

REGLUGERÐ FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR (EB) nr. 1136/2009

2010/EES/71/18

frá 25. nóvember 2009

um breytingu á reglugerð (EB) nr. 1126/2008 um innleiðingu tiltekinnar, alþjóðlegra reikningsskilastaðla í samræmi við reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 1606/2002 að því er varðar alþjóðlegan reikningsskilastaðal, IFRS-staðal 1 (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA
HEFUR,

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.,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

- 1) Með reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 1126/2008 ⁽²⁾ voru samþykktir alþjóðlegir staðlar og túlkanir sem voru fyrir hendi 15. október 2008.
- 2) Hinn 27. nóvember 2008 gaf Alþjóðareikningsskilaráðið (IASB) út alþjóðlegan reikningsskilastaðal (IFRS-staðal) 1, innleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaðla, hér á eftir nefndur „endurgerður IFRS-staðal 1“. Endurgerður IFRS-staðal 1 kemur í stað núverandi IFRS-staðals 1 til að einfalda notkun hans og breytingar í framtíðinni. Úr þessum endurgerða IFRS-staðli 1 hafa einnig verið felldar brott úreltar aðlögunarleiðbeiningar og í honum eru smávægilegar orðalagsbreytingar. Núgildandi kröfur breytast ekki.
- 3) Með samráði við sérfræðingahóp (TEG) Evrópsku ráðgjafarnefndarinnar um reikningsskil (EFRAG) er það staðfest að endurgerður IFRS-staðal 1 uppfylli tæknilegu skilyrðin fyrir innleiðingu sem eru sett fram í 2. mgr. 3. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002. Endurskoðunarhópurinn um ráðgjöf um reikningsskilastaðla lagði mat á álit Evrópsku ráðgjafarnefndarinnar um reikningsskil (EFRAG) um stuðning við staðlana, í samræmi við

ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2006/505/EB frá 14. júlí 2006 um skipun endurskoðunarhóps um ráðgjöf um reikningsskilastaðla til að ráðleggja framkvæmdastjórninni um hlutlægni og hlutleysi álita EFRAG ⁽³⁾, og tilkynnti framkvæmdastjórn Evrópubandalaganna að álitid væri vel yfirvegað og hlutlægt.

- 4) Því ber að breyta reglugerð (EB) nr. 1126/2008 til samræmis við það.
- 5) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari reglugerð, eru í samræmi við álit stýrinfendarinnar um reikningsskil.

SAMÞYKKT REGLUGERÐ ÞESSA:

1. gr.

Í viðauka við reglugerð (EB) nr. 1126/2008 kemur IFRS-staðal 1, innleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaðla, í stað alþjóðlegs reikningsskilastaðals IFRS-staðals 1, innleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaðla, (endurgerður árið 2008) eins og sett er fram í viðaukanum við þessa reglugerð.

2. gr.

Félög skulu beita IFRS-staðli 1, eins og hann er settur fram í viðaukanum við þessa reglugerð, eigi síðar en frá og með upphafsdagsetningu fyrsta fjárhagsárs þeirra sem hefst eftir 31. desember 2009.

3. gr.

Reglugerð þessi öðlast gildi á þriðja 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 25. nóvember 2009.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

Charlie McCREEVY

framkvæmdastjóri.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtið. ESB L 311, 26.11.2009, bls. 6. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 94/2010 frá 2. júlí 2010 um breytingu á XXII viðauka (Félagaréttur) við EES-samninginn, sjá EES-viðbætur við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins nr. 59, 21.10.2010, bls. 20.

⁽¹⁾ Stjtið. EB L 243, 11.9.2002, bls. 1.

⁽²⁾ Stjtið. ESB L 320, 29.11.2008, bls. 1.

⁽³⁾ Stjtið. ESB L 199, 21.7.2006, bls. 33.

VIÐAUKI

ALÞJÓÐLEGIR REIKNINGSSKILASTAÐLAR

<i>IFRS-staðall 1</i>	<i>Innleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaðla</i>
-----------------------	--

ALÞJÓÐLEGUR REIKNINGSSKILASTAÐALL 1*Innleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaðla*

MARKMIÐ

- 1 Markmiðið með þessum IFRS-staðli er að tryggja að í fyrstu IFRS-reikningsskilum einingar og árs hlutareikningsskilum hennar, sem ná yfir hluta þess tímabils sem reikningsskilin taka til, séu vandaðar og áreiðanlegar upplýsingar sem:
 - a) eru notendum ljósar og samburðarhæfar fyrir öll tímabil, sem sett eru fram,
 - b) mynda víðeigandi upphafspunkt fyrir reikningsskil samkvæmt alþjóðlegum reikningsskilastöðlum (IFRS-stöðlum) og
 - c) unnt er að ganga frá án þess að tilkostnaðurinn verði hærri en ávinningur.

GILDISSVIÐ

- 2 Eining skal beita þessum IFRS-staðli:
 - a) á fyrstu IFRS-reikningsskilin og
 - b) á hver árs hlutareikningsskil, ef einhver eru, sem hún setur fram samkvæmt IAS-staðli 34, árs hlutareikningsskil, fyrir hluta þess tímabils sem fyrstu IFRS-reikningsskilin taka til.
- 3 Fyrstu IFRS-reikningsskil einingar eru fyrstu árlegu reikningsskilin þar sem eining innleiðir IFRS-staðla með ótvíræðri og afdráttarlausri yfirlýsingu í reikningsskilunum um að IFRS-stöðlum sé fylgt. Reikningsskil samkvæmt IFRS-stöðlum eru fyrstu IFRS-reikningsskil einingar ef einingin t.d.:
 - a) setti fram nýjustu, undanfarandi reikningsskil sín:
 - i. samkvæmt innlendum kröfum, sem eru ekki að öllu leyti í samræmi við IFRS-staðla,
 - ii. 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,
 - iii. með ótvíræðri og afdráttarlausri yfirlýsingu um að sumum en ekki öllum IFRS-stöðlum sé fylgt,
 - iv. 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
 - v. samkvæmt innlendum kröfum með afstemmingu sumra fjárhæða við fjárhæðir sem eru ákvarðaðar í samræmi við IFRS-staðla,
 - b) gerði reikningsskil í samræmi við IFRS-staðla einungis fyrir innri notkun án þess að þau væru aðgengileg eignum einingarinnar eða öðrum utanaðkomandi notendum,
 - c) samdi safn yfirlita í samræmi við IFRS-staðla fyrir samstæðureikningsskil án þess að gera heildstæð reikningsskil eins og þau eru skilgreind í IAS-staðli 1, framsetning reikningsskila, (endurskoðaður 2007) eða
 - d) setti ekki fram reikningsskil fyrir fyrri tímabil.
- 4 Þessi IFRS-staðall gildir þegar eining tekur fyrst upp IFRS-staðla. Hann gildir t.d. ekki þegar eining:
 - a) hættir að setja fram reikningsskil í samræmi við innlendar kröfur, 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 fyrra ári í samræmi við innlendar kröfur og í þeim reikningsskilum var ótvíræð og afdráttarlaus yfirlýsing um að IFRS-stöðlum sé fylgt eða
 - c) setti fram reikningsskil á fyrra 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 eining, sem þegar beitir IFRS-stöðlum, gerir. Um slíkar breytingar er fjallað í:
- kröfum um breytingar á reikningsskilaaðferðum í IAS-staðli 8, reikningsskilaaðferðir, breytingar á reikningshaldslegu mati og skekkjur og
 - sérstökum bráðabirgðaákvæðum í öðrum IFRS-stöðlum.

FÆRSLA OG MAT

Upphafsefnahagsreikningur samkvæmt IFRS-stöðlum

- 6 Eining skal gera upphafsefnahagsreikning samkvæmt IFRS-stöðlum daginn sem skipt er yfir í IFRS-staðla. Þetta er upphafspunktur reikningsskila hennar í samræmi við IFRS-staðla.

Reikningsskilaaðferðir

- 7 Eining 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 við lok reikningsskilatímabils fyrstu reikningsskilanna samkvæmt IFRS-stöðlum, nema að því leyti sem er tilgreint í 13.–19. lið og í viðaukum B–E.
- 8 Eining skal ekki beita mismunandi útgáfum IFRS-staðla sem voru í gildi miðað við fyrri dagsetningar. Eining má beita nýjum IFRS-staðli sem ekki er enn lögboðinn ef sá IFRS-staðall heimilar fyrri beitingu.

Dæmi: Samræmd beiting nýjustu útgáfu IFRS-staðla

Forsaga

Reikningsskiladagur fyrstu reikningsskila einingar A samkvæmt IFRS-stöðlum er 31. desember 20X5. Eining A ákveður að setja aðeins fram samanburðarupplýsingar fyrir eitt ár í reikningsskilunum (sjá 21. lið). Dagsetningin, þegar skipt er yfir í IFRS-staðla, er því upphaf viðskipta 1. janúar 20X4 (eða lok viðskipta 31. desember 20X3 sem er jafngilt). Eining A setti fram reikningsskil í samræmi við góðar reikningsskilavenjur, sem áður var fylgt, til 31. desember á hverju ári til og með 31. desember 20X4.

Beiting krafna

Gerð er krafa um að eining A beiti IFRS-stöðlum sem gilda fyrir tímabil sem lýkur 31. desember 20X5 við:

- gerð og framsetningu upphafsefnahagsreiknings samkvæmt IFRS-stöðlum 1. janúar 20X4 og
- gerð og framsetningu efnahagsreiknings 31. desember 20X5 (þ.m.t. samanburðarupplýsingar fyrir 20X4), yfirlits um heildarafkomu, yfirlits um breytingar á eigin fé og yfirlits um sjóðstreymi ársins til 31. desember 20X5 (þ.m.t. samanburðarfjárhæðir fyrir 20X4) og upplýsingagjafar (þ.m.t. samanburðarupplýsingar fyrir 20X4).

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

- 9 Bráðabirgðaákvæði í öðrum IFRS-stöðlum gilda um breytingar á reikningsskilaaðferðum sem eining, sem þegar notar IFRS-staðla, gerir. Þau eiga ekki við um skipti notanda, sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn, yfir í IFRS-staðla, nema að því leyti sem tilgreint er í viðaukum B–E.
- 10 Með þeirri undantekningu sem lýst er í 13.– 19. lið og viðaukum B–E, skal eining í upphafsefnahagsreikningi samkvæmt IFRS-stöðlum:
- færa allar eignir og skuldir sem gerð er krafa um samkvæmt IFRS-stöðlum að séu færðar,
 - ekki færa liði sem eignir eða skuldir ef slík færsla er ekki heimiluð í IFRS-stöðlum,
 - endurflokka liði sem færðir hafa verið í samræmi við góðar reikningsskilavenjur, 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
 - beita IFRS-stöðlum við mat á öllum færðum eignum og skuldum.

- 11 Reikningsskilaaðferðir, sem eining 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 eining 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 undanþága frá meginreglunni um að eining skuli fylgja öllum IFRS-stöðlum í upphafsefnahagsreikningi sínum samkvæmt IFRS-stöðlum:
- a) Í viðauka B er afturvirk beiting sumra þátta annarra IFRS-staðla bönnuð.
 - b) Í viðauka C-E eru veittar undanþágur frá sumum kröfum annarra IFRS-staðla.

Undanþágur frá afturvirkri beitingu annarra IFRS-staðla

- 13 Þessi IFRS-staðall bannar afturvirka beitingu ákveðinna þátta annarra IFRS-staðla. Þessar undantekningar eru settar fram í 14.-17. lið og í viðauka B.

Mat

- 14 **Mat einingar í samræmi við IFRS-staðla 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 endurspegla mismunandi reikningsskilaaðferðir), nema hlutlægar vísbendingar séu um að það mat hafi verið rangt.**
- 15 Eining 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. Í samræmi við 14. lið skal eining fara með viðtöku slíkra upplýsinga á sama hátt og atburði eftir lok reikningsskilatímabils, sem ekki kalla á lagfæringu í samræmi við IAS-staðal 10, atburðir eftir reikningsskilatímabilið. Ef t.d. er gert ráð fyrir að dagsetning sem eining skipti yfir í IFRS-staðla sé 1. janúar 20X4 og nauðsynlegt sé vegna nýrra upplýsinga 15. júlí 20X4 að endurskoða mat sem gert var í samræmi við góðar reikningsskilavenjur sem áður var fylgt 31. desember 20X3. Einingin skal ekki endurspegla þessar nýju upplýsingar í upphafsefnahagsreikningi samkvæmt IFRS-stöðlum (nema matið þarfnist leiðréttinga vegna mismunandi reikningsskilaaðferða eða hlutlægar vísbendingar séu um að skekkja hafi verið í matinu). Þess í stað skal einingin sýna að þessar nýju upplýsingar séu í rekstrarreikningi (eða í annarri heildarafkomu, ef við á) fyrir árið sem lýkur 31. desember 20X4.
- 16 Eining getur þurft að vinna mat í samræmi við IFRS-staðla 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, í samræmi við IFRS-staðla, endurspegla 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 endurspegla markaðsaðstæður á þeim degi.
- 17 Ákvæði 14.–16. liðar gilda um upphafsefnahagsreikning samkvæmt IFRS-stöðlum. Þau gilda einnig um samanburðartímabil sem sett er fram í fyrstu reikningsskilum einingar samkvæmt IFRS-stöðlum en í því tilviki koma tilvísanir í lok samanburðartímabilsins í stað tilvísana í þann dag sem skipt var yfir í IFRS-staðla.

Undanþágur frá öðrum IFRS-stöðlum

- 18 Eining getur kosið að nota eina eða fleiri undanþágur úr viðaukum C–E. Eining skal ekki beita þessum undanþágum á hliðstæðan hátt á aðra liði.
- 19 Sumar undanþágur í viðaukum C–E vísa til gangvirkis. Eining skal beita skilgreiningunni á gangvirkis sem er í viðbæti A, og öllum öðrum sérstökum leiðbeiningum í öðrum IFRS-stöðlum, við ákvörðun gangvirkis eignar eða skuldar sem við er átt, við ákvörðun á gangvirkis í samræmi við þennan IFRS-staðal. Gangvirkis skal endurspegla aðstæður sem voru fyrir hendi á þeim degi sem það var ákvarðað.

FRAMSETNING OG UPPLÝSINGAGJÖF

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

Samanburðarupplýsingar

- 21 Til þess að fylgja IAS-staðli 1 skulu í fyrsta ársreikningi einingar samkvæmt IFRS stöðlum a.m.k. vera þrjár efnahagsreikningar, tvö yfirlit um heildarafkomu, tveir aðgreindir rekstrarreikningar (ef þeir eru lagðir fram), tvö yfirlit um sjóðstreymi og tvö yfirlit um breytingar á eigin fé og viðeigandi skýringar, þ.m.t. samanburðarupplýsingar.

Samanburðarupplýsingar og samantektir eldri gagna sem ekki samrýmast IFRS-stöðlum

- 22 Sumar einingar setja fram samantekt eldri valinna gagna fyrir tímabil sem fóru á undan fyrsta tímabilinu sem þær setja fram heildstæðar samanburðarupplýsingar fyrir í samræmi við IFRS-staðla. 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 einingar fram samanburðarupplýsingar í samræmi við góðar reikningsskilavenjur 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 í samræmi við góðar reikningsskilavenjur, sem áður var fylgt, skal eining:
- merkja skýrt og greinilega að upplýsingar samkvæmt góðum reikningsskilavenjum sem áður var fylgt, hafi ekki verið teknar saman í samræmi við IFRS-staðla og
 - greina frá eðli helstu leiðréttinga sem þyrfti til að þær fylgdu IFRS-stöðlum. Eining þarf ekki að áætla fjárhæð þessara leiðréttinga.

Útskýring á skiptum yfir í IFRS-staðla

- 23 **Eining 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

- 24 Til þess að farið sé að 23. lið skal í fyrstu reikningsskilum einingar samkvæmt IFRS-stöðlum vera eftirfarandi:
- afstemming eigin fjár sem greint var frá í samræmi við góðar reikningsskilavenjur, sem áður var fylgt og eigin fjár í samræmi við IFRS-staðla 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 einingar í samræmi við góðar reikningsskilavenjur sem áður var fylgt.
 - afstemming samanlagðrar heildarafkomu sem greint var frá í samræmi við góðar reikningsskilavenjur, sem áður var fylgt, fyrir síðasta tímabil í nýjustu, árlegu reikningsskilum einingarinnar. Upphafsstaður afstemmingar á að vera samanlögð heildarafkoma í samræmi við góðar reikningsskilavenjur fyrir sama tímabil, eða ef eining skilaði ekki samtölu af þessu tagi, rekstrarreikningi samkvæmt fyrri góðum reikningsskilavenjum.
 - ef einingin færði eða bakfærði öll virðisrýrnunartöp í fyrsta skipti við gerð upphafsefnahagsreiknings samkvæmt IFRS-stöðlum, þær upplýsingar sem gerð hefði verið krafa um í IAS-staðli 36, virðisrýrnun eigna, ef einingin hefði fært eða bakfært þessi virðisrýrnunartöp á tímabilinu sem hófst á þeim degi sem skipt var yfir í IFRS-staðla.
- 25 Afstemmingin, sem gerð er krafa um í a- og b-lið 24. liðar, skal vera nógu ítarleg til að gera notendum kleift að skilja verulegar leiðréttingar á efnahagsreikningi og yfirliti um heildarafkomu. Ef eining setti fram sjóðstreymisyfirlit samkvæmt góðri reikningsskilavenju sem áður var fylgt skal hún einnig útskýra verulegar leiðréttingar á sjóðstreymisyfirlitinu.
- 26 Ef eining 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 24. liðar, greina á milli leiðréttinga á þessum skekkjum og breytinga á reikningsskilaaðferðum.
- 27 IAS-staðall 8 fjallar ekki um breytingar á reikningsskilaaðferðum sem eiga sér stað þegar eining 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 einingar samkvæmt IFRS-stöðlum.
- 28 Ef eining setti ekki fram reikningsskil á fyrri tímabilum skal greina frá því í fyrstu reikningsskilum samkvæmt IFRS-stöðlum að svo sé.

Tilgreining á fjáreignum eða fjárskuldum

- 29 Einingu er heimilt að tilgreina áður færða fjáreign eða fjárskuld sem fjáreign eða fjárskuld á gangvirði í gegnum rekstrarreikning eða fjáreign sem fjáreign ætlaða til sölu í samræmi við lið D19. Einingin skal greina frá gangvirði fjáreigna eða fjárskulda, sem tilgreindar eru í hverjum flokki daginn sem þær eru tilgreindar ásamt flokkun þeirra og bókfærðu verði í fyrri reikningsskilunum.

Notkun gangvirðis sem áætlaðs kostnaðarverðs

- 30 Ef eining notar gangvirði í upphafsefnahagsreikningi samkvæmt IFRS-stöðlum sem áætlað kostnaðarverð fyrir varanlegan rekstrarfjármunalið, fjárfestingareign eða óefnislega eign (sjá liði D5 og D7) skal í fyrstu reikningsskilum einingar samkvæmt IFRS-stöðlum greina frá eftirfarandi fyrir hverja sérlinu 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.

Notkun áætlaðs kostnaðarverðs vegna fjárfestinga í dótturfélögum, rekstrareininga sem lúta sameiginlegri stjórn og í hlutdeildarfélögum

- 31 Ef eining að sama skapi notar áætlaðan kostnað í upphafsefnahagsreikningi, í samræmi við alþjóðlegan reikningsskilastaðal, vegna fjárfestingar í dótturfélagi, rekstrareiningu sem lýtur sameiginlegri stjórn eða hlutdeildarfélagi í aðgreindum reikningsskilum sínum (sjá lið D15) skal í fyrstu aðgreindu reikningsskilum upplýsa um:

- a) samanlagðan áætlaðan kostnað við þær fjárfestingar, ef sá áætlaði kostnaður er bókfært verð samkvæmt góðri reikningsskilavenju sem áður var fylgt,
- b) samanlagðan áætlaðan kostnað við þær fjárfestingar, ef sá áætlaði kostnaður er gangvirði og
- c) heildartölu leiðréttinga á bókfærðu verði sem greint var frá samkvæmt góðri reikningsskilavenju sem áður var fylgt.

Árshlutareikningsskil

32. Til þess að fara að 23. lið skal eining, sem setur fram árshlutareikningsskil í samræmi við IAS-staðal 34 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 einingin setti fram árshlutareikningsskil fyrir sambærilegan árs hluta næsta fjárhagsárs á undan, innihalda:
 - i. afstemmingu eigin fjár í samræmi við góðar reikningsskilavenjur, sem áður var fylgt, við lok þessa sambærilega árs hluta og eigin fjár samkvæmt IFRS-stöðlum á þeim degi og
 - ii. afstemmingu samanlagðrar heildarafkomu í samræmi við IFRS-staðla fyrir þann sambærilega árs hluta (yfirstandandi og það sem af er árinu). Upphafsstaður afstemmingar skal vera samanlögð heildarafkoma í samræmi við góðar reikningsskilavenjur, sem áður var fylgt, fyrir sama tímabil, eða ef eining skilaði ekki samtölu, rekstrarreikningi í samræmi við góðar reikningsskilavenjur, sem áður var fylgt.
- b) Auk þeirra afstemminga, sem gerð er krafa um í a-lið, skulu fyrstu árshlutareikningsskil einingar í samræmi við IAS-staðal 34 fyrir hluta tímabilsins, sem fyrstu IFRS-reikningsskilin taka til, innhalda þær afstemmingar sem lýst er í a- og b-lið 24. liðar (að viðbættum upplýsingum sem krafist er í 25. og 26. lið) eða millivísun í annað útgefið skjal sem inniheldur þessar afstemmingar.

- 33 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 eining 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

- 34 Eining skal beita þessum IFRS-staðli ef fyrstu reikningsskil hennar samkvæmt IFRS-stöðlum eru fyrir tímabil sem hefst 1. júlí 2009 eða síðar. Heimilt er að taka breytingarnar upp fyrr.
- 35 Eining skal beita breytingunum í n-lið liðar D1 og lið D23 að því er varðar árleg tímabil sem hefst 1. júlí 2009 eða síðar. Ef eining beitir IAS-staðli 23, *fjármagnskostnaður* (endurskoðaður 2007) að því er varðar fyrra tímabil taka breytingarnar gildi fyrir það fyrra tímabil.

- 36 IFRS staðall 3, *sameining fyrirtækja* (endurskoðaður 2008) breytti liðum 19, C1 og C4 (f- og g-lið). Ef eining beitir IFRS-staðli 3 (endurskoðaður 2008) að því er varðar fyrra tímabil taka breytingarnar einnig gildi fyrir það fyrra tímabil.
- 37 IAS-staðall 27, *samstæðureikningsskil og aðgreind reikningsskil* (endurskoðaður 2008) breytti liðum 13 og B7. Ef eining beitir IAS-staðli 27 (breytt 2008) að því er varðar fyrra tímabil taka breytingarnar gildi fyrir það fyrra tímabil.
- 38 *Kostnaðarverð fjárfestingar í dótturfyrirtæki*, sameiginlegri rekstrareiningu eða hlutdeildarfélagi (breytingar á IFRS-staðli 1 og IAS-staðli 27), gefið út í maí 2008, að viðbættum liðum 31, D1 (g-lið), D14 og D15. Eining skal beita þessum liðum að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. júlí 2009 eða síðar. Heimilt er að beita þeim fyrr. Ef eining beitir liðunum að því er varðar fyrra tímabil skal hún greina frá því.
- 39 Ákvæði liðar B7 breyttust með *Endurbótum á alþjóðlegum reikningsskilastöðlum* sem gefnar voru út í maí 2008. Eining skal beita þessum breytingum að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. júlí 2009 eða síðar. Ef eining beitir IAS-staðli 27 (breytt 2008) að því er varðar fyrra tímabil taka breytingarnar gildi fyrir það fyrra tímabil.

AFTURKÖLLUN IFRS-STADALS 1 (ÚTG. 2003)

- 40 Þessi IFRS-staðall kemur í stað IFRS-staðals 1 (gefinn út 2003 og breytt í maí 2008).

Viðbætur A

Skilgreiningar á hugtökum

Þessi viðbætur er óaðskiljanlegur hluti IFRS-staðalsins.

Dagurinn sem skipt er yfir í IFRS-staðla	Upphaf fyrsta tímabils sem eining 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 einingin hafi upphaflega fært eignina eða skuldina á hinum tiltekna degi og að kostnaðarverðið hafi verið það sama og áætlað kostnaðarverð.
Gangvirði	Fjárhæðin sem fengist fyrir eign eða gera mætti upp 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.
Fyrsta reikningsskilatímabil samkvæmt IFRS-stöðlum	Síðasta reikningsskilatímabil sem fyrstu reikningsskil einingar samkvæmt IFRS-stöðlum ná yfir.
Notandi sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn	Eining sem setur fram reikningsskil samkvæmt IFRS-stöðlum í fyrsta skipti .
Alþjóðlegir reikningsskilastaðlar (IFRS-staðlar)	Staðlar og túlkanir sem Alþjóðareikningsskilaráðið (IASB) hefur samþykkt. Þeir samanstanda af: <ul style="list-style-type: none"> a) alþjóðlegum reikningsskilastöðlum (IFRS-stöðlum), b) alþjóðlegum reikningsskilastöðlum (IAS-stöðlum) og c) túlkunum alþjóðlegu túlkunarnefndarinnar um reikningsskil (IFRIC-túlkanir), sem áður var fastanefndin um túlkanir (SIC).
Upphafsefnahagsreikningur samkvæmt IFRS-stöðlum	Efnahagsreikningur einingar 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.

Viðbætur B

Undanþágur frá afturvirkri beitingu annarra IFRS-staðla

Þessi viðbætur er óaðskiljanlegur hluti IFRS-staðalsins.

- B1 Eining skal beita eftirfarandi undantekningum:
- a) afskráning fjáreigna og fjárskulda (liðir B2 og B3),
 - b) áhættuvarnarreikningsskil (liðir B4-B6) og
 - c) hlutir sem ekki eru ráðandi (liður B7).

Afskráning fjáreigna og fjárskulda

- B2 Að undanskildu því sem heimilt er skv. lið B3 skal notandi sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn fara framvirkt að afskráningarkröfumum í IAS-staðli 39, fjármálagerningar: færsla og mat, fyrir viðskipti sem verða 1. janúar 2004 eða síðar. Með öðrum orðum ef notandi sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn afskráði fjáreignir, sem ekki eru afleiddar og fjárskuldir, sem ekki eru afleiddar, samkvæmt góðri reikningsskilavenju sem áður var fylgt á fjárhagsári sem hófst fyrir 1. janúar 2004 skal hann ekki færa þær eignir og skuldir samkvæmt IFRS-stöðlum (nema að þær uppfylli skilyrði fyrir færslu vegna síðari viðskipta eða atburðar).
- B3 Þrátt fyrir lið B2 má eining beita afskráningarákvæðunum í IAS-staðli 39 afturvirk frá þeim degi, sem einingin velur, að því tilskildu að upplýsingarnar, sem þarf til að beita IAS-staðli 39 á fjáreignir og fjárskuldir, sem hafa verið afskráðar vegna fyrri viðskipta, hafi legið fyrir þegar þau viðskipti voru upphaflega færð.

Áhættuvarnarreikningsskil

- B4 Í IAS-staðli 39 er gerð krafa um að á þeim degi, sem skipt er yfir í IFRS-staðla, skuli eining:
- 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.
- B5 Í upphafsefnahagsreikningi samkvæmt IFRS-stöðlum skal eining ekki endurspegla áhættuvarnarsamband sem er þannig að það uppfylli ekki skilyrði um áhættuvarnarreikningsskil samkvæmt IAS-staðli 39 (t.d. ýmiss konar áhættuvarnarsambönd þar sem áhættuvarnartækið er handbær fjárgerningur eða samþykktur vilnunarssamningur þar sem áhættuvarði efnahagsliðurinn er hrein staða eða áhættuvörnin nær til vaxtaáhættu skuldabréfs til innheimtu). Ef eining tilgreindi engu að síður hreina stöðu sem áhættuvarinn efnahagslið í samræmi við góðar reikningsskilavenjur sem áður var fylgt getur hún tilgreint 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.
- B6 Ef eining hefur tilgreint viðskipti sem áhættuvörn fyrir þann tíma sem skipt var yfir í IFRS-staðla, en áhættuvörnin uppfyllir ekki skilyrði áhættuvarnarreikningsskila í IAS-staðli 39 skal einingin beita 91. og 101. lið IAS-staðals 39 til að hætta áhættuvarnarreikningsskilum. Viðskipti, sem eiga sér stað áður en skipt er yfir í IFRS-staðla, skal ekki tilgreina afturvirk sem áhættuvörn.

Hlutur, sem ekki er ráðandi

- B7 Notandi sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn, skal beita eftirfarandi kröfum IAS-staðals 27 (eins og honum var breytt 2008) framvirkt frá þeim degi sem skipt var yfir í IFRS-staðla:
- a) kröfunar í 28. lið um að samanlögð heildarafkoma skuli færð á eigendur móðurfélagsins og ekki ráðandi hluti, jafnvel þó að það leiði til þess að halli verði á síðarnefnda þættinum.
 - b) kröfunar í 30. og 31. lið um reikningsskil vegna breytinga á eignarhaldi móðurfélags í dótturfélagi sem leiða ekki til þess að yfirráð tapist og
 - c) kröfunum í 34.-37. lið um reikningsskil vegna taps á yfirráðum yfir dótturfélagi og tengdum kröfum í lið 8A í IFRS-staðli 5, fastafjármunir sem haldið er til sölu og aflögð starfsemi.

Ef notandi sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn kys að beita IFRS-staðli 3 (endurskoðaður 2008) afturvirk á fyrri sameiningu fyrirtækja, skal hann þó einnig beita IAS-staðli 27 (breytt 2008) í samræmi við lið C1 í þessum IFRS-staðli.

Viðbætur C

Undanþágur vegna sameiningar fyrirtækja

Þessi viðbætur er óaðskiljanlegur hluti IFRS-staðalsins. Eining skal beita kröfunum gagnvart sameiningu fyrirtækja sem einingin færði fyrir þann dag sem skipt var yfir í IFRS-staðla.

- C1 Notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, getur kosið að beita ekki IFRS-staðli 3 (endurskoðaður 2008), afturvirkir á fyrri sameiningu fyrirtækja (sameiningu fyrirtækja sem átti sér stað fyrir þann dag sem skipt var yfir í IFRS-staðla). Hins vegar ef notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, endurgerir útreikninga vegna sameiningar fyrirtækja til að fara eftir IFRS-staðli 3 (endurskoðaður 2008), skal hann endurgera útreikninga vegna allra síðari sameininga fyrirtækja og skal einnig beita IAS-staðli 27, (eins og honum var breytt árið 2008) frá sama degi. Ef notandi sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn kys t.d. að endurgera útreikninga vegna sameiningar fyrirtækja sem átti sér stað 30. júní 20X6 skal hann endurgera útreikninga vegna hvers konar sameiningar fyrirtækja sem áttu sér stað milli 30. júní 20X6 og dagsins sem skipt var yfir í IFRS-staðla og skal einnig beita IAS-staðli 27 (breytt 2008) frá 30. júní 20X6.
- C2 Eining þarf ekki að beita IAS-staðli 21, *áhrif gengisbreytinga erlendra gjaldmiðla*, afturvirkir á leiðréttingu á gangvirði og myndun viðskiptavildar við sameiningu fyrirtækja sem varð áður en hún skipti yfir í IFRS-staðlana. Ef einingin beitir ekki IAS-staðli 21 afturvirkir á leiðréttingar á gangvirði og á viðskiptavild skal hún fara með þess háttar liði eins og eignir og skuldir einingarinnar fremur en eignir og skuldir yfirtækna aðilans. Af þeim sökum hafa viðskiptavild og gangvirðisleiðréttingar annaðhvort þegar verið settar fram í starfrækslugjaldmiðli einingarinnar eða eru ópeningalegir liðir í erlendum gjaldmiðli sem skráðir eru miðað við gengið sem var notað í samræmi við góðar reikningsskilavenjur, sem áður var fylgt (GAAP).
- C3 Eining getur beitt IAS-staðli 21 afturvirkir á leiðréttingar á gangvirði og viðskiptavild sem myndast annaðhvort:
- við alla sameiningu fyrirtækja, sem varð áður en IFRS-staðlar eru teknir upp eða
 - við alla sameiningu fyrirtækja, sem einingin velur að endurgera til að fylgja IFRS-staðli 3, eins og heimilt er skv. lið C1 hér að framan.
- C4 Ef notandi sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn beitir ekki IFRS-staðli 3 afturvirkir á fyrri sameiningu fyrirtækja hefur það eftirfarandi afleiðingar fyrir þá sameiningu fyrirtækja:
- Notandi sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn skal halda sömu flokkun (annaðhvort sem yfirtaka löglegs yfirtökuaðila, yfirtaka með dulbúinni hlutabréfaskráningu hins löglega yfirtækna aðila eða sameining hagsmunna) og í reikningsskilum samkvæmt góðri reikningsskilavenju sem áður var fylgt.
 - 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:
 - sumar fjáreignir og fjárskuldir sem voru afskráðar í samræmi við góðar reikningsskilavenjur, sem áður var fylgt (sjá lið B2) og
 - eignir, þ.m.t. viðskiptavild, og skuldir sem voru ekki færðar í samstæðuefnahagsreikning yfirtökuaðila í samræmi við góðar reikningsskilavenjur sem áður var fylgt og myndu enn fremur ekki uppfylla skilyrði fyrir færslu í samræmi við IFRS-staðla í sérstakan efnahagsreikning yfirtækna aðilans (sjá f- til i-lið hér á eftir).

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 hér á eftir).
 - Notandi sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn skal undanskilja úr upphafsefnahagsreikningi samkvæmt IFRS-stöðlum liði sem voru færðir í samræmi við góðar reikningsskilavenjur 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:
 - 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 í samræmi við IAS-staðal 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 í samræmi við góðar reikningsskilavenjur sem áður var fylgt, sjá i. lið g-liðar og i-lið hér að neðan).
 - notandi sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn skal færa allar aðrar breytingar sem verða á óráðstöfuðu eigin fé⁽¹⁾.
 - 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.

⁽¹⁾ Til slíkra breytinga telst endurflokkun í eða úr óefnislegum eignum ef viðskiptavild var ekki færð sem eign í samræmi við góðar reikningsskilavenjur sem áður var fylgt. Þetta gerist ef einingin a) dró viðskiptavild beint frá eigin fé eða b) fór ekki með sameiningu fyrirtækjanna sem yfirtöku í samræmi við góðar reikningsskilavenjur sem áður var fylgt.

- e) Strax eftir sameiningu fyrirtækja skal bókfært verð, í samræmi við góðar reikningsskilavenjur sem áður var fylgt, yfirtekinna eigna og yfirtekinna skulda í þeirri sameiningu fyrirtækja vera áætlað kostnaðarverð þeirra í samræmi við IFRS-staðla 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.
- f) Ef eign eða skuld, sem var yfirtekin við fyrri sameiningu fyrirtækja, var ekki færð í samræmi við góðar reikningsskilavenjur 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 efnahagsreikningi aðilans sem er yfirtekin. Dæmi til skýringar: ef yfirtökuaðili hefði ekki í samræmi við góðar reikningsskilavenjur, 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, leigusamningar að aðilinn, sem yfirtekin er, gerði í IFRS efnahagsreikningi sínum. Með sama hætti, ef yfirtökuaðili hefur ekki fært óvissa skuld sem enn er til staðar á þeim degi sem skipt er yfir í notkun IFRS-staðla í samræmi við góðar reikningsskilavenjur sem áður var fylgt, skal yfirtökuaðili færa þá óvissu skuld á þeim degi nema IAS-staðall 37, reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir myndi banna færslu hennar í reikningsskil yfirtekis aðila. Ef eign eða skuld var á hinn bóginn felld undir viðskiptavild í samræmi við góðar reikningsskilavenjur sem áður var fylgt en hefði verið færð sér samkvæmt IFRS-staðli 3, verður sú eign eða skuld áfram í viðskiptavild nema þess sé krafist samkvæmt IFRS-stöðlum að hún sé færð í reikningsskil yfirtekna aðilans.
- g) Bókfært verð viðskiptavildar í upphafsefnahagsreikningi samkvæmt IFRS-stöðlum skal vera bókfært verð í samræmi við góðar reikningsskilavenjur, sem áður var fylgt, á þeim degi sem skipt var yfir í IFRS-staðla eftir að eftirfarandi tvær leiðréttingar hafa verið gerðar:
- Ef gerð er krafa um það í i-lið c-liðar 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 í samræmi við góðar reikningsskilavenjur sem áður var fylgt. Á sama hátt, ef þess er krafist í f-lið hér að framan að notandi sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn færi óefnislega eign sem var felld undir færða viðskiptavild í samræmi við góðar reikningsskilavenjur 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 hlutar, sem ekki er ráðandi, ef við á).
 - 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, 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 fê (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:
- til að undanskilja yfirstandandi rannsóknir og þróun sem notandi eignaðist við sameiningu fyrirtækjanna (nema sú óefnislega eign, sem henni tengist, uppfylli skilyrði fyrir færslu í samræmi við IAS-staðal 38 í efnahagsreikningi aðilans sem er yfirtekin),
 - til að lagfæra fyrri afskriftir viðskiptavildar,
 - til að bakfæra leiðréttingar á viðskiptavild sem IFRS-staðall 3 leyfði ekki en voru gerðar í samræmi við góðar reikningsskilavenjur 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 í samræmi við góðar reikningsskilavenjur sem áður var fylgt sem frádrátt frá eigin fê:
- skal ekki færa viðskiptavildina í upphafsefnahagsreikning samkvæmt IFRS-stöðlum. Enn fremur skal hann ekki endurflokka viðskiptavildina í rekstrarreikning ef hann ráðstafar dótturfélaginu eða ef virði fjárfestingarinnar í dótturfélaginu rýrnar.
 - skal færa leiðréttingar, sem stafa af því að óvissu er eytt í kjölfarið sem hefur áhrif á kaupverð, sem óráðstafað eigið fê.
- j) Í samræmi við góðar reikningsskilavenjur 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 í samræmi við góðar reikningsskilavenjur 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 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 aðgreindum reikningsskilum móðurfélagsins.
- k) Mat hlutar sem ekki er ráðandi og frestaðra skatta leiðir af mati annarra eigna og skulda. Þess vegna hafa leiðréttingarnar á færðum eignum og skuldum áhrif á hlut sem er ekki ráðandi og frestaða skatta.
- C5 Undanþágan fyrir fyrri sameiningu fyrirtækja á einnig við fyrri yfirtökur vegna fjárfestinga í hlutdeildarfélögum og hlutdeildar í samrekstri. Enn fremur á sú dagsetning sem valin er fyrir lið C1 jafnt við um allar slíkar yfirtökur.

Viðbætur D

Undanþágur frá öðrum IFRS-stöðlum

Þessi viðbætur er óaðskiljanlegur hluti IFRS-staðalsins.

- D1 Eining getur kosið að nota eina eða fleiri af eftirfarandi undanþágum:
- a) eignarhlutartengd greiðslumiðlun (liðir D2 og D3),
 - b) váttryggingasamningar (liður D4),
 - c) gangvirði eða endurmat á áætluðu kostnaðarverði (liðir D5–D8),
 - d) leigusamningar (liður D9),
 - e) starfskjör (liðir D10 og D11),
 - f) uppsafnaður umreikningsmismunur (liðir D12 og D13),
 - g) fjárfestingar í dótturfélögum, rekstrareiningum sem lúta sameiginlegri stjórn og hlutdeildafélögum (liðir D14 og D15),
 - h) eignir og skuldir dótturfélaga, hlutdeildarfélaga og samrekstrar (liðir D16 og D17),
 - i) samsettir fjármálagerningar (liður D18),
 - j) tilgreining áður færðra fjármálagerninga (liður D19),
 - k) mat á gangvirði fjáreigna eða fjárskulda við upphaflega færslu (liður D20),
 - l) skuldbindingar vegna starfsemi sem leggja skal niður innifaldar í kostnaðarverði varanlegra rekstrarfjármuna (liður D21),
 - m) fjáreignir eða óefnislegar eignir, færðar í samræmi við IFRIC-túlkun 12, *samningar um þjónustuúvilnun* (liður D22) og
 - n) fjármagnskostnaður (liður D23).

Eining skal ekki beita þessum undanþágum á hliðstæðan hátt á aðra liði.

Eignarhlutategdar greiðslur

- D2 Notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn er hvattur til, en þess er ekki krafist, að hann beiti IFRS-staðli 2, *eignarhlutategdar greiðslur*, að því er varðar eiginfjárgerninga sem var úthlutað 7. nóvember 2002 eða síðar. Notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta skipti, er einnig hvattur til, en þess er ekki krafist, að hann beiti IFRS-staðli 2 að því er varðar eiginfjárgerninga sem voru veittir eftir 7. nóvember 2002 og áunnust a) áður en IFRS-staðlarnir eru teknir upp eða b) fyrir 1. janúar 2005, hvort heldur ber síðar að. Ef notandi sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta skipti, beitir hins vegar IFRS-staðli 2 að því er varðar slíka eiginfjárgerninga er honum það einungis heimilt ef einingin hefur greint frá því opinberlega hvert sé gangvirði þessara eiginfjárgerninga, sem ákvarðast á matsdegi, og er skilgreint í IFRS-staðli 2. Að því er varðar alla veitingu eiginfjárgerninga, þar sem þessum IFRS-staðli hefur ekki verið beitt (t.d. eiginfjárgerninga sem var úthlutað fyrir 7. nóvember 2002), skal notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, þó birta upplýsingarnar sem krafist er skv. 44. og 45. lið í IFRS-staðli 2. Ef notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, breytir skilmálum eða skilyrðum fyrir veitingu eiginfjárgerninga, þar sem IFRS-staðli 2 hefur ekki verið beitt, er þess ekki krafist að einingin beiti 26.–29. lið IFRS-staðals 2 ef breytingin var gerð áður en IFRS-staðlarnir eru teknir upp.
- D3 Notandi sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn er hvattur til, en þess er ekki krafist, að hann beiti IFRS-staðli 2 að því er varðar skuldir sem hljóta af eignarhlutategdum greiðslum sem voru gerðar upp fyrir daginn sem skipt er yfir í IFRS-staðla. Notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, er einnig hvattur til, en þess er ekki krafist, að beita IFRS-staðli 2 að því er varðar skuldir sem voru gerðar upp fyrir 1. janúar 2005. Að því er varðar skuldir, þar sem IFRS-staðli 2 er beitt, er þess ekki krafist að notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, leiðrétti samanburðarupplýsingar þegar um er að ræða upplýsingar í tengslum við tímabil eða dag fyrir 7. nóvember 2002.

Váttryggingasamningar

- D4 Notandi sem beitir stöðlum í fyrsta sinn getur beitt bráðabirgðaákvæðunum í IFRS-staðli 4, váttryggingarsamningar. IFRS-staðall 4 takmarkar breytingar á reikningsskilaaðferðum fyrir váttryggingarsamninga, þ.m.t. breytingar sem gerðar eru af notanda sem beitir stöðlum í fyrsta sinn.

Gangvirði eða endurmat sem áætlað kostnaðarverð

- D5 Eining 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.
- D6 Notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, getur kosið að nota endurmat í samræmi við góðar reikningsskilavenjur, 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 endurmatstegi ef endurmatið var á endurmatstegi gróflega sambærilegt við:
- gangvirði eða
 - kostnað eða afskrifað kostnaðarverð í samræmi við IFRS-staðla sem hefur verið lagfært til að endurspegla breytingar á almennri eða tiltekinni verðvísitölu.
- D7 Valkostina í liðum D5 og D6 er einnig hægt að nota að því er varðar:
- fjárfestingareignir, ef eining kys að nota kostnaðarverðslikanið í IAS-staðli 40, fjárfestingareignir, og
 - óefnislegar eignir sem standast:
 - færsluskilyrðin í IAS-staðli 38, (þ.m.t. áreiðanlegt mat á upphaflegu kostnaðarverði) og
 - skilyrðin í IAS-staðli 38 fyrir endurmat (þ.m.t. að virkur markaður sé til).

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

- D8 Notandi, sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn, kann að hafa ákvarðað áætlað kostnaðarverð í samræmi við góðar reikningsskilavenjur, sem áður var fylgt, fyrir sumar eða allar eignir sínar og skuldir með því að meta 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.

Leigusamningar

- D9 Notandi sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn getur beitt bráðabirgðaákvæðunum í IFRIC-túlkun 4, ákvörðun um hvort samningur inniheldur leigusamning. Notandi sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn getur því ákvarðað hvort samningur, sem er fyrir hendi á þeim degi þegar skipt er yfir í IFRS-staðla, inniheldur leigusamning á grundvelli málsatvika og aðstæðna sem voru fyrir hendi á þeim degi.

Starfskjör

- D10 Í samræmi við IAS-staðal 19, starfskjör, getur eining kosið að nota vikmarkaaðferð þar sem tiltekinn tryggingafræðilegur ágóði og tap eru skilin eftir ófært. Ef þessari aðferð er beitt afturvirk er nauðsynlegt að eining skipti uppsöfnuðum, tryggingafræðilegum ágóða og tapi 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 tap á þeim degi sem skipt er yfir í IFRS-staðla jafnvel þó að hann noti hjáleiddaraðferðina fyrir síðari tryggingafræðilegan ágóða og tap. Ef notandi, sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn, notar þennan kost skal hann beita honum á öll kerfi.
- D11 Eining getur greint frá fjárhæðunum, sem krafist er í p-lið í lið 120A í IAS-staðli 19, þar eð fjárhæðirnar eru ákvarðaðar fyrir hvert reikningsskilátímabil framvirkt frá þeim degi sem skipt er yfir í IFRS-staðla.

Uppsafnaður umreikningsmismunur

- D12 Í IAS-staðli 21 er þess krafist að eining:
- færi hluta af umreikningsmismun í annarri heildarafkomu og safni honum saman sem sérstökum eiginfjárfætti og
 - endurflokki við ráðstöfun erlends rekstrar uppsafnaðan umreikningsmismun fyrir þann erlenda rekstur (þ.m.t., ef við á, ágóði og tap af tengdri baktryggingu) frá eigin fé í rekstrarreikning, sem hluta af ágóða eða tapi við ráðstöfun.
- D13 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:
- 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.

Fjárfestingar í dótturfélögum, rekstrareiningum, sem lúta sameiginlegri stjórn, og hlutdeildarfélögum

D14 Þegar eining gerir aðgreind reikningsskil skal hún samkvæmt IAS-staðli 27 (eins og honum var breytt 2008) færa fjárfestingar sínar í dótturfélögum, rekstrareiningum, sem lúta sameiginlegri stjórn, og hlutdeildarfélögum annaðhvort:

- a) á kostnaðarverði eða
b) í samræmi við IAS-staðal 39.

D15 Ef notandi, sem beitir alþjóðlegum reikningsskilastaðli í fyrsta sinn, metur slíka fjárfestingu á kostnaðarverði í samræmi við lið D14 skal hann meta þá fjárfestingu í samræmi við eina af eftirfarandi fjárhæðum í aðgreindum upphafsefnahagsreikningi samkvæmt alþjóðlegum reikningsskilastaðli (IFRS) :

- a) fjárhæðina, sem ákvörðuð er í samræmi við IAS-staðal 27 eða
b) áætlaðan kostnað. Áætlaður kostnaður slíkrar fjárfestingar skal vera:
i. gangvirði (ákvarðað í samræmi við IAS-staðal 39) þann dag sem einingin skiptir yfir í alþjóðlegan reikningsskilastaðal í aðgreindum reikningsskilum sínum eða
ii. fyrra bókfært verð samkvæmt góðum reikningsskilavenjum á þeim degi.

Notandi, sem beitir alþjóðlegum reikningsskilastaðli í fyrsta sinn, getur valið fjárhæðina í i. eða ii. lið hér að framan til að meta fjárfestingu sína í hverju dótturfélagi, rekstrareiningu, sem lýtur sameiginlegri stjórn, eða hlutdeildarfélagi sem hann kys að meta fjárfestinguna samkvæmt áætluðum kostnaði.

Eignir og skuldir dótturfélaga, hlutdeildarfélaga og samrekstrar

D16 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 eru notaðar í reikningsskilum dótturfélagsins, eru frábrugðnar þeim sem eru notaðar í samstæðureikningsskilunum. Dótturfélagið getur t.d. notað kostnaðarverðslíkanið í IAS-staðli 16, *varanlegir rekstrarfjármunir*, sem reikningsskilaaðferð, þegar samstæðan notar endurmatslíkanið.

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

D17 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 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 einingin yfirtók dótturfélagið. Eins skal móðurfélag, sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn, á aðgreind reikningsskil sín, fyrr eða síðar en á samstæðureikningsskil sín, meta eignir og skuldir miðað við sömu fjárhæðir í hvorum tveggja reikningsskilanna nema að því er varðar leiðréttingar vegna samstæðureikningsskila.

Samsettir fjármálagerningar

D18 Í IAS-staðli 32, *fjármálagerningar*: framsetning, er gerð krafa um að eining skipti samsettum fjármálagerningum í upphafi í sérstaka skuldar- og eiginfjárþætti. Ef skuldarþátturinn er ekki lengur útstandandi felst afturvirk beiting IAS-staðals 32 í því að aðgreina tvo hluta eigin fjár. Fyrri hlutinn er í ráðstöfuðu eigin fé og sýnir uppsafnaða vexti á skuldarþættinum. Hinn hlutinn sýnir upphaflega eiginfjárþáttinn. Í samræmi við þennan IFRS-staðal þarf notandi, sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn, þó ekki að aðgreina þessa tvo hluta ef skuldarhlutinn er ekki lengur útstandandi á þeim degi sem skipt er yfir í IFRS-staðla.

Tilgreining á áður færðum fjármálagerningum

D19 Samkvæmt IAS-staðli 39 er heimilt við upphaflega færslu að tilgreina fjáreign sem fjáreign til sölu eða fjármálagerning (að því tilskildu að hann uppfylli tiltekin skilyrði) sem fjáreign eða fjárskuld á gangvirði í gegnum rekstrarreikning. Þrátt fyrir þessa kröfu gilda undanþágur í eftirfarandi tilvikum:

- a) einingu er heimilt að tilgreina fjármálagerninga sem til sölu þegar skipt er yfir í IFRS-staðla.
- b) einingu er heimilt að tilgreina við yfirfærslu yfir í IFRS-staðla allar fjáreignir eða fjárskuldir á gangvirði í gegnum rekstrarreikning, að því tilskildu að eignin eða skuldin uppfylli skilyrðin í i. lið b-liðar í 9. lið, ii. lið b-liðar í 9. lið eða lið 11A í IAS-staðli 39 á þeim degi.

Mat á gangvirði fjáreigna eða fjárskulda við upphaflega færslu

D20 Þrátt fyrir kröfur í 7. og 9. lið má eining beita kröfunum í síðasta málslið í lið AG76 og í lið AG76A í IAS-staðli 39 með annarri hvorri eftirfarandi aðferða:

- a) framvirkt á viðskipti sem voru gerð eftir 25. október 2002 eða
- b) framvirkt á viðskipti sem voru gerð eftir 1. janúar 2004.

Skuldbindingar vegna starfsemi sem leggja skal niður sem eru innifaldar í kostnaðarverði varanlegra rekstrarfjármuna

D21 Í IFRIC-túlkun 1, *breytingar á núverandi skuldbindingum vegna starfsemi*, sem leggja skal niður, enduruppbyggingu eða sambærilegum skuldbindingum, er þess krafist að tilteknum breytingum á skuldbindingum vegna starfsemi sem leggja skal niður, enduruppbyggingu eða sambærilegum skuldbindingum sé bætt við eða þær dregnar frá kostnaðarverði eignarinnar sem þær tengjast. Hin leiðréttá, afskrifanlega fjárhæð eignar er afskrifuð framvirkt á nýtingartíma hennar. Notandi, sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn, þarf þó ekki að uppfylla þessar kröfur vegna breytinga á slíkum skuldum sem áttu sér stað fyrir dagsetningu skiptanna yfir í IFRS-staðlana. Ef notandi sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn notar þessa undanþágu skal hann:

- a) meta skuldina eins og hún var á degi skiptanna yfir í IFRS-staðla í samræmi við IAS-staðal 37,
- b) að því marki sem skuldin fellur innan gildissviðs IFRIC-túlkunar 1, meta fjárhæðina sem hefði verið innifalin í kostnaðarverði tengdu eignarinnar þegar skuldin varð fyrst til með því að afvaxta skuldina að þeim degi með því að nota besta mat á upphaflegum afvöxtunarsuðli, sem leiðréttur hefur verið vegna áhættu, sem hefði verið beitt á þá skuld á tímabilinu þar á milli og
- c) reikna uppsafnaðar afskriftir af þeirri fjárhæð eins og á degi breytingarinnar yfir í IFRS-staðla á grundvelli gildandi mats á nýtingartíma eignarinnar með notkun afskriftaaðferðarinnar sem einingin samþykkti í samræmi við IFRS-staðla.

Fjáreign eða óefnisleg eign færð í samræmi við IFRIC-túlkun 12

D22 Notandi, sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn, getur beitt bráðabirgðaákvæðunum í IFRIC-túlkun 12.

Fjármagnskostnaður

D23 Notandi, sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn, getur beitt bráðabirgðaákvæðunum sem eru sett fram í 27. og 28. lið í IAS-staðli 23 (endurskoðaður 2007). Í þessum liðum skal túlka vísanir í gildistökudag sem 1. júlí 2009 eða daginn sem skipt er yfir í IFRS-staðla, hvor sem síðar verður.

*Viðbætur E***Skammtímaundanþágur frá alþjóðlegum reikningsskilastöðlum**

Þessi viðbætur er óaðskiljanlegur hluti IFRS-staðalsins.

[Viðbætur frátekinn vegna mögulegra skammtímaundanþága í framtíðinni].