

REGLUGERÐ FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR (EB) nr. 707/2004

2007/EES/54/27

frá 6. apríl 2004

um breytingu á reglugerð (EB) nr. 1725/2003 um innleiðingu tiltekinna alþjóðlegra reikningsskilastaðla í samræmi við reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 1606/2002 (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA
HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af reglugerð (EB) Evrópuþingsins og ráðsins nr. 1606/2002 frá 19. júlí 2002 um innleiðingu alþjóðlegra reikningsskilastaðla ⁽¹⁾, einkum 1. mgr. 3. gr.,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

- 1) Hinn 29. september 2003 samþykkti framkvæmdastjórnin reglugerð (EB) nr. 1725/2003 ⁽²⁾, þar sem viðurkenndar eru túlkanir sem fastanefndin um túlkanir (SIC) hefur samþykkt. Ein þessara túlkana er 8. túlkun fastanefndarinnar um túlkanir, IAS-stöðlum beitt í fyrsta sinn sem megingrunni fyrir reikningsskil. Í samræmi við þessa túlkun skal, þegar alþjóðlegum reikningsskilastöðlum (IAS-stöðlum) er beitt að fullu í fyrsta skipti sem megingrunni fyrir reikningsskil, gera og setja fram reikningsskil fyrirtækis eins og reikningsskil þess hafi alltaf verið gerð í samræmi við þá staðla og túlkanir sem í gildi voru þegar þeim var beitt í fyrsta sinn. Af því leiðir að gerð er krafa um afturvirka beitingu á flestum sviðum reikningsskila.
- 2) Í því skyni að auðvelda skiptin yfir í alþjóðlega reikningsskilastaðla (IAS-staðla/IFRS-staðla) ákvað alþjóðareikningsskilaráðið (IASB) hinn 19. júní 2003 að láta IFRS-staðal 1: innleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaðla, koma í stað 8. túlkunar. Í samræmi við IFRS-staðal 1 verður fyrirtæki, sem beitt IAS-staðli í fyrsta skipti, að fylgja öllum IAS-stöðlum og túlkunum sem í gildi eru við þessa fyrstu beitingu. Þess vegna er gerð krafa um það í IFRS-staðli 1, eins og í 8. túlkun, að beiting sé afturvirk á flestum sviðum reikningsskila. Í IFRS-staðli 1 eru þó af hagkvæmnis-ástæðum veittar takmarkaðar undanþágur frá þeirri kröfu á tilgreindum sviðum eða þar sem kostnaðurinn við að fylgja þeim myndi líklegast vera meiri en ávinningur notenda reikningsskilanna.

- 3) IFRS-staðall 1 ætti að gera samanburð mögulegan til lengri tíma lítið bæði innbyrðis milli IFRS-reikningsskila notanda, sem beitt staðlinum í fyrsta sinn, og milli reikningsskila mismunandi fyrirtækja sem beita IFRS-stöðlum í fyrsta skipti á tilteknum degi vegna þess að bæði nógildandi fjárhæðir og samanburðar-tölur eru byggðar á sama safni staðla og fyrir voru þegar alþjóðlegum reikningsskilastaðli var beitt í fyrsta sinn. Það markmið, að ná samanburðarhæfi milli notanda, sem beita staðlinum í fyrsta skipti, og fyrirtækja sem þegar beita IFRS-stöðlum, er þó aukamarkmið í ljósi þess að notendur, sem beita staðlinum í fyrsta skipti 2005, verða miklu fleiri en þau 200 til 300 ESB-fyrirtæki sem þegar beita IAS/IFRS-stöðlum.

- 4) Með samráði við tæknilega sérfræðinga á þessu sviði er það staðfest að alþjóðlegi reikningsskilastaðallinn stenst skilyrði fyrir innleiðingu sem eru sett fram í 3. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002, einkum kröfuna um að þjóna hagsmunum almennings í Evrópu.
- 5) Reglugerð (EB) nr. 1725/2003 skal því breytt til samræmis við það.
- 6) Ráðstöfunin, sem kveðið er á um í þessari reglugerð, er í samræmi við álit stýrinfundarinnar um reikningsskil.

SAMÞYKKT REGLUGERÐ ÞESSA:

1. gr.

Í stað 8. túlkunar fastanefndarinnar um túlkanir, beiting alþjóðlegra reikningsskilastaðla í fyrsta skipti sem megingrunni fyrir reikningsskil, í viðaukanum við reglugerð (EB) nr. 1725/2003 kemur textinn sem settur er fram í viðauka við þessa reglugerð.

2. gr.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtið. ESB L 111, 17.4.2004, bls. 3. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 176/2004 frá 3. desember 2004 um breytingu á XXII. viðauka (Félagaréttur) við EES-samninginn, sjá EES-viðbætur við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins nr. 26, 26.5.2005, bls. 31 ⁽¹⁾Stjtið. EB L 243, 11.9.2002, bls. 1.

⁽²⁾ Stjtið. EB L 261, 13.10.2003, bls. 1.

Reglugerð þessi öðlast gildi á tuttugasta degi eftir að hún birtist í Stjórnartíðindum Evrópusambandsins.

Reglugerð þessi er bindandi í heild sinni og gildir í öllum aðildarríkjunum án frekari lögfestingar.

Gjört í Brussel 6. apríl 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

Frederik BOLKESTEIN

framkvæmdastjóri.

VIDAUKI

„IFRS-staðall 1 — Innleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaðla

Alþjóðlegur reikningsskilastaðall 1, innleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaðla (IFRS-staðall 1), er settur fram í 1. til 47. lið og viðbættum A til C. Allir liðirnir eru jafngildir. Meginreglurnar eru tilgreindar í feitletuðum liðum. Hugtök, sem eru skilgreind í viðbæti A, eru skáletuð í fyrsta skipti sem þau koma fyrir í staðlinum. Skilgreiningar á öðrum hugtökum eru tilgreindar í orðskýringum alþjóðlegra reikningsskilastaðla. IFRS-staðal 1 skal lesa í samhengi við markmið hans og grundvöll niðurstaðna, formálann að alþjóðlegum reikningsskilastöðlum og rammann um samningu og framsetningu reikningsskila. Með þeim er myndaður grundvöllur fyrir vali á reikningsskilaaðferðum og beitingu þeirra þegar nákvæmar leiðbeiningar eru ekki fyrir hendi.

INNGANGUR

Ástæður fyrir útgáfu IFRS-staðalsins

- IN1. IFRS-staðallinn kemur í stað 8. túlkunar fastanefndarinnar um túlkanir, innleiðing IAS-staðla sem megingrunnur fyrir reikningsskil. Ráðið hefur þróað þennan IFRS-staðal til að taka á eftirfarandi viðfangsefnum:
- Sumir þættir kröfunnar um fulla, afturvirka beitingu í 8. túlkun leiddu til kostnaðar sem væri meiri en líklegur ávinningur notenda reikningsskila. Þótt ekki hafi verið krafist afturvirkar beitingar í 8. túlkun þegar slíkt var óframkvæmanlegt var ekki heldur útskýrt í henni hvort notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, ætti að túlka óframkvæmanleika sem háa eða lága hindrun og ekki var tilgreind sérstök meðferð í tilvikum þegar beiting væri óframkvæmanleg.
 - Samkvæmt 8. túlkun væri hægt að gera kröfu um að notandi, sem beitti stöðlunum í fyrsta sinn, beitti tveimur mismunandi útgáfum af staðli ef ný útgáfa kæmi út á tímabili sem fyrstu reikningsskil hans sem gerð voru samkvæmt IAS-stöðlum tækju til og í nýju útgáfunni væri afturvirk beiting bönnuð.
 - Í 8. túlkun var ekki skýrt tekið fram hvort notandi, sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn, skyldi nota eftirhyggju þegar ákvörðunum um færslu og mat var beitt afturvirkt.
 - Nokkurs efa gætti um það hvernig 8. túlkun samrýmdist tilteknum bráðabirgðaákvæðum í einstökum stöðlum.

Meginatriði IFRS-staðalsins

- IN2. IFRS-staðallinn gildir þegar rekstrareining tekur upp IFRS-staðla í fyrsta skipti með ótvíræðri og afdráttarlausri yfirlýsingu um að IFRS-stöðlum sé fylgt.
- IN3. Almenn er gerð krafa um það í IFRS-staðlinum að rekstrareining fylgi sérhverjum IFRS-staðli sem er í gildi á reikningsskiladegi í fyrstu reikningsskilum sínum samkvæmt IFRS-stöðlum. Þess er sérstaklega krafist í IFRS-staðlinum að rekstrareining geri eftirfarandi í upphafsefnahagsreikningnum samkvæmt IFRS-staðlinum sem hún gerir í byrjun reikningsskila sinna samkvæmt IFRS-stöðlum:
- færi allar eignir og skuldir, sem gerð er krafa um að séu færðar samkvæmt IFRS-stöðlum,
 - færi ekki liði sem eignir eða skuldir, ef IFRS-staðlar heimila ekki slíka færslu,
 - endurflokki liði, sem hún færði samkvæmt góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt, sem eina gerð eignar, skuldar eða hluta eigin fjár, þegar þeir eru önnur gerð eignar, skuldar eða hluta eigin fjár samkvæmt IFRS-stöðlum, og
 - beiti IFRS-stöðlum við mat allra færðra eigna og skulda.
- IN4. IFRS-staðallinn veitir takmarkaðar undanþágur frá þessum kröfum á tilteknum sviðum þar sem líkur eru á að kostnaður við að fylgja þeim myndi verða meiri en ávinningur notenda reikningsskila. Í IFRS-staðlinum er einnig bönnuð afturvirk beiting IFRS-staðla á sumum sviðum, einkum þar sem afturvirk beiting myndi krefjast mats stjórnenda á fyrri aðstæðum eftir að niðurstaða tiltekinnna viðskipta liggur fyrir.
- IN5. Í IFRS-staðlinum er gerð krafa um upplýsingar sem skýra hvernig skiptin úr góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt, yfir í IFRS-staðla höfðu áhrif á fjárhagsstöðu, rekstrarárangur og sjóðstreymi, sem greint hafði verið frá að því er varðar þá rekstrareiningu.
- IN6. Gerð er krafa um að rekstrareining beiti IFRS-staðlinum ef fyrstu IFRS-reikningsskilin eru fyrir tímabil sem hefst 1. janúar 2004 eða síðar. Hvatt er til þess að staðallinn sé tekinn upp fyrr.

Breytingar frá fyrri kröfum

- IN7. Líkt og í 8. túlkun fastanefndarinnar um túlkanir er í IFRS-staðlinum gerð krafa um afturvirka beitingu á flestum sviðum. Ólíkt því sem er í 8. túlkun er í IFRS-staðlinum:
- að finna markvissar undanþágur til að komast hjá kostnaði sem líklegt er að yrði meiri en ávinningur notenda reikningsskilanna og nokkrar aðrar undantekningar af hagkvæmnisástæðum,
 - útskýrt að rekstrareining beiti nýjustu útgáfu IFRS-staðla,
 - útskýrt hvernig mat notanda, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, tengist mati sem hann gerði fyrir sama dag samkvæmt góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt,
 - tilgreint að bráðabirgðaákvæði í öðrum IFRS-stöðlum eigi ekki við notanda, sem beitir staðlinum í fyrsta sinn,
 - krafist upplýsinga um skiptin yfir í IFRS-staðla.

ALÞJÓÐLEGUR REIKNINGSSKILASTADALL I

Innleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaðla

MARKMIÐ

- Markmiðið með þessum IFRS-staðli er að tryggja að í fyrstu IFRS-reikningsskilum rekstrareiningar og árshluta-reikningsskilum hennar, sem ná yfir hluta þess tímabils sem reikningsskilin taka til, séu hágæðaupplýsingar sem:
 - eru notendum augljósar og sambærilegar fyrir öll tímabil sem sett eru fram,
 - skapa viðeigandi upphafspunkt fyrir reikningsskil samkvæmt alþjóðlegum reikningsskilastöðlum (IFRS-stöðlum), og
 - unnt er að ganga frá án þess að kostnaðurinn verði hærri en ávinningur notenda.

GILDISSVIÐ

- Rekstrareining skal beita þessum IFRS-staðli:
 - á fyrstu IFRS-reikningsskilin og
 - á hver árshluta-reikningsskil, ef einhver eru, sem hún setur fram samkvæmt IAS-staðli 34, árshluta-reikningsskil, fyrir hluta þess tímabils sem fyrstu IFRS-reikningsskilin taka til.
- Fyrstu IFRS-reikningsskil rekstrareiningar eru fyrstu árlegu reikningsskilin þar sem rekstrareining innleiðir IFRS-staðla með ótvíræðri og afdráttarlausri yfirlýsingu í reikningsskilunum um að IFRS-stöðlum sé fylgt. Reikningsskil samkvæmt IFRS-stöðlum eru fyrstu IFRS-reikningsskil rekstrareiningar ef rekstrareiningin t.d.:
 - setti fram nýjustu, undanfarandi reikningsskil:
 - samkvæmt innlendum kröfum, sem eru ekki að öllu leyti í samræmi við IFRS-staðla,
 - í samræmi við IFRS-staðla að öllu leyti nema því að í reikningsskilunum væri ekki ótvíræð og afdráttarlaus yfirlýsing um að farið væri að IFRS-stöðlum,
 - með ótvíræðri og afdráttarlausri yfirlýsingu um að sumum en ekki öllum IFRS-stöðlum sé fylgt,
 - samkvæmt innlendum kröfum, sem eru ekki í samræmi við IFRS-staðla, með því að nota einstaka IFRS-staðla til að skrá liði sem innlendar kröfur eru ekki til um, eða
 - samkvæmt innlendum kröfum með afstemmingu sumra fjárhæða við fjárhæðir sem eru ákvarðaðar samkvæmt IFRS-stöðlum,
 - gerði reikningsskil samkvæmt IFRS-stöðlum einungis fyrir innri notkun án þess að þau væru aðgengileg eignum rekstrareiningarinnar eða öðrum utanaðkomandi notendum,

- c) samdi safn yfirlita samkvæmt IFRS-stöðlum fyrir samstæðureikningsskil án þess að gera heildstæð reikningsskil eins og þau eru skilgreind í IAS-staðli 1, framsetning reikningsskila, eða
 - d) setti ekki fram reikningsskil fyrir fyrri tímabil.
4. Þessi IFRS-staðall gildir þegar rekstrareining tekur fyrst upp IFRS-staðla. Hann gildir t.d. ekki þegar rekstrareining:
- a) hættir að setja fram reikningsskil samkvæmt innlendum kröfum, en hefur áður sett þau fram ásamt öðrum reikningsskilum með ótvíræðri og afdráttarlausri yfirlýsingu um að IFRS-stöðlum sé fylgt,
 - b) setti fram reikningsskil á fyrri ári samkvæmt innlendum kröfum og í þeim reikningsskilum var ótvíræð og afdráttarlaus yfirlýsing um að IFRS-stöðlum sé fylgt,
 - c) setti fram reikningsskil á fyrri ári með ótvíræðri og afdráttarlausri yfirlýsingu um að IFRS-stöðlum sé fylgt jafnvel þó að endurskoðendur hafi áritað reikningsskilin með fyrirvara.
5. Þessi IFRS-staðall gildir ekki um breytingar á reikningsskilaaðferðum sem rekstrareining, sem þegar beitir IFRS-stöðlum, gerir. Um slíkar breytingar er fjallað í:
- a) kröfum um breytingar á reikningsskilaaðferðum í IAS-staðli 8, hreinn hagnaður eða tap á tímabilinu, grundvallarskekkjur og breytingar á reikningsskilaaðferðum, og
 - b) tilteknum bráðabirgðaákvæðum í öðrum IFRS-stöðlum.

FÆRSLA OG MAT

Upphafsefnahagsreikningur samkvæmt IFRS-stöðlum

6. Rekstrareining skal gera upphafsefnahagsreikning samkvæmt IFRS-stöðlum daginn sem skipt er yfir í IFRS-staðla. Þetta er upphafspunktur reikningsskila hennar samkvæmt IFRS-stöðlum. Rekstrareining þarf ekki að setja fram upphafsefnahagsreikning samkvæmt IFRS-stöðlum í fyrstu reikningsskilunum samkvæmt IFRS-stöðlum.

Reikningsskilaaðferðir

7. **Rekstrareining skal nota sömu reikningsskilaaðferðir í upphafsefnahagsreikningi samkvæmt IFRS-stöðlum og á öllum tímabilum sem eru sett fram í fyrstu IFRS-reikningsskilunum. Þessar reikningsskilaaðferðir skulu fylgja öllum IFRS-stöðlum sem eru í gildi á reikningsskiladegi fyrstu reikningsskilanna samkvæmt IFRS nema að því leyti sem er tilgreint í 13. til 34. lið.**
8. Rekstrareining skal ekki beita mismunandi útgáfum IFRS-staðla sem voru í gildi miðað við fyrri dagsetningar. Rekstrareining má beita nýjum IFRS-staðli sem ekki er enn lögboðinn ef fyrri beiting er heimiluð.

Dæmi: Samræmd beiting nýjustu útgáfu IFRS-staðla

FORSAGA

Reikningsskiladagur fyrstu reikningsskila rekstrareiningar A samkvæmt IFRS-stöðlum er 31. desember 2005. Rekstrareining A ákveður að setja aðeins fram samanburðarupplýsingar fyrir eitt ár í reikningsskilunum (sjá 36. lið). Dagsetningin, þegar skipt er yfir í IFRS-staðla, er því upphaf viðskipta 1. janúar 2004 (eða lok viðskipta 31. desember 2003 sem er jafngilt). Rekstrareining A setti fram reikningsskil samkvæmt góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt, til 31. desember á hverju ári til og með 31. desember 2004.

BEITING KRAFNA

Gerð er krafa um að rekstrareining A beiti IFRS-stöðlum sem gilda fyrir tímabil sem lýkur 31. desember 2005 við:

- a) samningu upphafsefnahagsreiknings samkvæmt IFRS-stöðlum 1. janúar 2004, og
- b) samningu og framsetningu efnahagsreiknings 31. desember 2005 (þ.m.t. samanburðarupplýsingar fyrir 2004), rekstrarreiknings, yfirlits um breytingar á eigin fé og sjóðstreymisyfirlits ársins til 31. desember 2005 (þ.m.t. samanburðarupplýsingar fyrir 2004) og upplýsingagjafar (þ.m.t. samanburðarupplýsingar fyrir 2004).

Ef nýr IFRS-staðall er ekki enn lögboðinn en fyrri beiting er heimiluð er rekstrareiningu A heimilt, en ekki er gerð krafa um það, að beita þessum IFRS-staðli í fyrstu reikningsskilum samkvæmt IFRS-stöðlum.

9. Bráðabirgðaákvæði annarra IFRS-staðla gilda um breytingar á reikningsskilaaðferðum sem rekstrareining, sem þegar notar IFRS-staðla, gerir. Þau eiga ekki við um skipti upphafsnotanda yfir í IFRS-staðla nema að því leyti sem tilgreint er í 27. til 30. lið.
10. Með þeirri undantekningu, sem lýst er í 13. til 34. lið, skal rekstrareining í upphafsefnahagsreikningi sínum samkvæmt IFRS-stöðlum:
 - a) færa allar eignir og skuldir sem gerð er krafa um samkvæmt IFRS-stöðlum að séu færðar,
 - b) ekki færa liði sem eignir eða skuldir ef IFRS-staðlar heimila ekki slíka færslu,
 - c) endurflokka liði sem færðir hafa verið samkvæmt góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt, sem ein gerð eignar, skuldar eða hluta eigin fjár en eru önnur gerð eignar, skuldar eða hluta eigin fjár samkvæmt IFRS-stöðlum, og
 - d) beita IFRS-stöðlum við mat allra færðra eigna og skulda.
11. Reikningsskilaaðferðir, sem rekstrareining notar í upphafsefnahagsreikningi samkvæmt IFRS-stöðlum, geta verið frábrugðnar þeim sem hún notaði fyrir sömu dagsetningu með góðri reikningsskilavenju sem áður var fylgt. Leiðréttingarnar, sem eru gerðar í kjölfarið, eru vegna atburða og viðskipta fyrir daginn sem skipt er yfir í IFRS-staðla. Þess vegna skal rekstrareining færa þær leiðréttingar beint á óráðstafað eigin fé (eða, ef við á, á annan flokk eigin fjár) þann dag sem skiptin yfir í IFRS-staðla verða.
12. Í þessum IFRS-staðli eru fastsettir tveir flokkar undanþágna frá meginreglunni um að rekstrareining skuli fylgja öllum IFRS-stöðlum þegar hún opnar efnahagsreikning:
 - a) Í 13. til 25. lið eru veittar undanþágur frá sumum kröfum annarra IFRS-staðla.
 - b) Í 26. til 34. lið er afturvirk beiting sumra þátta annarra IFRS-staðla bönnuð.

Undanþágur frá öðrum IFRS-stöðlum

13. Rekstrareining getur kosið að nota eina eða fleiri af eftirfarandi undanþágum:
 - a) sameining fyrirtækja (15. liður),
 - b) gangvirði eða endurmat á áætluðu kostnaðarverði (16. til 19. liður),
 - c) starfsmannakjör (20. liður),
 - d) uppsafnaður umreikningsmismunur (21. og 22. liður),
 - e) samsettir fjármálagerningar (23. liður) og
 - f) eignir og skuldir dótturfélaga, hlutdeildarféлага og samrekstrar (24. og 25. liður).Rekstrareining skal ekki beita þessum undanþágum á hliðstæðan hátt á aðra liði.
14. Sumar undanþágur vísa til gangvirðis. Í IAS-staðli 22, sameining fyrirtækja, er útskýrt hvernig skal ákvarða gangvirði skilgreinanlegra eigna og skulda sem fyrirtæki eignast við sameiningu fyrirtækja. Rekstrareining skal beita þessum útskýringum við ákvörðun gangvirðis samkvæmt þessum IFRS-staðli nema nákvæmari leiðbeiningar séu í öðrum IFRS-staðli um ákvörðun gangvirðis eignarinnar eða skuldarinnar sem um er að ræða. Gangvirðið skal endurspegla aðstæður sem voru fyrir hendi á þeim degi sem það var ákvarðað.

Sameining fyrirtækja

15. Rekstrareining skal beita kröfunum í viðbæti B gagnvart sameiningu fyrirtækja sem rekstrareiningin færði fyrir þann dag sem skipt var yfir í IFRS-staðla.

Gangvirði eða endurmat sem áætlað kostnaðarverð

16. Rekstrareining getur kosið að meta varanlegan rekstrarfjármunalið daginn, sem skipt var yfir í IFRS-staðla, á gangvirði og nota það gangvirði sem áætlað kostnaðarverð á þeim degi.
17. Notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, getur kosið að nota endurmat samkvæmt góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt, á varanlegum rekstrarfjármunalið á þeim degi eða fyrir þann dag sem skipt var yfir í IFRS-staðla, sem áætlað kostnaðarverð á endurmatsdegi ef endurmatið var á endurmatsdegi grófllega sambærilegt við:
 - a) gangvirði eða
 - b) kostnað eða afskrifað kostnaðarverð samkvæmt IFRS-stöðlum, sem hefur verið lagfært til að endurspegla breytingar á almenntri eða tiltekinni verðvísitölu.
18. Valkostina í 16. og 17. lið er einnig hægt að nota að því er varðar:
 - a) fjárfestingareignir ef rekstrareining kys að nota kostnaðarverðslíkanið í IAS-staðli 40, fjárfestingareignir, og

- b) óefnislegar eignir sem standast:
- i) færsluskilyrðin í IAS-staðli 38, óefnislegar eignir, (þ.m.t. áreiðanlegt mat á upphaflegu kostnaðarverði), og
 - ii) skilyrðin í IAS-staðli 38 fyrir endurmat (þ.m.t. að virkur markaður sé til).

Rekstrareining skal ekki nota þessa kosti að því er varðar aðrar eignir eða að því er varðar skuldir.

19. Notandi, sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn, kann að hafa ákvarðað áætlað kostnaðarverð samkvæmt góðri reikningskilavenju, sem áður var fylgt, fyrir sumar eða allar eignir sínar og skuldir með því að mæla þær á gangvirði á ákveðnum degi vegna atburðar á borð við einkavæðingu eða fyrsta útboð verðbréfa. Hann getur notað slíkt gangvirðismat sem rekja má til atburða sem áætlað kostnaðarverð að því er varðar IFRS-staðla á þeim degi sem þetta mat er gert.

Starfskjör

20. Samkvæmt IAS-staðli 19, starfskjör, getur rekstrareining kosið að nota vikmarkaaðferð þar sem tiltekinn tryggingafræðilegur ágóði og töp eru skilin eftir ófærð. Ef þessari aðferð er beitt afturvirk er nauðsynlegt að rekstrareining skipti uppsöfnuðum, tryggingafræðilegum ágóða og töpum, frá því að kerfið var tekið upp fram að þeim degi sem skipt var yfir í IFRS-staðla, í hluta sem er færður og hluta sem er ófærður. Notandi, sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn, getur þó kosið að færa allan uppsafnaðan tryggingafræðilegan ágóða og töp á þeim degi sem skipt er yfir í IFRS-staðla jafnvel þó að hann noti hjáleiddaraðferðina fyrir síðari tryggingafræðilegan ágóða og töp. Ef notandi, sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn, notar þennan kost skal hann beita honum á öll kerfi.

Uppsafnaður umreikningsmismunur

21. Í IAS-staðli 21, áhrif gengisbreytinga, er þess krafist að rekstrareining:
- a) flokki hluta af umreikningsmismun sem sérstakan eiginfjárbátt og
 - b) yfirfæri við ráðstöfun erlends rekstrar uppsafnaðan umreikningsmismun fyrir þann erlenda rekstur (þ.m.t., ef við á, ágóði og töp af tengdri baktryggingu) í rekstrarreikning sem hluta af ágóða eða tapi við ráðstöfun.
22. Notandi, sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn, þarf þó ekki að uppfylla þessar kröfur vegna uppsafnaðs umreikningsmismunar sem fyrir var á þeim tíma sem skipt var yfir í IFRS-staðla. Ef notandi, sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn, notar þessa undanþágu:
- a) er uppsafnaður umreikningsmismunur vegna alls erlends rekstrar talinn vera núll á þeim degi sem skipt er yfir í IFRS-staðla, og
 - b) skal að því er varðar ágóða eða tap af síðari ráðstöfun erlends rekstrar undanskilja umreikningsmismun sem varð til fyrir þann dag sem skipt var yfir í IFRS-staðla og telja skal með síðari umreikningsmismun.

Samsettir fjármálagerningar

23. Í IAS-staðli 32, fjármálagerningar: upplýsingagjöf og framsetning, er gerð krafa um að rekstrareining skipti samsettum fjármálagerningum í upphafi í sérstaka skuldar- og eiginfjárbætti. Ef skuldarþátturinn er ekki lengur útistandandi felst afturvirk beiting IAS-staðals 32 í því að aðgreina tvo hluta eigin fjár. Fyrri hlutinn er í óráðstöfuðu eigin fé og sýnir uppsafnaða vexti á skuldarþáttinn. Hinn hlutinn sýnir upphaflega eiginfjárbáttinn. Samkvæmt þessum IFRS-staðli þarf notandi, sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn, þó ekki að aðgreina þessa tvo hluta ef skuldarhlutinn er ekki lengur útistandandi á þeim degi sem skipt er yfir í IFRS-staðla.

Eignir og skuldir dótturfélaga, hlutdeildarfélaga og samrekstrar

24. Ef dótturfélag beitir stöðlunum í fyrsta sinn síðar en móðurfélag þess skal dótturfélagið meta eignir og skuldir í eigin reikningsskilum annaðhvort á:
- a) bókfærðu verði, sem talið væri með í samstæðureikningsskilum móðurfélagsins, miðað við þann dag sem móðurfélagið skipti yfir í IFRS-staðla ef engar leiðréttingar voru gerðar varðandi aðferðir við samstæðureikningsskil og varðandi áhrif sameiningar fyrirtækja, þegar móðurfélagið yfirtók dótturfélagið, eða
 - b) bókfærðu verði sem gerð er krafa um í því sem eftir er af þessum IFRS-staðli, miðað við þann dag sem dótturfélagið skipti yfir í IFRS-staðla. Þetta bókfærða verð getur verið frábrugðið því sem lýst er í a-lið:
 - i) þegar undanþágur í þessum IFRS-staðli leiða til mats sem ræðst af því á hvaða degi er skipt yfir í IFRS-staðla,

- ii) Þegar reikningsskilaaðferðirnar, sem notaðar eru í reikningsskilum dótturfélagsins, eru frábrugðnar þeim sem notaðar eru í samstæðureikningsskilunum. Dótturfélagið getur t.d. notað aðalregluna í IAS-staðli 16, varanlegir rekstrarfjármunir, þegar samstæðan notar leyfilegu fráviksaðferðina.

Svipað val býðst hlutdeildarfélagi eða samrekstri sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn síðar en rekstrareining sem hefur veruleg áhrif á hann eða hefur sameiginleg yfirráð yfir honum.

25. Ef rekstrareining beitir stöðlunum í fyrsta sinn síðar en dótturfélag hennar (eða hlutdeildarfélag eða samrekstur) skal rekstrareiningin þó meta eignir og skuldir dótturfélagsins (eða hlutdeildarfélagsins eða samrekstrarins) í samstæðureikningsskilum sínum á sama bókfærða verði og í eigin reikningsskilum dótturfélagsins (eða hlutdeildarfélagsins eða samrekstrarins) eftir að leiðrétt hefur verið með tilliti til samstæðureikningsskila og hlutdeildaraðferðar og með tilliti til áhrifa af sameiningu fyrirtækjanna þegar rekstrareiningin yfirtók dótturfélagið. Á sama hátt skal móðurfélag, sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn, að því er varðar sérstök reikningsskil sín fyrr eða síðar en að því er varðar samstæðureikningsskil sín, meta eignir og skuldir, miðað við sömu fjárhæðir í hvorum tveggja reikningsskilunum nema að því er varðar leiðréttingar vegna samstæðureikningsskila.

Undanþágur frá afturvirkri beitingu annarra IFRS-staðla

26. Þessi IFRS-staðall bannar afturvirka beitingu ákveðinna þátta annarra IFRS-staðla sem tengjast:

- a) afskráningu fjáreigna og fjárhagslegra skuldbindinga (27. liður),
- b) áhættuvarnareikningsskilum (28. til 30. liður) og
- c) mati (31. til 34. liður).

Afskráning fjáreigna og fjárhagslegra skuldbindinga

27. Notandi, sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn, skal beita afskráningarkröfunum í IAS-staðli 39, fjármálagerningar: færsla og mat, framvirkt frá gildistökudegi IAS-staðals 39. Með öðrum orðum ef notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, afskráði fjáreignir og fjárskuldir samkvæmt góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt, á fjárhagsári, sem hófst fyrir 1. janúar 2001, skal hann ekki færa þær eignir og skuldir samkvæmt IFRS-stöðlum (nema að þeir uppfylli skilyrði fyrir færslu vegna síðari viðskipta eða atburðar). Notandi, sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn, skal þó:

- a) færa allar afleiður og aðra vexti t.d. innheimturéttindi eða innheimtuskuldbindingar, sem haldið er eftir afskráningarviðskiptin og eru enn fyrir hendi á þeim degi sem skipt er yfir í IFRS-staðla, og
- b) beita samstæðureikningsskilum fyrir allar rekstrareiningar um sérverkefni sem hann hefur yfirráð yfir á þeim degi, sem skipt er yfir í IFRS-staðla, jafnvel þótt einingarnar um sérverkefni hafi verið til fyrir þann dag sem skipt er yfir í IFRS-staðla eða þær haldi fjáreignum eða fjárhagslegum skuldbindingum sem voru færðar út samkvæmt góðri reikningsskilavenju sem áður var fylgt.

Áhættuvarnareikningsskil

28. Í IAS-staðli 39, fjármálagerningar: færsla og mat, er gerð krafa um að á þeim degi, sem skipt er yfir í IFRS-staðla, skuli rekstrareining:

- a) meta allar afleiður á gangvirði og
- b) eyða öllum frestuðum töpum og ágóða af afleiðum sem gerð var grein fyrir samkvæmt góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt, eins og um væri að ræða eignir eða skuldir.

29. Í upphafsefnahagsreikningi samkvæmt IFRS-stöðlum skal rekstrareining ekki endurspegla áhættuvarnarsamband sem er þannig að það uppfyllir ekki skilyrði um áhættuvarnareikningsskil samkvæmt IAS-staðli 39 (t.d. ýmiss konar áhættuvarnarsambönd þar sem áhættuvarnartækið er handbær fjárgerningur eða samþykktur vilnunar-samningur þar sem áhættuvarði efnahagsliðurinn er hrein staða eða áhættuvörnin nær til vaxtaáhættu skuldabréfs til innheimtu). Ef rekstrareining auðkenndi engu að síður hreina stöðu sem áhættuvarinn efnahagslið samkvæmt góðri reikningsskilavenju sem áður var fylgt, getur hún auðkennt einstakan lið innan þeirrar hreinu stöðu sem áhættuvarinn efnahagslið samkvæmt IFRS-stöðlum svo framarlega sem það er ekki gert síðar en á þeim degi sem skipt er yfir í IFRS-staðla.

30. Rekstrareining skal beita bráðabirgðaákvæðunum í IAS-staðli 39 á öll önnur áhættuvarnarsambönd sem voru fyrir hendi á þeim degi sem skipt var yfir í IFRS-staðla.

Mat

31. **Mat rekstrareiningar samkvæmt IFRS-stöðlum á þeim degi, sem skipt var yfir í IFRS-staðla, skal vera í samræmi við mat sem gert var sama dag samkvæmt góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt, (eftir leiðréttingar til að endurspeglar mismunandi reikningsskilaáðferðir) nema hlutlægar vísbendingar séu til um að það mat hafi verið rangt.**
32. Rekstrareining getur fengið upplýsingar um mat sem gert var samkvæmt góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt, eftir þann dag sem skipt var yfir í IFRS-staðla. Samkvæmt 31. lið skal rekstrareining fara með viðtöku slíkra upplýsinga á sama hátt og atburði eftir dagsetningu efnahagsreiknings sem ekki kalla á lagfæringu samkvæmt IAS-staðli 10, atburðir eftir reikningsskiladag. Ef t.d. gert er ráð fyrir því að dagurinn, sem rekstrareining skiptir yfir í IFRS-staðla, sé 1. janúar 2004 og nauðsynlegt sé vegna nýrra upplýsinga 15. júlí 2004 að endurskoða mat sem gert var samkvæmt góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt, 31. desember 2003. Rekstrareiningin skal ekki endurspeglar þessar nýju upplýsingar í upphafsefnahagsreikningnum samkvæmt IFRS (nema matið þarfnist leiðréttingar vegna mismunandi reikningsskilaáðferða eða hlutlægar vísbendingar séu um að skekkja hafi verið í matinu). Þess í stað skal rekstrareiningin sýna að þessar nýju upplýsingar séu í rekstrarreikningi (eða aðrar breytingar á eigin fæ ef við á) fyrir árið sem lýkur 31. desember 2004.
33. Rekstrareining getur þurft að vinna mat samkvæmt IFRS-stöðlum á þeim degi sem skipt er yfir í IFRS-staðla sem ekki var gerð krafa um þann dag samkvæmt góðri reikningsskilavenju sem áður var fylgt. Til að tryggja samræmi við IAS-staðal 10 skal það mat samkvæmt IFRS-stöðlum endurspeglar aðstæður á þeim degi sem skipt var yfir í IFRS-staðla. Einkum skal mat á markaðsverði, vöxtum og gengisbreytingum á þeim degi, sem skipt er yfir í IFRS-staðla, endurspeglar markaðsaðstæður á þeim degi.
34. Ákvæði 31. til 33. liðar gilda um upphafsefnahagsreikning samkvæmt IFRS-stöðlum. Þeir gilda einnig um samanburðartímabil sem sett er fram í fyrstu reikningsskilum rekstrareiningar samkvæmt IFRS-stöðlum en í því tilvikum koma tilvísanir í lok samanburðartímabilsins í stað tilvísana í þann dag sem skipt var yfir í IFRS-staðla.

FRAMSETNING OG UPPLÝSINGAR

35. Þessi IFRS-staðall veitir ekki undanþágu frá kröfum um framsetningu- og upplýsingar í öðrum IFRS-stöðlum.

Samanburðarupplýsingar

36. Til þess að fylgja IAS-staðli 1 framsetning reikningsskila skulu í fyrstu reikningsskilum rekstrareiningar samkvæmt IFRS-stöðlum a.m.k. vera samanburðarupplýsingar fyrir eitt ár.
37. Sumar rekstrareiningar setja fram samantekt eldri valinna gagna fyrir tímabil sem fóru á undan fyrsta tímabilinu sem þær setja fram heildstæðar samanburðarupplýsingar fyrir samkvæmt IFRS-stöðlum. Slíkra samantekta er ekki krafist í þessum IFRS-staðli til að fara að kröfum í IFRS-stöðlum um færslu og mat. Þar að auki setja sumar rekstrareiningar fram samanburðarupplýsingar samkvæmt góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt, til viðbótar við samanburðarupplýsingarnar sem gerð er krafa um samkvæmt IAS-staðli 1. Í öllum reikningsskilum, sem innihalda samantektir eldri gagna eða samanburðarupplýsingar samkvæmt góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt, skal rekstrareining:
- merkja skýrt og greinilega að upplýsingar samkvæmt góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt, hafi ekki verið samdar samkvæmt IFRS-stöðlum og
 - greina frá eðli helstu leiðréttinga sem þyrfti til að þær fylgdu IFRS-stöðlum. Rekstrareining þarf ekki að áætla fjárhæð þessara leiðréttinga.

Útskýring á skiptum yfir í IFRS-staðla

38. **Rekstrareining skal útskýra hvernig skiptin frá góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt, yfir í IFRS-staðla höfðu áhrif á efnahag, rekstrarárangur og sjóðstreymi sem greint hafði verið frá.**

Afstemmingar

39. Til þess að farið sé að 38. lið skal í fyrstu reikningsskilum rekstrareiningar samkvæmt IFRS-stöðlum vera eftirfarandi:
- afstemming eigin fjár sem greint var frá samkvæmt góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt, og eigin fjár samkvæmt IFRS-stöðlum fyrir báðar eftirfarandi dagsetningar:
 - þann dag sem skipt var yfir í IFRS-staðla, og
 - lok síðasta tímabils sem sett er fram í nýjustu, árlegu reikningsskilum rekstrareiningar samkvæmt góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt,
 - afstemming hagnaðar og taps sem greint var frá samkvæmt góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt, fyrir síðasta tímabil í nýjustu, árlegu reikningsskilum rekstrareiningarinnar og hagnaðar og taps samkvæmt IFRS-stöðlum fyrir sama tímabil og
 - ef rekstrareiningin færði eða bakfærði öll virðisrýrnunartöp í fyrsta skipti við gerð upphafsefnahagsreiknings samkvæmt IFRS, þær upplýsingar sem gerð hefði verið krafa um í IAS-staðli 36, virðisrýrnun eigna, ef rekstrareiningin hefði fært eða bakfært þessi virðisrýrnunartöp á tímabilinu sem hófst á þeim degi sem skipt var yfir í IFRS-staðla.

40. Afstemmingin, sem gerð er krafa um í a- og b-lið 39. liðar, skal vera nógu ítarleg til að gera notendum kleift að skilja verulegar leiðréttingar á efnahagsreikningi og rekstrarreikningi. Ef rekstrareining setti fram sjóðstreymis-yfirlit samkvæmt góðri reikningsskilavenju sem áður var fylgt skal hún einnig útskýra verulegar leiðréttingar á sjóðstreymisyfirlitinu.
41. Ef rekstrareining verður vör við skekkjur sem gerðar voru samkvæmt góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt, skal afstemmingin, sem gerð er krafa um í a- og b-lið 39. liðar, greina á milli leiðréttinga á þessum skekkju-um og breytinga á reikningsskilaaðferðum.
42. IAS-staðall 8, hreinn hagnaður eða tap á tímabilinu, grundvallarskekkjur og breytingar á reikningsskilaaðferðum, fjallar ekki um breytingar á reikningsskilaaðferðum sem eiga sér stað þegar rekstrareining tekur upp IFRS-staðla í fyrsta sinn. Þess vegna gilda kröfurnar í IAS-staðli 8 um upplýsingagjöf varðandi breytingar á reikningsskilaaðferðum ekki um fyrstu reikningsskil rekstrareiningar samkvæmt IFRS-stöðlum.
43. Ef rekstrareining setti ekki fram reikningsskil á fyrri tímabilum skal greina frá því í fyrstu reikningsskilum samkvæmt IFRS-stöðlum að svo sé.

Notkun gangvirðis sem áætlaðs kostnaðarverðs

44. Ef rekstrareining notar gangvirði í upphafsefnahagsreikningi samkvæmt IFRS-stöðlum sem áætlað kostnaðarverð fyrir varanlegan rekstrarfjármunalið, fjárfestingareign eða óefnislega eign (sjá 16. og 18. lið) skal í fyrstu reikningsskilum rekstrareiningar samkvæmt IFRS-stöðlum greina frá eftirfarandi fyrir hverja sérlínu í upphafsefnahagsreikningi samkvæmt IFRS-stöðlum:
 - a) heildartölu þessa gangvirðis og
 - b) heildartölu leiðréttinga á bókfærðu verði sem greint var frá samkvæmt góðri reikningsskilavenju sem áður var fylgt.

Árshlutareikningsskil

45. Til þess að fara að 38. lið skal rekstrareining, sem setur fram árshlutareikningsskil samkvæmt IAS-staðli 34, árshlutareikningsskil, fyrir hluta tímabilsins sem fyrstu reikningsskilin samkvæmt IFRS-stöðlum taka til, uppfylla eftirfarandi kröfur auk krafanna í IAS-staðli 34:
 - a) hver árshlutareikningsskil skulu, ef rekstrareiningin setti fram árshlutareikningsskil fyrir sambærilegan árs-hluta næsta fjárhagsárs á undan, innihalda afstemmingu:
 - i) eigin fjár samkvæmt góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt, við lok þessa sambærilega árs hluta og eigin fjár samkvæmt IFRS-stöðlum á þeim degi, og
 - ii) hagnaður eða taps samkvæmt góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt, fyrir þennan sambærilega árs hluta (yfirstandandi og það sem af er árinu) og hagnaður eða taps samkvæmt IFRS-stöðlum fyrir það tímabil.
 - b) Auk þeirra afstemminga, sem gerð er krafa um í a-lið, skulu fyrstu árshlutareikningsskil rekstrareiningar samkvæmt IAS-staðli 34 fyrir hluta tímabilsins, sem fyrstu IFRS-reikningsskilin taka til, innhalda þær afstemmingar sem lýst er í a- og b-lið 39. liðar (að viðbættum upplýsingum sem krafist er í 40. og 41. lið) eða millivísun í annað útgefið skjal sem inniheldur þessar afstemmingar.
46. Í IAS-staðli 34 er gerð krafa um að veittar séu lágmarksupplýsingar sem byggjast á þeirri forsendu að notendur árshlutareikningsskila hafi einnig aðgang að nýjustu árlegu reikningsskilunum. Í IAS-staðli 34 er þess þó einnig krafist að rekstrareining greini frá „öllum atburðum eða viðskiptum sem máli skipta til skilnings á yfirstandandi árs hluta“. Þess vegna skal í árshlutareikningsskilum birta þær upplýsingar eða millivísun í annað útgefið skjal sem inniheldur þær ef notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, birtir ekki upplýsingar sem máli skipta til skilnings á yfirstandandi árs hluta í nýjustu árshlutareikningsskilum samkvæmt góðri reikningsskilavenju sem áður var fylgt.

GILDISTÖKUDAGUR

47. Rekstrareining skal beita þessum IFRS-staðli ef fyrstu reikningsskil hennar samkvæmt IFRS-stöðlum eru fyrir tímabil sem hefst 1. janúar 2004 eða síðar. Hvatt er til þess að staðallinn sé tekinn upp fyrr. Ef fyrstu reikningsskil rekstrareiningar samkvæmt IFRS-stöðlum eru fyrir tímabil sem hefst fyrir 1. janúar 2004 og rekstrareiningin beitir þessum IFRS-staðli í stað 8. túlkunar fastanefndarinnar um túlkanir, beiting alþjóðlegra reikningsskilastaðla sem megingrunni fyrir reikningsskil, skal greina frá því.

Viðbætur A

Skilgreiningar á hugtökum

Þessi viðbætur er óaðskiljanlegur hluti IFRS-staðalsins.

Dagurinn sem skipt er yfir í IFRS-staðla	Upphaf fyrsta tímabils sem rekstrareining setur fram heildstæðar samanburðarupplýsingar fyrir samkvæmt IFRS-stöðlum í fyrstu reikningsskilum sínum samkvæmt IFRS-stöðlum.
Áætlað kostnaðarverð	Fjárhæð sem er notuð í stað kostnaðarverðs eða afskrifaðs kostnaðarverðs tiltekinn dag. Við síðari afskriftir varanlegra rekstrarfjármuna eða afskriftir óefnislegra eigna er gert ráð fyrir því að rekstrareiningin hafi upphaflega fært eignina eða skuldina á hinum tiltekna degi og að kostnaðarverðið hafi verið jafnt áætlaða kostnaðarverðinu.
Gangvirði	Fjárhæð sem unnt er að skipta eign fyrir eða greiða skuld með í viðskiptum ótengdra aðila sem eru upplýstir og fúsir til viðskiptanna.
Fyrstu reikningsskil samkvæmt IFRS-stöðlum	Fyrstu árlegu reikningsskilin þar sem rekstrareining tekur upp alþjóðlega reikningsskilastaðla (IFRS-staðla) með ótvíræðri og afdráttarlausri yfirlýsingu um að IFRS-stöðlum sé fylgt.
Notandi sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn	Rekstrareining sem setur fram reikningsskil samkvæmt IFRS-stöðlum í fyrsta skipti.
Alþjóðlegir reikningsskilastaðlar (IFRS-staðlar)	Staðlar og túlkanir sem Alþjóðareikningsskilaráðið (IASB) hefur samþykkt. Þau samanstanda af: <ul style="list-style-type: none"> a) alþjóðlegum reikningsskilastöðlum (IFRS), b) alþjóðlegum reikningsskilastöðlum (IAS) og c) túlkunum sem koma frá alþjóðlegu túlkunarnefndinni um reikningsskil (IFRIC), sem áður var fastanefndin um túlkanir (SIC), og Alþjóðareikningsskilaráðið hefur samþykkt.
Upphafsefnahagsreikningur samkvæmt IFRS-stöðlum	Efnahagsreikningur rekstrareiningar (útgefinn eða óútgefinn) á þeim degi sem hún skiptir yfir í IFRS-staðla.
Góð reikningsskilavenja sem áður var fylgt	Grunnur reikningsskila sem notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, notaði áður en hann tók upp IFRS-staðla.
Reikningsskiladagur	Lok síðasta tímabilsins sem reikningsskil eða árshlutareikningsskil taka til.

*Viðbætur B***Sameining fyrirtækja**

Þessi viðbætur er óaðskiljanlegur hluti IFRS-staðlanna.

B1. Notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, getur kosið að beita ekki IAS-staðli 22, sameining fyrirtækja, afturvirkir á fyrri sameiningu fyrirtækja (sameiningu fyrirtækja sem átti sér stað fyrir þann dag sem skipt var yfir í IFRS-staðla). Ef notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, endurákvæðar sameiningu fyrirtækja til að fylgja IAS-staðli 22 skal hann endurákvæða allar síðari sameiningar fyrirtækja. Ef notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, kysir t.d. að endurákvæða sameiningu fyrirtækja sem átti sér stað 30. júní 2002 skal hann endurákvæða alla sameiningu fyrirtækja sem átti sér stað milli 30. júní 2002 og þess dags sem skipt var yfir í IFRS-staðla.

B2. Ef notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, beitir ekki IAS-staðli 22 afturvirkir á fyrri sameiningu fyrirtækja hefur það eftirfarandi afleiðingar fyrir þá sameiningu fyrirtækja:

- a) Notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, skal halda sömu flokkun (annaðhvort sem yfirtaka löglegs yfirtökuaðila, yfirtaka með dulbúinni hlutabréfaskráningu hins löglega, yfirtekna aðila eða sameining hagsmunna) og í reikningsskilum samkvæmt góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt.
- b) Notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, skal færa allar eignir og skuldir á þeim degi sem skipt var yfir í IFRS-staðla, sem voru yfirteknar eða notandinn tók á sig við fyrri sameiningu fyrirtækja, aðrar en:
 - i) sumar fjáreignir og fjárskuldir sem voru færðar út samkvæmt góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt, (sjá 27. lið), og
 - ii) eignir, þ.m.t. viðskiptavild, og skuldir sem voru ekki færðar í samstæðuefnahagsreikning yfirtökuaðila samkvæmt góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt, og myndu enn fremur ekki uppfylla skilyrði fyrir færslu samkvæmt IFRS-stöðlum í sérstakan efnahagsreikning yfirtekna aðilans (sjá f- til i-lið B2-liðar).

Notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, skal færa allar breytingar sem verða í kjölfarið með því að lagfæra óráðstafað eigið fé (eða annan flokk eigin fjár ef við á) nema breytingin stafi af færslu óefnislegrar eignar sem var áður felld inn í viðskiptavild (sjá i-lið g-liðar í B2-lið).

- c) Notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, skal undanskilja úr upphafsefnahagsreikningi samkvæmt IFRS-stöðlum liði sem voru færðir samkvæmt góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt, sem uppfylla ekki skilyrði fyrir færslu sem eign eða skuld samkvæmt IFRS-stöðlum. Notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, skal gera grein fyrir breytingum sem verða á eftirfarandi hátt:
 - i) notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, kann að hafa flokkað fyrri sameiningu fyrirtækja sem yfirtöku og fært sem óefnislega eign lið sem uppfyllir ekki skilyrði fyrir færslu sem eign samkvæmt IAS-staðli 38, óefnislegar eignir. Hann skal endurflokka þann lið (og frestaðan skatt og hlutdeild minnihluta í tengslum við hann, ef einhver er) sem hluta af viðskiptavild (nema hann hafi dregið viðskiptavild beint af eigin fé samkvæmt góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt, sjá i-lið g-liðar í B2-lið og i-lið B2-liðar),
 - ii) notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, skal færa allar aðrar breytingar sem verða á óráðstöfuðu eigin fé (*).
- d) Í IFRS-stöðlum er gerð krafa um síðara mat á tilteknum eignum og skuldum á grundvelli sem miðast ekki við upphaflegt kostnaðarverð, s.s. gangvirði. Notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, skal meta þessar eignir og skuldir á þeim grundvelli í upphafsefnahagsreikningi samkvæmt IFRS-stöðlum jafnvel þó að hann hafi yfirtekið þær eða tekið þær á sig við fyrri sameiningu fyrirtækja. Hann skal færa allar breytingar sem verða á bókfærðu verði með því að lagfæra óráðstafað eigið fé (eða annan flokk eigin fjár ef við á) fremur en viðskiptavild.
- e) Strax eftir sameiningu fyrirtækja skal bókfært verð samkvæmt góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt, yfirtekinna eigna og yfirtekinna skulda í þeirri sameiningu fyrirtækja vera áætlað kostnaðarverð þeirra samkvæmt IFRS-stöðlum á þeim degi. Ef í IFRS-stöðlum er gerð krafa um mat sem miðast við kostnaðarverð á þeim eignum og skuldum síðar skal þetta áætlaða kostnaðarverð vera grundvöllur afskrifta varanlegra rekstrarfjármuna og óefnislegra eigna sem miðast við kostnaðarverð frá þeim degi þegar fyrirtækin sameinast.

(*) Til slíkra breytinga telst endurflokkun í eða úr óefnislegum eignum ef viðskiptavild var ekki færð sem eign samkvæmt góðri reikningsskilavenju sem áður var fylgt. Þetta gerist ef rekstrareiningin samkvæmt góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt, a) dró viðskiptavild beint frá eigin fé eða b) fór ekki með sameiningu fyrirtækjanna sem yfirtöku.

- f) Ef eign eða skuld, sem var yfirtekin við fyrri sameiningu fyrirtækja, var ekki færð samkvæmt góðri reikningsskilavenju sem áður var fylgt er áætlað kostnaðarverð hennar ekki núll í upphafsefnahagsreikningi samkvæmt IFRS-stöðlum. Þess í stað skal yfirtökuaðili færa og meta hana í samstæðuefnahagsreikningi á þeim grundvelli sem gerð væri krafa um samkvæmt IFRS-stöðlum í sérstökum efnahagsreikningi aðilans sem er yfirtekinn. Dæmi til skýringar: ef yfirtökuaðili hefði ekki samkvæmt góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt, eignfært fjármögnunarleigu sem hann eignaðist við fyrri sameiningu fyrirtækja skal hann eignfæra þá leigu í samstæðureikningsskilum sínum eins og gerð væri krafa um í IAS-staðli 17 að aðilinn, sem yfirtekinn er, gerði í sérstökum IFRS efnahagsreikningi. Ef eign eða skuld var á hinn bóginn felld undir viðskiptavild samkvæmt góðri reikningsskilavenju sem áður var fylgt en hefði verið færð sér samkvæmt IAS-staðli 22, verður sú eign eða skuld áfram í viðskiptavild nema þess sé krafist samkvæmt IFRS-stöðlum að hún sé færð í sérstök reikningsskil yfirtekna aðilans.
- g) Bókfært verð viðskiptavildar í upphafsefnahagsreikningi samkvæmt IFRS-stöðlum skal vera bókfært verð samkvæmt góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt, á þeim degi sem skipt var yfir í IFRS-staðla eftir að eftirfarandi þrjár leiðréttingar hafa verið gerðar:
- i) Ef gerð er krafa um það í i-lið c-liðar í B2-lið hér að framan skal notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, hækka bókfært verð viðskiptavildar þegar hann endurflokkar lið sem var færður sem óefnisleg eign samkvæmt góðri reikningsskilavenju sem áður var fylgt. Á sama hátt, ef þess er krafist í f-lið B2-liðar að notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, færi óefnislega eign sem var felld undir færða viðskiptavild samkvæmt góðri reikningsskilavenju sem áður var fylgt skal notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, lækka bókfært verð viðskiptavildar sem því nemur (og lagfæra frestaðan skatt og hlutdeild minnihluta ef við á).
 - ii) Óvissu, sem hefur áhrif á fjárhæð kaupverðs fyrri sameiningar fyrirtækja, kann að hafa verið eytt fyrir þann dag sem skipt var yfir í IFRS-staðla. Ef unnt er að gera áreiðanlegt mat á leiðréttingu vegna óvissunnar og líkur eru á að hún verði greidd skal notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, lagfæra viðskiptavildina um sem nemur þeirri fjárhæð. Á sama hátt skal notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, lagfæra bókfært verð viðskiptavildar ef ekki er lengur unnt að meta með áreiðanlegum hætti áður færða leiðréttingu vegna óvissu eða ekki eru lengur líkur á að hún verði greidd.
 - iii) Óháð því hvort einhver vísbending sé um að viðskiptavild hafi rýrnað að virði skal notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, beita IAS-staðli 36, virðisrýrnun eigna, við prófun á hvort viðskiptavild hafi rýrnað að virði á þeim degi sem skipt var yfir í IFRS-staðla og við færslu taps vegna virðisrýrnunar sem orðið hefur á óráðstöfuðu eigin fé (eða á endurmatsafgangi, ef gerð er krafa um það í IAS-staðli 36). Virðisrýrnunarprófið skal miðað við aðstæður á þeim degi sem skipt var yfir í IFRS-staðla.
- h) Engar aðrar leiðréttingar skulu gerðar á bókfærðu verði viðskiptavildar á þeim degi sem skipt var yfir í IFRS-staðla. Notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, skal t.d. ekki endurákvæða bókfært verð viðskiptavildar:
- i) til að undanskilja yfirstandandi rannsóknir og þróun sem notandi eignaðist við sameiningu fyrirtækjanna (nema sú óefnislega eign, sem henni tengist, uppfylli skilyrði fyrir færslu samkvæmt IAS-staðli 38 í sérstökum efnahagsreikningi aðilans sem er yfirtekinn),
 - ii) til að lagfæra fyrri afskriftir viðskiptavildar,
 - iii) til að bakfæra leiðréttingar á viðskiptavild sem IAS-staðall 22 leyfði ekki en voru gerðar samkvæmt góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt, vegna lagfæringa á eignum og skuldum milli sameiningardags fyrirtækjanna og þess dags sem skipt var yfir í IFRS-staðla.
- i) Ef notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, færði viðskiptavild samkvæmt góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt, sem frádrátt frá eigin fé:
- i) skal ekki færa viðskiptavildina í upphafsefnahagsreikning samkvæmt IFRS-stöðlum. Enn fremur skal hann ekki yfirfæra viðskiptavildina í rekstrarreikning ef hann ráðstafar dótturfélaginu eða ef virði fjárfestingarinnar í dótturfélaginu rýrnar,
 - ii) skal færa leiðréttingar, sem stafa af því að óvissu er eytt í kjölfarið sem hefur áhrif á kaupverð, sem óráðstafað eigið fé.
- j) Samkvæmt góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt, má notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, ekki hafa samið samstæðureikningsskil fyrir dótturfélag sem hann eignaðist við fyrri sameiningu fyrirtækja (t.d. vegna þess að móðurfélagið leit ekki á það sem dótturfélag samkvæmt góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt, eða gerði ekki samstæðureikningsskil). Notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, skal lagfæra bókfært verð eigna og skulda dótturfélagsins að fjárhæðunum sem IFRS-staðlar myndu krefjast í sérstökum efnahagsreikningi dótturfélagsins. Áætlað kostnaðarverð viðskiptavildar er jafnt mismuninum á þeim degi, sem skipt var yfir í IFRS-staðla á:
- i) hlutdeild móðurfélagsins í lagfærða, bókfærða verðinu og
 - ii) kostnaðarverði fjárfestingarinnar í dótturfélaginu í sérstökum reikningsskilum móðurfélagsins.
- k) Mat hlutdeildar minnihluta og frestaðra skatta leiðir af mati annarra eigna og skulda. Þess vegna hafa leiðréttingarnar á færðum eignum og skuldum áhrif á hlutdeild minnihluta og frestaða skatta.

B3. Undanþágan fyrir fyrri sameiningu fyrirtækja á einnig við fyrri yfirtökur vegna fjárfestinga í hlutdeildarfélögum og hlutdeildar í samrekstri.

B4. Enn fremur á sú dagsetning, sem valin er fyrir B1-lið, jafnt við um allar slíkar yfirtökur.

*Viðbætur C***Breytingar á öðrum IFRS-stöðlum**

Breytingarnar í þessum viðbæti taka gildi fyrir árleg reikningsskil sem taka til tímabila sem hefjast 1. janúar 2004 eða síðar. Ef rekstrareining beitir þessum IFRS-staðli á fyrra tímabil taka þessar breytingar gildi fyrir það fyrra tímabil.

C1 Þessi IFRS-staðall kemur í stað 8. tulkunar fastanefndarinnar um tülkanir, innleiðing IAS-staðla sem megingrunns fyrir reikningsskil.

C2 Þessi IFRS-staðall breytir h-lið 172. liðar IAS-staðals 39, fjámálagerningar: færsla og mat, þannig að hann verði svohljóðandi:

„h) ef verðbréfun, yfirfærsla eða önnur afskráningarviðskipti fóru fram fyrir upphaf fjárhagsársins sem þessum staðli er upphaflega beitt á skal færslu þeirra viðskipta ekki breytt afturvirktil að fara að kröfum í þessum staðli. Þetta veitir afsalsgjafa þó ekki undanþágu frá kröfunum:

- i) um að færa allar afleiður eða aðra vexti, s.s. innheimturéttindi eða innheimtuskuldbindingar, sem haldið er eftir að viðskiptum loknum, sem uppfylla skilyrði fyrir færslu samkvæmt þessum staðli eða öðrum IFRS-staðli, og
- ii) um að setja fram samstæðureikningsskil fyrir fyrirtæki sem stofnað er í sérstökum tilgangi sem afsalsgjafi stjórnar (sjá 12. tülkun fastanefndarinnar: samstæðureikningsskil — fyrirtæki sem stofnað er í sérstökum tilgangi).“