

REGLUGERÐ FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR (EB) nr. 1073/2005

2008/EES/38/36

frá 7. júlí 2005

um breytingu á reglugerð (EB) nr. 1725/2003 um innleiðingu tiltekinna, alþjóðlegra reikningsskilastaðla í samræmi við reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 1606/2002 að því er varðar IFRIC-túlkun 2 (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

gildistöku dagur IAS-staðals 32, eins og þegar var tilgreint í 3. forsendu reglugerðar (EB) nr. 2237/2004 frá 29. desember 2004 um innleiðingu IAS-staðals 32.

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins.

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

- 5) Með samráði við tæknisérfærðinga á þessu sviði er staðfest að IFRIC-túlkun 2, *hlutir félagsaðila í samvinnueiningum og sambærilegir gerningar*, uppfylli tæknileg skilyrði fyrir innleiðingu sem eru sett fram í 2. mgr. 3. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002.

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

- 1) Með reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 1725/2003 ⁽²⁾ voru innleiddir tilteknir alþjóðlegir staðlar og túlkanir sem voru fyrir hendi 14. september 2002.

- 6) Reglugerð (EB) nr. 1725/2003 skal því breytt til samræmis við það.

- 2) Hinn 17. desember 2003 gaf Alþjóðareikningsskilaráðið (IASB) út endurskoðaðan alþjóðlegan reikningsskilastaðal (IAS) 32 *fjármálagerningar: upplýsingar og framsetning*. Í IAS-staðli 32 eru settar meginreglur um flokkun gerninga sem skuldir eða eigið fé og samþykktu framkvæmdastjórn Evrópubandalaganna hann með reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 2237/2004 ⁽³⁾ frá og með 29. desember 2004.

- 7) Breyting þessi skal í sérstökum undantekningartilvikum taka gildi að því er varðar fjárhagsár félaga sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar, þ.e. áður en þessi reglugerð var birt. Afturvirk beiting er réttlætt í sérstökum undantekningartilvikum til að gera samvinnufélögum kleift að gera reikningsskil í samræmi við IAS-staðal 32, eins og hann er túlkaður í IFRIC-túlkun 2, og vegna þess að viðkomandi félög gátu réttilega búið við slíkri beitingu strax við innleiðingu IAS-staðals 32.

- 3) Í kjölfar tvíhliða viðræðna við fulltrúa samvinnufélaga og vegna beiðni frá framkvæmdastjórninni hvatti Alþjóðareikningsskilaráðið alþjóðlegu túlkunarnefndina um reikningsskil (IFRIC) til að þróa túlkun til að auðvelda beitingu hins endurskoðaða IAS-staðals 32.

- 8) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari reglugerð, eru í samræmi við álit stýrinfundarinnar um reikningsskil.

- 4) IFRIC-túlkun 2, *hlutir félagsaðila í samvinnueiningum og sambærilegir gerningar*, var gefin út 25. nóvember 2004. Í túlkuninni er útskýrt að flokkun hluta félagsaðila sem fjárskuldir eða eigið fé velti á eiginleikum slíkra hluta, sérstaklega innlausnarþáttum þeirra. Gildistöku dagur þessarar túlkunar er hinn sami og

SAMÞYKKT REGLUGERÐ ÞESSA:

I. gr.

Viðauka við reglugerð (EB) nr. 1725/2003 er breytt sem hér segir:

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtuð. ESB L 175, 8.7.2005, bls. 3. Hentar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 158/2005 frá 2. desember 2005 um breytingu á XXII. viðauka (Félagaréttur) við EES-samninginn, sjá EES-viðbætur við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins nr. 10, 23.2.2006, bls. 32.

⁽¹⁾ Stjtuð. ESB L 243, 11.9.2002, bls. 1.

⁽²⁾ Stjtuð. ESB L 261, 13.10.2003, bls. 1. Reglugerðinni var síðast breytt með reglugerð (EB) nr. 211/2005 (Stjtuð. ESB L 41, 11.2.2005, bls. 1).

⁽³⁾ Stjtuð. ESB L 393, 31.12.2004, bls. 1.

Texta IFRIC-túlkunar 2, *hlutir félagsaðila í samvinnueiningum og sambærilegir gerningar*, sem tilgreindur er í viðaukanum við þessa reglugerð, er bætt við.

2. gr.

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

Hún gildir um hvert fjárhagsár fyrirtækis sem hefst 1. janúar 2005 eða síðar.

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

Gjört í Brussel 7. júlí 2005.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

Charlie McCREEVY

framkvæmdastjóri.

VIÐAUKI

ALÞJÓÐLEGIR REIKNINGSSKILASTAÐLAR

IFRIC-túlkun 2	Hlutir félagsaðila í samvinnueiningum og sambærilegir gerningar
----------------	---

IFRIC-túlkun 2

*Hlutir félagsaðila í samvinnueiningum og sambærilegir gerningar***Tilvísanir**

- IAS-staðall 32, *fjármálagerningar: upplýsingar og framsetning (endurskoðaður 2003)*
- IAS-staðall 39, *fjármálagerningar: færsla og mat (endurskoðaður 2003)*

Forsaga

- 1 Samvinnufélög og aðrar sambærilegar einingar eru stofnaðar af hópum einstaklinga til að uppfylla sameiginlegar efnahagslegar eða félagslegar þarfir. Í landslögum er samvinnufélag yfirleitt skilgreint sem félag sem stefnir að því að stuðla að efnahagslegri framþróun félaga sinna með sameiginlegum fyrirtækjarekstri (meginreglan um sjálfshjálpi). Hagsmunir félagsaðila í samvinnufélagi eru oft skilgreindir sem hlutir félagsaðila, hlutdeildarskrteini eða þess háttar og hér á eftir er vísað til þeirra sem „hlutir félagsaðila“.
- 2 Með IAS-staðli 32 eru settar meginreglur um flokkun fjármálagerninga sem fjárskuldir eða eigið fé. Þessar meginreglur gilda einkum um flokkun innleysanlegra gerninga sem veita handhafa rétt til að skila gerningunum til útgefanda fyrir handbært fé eða annan fjármálagerning. Beiting þessara meginreglna gagnvart hlutum félagsaðila í samvinnueiningum og sambærilegum gerningum er vandasöm. Sumir umbjóðendur Alþjóðareikningsskilaráðsins hafa óskað eftir aðstoð við að skilja hvernig meginreglum í IAS-staðli 32 gilda um hluti félagsaðila og sambærilega gerninga sem hafa tiltekin séreinkenni og um kringumstæðurnar þegar þessi séreinkenni hafa áhrif á flokkun í skuldir eða eigið fé.

Gildissvið

- 3 Þessi túlkun gildir um fjármálagerninga sem falla innan gildissviðs IAS-staðals 32, þ.m.t. fjármálagerningar sem gefnir eru út til félagsaðila í samvinnueiningum sem sýna eignarhlutdeild félagsaðila í einingunni. Þessi túlkun gildir ekki um fjármálagerninga sem verða gerðir upp eða unnt er að gera upp í eiginfjárgerningum einingarinnar.

Viðfangsefni

- 4 Margir fjármálagerningar, þ.m.t. hlutir félagsaðila, hafa eiginleika eigin fjár, m.a. atkvæðisrétt og rétt á hlutdeild við úthlutun arðs. Sumir fjármálagerningar veita handhafa rétt til að krefjast innlausnar fyrir handbært fé eða aðra fjáreign en geta falið í sér eða verið háðir takmörkunum á því hvort fjármálagerningarnir verða innlestir. Hvernig ber að meta þessi skilyrði fyrir innlausn þegar ákvarðað er hvort flokka skuli fjármálagerningana sem skuldir eða eigið fé?

Almennt samkomulag

- 5 Samningsbundinn réttur handhafa fjármálagernings (þ.m.t. hlutir félagsaðila í samvinnueiningum) til að óska eftir innlausn gerir í sjálfu sér ekki kröfu um að þessi fjármálagerningur sé flokkaður sem fjárskuld. Einingin verður því að taka tillit til allra skilmála og skilyrða fjármálagerningsins þegar ákvarðað er að flokka hann sem fjárskuld eða eigið fé. Skilmálar þessir og skilyrði ná til viðkomandi landslaga, reglna og samþykktu einingarinnar sem eru í gildi á flokkunardeginum en ekki til framtíðarbreytinga á þessum lögum, reglugerðum eða samþykktum.
- 6 Hlutir félagsaðila, sem væru flokkaðir sem eigið fé ef félagsaðilarnir hefðu ekki rétt til að krefjast innlausnar, er eigið fé ef annað hvort skilyrði sem lýst er í 7. og 8. lið er fyrir hendi. Óbundnar innstæður, þ.m.t. viðskiptareikningar, innlánsreikningar og sambærilegir samningar, sem myndast þegar félagsaðilar koma fram sem viðskiptavinir, eru fjárskuldir einingarinnar.
- 7 Hlutir félagsaðila eru eigið fé ef einingin hefur skilyrðislausan rétt til að hafna innlausn hluta félagsaðilanna.
- 8 Landslög, reglur eða samþykktir einingarinnar geta lagt margs konar bönn við innlausn hluta félagsaðila, t.d. skilyrðislaust bann eða bann sem byggir á viðmiðun um greiðsluhæfi. Ef innlausn er skilyrðislaust bönnuð samkvæmt landslögum, reglum eða samþykktum einingarinnar eru hlutir félagsaðila eigið fé. Ákvæði í landslögum, reglum eða samþykktum einingarinnar, sem banna því aðeins innlausn ef skilyrði, s.s. hömlur á greiðsluhæfi, eru uppfyllt (eða eru ekki uppfyllt), leiða ekki til þess að hlutir félagsaðila séu eigið fé.

- 9 Skilyrðislaust bann getur verið algilt þannig að öll innlaun sé bönnuð. Skilyrðislaust bann getur gilt að hluta þannig að það banni innlaun hluta félagsaðila ef innlaun hefði í för með sér að fjöldi hluta félagsaðila eða fjárhæð innborgaðs eigin fjár af hlutir félagsaðila færu niður fyrir tiltekið mark. Hlutir félagsaðila, sem nema hærri fjárhæð en þeirri sem innlausnabann tekur til, eru skuldir nema einingin hafi skilyrðislausan rétt til að hafna innlaun eins og lýst er í 7. lið. Í sumum tilvikum getur fjöldi hluta eða fjárhæð innborgaðs eigin fjár sem er háð innlausnabanni breyst öðru hverju. Slík breyting á innlausnabanni leiðir til tilfærslu milli fjárskulda og eigin fjár.
- 10 Við upphaflega færslu skal einingin meta fjárskuld sína til innlausnar á gangvirði. Þegar um er að ræða hluti félagsaðila sem má innleysa metur einingin gangvirði fjárskuldarinnar til innlausnar þannig að það sé ekki lægra en sú hámarksfjárhæð sem greiða skal samkvæmt innlausnarákvæðum samþykka hennar eða gildandi laga, afvaxtað frá fyrsta degi sem unnt er að krefjast greiðslu á fjárhæðinni (sjá 3. dæmi).
- 11 Útgreiðslur til handhafa eiginfjárgerninga eru færðar beint á eigið fé, að frádregnum öllum skattaávinningi, eins og krafist er í 35. lið IAS-staðals 32. Vextir, arðgreiðslur og önnur ávöxtun, sem tengist fjármálagerningum, sem flokkaðir eru sem fjárskuldir, eru útgjöld, án tillits til þess hvort greiddar fjárhæðir eru lagalega skilgreindar sem arðgreiðslur, vextir eða annað.
- 12 Í viðbætinum, sem er óaðskiljanlegur hluti almenna samkomulagsins, eru dæmi um beitingu þessa almenna samkomulags.

Upplýsingagjöf

- 13 Þegar breyting á innlausnabanninu leiðir til tilfærslu milli fjárskulda og eigin fjár skal einingin birta upplýsingar um fjárhæð tilfærslunnar, tímasetningu hennar og ástæðu.

Gildistöku dagar

- 14 Sami gildistöku dagar og bráðabirgðakröfur gilda um þessa túlkun og gilda um IAS-staðal 32 (endurskoðaður 2003). Eining skal beita þessari túlkun á árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Ef eining beitir þessari túlkun að því er varðar tímabil sem hefst fyrir 1. janúar 2005 skal hún greina frá því. Túlkun þessari skal beita afturvirk.

Viðbætur

DÆMI UM BEITINGU ALMENNA SAMKOMULAGSINS

Viðbætur þessi er óaðskiljanlegur hluti túlkunarinnar.

A1 Í þessum viðbæti eru sjö dæmi um beitingu almenns samkomulags alþjóðlegu túlkunarnefndarinnar um reikningsskil. Skráin yfir dæmin er ekki tæmandi, annars konar mynstur eru hugsanleg. Í hverju dæmi er gert ráð fyrir því að ekki séu önnur skilyrði en þau sem sett eru fram sem staðreyndir í dæminu og leiða til þess að nauðsynlegt sé að fjármálagerningurinn væri flokkaður sem fjárskuld.

SKILYRÐISLAUS RÉTTUR TIL AÐ HAFNA INNLAUSN (7. liður)

1. dæmi

Málavextir

A2 Í samþykktum einingarinnar segir að innlausn lúti aðeins ákvörðun einingarinnar. Í samþykktunum er ekki að finna frekari útfærslu eða takmörkun á því ákvörðunarvaldi. Einingin hefur aldrei frá því hún var stofnuð neitað að innleysa hluti félagsaðila, þótt stjórnin hafi rétt til gera það.

Flokkun

A3 Einingin hefur skilyrðislausan rétt til að hafna innlausn og hlutir félagsaðila eru eigið fé. Í IAS-staðli 32 eru settar meginreglur um flokkun sem byggja á skilmálum fjármálagerningsins og þar segir að fyrri eða fyrirhugaðar greiðslur að eigin ákvörðun leiði ekki til flokkunar sem skuld. Í lið AG26 í IAS-staðli 32 segir:

Þegar forgangshlutir eru ekki innleysanlegir er viðeigandi flokkun ákvörðuð með hliðsjón af öðrum réttindum sem fylgja þeim. Flokkunin byggir á mati á eðli fyrirkomulags samningsins og skilgreiningunum á fjárskuld og eiginfjárgerningi. Þegar greiðslur til handhafa forgangshluta, hvort sem þær eru uppsafnaðar eða ekki, lúta ákvörðun útgefandans eru hlutirnir eiginfjárgerningar. Flokkun forgangshluta sem eiginfjárgernings eða fjárskuldar verður t.d. ekki fyrir áhrifum af:

- a) fyrri útgreiðslum,
- b) fyrirætlun um að inna af hendi útgreiðslur í framtíðinni,
- c) hugsanlegum neikvæðum áhrifum á verð almennra hluta útgefanda ef útgreiðslur eru ekki inntar af hendi (vegna takmarkana á greiðslu arðs af almennum hlutum ef arður er ekki greiddur af forgangshlutum),
- d) fjárhæð varasjóða útgefanda,
- e) væntingum útgefanda um hagnað eða tap á tímabili eða
- f) getu eða vanhæfi útgefanda til að hafa áhrif á fjárhæð hagnaðar eða taps á tímabilinu.

2. dæmi

Málavextir

A4 Í samþykktum einingarinnar segir að innlausn lúti aðeins ákvörðun einingarinnar. Í samþykktunum segir þó enn fremur að samþykkt innlausnarbeiðni sé sjálfkrafa nema einingin geti ekki innt greiðslur af hendi nema með því að brjóta reglur hlutaðeigandi lands um greiðsluhæfi eða varasjóði.

Flokkun

- A5 Einingin hefur ekki skilyrðislausan rétt til að hafna innlaun og hlutir félagsaðila eru fjárskuld. Takmarkanirnar, sem lýst er að framan, byggja á getu einingarinnar til að greiða upp skuld sína. Þær takmarka innlaun því aðeins að kröfur um greiðsluhæfi eða varasjóð séu ekki uppfylltar og þá aðeins þar til þær hafa verið uppfylltar. Þær leiða því ekki til þess, samkvæmt meginreglunum sem settar eru í IAS-staðli 32, að fjármálagerningurinn sé flokkaður sem eigið fé. Í lið AG25 í IAS-staðli 32 segir:

Gefa má út forgangshluti með ýmsum réttindum. Við ákvörðun þess hvort forgangshlutur er fjárskuld eða eiginfjárgerningur metur útgefandi þau tilteknu réttindi sem tilheyra hlutum til að ákvarða hvort hann hafi grundvallareinkenni fjárskuldar. Forgangshlutur felur t.d. í sér fjárskuld ef kveðið á um innlaun tiltekinn dag eða samkvæmt valrétti handhafans vegna þess að útgefandanum ber skylda til að yfirfæra fjáreignir til handhafa hlutarins. Þótt útgefandi geti hugsanlega ekki uppfyllt skyldu til að innleysa forgangshlut þegar hann er sammingsbundinn til þess, hvort sem það er vegna fjármagnsskorts, lögboðinnar takmörkunar eða ófullnægjandi hagnaðar eða varasjóða, ógildir það ekki skylduna. [Hér er skáletrun bætt við]

BANN VIÐ INNLAUSN (8. og 9. liður)

3. dæmi

Málavextir

- A6 Samvinnueining hefur áður gefið út hluti til félagsaðila sinna á mismunandi tímum og í mismunandi fjárhæðum sem hér segir:

- a) Hinn 1. janúar 20x1 100 000 hluti á 10 gjaldmiðilseiningar (GE) hvern (1 000 000 GE),
- b) Hinn 1. janúar 20x2 100 000 hluti á 20 GE hver (2 000 000 GE til viðbótar þannig að heildarfjárhæð útgefna hluta er 3 000 000 GE).

Hlutirnir eru innleysanlegir þegar þess er krafist á verði þeirra á útgáfudegi.

- A7 Í samþykktum einingarinnar segir að uppsöfnuð innlaun geti ekki farið yfir 20% af mesta fjölda hluta félagsaðila sem hefur nokkru sinni verið útistandandi. Hinn 31. desember 20x2 á einingin 200 000 útistandandi hluti, sem er mesti fjöldi hluta félagsaðila sem nokkru sinni hefur verið útistandandi og engir hlutir hafa áður verið innleystir. Hinn 1. janúar 20x3 breytir einingin samþykktum sínum og hækkar leyfð mörk fyrir uppsafnaða innlaun í 25% af mesta fjölda hluta félagsaðila sem hefur nokkru sinni verið útistandandi.

Flokkun

Áður en samþykktum er breytt

- A8 Sú fjárhæð sem hlutur félagsaðila er hærri en sem nemur innlausnarbanninu er fjárskuld. Samvinnueiningin metur þessa fjárskuld á gangvirði við upphaflega færslu. Þar sem þessir hlutir eru innleysanlegir þegar þess er krafist ákvarðar samvinnueiningin gangvirði slíkra fjárskulda eins og krafist er í 49. lið IAS-staðals 39 en þar segir: „Gangvirði fjárskuldar með innlausnarákvæði (t.d. veltiinnlán) er ekki lægra en fjárhæðin, sem skal greiða þegar þess er krafist ...“. Í samræmi við það flokkar samvinnueiningin hámarksfjárhæðina, sem skal greiða þegar þess er krafist samkvæmt innlausnarákvæðunum, sem fjárskuldir.
- A9 Hinn 1. janúar 20x1 er hámarksfjárhæðin, sem skal greiða samkvæmt innlausnarákvæðunum, 20 000 hlutir á 10 GE hver og í samræmi við það flokkar einingin 200 000 GE sem fjárskuld og 800 000 GE sem eigið fé. Hinn 1. janúar 20x2 hækkar þó hámarksfjárhæðin, sem skal greiða samkvæmt innlausnarákvæðunum, í 40 000 hluti á 20 GE hver vegna nýrrar útgáfu hluta á 20 GE. Útgáfa viðbótarhluta á 20 GE skapar nýja fjárskuld sem er metin á gangvirði við upphaflega færslu. Þegar þessir hlutir hafa verið gefnir út er fjárskuldin 20% af heildarfjölda útgefna hluta (200 000) sem metnir eru á 20 GE, eða 800 000 GE. Vegna þessa þarf að færa viðbótarskuld að fjárhæð 600 000 GE. Í þessu dæmi er hvorki færður ágóði né tap. Í samræmi við það flokkar einingin 800 000 GE sem fjárskuldir og 2 000 000 GE sem eigið fé. Í þessu dæmi er gert ráð fyrir að fjárhæðunum verði ekki breytt milli 1. janúar 20x1 og 31. desember 20x2.

Eftir breytingu á samþykktunum

- A10 Í kjölfar breytinga á samþykktum er nú hægt að krefja samvinnueiningu um að innleysa að hámarki 25% útistandandi hluta sinna eða að hámarki 50 000 hluti á 20 GE hvern hlut. Í samræmi við það flokkar samvinnueiningin 1. janúar 20x3 1 000 000 GE sem fjárskuldir, en það er hámarksfjárhæðin sem skal greiða þegar þess er krafist samkvæmt innlausnarákvæðunum, eins og ákvarðað er í samræmi við 49. lið IAS-staðals 39. Hún yfirfærir því 200 000 GE af eigin fé í fjárskuldir 1. janúar 20x3 og þá eru eftir 2 000 000 GE flokkaðar sem eigið fé. Í þessu dæmi færir eininginn hvorki ágóða né tap á þessari yfirfærslu.

4. dæmi*Málavextir*

- A11 Landslög um rekstur samvinnufélaga eða skilmálar í samþykktum einingarinnar banna einingunni að innleysa hluti félagsaðila ef innlausn yrði til þess að lækka innborgað eigið fé frá hlutum félagsaðila og það færi niður fyrir 75% af hámarksfjárhæð innborgaðs eigin fjár frá hlutum félagsaðila. Hámarksfjárhæð fyrir tiltekið samvinnufélag er 1 000 000 GE. Við dagsetningu efnahagsreiknings er innborgað eigið fé 900 000 GE.

Flokkun

- A12 Í þessu tilviki eru 750 000 GE flokkaðar sem eigið fé og 150 000 GE sem fjárskuldir. Til viðbótar við liðina, sem þegar hafa verið nefndir, kemur m.a. fram í b-lið 18. liðar IAS-staðals 32:

... fjármálagerningur sem veitir handhafa rétt til að skila honum til útgefanda fyrir handbært fé eða aðra fjáreign (innleysanlegur gerningur) er fjárskuld. Þessu er svo farið jafnvel þegar fjárhæð handbærs fjár eða annarra fjáreigna er ákvörðuð á grundvelli vísitölu eða annars liðar sem getur hækkað eða lækkað eða þegar lagalegt form innleysanlega gerningsins veitir handhafa rétt í eftirstæðum hluta eigna útgefanda. Það að handhafinn eigi möguleika á að skila gerningnum aftur til útgefanda fyrir handbært fé eða aðra fjáreign merkir að innleysanlegi gerningurinn samrýmist skilgreiningunni á fjárskuld.

- A13 Innlausnarbannið, sem lýst er í þessu dæmi, er frábrugðið takmörkunum sem lýst er í liðum 19 og AG25 í IAS-staðli 32. Hömlur þessar takmarka getu einingarinnar til að greiða útistandandi fjárhæð af fjárskuld, þ.e. þær koma því aðeins í veg fyrir greiðslu skuldarinnar að tiltekin skilyrði séu uppfyllt. Á hinn bóginn lýsir þetta dæmi skilyrðislausu innlausnarbanni umfram tiltekna fjárhæð, burtséð frá getu einingarinnar til að innleysa hluti félagsaðila (t.d. í ljósi handbærs fjár hennar, hagnaðar eða ráðstafanlegra varasjóða meðal eigin fjár). Innlausnarbannið kemur í raun í veg fyrir að eininginn stofni til fjárskuldar til að innleysa meira en tiltekna fjárhæð innborgaðs eigin fjár. Því eru þeir hlutir sem innlausnarbannið nær til ekki fjárskuld. Þótt innleysa megi hluti félagsaðila hvern fyrir sig er ákveðinn hluti þeirra heildarhluta, sem eru útistandandi, ekki innlausnarhæfur undir neinum öðrum kringumstæðum en við slit einingarinnar.

5. dæmi*Málavextir*

- A14 Málavextirnir í þessu dæmi eru eins og þeir eru settir fram í 4. dæmi. Að auki koma kröfur um lausafjárstöðu í lögsögu hlutaðeigandi lands í veg fyrir að eininginn geti við dagsetningu efnahagsreiknings innleyst hluti félagsaðila nema handbært fé hennar og skammtímafjárfestingar séu yfir tiltekinni fjárhæð. Áhrif þessara krafna um lausafjárstöðu við dagsetningu efnahagsreiknings eru þau að eininginn getur ekki greitt meira en 50 000 GE til að innleysa hluti félaga.

Flokkun

- A15 Eins og í 4. dæmi flokkar eininginn 750 000 GE sem eigið fé og 150 000 GE sem fjárskuld. Þetta kemur til af því að fjárhæðin sem er flokkuð sem skuld byggir á skilyrðislausum rétti einingarinnar til að hafna innlausn en ekki á skilyrtum höftum sem koma því aðeins í veg fyrir innlausn að skilyrði um lausafjárstöðu og önnur skilyrði séu ekki uppfyllt og þá aðeins fram til þess tíma er þau hafa verið uppfyllt. Í þessu tilviki gilda ákvæði liða 19 og AG25 í IAS-staðli 32.

6. dæmi*Málavextir*

- A16 Samþykktir einingarinnar koma í veg fyrir að hún geti innleyst hluti félagsaðila, nema sem samsvarar andvirði af útgáfu viðbótarhluta til nýrra eða núverandi félagsaðila næstu þrjú árin á undan. Andvirðið af útgáfu hluta félagsaðila verður að nota til að innleysa hluti sem félagsaðilar hafa óskað eftir að verði innleystir. Andvirðið af útgáfu hluta félagsaðila næstu þrjú árin á undan hefur verið 12 000 GE og engir hlutir félagsaðila hafa verið innleystir.

Flokkun

- A17 Einingin flokkar hluti félagsaðila að andvirði 12 000 GE sem fjárskuldir. Í samræmi við niðurstöðurnar sem er lýst í 4. dæmi eru hlutir félagsaðila sem lúta skilyrðislausu banni við innlausn ekki fjárskuldir. Slíkt skilyrðislaust bann gildir um fjárhæð sem jafngildir andvirði hluta sem voru gefnir út fyrir þriggja ára undanfarandi tímabilið og í samræmi við það er þessi fjárhæð flokkuð sem eigið fé. Fjárhæð sem jafngildir andvirði hluta sem voru gefnir út á næstliðnum þremur árum lýtur þó ekki skilyrðislausu innlausnarbanni. Í samræmi við það leiðir andvirðið af útgáfu hluta félagsaðila á næstliðnum þremur árum til fjárskulda þar til þeir verða ekki lengur tiltækir til innlausnar á hlutum félagsaðila. Þar af leiðandi hefur einingin fjárskuld sem jafngildir andvirðinu af hlutum útgefnum næstu þrjú ár á undan, að frádreginni innlausn á tímabilinu.

7. dæmi*Málavextir*

- A18 Einingin er samvinnubanki. Í landslögum um starfsemi samvinnubanka segir að minnst 50% af öllum „eftirstöðvum skulda“ einingarinnar (hugtak sem þannig er skilgreint í reglugerðum að það feli í sér hlutdeildarreikninga félagsaðila) verði að vera greiddar sem innborgað eigið fé félaga. Áhrif reglugerðarinnar eru þau að ef allar eftirstöðvar skulda samvinnufélagsins eru í formi hluta félagsaðila getur það innleyst þá alla. Hinn 31. desember 20x1 er heildarstaða útistandandi skulda einingarinnar 200 000 GE, þar af stendur hlutdeildarreikningur félagsaðila fyrir 125 000 GE. Skilmálar hlutdeildarreikninga félagsaðila heimila handhafa að innleysa þá þegar þess er krafist og í samþykktum einingarinnar eru engar takmarkanir á innlausn.

Flokkun

- A19 Í þessu dæmi eru hlutir félagsaðila samvinnufélags flokkaðir sem fjárskuldir. Innlausnarbanninu svipar til takmarkananna sem er lýst í 19. lið og lið AG25 í IAS-staðli 32. Takmarkanirnar eru skilyrt takmörkun á getu einingarinnar til að greiða útistandandi fjárhæð af fjárskuld, þ.e. þær koma því aðeins í veg fyrir greiðslu skuldarinnar að tiltekin skilyrði séu uppfyllt. Nánar tiltekið getur þess verið krafist að einingin innleysi heildarfjárhæð hluta félagsaðila í samvinnufélagi (125 000 GE) ef hún greiddi allar aðrar skuldir sínar (75 000 GE). Innlausnarbannið kemur þar af leiðandi ekki í veg fyrir að einingin stofni til fjárskuldar til að innleysa meira en tiltekinn fjölda hluta félagsaðila eða tiltekna fjárhæð innborgaðs eigin fjár. Þetta gerir einingunni aðeins kleift að fresta innlausn þar til skilyrði hefur verið uppfyllt, þ.e. endurgreiðsla annarra skulda. Hlutir félagsaðila í samvinnufélagi í þessu dæmi lúta ekki skilyrðislausu innlausnarbanni og eru þess vegna flokkaðir sem fjárskuldir.