókfærðu verði lánsins ákvörðuðu í samræmi við IAS 39 og móttækinni fjárhæð.

## Túlkaniir

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

Stuðningur frá hinu opinbera við tiltekna 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 reikningskiladags 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 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 yfirliti um 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 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.
  - allur gengismunur er sérgreindur í reikningsskilunum og aðskilinn frá öðrum liðum.
- Sérstakar reglur gilda um umreikning úr starfrækslugjaldmiðli í framsetningargjaldmiðil þar sem óðaverðbólga ríkir.

## Túlkaniir

### SIC 7 Uptaka 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*

### Gildistöku dagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2009 eða síðar, innleiðing heimil fyrir þann tíma. Ógildir fyrri útgáfu IAS 23.

Endurbætur (maí 2008) tóku gildi 1. janúar 2009, innleiðing heimil fyrir þann tíma. Meginbreytingin er sú að fjármagnskostnað sem rekja má beint til eignfærsluhæfrar eignar (e. qualifying asset) skal eignfæra. Áður var heimilt að gjaldfæra slíkan kostnað.

### Markmið

Lýsir reikningshaldslegri meðferð fjármagnskostnaðar.



## Samantekt

- Fjármagnskostnað 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, fjárfestingar-eignir og sumar birgðir.
- Í þeim tilvikum sem félag fær að láni fjármagn til kaupa á eignfærsluhæfri eign skal eignfæra þann fjármagnskostnað að frádregnum fjármunatekjum af skammtíma-fjárfestingum 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, skal ekki vera umfram þá fjárhæð fjármagnskostnaðar sem stofnað er til á því tímabili.

## Túlkunar

Engar.

## IAS 24 Upplýsingar um tengda aðila

### *Related Party Disclosures*

#### Gildistökudagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2011 eða síðar, innleiðing heimil fyrir þann tíma. Ógildir fyrri útgáfu af IAS 24.

Breytingarnar sem gerðar voru á fyrri útgáfu staðalsins:

- Opinberum aðilum eru veittar undanþágur að hluta frá kröfum um upplýsingar í skýringum um tengda aðila.
- Skilgreining á tengdum aðilum er einfölduð.

#### 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

- Tengdir aðilar eru aðilar sem stjórna eða hafa veruleg áhrif á félag (þ.m.t. móðurfélög, eigendur og fjölskyldur þeirra, stórir fjárfestar og lykilstarfsmenn) sem og aðilar sem er stjórnað af eða eru verulega háðir félagi (þ.m.t. dótturfélög, hlutdeildarfélag og samrekstrarfélög).
- 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.
- Dæmi um viðskipti tengdra aðila sem þurfa að koma fram í skýringum:
  - kaup og sala á vörum.
  - kaup og sala á fasteignum og öðrum eignum.
  - veitt eða móttekin þjónusta.

- leigusamningar.
- tilfærsla rannsóknar- og þróunarverkefna.
- samningar um leyfisveitingar.
- fjármögnun (þ.m.t. lán og eiginfjárframlög).
- ábyrgðir og veð.
- uppgjör skulda fyrir hönd félags, eða uppgjör félagsins á skuldum annarra félaga.

## 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 framtíðar-skuldbindingar).
- Tilgreinir þörfina fyrir tryggingafræðilegt mat áfallinna skuldbindinga og að eignir í eftirlaunasjóðum séu metnar á gangvirði.

## Túlkunir

Engar.

## IAS 27 Samstæðureikningskil og aðgreind reikningskil

### *Consolidated and Separate Financial Statements*

#### Gildistökudagur

Endurbættur IAS 27 sem gefinn var út í janúar 2008 leysir af hólmi IAS 27 (2003) fyrir tímabil sem hefjast 1. júlí 2009 eða síðar. Innleiðing staðalsins heimil fyrir þann tíma en eingöngu ef IFRS 3 (2008) var beitt frá sömu dagsetningu (þar af leiðandi er innleiðing ekki heimil fyrir tímabil sem hófust fyrir 30. júní 2007).

Endurbætur (maí 2008) varða mat á fjárfestingum í dótturfélögum, sameiginlegum rekstrareiningum og hlutdeildarfélögum til sölu í aðgreindum reikningskilum. Endurbæturnar tóku gildi 1. janúar 2009.

#### Markmið

Lýsir:

- Gerð og framsetningu samstæðu-reikningskila.
- Hvernig greina skal frá breytingum á eignarhlutum í dótturfélögum, þar á meðal þegar móðurfélag fer ekki lengur með ráðandi hlut í dótturfélagi.
- Gerð reikningskila vegna fjárfestinga í dótturfélögum, sameiginlegum rekstrareiningum og hlutdeildarfélögum þegar um er að ræða aðgreind reikningskil.

#### Samantekt

- Dótturfélag er félag sem lýtur yfirráðum annars félags, þ.e. móðurfélags. Yfirráð eru til staðar þegar móðurfélag hefur ákvörðunarvald um rekstur og fjárhagslega stjórn dótturfélags.
- Samstæðureikningskil sýna reikningskil móður- og dótturfélaga eins og um reikningskil eins félags sé að ræða.
- Ávallt skal gera samstæðureikning fyrir móðurfélag og dótturfélög þess.
- Samstæðureikningskil samanstanda af reikningskilum móðurfélags og allra dótturfélaga. Tímabundin yfirráð í félagi eða ólík starfsemi veitir ekki undanþágu frá gerð samstæðureikningskila. Þegar dótturfélag uppfyllir kröfur IFRS 5, skal það flokkað til sölu í reikningskilunum.

- Við gerð samstæðureikningskila 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 reikningskilaaðferðum.
- Reikningskiladagur dótturfélaga má ekki vera meira en þremur mánuðum frá reikningskiladegi móðurfélags.
- Hlutdeild minnihluta er tilgreind meðal eigin fjár í efnahagsreikningi og er aðgreind frá eigin fé hluthafa móðurfélags. Heildar-afkomu ársins er skipt á milli hluthafa móðurfélags og hlutdeildar minnihluta jafnvel þótt hlutdeild minnihluta í eigin fé verði neikvæð.
- Hagnað eða tap vegna sölu á dótturfélagi án þess að móðurfélag missi ráðandi hlut skal færa meðal eigin fjár. Ekki skal færa hagnað eða tap vegna slíkra viðskipta.
- Hagnað eða tap vegna kaupa móðurfélags á 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.
- Þegar móðurfélag selur eignarhlut í dótturfélagi, sem leiðir til þess að móðurfélagið á ekki lengur ráðandi hlut í dótturfélaginu, skal færa eftirstandandi hlut á gangvirði. 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, IAS 31 eða IAS 39, eftir því sem við á.
- 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 IAS 39.

## Túlkana

### SIC-12 Samstæðureikningskil – rekstrar-einingar um sérverkefni

Þegar móðurfélag fer með yfirráð í félagi sem stofnað er í sérstökum tilgangi eða með ákveðið markmið í huga (e. special purpose entity) skal það vera hluti af reikningsskilum samstæðunnar. Skilgreining á yfirráðum kemur fram í SIC12.

## Gagnlegt efni útféið af Deloitte

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

Útféið í júlí 2008. Leiðbeiningar IASB um notkun staðlanna og aðferðir við innleiðingu þeirra.

Hægt er að nálgast efnið á

[www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm)

## IAS 28 Fjárfestingar í hlutdeildarfélagum

*Investments in Associates*

### Gildistökudagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar (1. júlí 2009 fyrir endurbætur er varða IAS 27 (frá 2008)).

Endurbætur (maí 2008) segja til um að ef fjárfesting í hlutdeildarfélagum (e. associates) er færð á gangvirði í gegnum rekstrarreikning skal geta þess í skýringum. Endurbæturnar tilgreina þær kröfur sem gerðar eru vegna mats á virðisrýmun fjárfestinga í hlutdeildarfélagum. Endurbæturnar tóku gildi 1. janúar 2009.

### Markmið

Lýsir reikningshaldslegri meðferð á fjárfestingum í hlutdeildarfélagum.

### Samantekt

- Staðallinn á við um allar fjárfestingar þar sem fjárfestir hefur veruleg áhrif, nema fjárfestirinn sé áhættufjárfestingarfélag (e. venture capital firm) eða verðbréfasjóður (e. mutual fund), og kýs að meta fjárfestinguna á gangvirði í gegnum rekstrarreikning í samræmi við IAS 39.
- Eignarhluti í hlutdeildarfélagi 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 á yfir 20% í félagi, hvort sem um beint eða óbeint eignarhald er að ræða, 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 skulu vera þær sömu og hjá fjárfestinum.
- Reikningsskiladagur hlutdeildarfélags 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 IAS 39.
- Framkvæmd virðisrýrnunarprófs er samkvæmt IAS 36. Einnig skal horfa til IAS 39 vegna vísbendinga um virðisrýrnun. Endurbætur frá því í maí 2008 tilgreina sérstaklega að fjárfestingu í hlutdeildarfélagi skuli meðhöndla sem sjálfstæða eign í virðisrýrnunarprófi.
- Endurbætur sem gerðar voru á IAS 27 (2008) tilgreina hvernig meðhöndla skal eignarhluti í hlutdeildarfélagi þegar veruleg áhrif eru ekki lengur til staðar. Við þær aðstæður er eignarhlutinn endurmetinn á gangvirði á þeim degi og hagnaður eða tap fært í rekstrarreikning. Eftir það er eignarhlutinn færður í samræmi við IAS 39.

## IAS 29 Reikningsskil í hagkerfum þar sem óðaverðbólga ríkir

*Financial Reporting in Hyperinflationary Economies*

### Gildistökudagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 1990 eða síðar.

Endurbætur (maí 2008) er varða skilgreiningu á reikningsskilum sem byggja á kostnaðarverðsaðferð, tóku gildi 1. janúar 2009, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

### 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 í gjaldmiðli hagkerfis þar sem óðaverðbólga ríkir skulu sett fram á því gengi sem í gildi er á reikningsskiladegi.
- 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%.

### 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 31 Hlutdeild í samrekstri

*Interests in Joint Ventures*

### Gildistökudagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar.

Endurbætur (maí 2008) segja til um hvaða skýringar þurfa að koma fram þegar hlutdeild í samrekstri er færð á gangvirði í gegnum rekstrarreikning. Endurbæturnar tóku gildi 1. janúar 2009, innleiðing heimil fyrir þann tíma.



Endurbætur á IAS 27 sem tóku gildi 1. júlí 2009 hafa einnig áhrif á staðalinn.

## Markmið

Lýsir reikningshaldslegri meðferð á hlutdeild í samrekstri án tillits til uppbyggingar og félagafoms samrekstrarins.

## Samantekt

- Staðallinn á við um allar fjárfestingar þar sem fjárfestir fer með sameiginleg yfirráð, nema fjárfestirinn sé áhættufjárfestingafélag (e. venture capital firm) eða verðbréfasjóður (e. mutual fund), og kýs að meta fjárfestinguna á gangvirði í gegnum rekstrarreikning í samræmi við IAS 39.
- Megineinkenni samrekstrar er samningsbundinn réttur til að deila yfirráðum. Samrekstur er hægt að flokka sem rekstur sem lýtur sameiginlegri stjórn, eignir sem lúta sameiginlegri stjórn og félög sem lúta sameiginlegri stjórn. Mismunandi reglur gilda um hvern flokk fyrir sig.
- Rekstur sem lýtur sameiginlegri stjórn: Samrekstraraðili (e. venturer) færir hlutdeild sína í eignum, skuldum, kostnaði og tekjum bæði í aðgreindum reikningsskilum (e. separate financial statements) og samstæðureikningsskilum.
- Eignir sem lúta sameiginlegri stjórn: Samrekstraraðili færir hlut sinn í eignum og skuldum sem hann hefur stofnað til, hlut sinn í öllum skuldum sem stofnað er til með öðrum samrekstraraðilum, tekjur vegna sölu eða notkunar á hlut samrekstraraðilans í framleiðslu samrekstrarins, hlutdeild í öllum gjöldum sem fallið hafa til í samrekstrinum og gjöld sem fallið hafa beint til vegna hlutdeildar í samrekstrinum. Þessar reglur gilda bæði um aðgreind reikningsskil og samstæðureikningsskil.
- Félög sem lúta sameiginlegri stjórn (tvær reikningsskilareglur eru heimilar):
  - hlutfallsleg samstæðureikningsskil (e. proportionate consolidation): Hlutdeild í eignum, skuldum, tekjum og gjöldum er færð í reikningsskilin.
  - hlutdeildaraðferðin (e. equity method), samkvæmt IAS 28.

- Hlutdeild í samrekstri, flokkuð til sölu í samræmi við IFRS 5, er meðhöndluð reikningshaldslega í samræmi við þann reikningsskilastaðal.
- Þrátt fyrir að samstæðureikningsskil séu ekki gerð (t.d. ef samrekstraraðili á engin dótturfélög) er hlutfallslegum samstæðureikningsskilum eða hlutdeildaraðferð beitt fyrir samrekstur. Hins vegar skal í aðgreindum reikningsskilum samrekstrar- aðila, líkt og skýrt er í IAS 27, færa hlutdeild í samrekstri annað hvort á kostnaðarverði eða á gangvirði í samræmi við IAS 39.
- Endurbætur á IAS 27 (2008) tilgreina hvernig meðhöndla skal hlutdeild í samrekstri þegar sameiginleg yferráð yfir samrekstrarfélagi tapast. Í slíkum tilfellum er fjárfestingin endurmetin á gangvirði á þeim degi og hagnaður eða tap fært í rekstrarreikning. Eftir það eru eignarhlutirnir færðir í samræmi við IAS 28 og IAS 39, eftir því sem við á.

## Túlkningar

### SIC 13 Sameiginlegar rekstrareiningar sem lúta sameiginlegri stjórn – framlög frá samrekstraraðilum í öðru en reiðufé

Innlausn á hlutdeild í hagnaði eða tapi af framlögum af efnislegum eignum í skiptum fyrir hlutdeild í eigin fé er almennt talið viðeigandi.

## 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 (febrúar 2008) er varða fjármálagerninga með sölurétti (e. puttable financial instruments) og skuldbindingar sem myndast við gjaldþrot, tóku gildi 1. janúar 2009, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

Endurbætur (október 2009) taka á flokkun ákveðinna fjármálagerninga sem veita rétt til kaupa á föstum fjölda eiginfjárgerninga fyrir fasta fjárhæð í hvaða gjaldmiðli sem er. Tóku gildi 1. febrúar 2010, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

## Markmið

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

## Samantekt

- Flokkun fjármálagernings sem skuld eða eiginfjárgernings 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 afhendi reiðufé eða aðra fjáreign eða ef handhafinn getur krafist reiðufjár 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.
- Endurbætur sem gerðar voru á staðlinum árið 2008 setja skilyrði um að fjármálagerningar með sölurétti og fjármálagerningar sem skuldbinda félag að afhenda hlutdeild í eignum félagsins við gjaldþrot (e. liquidation) séu 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 flokka á aðgreinanlegan hátt skulda- og eiginfjárhluta 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.

## Túlkunarir

### 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.

## Gagnlegt efni útgafið af Deloitte

### iGAAP 2009: Financial instruments: IAS 32, IAS 39 and IFRS 7 explained

Fimmta útgáfa (maí 2009). Leiðbeiningar um notkun staðlanna ásamt dæmum og túlkunum. Hægt er að nálgast efnið á

[www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm)

## IAS 33 Hagnaður á hlut

*Earnings per Share*

### Gildistökudagur

Fyrir reikningsskilátímabil sem hefjast 1. janúar 1995 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. Megináherslan er á nefnarann í útreikningum á hagnaði á hlut.

### 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 heildarafkomu skulu upplýsingar um hagnað á hlut birtar þar. Ef félagið birtir bæði yfirlit um heildarafkomu og rekstrarreikning 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 trygginga-ábyrgðir). Einnig skal leiðrétta 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.

## IAS 34 Árshlutareikningar

### Interim Financial Reporting

#### Gildistökudagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 1999 eða síðar. Framsetning í árshlutareikningi breyttist á árinu 2007 með breytingu á IAS 1 en hún tók gildi þann 1. janúar 2009.

#### Markmið

Tilgreinir þær lágmarksupplýsingar sem árshluta-reikningar skulu innihalda og meginreglur við skráningu og mat.

#### Samantekt

- Staðallinn á eingöngu við þegar félag er skuldbundið eða kýs að birta árshlutareikning í samræmi við IFRS.
- Staðbundnar reglur (ekki IAS 34) ákvarða:
  - hvaða félög skuli birta árshluta-reikningsskil.
  - hversu oft skal birta árshlutareikningsskil.
  - hversu fljótt skal birta árshlutareikningsskil eftir lok reikningsskilatímabils.
- Árshlutareikningur sýnir reikningsskil í heild sinni eða samandregin fyrir tímabil sem er styttra en fjárhagsár félagsins.
- Árshlutareikningur 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 árshlutans ekki áætlunum.
- Skýringar í árshlutareikningi skulu innihalda upplýsingar um mikilvæga atburði og viðskipti á tímabilinu.
- Við gerð árshlutareiknings 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 árshlutareikningsskil.

## Túlkaniir

### IFRIC 10 Áirshlutareikningsskil og virðisrýrnun

Hafi félag fært virðisrýrnun í áirshlutareikningi vegna viðskiptavildar skal ekki bakfæra þá virðisrýrnun í seinni áirshlutareikningum eða ársreikningi.

## Gagnlegt efni úitgefið af Deloitte

### Interim financial reporting: A guide to IAS 34

Leiðbeiningar um kröfur staðalsins við gerð áirshlutareikninga (þriðja úitgáfa frá mars 2009), fyrirmynd að áirshlutareikningi og gátlisti. Hægt er að nálgast efnið á

[www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm)

## IAS 36 Virðisrýrnun eigna

*Impairment of Asset*

### Gildistökudagur

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 2008) varða kröfur um upplýsingar í skýringum um það mat sem notað er við ákvörðun á endurheimtanlegri fjárhæð (e. recoverable amount) af fjárskapandi einingum sem fela í sér viðskiptavild eða óefnislegar eignir með ótakmarkaðan nýtingartíma. Endurbæturnar tóku gildi 1. janúar 2009, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

Endurbætur (apríl 2009) gera skýrt að stærsta fjárskapandi einingin (eða einingarnar) sem viðskiptavild er úitdeilt á í þeim tilgangi að kanna virðisrýrnun, er starfsþáttur eins og hann er skilgreindur í IFRS 8. Endurbæturnar tóku gildi 1. janúar 2010, innleiðing heimil fyrir þann tíma

### Markmið

Að eignir séu ekki skráðar á hærra verði en endurheimtanlegri fjárhæð og tilgreina hvernig endurheimtanleg fjárhæð er reiknuð.

## Samantekt

- IAS 36 tekur til allra eigna nema birgða (IAS 2), eigna samkvæmt verksamningum (IAS 11), tekjuskattsinn eignar (IAS 12), eigna vegna starfskjara (e. assets arising from employee benefits) (IAS 19), fjáreigna (IAS 39), fjárfestingareigna sem metnar eru á gangvirði (IAS 40) og lífrænna eigna sem tengjast landbúnaðarstarfsemi (IAS 41).
- 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 (e. value in use) eða gangvirði að frádregnum sölukostnaði (e. fair value less cost to sell) hvort sem hærra reynist.
- Nýtingarvirði er núvirt framtíðarsjóðstreymi miðað við áframhaldandi notkun og hrakvirði.
- Ávöxtunarkrafa, að teknu tilliti til skattaáhrifa, er það hlutfall sem notað er við útreikning á nýtingarvirði og skal endurspegla 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 reikningskiladegi 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 (e. cash-generating unit) 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 starfsþáttur samkvæmt IFRS 8.



- Bakfærsla virðisrýrnunar er leyfð í ákveðnum tilvikum en aldrei vegna viðskiptavildar.

## Túlkanafr

### IFRIC 10 Áfrshlutareikningsskil og virðisrýrnun

Hafi félag færfr virðisrýrnun í áfrshlutareikningi vegna viðskiptavildar skal ekki bakfæra þá virðisrýrnun í seinni áfrshlutareikningum eða ársreikningi.

## IAS 37 Skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir

*Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets*

**Gildistökudagur** Tímabil sem hófust 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 endurbýgging 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 reikningskilin, aðeins skal geta þeirra í skýringum. Ef 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.

## IAS 38 Óefnislegar eignir

### Intangible Assets

#### Gildistökudagur

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.

Endurbætur (maí 2008) er varða:

- Afskriftir sem miðast við framleiðslumagn (e. Unit of production amortisation).
- Auglýsinga- og kynningarkostnað.

Endurbæturnar tóku gildi 1. janúar 2009, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

Endurbætur (apríl 2009) er varða:

- Reikningshaldslega meðferð á óefnislegum eignum sem verða til við sameiningu félaga, tóku gildi 1. júlí 2009.
- Aðferðir við mat á gangvirði á óefnislegum eignum sem ekki eru á virkum markaði, tóku gildi 1. janúar 2010, 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.
  - 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 aðeins eignfærður 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 viðskiptavild, vörumerki, útgáfutitla, viðskiptamannaskrár, stofnkostnað, þjálfunarkostnað eða auglýsingakostnað sem myndast innan félags.
- 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 fyrirséð takmörk á þeim tíma sem félagið hefur efnahagslegan ávinning af eigninni. Ótakmarkaður líftími er ekki það sama og óendanlegur líftími eða,
  - takmarkaðan líftíma: Takmarkaður tími sem félagið 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 virðisrýrnun.
- 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 virðisrýrnun.

- Kostnaðarverð (hrakvirði yfirleitt ekki til staðar) óefnislegra eigna með takmarkaðan líftíma er afskrifað yfir nýtingartímann. Framkvæma skal virðisýrnunarpróf samkvæmt IAS 36 þegar vísbending er um að bókfært verð er 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 virðisýrnun átt sér stað. Meta skal hvort skilgreindur ótakmarkaður líftími eignarinnar er enn við hæfi.
- Samkvæmt endurmatsaðferðinni skal framkvæma endurmat reglulega. Endurmeta þarf eignir innan sama eignaflokks (nema ef um er að ræða eign sem ekki hefur markaðsverð). Endurmat sem leiðir til hækkunar er fært á eigið fé. Endurmat sem leiðir til lækkunar er fært á móti endurmats-hækkun, 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

Heimilt er að eignfæra ákveðinn upphafskostnað vegna þróunar og hönnunar vefsíðna.

### Gildistökudagur

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar, ef frá er talið endurbætur á gangvirðismati 2004 og 2005, sjóðstreymis-áhættuvörn vegna væntra innri viðskipta og ábyrgðarsamninga, tóku gildi 1. janúar 2006.

Endurbætur (maí 2008) er varðar:

- Skilgreiningu og skráningu áhættuvarna á starfsþáttastigi.
- Virka vexti við niðurfellingu gangvirðis-áhættuvarna.
- Endurflokkun á fjármálagerningum í eða úr flokknum gangvirði í gegnum rekstrarreikning.

Endurbæturnar tóku gildi 1. janúar 2009, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

Endurbætur (júlí 2008), um hvað telst vera áhættuvörn, tóku gildi fyrir reikningsskilatímabil sem hófust 1. júlí 2009 eða síðar, innleiðing heimil fyrir þann tíma.

Endurbætur (október 2008) heimila endurflokkun tiltekinna fjáreigna úr flokkunum gangvirði í gegnum rekstrarreikning og fjáreignir til sölu. Endurbæturnar tóku gildi 1. júlí 2008, innleiðing fyrir þann tíma ekki heimil.

Endurbætur (mars 2009) er varðar mat á innbyggðum afleiðum (e. embedded derivatives) tóku gildi fyrir reikningsskilatímabil sem enda 30. júní 2009 eða síðar.

Endurbætur (apríl 2009) er varðar:

- Meðhöndlun álags vegna fyrirframgreiðslna inn á lán sem tengda afleiðu.
- Undanþágur um sameiningu félaga.
- Sjóðstreymisvörn fyrir varið vænt sjóðstreymi þegar það hefur áhrif á rekstur.
- Áhættuvörn vegna samninga á milli starfsþátta ekki lengur heimil.

Þrjár fyrst nefndu endurbæturnar tóku gildi 1. janúar 2010 en sú fjórða tók gildi 1. janúar 2009. Innleiðing heimil fyrir þann tíma.

## 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. Venjulega er gangvirði hið sama og kostnaðarverð en stundum er þörf á leiðréttingu.
- Við kaup og sölu á verðbréfum 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)
  2. Fjárfestingar til gjalddaga (e. held-to-maturity investments), t.d. skuldabréf og innkallanleg forgangshlutabréf sem félagið getur og ætlar sér að eiga fram að gjalddaga. Selji félag fjárfestingar til gjalddaga (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.
  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 félagið skilgreinir sem slíkar. 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 eiginfjárgerningum sem ekki eru metnar á gangvirði í gegnum rekstrarreikning. Að auki getur félag skilgreint lán og kröfur sem fjáreignir til sölu.
- Gangvirðismat (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 af stjórnendum í samræmi við skráða áhættustýringu 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.
  - Heimilt er að endurflokka tiltekna fjáreignir úr flokknum gangvirði í gegnum rekstrarreikning eða flokknum fjáreignir til sölu að uppfylltum ákveðnum skilyrðum.
  - 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 í efnahagsreikning 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 félagið skilgreinir við útgáfu sem fjárskuldir metnar á gangvirði í gegnum rekstrarreikning.
- Gangvirði er sú fjárhæð sem lätin er í skiptum fyrir eign eða greiðslu skuldar milli upplýstra, viljugra og ótengdra aðila. Mat á gangvirði samkvæmt IAS 39 er þannig:
  - besta vísbending um gangvirði er skráð verð á virkum markaði.
  - ef skráð markaðsverð er ekki fyrir hendi er notast við matsaðferðir sem taka mið af markaðsupplýsingum, nýlegum viðskiptum ótengdra aðila, núvirtu sjóðstreymi og gangvirði annarra gerninga sem eru efnislega eins.
- Í IAS 39 eru sett 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 yferráð yfir eigninni eða hluta eignarinnar og hefur ekki yfirfært áhættuna eða ávinninginn.
- Áhættuvarnarreikningsskil (e. hedge accounting) eru heimil við tilteknar 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 í gangvirði á skráðri eign, skuld eða skuldbindingu 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 líklegum atburðum í framtíðinni er breytingin á gangvirði áhættuvarnarinnar færð í gegnum yfirlit um heildarafkomu þar til framtíðar sjóðstreymi 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) má meðhöndla sem gangvirðisvörn eða sjóðstreymisvörn.
- Heimilt er að skilgreina gjaldmiðlaáhættu í líklegum viðskiptum innan samstæðu 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.
- Ef áhættuvörn af væntum viðskiptum innan samstæðu fellur undir skilgreiningu um áhættuvarnareikningsskil, er hagnaður eða tap sem fært er í yfirlit um 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.
- Endurbætur frá október 2008 heimila félagi við ákveðnar aðstæður að endurflokka fjáreignir sem teljast ekki til afleiðna úr flokknunum gangvirði í gegnum rekstrarreikning og fjáreignir til sölu. Staðallinn setur skilyrði fyrir endurflokkun og gerir kröfur um mat á endurflokkunardegi.
- Endurbætur frá mars 2009 banna endurflokkun fjáreigna eða fjárskulda úr flokknum gangvirði í gegnum rekstrarreikning ef félagið getur ekki metið innbyggðu afleiðuna sérstaklega við endurflokkun. Við þær aðstæður er samsetti samningurinn flokkaður áfram sem fjáreign eða fjárskuld á gangvirði í gegnum rekstrarreikning.

- Áhættuvörn eignasafns vegna vaxtaáhættu (þar sem fjárhæð er varin fremur en einstök eign eða skuld) má, að ákveðnum skilyrðum uppfylltum, skilgreina sem gangvirðisvörn (e. fair value hedge).

## Túlkunir

### IFRIC 9 Endurmat á innbyggðum afleiðum

Þegar félag verður aðili að samningi er ákveðið hvort innbyggða afleiðan verði aðskilin frá grunnsamningnum (e. host contract) eða ekki. Ákvörðuninni verður ekki breytt eftir á.

Félag sem innleiðir IFRS byggir mat sitt á aðstæðum sem voru til staðar þegar það varð aðili að samsetta samningnum (e. hybrid contract) en ekki við dagsetningu innleiðingar á IFRS.

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

Endurbætur frá mars 2009 skýra frekar að við endurflokkun (heimilt með endurbótum frá október 2008 á IAS 39), skuli 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.

Áhættuvörnin má vera innan hvaða félags eða félaga innan samstæðunnar, að uppfylltum skilyrðum sem gerðar 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 IAS 39 um þá fjárhæð sem tengist áhættuvörninni sem færð er af þýðingarmun í rekstrarreikning. Beita skal IAS 21 um áhættuvarða reikningsliðinn.

### **IFRIC 19 Fjárskuld felld niður með útgáfu eiginfjárgerninga**

Lántaki getur gerst aðili að samningi um útgáfu eiginfjárgerninga til lánveitanda í þeim tilgangi að fella fjárskuldina niður.

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

Mismunur á bókfærðu verði niðurfelldu skuldarinnar og gangvirði eiginfjárgerningsins er færður í rekstrarreikning. Ef hluti af fjárskuldinni stendur eftir 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.

### **Gagnlegt efni útgefið af Deloitte**

#### **iGAAP 2009: Financial instruments: IAS 32, IAS 39 and IFRS 7 explained**

Fimmta útgáfa (maí 2009). Leiðbeiningar um notkun staðlanna ásamt dæmum og skýringum. Hægt er að nálgast efnið á

[www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm)

## **IAS 40 Fjárfestingareignir** *Investment Property*

### **Gildistökudagur**

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar.

Endurbætur (maí 2008) vegna eigna sem verið er að byggja eða breyta og ætlaðar eru til framtíðarnotkunar sem fjárfestingareignir, tóku gildi frá og með 1. janúar 2009.

### **Markmið**

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

## Samantekt

- Fjárfestingareign er fasteign, þ.e. land, húseign eða hluti húseignar sem eigandi eða leigutaki (ef fjármögnunarleiga) hefur umráð yfir og notar til öflunar leigutekna, til verðmætaaukningar eða hvoru tveggja.
- IAS 40 gildir ekki um eign sem eigandi nýtir sjálfur, eign sem er til sölu í venjulegum viðskiptum, í byggingu eða í breytingu til nota í framtíðinni sem fjárfestingareign.
- 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.
- Staðallinn heimilar val á milli gangvirðis- og kostnaðarverðsaðferðar:
  - gangvirðisaðferð: Fjárfestingareign er metin á gangvirði og breytingar eru færðar í rekstrarreikning.
  - kostnaðarverðsaðferð: Fjárfestingareign er metin á kostnaðarverði að frádregnum uppsöfnuðum afskriftum og virðisrýrnun ef við á. 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 fyrir þá eign. Aðferðina ber að nota þar til að eignin er seld eða er ónýt.
- Heimilt er að breyta um matsaðferð ef það á betur við (ólíklegt ef um er að ræða breytingu 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 fjármögnunarleigusamning.

## Túlkunir

Engar.

**Gildistökudagur**

Fyrir reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2003 eða síðar.

Endurbætur (maí 2008) er varða:

- Ávöxtunarkröfu vegna gangvirðisútreikninga.
- Fleiri þættir heimilaðir við útreikning gangvirðis.

Endurbæturnar tóku gildi frá og með 1. janúar 2009.

**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 söludegi að frádregnum áætluðum framleiðslukostnaði, nema gangvirði verði ekki metið með áreiðanlegum hætti.
- Meta skal landbúnaðarafurðir á gangvirði á uppskerutíma að frádregnum áætluðum framleiðslukostnaði.
- 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 frádreginni uppsafnaðri virðisýrnnun.
- Skráð markaðsverð á virkum markaði gefur almennt áreiðanlegasta mat á gangvirði lífrænna eigna eða landbúnaðarafurða. Ef virkur markaður er ekki til staðar fyrir vöruna veitir IAS 41 leiðbeiningar um á annarri matsaðferð.
- Endurbætur frá maí 2008 heimila að tekið verði tillit til fleiri þátta við útreikning á gangvirði lífrænna eigna við núvirðingu sjóðstreymis.

- Skráning á gangvirði er heimil fram að uppskeru. Eftir það gildir IAS 2 um skráningu afurðanna.

## Túlkunir

Engar.

Deloitte á alþjóðavísu heldur úti vefsíðu, [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com), sem veitir endurgjaldslaut 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 tülkanir á þeim.
- 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.
- Uppfærslur á þróun reikningsskila hjá hverri þjóð.
- Samanburður á IFRS við reikningsskilavenjur í öðrum löndum.



# Útgefið efni af Deloitte á sviði reikningsskila

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

[www.iasplus.com](http://www.iasplus.com)

Uppfært daglega. Á [iasplus.com](http://iasplus.com) er hægt að nálgast endurgjaldslaust allar upplýsingar er tengjast IFRS.

Deloitte IFRS netnámskeið

E-learning IFRS námskeið. Í boði eru námskeið og próf úr hverjum staðli. Hægt er að nálgast efnið endurgjaldslaust á [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com).

IAS Plus fréttabréf

Fréttarbréf um nýlegar breytingar og helstu atriði á sviði alþjóðlegra reikningsskila. Hægt er að gerast áskrifandi að fréttabréfinu á [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com).

Gátlisti um framsetningu og skýringar

Gátlisti sem sameinar allar kröfur um framsetningu og skýringar í ársreikningi í samræmi við IFRS.

Fyrirmyndarársreikningur

Sniðmát að fyrirmyndarársreikningi í samræmi við kröfur IFRS.

iGAAP 2007

Fjármálagerningar:  
IAS 32, IAS 39 og IFRS 7  
útskýrðir

Þriðja útgáfa (mars 2007). Leiðsögn um notkun staðlanna ásamt dæmum og útskýringum.

Innleiðing IFRS:

Leiðarvísir að IFRS 1

Leiðarvísir um notkun alþjóðlegra reikningsskilastaðla við innleiðingu þeirra.

Eignarhlutatengd greiðsla:

Leiðarvísir að IFRS 2

Leiðarvísir um notkun IFRS 2 við skráningu á eignarhlutatengdum greiðslum.

Sameining félaga:

Leiðarvísir að IFRS 3

Viðauki við leiðarvísi IASB um notkun staðalsins.

Eignir til sölu og aflögð starfsemi:

Leiðarvísir að IFRS 5

Nákvæm samantekt og útskýringar á kröfum staðalsins ásamt dæmum og útskýringum.

Árshlutareikningar:

Leiðarvísir að IAS 34

Leiðarvísir um notkun IAS 34 um árshlutareikninga, ásamt fyrirmyndar-árshlutareikningi og gátlista um framsetningu og skýringar í árshlutareikningi.

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee, and its network of member firms, each of which is a legally separate and independent entity. Please see [www.deloitte.com/about](http://www.deloitte.com/about) for a detailed description of the legal structure of Deloitte Touche Tohmatsu Limited and its member firms.

Deloitte provides audit, tax, consulting, and financial advisory services to public and private clients spanning multiple industries. With a globally connected network of member firms in more than 150 countries, Deloitte brings world-class capabilities and deep local expertise to help clients succeed wherever they operate. Deloitte's approximately 170,000 professionals are committed to becoming the standard of excellence.

This publication contains general information only, and none of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, its member firms, or their related entities (collectively, the "Deloitte Network") is, by means of this publication, rendering professional advice or services. Before making any decision or taking any action that may affect your finances or your business, you should consult a qualified professional adviser. No entity in the Deloitte Network shall be responsible for any loss whatsoever sustained by any person who relies on this publication.