

REGLUGERÐ FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR (ESB) 2016/1905**2017/EES/67/88**

frá 22. september 2016

um breytingu á reglugerð (EB) nr. 1126/2008 um innleiðingu tiltekinna alþjóðlegra reikningsskilastaðla í samræmi við reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 1606/2002 að því er varðar alþjóðlegan reikningsskilastaðal, IFRS-staðal 15 (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUSAMBANDSINS HEFUR,

með hliðsjón af sáttmálanum um starfshætti Evrópusambandsins,

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 túlkunarir sem voru fyrir hendi 15. október 2008.
- 2) Alþjóðareikningsskilaráðið (IASB) gaf í maí 2014 út nýjan alþjóðlegan reikningsskilastaðal, IFRS-staðal 15, með yfirskriftinni *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavinum*. Með staðlinum er stefnt að því að bæta reikningsskil tekna og samanburðarhæfi upplýsinga í reikningsskilum á heimsvísu.
- 3) Alþjóðareikningsskilaráð gef í september 2015 út breytingu á IFRS-staðli 15 sem frestar gildistökudeginum frá 1. janúar 2017 til 1. janúar 2018.
- 4) IFRS-staðall 15 felur í sér nokkrar tilvísanir í IFRS-staðal 9 sem ekki er hægt að beita sem stendur þar sem Sambandið hefur ekki innleitt IFRS-staðal 9. Því ber að lesa sérhverja tilvísun í IFRS-staðal 9, eins og mælt er fyrir um í viðaukanum við þessa reglugerð, sem tilvísun í IAS-staðal 39, *fjármálagæmingar: færsla og mat*.
- 5) Innleiðing IFRS-staðals 15 felur þess vegna í sér breytingar á IFRS-staðli 1, IFRS-staðli 3 og IFRS-staðli 4, IAS-staðli 1, IAS-staðli 2, IAS-staðli 12, IAS-staðli 16, IAS-staðli 32, IAS-staðli 34, IAS-staðli 36, IAS-staðli 37, IAS-staðli 38, IAS-staðli 39 og IAS-staðli 40, 12. túlkun alþjóðlegru túlkunarnefndarinnar um reikningsskil (IFRIC-túlkun 12), 27. túlkun og 32. túlkun fastanefndarinnar um túlkun (SIC) til að tryggja að samræmi sé á milli alþjóðlegra reikningsskilastaðla. Enn fremur felur hún af þeim sökum í sér afturköllun IAS-staðals 11 og IAS-staðals 18, IFRIC-túlkunar 13, IFRIC-túlkunar 15 og IFRIC-túlkunar 18 og SIC-túlkunar 31.
- 6) Evrópska ráðgjafarnefndin um reikningsskil staðfestir að breytingar á IFRS-staðli 15 uppfyllir skilyrðin fyrir innleiðingu sem eru sett fram í 2. mgr. 3. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002.
- 7) Því ætti að breyta reglugerð (EB) nr. 1126/2008 til samræmis við það.
- 8) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari reglugerð, eru í samræmi við álit stýrjnefndarinnar um reikningsskil.

(*) Þessi ESB-gerð birtist í Stjttíð. ESB L 295, 29.10.2016, bls. 19. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegru EES-nefndarinnar nr. 192/2017 frá 22. september 2017 um breytingu á XXII. viðauka (Félagaréttur) við EES-samninginn, biður birtingar.

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

(2) Reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 1126/2008 frá 3. nóvember 2008 um innleiðingu tiltekinna alþjóðlegra reikningsskilastaðla í samræmi við reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 1606/2002 (Stjttíð. ESB L 320, 29.11.2008, bls. 1).

SAMÞYKKT REGLUGERÐ ÞESSA:

1. gr.

1. Viðaukanum við reglugerð (EB) nr. 1126/2008 er breytt sem hér segir:

- a) alþjóðlegum reikningsskilastaðli, IFRS-staðli 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavinum*, er bætt við eins og fram kemur í viðaukanum við þessa reglugerð,
 - b) IFRS-staðli 1, innleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaðla - ríkislán, IFRS-staðli 3, sameining fyrirtækja, IFRS-staðli 4, váttryggingasamningar, IAS-staðli 1, framsetning reikningsskila, IAS-staðli 2, birgðir, IAS-staðli 12, tekjuskattar, IAS-staðli 16, varanlegir rekstrarfjármunir, IAS-staðli 32, fjármálagerningar: framsetning, IAS-staðli 34, árslutareikningsskil, IAS-staðli 36, virðisrýrnun eigna, IAS-staðli 37, reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir, IAS-staðli 38, óefnislegar eignir, IAS-staðli 39, fjármálagerningar: færsla og mat, IAS-staðli 40, fjárfestingareignir, túlkun alþjóðlegu túlkunarnefndarinnar um reikningsskil, IFRIC-túlkun 12, samningar um þjónustuúvilnun, túlkun fastanefndarinnar um túlkun, SIC-túlkun 27: mat á efnisinnihaldi viðskipta þegar um er að ræða leigusamninga í lagalegum skilningi, SIC-túlkun 32: óefnislegar eignir – kostnaður við vefsetur er breytt í samræmi við IFRS-staðal 15, eins og fram kemur í viðaukanum við þessa reglugerð,
 - c) IFRS-staðli 11, *verksamningar*, IAS-staðli 18 *reglulegar tekjur*, IFRIC-túlkun 13, *tryggðarkerfi viðskiptavina*, IFRIC-túlkun 15, *samningar um byggingu fasteigna* og IFRIC-túlkun 18, *yfirfærsla eigna frá viðskiptavinum* og SIC-túlkun 31, *reglulegar tekjur – vöruskipti í tengslum við auglýsingaþjónustu* er skipt út í samræmi við IFRS-staðal 15, eins og sett er fram í viðaukanum við þessa reglugerð.
2. Sérhverja tilvísun í IFRS-staðal 9, eins og mælt er fyrir um í viðaukanum við þessa reglugerð, ber að lesa sem tilvísun í IAS-staðal 39, fjármálagerningar: færsla og mat. færsla og mat.

2. gr.

Félög skulu beita breytingunum, sem vísað er til í 1. mgr. 1. gr., eigi síðar en frá og með upphafsdagsetningu fyrsta fjárhagsárs þeirra sem hefst 1. janúar 2018 eða síðar.

3. gr.

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 22. september 2016.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

Jean-Claude JUNCKER

forseti.

VIÐAUKI

Alþjóðlegur reikningsskilastaðall (IFRS-staðall) 15

Tekjur af samningum við viðskiptavinum

Alþjóðlegur reikningsskilastaðall (IFRS-staðall) 15*Tekjur af samningum við viðskiptavinum*

MARKMIÐ

1. Markmiðið með þessum staðli er að setja fram meginreglur um að eining skuli birta notendum reikningsskila gagnlegar upplýsingar um eðli, fjárhæð, tímasetningu og óvissu tekna og sjóðstreymis sem leiðir af samningi við viðskiptavinum.

Markmiðið uppfyllt

2. Til að uppfylla markmið 1. liðar skal það vera grundvallarregla þessa staðals að eining færi tekjur til að sýna yfirfærslu umsaminnna vara eða þjónustu til viðskiptavina við fjárhæð sem endurspeglar það endurgjald sem einingin gerir ráð fyrir að fá í skiptum fyrir þessar vörur eða þjónustu.
3. Eining skal skoða skilmála samningsins og alla viðeigandi málavexti og aðstæður þegar hún beitir þessum staðli. Eining skal beita þessum staðli, s.s. með því að nota hvers kyns hentug úrræði, á sama hátt gagnvart samningum sem bera sömu einkenni og við sambærilegar aðstæður.
4. Í þessum staðli eru tilgreind reikningsskil vegna stakra samninga við viðskiptavinum. Eining getur þó notað það hentuga úrræði að beita þessum staðli gagnvart safni samninga (eða *árangurstengdum skuldbindingum*) með svipuð sérkenni ef einingin hefur ástæðu til að ætla að áhrif á reikningsskil af því að beita þessum staðli gagnvart samningasafninu myndu ekki víkja efnislega frá beitingu þessa staðals gagnvart stökum samningum í samningasafninu (eða *árangurstengdum skuldbindingum*). Við reikningsskil eignasafns skal eining nota mat og forsendur sem endurspeglar stærð og samsetningu eignasafnsins.

GILDISSVIÐ

5. Eining skal beita þessum staðli gagnvart öllum samningum við viðskiptavinum, að frátöldum eftirfarandi:
 - a) leigusamningum innan gildissviðs IAS-staðals 17, *leigusamningar*,
 - b) váttryggingasamningum innan gildissviðs IFRS-staðals 4, *váttryggingasamningar*,
 - c) fjármálagerningum og öðrum samningsbundnum réttindum eða skuldbindingum innan gildissviðs IFRS-staðals 9, *fjármálagerningar*, IFRS-staðals 10, *samstæðureikningsskil*, IFRS-staðals 11, *sameiginlegt fyrirkomulag*, IAS-staðals 27, *aðgreind reikningsskil* og IAS-staðals 28, *fjárfestingar í hlutdeildarfélagum og samrekstri* og
 - d) ópeningalegum skiptum milli eininga í sömu atvinnugrein til að auðvelda sölu til viðskiptavina eða mögulegra viðskiptavina. Til dæmis myndi þessi staðall ekki eiga við um samning milli tveggja olúfyrirtækja sem komast að samkomulagi um að skiptast á olú til að anna tímanlega eftirspurn frá viðskiptavinum sínum á ólíkum, tilgreindum stöðum.
6. Eining getur beitt þessum staðli að því er varðar samning (þó ekki samning sem fram kemur í 5. lið) því aðeins að mótaðili samningsins sé viðskiptavinur. Viðskiptavinur er aðili sem hefur gert samning við einingu um að fá vörur eða þjónustu sem er afrakstur af venjubundinni starfsemi einingarinnar í skiptum fyrir endurgjald. Mótaðili samningsins myndi ekki teljast vera viðskiptavinur ef mótaðilinn hefur, svo dæmi sé tekið, gert samning við eininguna um að taka þátt í starfsemi eða ferli þar sem samningsaðilarnir deila með sér áhættu og ávinningi sem leiðir af starfseminni eða ferlinu (s.s. með því að eiga samstarf um að þróa eign) fremur en að njóta afraksturs af venjubundinni starfsemi einingarinnar.

7. Samningur við viðskiptavin kann að falla að nokkru innan gildissviðs þessa staðals og að nokkru innan gildissviðs annarra staðla sem fram koma í 5. lið.
 - a) Ef það er tilgreint í öðrum stöðlum hvernig á að aðgreina og/eða meta í upphafi einn eða fleiri hluta samningsins skal einingin fyrst beita kröfum varðandi aðgreiningu og/eða mat í þeim stöðlum. Eining skal útiloka frá *viðskiptaverði* fjárhæð þess eða þeirra hluta samningsins sem eru í upphafi metnir í samræmi við aðra staðla og beita 73.–86. lið til að ráðstafa þeirri fjárhæð viðskiptaverðs sem eftir stendur (ef einhver er) gagnvart hverri árangurstengdri skuldbindingu innan gildissviðs þessa staðals og öðrum hlutum samningsins sem eru tilgreindir í b-hluta 7. liðar.
 - b) Ef ekki er tilgreint í öðrum stöðlum hvernig á að aðgreina og/eða meta í upphafi einn eða fleiri hluta samningsins þá skal einingin beita þessum staðli til að aðgreina og/eða meta í upphafi þann (eða þá) hluta samningsins.
8. Í þessum staðli eru tilgreind reikningsskil vegna viðbótarkostnaðar við að koma á samningi við viðskiptavin og kostnaðar sem stofnað er til í því skyni að efna samning gagnvart viðskiptavini ef kostnaðurinn fellur ekki innan gildissviðs annars staðals (sjá 91.–104. lið). Eining skal beita þessum liðum aðeins gagnvart kostnaði sem stofnað er til í tengslum við samning við viðskiptavin (eða hluta þess samnings) sem fellur innan gildissviðs þessa staðals.

FÆRSLA

Auðkenning samningsins

9. Eining skal halda reikningsskil yfir samning við viðskiptavin sem fellur innan gildissviðs þessa staðals því aðeins að öll eftirfarandi skilyrði hafi verið uppfyllt:
 - a) aðilar að samningum hafa samþykkt samninginn (skriflega, munnlega eða í samræmi við aðra hefðbundna viðskiptahætti) og eru staðráðnir í að efna skuldbindingar sínar, hvers um sig,
 - b) einingin getur tilgreint réttindi hvers aðila að því er varðar vörur eða þjónustu sem til stendur að yfirfæra,
 - c) einingin getur tilgreint greiðsluskilmála að því er varðar vörur eða þjónustu sem til stendur að yfirfæra,
 - d) samningurinn er viðskiptalegs eðlis (þ.e. þess er vænst að áhætta, tímasetning eða fjárhæð framtíðarsjóðstreymis einingarinnar muni breytast í kjölfar samningsins) og
 - e) það eru líkur á því að einingin muni innheimta það endurgjald sem henni ber í skiptum fyrir vörurnar eða þjónustuna sem verða yfirfærð til viðskiptavinarins. Við mat á því hvort unnt verði að innheimta fjárhæð endurgjaldsins skal einingin athuga hvort viðskiptavinurinn hafi getu og í hyggju að greiða endurgjaldið á gjalddaga. Fjárhæð greiðslunnar, sem einingin mun eiga rétt á, kann að vera lægri en það verð sem fram kemur í samningnum ef greiðslan er breytileg vegna þess að einingin kann að bjóða viðskiptavininum afslátt af verði (sjá 52. lið).
10. Samningur er samkomulag milli tveggja aðila eða fleiri sem myndar framfylgjanleg réttindi og skuldbindingar. Réttindum og skuldbindingum samninga er framfylgt samkvæmt lögum. Samningar geta verið skriflegir, munnlegir eða í samræmi við hefðbundna viðskiptahætti einingarinnar. Venjur og ferli við að koma á samningum við viðskiptavini eru ólík milli lögsagnarumdæma, atvinnugreina og eininga. Enn fremur kunna þau að vera ólík innan einingar (m.a. kunna þau að velta á flokki viðskiptavina eða eðli umsaminna vara eða þjónustu). Eining skal líta til þessara venja og ferla þegar hún ákveður hvort og þá hvenær samningur við viðskiptavin myndar framfylgjanleg réttindi og skuldbindingar.
11. Sumir samningar við viðskiptavini kunna að vera ótímasettir og getur hvor aðili um sig sagt þeim upp eða breytt þeim hvenær sem er. Aðrir samningar kunna að endurnýjast sjálfkrafa og reglubundið eins og tilgreint er í samningnum. Eining skal beita þessum staðli allan gildistíma samningsins (þ.e. samningstímann) á meðan aðilar að honum eiga framfylgjanleg réttindi og skuldbindingar.

12. Að því er beitingu þessa staðals varðar telst samningur ekki vera fyrir hendi ef hvor samningsaðili um sig hefur einhliða framfylgjanlegan rétt til að segja upp samningi sem hefur í engu verið efndur án þess að bæta það hinum aðilanum (eða aðilunum). Samningur telst í engu hafa verið efndur ef bæði eftirtalin skilyrði eru uppfyllt:
 - a) einingin hefur ekki enn yfirfært til viðskiptavinarins umsamdar vörur eða þjónustu og
 - b) einingin hefur ekki tekið við endurgjaldi í skiptum fyrir umsamdar vörur og þjónustu og hefur enn ekki öðlast til þess rétt.
13. Ef samningur við viðskiptavin uppfyllir skilyrði 9. liðar við gildistöku samningsins skal einingin ekki leggja nýtt mat á þessi skilyrði nema fyrir liggi vísbending um verulega breytingu á málavöxtum og aðstæðum. Ef t.d. verulega dregur úr getu viðskiptavinar til að greiða endurgjald myndi eining endurmeta hvort líklegt megi telja að hún muni innheimta endurgjaldið sem hún mun eiga rétt á í skiptum fyrir eftirstandandi vörur og þjónustu sem verða yfirfærð til viðskiptavinarins.
14. Ef samningur við viðskiptavin uppfyllir ekki skilyrði 9. liðar skal eining halda áfram að meta samninginn til að ákvarða hvort skilyrði 9. liðar eru uppfyllt síðar.
15. Ef samningur við viðskiptavin uppfyllir ekki skilyrði 9. liðar og eining tekur við endurgjaldi frá viðskiptavininum skal hún færa móttekna endurgjaldið sem tekjur því aðeins að annar hvor eftirfarandi atburða hafi átt sér stað:
 - a) einingin hefur engar eftirstandandi skuldbindingar um að yfirfæra vörur eða þjónustu til viðskiptavinarins og einingin hefur tekið við öllu eða því sem næst öllu endurgjaldinu sem viðskiptavininn hefur lofað og það er óendurkræft eða
 - b) samningnum hefur verið sagt upp og endurgjaldið sem tekið hefur verið við frá viðskiptavininum er óendurkræft.
16. Einingin skal færa þá greiðslu sem hún tekur við frá viðskiptavininum sem skuld þar til einn atburðanna í 15. lið á sér stað eða þar til skilyrði 9. liðar eru uppfyllt síðar (sjá 14. lið). Færð skuld stendur fyrir, allt eftir málavöxtum og aðstæðum er tengjast samningnum, skuldbindingu einingarinnar um að annaðhvort yfirfæra vörur eða þjónustu í framtíðinni eða endurgreiða það endurgjald sem hún tók við. Í hvoru tilvikinu sem er skal skuldin nema því endurgjaldi sem tekið hefur verið við frá viðskiptavininum.

Sameining samninga

17. Eining skal sameina tvo eða fleiri samninga sem gerðir hafa verið, eða því sem næst, á sama tíma við sama viðskiptavin (eða aðila tengda sama viðskiptavini) og gera grein fyrir samningum sem einum samningi ef eitt eða fleiri eftirtalinnna skilyrða hafa verið uppfyllt:
 - a) samningarnir hafa verið gerðir í einni heild með eitt viðskiptatengt markmið,
 - b) endurgjaldið, sem inna ber af hendi í einum samningi, veltur á verði eða efndum hins samningsins eða
 - c) vörur eða þjónusta sem lofað er í samningunum (eða sumar vörur eða þjónusta sem lofað er í hverjum samningi) eru ein árangurstengd skuldbinding í samræmi við 22.-30. lið.

Breytingar á samningi

18. Breyting á samningi er breyting á gildissviði eða verði samnings (eða hvorutveggja) sem aðilar að samningnum hafa samþykkt. Hægt er að lýsa breytingum á samningi í sumum atvinnugreinum og lögsagnarumdæmum sem breytingaröð, afbrigði eða breytingu. Um er að ræða breytingu á samningi þegar aðilar að samningnum samþykkja breytingu sem annaðhvort myndar framfylgjanleg réttindi og skuldbindingar aðila að samningnum eða breytir fyrirliggjandi framfylgjanlegum réttindum og skuldbindingum. Hægt er að samþykkja samning skriflega, með munnlegu samkomulagi eða í samræmi við hefðbundna viðskiptahætti. Ef aðilar að samningnum hafa ekki samþykkt breytingu á samningi skal eining beita þessum staðli gagnvart fyrirliggjandi samningi þar til samningsbreytingin hefur verið samþykkt.

19. Samningsbreyting kann að vera fyrir hendi jafnvel þótt aðilar að samningnum eigi í deilum um gildissvið eða verð breytingarinnar (eða hvorttveggja) eða hafa samþykkt breytingu á gildissviði samningsins en ekki ákveðið samsvarandi breytingu á verði. Þegar eining ákvarðar hvort þau réttindi og þær skuldbindingar, sem myndast eða taka breytingum með breytingunni, eru framfylgjanleg skal hún skoða alla viðeigandi málavexti og aðstæður, m.a. skilmála samningsins og önnur gögn. Ef aðilar að samningi hafa samþykkt breytingu á gildissviði samningsins en hafa ekki enn ákveðið samsvarandi breytingu á verði skal eining meta breytingu á yfirfærsluverði sem leiðir af breytingunni sbr. 50.-54. lið um að meta breytilega greiðslu og 56.-58. lið um að takmarka mat á breytilegum greiðslum.
20. Eining skal færa breytingu á samningi sem aðgreindan samning ef bæði eftirfarandi skilyrði eru fyrir hendi:
- gildissvið samningsins víkkar út vegna þess að umsömdum aðgreindum vörum eða þjónustu er bætt við (í samræmi við 26.-30. lið) og
 - verð samningsins hækkar um fjárhæð endurgjalds sem endurspeglar *sjálfstætt söluverð* umsaminna viðbótarvara eða -þjónustu einingarinnar og hvers kyns viðeigandi leiðréttingar á því verði til að endurspegla kringumstæður þessa tiltekna samnings. Til að mynda getur eining leiðrétt sjálfstætt söluverð viðbótarvöru eða -þjónustu um þann afslátt sem viðskiptavinurinn fær því að einingin þarf ekki að stofna til sölutengds kostnaðar líkt og hún myndi gera við sölu svipaðrar vöru eða þjónustu til nýs viðskiptavinar.
21. Ef breyting á samningi er ekki færð sem aðgreindur samningur í samræmi við 20. lið skal einingin færa umsamdar vörur eða þjónustu, sem ekki hafa verið yfirfærðar enn, á þeim degi þegar breyting er gerð á samningnum (þ.e. umsamdar vörur og þjónusta sem eftir standa) á þann eftirfarandi hátt sem við á:
- Eining skal færa breytingu á samningi eins og um væri að ræða uppsögn á fyrirliggjandi samningi og myndun nýs samnings ef þær vörur eða þjónusta sem eftir standa eru aðgreindar frá þeim vörum eða þjónustu sem eru yfirfærðar á þeim degi þegar samningnum er breytt eða síðar. Það endurgjald sem ráðstafa á til eftirstandandi árangurstengdra skuldbindinga (eða þeirra aðgreindu vara eða þjónustu í stakri árangurstengdri skuldbindingu sem eru tilgreindar í samræmi við b-lið 22. liðar) er summa:
 - endurgjalds sem viðskiptavinurinn hefur lofað (þ.m.t. fjárhæð sem þegar hefur verið tekið við frá viðskiptavininum) sem var innifalin í mati á viðskiptaverði og hafði ekki verið færð sem tekjur og
 - endurgjalds sem lofað var sem hluta af breytingum á samningnum.
 - Eining skal færa breytingu á samningnum eins og um væri að ræða hluta af fyrirliggjandi samningi ef þær vörur eða þjónusta sem eftir standa eru ekki aðgreindar og mynda því hluta af einni árangurstengdri skuldbindingu sem efnd hefur verið að hluta til á þeim degi þegar breyting er gerð á samningnum. Þau áhrif, sem breyting á samningnum hefur á viðskiptaverðið og á árangur einingarinnar við að efna að fullu árangurstengda skuldbindingu, eru færð sem leiðrétting á tekjum (annaðhvort sem aukning á eða samdráttur í tekjum) á þeim degi þegar breyting er gerð á samningnum (þ.e. leiðrétting á tekjum er gerð á uppsöfnuðum grunni).
 - Ef þær vörur eða þjónusta, sem eftir standa eru sambland af a- og b-lið skal einingin færa áhrif breytingarinnar á þær árangurstengdu skuldbindingar sem ekki næst að efna (ekki heldur að hluta til) í breytta samningnum þannig að samrýmist markmiðum þessa liðar.

Tilgreining árangurstengdra skuldbindinga

22. Við gildistöku samningsins skal einingin meta umsamdar vörur og þjónustu samkvæmt samningi við viðskiptavin og tilgreina sem árangurstengda skuldbindingu hvert loforð um að yfirfæra til viðskiptavinar annaðhvort:
- aðgreinda vöru eða þjónustu (eða samstæðu vara eða þjónustu) eða
 - röð aðgreindra vara eða þjónustu sem eru í meginatriðum hinar sömu og lúta sama mynstri við yfirfærslu til viðskiptavinar (sjá 23. lið).

23. Röð aðgreindra vara eða þjónustu lýtur sama mynstri við yfirfærslu til viðskiptavinar ef báðir aðilar uppfylla eftirfarandi skilyrði:
- hver aðgreind vara eða þjónusta í röðinni, sem einingin lofar að yfirfæra til viðskiptavinar, myndi uppfylla skilyrði 35. liðar um að vera árangurstengd skuldbinding sem verður efnd á tilteknu tímabili og
 - sama aðferð er notuð til að meta árangur einingarinnar við að efna árangurstengdu skuldbindinguna um að yfirfæra til viðskiptavinarins hverja aðgreinda vöru eða þjónustu í röðinni, sbr. 39.–40. lið.

Loforð í samningum við viðskiptavini

24. Í samningi við viðskiptavin er venjulega tilgreint með skýrum hætti hvaða vörur eða þjónustu eining lofar að yfirfæra til viðskiptavinar í samræmi við samninginn. Þó skal árangurstengd skuldbinding, sem er tilgreind í samningi við viðskiptavin, ekki takmarkast við þær vörur eða þjónustu sem er talin upp með skýrum hætti í þeim samningi. Ástæða þessa er sú að í samningi við viðskiptavin geta einnig falist loforð sem leiðir af hefðbundnum viðskiptaháttum einingarinnar, birtum stefnumiðum eða sérstökum yfirlýsingum ef loforðin gefa, við gildistöku samningsins, viðskiptavini réttmætar væntingar um að einingin muni yfirfæra til hans vöru eða þjónustu.
25. Í árangurstengdum skuldbindingum felast ekki verk sem eining verður að sinna til að efna samninginn nema í þeim felist yfirfærsla á vöru eða þjónustu til viðskiptavinar. Sem dæmi má nefna að þjónustuveitandi kann að þurfa að annast ýmis stjórnsýsluverkefni til að koma samningi á fót. Framkvæmd þessara verkefna felst ekki í yfirfærslu á þjónustu til viðskiptavinar meðan á framkvæmd þeirra stendur. Því teljast þessi verk við að koma á samningi ekki til árangurstengdrar skuldbindingar.

Aðgreindar vörur eða þjónusta

26. Umsamdar vörur eða þjónustu geta, eftir tegund samnings, falið í sér, en takmarkast þó ekki við, eftirfarandi:
- sölu á vörum sem eining framleiðir (t.d. birgðir framleiðanda),
 - endursölu á vörum sem eining hefur keypt (t.d. varning smásala),
 - endursölu á rétti til vara eða þjónustu sem eining hefur keypt (t.d. miði sem eining hefur endurselt og kemur þá fram sem umbjóðandi, eins og lýst er í liðum B34–B38),
 - framkvæmd samningsbundins verkefnis (eða verkefna) fyrir viðskiptavin,
 - veitingu þeirrar þjónustu að vera ætíð reiðubúna til að láta í té vörur eða þjónustu (t.d. ótilgreindar uppfærslur á hugbúnaði sem eru látanar í té á grundvelli þess hvort og hvenær slíkt er til reiðu) eða hafa vörur eða þjónustu til reiðu til nota fyrir viðskiptavin þegar og ef viðskiptavinur kys svo,
 - veitingu þjónustu sem felst í því að skipuleggja yfirfærslu á vörum eða þjónustu til viðskiptavinar fyrir annan aðila (s.s. með því að koma fram sem umboðsaðili fyrir annan aðila, eins og lýst er í liðum B34–B38),
 - veitingu réttar til vara eða þjónustu sem verða látanar í té í framtíðinni og viðskiptavinur getur endurselt eða látið viðskiptavini sínum í té (t.d. eining sem selur smásala vöru lofar að yfirfæra til einstaklings, sem kaupir vöruna frá smásalanum, viðbótarvöru eða viðbótarþjónustu),
 - smíði, framleiðslu eða þróun eigna fyrir hönd viðskiptavinar,
 - veitingu leyfa (sjá liði B52–B63) og
 - veitingu kaupréttar fyrir viðbótarvörur eða -þjónustu (þegar þessir valkostir veita viðskiptavini efnislegan rétt, eins og lýst er í liðum B39–B43).
27. Vara eða þjónusta, sem viðskiptavinur fær loforð um, telst vera aðgreind ef bæði eftirfarandi skilyrði eru uppfyllt:
- viðskiptavinurinn getur notið ávinnings af vörunni eða þjónustunni, annaðhvort einni og sér eða ásamt öðrum tilföngum sem viðskiptavinurinn hefur auðvelt aðgengi að (þ.e. varan eða þjónustan getur verið aðgreind) og

- b) loforð einingarinnar um að yfirfæra til viðskiptavinar vöru eða þjónustu má greina sérstaklega frá öðrum loforðum sammingsins (þ.e. varan eða þjónustan er aðgreind innan sammingsins).
28. Viðskiptavinur getur notið ávinnings af vöru eða þjónustu í samræmi við a-lið 27. liðar ef hægt er að nota vöruna eða þjónustuna, neyta hennar, selja fyrir hærri fjárhæð en sem nemur hrakvirði eða halda henni þannig að til verði efnahagslegur ávinningur. Að því er sumar vörur eða þjónustu varðar kann viðskiptavinur að njóta ávinnings af vöru eða þjónustu einni og sér. Að því er aðrar vörur eða þjónustu varðar kann viðskiptavinur að njóta ávinnings af vöru eða þjónustu einungis ásamt öðrum auðveldlega aðgengilegum tilföngum. Auðveldlega aðgengilegt tilfang er vara eða þjónusta sem er seld sérstaklega (af einingunni eða annarri einingu) eða tilfang sem viðskiptavinurinn hefur þegar fengið frá einingunni (m.a. vörur eða þjónusta sem einingin hefur þegar yfirfært til viðskiptavinarins samkvæmt samningnum) eða í öðrum viðskiptum eða atburðum. Ýmsir þættir geta gefið vísbendingu um að viðskiptavinurinn hafi notið ávinnings af vöru eða þjónustu, annaðhvort einni og sér eða ásamt öðrum auðveldlega aðgengilegum tilföngum. Þannig væri sú staðreynd að eining selur reglubundið, svo dæmi sé tekið, vöru eða þjónustu sérstaklega sem myndi gefa til kynna að viðskiptavinur gæti notið ávinnings af þeirri vöru eða þjónustu einni og sér eða ásamt öðrum auðveldlega aðgengilegum tilföngum.
29. Þættir, sem gefa til kynna að greina megi sérstaklega loforð einingar um að yfirfæra til viðskiptavinar vöru eða þjónustu (í samræmi við b-lið 27. liðar), taka til, en takmarkast ekki við, eftirfarandi:
- a) einingin lætur ekki í té umtalsverða þjónustu við að fella vöruna eða þjónustuna, ásamt öðrum vörum eða þjónustu sem lofað er samkvæmt samningnum, inn í samstæðu vara eða þjónustu sem standa fyrir samanlagðan afrakstur sem viðskiptavinurinn hefur gert samning um. Með öðrum orðum þá notar einingin ekki vöruna eða þjónustuna sem aðföng til að framleiða eða afhenda samanlagðan afrakstur sem viðskiptavinurinn tilgreinir,
- b) varan eða þjónustan breytir hvorki í veigamiklum atriðum né sérsníður aðra vöru eða þjónustu sem lofað er í samningnum,
- c) varan eða þjónustan er hvorki verulega háð né hefur rík innbyrðis tengsl við aðra vöru eða þjónustu sem lofað er í samningnum. Sú staðreynd að viðskiptavinur kann að ákveða að kaupa ekki vöruna eða þjónustuna án þess að hafa veruleg áhrif á aðrar umsamdar vörur eða þjónustu í samningnum, gæti t.d. gefið til kynna að varan eða þjónustan sé ekki verulega háð loforði um eða hafi rík innbyrðis tengsl við þessar vörur eða þjónustu.
30. Ef umsamin vara eða þjónusta er ekki aðgreind skal eining sameina þá vöru eða þjónustu öðrum umsömdum vörum eða þjónustu þar til hún greinir aðgreinda samstæðu vara eða þjónustu. Í sumum tilvikum myndi það leiða til þess að einingin færði allar vörur eða þjónustu, sem lofað er samkvæmt samningi, sem eina árangurstengda skuldbindingu.

Árangurstengdar skuldbindingar efndar

31. **Eining skal færa tekjur þegar (og ef) hún efnir árangurstengda skuldbindingu með því að yfirfæra umsamda vöru eða þjónustu (þ.e. eign) til viðskiptavinar. Eignin telst yfirfærð þegar (og ef) viðskiptavinurinn fær yfirrád yfir eigninni.**
32. Eining skal ákvarða fyrir hverja árangurstengda skuldbindingu, sem er tilgreind í samræmi við 22.–30. lið, við gildistöku sammings hvort hún muni efna árangurstengda skuldbindingu á tilteknu tímabili (í samræmi við 35.–37. lið) eða á tilteknum tímavörðum (í samræmi við 38. lið). Ef eining efnir ekki árangurstengda skuldbindingu á tilteknu tímabili skal efna hana á tilteknum tímavörðum.
33. Vörur og þjónusta eru eignir, jafnvel þótt það standi aðeins um stundarsakir, þegar tekið er við þeim og þær notaðar (eins og við á í margs konar þjónustu). Yfirrád yfir eign vísa til getu til að stýra notkun eignar og njóta í öllum aðalatriðum alls eftirstandandi ávinnings af því. Yfirrád fela í sér getuna til að koma í veg fyrir að aðrar einingar stýri notkun eignar og njóti ávinnings af henni. Ávinningur af eign er hugsanlegt sjóðstreymi (innstreymi eða sparnaður í útstreymi) sem hægt er að fá með beinum eða óbeinum hætti á ýmsan hátt, s.s. með því að:
- a) nota eignina til að framleiða vörur eða láta í té þjónustu (m.a. opinbera þjónustu),
- b) nota eignina til að efla virði annarraigna,

- c) nota eignina til að gera upp skuldir eða draga úr kostnaði,
 - d) selja eignina eða skipta á henni og öðru,
 - e) setja eignina sem veð fyrir láni og
 - f) halda eigninni.
34. Við mat á því hvort viðskiptavinur fær yfiráð yfir eign skal einingin líta til hvers kyns samninga um endurkaup á eigninni (sjá liði B64–B76).

Árangurstengdar skuldbindingar efnar á tilteknu tímabili

35. Eining yfirfærir yfiráð yfir vöru eða þjónustu á tilteknu tímabili og efnir því árangurstengda skuldbindingu og færir tekjur á tilteknu tímabili ef eitt eftirfarandi skilyrði er uppfyllt:
- a) viðskiptavinurinn fær og nýtir þann ávinning sem fæst með árangri einingarinnar á sama tíma og einingin framkvæmir verkefni sín (sjá liði B3–B4),
 - b) árangur einingarinnar myndar eða eykur við eign (t.d. verk í vinnslu) sem viðskiptavinurinn ræður yfir eftir því sem eignin myndast eða eykst við hana (sbr. lið B5) eða
 - c) árangur einingarinnar myndar ekki eign með annarri notkun einingarinnar (sjá 36. lið) og einingin hefur framfylgjanlegan rétt til greiðslu fyrir þann árangur sem hefur náðst fram að þeim tíma (sjá 37. lið).
36. Eining hefur ekki önnur not fyrir eign, sem verður til á grundvelli árangurs einingarinnar, ef annaðhvort samningurinn kemur í veg fyrir að eigninni sé ráðstafað til annarra nota, þegar hún er mynduð eða við endurbætur á henni, eða hagnýtar ástæður takmarka möguleika á að nýta eign, í endanlegri mynd sinni, til annars. Mat á því hvort einingin hefur önnur not af eigninni fer fram við gildistöku sammings. Eftir gildistöku sammingsins skal eining ekki uppfæra mat á annarri notkun eignar nema sammingsaðilar samþykki breytingu á samningi sem breytir verulega árangurstengdri skuldbindingu. Í liðum B6–B8 eru settar fram leiðbeiningar vegna mats á því hvort eining hefur önnur not fyrir eignina.
37. Eining skal skoða samningsskilmála og hver þau lög sem eiga við um samninginn þegar hún metur hvort hún eigi framfylgjanlegan rétt til greiðslu fyrir þann árangur sem hún hefur sýnt fram að þeim tíma í samræmi við c-lið 35. liðar. Réttur til greiðslu fyrir sýndan árangur fram að þeim tíma þarf ekki að vera bundinn fastri fjárhæð. Einingin verður þó að eiga rétt á því allan samningstímann að fá greiðslu fyrir þann árangur sem hefur náðst fram að þeim tíma ef viðskiptavinurinn eða annar aðili segir samningnum upp af annarri ástæðu en þeirri að einingin hafi ekki skilað umsömdum árangri. Í liðum B9–B13 eru settar fram leiðbeiningar um mat á því hvort fyrir liggi framfylgjanlegur réttur til greiðslu og hvort réttur einingar til greiðslu feli í sér rétt hennar til greiðslu fyrir þann árangur sem hún hefur sýnt fram að þeim tíma.

Árangurstengdar skuldbindingar efnar á tilteknum tímapunkti

38. Ef árangurstengd skuldbinding er ekki efnar á tilteknu tímabili í samræmi við 35.–37. lið efnir eining árangurstengdu skuldbindinguna á tilteknum tímapunkti. Til að ákvarða þann tímapunkt þegar viðskiptavinur öðlast yfiráð yfir umsaminni eign og einingin efnir árangurstengda skuldbindingu skal einingin líta til krafna varðandi yfiráð í 31.–34. lið. Enn fremur skal eining líta til vísbendinga um yfirfærslu á yfiráðum sem taka til, en takmarkast ekki við, eftirfarandi:
- a) Einingin hefur rétt til greiðslu fyrir eign — ef viðskiptavinur er skuldbundinn til að greiða fyrir eign kann það að gefa til kynna að viðskiptavinurinn hafi fengið rétt til að nýta eignina með beinum hætti í skiptum og fengið í aðalatriðum allan eftirstandandi ávinning af henni.
 - b) Viðskiptavinurinn hefur löglegt eignarhald á eigninni — löglegt eignarhald kann að gefa til kynna hvaða aðili að samningi hefur rétt til að nýta eign með beinum hætti og fá í aðalatriðum allan eftirstandandi ávinning af henni eða hefur rétt til að takmarka aðgang annarra eininga að þeim ávinningi. Af þeim sökum kann yfirfærsla á löglegu eignarhaldi að gefa til kynna að viðskiptavinurinn hafi fengið yfiráð yfir eigninni. Ef eining heldur eftir löglegu eignarhaldi einungis í þeim tilgangi að verja sig gegn greiðsluvanefndum viðskiptavinar koma þau réttindi einingarinnar ekki í veg fyrir að viðskiptavinurinn fái yfiráð yfir eigninni.

- c) Einingin hefur yfirfært vörslu á eigninni — varsla viðskiptavinarins á eign kann að gefa til kynna að viðskiptavinurinn hafi rétt til að nýta eignina með beinum hætti og fá í aðalatriðum allan eftirstandandi ávinning af henni eða hafi rétt til að takmarka aðgang annarra eininga að þeim ávinningi. Varsla getur þó ekki farið saman við yfirráð yfir eign. Til dæmis kann viðskiptavinur eða viðtakandi, í sumum endurkaupasamningum og vörusendingarsamningum, að hafa eign í vörslu sinni sem einingin hefur yfirráð yfir. Á hinn bóginn kann eining, í sumum samningum um sölu með frestaðri afhendingu (e. bill and hold arrangement), að hafa eign í vörslu sinni sem viðskiptavinurinn hefur yfirráð yfir. Í liðum B64–B76, B77–B78 og B79–B82 eru settar fram leiðbeiningar um færslu endurkaupasamninga, vörusendingarsamninga og samninga um sölu með frestaðri afhendingu, eftir því sem við á.
- d) Viðskiptavinurinn ber að verulegu leyti áhættu og hefur ávinning af eignarhaldi yfir eigninni — yfirfærsla á verulegri áhættu og ávinningi af eignarhaldi yfir eign til viðskiptavinarins kann að gefa til kynna að hann hafi rétt til að nýta eignina með beinum hætti og fá í aðalatriðum allan eftirstandandi ávinning af henni. Þegar mat er lagt á áhættu og ávinning af eignarhaldi yfir umsaminni eign skal einingin þó útiloka hvers kyns áhættu sem leiðir til aðskilinnar árangurstengdrar skuldbindingar, auk þeirrar árangurstengdu skuldbindingar að yfirfæra eignina. Til dæmis kann eining að hafa yfirfært yfirráð yfir eign til viðskiptavinar en ekki enn eftir árangurstengda viðbótarskuldbindingu um að láta í té viðhaldsþjónustu er tengist yfirfærðu eigninni.
- e) Viðskiptavinurinn hefur tekið við eigninni — móttaka viðskiptavinarins á eign kann að gefa til kynna að hann hafi fengið rétt til að nýta eignina með beinum hætti og fá í aðalatriðum allan eftirstandandi ávinning af henni. Til að meta áhrif af samningsákvæði varðandi móttöku viðskiptavinar um það hvenær yfirráð yfir eign eru yfirfærð skal eining líta til leiðbeininganna í liðum B83–B86.

Mat á því hvernig gengur að efna árangurstengda skuldbindingu að fullu

39. Að því er varðar hverja árangurstengda skuldbindingu, sem er efnd á tilteknu tímabili í samræmi við 35.–37. lið, skal einingin færa tekjur á tilteknu tímabili með því að meta hvernig gengur að efna árangurstengdu skuldbindinguna að fullu. Markmiðið með því að meta framvindu er að sýna fram á árangur einingar við að yfirfæra yfirráð yfir vörum eða þjónustu sem viðskiptavinurinn hefur verið lofað (þ.e. hvernig einingu gengur að efna árangurstengda skuldbindingu).
40. Eining skal beita einni aðferð við að meta framvindu fyrir hverja árangurstengda skuldbindingu sem er efnd á tilteknu tímabili og einingin skal beita þeirri aðferð með samræmdum hætti gagnvart svipuðum árangurstengdum skuldbindingum og við svipaðar aðstæður. Við lok hvers reikningsskilátímabils skal eining endurmeta hvernig henni gengur að efna að fullu árangurstengda skuldbindingu sem er efnd á tilteknu tímabili.

Aðferðir við að meta framvindu

41. Viðeigandi aðferðir við að meta framvindu eru m.a. aðferðir er byggjast á afrakstri og aðföngum. Í liðum B14–B19 eru settar fram leiðbeiningar um notkun aðferða er byggjast á afrakstri og aðföngum til að meta framvindu einingar við að efna árangurstengda skuldbindingu að fullu. Við ákvörðun á viðeigandi aðferð til að meta framvindu skal eining líta til eðlis vörunnar eða þjónustunnar sem hún hefur lofað að yfirfæra til viðskiptavinarins.
42. Við beitingu aðferðar við að meta framvindu skal eining útiloka frá mati þær vörur eða þjónustu sem einingin hefur ekki fært viðskiptavininum yfirráð yfir. Á hinn bóginn skal eining fella inn í mat á framvindu þær vörur eða þjónustu sem einingin hefur fært viðskiptavininum yfirráð yfir þegar hún efnir þá árangurstengdu skuldbindingu.
43. Eftir því sem aðstæður breytast skal eining uppfæra mat sitt á framvindu svo að það endurspegli hvers kyns breytingar á niðurstöðu árangurstengdu skuldbindingarinnar. Slíkar breytingar á mati eignar á framvindu skulu færðar sem breyting á reikningshaldslegu mati í samræmi við IAS-staðal 8, *reikningsskilaaðferðir, breytingar á mati í reikningskilum og skekkjur*.

Viðeigandi mat á framvindu

44. Eining skal færa tekjur vegna árangurstengdrar skuldbindingar, sem er efnd á tilteknu tímabili, ef hún getur metið með skynsamlegum hætti framvindu sína við að efna árangurstengdu skuldbindinguna að fullu. Eining myndi ekki vera fær um að meta með skynsamlegum hætti framvindu sína við að efna árangurstengda skuldbindingu að fullu ef hana skortir áreiðanlegar upplýsingar sem krafist yrði til þess að beita viðeigandi aðferð við að meta framvindu.
45. Við ákveðnar aðstæður (til dæmis á fyrstu stikum samnings) má vera að eining sé ekki fær um að meta niðurstöðu árangurstengdrar skuldbindingar með skynsamlegum hætti en hún hefur væntingar um að endurheimta þann kostnað sem stofnað er til við að efna árangurstengdu skuldbindinguna. Við þær aðstæður skal einingin færa tekjur aðeins fyrir þann kostnað sem stofnað er til eða þar til hún getur metið með skynsamlegum hætti niðurstöðu árangurstengdu skuldbindingarinnar.

MAT

46. Þegar (eða eftir því sem) árangurstengd skuldbinding er efnd skal eining færa sem tekjur fjárhæð viðskiptaverðsins (sem útilokar mat á breytilegu endurgjaldi sem er takmarkað í samræmi við 56.–58. lið) sem er ráðstafað til þeirrar árangurstengdu skuldbindingar.

Ákvörðun um viðskiptaverð

47. Eining skal líta til skilmála samningsins og hefðbundinna viðskiptahátta sinna til þess að ákvarða viðskiptaverð. Viðskiptaverð er fjárhæð endurgjalds sem eining gerir ráð fyrir að eiga rétt á í skiptum fyrir umsamdar vörur eða þjónustu sem eru yfirfærðar til viðskiptavinar, að frátalinni fjárhæð sem er innheimt fyrir hönd þriðju aðila (t.d. söluskattur). Endurgjaldið, sem lofað er samkvæmt samningi við viðskiptavin, getur m.a. verið föst fjárhæð, breytileg fjárhæð eða hvort tveggja.
48. Eðli, tímasetning og fjárhæð endurgjalds sem viðskiptavinur hefur lofað hefur áhrif á mat á viðskiptaverði. Við ákvörðun viðskiptaverðs skal eining líta til áhrifa allra eftirfarandi þátta:
- breytilegs endurgjalds (sjá 50.–55. lið og 59. lið),
 - takmarkandi mats á breytilegu endurgjaldi (sjá 56.–58. lið),
 - mikilvægs fyrirliggjandi fjármögnunarpáttar í samningnum (sjá 60.–65. lið)
 - endurgjalds sem er ekki handbært fé (sjá 66.–69. lið) og
 - endurgjalds til viðskiptavinar (sjá 70.–72. lið).
49. Til þess að ákvarða viðskiptaverð skal eining gera ráð fyrir að vörurnar eða þjónustan verði yfirfærð til viðskiptavinarins eins og kveðið er á um í gildandi samningi og að samningnum verði hvorki sagt upp, hann endurnýjaður né honum breytt.

Breytilegt endurgjald

50. Ef í endurgjaldi, sem kveðið er á um í samningi, felst breytileg fjárhæð skal eining meta fjárhæð endurgjaldsins sem hún mun eiga rétt á í skiptum fyrir yfirfærslu á umsömdum vörum eða þjónustu til viðskiptavinar.
51. Fjárhæð endurgjaldsins getur verið breytileg vegna afsláttar, endurgreiðslna, lána, verðfívilnana, hvata, árangurstengdra aukagreiðslna, sekta eða annarra svipaðra liða. Umsamið endurgjald getur einnig breyst ef réttur einingar til hennar veltur á því hvort framtíðaratburður á sér stað. Til dæmis myndi fjárhæð endurgjalds breytast ef annaðhvort varan væri seld með skilarétti eða ef fastri fjárhæð er lofað sem árangurstengdum aukagreiðslum þegar settu marki er náð.
52. Setja má fram með beinum hætti í samningnum breytileika tengdan loforði viðskiptavinar um endurgjald. Fyrir utan það sem fram kemur í samningsskilmálunum er umsamið endurgjald breytilegt ef aðrar hvorar eftirfarandi aðstæðna eru fyrir hendi:
- Viðskiptavinur hefur réttmætar væntingar á grundvelli hefðbundinna viðskiptahátta einingarinnar, birtra stefnumiða eða sérstakra yfirlýsinga um að einingin muni taka við lægra endurgjaldi en verð í samningnum segir til um. Það er, þess er vænst að einingin muni bjóða verðfívilnun. Vísa má til þess tilboðs sem afsláttar, endurgreiðslu eða láns, allt eftir lögsögu, atvinnugrein eða viðskiptavini.
 - Önnur málsatvik og aðstæður gefa til kynna að ásetningur einingarinnar, við gerð samnings við viðskiptavininn, sé sá að bjóða honum verðfívilnun.

53. Eining skal meta fjárhæð breytilegs endurgjalds með því að beita annarri hvorri eftirfarandi aðferða en hvor það verður veltur á því hvor þeirra einingin telur að spái betur fyrir um fjárhæð endurgjalds sem hún á rétt á:
- Vænt virði — vænt virði er summa líkindaveginna fjárhæða innan bils mögulegra greiðslufjárhæða. Vænt virði getur verið viðeigandi mat á fjárhæð breytilegs endurgjalds ef eining hefur mikinn fjölda samninga með svipuð sérkenni.
 - Líklegasta fjárhæð — líklegasta fjárhæðin er sú fjárhæð sem talin er líklegust innan bils mögulegra greiðslufjárhæða (þ.e. líklegasta niðurstaða samningsins). Líklegasta fjárhæðin kann að vera viðeigandi mat á fjárhæð breytilegs endurgjalds ef tvær niðurstöður samningsins eru mögulegar (t.d. nær eining annaðhvort markmiði vegna árangurstengdra aukagreiðslna eða ekki).
54. Eining skal beita einni aðferð með samræmdum hætti gagnvart samningnum í heild þegar lagt er mat á áhrif óvissu á fjárhæð breytilegs endurgjalds sem einingin mun eiga rétt á. Enn fremur skal eining líta til allra upplýsinga (sögulegra, nýrra og fyrirsjáanlegra) sem hún hefur fremur greiðan aðgang að og greina hæfilegan fjölda mögulegra greiðslufjárhæða. Þær upplýsingar, sem eining notar til að meta fjárhæð breytilegrar greiðslu, væru að jafnaði svipaðar þeim upplýsingum sem stjórn einingarinnar notar í útboðs- og tilboðsferlinu og við að ákveða verð fyrir umsamar vörur eða þjónustu.

Skuldir vegna endurgreiðslna

55. Eining skal færa skuld vegna endurgreiðslna ef hún tekur við greiðslu frá viðskiptavini og væntir þess að endurgreiða viðskiptavininum hluta greiðslunnar eða hana alla. Skuld vegna endurgreiðslna er metin við fjárhæð móttækis endurgjalds (eða kröfu) sem einingin hefur ekki væntingar um að eiga rétt á (þ.e. fjárhæðir sem eru ekki hluti af viðskiptaverði). Uppfæra skal skuld vegna endurgreiðslna (og samsvarandi breytingu á viðskiptaverði og, þar með, *samningsbundna skuld*) við lok hvers reikningsskilatímabils vegna breytinga á aðstæðum. Við færslu skuldar vegna endurgreiðslna er tengjast sölu með skilarétti skal eining nota leiðbeiningarnar í liðum B20–B27.

Takmarkanir í mati á breytilegri fjárhæð

56. Eining skal taka fjárhæð breytilega endurgjaldsins, í heild eða að hluta, sem metið er í samræmi við 53. lið, með í viðskiptaverð aðeins að því marki að miklar líkur séu á að ekki verði veruleg bakfærsla á fjárhæð færðra uppsafnaðra tekna þegar leyst verður síðar úr þeirri óvissu sem tengist breytilega endurgjaldinu.
57. Við mat á því hvort fyrir hendi séu miklar líkur á að ekki verði veruleg bakfærsla á fjárhæð færðra uppsafnaðra tekna þegar leyst hefur verið úr þeirri óvissu, sem tengist breytilegu greiðslunni, skal eining líta bæði til þess hverjar líkur á því eru og þess hversu mikil bakfærsla tekna gæti orðið. Þeir þættir, sem kynnu að auka líkur á bakfærslu eða umfangi bakfærslu tekna, geta m.a. verið, en takmarkast þó ekki við, eftirfarandi:
- fjárhæð endurgjalds er mjög næm fyrir þáttum utan áhrifsviðs einingarinnar. Þessir þættir geta m.a. verið flókt á markaði, mat eða aðgerðir þriðju aðila, veðurskilyrði og mikil hætta á úreldingu á umsaminni vöru eða þjónustu,
 - ekki er búist við því að leyst verði úr óvissu varðandi fjárhæð endurgjalds um langan tíma,
 - einingin hefur takmarkaða reynslu af (eða gögn um) svipaðar tegundir samninga eða slík reynsla hefur (eða önnur gögn hafa) takmarkað forspárgildi,
 - venja einingarinnar er að bjóða annaðhvort margvíslegar verðviltanir eða breyta greiðsluskilmálum og -skilyrðum svipaðra samninga við svipaðar aðstæður,
 - í samningnum kemur fram mikill fjöldi og margvíslegar mögulegar greiðslufjárhæðir.
58. Eining skal beita lið B63 til að færa greiðslu í formi sölubundinna eða nýtingarbundinna réttthafgreiðslna sem lofað er í skiptum fyrir leyfi vegna hugverka.

Endurmat á breytilegu endurgjaldi

59. Við lok hvers reikningsskilatímabils skal eining uppfæra mat á viðskiptaverði (þ.m.t. uppfæra mat sitt á því hvort mat á breytilegu endurgjaldi sé takmarkað) til að endurspeglar nákvæmlega þær aðstæður sem ríktu við lok reikningsskilatímabilsins og þær breytingar á aðstæðum sem ríktu á reikningsskilatímabilinu. Einingin skal færa breytingar á yfirfærsluverði í samræmi við 87.-90. lið.

Mikilvægur fjármögnunarpáttur í samningnum

60. Við ákvörðun á viðskiptaverði skal eining leiðrétta umsamda fjárhæð endurgjalds fyrir áhrifum af tímavirði peninga ef tímasetning greiðslna, sem samningsaðilar hafa samþykkt (annaðhvort með beinum eða óbeinum hætti), veitir viðskiptavininum eða einingunni verulegan ávinning við fjármögnun á yfirfærslu vara eða þjónustu til viðskiptavinarins. Við þær aðstæður inniheldur samningurinn mikilvægan fjármögnunarpátt. Mikilvægur fjármögnunarpáttur kann að vera fyrir hendi óháð því hvort lofuð um fjármögnun sé sett fram með skýrum hætti í samningnum eða með óbeinum hætti í greiðsluskilmálum sem samningsaðilar hafa samþykkt.
61. Markmiðið með því að leiðrétta umsamda fjárhæð endurgjalds fyrir mikilvægum fjármögnunarpætti er að eining færi tekjur sem endurspeglar það verð umsaminnar vöru eða þjónustu sem viðskiptavinurinn hefði greitt fyrir ef hann hefði greitt með handbæru fé þær vörur og þjónustu við yfirfærslu þeirra til viðskiptavinarins (þ.e. staðgreiðsluverð). Eining skal skoða alla viðeigandi málavexti og aðstæður við mat á því hvort samningur feli í sér fjármögnunarpátt og hvort sá fjármögnunarpáttur sé mikilvægur samningnum, m.a. báða eftirfarandi þætti:
- mismuninn, ef einhver er, á milli fjárhæðar umsamins endurgjalds og staðgreiðsluverðs umsaminna vara og þjónustu og
 - samanlögð áhrif beggja eftirfarandi þátta:
 - áætlaðs tíma frá yfirfærslu einingar á umsaminni vöru eða þjónustu til viðskiptavinarins og þar til viðskiptavinurinn greiðir fyrir þessar vörur eða þjónustu og
 - gildandi vaxta á viðeigandi markaði.
62. Þrátt fyrir matið í 61. gr. hefði samningur við viðskiptavin ekki mikilvægan fjármögnunarpátt ef einhver eftirfarandi þátta er til staðar:
- viðskiptavinurinn greiddi fyrir vörurnar eða þjónustuna fyrir fram og tímasetning yfirfærslu á þeim vörum eða þjónustu var ákvörðuð af viðskiptavininum,
 - umtalsverður hluti endurgjalds, sem viðskiptavinur lofar, er breytilegur og fjárhæð og tímasetning endurgreiðslunnar tekur breytingum á grundvelli þess hvort framtíðaratburður verður sem viðskiptavinurinn eða einingin hefur engin raunveruleg áhrif á hvort muni eiga sér stað eða ekki (t.d. ef greiðslan er sölubundin réttahafagreiðsla),
 - mismunurinn á milli umsamins endurgjalds og staðgreiðsluverðs vöru eða þjónustu (eins og lýst er í 61. lið) kemur til af öðrum ástæðum en aðgangi viðskiptavinarins eða einingarinnar að fjármagni og er mismunurinn milli þeirra fjárhæða í hlutfalli við ástæðu mismunarins. Til dæmis gætu greiðsluskilmálarnir varið eininguna eða viðskiptavininn fyrir því að hinn aðilinn standi ekki fyllilega við allar eða sumar skuldbindingar sínar samkvæmt samningnum.
63. Í þágu hentugleika þarf eining ekki að leiðrétta umsamda fjárhæð endurgjalds fyrir áhrifum mikilvægs fjármögnunarpáttar ef einingin væntir þess, við gildistöku samningsins, að innan við eitt ár líði frá yfirfærslu einingar á umsaminni vöru eða þjónustu til viðskiptavinar þar til viðskiptavinurinn greiðir fyrir þá vöru eða þjónustu.
64. Til að uppfylla markmið 61. liðar við leiðréttingu á umsaminni fjárhæð endurgjalds fyrir mikilvægum fjármögnunarpætti skal eining nota afvöxtunarstuðul sem endurspeglar í aðskildum fjármögnunarviðskiptum milli einingarinnar og viðskiptavinarins við gildistöku samningsins. Sá stuðull myndi endurspeglar lánshæfiseinkenni þess aðila sem fær fjármögnun í samningnum, auk hvers kyns veða eða trygginga sem viðskiptavinurinn eða einingin lætur í té, m.a. eigna sem yfirfærðar eru í samningnum. Eining getur ákveðið þennan stuðul með því að finna stuðul sem afvaxtar nafnverð umsaminnar endurgreiðslu að verðinu sem viðskiptavinurinn myndi greiða í handbæru fé fyrir vöru eða þjónustu þegar (eða eftir því sem) þær væru yfirfærðar til viðskiptavinarins. Eftir gildistöku samningsins skal eining ekki uppfæra afvöxtunarstuðulinn vegna breytinga á vöxtum eða öðrum aðstæðum (s.s. breytinga á mati á útlánaáhættu vegna viðskiptavinarins).

65. Eining skal setja fram fjármögnunarþætti (vaxtatekjur eða vaxtakostnað) aðskilið frá tekjum af samningum við viðskiptavinum í yfirlitinu um heildarafkomu. Vaxtatekjur eða vaxtakostnaður eru aðeins færð að því marki sem *samningsseign* (eða viðskiptakröfur) eða samningsskuld er færð í reikningsskilum samnings við viðskiptavin.

Endurgjald sem er ekki handbært fé

66. Til að ákvarða viðskiptaverð í samningum þar sem viðskiptavinur lofar endurgjaldi, sem er ekki handbært fé, skal eining meta endurgjaldið, sem er ekki handbært fé, (eða samninga um endurgreiðslu sem er ekki handbært fé) á gangvirði.
67. Ef eining getur ekki metið gangvirði endurgjalds, sem er ekki handbært fé, með skynsamlegum hætti skal hún meta endurgjaldið með óbeinum hætti með vísun til sjálfstæðs söluverðs fyrir vörur eða þjónustu sem viðskiptavininum (eða flokki viðskiptavina) er lofað í skiptum fyrir endurgjaldið.
68. Gangvirði endurgjalds, sem ekki er handbært fé, getur verið mismunandi allt eftir því í hvaða formi endurgreiðslan er (t.d. breyting á verði hlutabréfs sem eining á rétt á að fá frá viðskiptavinum). Ef gangvirði umsaminnar endurgreiðslu, sem ekki er handbært fé, er mismunandi af annarri ástæðu en aðeins formi endurgjaldsins (t.d. gæti gangvirði verið mismunandi eftir árangri einingarinnar) skal eining beita kröfunum í 56.-58. lið.
69. Ef viðskiptavinur leggur til vörur eða þjónustu (t.d. efni, búnað eða vinnuframlag) til að auðvelda einingunni að efna samninginn skal einingin meta hvort hún öðlist yfirráð yfir þessum vörum eða þjónustu. Ef svo er, skal einingin færa framlagðar vörur eða þjónustu sem endurgjald, sem er ekki handbært fé, frá viðskiptavininum.

Endurgjald til viðskiptavinar

70. Endurgjald til viðskiptavinar er m.a. handbært fé sem eining greiðir, eða hyggst greiða, viðskiptavinum (eða öðrum aðilum sem kaupa vörur eða þjónustu einingarinnar af viðskiptavininum). Endurgjald til viðskiptavinar tekur einnig til lána eða annarra liða (t.d. afsláttarmiða eða inneignarmiða) sem framvísa má gegn skuld hjá einingunni (eða af öðrum aðilum sem kaupa vörur eða þjónustu einingarinnar af viðskiptavininum). Eining skal færa endurgjald til viðskiptavinar sem lækkun á viðskiptaverði og því sem tekjur nema greiðsla til viðskiptavinarins sé í skiptum fyrir aðgreinda vöru eða þjónustu (eins og lýst er í 26.-30. lið) sem viðskiptavinurinn yfirfærir til einingarinnar. Ef endurgjaldið til viðskiptavinarins felur í sér breytilega fjárhæð skal eining meta viðskiptaverð (þ.m.t. hvort mat á breytilegu endurgjaldi sé takmarkað) í samræmi við 50.-58. lið.
71. Ef endurgreiðsla til viðskiptavinarins er greiðsla fyrir aðgreinda vöru eða þjónustu skal eining færa kaup á vörum og þjónustu á sama hátt og hún færir kaup á vörum frá birgjum. Ef fjárhæð endurgjalds til viðskiptavinar er hærri en gangvirði aðgreindrar vöru eða þjónustu, sem einingin tekur við frá viðskiptavininum, skal einingin færa slíka hækkun sem lækkun á viðskiptaverði. Ef einingin getur ekki metið með skynsamlegum hætti gangvirði vöru eða þjónustu frá viðskiptavininum skal hún færa allt endurgjald til viðskiptavinarins sem lækkun á viðskiptaverði.
72. Til samræmis við það skal eining færa, ef endurgjald til viðskiptavinar er fært sem lækkun á viðskiptaverði, samdrátt á tekjum þegar (eða eftir því sem) sá síðari af eftirfarandi atburðum á sér stað:
- einingin færir tekjur af yfirfærslu tengdra vara eða þjónustu til viðskiptavinarins og
 - einingin greiðir eða lofar endurgjaldi (jafnvel þótt greiðslan sé háð framtíðaratburði). Það loforð getur verið í samræmi hefðbundna viðskiptahætti einingarinnar.

Ráðstöfun viðskiptaverðs til árangurstengdra skuldbindinga

73. **Markmiðið við ráðstöfun viðskiptaverðs er að eining ráðstafi viðskiptaverðinu til hvernar árangurstengdrar skuldbindingar (eða aðgreindrar vöru eða þjónustu) sem nemur fjárhæð sem sýnir fjárhæð endurgjalds sem einingin gerir ráð fyrir að eiga rétt á í skiptum fyrir yfirfærslu umsaminnna vara eða þjónustu til viðskiptavinarins.**

74. Til að ná ráðstöfunarmarkmiðinu skal eining ráðstafa viðskiptaverði til hvernar árangurstengdrar skuldbindingar, sem tilgreind er í samningnum, á grundvelli hlutfallslegs sjálfstæðs söluverðs í samræmi við 76.-80. lið nema eins og tilgreint er í 81.-83. lið (fyrir ráðstöfun afsláttar) og í 84.-86. lið (fyrir ráðstöfun endurgjalds sem felur í sér breytilegar fjárhæðir).
75. Ákvæði 76.–86. liðar gilda ekki ef samningurinn inniheldur aðeins eina árangurstengda skuldbindingu. Ákvæði 84.–86. liðar geta hins vegar átt við ef eining lofar að yfirfæra röð aðgreindra vara eða þjónustu sem tilgreind er sem árangurstengd skuldbinding í samræmi við b-lið 22. liðar og ef í umsaminni endurgreiðslu felast breytilegar fjárhæðir.

Ráðstöfun á grundvelli sjálfstæðs söluverðs

76. Til að ráðstafa viðskiptaverði til hvernar árangurstengdrar skuldbindingar á grundvelli hlutfallslegs sjálfstæðs söluverðs skal eining ákvarða sjálfstætt söluverð við gildistöku sammingsins um aðgreinda vöru eða þjónustu, sem liggur til grundvallar árangurstengdri skuldbindingu í samningnum, og ráðstafa viðskiptaverði í réttu hlutfalli við þessi sjálfstæðu söluverð.
77. Sjálfstætt söluverð er það verð sem eining myndi selja umsamda aðskilda vöru eða þjónustu á til viðskiptavinar. Besta vísbendingin um sjálfstætt söluverð er sannreynanlegt verð vöru eða þjónustu þegar einingin selur þá vöru eða þjónustu sérstaklega við sambærilegar aðstæður og til sambærilegra viðskiptavina. Samningsbundið verð eða skráð verð vöru eða þjónustu getur verið (en þarf ekki að vera) sjálfstætt söluverð þeirrar vöru eða þjónustu.
78. Ef sjálfstætt söluverð er ekki sannreynanlegt með beinum hætti skal eining meta sjálfstætt söluverð við fjárhæð sem myndi leiða af ráðstöfun viðskiptaverðs sem nær ráðstöfunarmarkmiðinu í 73. lið. Við mat á sjálfstæðu söluverði skal eining líta til allra upplýsinga (þ.m.t. markaðsaðstæðna, þátta sem eiga við um tilteknar einingar og upplýsinga um viðskiptavininn eða flokk viðskiptavina) sem hún hefur fremur greiðan aðgang að. Í því sambandi ætti eining að hámarka notkun á sannreynanlegum flögum og nota matsaðferðir með samræmdum hætti við svipaðar aðstæður.
79. Viðeigandi aðferðir við að meta sjálfstætt söluverð vöru eða þjónustu eru m.a., en takmarkast ekki við, eftirfarandi:
- a) Aðferð leiðréttis markaðsmats — eining gæti metið markaðinn þar sem hún selur vörur sínar eða þjónustu og áætlað verðið sem viðskiptavinur á þeim markaði væri tilbúinn að greiða fyrir þær vörur og þjónustu. Sú aðferð gæti einnig falið í sér vísun í verð samkeppnisaðila einingarinnar á sambærilegum vörum eða þjónustu og leiðréttingu á því verði að því marki sem nauðsynlegt er til að endurspegla kostnað og framlegð einingarinnar.
 - b) Aðferð áætlaðs kostnaðar auk framlegðar — eining gæti spáð fyrir um væntan kostnað við að efna árangurstengdu skuldbindinguna og síðan bætt við viðeigandi framlegð fyrir þær vörur eða þjónustu.
 - c) Eftirstöðvaðaðferðin — eining getur metið sjálfstætt söluverð með vísan til heildarviðskiptaverðs að fráreginni summu sannreynanlegs sjálfstæðs söluverðs annarra vara eða þjónustu sem lofað er í samningnum. Eining getur hins vegar aðeins notað eftirstöðvaðaðferðina til að meta, í samræmi við 78. lið, sjálfstætt söluverð vöru eða þjónustu því aðeins að eitt eftirfarandi skilyrði sé uppfyllt:
 - i. einingin selur sömu vöru eða þjónustu til mismunandi viðskiptavina (á sama eða því sem næst sama tíma) á margvíslegu verði (þ.e. söluverðið er mjög breytilegt vegna þess að dæmigert sjálfstætt söluverð er ekki greinanlegt í fyrri viðskiptum eða í öðrum sannreynanlegum gögnum) eða
 - ii. einingin hefur enn ekki ákveðið verð þeirrar vöru eða þjónustu og varan eða þjónustan hefur ekki áður verið seld á grundvelli sjálfstæðs söluverðs (þ.e. söluverðið er óvíst).

80. Nota má sambland þessara aðferða til að meta sjálfstætt söluverð fyrir vörur eða þjónustu sem lofað er í samningi ef verð á tveimur eða fleiri af þessum vörum eða þjónustu er mjög breytilegt eða óvísst sjálfstætt söluverð. Til dæmis má eining nota eftirstöðvaðferð til að meta samanlagt sjálfstætt söluverð þessara umsömdu vara eða þjónustu ef sjálfstæða söluverðið er mjög breytilegt eða óvísst og síðan notað aðra aðferð til að meta sjálfstætt söluverð stakrar vöru eða þjónustu borið saman við áætlað samanlagt sjálfstætt söluverð sem ákvarðað er með eftirstöðvaðferðinni. Þegar eining notar sambland aðferða til að meta sjálfstætt söluverð hvernar umsaminnar vöru eða þjónustu í samningnum skal hún meta hvort ráðstöfun viðskiptaverðs á þessu vænta sjálfstæða söluverði sé í samræmi við ráðstöfunarmarkmiðið í 73. lið og kröfur um mat á sjálfstæðu söluverði í 78. lið.

Ráðstöfun afsláttar

81. Viðskiptavinur fær afslátt við kaup á samstæðu vara eða þjónustu ef summa sjálfstæðra söluverða á vörum og þjónustu, sem lofað er í samningnum, fer yfir umsamda greiðslu í samningnum. Einingin skal ráðstafa afslætti í réttu hlutfalli við árangurstengdar skuldbindingar í samningnum nema þegar hún hefur undir höndum sannreynanleg gögn í samræmi við 82. lið sem sýna að heildarafslátturinn tengist einum eða fleiri, þó ekki öllum, árangurstengdum skuldbindingum í samningnum. Hlutfallsleg ráðstöfun afsláttar við þessar aðstæður er afleiðing af því að eining ráðstafar viðskiptaverði til hvernar árangurstengdrar skuldbindingar á grundvelli viðkomandi sjálfstæðra söluverða undirliggjandi aðgreindra vara eða þjónustu.
82. Eining skal ráðstafa afslætti í heild til einnar eða fleiri, þó ekki allra, árangurstengdra skuldbindinga í samningnum ef öll eftirfarandi skilyrði hafa verið uppfyllt:
- einingin selur reglubundið hverja aðgreinda vöru eða þjónustu (eða hverja samstæðu aðgreindra vara eða þjónustu) sem tilgreind er í samningnum á grundvelli sjálfstæðs söluverðs,
 - einingin selur einnig reglubundið, á grundvelli sjálfstæðs söluverðs, sem samstæðu (eða samstæður) sumar af þessum aðgreindu vörum eða þjónustu með afslætti af sjálfstæðum söluverðum á vörum eða þjónustu í hverri samstæðu og
 - afslátturinn, sem tengist hverri samstæðu vara eða þjónustu og lýst er í b-lið 82. liðar, er að mestu leyti hinn sami og afslátturinn í samningnum og greining á vörum eða þjónustu hvernar samstæðu sýnir sannreynanleg gögn fyrir árangurstengdu skuldbindinguna (eða árangurstengdu skuldbindingarnar) sem heildarafslátturinn í samningnum tilheyrir.
83. Ef afslætti er ráðstafað í heild sinni til einnar eða fleiri árangurstengdrar skuldbindingar í samræmi við 82. lið skal eining ráðstafa afslættinum áður en eftirstöðvaðferðinni er beitt til að meta sjálfstætt söluverð vöru eða þjónustu í samræmi við c-lið 79. liðar.

Ráðstöfun breytilegs endurgjalds

84. Breytilegt endurgjald, sem lofað er í samningi, getur náð yfir allan samninginn eða tiltekinn hluta hans, s.s. annan hvorn eftirfarandi hluta:
- eina eða fleiri, þó ekki allar, árangurstengdu skuldbindingarnar í samningnum (t.d. getur árangurstengd aukagreiðsla verið háð því að eining yfirfæri umsamda vöru eða þjónustu innan tiltekins tíma) eða
 - eina eða fleiri, þó ekki allar, aðgreindar vörur eða þjónusta sem lofað er í röð aðgreindra vara eða þjónustu sem mynda hluta af einni árangurstengdri skuldbindingu í samræmi við b-lið 22. liðar (t.d. mun endurgjald sem lofað er á öðru ári tveggja ára samnings um hreingerningþjónustu hækka á grundvelli breytinga á tiltekinni verðbólguvísitölu).
85. Eining skal ráðstafa breytilegri fjárhæð (og síðari breytingum á þeirri fjárhæð) í heild sinni til árangurstengdrar skuldbindingar eða aðgreindrar vöru eða þjónustu sem myndar hluta af einni árangurstengdri skuldbindingu í samræmi við b-lið 22. liðar ef bæði eftirfarandi skilyrði eru uppfyllt:
- skilmálar breytilegrar greiðslu tengjast sérstaklega viðleitni einingarinnar til að efna árangurstengdu skuldbindinguna eða yfirfærslu á aðgreindri vöru eða þjónustu (eða tilteknum árangri sem hlýst af því að efna árangurstengdu skuldbindinguna eða yfirfæra aðgreindu vöruna eða þjónustuna) og

b) breytilegri fjárhæð endurgjalds er ráðstafað í heild sinni til árangurstengdu skuldbindingarinnar eða aðgreind vara eða þjónusta samrýmist ráðstöfunarmarkmiðinu í 73. lið þegar litið er til allra árangurstengdra skuldbindinga og greiðsluskilmála samningsins.

86. Beita skal ráðstöfunarkröfunum í 73.-78. lið til þess að ráðstafa eftirstöðvum viðskiptaverðsins þegar viðmiðin, sem sett eru fram í 85. lið, eru ekki uppfyllt.

Breytingar á viðskiptaverði

87. Eftir gildistöku samningsins getur viðskiptaverð tekið breytingum af ýmsum ástæðum, m.a. vegna ófyrirséðra atburða eða annarra breytinga á aðstæðum sem áhrif hafa á fjárhæð þess endurgjalds sem eining gerir ráð fyrir að eiga rétt á í skiptum fyrir umsamdar vörur eða þjónustu.

88. Eining skal ráðstafa til árangurstengdra skuldbindinga í samningi hvers kyns síðari breytingum á viðskiptaverði á sama grundvelli og gert er við gildistöku samnings. Af þessum sökum skal eining ekki endurráðstafa viðskiptaverði til að endurspeglar breytingar á sjálfstæðu söluverði eftir gildistöku samnings. Fjárhæðir, sem ráðstafað er til efndrar árangurstengdrar skuldbindingar, skal færa sem tekjur eða sem samdrátt í tekjum á tímabili breytinga á viðskiptaverðinu.

89. Eining skal ráðstafa breytingum á viðskiptaverði í heild sinni til einnar eða fleiri, þó ekki allra, árangurstengdra skuldbindinga eða aðgreindra umsamina vara eða þjónustu í röð sem myndar hluta af einni árangurstengdri skuldbindingu, í samræmi við b-lið 22. liðar, því aðeins að skilyrði fyrir ráðstöfun á breytilegu endurgjaldi, sem sett eru fram í 85. lið, séu uppfyllt.

90. Eining skal færa breytingu á viðskiptaverði, sem koma til af breytingum á samningi, í samræmi við 18.-21. lið. Að því er varðar breytingar á viðskiptaverði, sem kemur til eftir breytingu á samningi, skal eining þó beita 87.-89. lið til að ráðstafa breytingu á viðskiptaverði á þann eftirfarandi hátt sem á við:

a) Eining skal ráðstafa breytingum á viðskiptaverði til árangurstengdra skuldbindinga sem tilgreindar eru í samningnum fyrir breytinguna ef, og að því marki sem, rekja má breytingu á viðskiptaverðinu til fjárhæðar breytilegs endurgjalds sem lofað var fyrir breytinguna og að breytingin sé færð í samræmi við a-lið 21. liðar.

b) Í öllum öðrum tilvikum þar sem breytingin var ekki færð sem sérstakur samningur í samræmi við 20. lið skal eining ráðstafa breytingu á viðskiptaverði til árangurstengdra skuldbindinga í breytta samningnum (þ.e. til árangurstengdu skuldbindinganna sem ekki náðist að efna, að fullu eða að hluta, strax eftir breytinguna).

SAMNINGSKOSTNAÐUR

Viðbótarkostnaður við að koma á samningi

91. Eining skal eignfæra viðbótarkostnað við að koma á samningi við viðskiptavin ef einingin væntir þess að endurheimta þann kostnað.

92. Viðbótarkostnaður við að koma á samningi er sá kostnaður sem eining stofnar til við að ná samningi við viðskiptavin sem annars hefði ekki verið stofnað til ef samningur hefði ekki náðst (t.d. sölulaun).

93. Kostnað við að ná samningi, sem stofnað hefði verið til óháð því hvort samningi er náð, skal færa sem kostnað þegar stofnað er til hans nema hægt sé að krefja viðskiptavinninn um greiðslu kostnaðarins án tillits til þess hvort samningur hefur náðst.

94. Í þágu hentugleika getur eining fært viðbótarkostnað við að koma á samningi sem kostnað þegar stofnað er til hans ef afskriftatímabil eignarinnar, sem eining hefur annars fært, er styttra en eitt ár.

Kostnaður við að efna samning

95. Ef sá kostnaður, sem stofnað er til við að efna samning gagnvart viðskiptavini, fellur ekki innan gildissviðs annars staðals (t.d. IAS-staðals 2, birgðir, IAS-staðals 16, varanlegir rekstrarfjármuni eða IAS-staðal 38, óefnislegar eignir), skal eining aðeins eignfæra kostnað sem stofnað hefur verið til við að efna samninginn ef kostnaðurinn uppfyllir öll eftirfarandi skilyrði:
- kostnaðurinn tengist með beinum hætti samningi eða væntanlegum samningi sem einingin getur greint sérstaklega (t.d. kostnaður í tengslum við þjónustu sem veitt er við endurnýjun á gildandi samningi eða kostnaður við hönnun eignar sem yfirfæra á samkvæmt sérstökum samningi sem hefur ekki enn verið samþykktur),
 - kostnaðurinn leiðir til eða eflir verðmæti einingarinnar sem nýtt verða til að efna (eða halda áfram að efna) árangurstengdar skuldbindingar í framtíðinni og
 - gert er ráð fyrir því að kostnaðurinn endurheimtist.
96. Eining skal færa kostnað, sem stofnað er til í því skyni að efna samning við viðskiptavin, sem fellur innan gildissviðs annars staðals, í samræmi við þessa aðra staðla.
97. Kostnaður, sem tengist samningi (eða tilteknum fyrirhuguðum samningi) með beinum hætti, felur í sér eftirfarandi:
- beinan launakostnað (t.d. tekjur og laun starfsmanna sem veita viðskiptavininum umsamda þjónustu með beinum hætti),
 - beinan efniskostnað (t.d. birgðir sem notaðar eru til að veita viðskiptavininum þjónustu sem lofað hefur verið),
 - ráðstöfun kostnaðar sem tengist samningnum eða rekstri samningsins með beinum hætti (t.d. kostnaðar við stjórnun og eftirlit, váttryggingar og afskriftir tækja og búnaðar sem notaður er til að efna samninginn),
 - kostnað sem greinilega er hægt að krefja viðskiptavininn um samkvæmt samningi og
 - annan kostnað sem stofnað er til aðeins vegna þess að eining gerði samninginn (t.d. greiðslur til undirverktaka).
98. Eining skal færa eftirfarandi sem kostnað þegar stofnað er til hans:
- almennan kostnað og stjórnsýslukostnað (nema greinilega sé hægt að krefja viðskiptavininn um þann kostnað samkvæmt samningnum en í því tilviki skal eining meta þann kostnað í samræmi við 97. lið),
 - kostnað vegna lélegrar nýtingar á hráefni, vinnu eða öðrum tilföngum til að efna samninginn sem endurspegladist ekki í verði samningsins,
 - kostnað sem tengist því að efna árangurstengdar skuldbindingar (eða efna árangurstengdar skuldbindingar að hluta til) í samningnum (þ.e. kostnað sem tengist fyrri árangri) og
 - kostnað sem eining getur ekki greint hvort tengist árangurstengdum skuldbindingum sem ekki hafa verið efnar eða árangurstengdum skuldbindingum sem hafa verið efnar (eða árangurstengdum skuldbindingum sem hafa verið efnar að hluta).

Afskriftir og virðisýrning

99. Afskrifa skal eign, sem færð hefur verið í samræmi við 91. eða 95 lið, með kerfisbundnum hætti sem er í samræmi við yfirfærslu til viðskiptavinar á vörum eða þjónustu sem eignin tengist. Eignin getur tengst vöru eða þjónustu sem yfirfæra á samkvæmt tilteknum fyrirhuguðum samningi (eins og lýst er í a-lið 95. liðar).
100. Eining skal uppfæra afskriftirnar til að endurspegla umtalsverða breytingu á þeim tíma sem eining áætla til yfirfærslu á vörum eða þjónustu, sem eignin tengist, til viðskiptavinar. Færa skal slíka breytingu sem breytingu á reikningshaldslegu mati í samræmi við IAS-staðal 8.

101. Eining skal færa virðisrýrnunartap í rekstrarreikning að því marki sem bókfært verð eignar, sem fært hefur verið í samræmi við 91. eða 95. lið, er hærra en:
- a) eftirstöðvar endurgjalds, sem einingin væntir í skiptum fyrir vörur eða þjónustu sem eignin tengist, að frádregnum
 - b) kostnaði sem tengist því með beinum hætti að láta í té þær vörur eða þá þjónustu og hefur ekki áður verið færður sem útgjöld (sjá 97. lið).
102. Þegar 101. lið er beitt við ákvörðun á fjárhæð endurgjalds, sem eining getur vænst, skal eining nota meginreglurnar um ákvörðun viðskiptaverðs (nema að því er varðar kröfurnar í 56.-58. lið um takmörkun mats á breytilegu endurgjaldi) og leiðréttá þá fjárhæð til að endurspegla áhrif af útlánaáhættu vegna viðskiptavinarins.
103. Áður en eining færir virðisrýrnunartap vegna eignar sem færð hefur verið í samræmi við 91. eða 95. lið skal hún færa hvers kyns virðisrýrnunartap vegna eigna sem tengjast samningi sem færður er samkvæmt öðrum staðli (t.d. IAS-staðli 2, IAS-staðli 16 og IAS-staðli 38). Eftir að hafa beitt virðisrýrnunarprófinu í 101. lið skal eining telja bókfært verð eignarinnar, sem af þessu leiðir og fært er í samræmi við 91. eða 95. lið, með í bókfærðu verði fjárskapandi einingarinnar (e. unit) sem hún tilheyrir í því skyni að beita IAS-staðli 36, *virðisrýrnun eigna*, gagnvart þeirri fjárskapandi einingu (e. unit).
104. Eining skal færa í rekstrarreikning bakfærslu virðisrýrnunartaps, að hluta eða í heild, í samræmi við 101. lið þegar virðisrýrnunarskilyrðin eru ekki lengur fyrir hendi eða hafa lagast. Hækkað bókfært verð eignarinnar skal ekki fara yfir þá fjárhæð sem hefði verið ákvörðuð (að frádregnum afskriftum) ef ekkert virðisrýrnunartap hefði verið fært áður.

FRAMSETNING

- 105. Þegar annar hvor aðili samnings hefur uppfyllt skyldur sínar skal eining setja samninginn fram í efnahagsreikningi sem samningseign eða samningsskuld en hvort það verður veltur á tengslunum milli árangurs einingarinnar og greiðslna viðskiptavinarins. Eining skal setja hvers kyns skilyrðislausan rétt til endurgjalds fram sérstaklega sem viðskiptakröfu.**
106. Ef viðskiptavinur greiðir endurgjald eða ef eining á rétt á skilyrðislausu endurgjaldi (þ.e. viðskiptakröfu) áður en einingin yfirfærir vöru eða þjónustu til viðskiptavinarins skal einingin telja samninginn fram sem samningsskuld þegar greiðslan fer fram eða þegar greiðslu ber að inna af hendi (hvort sem gerist fyrr). Samningsskuld er skuldbinding einingar um að flytja vörur eða þjónustu til viðskiptavinar sem viðskiptavinur hefur greitt einingunni fyrir (eða fjárhæð endurgjalds er fallin í gjalddaga).
107. Ef eining efnir skuldbindingar sínar með því að yfirfæra vörur eða þjónustu til viðskiptavinar áður en viðskiptavinurinn greiðir endurgjald eða greiðslan fellur í gjalddaga skal einingin telja samninginn fram sem samningseign, að undanskildum fjárhæðum sem settar eru fram sem viðskiptakröfur. Samningseign er réttur einingar til endurgjalds í skiptum fyrir vörur eða þjónustu sem einingin hefur yfirfært til viðskiptavinar. Eining skal meta samningseign með tilliti til virðisrýrnunar í samræmi við IFRS-staðal 9. Virðisrýrnun samningseignar skal metin, kynnt og birt á sama hátt og fjáreign sem fellur innan gildissviðs IFRS-staðals 9 (sjá einnig b-lið 113. liðar).
108. Viðskiptakrafa er réttur einingar til skilyrðislausu endurgjalds. Réttur til endurgjalds er án skilyrða ef það er aðeins spurning um tíma hvenær greiðsla endurgjaldsins fellur í gjalddaga. Eining myndi t.d. færa viðskiptakröfu ef hún á rétt á greiðslu, jafnvel þótt endurgreiða þurfi þá fjárhæð síðar. Eining skal færa viðskiptakröfu í samræmi við IFRS-staðal 9. Við upphaflega færslu viðskiptakröfu í samningi við viðskiptavin skal hvers kyns munur á mati á viðskiptakröfu í samræmi við IFRS-staðal 9 og samsvarandi fjárhæð færðra tekna sett fram sem kostnaður (t.d. sem virðisrýrnunartap).
109. Í þessum staðli eru notuð hugtökin „samningseign“ og „samningsskuld“ en það bannar einingu ekki að lýsa þessum liðum með öðrum hætti í efnahagsreikningi sínum. Ef eining notar annars konar lýsingu á samningseign skal hún veita notanda reikningsskila nægilegar upplýsingar til að greina á milli viðskiptakrafna og samningseigna.

BIRTING UPPLÝSINGA

110. Markmiðið með kröfum um birtingu upplýsinga er að eining veiti notendum reikningsskila nægilegar upplýsingar til þess að skilja eðli, fjárhæð, tímasetningu og óvissu tekna og sjóðstreymis sem leiðir af samningum við viðskiptavinum. Til að ná því markmiði skal eining greina frá efnislegum og tölulegum upplýsingum um alla eftirfarandi þætti:

- a) samninga hennar við viðskiptavinum (sjá 113.–122. lið),
- b) mikilvægt mat og breytingar á mati sem kemur til við beitingu þessa staðals gagnvart þessum samningum (sjá 123.–126. lið) og
- c) eignir sem eru færðar sem kostnaðar við að koma á eða efna samning við viðskiptavinum í samræmi við 91. eða 95. lið (sjá 127.–128. lið).

111. Eining skal meta hversu nákvæmar upplýsingar nauðsynlegt er að veita til að uppfylla markmiðið um birtingu upplýsinga og hversu mikla áherslu hún leggur á hverja kröfu. Eining skal bæta við upplýsingum eða fjarlægja þær þannig að nýtanlegar upplýsingar séu ekki ógreinilegar annaðhvort vegna þess að þær eru settar fram innan um fjölda óverulegra smáatriða eða samsafn efnislega ólíkra þátta.

112. Eining þarf ekki að birta upplýsingar í samræmi við þennan staðal ef hún hefur veitt upplýsingar í samræmi við annan staðal.

Samningar við viðskiptavinum

113. Eining skal greina frá öllum eftirfarandi fjárhæðum á reikningsskilatímabilinu nema gerð sé grein fyrir þeim fjárhæðum sérstaklega í yfirliti um heildarafkomu í samræmi við aðra staðla:

- a) færðum tekjum af samningum við viðskiptavinum sem einingin ætlar að greina sérstaklega frá öðrum tekjuliðum og
- b) hvers kyns virðisrýrnunartapi sem er fært (í samræmi við IFRS-staðal 9) af hvers kyns viðskiptakröfum eða samningseignum á grundvelli samninga einingar við viðskiptavinum sem einingin skal greina sérstaklega frá virðisrýrnunartapi af öðrum samningum.

Skipting tekna

114. Eining skal skipta tekjum af samningum við viðskiptavinum í flokka sem sýna hvernig efnahagslegir þættir hafa áhrif á eðli, fjárhæð, tímasetningu og óvissu tekna og sjóðstreymis. Eining skal nota leiðbeiningarnar í liðum B87–B89 við val á flokkum sem eru notaðir við skiptingu tekna.

115. Að auki skal eining veita notendum reikningsskila nægilegar upplýsingar svo að þeir skilji tengslin milli birtingar upplýsinga um skiptingu tekna (í samræmi við 114. lið) og upplýsinga um tekjur sem birtar eru fyrir sérhvern starfsþátt sem ber að færa, ef einingin beitir IFRS-staðli 8, *starfsþættir*.

Eftirstöðvar samninga

116. Eining skal birta upplýsingar um alla eftirfarandi þætti:

- a) upphafs- og lokastöðu viðskiptakrafna, samningseigna og samningsskulda af samningum við viðskiptavinum ef slíkar upplýsingar eru ekki tilgreindar eða birtar sérstaklega að öðru leyti,
- b) færðar tekjur á reikningstímabilinu sem innifaldar voru í eftirstöðvum samningsskuldum við upphaf tímabilsins og
- c) færðar tekjur á reikningstímabilinu af árangurstengdum skuldbindingum sem hafa verið efndar (eða efndar að hluta til) á fyrri tímabilum (t.d. breytingar á viðskiptaverði).

117. Eining skal útskýra hvernig tímasetning efnra árangurstengdra skuldbindinga (sjá a-lið 119. liðar) tengist dæmigerðri tímasetningu greiðslu krafna (sjá b-lið 119. liðar) og áhrifin sem þeir þættir hafa á eftirstöðvar samningseignar og samningsskuldur. Í skýringunni má nota þáttbundnar upplýsingar.

118. Eining skal gefa skýringu á verulegum breytingum á eftirstöðvum samningseignar og samningsskuldur á reikningsskilatímabilinu. Í skýringunni skulu koma fram þáttbundnar og tölulegar upplýsingar. Dæmi um breytingar á eftirstöðvum samningseigna og samningsskulda eru m.a. eftirfarandi:

- a) breytingar vegna sameininga fyrirtækja,
- b) uppsafnaðar leiðréttingar á tekjum sem hafa áhrif á samsvarandi samningseign eða samningsskuld, þ.m.t. leiðréttingar sem koma til af mati á árangri, breyting á mati á viðskiptaverði (þ.m.t. hvers kyns breytingar á því hvort mat á breytilegri fjárhæð sé takmarkað) eða breytingar á samningi,
- c) virðisrýrnun samningseignar,
- d) breytingar á tímaramma réttar til endurgjalds verði skilyrðislausar (þ.e. að samningseign verði endurflokkuð sem viðskiptakrafa) og
- e) breyting á tímaramma vegna efnar árangurstengdrar skuldbindingar (þ.e. vegna færslu tekna af samningsskuld).

Árangurstengdar skuldbindingar

119. Eining skal birta upplýsingar um árangurstengdar skuldbindingar sínar í samningum við viðskiptavini, þ.m.t. lýsingu á öllum eftirfarandi þáttum:

- a) á því þegar eining efnar árangurstengda skuldbindingu sína á venjubundinn hátt (t.d. við sendingu, við afhendingu, þegar þjónusta er innt af hendi eða henni er lokið), þ.m.t. þegar árangurstengdar skuldbindingar eru efnar með samningi um sölu með frestaðri afhendingu,
- b) á mikilvægum greiðsluskilmálum (t.d. hvenær almennt ber að inna greiðslu af hendi, hvort samningurinn innihaldi mikilvægan fjármögnunarþátt, hvort greiðslufjárhæðin sé breytileg og hvort mat á breytilegu endurgjaldi sé almennt takmarkað í samræmi við 56.–58. lið),
- c) á eðli vörunnar eða þjónustunnar, sem einingin hefur lofað að yfirfæra, þar sem áhersla er lögð á hvers kyns árangurstengdar skuldbindingar þar sem öðrum aðila er falið að sjá um yfirfærslu á vörum eða þjónustu (þ.e. ef einingin kemur fram sem umboðsaðili),
- d) á skuldbindingum um endursendingar, endurgreiðslur og aðrar sambærilegar skuldbindingar og
- e) á tegundum ábyrgða og tengdum skuldbindingum.

Viðskiptaverði ráðstafað til eftirstandandi árangurstengdra skuldbindinga

120. Eining skal veita eftirfarandi upplýsingar um eftirstandandi árangurstengdar skuldbindingar:

- a) samanlögð fjárhæð viðskiptaverðs sem er ráðstafað til árangurstengdra skuldbindinga sem hafa ekki verið efnar (eða ekki verið efnar að hluta) við lok reikningsskilatímabils og
- b) skýringu á því hvenær einingin væntir þess að færa sem tekjur þá fjárhæð sem greint er frá í samræmi við a-lið 120. liðar sem einingin skal greina frá með annarri hvorri eftirfarandi aðferða:
 - i. á efnislegum grunni með því að nota tímabil sem eiga best við miðað við lengd eftirstandandi árangurstengdra skuldbindinga eða
 - ii. með því að nota þáttbundnar upplýsingar.

121. Í þágu hentugleika þarf eining ekki að birta upplýsingarnar í 120. lið vegna árangurstengdrar skuldbindingar ef annað eftirfarandi skilyrði er uppfyllt:

- a) árangurstengda skuldbindingin er hluti af samningi sem gert er ráð fyrir í upphafi að standi til eins árs eða skemmri tíma eða
- b) einingin færir tekjur af efnu árangurstengdu skuldbindingunni í samræmi við lið B16.

122. Eining skal útskýra með eiginlegum gögnum hvort hún beitir hentuga úrræðinu í 121. lið og hvort endurgjald vegna samninga við viðskiptavinum sé ekki innifalið í viðskiptaverði og þar af leiðandi ekki hluti af þeim upplýsingum sem birtar eru í samræmi við 120. lið. Til dæmis myndi mat á viðskiptaverði ekki taka til neins konar áætlaðra fjárhæða breytilegs endurgjalds sem eru takmarkaðar (sjá 56.-58. lið).

Mikilvægt mat við beitingu þessa staðals

123. Eining skal greina frá mati og breytingu á mati sem sett eru fram við beitingu þessa staðals og hefur veruleg áhrif á ákvörðun um fjárhæð og tímasetningu tekna af samningum við viðskiptavinum. Einkum skal eining útskýra mat og breytingar á mati sem notað er til að ákvarða báða eftirfarandi þætti:

- a) á hvaða tímapunkti árangurstengd skuldbinding er efnd (sjá 124.-125. lið) og
- b) viðskiptaverð og fjárhæðir sem ráðstafað er til árangurstengdra skuldbindinga (sjá 126. lið).

Ákvörðun um hvenær efna skal árangurstengda skuldbindingu

124. Eining skal birta, vegna árangurstengdra skuldbindinga sem hún efnir á tilteknu tímabili, upplýsingar um eftirfarandi atriði:

- a) þær aðferðir sem notaðar eru við að færa tekjur (t.d. lýsingu á afraksturs - eða aðfangaaðferðum og því hvernig þessum aðferðum er beitt) og
- b) skýringu á því á hvern hátt aðferðirnar, sem beitt er, veita rétta lýsingu á yfirfærslu vara eða þjónustu.

125. Eining skal greina, vegna hvernar árangurstengdrar skuldbindingar sem efnd er á tilteknum tímapunkti, frá mikilvægu mati sem gert var við mat á því hvenær viðskiptavinur öðlast yfirráð yfir umsaminni vöru eða þjónustu.

Ákvörðun viðskiptaverðs og fjárhæða sem ráðstafað er til árangurstengdra skuldbindinga

126. Eining skal birta upplýsingar um aðferðir, aðföng og forsendur í tengslum við:

- a) ákvörðun viðskiptaverðs sem nær til mats á breytilegu endurgjaldi, leiðréttingar endurgjalds vegna áhrifa af tímavirði peninga og mats á endurgreiðslu sem ekki er handbært fé, en takmarkast þó ekki við það,
- b) álit á því hvort mat á breytilegri fjárhæð sé takmarkað,
- c) ráðstöfun heildarviðskiptaverðs, þ.m.t. mat á sjálfstæðu söluverði umsaminnar vöru eða þjónustu og ráðstöfun afsláttar og breytilegs endurgjalds til tiltekins hluta samningsins (ef við á) og
- d) mat á skuldbindingum um endursendingar, endurgreiðslur og aðrar sambærilegar skuldbindingar.

Eignir færðar sem kostnaður til að koma á eða efna samning við viðskiptavin

127. Eining skal lýsa báðum eftirfarandi þáttum:

- a) mati sem unnið er þegar tekin er ákvörðun um fjárhæð kostnaðar sem stofnað er til í því skyni að koma á eða efna samning við viðskiptavin (í samræmi við 91. eða 95. lið) og
- b) þeirri aðferð sem hún notar við að ákvarða afskriftir á hverju reikningsskilatímabili.

128. Eining skal birta upplýsingar um alla eftirfarandi þætti:

- a) lokastöðu eigna sem eru færðar úr kostnaði sem stofnað er til í því skyni að koma á eða efna samning við viðskiptavin (í samræmi við 91. eða 95. lið), eftir helstu eignaflokkum (t.d. kostnað við að koma á samningi við viðskiptavini, kostnað áður en samningur er gerður og stofnkostnað) og
- b) fjárhæð afskrifta og hvers kyns virðisrýrnunartaps sem fært er á reikningstímabilinu.

Hentug úrræði

129. Ef eining kys að nota hentuga úrræðið í annaðhvort 63. lið (um mikilvæga fyrirbyggjandi fjármögnunarþætti) eða 94. lið (um viðbótarkostnað við að koma á samningi) skal hún greina frá því.

Viðbætur A

Skilgreiningar á hugtökum

Þessi viðbætur er óaðskiljanlegur hluti staðalsins.

Samningur	Samkomulag milli tveggja aðila eða fleiri sem myndar framfylgjanleg réttindi og skuldbindingar.
Samningseign	Réttur einingar til endurgjalds í skiptum fyrir vörur eða þjónustu sem einingin hefur yrfært til viðskiptavinar þegar sá réttur er skilyrtur við annað en framrás tímans (t.d. framtíðarárangur einingarinnar).
Samningsskuld	Skuldbinding einingar um að yfirfæra vörur eða þjónustu til viðskiptavinar sem hún hefur fengið endurgjald fyrir (eða þegar greiðsla fyrir þær er fallin í gjalddaga).
Viðskiptavinur	Aðili sem hefur gert samning við einingu um að fá vörur eða þjónustu, sem eru afrakstur venjubundinnar starfsemi einingarinnar, í skiptum fyrir endurgjald.
Tekjur	Aukinn efnahagslegur ávinningur á reikningsskilatímabilinu í formi innstreymis eða endurbóta á eignum eða lækkunar skulda sem leiðir til aukins eigin fjár, annars en þess sem tengist framlögum eigenda.
Árangurstengd skuldbinding	Loforð í samningi við viðskiptavin um að yfirfæra til viðskiptavinar annaðhvort: <ol style="list-style-type: none">a) aðgreinda vöru eða þjónustu (eða samstæðu vara eða þjónustu) eðab) röð aðgreindra vara eða þjónustu sem eru efnislega hinar sömu og lúta sama mynstri við yfirfærslu til viðskiptavinar.
Tekjur	Tekjur af reglulegri starfsemi einingar.
Sjálfstætt söluverð (vöru eða þjónustu)	Það verð sem eining myndi selja aðskilda umsamda vöru eða þjónustu á til viðskiptavinar .
Viðskiptaverð (fyrir samning við viðskiptavin)	Fjárhæð endurgjalds sem eining gerir ráð fyrir að eiga rétt á í skiptum fyrir umsamdar vörur eða þjónustu sem eru yfirfærðar til viðskiptavinar , að frátöldum fjárhæðum sem eru innheimtar fyrir hönd þriðju aðila.

Viðbætur B

Leiðbeiningar um beitingu

Þessi viðbætur er óaðskiljanlegur hluti staðalsins. Hann lýsir beitingu 1.–129. liðar og hefur sama gildi og aðrir hlutar staðalsins.

B1 Þessum leiðbeiningum um beitingu er skipað í eftirfarandi flokka:

- a) árangurstengdar skuldbindingar efndar á tilteknu tímabili (liðir B2–B13),
- b) aðferðir við mat á því hvernig gengur að efna árangurstengda skuldbindingu að fullu (liðir B14–B19),
- c) sala með skilarétti (liðir B20–B27),
- d) ábyrgðir (liðir B28–B33),
- e) endurgjald til umbjóðanda samanborið við endurgjald til umboðsaðila (liðir B34–B38),
- f) valréttur viðskiptavina til viðbótarvara eða -þjónustu (liðir B39–B43),
- g) réttindi sem viðskiptavinur hefur ekki nýtt (liðir B44–B47),
- h) óendurkræfar fyrirframgreiddar þóknanir (og tengdur kostnaður) (liðir B48–B51),
- i) leyfisveitingar (liðir B52–B63),
- j) endurkaupasamningar (liðir B64–B76),
- k) vörusendingarsamningar (liðir B77–B78),
- l) samningar um sölu með frestaðri afhendingu (liðir B79–B82),
- m) móttaka viðskiptavinar (liðir B83–B86) og
- n) upplýsingar um skiptingu tekna (liðir B87–B89).

Árangurstengdar skuldbindingar efndar á tilteknu tímabili

B2 Í samræmi við 35. lið er árangurstengd skuldbinding talin efnd á tilteknu tímabili ef eitt eftirfarandi skilyrða er uppfyllt:

- a) viðskiptavinurinn fær og nýtir þann ávinning sem fæst með árangri einingarinnar á sama tíma og einingin framkvæmir verkefni sín (sjá liði B3–B4),
- b) árangur einingarinnar myndar eða eykur við eign (t.d. verk í vinnslu) sem viðskiptavinurinn ræður yfir eftir því sem eignin myndast eða eykst við hana (sbr. lið B5) eða
- c) árangur einingarinnar myndar ekki eign með annarri notkun einingarinnar (sjá liði B6–B8) og einingin hefur framfylgjanlegan rétt til greiðslu fyrir þann árangur sem hefur náðst fram að þeim tíma (sjá liði B9–B13).

Samhliða móttaka og nýting ávinnings af árangri einingarinnar (a-liður 35. liðar)

B3 Að því er sumar tegundir árangurstengdra skuldbindinga varðar verður mat auðvelt á því hvort viðskiptavinur eigi að njóta ávinnings af árangri einingarinnar þegar einingin framkvæmir verkefni sín og nýtir samtímis ávinninginn þegar hann fæst. Dæmi um slíkt er venjubundin eða síendurtekin þjónusta (s.s. hreingerningþjónusta) þar sem auðvelt er að ákvarða að viðskiptavinurinn tekur samhliða við og nýtir ávinning af árangri einingarinnar.

- B4 Hvað aðrar tegundir árangurstengdra skuldbindinga varðar er ekki víst að eining geti ákvarðað með auðveldum hætti hvort viðskiptavinur eigi að njóta ávinningsins af árangri einingarinnar á sama tíma og einingin framkvæmir verkefni sín. Við slíkar aðstæður er árangurstengd skuldbinding efná tilteknu tímabili ef eining ákvarðar að önnur eining þurfi ekki að endurtaka að verulegu leyti þá vinnu sem einingin hefur lokið fram að þeim tíma ef þessi önnur eining efnir eftirstandandi árangurstengda skuldbindingu við viðskiptavininn. Við ákvörðun á því hvort önnur eining þurfi að endurtaka að verulegu leyti þá vinnu sem einingin sjálf hefur lokið fram að þeim tíma skal einingin taka tillit til eftirfarandi forsendna:
- líta framhjá hugsanlegum samningsbundnum takmörkunum eða raunverulegum takmörkunum sem myndu að öðrum kosti koma í veg fyrir að einingin yfirfæri eftirstandandi árangurstengda skuldbindingu til annarrar einingar og
 - gera ráð fyrir að önnur eining, sem efnir eftirstandandi árangurstengda skuldbindingu, njóti ekki ávinnings af eign sem er undir stjórn einingarinnar og yrði áfram undir hennar stjórn ef árangurstengda skuldbindingin yrði yfirfærð til annarrar einingar.

Viðskiptavinur ræður yfir eign eftir því sem hún myndast eða eykst (b-liður 35. liðar)

- B5 Við ákvörðun á því hvort viðskiptavinur ræður yfir eign eftir því sem hún myndast eða eykst, í samræmi við b-lið 35. liðar, skal eining beita ákvæðum um yfirráð í 31.–34. og 38. lið. Eignin sem myndast eða eykst (t.d. eign sem verið er að vinna að) getur verið annaðhvort efnisleg eða óefnisleg.

Árangur einingar myndar ekki eign með annarri notkun (c-liður 35. liðar)

- B6 Við mat á því hvort eining hefur önnur not fyrir eignina í samræmi við 36. lið skal eining líta til áhrifa af samningsbundnum takmörkunum og raunverulegum takmörkunum á getu einingarinnar til að geta greiðlega ráðstafað þeirri eign til annarra nota, t.d. selja hana öðrum viðskiptavinum. Möguleg slit á samningnum við viðskiptavininn er ekki gild ástæða við mat á því hvort einingin geti ráðstafað eigninni greiðlega til annarra nota.
- B7 Samningsbundin takmörkun á getu einingar til að ráðstafa eign til annarra nota verður að vera veruleg svo að einingin hafi ekki önnur not fyrir hana. Samningsbundin takmörkun er veruleg ef viðskiptavinur getur nýtt rétt sinn til umsáminnar eignar þegar einingin reynir að ráðstafa eigninni til annarra nota. Aftur á móti er samningsbundin takmörkun ekki veruleg ef hægt er t.d. að skipta í meginatriðum eign út fyrir aðrar eignir sem eining getur yfirfært til annars viðskiptavinar án þess að brjóta samninginn og án þess að stofna til verulegs kostnaðar sem annars hefði ekki verið stofnað til í tengslum við þann samning.
- B8 Það að einingin hljóti verulegt efnahagslegt tjón af ráðstöfun eignarinnar til annarra nota er raunveruleg takmörkun á getu hennar til að ráðstafa eign til annarra nota. Verulegt efnahagslegt tjón kann að verða vegna þess að einingin myndi annaðhvort stofna til verulegs kostnaðar við endurvinnslu á eigninni eða gæti aðeins selt eignina með verulegu tapi. Sem dæmi getur eining staðið frammi fyrir raunverulegri takmörkun á því að beina eignum til annarra nota ef þær eru annaðhvort með hönnunarlýsingum sem eru sérsniðnar að viðskiptavinum eða staðsettar á afskekktum svæðum.

Réttur til greiðslu fyrir þann árangur sem náðst hefur fram að þessu (c-liður 35. liðar)

- B9 Einingin á, í samræmi við 37. lið, rétt á greiðslum fyrir þann árangur sem náðst hefur fram að þessu ef hún á rétt á fjárhæð sem bætir henni a.m.k. þann árangur sem hún hefur náð til þessa ef viðskiptavinurinn eða annar aðili segir samningnum upp af annarri ástæðu en þeirri að einingin hafi ekki skilað þeim árangri sem lofað var. Sú fjárhæð, sem myndi umbuna einingu fyrir þann árangur sem náðst hefur fram að þessu, yrði fjárhæð sem liggur nærri söluverði vara eða þjónustu sem hafa verið yfirfærðar fram að þessu (t.d. endurheimt kostnaðar sem eining hefur stofnað til í því skyni að efna árangurstengdu skuldbindinguna, að viðbættum hæfilegum hagnaði) fremur en uppbót fyrir mögulegan missi hagnaðar ef samningnum yrði rift. Umbun, sem miðast við eðlilegan hagnað, þarf ekki að vera jöfn væntum hagnaði ef samningurinn var efnður eins og lofað var en eining ætti að eiga rétt á umbun vegna annarrar hvorrar eftirfarandi fjárhæða:
- hluta af væntum hagnaði samkvæmt samningi sem endurspeglar með sanngjörnum hætti árangur einingarinnar samkvæmt samningnum áður en viðskiptavinurinn (eða annar aðili) rifti honum eða

- b) hæfilegrar ávöxtunar fjármagnskostnaðar einingar vegna sambærilegra samninga (eða hefðbundinnar rekstrarframlegðar vegna sambærilegra samninga) ef tiltekin framlegð samningsins er hærri en sú ávöxtun sem einingin fær allajafna af sambærilegum samningum.
- B10 Réttur einingar til greiðslu fyrir árangur sem náðst hefur fram að þeim tíma þarf ekki að vera skilyrðislaus réttur til greiðslu. Í mörgum tilvikum hefur eining aðeins skilyrðislausan rétt til greiðslu þegar fyrirframákveðnum áfanga hefur verið náð eða þegar árangurstengdar skuldbindingar hafa verið efndar að fullu. Við mat á því hvort eining eigi rétt á greiðslu fyrir þann árangur, sem náðst hefur fram að þeim tíma, skal hún skoða hvort hún myndi eiga framfylgjanlegan rétt til að krefjast eða halda eftir greiðslu fyrir þann árangur sem náðst hefur fram að þeim tíma ef samningnum er rift fyrir samningslok af öðrum ástæðum en þeim að einingin hafi ekki skilað þeim árangri sem lofað var.
- B11 Í sumum samningum kann viðskiptavinur að hafa rétt til að rifta samningi einungis á tilteknum tíma á líftíma samningsins eða viðskiptavinur hefur ekki rétt til að rifta samningnum. Ef viðskiptavinur riftir samningi án þess að eiga, á þeim tíma, rétt á því að rifta samningnum (þ.m.t. þegar viðskiptavinur stendur ekki við þær skuldbindingar sínar sem hann hefur lofað) getur samningurinn (eða önnur lög) veitt einingunni rétt til að halda áfram að yfirfæra vörur eða þjónustu til viðskiptavinarins, sem lofað var samkvæmt samningnum, og krafist viðskiptavininn um greiðslu sem lofað var í skiptum fyrir þær vörur eða þjónustu. Við slíkar aðstæður á eining rétt á greiðslu fyrir þann árangur sem náðst hefur fram að þessu vegna þess að einingin á rétt á að standa við skuldbindingar sínar í samræmi við samninginn og krefja viðskiptavininn um að standa við skuldbindingar sínar (sem tekur til greiðslu þess endurgjalds sem lofað var).
- B12 Við mat á því hvort fyrir liggi framfylgjanlegur réttur til greiðslu fyrir árangur sem náðst hefur fram að þessu skal eining líta til samningsskilmála, sem og hvers konar löggjafar eða lagafordæma sem gætu aukið við eða gengið framur þessum samningsskilmálum. Þetta tekur m.a. til mats á því hvort:
- löggjöf, stjórnsluvenjur eða lagafordæmi feli í sér rétt einingar til greiðslu fyrir árangur sem náðst hefur fram að þessu, jafnvel þótt sá réttur sé ekki tilgreindur í samningnum við viðskiptavininn,
 - viðkomandi lagafordæmi bendi til að sambærilegur réttur til greiðslu fyrir árangur sem náðst hefur fram að þessu í sambærilegum samningum hafi ekki bindandi lagaleg áhrif eða
 - hefðbundnir viðskiptahættir einingarinnar, sem fela í sér val um að framfylgja ekki rétti sínum til greiðslu, hafi leitt til þess að ekki er hægt að framfylgja þeim rétti í því lagaumhverfi. Þó getur eining, þrátt fyrir að hún geti valið að afsala sér rétti til greiðslu í sambærilegum samningum, haldið rétti sínum til greiðslu fram að þessu ef réttur einingarinnar til greiðslu fyrir árangur fram að þessu helst framfylgjanlegur í samningnum við viðskiptavininn.
- B13 Greiðsluáætlun, sem tilgreind er í samningnum, gefur ekki endilega vísbindingar um hvort eining hefur framfylgjanlegan rétt til greiðslu fyrir árangur sem náðst hefur fram að þessu. Enda þótt greiðsluáætlun í samningi tilgreini tímasetningar og fjárhæð endurgjalds sem viðskiptavininum er ætlað að greiða kveður greiðsluáætlunin ekki endilega á um rétt einingarinnar til greiðslu fyrir árangur sem náðst hefur fram að þessu. Ástæða þessa er m.a. sú að samningurinn gæti tilgreint að móttækið endurgjald frá viðskiptavininum sé endurkræft af öðrum ástæðum en þeim að eining hafi ekki skilað þeim árangri sem lofað var í samningnum.

Aðferðir við mat á því hvernig gengur að efna árangurstengda skuldbindingu að fullu

- B14 Aðferðir, sem hægt er að nota til að meta hvernig einingu gengur að efna árangurstengda skuldbindingu, sem efnd er á tilteknu tímabili, í samræmi við 35.-37. lið, fela í sér eftirfarandi:
- afraksturaðferðir (sjá liði B15–B17) og
 - aðfangaaðferðir (sjá liði B18–B19).

Afrakstursaðferðir

- B15 Afrakstursaðferðir færa tekjur á grundvelli beins mats á virði yfirfærðra vara eða þjónustu fram til þessa til viðskiptavinarins í hlutfalli við eftirstandandi vörur eða þjónustu sem lofað er samkvæmt samningi. Afrakstursaðferðir

taka m.a. til kannana á því sem gert hefur verið hefur fram til þessa, mats á árangri sem náðst hefur, áfanga sem náðst hafa, hversu langur tími er liðinn og til framleiddra eða afhentra eininga (e. units). Þegar eining metur hvort beita eigi afrakstursaðferð við mat á því hvernig henni miðar skal hún íhuga hvort sá afrakstur sem valinn er gefi áreiðanlega mynd af árangri einingarinnar við að efna árangurstengda skuldbindingu að fullu. Afrakstursaðferð gefur ekki áreiðanlega mynd af árangri einingarinnar ef val á afrakstri tekur ekki til mats á sumum þeirra vara eða þjónustu sem hafa verið færð undir yferráð viðskiptavinarins. Til dæmis gefa afrakstursaðferðir, sem byggðar eru á framleiddum eða afhentum einingum, ekki áreiðanlega mynd af árangri einingar við að efna árangurstengda skuldbindingu ef árangur einingarinnar hefur leitt af sér, við lok reikningsskilatímabils, verk í vinnslu eða fullunna vöru sem viðskiptavinurinn hefur yferráð yfir og eru ekki teknar með við mat á afrakstrinum.

- B16 Ef eining á rétt á endurgjaldi frá viðskiptavini, sem nemur fjárhæð sem samsvarar með beinum hætti virði árangurs, sem einingin hefur náð fram til þessa, fyrir viðskiptavininn (t.d. þjónustusamningur þar sem eining rúkkar fasta fjárhæð fyrir hverja vinnustund) getur hún, sem hentugt úrræði, fært þá fjárhæð, sem hún hefur rétt til að færa á reikning, sem tekjur.
- B17 Ókostir afrakstursaðferða eru þeir að afrakstur, sem er notaður til að meta framvindu, er mögulega ekki hægt að sannreyna með beinum hætti og þær upplýsingar sem krafist er til að beita þeim standa einingunni mögulega ekki til boða nema með óhóflegum kostnaði. Því kann að vera nauðsynlegt að beita aðfangaaðferð.

Aðfangaaðferðir

- B18 Með aðfangaaðferðum eru tekjur færðar á grundvelli viðleitni eða aðfanga einingarinnar til að efna árangurstengda skuldbindingu (t.d. notuð tilföng, vinnustundir, kostnaður sem stofnað er til, tímalengd eða fjöldi klukkustunda sem vélar eru í notkun) í hlutfalli við heildarmagn væntra aðfanga til að efna þessa árangurstengdu skuldbindingu. Ef viðleitni eða aðföngum einingarinnar er skipt jafnt á öllu frammistöðutímabilinu kann að vera viðeigandi að einingin færi tekjur línulega.
- B19 Annmarkar á aðfangaaðferðum eru þeir að hugsanlega eru ekki bein tengsl milli aðfanga einingar og yfirfærslu á yferráðum yfir vörum eða þjónustu til viðskiptavinar. Því skal eining útiloka frá aðfangaaðferð hvers kyns áhrif aðfanga sem sýna ekki, í samræmi við markmið um mat á framvindu í 39. lið, fram á árangur einingarinnar við að yfirfæra yferráð yfir vörum eða þjónustu til viðskiptavinar. Til dæmis þegar notuð er aðfangaaðferð, sem byggist á kostnaði, kann að vera þörf á að leiðrétta mat á framvindu við eftirfarandi aðstæður:
- a) Þegar kostnaður, sem stofnað hefur verið til, stuðlar ekki að árangri einingar við að efna árangurstengdu skuldbindinguna. Eining myndi til dæmis ekki færa tekjur á grundvelli kostnaðar, sem stofnað hefur verið til og rekja má til verulegrar óskilvirkni í árangri einingarinnar, sem endurspeglast ekki í verði sammingsins (t.d. kostnaðar við ófyrirsjáanlega sóun á efni, vinnuafli eða öðrum tilföngum sem stofnað var til í því skyni að efna árangurstengdu skuldbindinguna).
 - b) Þegar kostnaður sem stofnað er til er ekki í hlutfalli við árangur einingar við að efna árangurstengdu skuldbindinguna. Við slíkar aðstæður kann það að leiðrétta aðfangaaðferðina, til að færa tekjur aðeins fyrir þann kostnað sem stofnað er til, að gefa besta mynd af árangri einingarinnar. Áreiðanleg mynd af árangri einingar fæst t.d. með því að færa tekjur af fjárhæð sem er jafngild kostnaði af vöru sem notuð hefur verið til að efna árangurstengda skuldbindingu ef einingin væntir þess við gildistöku sammings að öll eftirfarandi skilyrði verði uppfyllt:
 - i. varan er ekki aðgreind frá öðru,
 - ii. þess er vænst að viðskiptavinurinn öðlist yferráð yfir vörunni umtalsvert áður en hann fær þjónustu sem tengd er vörunni,
 - iii. kostnaður við yfirfæða vöru er verulegur í hlutfalli við væntan heildarkostnað við að efna árangurstengdu skuldbindinguna og
 - iv. einingin kaupir vörur frá þriðja aðila og tekur ekki verulegan þátt í hönnun og framleiðslu vörunnar (en einingin kemur fram sem umbjóðandi í samræmi við liði B34–B38).

Sala með skilarétti

- B20 Samkvæmt sumum samningum yfirfærir eining yfirráð yfir vöru til viðskiptavinar og veitir honum einnig, af ýmsum ástæðum, rétt til að skila vörunni (t.d. vegna óánægju með vöruna) og rétt til hvers kyns samsetninga af eftirfarandi:
- a) endurgreiðslu, að fullu eða að hluta, á greiddu endurgjaldi,
 - b) inneign sem má færa á móti skuldum eða framtíðarskuldum við eininguna og
 - c) annarri vöru í skiptum.
- B21 Til að gera grein fyrir yfirfærslu á vörum með skilarétti (og sumum tegundum þjónustu sem falla undir ákvæði um endurgreiðslu) skal eining færa alla eftirfarandi þætti:
- a) tekjur af yfirfærðum vörum að fjárhæð endurgjalds sem einingin gerir ráð fyrir að eiga rétt á (því yrðu tekjur af vörum, sem vænta má að verði skilað, ekki færðar),
 - b) skuld vegna endurgreiðslna og
 - c) eign (og samsvarandi leiðrétting á kostnaði við sölu) vegna réttar hennar til að endurheimta vörur frá viðskiptavinum við uppgjör á skuld vegna endurgreiðslna.
- B22 Ekki skal gera grein fyrir lofordi einingar um að vera reiðubúin til að taka aftur við vöru á skilátíma sem árangurstengdri skuldbindingu til viðbótar við þá skyldu að endurgreiða vöru.
- B23 Eining skal beita kröfum 47.-72. liðar (þ.m.t. kröfum um takmarkanir á mati á breytilegu endurgjaldi í 56.-58. lið) til að ákvarða fjárhæð endurgjalds sem einingin gerir ráð fyrir að eiga rétt á (þ.e. að undanskildum vörum sem vænta má að verði skilað). Eining skal ekki færa hvers kyns móttæknar fjárhæðir (eða viðskiptakröfur), sem hún gerir ekki ráð fyrir að eiga rétt á, sem tekjur þegar hún yfirfærir vörur til viðskiptavina heldur færa þessar móttæknar fjárhæðir (eða viðskiptakröfur) sem skuld vegna endurgreiðslna. Því næst skal eining uppfæra, í lok hvers reikningstímabils, mat sitt á fjárhæðum sem hún gerir ráð fyrir að eiga rétt á í skiptum fyrir yfirfærðar vörur og gera samsvarandi breytingu á viðskiptaverði og, þar af leiðandi, á fjárhæð færðra tekna.
- B24 Eining skal uppfæra mat á skuld vegna endurgreiðslna í lok hvers reikningstímabils vegna breytinga á væntingum vegna fjárhæðar endurgreiðslna. Eining skal færa samsvarandi leiðréttingar sem tekjur (eða sem lækkun tekna).
- B25 Eign, sem er færð vegna réttar einingar til að endurheimta vörur frá viðskiptavini við uppgjör á skuld vegna endurgreiðslna, skal í upphafi metin með hliðsjón af fyrri bókfærðu verði vörunnar (t.d. birgðaskrá), að frádregnum áætluðum kostnaði við að endurheimta þessar vörur (þ.m.t. mögulegar lækkanir á virði skilavara fyrir eininguna). Í lok hvers reikningstímabils skal eining uppfæra mat á eigninni sem leiðir af breytingum á væntingum um vöruskil. Eining skal setja eignina fram aðskilda frá skuld vegna endurgreiðslna.
- B26 Skipti viðskiptavina á einni vöru fyrir aðra af sömu tegund, gæðum, í sama ástandi og á sama verði (t.d. á einum lit fyrir annan eða á einni stærð fyrir aðra) teljast ekki vera skil að því er varðar beitingu þessa staðals.
- B27 Samningar, sem veita viðskiptavini heimild til að skila gallaðri vöru í skiptum fyrir ógallaða vöru, skulu metnir í samræmi við leiðbeiningar vegna ábyrgða í liðum B28–B33.

Ábyrgð

- B28 Algennt er að einingar veiti (í samræmi við samning, lög eða hefðbundna viðskiptahætti einingarinnar) ábyrgð í tengslum við sölu á vöru (hvort sem um er að ræða vöru eða þjónustu). Eðli ábyrgðar getur verið mjög breytilegt milli atvinnugreina og samninga. Sumar ábyrgðir tryggja viðskiptavini að tengd vara muni virka eins og aðilarnir ætluðust til vegna þess að hún er í samræmi við umsamda lýsingu. Aðrar ábyrgðir tryggja viðskiptavininum þjónustu til viðbótar við fullvissu fyrir því að varan sé í samræmi við umsamda lýsingu.

- B29 Ef viðskiptavinur á þess kost að kaupa ábyrgð sérstaklega (t.d. vegna þess að ábyrgðin er verðlögð eða um hana samið sérstaklega) er ábyrgðin aðgreind þjónusta vegna þess að einingin lofar að veita viðskiptavininum þjónustu til viðbótar við vöruna sem virkar eins og lýst er í samningnum. Við þær aðstæður skal eining færa þá ábyrgð, sem lofað er, sem árangurstengda skuldbindingu í samræmi við 22.-30. lið og ráðstafa hluta af viðskiptaverðinu til þeirrar árangurstengdu skuldbindingar í samræmi við 73.–86. lið.
- B30 Ef viðskiptavinur á þess ekki kost að kaupa ábyrgð sérstaklega skal eining gera grein fyrir ábyrgðinni í samræmi við IAS-staðal 37, *reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir*, nema umsamin ábyrgð, eða hluti umsaminnar ábyrgðar, tryggi viðskiptavininum þjónustu, auk þess að veita fullvissu fyrir því að varan sé í samræmi við umsamda lýsingu.
- B31 Við mat á því hvort ábyrgð tryggi viðskiptavininum þjónustu, auk þess að veita fullvissu fyrir því að varan sé í samræmi við umsamda lýsingu, skal eining líta til þátta á borð við:
- hvort ábyrgðarinnar sé krafist samkvæmt lögum — ef þess er krafist samkvæmt lögum að einingin veiti ábyrgð gefur tilvist þeirra laga til kynna að umsamin ábyrgð sé ekki árangurstengd skuldbinding vegna þess að slíkar kröfur eru yfirleitt til að vernda viðskiptavini fyrir þeirri áhættu að kaupa gallaðar vörur,
 - lengd ábyrgðartímabils — því lengra sem ábyrgðartímabilið er þeim mun líklegra er að umsamin ábyrgð sé árangurstengd skuldbinding vegna þess að hún er líklegri til að veita þjónustu, auk þess að veita fullvissu fyrir því að varan sé í samræmi við umsamda lýsingu.
 - eðli verkefna sem einingin lofar að framkvæma — ef eining þarf nauðsynlega að inna af hendi tilgreind verkefni til að tryggja fullvissu fyrir því að varan sé í samræmi við umsamda lýsingu (t.d. endursendingarþjónusta fyrir gallaðar vörur) þá leiða þau verkefni líklega ekki til árangurstengdrar skuldbindingar.
- B32 Ef ábyrgð eða hluti ábyrgðar tryggir viðskiptavini þjónustu til viðbótar við fullvissu um að varan sé í samræmi við umsamda lýsingu er umsamin þjónusta árangurstengd skuldbinding. Því skal eining ráðstafa viðskiptaverðinu til vörunnar og þjónustunnar. Ef eining lofar bæði fullvissuábyrgð (e. assurance-type warranty) og þjónustuábyrgð (e. service-type warranty) en getur ekki með góðu móti fært þær ábyrgðir sérstaklega skal einingin færa báðar ábyrgðirnar saman sem eina árangurstengda skuldbindingu.
- B33 Lög sem krefja einingu um greiðslu bóta ef vörur hennar valda tjóni eða skaða gefa ekki tilefni til árangurstengdrar skuldbindingar. Framleiðandi getur t.d. selt vörur í lögsagnarumdæmi þar sem hann ber samkvæmt lögum ábyrgð á hvers kyns tjóns (t.d. á persónulegum eigum) sem kann að verða vegna neytandans sem notar vöruna í samræmi við fyrirhugaða notkun. Á sama hátt er loforð einingar um að bæta viðskiptavininum skaða og greiðslu skaðabóta, sem leiðir af einkaleyfi, höfundarrétti, vörumerki eða öðrum brotum tengdum vörum einingarinnar, ekki árangurstengd skuldbinding. Eining skal gera grein fyrir slíkum skuldbindingum í samræmi við IAS-staðal 37.

Eining kemur fram sem umbjóðandi eða umboðsaðili

- B34 Þegar annar aðili tekur þátt í að láta viðskiptavini í té vörur eða þjónustu skal einingin ákvarða hvort eðli loforðs hennar sé árangurstengd skuldbinding um að hún láti sjálf í té tilgreindar vörur eða þjónustu (þ.e. einingin kemur fram sem umbjóðandi) eða hún eigi að gera ráðstafanir svo að hinn aðilinn geti látið þær vörur eða þjónustu í té (þ.e. einingin kemur fram sem umboðsaðili).
- B35 Eining er umbjóðandi ef hún ræður yfir vörunni eða þjónustunni sem lofað hefur verið áður en hún yfirfærir vöruna eða þjónustuna til viðskiptavinar. Eining kemur þó ekki endilega fram sem umbjóðandi ef hún fær löglegt eignarhald yfir vöru aðeins í mjög skamman tíma áður en löglegt eignarhald er yfirfært til viðskiptavinar. Eining sem er umbjóðandi samkvæmt samningi má sjálf efna árangurstengda skuldbindingu eða ráða annan aðila (t.d. undirverktaka) til að efna hana, í heild eða að hluta, fyrir sína hönd. Þegar eining sem er umbjóðandi efnir árangurstengda skuldbindingu skal hún færa tekjur sem heildarfjárhæð þess endurgjalds sem hún gerir ráð fyrir að eiga rétt á í skiptum fyrir þessar yfirfærðu vörur eða þjónustu.

- B36 Eining er umboðsaðili ef árangurstengd skuldbinding hennar felst í því að fá annan aðila til að láta í té vörur og þjónustu. Þegar eining sem er umboðsaðili efnir árangurstengda skuldbindingu skal hún færa tekjur sem þóknun eða umboðslaun sem hún gerir ráð fyrir að eiga rétt á í skiptum fyrir það að fá hinn aðilann til að láta í té vörur hennar eða þjónustu. Þóknun eða umboðslaun einingar gæti verið hrein fjárhæð endurgjalds sem einingin heldur eftir þegar hún hefur greitt hinum aðilanum móttakið endurgjald í skiptum fyrir vörur eða þjónustu sem sá aðili lætur í té.
- B37 Vísendingar um að eining sé umboðsaðili (og ráði því ekki yfir vörunni eða þjónustunni áður en varan eða þjónustan er látin viðskiptavini í té) eru m.a. eftirfarandi:
- annar aðili ber höfuðábyrgð á að efna samninginn,
 - einingin ber ekki áhættu af birgðum áður eða eftir að viðskiptavinur hefur pantað vörurnar, við flutning eða endursendingu,
 - einingin hefur ekki ákvörðunarrétt varðandi verðlagningu á vörum eða þjónustu hins aðilans og því er sá ávinningur sem einingin getur fengið af þeim vörum eða þjónustu takmarkaður,
 - endurgjald einingarinnar er í formi umboðslauna og
 - einingin ber enga útlánaáættu vegna viðskiptakrafna viðskiptavinar í skiptum fyrir vörur eða þjónustu hins aðilans.
- B38 Ef önnur eining tekur á sig árangurstengda skuldbindingu einingarinnar og samningsbundinn réttindi í samningi svo að einingunni er ekki lengur skylt að efna árangurstengda skuldbindingu um að yfirfæra umsamda vöru eða þjónustu til viðskiptavinarins (þ.e. einingin kemur ekki lengur fram sem umbjóðandi) skal einingin ekki færa tekjur af þeirri árangurstengdu skuldbindingu. Þess í stað skal einingin meta hvort færa skuli tekjur af því að efna árangurstengda skuldbindingu til að fá samning fyrir hinn aðilann (þ.e. hvort einingin komi fram sem umboðsaðili).

Valréttur viðskiptavinar varðandi viðbótarvörur eða viðbótarþjónustu

- B39 Valréttur viðskiptavinar til að afla viðbótarvara eða viðbótarþjónustu frítt eða með afslætti getur verið með ýmsu móti, m.a. söluhvatar, vildarpunktur (eða punktar), möguleikar á endurnýjun samninga eða annar afsláttur á vörum eða þjónustu í framtíðinni.
- B40 Ef eining veitir viðskiptavini valrétt með samningi til að afla viðbótarvara eða viðbótarþjónustu leiðir sá valréttur aðeins til árangurstengdrar skuldbindingar í samningnum ef hann kveður á um efnislegan rétt til handa viðskiptavininum sem hefði ella ekki fengið hann án þess að gera þann samning (t.d. afsláttur sem kemur til viðbótar öðrum afslætti sem er yfirleitt gefinn af slíkum vörum eða þjónustu til þessa tiltekna hóps viðskiptavina á því landsvæði eða þeim markaði). Ef valrétturinn veitir viðskiptavininum efnislegan rétt greiðir hann einingunni í reynd fyrir fram framtíðarvörur eða -þjónustu og einingin færir tekjur af þessum vörum eða þjónustu þegar þær eru yfirfærðar eða þegar valrétturinn fellur úr gildi.
- B41 Ef viðskiptavinur á valrétt til að afla viðbótarvara eða viðbótarþjónustu á verði sem endurspeglar sjálfstætt söluverð þeirrar vöru eða þjónustu veitir sá réttur viðskiptavini ekki efnislegan rétt, jafnvel þótt einungis megi nýta valréttinn með því að gera fyrri samninginn. Í þeim tilvikum hefur einingin gert markaðstilboð sem hún skal færa í samræmi við þennan staðal því aðeins að viðskiptavinurinn nýti sér valréttinn til að kaupa viðbótarvörur eða viðbótarþjónustu.
- B42 Í 74. lið er gerð sú krafa að eining ráðstafi viðskiptaverði til árangurstengdrar skuldbindingar á grundvelli hlutfallslegs sjálfstæðs söluverðs. Ef ekki er hægt að sannreyna sjálfstætt söluverð á valrétti viðskiptavinar til að afla viðbótarvara eða viðbótarþjónustu með beinum hætti skal eining áætla það. Sú áætlun skal endurspegla afsláttinn sem viðskiptavinurinn myndi fá þegar hann nýtir sér valréttinn og skal leiðrétta fyrir báðum eftirtöldum þáttum:
- hvers kyns afslætti sem viðskiptavinurinn gæti fengið án þess að nýta sér valréttinn og
 - líkum á því að valrétturinn verði nýttur.

B43 Ef viðskiptavinur á efnislegan rétt á að afla vara eða þjónustu í framtíðinni og þær vorur eða sú þjónusta er sviðuð upprunalegri vöru eða þjónustu í samningnum og er látin í té í samræmi við skilmála upphaflega samningsins getur eining, í stað þess að meta sjálfstætt söluverð á valrétti, ráðstafað viðskiptaverði til valkvæðra vara eða þjónustu með vísan til vara eða þjónustu sem vænst er að verði látin í té og samsvarandi vænts endurgjalds. Yfirleitt eru þessar tegundir valréttar vegna endurnýjunar samninga.

Réttindi viðskiptavinar ekki nýtt

B44 Í samræmi við 106. lið skal eining færa, þegar hún tekur við fyrirframgreiðslu frá viðskiptavini, samningsskuld sem nemur fjárhæð fyrirframgreiðslunnar vegna árangurstengdrar skuldbindingar um yfirfærslu eða vera reiðubúin til þess að yfirfæra vorur eða þjónustu í framtíðinni. Eining skal afskrá þá samningsskuld (og færa tekjur) þegar hún yfirfærir þessar vorur eða þjónustu og efnir með því árangurstengda skuldbindingu sína.

B45 Óendurkræf fyrirframgreiðsla viðskiptavinar til einingar gefur viðskiptavininum rétt til vöru eða þjónustu í framtíðinni (og skuldbindur eininguna til að vera reiðubúin til að yfirfæra vorur eða þjónustu). Það kann þó að vera að viðskiptavinir nýti sér ekki öll samningsbundin réttindi sín. Oft er vísað til þessara réttinda, sem ekki eru nýtt, sem yfirgefina réttinda (e. breakage).

B46 Ef eining gerir ráð fyrir að eiga rétt á fjárhæð yfirgefina réttinda í samningsskuld skal einingin færa vænta fjárhæð yfirgefina réttinda sem tekjur í hlutfalli við mynstur réttinda sem viðskiptavinurinn nýtir sér. Ef eining væntir þess ekki að eiga rétt á greiðslu fjárhæðar yfirgefina réttinda skal hún færa vænta fjárhæð yfirgefina réttinda sem tekjur þegar líkur á að viðskiptavinurinn nýti sér eftirstandandi réttindi sín teljast hverfandi. Til að ákvarða hvort eining geti vænst þess að eiga rétt á fjárhæð yfirgefina réttinda skal eining líta til krafna sem settar eru fram í 56.–58. lið um takmarkanir á mati á breytilegu endurgjaldi.

B47 Eining skal færa skuld (og ekki tekjur) vegna hvers kyns endurgjalds sem tekið er við og rekja má til réttinda viðskiptavinar, sem ekki voru nýtt, og einingin þarf að láta af hendi til annars aðila, t.d. til opinberrar stofnunar í samræmi við gildandi lög um ósóttar eignir.

Óendurkræfar fyrirframgreiddar þóknanir (og ýmis tengdur kostnaður)

B48 Samkvæmt sumum samningum rukkar eining viðskiptavin um fyrirframgreiddar þóknanir við gildistöku samnings eða nálægt gildistöku samnings. Dæmi um þetta eru gjöld vegna aðildar að heilsurækt, gjöld vegna virkjunar í fjarskiptasamningum, gjöld vegna uppsetningar í sumum þjónustusamningum og upphafsgjöld í sumum vörusamningum.

B49 Til að greina árangurstengda skuldbindingu í slíkum samningum þarf eining að meta hvort gjöldin tengjast yfirfærslu á umsaminni vöru eða þjónustu. Jafnvel þótt óendurkræf fyrirframgreidd þóknun tengist starfsemi, sem krafist er að einingin hefji við eða nálægt gildistöku samnings til að efna ákvæði samningsins, leiðir sú starfsemi í mörgum tilvikum ekki til yfirfærslu á umsaminni vöru eða þjónustu til viðskiptavinarins (sjá 25. lið). Þess í stað er fyrirframgreidd þóknun fyrirframgreiðsla fyrir framtíðarvörur eða -þjónustu og af þeim sökum ætti að færa hana sem tekjur þegar þær vorur eða sú þjónusta er látin í té. Færslutímabil tekna er lengra en upphaflegt samningstímabil ef einingin veitir viðskiptavininum valrétt til að endurnýja samninginn og sá réttur veitir viðskiptavininum efnislegan rétt eins og lýst er í lið B40.

B50 Ef óendurkræfa fyrirframgreidda þóknunin tengist vöru eða þjónustu skal einingin meta hvort færa skuli vörurnar eða þjónustuna sem aðgreinda árangurstengda skuldbindingu í samræmi við 22.–30. lið.

B51 Eining má fara fram á óendurkræfa upphafsþóknun sem hluta af þóknun vegna kostnaðar við að koma á samningi (eða vegna annarra stjórnsýsluverkefna eins og lýst er í 25. lið). Ef þessar aðgerðir við að koma á samningi verða ekki til að efna árangurstengda skuldbindingu skal eining horfa framhjá þeim aðgerðum (og tengdum kostnaði) við mat á efndum í samræmi við lið B19. Ástæðan er sú að kostnaður við að koma á samningi sýnir ekki yfirfærslu á þjónustu til viðskiptavinarins. Einingin skal meta hvort kostnaður við að koma á samningi hafi leitt af sér eign sem skal færa í samræmi við 95. lið.

Leyfisveiting

- B52 Leyfi veitir viðskiptavini rétt til að nota hugverk einingar. Leyfi vegna hugverka geta tekið til, en takmarkast þó ekki við, eftirfarandi:
- a) hugbúnaðar og tækni,
 - b) kvikmynda, tónlistar, og fjölmiðlunar og afþreyingar með öðru sniði,
 - c) sérleyfa og
 - d) einkaleyfa, vörumerkja og höfundarréttar.
- B53 Til viðbótar við loforð um að veita viðskiptavini leyfi getur eining einnig lofað að yfirfæra aðrar vörur eða þjónustu til viðskiptavinarins. Tilgreina má þessi loforð með skýrum hætti í samningnum eða þau gefin til kynna með hefðbundnum viðskiptaháttum einingar, yfirlýstum stefnum hennar eða sérstökum yfirlýsingum (sjá 24. lið). Eins og með aðrar tegundir samninga þá beitt eining 22.–30. lið til að greina hverja árangurstengda skuldbindingu í samningnum þegar samningur við viðskiptavin felur í sér loforð um leyfisveitingu til viðbótar við aðrar umsamdar vörur eða þjónustu.
- B54 Ef loforðið um veitingu leyfis er ekki aðgreint frá öðrum umsömdum vörum eða þjónustu í samningnum, í samræmi við 26.–30. lið, skal eining færa það loforð um leyfisveitingu og þær umsömdu vörur eða þjónustu saman sem eina árangurstengda skuldbindingu. Dæmi um leyfi sem ekki eru aðgreind frá öðrum vörum eða þjónustu sem lofað er í samningi eru eftirfarandi:
- a) leyfi sem er hluti af efnislegum fjármunum og sem er óaðskiljanlegur hluti af virkni vörunnar og
 - b) leyfi sem viðskiptavinurinn getur aðeins hagnast á í tengslum við tengda þjónustu (s.s. þjónusta á Netinu sem einingin veitir og leyfisveiting gerir viðskiptavininum kleift að nálgast efni).
- B55 Ef leyfið er ekki aðgreint skal eining beita 31.–38. lið til að ákvarða hvort árangurstengda skuldbindingin (sem felur í sér umsamið leyfi) er árangurstengd skuldbinding sem er efnisleg tilteknu tímabili eða á ákveðnum tímamarki.
- B56 Ef loforð um leyfisveitingu er aðgreint frá öðrum umsömdum vörum og þjónustu í samningnum og loforðið um veitingu leyfisins því aðskilin árangurstengd skuldbinding skal eining ákvarða hvort leyfið yfirfærast til viðskiptavinarins annaðhvort á ákveðnum tímamarki eða á tilteknu tímabili. Við þessa ákvörðun skal eining hafa í huga hvort í eðli loforðs einingarinnar um leyfisveitingu til handa viðskiptavininum felist það að veita viðskiptavininum annaðhvort:
- a) rétt til aðgangs að hugverki einingarinnar eins og það er fyrir hendi á öllu gildistímabili leyfisins eða
 - b) rétt til afnota af hugverki einingarinnar eins og það er fyrir hendi á þeim tímamarki þegar leyfið er veitt.

Eðli loforðs einingarinnar ákvarðað

- B57 Til þess að ákvarða hvort loforð einingar um leyfisveitingu tryggi viðskiptavini annaðhvort rétt til aðgangs að hugverki einingar eða rétt til afnota af hugverki einingar skal eining líta til þess hvort viðskiptavinur geti stjórnað notkun á og notið í meginatriðum alls eftirstandandi ávinnings af leyfi á þeim tímamarki þegar leyfið er veitt. Viðskiptavinur getur ekki stjórnað notkun á leyfi og notið í meginatriðum eftirstandandi ávinnings af leyfi á þeim tímamarki þegar leyfið er veitt ef þau hugverk, sem viðskiptavinurinn á rétt á, breytast á gildistíma leyfisins. Hugverk mun breytast (og þar með hafa áhrif á mat einingarinnar á því hvenær viðskiptavinurinn fer með stjórn á leyfinu) þegar einingin heldur áfram að vera viðriðinn hugverk sín og annast verkefni sem hafa veruleg áhrif á hugverk sem viðskiptavinurinn á rétt á. Í slíkum tilvikum veitir leyfið viðskiptavininum rétt til aðgangs að hugverkum einingarinnar (sjá lið B58). Aftur á móti getur viðskiptavinur stjórnað notkun á leyfi og notið í meginatriðum eftirstandandi ávinnings af leyfinu á þeim tímamarki þegar leyfið er veitt ef þau hugverk, sem viðskiptavinurinn á rétt á, breytast ekki (sjá lið B61). Í þeim tilvikum breyta athafnir einingarinnar aðeins hennar eigin eign (þ.e. hugverki sem liggur til grundvallar) sem kann að hafa áhrif á getu einingarinnar til leyfisveitinga í framtíðinni; aftur á móti hafa þessar athafnir ekki áhrif á ákvörðun um hvað felst í leyfinu eða hvað lýtur stjórn viðskiptavinarins.

- B58 Eðli loforðs einingar vegna leyfisveitingar er loforð um veitingu réttar til aðgangs að hugverkum einingarinnar ef öll eftirfarandi skilyrði eru uppfyllt:
- í samningi er gerð krafa um, eða viðskiptavinur hefur ástæðu til að ætla, að einingin sinni athöfnum sem hafa veruleg áhrif á hugverk sem viðskiptavinurinn á rétt á (sjá lið B59),
 - þau réttindi sem leyfið veitir hafa bein jákvæð eða neikvæð áhrif á viðskiptavininn vegna athafna einingarinnar sem tilgreind er í a-lið liðar B58 og
 - þessar athafnir leiða ekki til yfirfærslu á vörum eða þjónustu til viðskiptavinarins þegar þær eru framkvæmdar (sjá 25. lið).
- B59 Þættir sem geta gefið vísbandingu um að viðskiptavinur geti haft ástæðu til að ætla að eining framkvæmi athafnir sem hefur veruleg áhrif á hugverk ná m.a. til hefðbundinna viðskiptahátta einingarinnar, birtra stefnumiða eða sérstakra yfirlýsinga. Þó það sé ekki ákvarðandi þáttur getur tilvist sameiginlegra fjárhagslegra hagsmuna (t.d. sölubundinnar réttahafgreiðslu) einingarinnar og viðskiptavinarins varðandi hugverkið, sem viðskiptavinurinn á rétt á, einnig gefið til kynna að viðskiptavinurinn geti haft ástæðu til að ætla að einingin muni sinna slíkum athöfnum.
- B60 Ef skilyrðin í lið B58 eru uppfyllt skal eining færa loforð um leyfisveitingu sem árangurstengda skuldbindingu sem er efnisleg á tilteknu tímabili vegna þess að viðskiptavinurinn mun samtímis taka við og neyta ávinnings af árangri einingarinnar við að veita aðgang að hugverki sínu um leið og sá árangur kemur fram (sjá a-lið 35. liðar). Eining skal beita 39.–45. lið við val á viðeigandi ráðstöfun til að meta árangur sinn við að efna að fullu árangurstengda skuldbindingu um að veita aðgang.
- B61 Ef skilyrðin í lið B58 eru ekki uppfyllt felst loforð einingar í því að veita rétt til afnota af hugverki einingarinnar eins og það stendur (með tilliti til forms og virkni) á þeim tímapunkti þegar leyfið er veitt viðskiptavininum. Þetta þýðir að viðskiptavinurinn getur stjórnað notkun á leyfi og notið í meginatriðum eftirstandandi ávinnings af leyfinu á þeim tímapunkti þegar leyfið er yfirfært. Eining skal færa loforð um veitingu réttar til afnota af hugverki einingarinnar sem árangurstengda skuldbindingu sem efnisleg er á tilteknum tímapi. Eining skal beita 38. lið til að ákvarða á hvaða tímapunkti leyfið er yfirfært til viðskiptavinarins. Ekki er þó unnt að færa tekjur af leyfi sem veitir rétt til afnota af hugverki einingar áður en það tímabil hefst þar sem viðskiptavinurinn getur notað leyfið og notið ávinnings af því. Ef hugbúnaðarleyfi tekur t.d. gildi áður en eining lætur viðskiptavininum í té (eða kemur á annan hátt á framfæri) kóða sem gerir honum kleift að nota hugbúnaðinn tafarlaust skal einingin ekki færa tekjur af því fyrr en sá kóði hefur verið látinn í té (eða komið á annan hátt á framfæri).
- B62 Eining skal horfa framhjá eftirfarandi þáttum þegar hún ákvarðar hvort leyfi veiti rétt til aðgangs að hugverki einingarinnar eða rétt til að nota hugverk einingarinnar:
- Takmarkanir varðandi tíma, landsvæði eða afnot — þessar takmarkanir skilgreina einkenni umsaminna leyfa fremur en tilgreina hvort eining efni árangurstengda skuldbindingu sína á ákveðnum tímapi eða á tilteknu tímabili.
 - Ábyrgðaryfirlýsingar einingarinnar um að hún hafi gilt einkaleyfi fyrir hugverki og að hún muni verja það einkaleyfi fyrir óheimilli notkun — loforð um að verja einkaleyfisrétt er ekki árangurstengd skuldbinding vegna þess að það að verja einkaleyfið ver verðgildi hugverkæigna einingarinnar og fullvissar viðskiptavinarinn um að yfirfært leyfi uppfylli skilyrði leyfisins sem lofað er í samningnum.

Sölu- eða nýtingarbundnar réttahafgreiðslur

- B63 Þrátt fyrir kröfurnar í 56.–59. lið skal eining aðeins færa tekjur af sölu- eða nýtingarbundnum réttahafgreiðslum sem lofað er í skiptum fyrir leyfi vegna hugverka þegar (eða eftir því sem) sá eftirfarandi atburður sem verður síðar á sér stað:
- síðari sala eða afnot eiga sér stað og
 - árangurstengda skuldbindingin, sem sumum eða öllum sölu- eða nýtingarbundnu réttahafgreiðslunum hefur verið ráðstafað til, hefur verið efnisleg (eða efnisleg að hluta).

Endurkaupasamningar

- B64 Endurkaupasamningur er samningur þar sem eining selur eign og lofar auk þess endurkaupum á eigninni eða hefur valrétt um það (annaðhvort í sama samningi eða öðrum samningi). Endurkeypta eignin getur verið eign sem var upprunalega seld viðskiptavininum, eign sem er í meginatriðum hin sama og sú eign eða önnur eign sem upprunalega, selda eignin er hluti af.
- B65 Endurkaupasamningar eru almennt með þrennu mótí:
- skuldbinding einingar um endurkaup á eigninni (framvirkur samningur),
 - réttur einingar til endurkaupa á eigninni (kaupréttur) og
 - skuldbinding einingar um endurkaup á eigninni að beiðni viðskiptavinar (söluvéttur).

Framvirkur samningur eða kaupréttur

- B66 Ef eining er skuldbundin eða hefur rétt til endurkaupa á eigninni (framvirkur samningur eða kaupréttur) öðlast viðskiptavinur ekki yfirráð yfir eigninni vegna þess að hann hefur takmarkaða getu til að stjórna notkun á, og njóta í meginatriðum eftirstandandi ávinnings af, eigninni, jafnvel þótt eignin kunni að vera í vörslu viðskiptavinarins. Af þessum sökum skal einingin færa samninginn sem annað af eftirfarandi:
- leigusamning í samræmi við IAS-staðal 17, *leigusamningar*, ef einingin getur eða verður að ganga til endurkaupa á eigninni fyrir fjárhæð sem er lægri en upphaflegt söluverð eignarinnar eða
 - fjármögnunarfyrirkomulag í samræmi við lið B68 ef einingin getur eða verður að ganga til endurkaupa á eigninni fyrir fjárhæð sem er jöfn upphaflegu söluverði eignarinnar eða hærri.
- B67 Við samanburð á endurkaupsverði og söluverði skal eining líta til tímavirðis peninga.
- B68 Ef endurkaupasamningurinn er fjármögnunarfyrirkomulag skal einingin halda áfram að færa eignina og einnig færa fjárskuld vegna hvers kyns endurgjalds sem tekið er við frá viðskiptavininum. Einingin skal færa mismun á þeirri fjárhæð sem fengin er frá viðskiptavininum og þeirri fjárhæð sem greiða skal viðskiptavininum sem vexti og, ef við á, sem vinnslu- eða umsýslukostnað (t.d. tryggingu).
- B69 Ef valrétturinn fellur úr gildi án þess að vera nýttur skal eining afskrá skuldina og færa sem tekjur.

Söluvéttur

- B70 Ef eining er skuldbundin til að ganga til endurkaupa á eigninni að beiðni viðskiptavinar (söluvéttur) á verði sem er lægra en upphaflegt söluverð eignarinnar skal einingin, við gildistöku samnings, líta til þess hvort viðskiptavinurinn hafi verulegan efnahagshvata til að neyta þessa réttar síns. Neyti viðskiptavinurinn þess réttar leiðir það til þess að hann greiðir einingunni í reynd fyrir rétt til afnota af tiltekinni eign í ákveðinn tíma. Ef viðskiptavinurinn hefur verulegan efnahagshvata til að neyta þessa réttar skal einingin því færa samninginn sem leigusamning í samræmi við IAS-staðal 17.
- B71 Til að ákvarða hvort viðskiptavinur hafi verulegan efnahagshvata til að neyta réttar síns skal eining taka tillit til ýmissa þátta, m.a. tengslanna milli endurkaupsverðs og vænts markaðsvirðis eignarinnar á þeim degi sem endurkaupin fóru fram og hversu langur tími líður þar til rétturinn fellur úr gildi. Ef búist er við því t.d. að endurkaupsverðið verði töluvert hærra en markaðsvirði eignarinnar getur það gefið vísendingar um að viðskiptavinurinn hafi verulegan efnahagshvata til að neyta söluvéttarins.
- B72 Ef viðskiptavinurinn hefur ekki verulegan efnahagshvata til að neyta réttar síns á verði, sem er lægra en upphaflegt söluverð eignarinnar, skal einingin færa samninginn eins og um væri að ræða sölu á vöru með skilarétti eins og lýst er í liðum B20–B27.
- B73 Ef endurkaupsverð eignarinnar er jafnt upphaflegu söluverði eða hærri og hærri en vænt markaðsvirði eignarinnar er samningurinn í reynd fjármögnunarfyrirkomulag og skal því færa eins og lýst er í lið B68.

B74 Ef endurkaupsverð eignarinnar er jafnt upphaflegu söluverði eða hærra og lægra en eða jafnt væntu markaðsvirði eignarinnar og viðskiptavinurinn hefur ekki verulegan efnahagshvata til að neyta réttar síns skal einingin færa samninginn eins og um væri að ræða sölu á vöru með skilarétti eins og lýst er í liðum B20–B27.

B75 Við samburð á endurkaupsverði og söluverði skal eining líta til tímavirðis peninga.

B76 Ef valrétturinn fellur úr gildi án þess að vera nýttur skal eining afskrá skuldina og færa sem tekjur.

Vörusendingarsamningar

B77 Þegar eining afhendir öðrum aðila (s.s. söluaðila eða dreifingaraðila) vöru til að selja endanlegum viðskiptavinum skal einingin meta hvort þessi annar aðili hafi á þeim tímapunkti öðlast yfirráð yfir vörunni. Halda má vöru, sem afhend hefur verið öðrum aðila, innan vörusendingarsamnings ef hinn aðilinn hefur ekki öðlast yfirráð yfir vörunni. Í samræmi við það skal eining ekki færa tekjur við afhendingu vörunnar til annars aðila ef varan fellur undir vörusendingarsamning.

B78 Vísendingar um að um vörusendingarsamning sé að ræða eru m.a., en takmarkast ekki við, eftirfarandi:

- a) varan lýtur stjórn einingarinnar þar til tilgreindur atburður á sér stað, s.s. sala á vörunni til viðskiptavinar söluaðilans eða þar til tilgreint tímabil er liðið,
- b) einingin getur krafist þess að varan sé endursend eða yfirfærð til þriðja aðila (s.s. annars söluaðila) og
- c) söluaðilinn hefur ekki skilyrðislausu skyldu til að greiða vöruna (þótt hann þurfi mögulega að leggja fram tryggingarfé).

Samningar um sölu með frestaðri afhendingu

B79 Samningur um sölu með frestaðri afhendingu er samningur sem felur í sér að eining sendir viðskiptavini reikning fyrir vöru en hefur vörunar áfram í sinni vörslu þar til hún yfirfærir hana til viðskiptavinarins á ákveðnum tímapunkti í framtíðinni. Viðskiptavinur getur t.d. farið þess á leit við einingu að hún geri slíkan samning vegna þess að viðskiptavininn skortir tiltækt rými fyrir vöruna eða vegna tafa á framleiðsluáætlunum viðskiptavinarins.

B80 Eining skal ákveða hvenær hún hefur efnt árangurstengda skuldbindingu um að yfirfæra vöru með því að meta hvenær viðskiptavinur hefur öðlast yfirráð yfir þeirri vöru (sjá 38. lið). Í sumum samningum eru yfirráð yfirfærð annaðhvort þegar varan er afhend á athafnasvæði viðskiptavinarins eða þegar varan er send, eftir því sem við á samkvæmt skilmálum samningsins (þ.m.t. afhendingar- og flutningsskilmálum). Í sumum samningum getur viðskiptavinur þó öðlast yfirráð yfir vöru, jafnvel þótt sú vara sé áfram í vörslu einingarinnar. Í því tilviki getur viðskiptavinurinn stjórnað notkun á og notið í meginatriðum eftirstandandi ávinnings af vörunni, jafnvel þótt hann hafi ákveðið að neyta ekki réttar síns til að taka vöruna í vörslu sína. Af því leiðir að einingin hefur ekki yfirráð yfir vörunni. Í stað þess veitir einingin viðskiptavininum vörsluþjónustu vegna eignar viðskiptavinarins.

B81 Auk þess að beita kröfunni í 38. lið verður viðskiptavinur að uppfylla öll eftirfarandi skilyrði til þess að öðlast yfirráð yfir vöru í samningi um sölu með frestaðri afhendingu:

- a) ástæðan fyrir samningi um sölu með frestaðri afhendingu verður að vera efnisleg (t.d. sú að viðskiptavinurinn hafi óskað eftir samningnum),
- b) varan verður að vera sérstaklega auðkennd sem eign viðskiptavinarins,
- c) varan verður jafnframt að vera tilbúin til raunverulegrar yfirfærslu til viðskiptavinarins og
- d) einingin getur ekki notað vöruna eða ráðstafað henni til annars viðskiptavinar.

B82 Ef eining færir tekjur af sölu á vöru á grundvelli samnings um sölu með frestaðri afhendingu skal einingin taka til athugunar hvort hún hafi eftirstandandi árangurstengdar skuldbindingar (t.d. vegna vörsluþjónustu) í samræmi við 22.–30. lið en þá skal einingin ráðstafa hluta af viðskiptaverðinu til þeirra árangurstengdu skuldbindinga í samræmi við 73.–86. lið.

Samþykki viðskiptavinar

- B83 Í samræmi við e-lið 38. liðar getur móttaka viðskiptavinar á eign gefið til kynna að viðskiptavinurinn hafi öðlast yfirráð yfir eigninni. Ákvæði um móttöku viðskiptavinar heimila viðskiptavini að segja upp samningi eða krefja einingu um aðgerðir til úrbóta ef vara eða þjónusta uppfyllir ekki umsamda lýsingu. Eining skal taka til athugunar slík ákvæði við mat á því hvort viðskiptavinur hafi öðlast yfirráð yfir vöru eða þjónustu.
- B84 Ef eining getur á hlutlægan hátt ákveðið að yfirráð yfir vöru eða þjónustu hafi verið yfirfærð til viðskiptavinarins í samræmi við umsamda lýsingu í samningnum er móttaka viðskiptavinarins formsatriði sem hefur ekki áhrif á ákvörðun einingar um hvenær viðskiptavinur hafi öðlast yfirráð yfir vörunni eða þjónustunni. Ef ákvæði um móttöku viðskiptavinarins er t.d. byggt á því að ná tiltekinni stærð eða þyngd getur eining ákvarðað hvort þessi skilyrði hafi verið uppfyllt áður en tekið er við staðfestingu á móttöku viðskiptavinarins. Reynsla einingarinnar af samningum vegna sambærilegra vara eða þjónustu kann að gefa vísbendingu um að vara eða þjónusta sem látin er viðskiptavininum í té sé í samræmi við umsamda lýsingu samningsins. Ef tekjur eru færðar áður en móttaka viðskiptavinarins liggur fyrir verður einingin engu að síður að taka til athugunar hvort fyrir liggja eftirstandandi árangurstengdar skuldbindingar (t.d. uppsetning búnaðar) og meta hvort færa skuli þær sérstaklega.
- B85 Ef eining getur á hinn bóginn ekki ákvarðað á hlutlægan hátt að vara eða þjónusta, sem látin er viðskiptavininum í té, sé í samræmi við umsamda lýsingu í samningnum getur einingin ekki ályktað að viðskiptavinurinn hafi öðlast yfirráðin fyrir en einingunni hefur borist samþykki viðskiptavinarins. Ástæðan er sú að við þær aðstæður getur einingin ekki ákvarðað að viðskiptavinurinn hafi getu til að stjórna notkun á og njóta í meginatriðum eftirstandandi ávinnings af eigninni eða þjónustunni.
- B86 Ef eining afhendir viðskiptavini vörur til þess að hann geti prófað þær eða metið og hann er ekki skuldbundinn til að greiða endurgjald fyrir en prófunartímabili lýkur eru yfirráð yfir vörunni ekki yfirfærð til viðskiptavinarins fyrir en viðskiptavinurinn hefur annaðhvort samþykkt vöruna eða prófunartímabilinu lýkur.

Upplýsingagjöf um aðgreiningu tekna

- B87 Í 114. lið er þess krafist að eining aðgreini tekjur af samningum við viðskiptavini í flokka sem sýna hvernig efnahagslegir þættir hafa áhrif á eðli, fjárhæð, tímasetningu og óvissu tekna og sjóðstreymis. Af þeim sökum veltur aðgreining tekna einingar, að því er þessa upplýsingagjöf varðar, á málsvikum og aðstæðum sem snúa að samningum einingar við viðskiptavini. Sumar einingar geta þurft að nota fleiri en eina tegund flokka til að uppfylla markmið 114. liðar um aðgreiningu tekna. Aðrar einingar geta uppfyllt markmiðin með því að nota aðeins eina tegund flokks við aðgreiningu tekna.
- B88 Við val á tegund flokks (eða flokka) til að aðgreina tekjur skal eining taka til athugunar hvernig upplýsingar um tekjur einingarinnar hafa verið settar fram í öðrum tilgangi, þ.m.t. öll eftirfarandi upplýsingagjöf:
- upplýsingagjöf utan reikningsskilanna (t.d. birting tekjuupplýsinga, ársskýrslna eða kynninga fyrir fjárfesta),
 - upplýsingar sem sæta reglulegri endurskoðun æðsta ákvarðanatökuaðila í daglegum rekstri við mat á rekstrarangri starfsþátta og
 - aðrar upplýsingar sem eru sambærilegar þeim tegundum upplýsinga sem tilgreindar eru í a-lið og b-lið liðar B88 og sem einingin, eða notendur reikningsskila einingarinnar, nota til að meta rekstrarangur einingarinnar eða taka ákvarðanir um ráðstöfun tilfanga.
- B89 Dæmi um viðeigandi flokka gætu verið allir eftirfarandi flokkar en takmarkast ekki við þá:
- tegund vöru eða þjónustu (t.d. helstu vörulínur),
 - landfræðilegt svæði (t.d. ríki eða landsvæði),
 - markaður eða tegund viðskiptavinar (t.d. viðskiptavinir sem eru opinberir aðilar eða aðrir aðilar),
 - tegund samnings (t.d. samningar um fast verð og samningar um greiðslur samkvæmt notkun tíma eða efnis),
 - gildistími samnings (t.d. skammtímasamningar og langtímasamningar),
 - tímasetning yfirfærslu vara eða þjónustu (t.d. tekjur af vörum eða þjónustu sem eru yfirfærðar til viðskiptavina á tilteknum tímavörðum og tekjur af vörum eða þjónustu sem eru yfirfærðar á tilteknu tímabili) og

- g) söluleiðir (t.d. vörur sem eru seldar neytendum með beinum hætti og vörur seldar í gegnum milliliði).

Viðbætur C

Gildistökdagur og umbreytingarákvæði

Viðbætur þessi er óaðskiljanlegur hluti staðalsins og hefur sama gildi og aðrir hlutar hans.

GILDISTÖKUDAGUR

- C1 Eining skal beita þessum staðli að því er varðar árleg reikningsskilatímabil sem hefjast 1. janúar 2018 eða síðar. Fyrri beiting er heimil. Ef eining beitir þessum staðli fyrir skal hún greina frá því.

UMBREYTING

- C2 Að því er varðar umbreytingarákvæðin í liðum C3–C8:
- upphafsdagur beitingar er upphaf reikningsskilatímabilsins þegar eining beitir þessum staðli í fyrsta sinn og
 - uppfylltur samningur er samningur þar sem eining hefur yfirfært allar vörur eða þjónustu sem auðkennd er í samræmi við IAS-staðal 11, *verksamningar*, IAS-staðal 18, *reglulegar tekjur*, og tengdar túlkanir.
- C3 Eining skal beita þessum staðli með því að nota aðra hvora eftirfarandi aðferða:
- afturvirkir fyrir hvert fyrra reikningsskilatímabil sem sett er fram í samræmi við IAS-staðal 8, *reikningsskilaaðferðir, breytingar á reikningshaldslegu mati og skekkjur*, með fyrirvara úrræðin í lið C5 eða
 - afturvirkir með samlegðaráhrifum af því að beita þessum staðli í upphafi sem færður er á upphafsdegi beitingar í samræmi við liði C7–C8.
- C4 Þrátt fyrir kröfurnar í 28. lið IAS-staðals 8 þarf eining, þegar þessum staðli er beitt í fyrsta sinn, einungis að leggja fram tölulegu upplýsingarnar sem krafist er í f-lið 28. liðar IAS-staðals 8 fyrir árlega tímabilið næst á undan árlegu tímabili þessa staðals („næstliðið tímabil“) og aðeins ef einingin beitir þessum staðli afturvirkir í samræmi við a-lið liðar C3. Einingu er einnig heimilt að leggja fram þessar upplýsingar fyrir yfirstandandi tímabil eða fyrir samanburðartímabil en þess er ekki krafist.
- C5 Eining getur notað eitt eða fleiri af eftirfarandi hentugum úrræðum við afturvirka beitingu þessa staðals í samræmi við a-lið liðar C3:
- að því er varðar uppfyllta samninga þarf eining ekki að endurgera samninga sem hefjast og lýkur innan sama árlega reikningsskilatímabils,
 - að því er varðar uppfyllta samninga með breytilegu endurgjaldi má eining nota viðskiptaverðið á þeim degi þegar samningurinn var uppfylltur fremur en að meta fjárhæðir breytilegs endurgjalds á sambærilegum reikningsskilatímabilum og
 - að því er varðar öll reikningsskilatímabil sem sett eru fram fyrir upphafsdag beitingar þarf eining hvorki að greina frá fjárhæð viðskiptaverðs til eftirstandandi árangurstengdra skuldbindinga né útskýra hvenær einingin gerir ráð fyrir að færa þá fjárhæð sem tekjur (sjá 120. lið).
- C6 Einingin skal, að því er varðar þau hentugu úrræði sem um getur í lið C5 og hún notar, beita viðkomandi úrræði af samkvæmni gagnvart öllum samningum innan allra reikningsskilatímabila sem sett eru fram. Þessu til viðbótar skal einingin leggja fram allar eftirfarandi upplýsingar:
- þau úrræði sem notuð hafa verið og
 - að því marki sem það er mögulegt, eiginlegt mat á ætluðum áhrifum þess að beita hverju þessara úrræða.
- C7 Ef eining velur að beita þessum staðli afturvirkir í samræmi við b-lið liðar C3 skal hún færa samlegðaráhrif af því að beita í upphafi þessum staðli sem leiðréttingu á upphafsstöðu óráðstafaðs eigin fjár (eða annars eiginfjárbáttar, eftir því sem við á) á árlega reikningsskilatímabilinu sem felur í sér upphafsdag beitingar. Samkvæmt þessari umbreytingaraðferð skal eining aðeins beita þessum staðli afturvirkir vegna samninga sem ekki hafa verið uppfylltir á upphafsdegi beitingar (t.d. 1. janúar 2018 að því er varðar einingu með fjárhagsár sem lýkur 31. desember).

- C8 Eining skal, að því er varðar reikningsskilatímabil sem fela í sér upphafsdag beitingar, láta í té eftirfarandi viðbótarupplýsingar ef þessum staðli er beitt afturvirkir í samræmi við b-lið liðar C3:
- þá fjárhæð sem verður fyrir áhrifum í hverri sérlínu reikningsskila á yfirstandandi reikningsskilatímabili við beitingu þessa staðals, borið saman við IAS-staðal 11, IAS-staðal 18 og tengdar túlkanir sem voru í gildi fyrir breytinguna og
 - skýringu á ástæðum fyrir verulegum breytingum sem tilgreindar eru í a-lið liðar C8.

Tilvísanir í IFRS-staðal 9

- C9 Ef eining beitir þessum staðli en hefur ekki enn beitt IFRS-staðli 9, *fjármálagerningar*, ber að lesa tilvísanirnar í þessum staðli í IFRS-staðal 9 sem tilvísanir í IAS-staðal 39, *fjármálagerningar: færsla og mat*.

AFTURKÖLLUN ANNARRA STAÐLA

- C10 Þessi staðall kemur í stað eftirfarandi staðla:
- IAS-staðals 11, *verksamningar*,
 - IAS-staðals 18, *reglulegar tekjur*,
 - IFRIC-túlkunar 13, *tryggðarkerfi viðskiptavina*,
 - IFRIC-túlkunar 15, *samningar um byggingu fasteigna*,
 - IFRIC-túlkunar 18, *yfirfærsla eigna frá viðskiptavinum* og
 31. túlkunar fastanefndarinnar um túlkanir, *reglulegar tekjur — vöruskipti í tengslum við auglýsingaþjónustu*.

Viðbætur D

Breytingar á öðrum stöðlum

Í þessum viðbæti er lýst þeim breytingum á öðrum stöðlum sem Alþjóðareikningsskilaráðið gerði þegar það gekk frá IFRS-staðli 15.

Þessi tafla sýnir hvernig eftirfarandi tilvísunum hefur verið breytt í öðrum stöðlum.

Núverandi vísun í	sem er að finna í	í	er breytt í tilvísun í
IAS-staðal 18, <i>reglulegar tekjur</i> , eða IAS-staðal 18	IFRS-staðal 4	a-og c-lið 4. liðar, h-lið í lið B18	IFRS-staðal 15, <i>reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavini</i> , eða IFRS-staðal 15
	IAS-staðal 16	lið 68A	
	IAS-staðal 39	lið AG2	
	IAS-staðal 40	b-lið 3. liðar	
IAS-staðal 11, <i>verksamningar</i> , eða IAS-staðal 11	SIC-32	6. lið	

IFRS-staðall 1, innleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaðla

Lið 39X er bætt við.

GILDISTÖKUDAGUR

...

- 39X IFRS-staðall 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavini*, gefinn út í maí 2014, felldi brott lið D24 og tengda fyrirsögn og bætti við liðum D34–D35 og tengdum fyrirsögnum. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 15.

Í viðbæti D er liðum D34–D35 og tengdum fyrirsögnum bætt við.

Tekjur

- D34 Notandi, sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn, getur beitt umbreytingarákvæðunum í lið C5 í IFRS-staðli 15. Í þessum liðum skal túlka tilvitnanir í „upphafsdag beitingar“ sem upphaf fyrsta reikningsskilatímabils IFRS-staðla. Ef notandi, sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn, ákveður að beita þessum umbreytingarákvæðum skal hann einnig beita lið C6 í IFRS-staðli 15.
- D35 Notandi, sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn, þarf ekki að endurmeta samninga sem voru efndir fyrir fyrsta tímabilið sem sett er fram. Efndur samningur er samningur þar sem eining hefur yfirfært allar viðkomandi vörur eða þjónustu í samræmi við góðar reikningsskilavenjur fyrri tíma.

IFRS-staðall 3, sameining fyrirtækja

Ákvæðum 56. liðar er breytt og lið 64K er bætt við.

Óvissar skuldir

56. Eftir upphafsferlu og þar til skuld er greidd upp, felld úr gildi eða rennur úr gildi skal yfirtökuaðili meta óvissa skuld, sem er færð við sameiningu fyrirtækja, sem þá fjárhæð sem er hæri:
- fjárhæðina sem væri færð í samræmi við IAS-staðal 37 og
 - fjárhæðina sem var færð upphaflega, að frádreginni, þar sem við á, uppsafnaðri fjárhæð afkomu sem er færð í samræmi við meginreglur IFRS-staðals 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavinum*.

Þessi krafa á ekki við ekki um samninga sem færðir eru í samræmi við IAS-staðal 39.

...

Gildistökgudagur

...

- 64 KIFRS-staðall 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavinum*, gefinn út í maí 2014, breytti 56. lið. Eining skal beita þeirri breytingu þegar hún beitir IFRS-staðli 15.

IFRS-staðall 4, váttryggingarsamningar

Lið 41G er bætt við.

GILDISTÖKUDAGUR OG UMBREYTINGARÁKVÆÐI

...

- 41G IFRS-staðall 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavinum*, gefinn út í maí 2014, breytti a- og c-lið 4. liðar, lið B7, h-lið liðar B18 og lið B21. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 15.

Liðum B7 og B21 í viðbæti B er breytt.

Greiðslur í fríðu

...

- B7 Líklegt er að beiting IFRS-staðalsins að því er varðar þá samninga, sem lýst er í lið B6, sé ekki meira þýngjandi en ef beitt væri IFRS-stöðlum sem myndu eiga við ef slíkir samningar væru utan gildissviðs þessa IFRS-staðals:

- ...
- Ef IFRS-staðall 15 á við myndi þjónustuaðili færa tekjur þegar (eða eftir því sem) hann yfirfærir þjónustu til viðskiptavinarins (háð öðrum tilgreindum viðmiðunum). Sú aðferð er einnig viðunandi samkvæmt þessum IFRS-staðli sem heimilar þjónustuaðilanum i. að halda áfram að nota gildandi reikningsskilaaðferðir fyrir þessa samninga nema í þeim felist venjur sem eru bannaðar skv. 14. lið og ii. að bæta reikningsskilaaðferðir sínar ef honum er heimilað að gera það skv. 22.–30. lið.
- ...

Dæmi um váttryggingasamninga

...

- B21 Ef samningarnir, sem lýst er í lið B19, mynda ekki fjáreignir eða fjárskuldir gildir IFRS-staðall 15. Samkvæmt IFRS-staðli 15 eru tekjur færðar þegar (og eftir því sem) eining efnir árangurstengda skuldbindingu með því að yfirfæra umsamda vöru eða þjónustu til viðskiptavinar í því magni sem endurspeglar það endurgjald sem eining gerir ráð fyrir að fá greitt.

IFRS-staðall 9, fjármálagerningar (nóvember 2009)

Liðum 3.1.1., 5.1.1 og 5.4.5 er breytt og liðum 5.1.2, 5.4.1 A og 8.1.5 er bætt við.

3.1 UPPHAFSFÆRSLA FJÁREIGNA

- 3.1.1. Eining skal færa fjáreign í efnahagsreikning sinn þá og því aðeins að einingin verði aðili að sammingsbundnum ákvæðum gerningsins (sjá liði AG35 og AG35 í IAS-staðli 39). Þegar eining færir fjáreign í fyrsta sinn skal hún flokka hana í samræmi við liði 4.1–4.5 og meta í samræmi við liði 5.1.1–5.1.2.**

...

5.1 UPPHAFLEGT MAT

- 5.1.1. Við upphafsferlu skal eining meta fjáreign á gangvirði hennar, að viðbættum, ef um er að ræða fjáreign sem ekki er á gangvirði í gegnum rekstrarreikning, viðskiptakostnaði sem tengist yfirtöku fjáreignar með beinum hætti, nema að því er varðar viðskiptakröfur innan gildissviðs liðar 5.1.2.**

...

- 5.1.2. Þrátt fyrir kröfu liðar 5.1.1 skal eining meta við upphafsferlu viðskiptakröfur, sem fela ekki í sér mikilvægan fjármögnunarpátt (ákvarðaður í samræmi við IFRS-staðal 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavini*), á viðskiptavirði þeirra (eins og skilgreint er í IFRS-staðli 15).

5.4 HAGNAÐUR OG TAP

...

- 5.4.1 A *Arður* er færður í rekstrarreikning aðeins þegar:

- rétti einingarinnar til að taka við arðgreiðslum er komið á,
- líklegt er að efnahagslegur ávinningur, sem tengist arðinum, renni til einingarinnar og
- unnt er að meta fjárhæð arðsins á áreiðanlegan hátt.

...

Fjárfesting í eiginfjárgerningum

...

- 5.4.5. Ef einingin ákveður það val sem fram kemur í lið 5.4.4 skal hún færa í rekstrarreikning arð af fjárfestingunni í samræmi við lið 5.4.1 A.

...

8.1 GILDISTÖKUDAGUR

...

- 8.1.5. IFRS-staðall 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavini*, gefinn út í maí 2014, breytti liðum 3.1.1, 5.1.1, 5.4.5 og B5.12 og felldi brott lið C16 og tengda fyrirsögn. Liðum 5.1.2 og 5.4.1 A og skilgreiningu í viðbæti A var bætt við. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 15.

Skilgreiningu er bætt við í viðbæti A.

arðgreiðslur Útgreiðslur hagnaðar til handhafa eiginfjárgerninga í samræmi við eignarhlut þeirra í tilteknum flokki hlutabréfa.

Í viðbæti B er lið B5.12 breytt.

Hagnaður og tap

B5.12 Liður 5.4.4 heimilar einingu að velja það með óafturkræfum hætti að setja fram í annarri heildarafkomu breytingar á gangvirði fjárfestingar í eiginfjárgerningi sem er ekki í veltuviðskiptum. Þetta val fer fram á grundvelli hvers gernings (þ.e. sérhvers hlutabréfs). Ekki skal flytja fjárhæðir, sem eru settar fram í annarri heildarafkomu, síðar í rekstrarreikning. Eining getur þó flutt uppsafnaðan hagnað eða tap í eigið fé. Arður af slíkum fjárfestingum er færður í rekstrarreikning í samræmi við lið 5.4.5 nema hann tákni greinilega endurheimt hluta kostnaðar við fjárfestinguna.

Í viðbæti C fellur liður C16 og tengd fyrirsögn brott.

IFRS-staðall 9, fjármálagerningar (október 2010)

Liðum 3.1.1, 4.2.1, 5.1.1, 5.2.1 og 5.7.6 er breytt og liðum 5.1.3, 5.7.1 A og 7.1.4 er bætt við.

3.1 UPPHAFSFÆRSLA

3.1.1. Eining skal færa fjáreign eða fjárskuld í efnahagsreikning þá og því aðeins að einingin verði aðili að sammingsbundnum ákvæðum gerningsins (sjá liði B3.1.1 og B3.1.2). Þegar eining færir fjáreign í fyrsta sinn skal hún flokka hana í samræmi við liði 4.1.1-4.1.5 og meta í samræmi við liði 5.1.1-5.1.3. Þegar eining færir fjárskuld í fyrsta sinn skal hún flokka hana í samræmi við liði 4.2.1-4.2.2 og meta í samræmi við lið 5.1.1.

...

4.2 FLOKKUN FJÁRSKULDA

4.2.1. **Eining skal flokka allar fjárskuldbindingar sem metnar eru síðar á afskrifuðu kostnaðarverði með því að nota aðferð virkra vaxta, þó ekki:**

a) ...

c) *samningar með fjárhagslegri tryggingu*, eins og þeir eru skilgreindir í viðbæti A. Eftir upphafsfærslu skal útgefandi slíks sammings (nema þegar a- eða b- liður liðar 4.2.1. gildir) meta hann við þeirri fjárhæð sem er hærri:

i. fjárhæðinni sem er ákvörðuð í samræmi við IAS-staðal 37, *reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir* og

ii. fjárhæðinni sem var færð upphaflega (sjá lið 5.1.1), að frádreginni, þar sem við á, uppsafnaðri fjárhæð afkomu sem er færð í samræmi við meginreglur IFRS-staðals 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavinum*,

d) skuldbindingar um að veita lán á vöxtum sem eru undir markaðsvöxtum. Eftir upphafsfærslu skal útgefandi slíkrar skuldbindingar (nema a-liður liðar 4.2.1 eigi við) meta hann við þeirri fjárhæð sem er hærri:

i. fjárhæðinni sem er ákvörðuð í samræmi við IAS-staðal 37 og

ii. fjárhæðinni sem var færð upphaflega (sjá lið 5.1.1), að frádreginni, þar sem við á, uppsafnaðri fjárhæð afkomu sem er færð í samræmi við IFRS-staðal 15,

e) ...

5.1 UPPHAFLEGT MAT

5.1.1. *Við upphafsferlu skal eining meta fjáreign eða fjárskuld á gangvirði hennar, að viðbættum eða frádragnum viðskiptakostnaði ef um er að ræða fjáreign eða fjárskuld sem ekki er á gangvirði í gegnum rekstrarreikning, sem tengist yfirtöku eða útgáfu fjáreignar eða fjárskuldar með beinum hætti, nema að því er varðar viðskiptakröfur innan gildissviðs liðar 5.1.3.*

...

5.1.3. Þrátt fyrir kröfu liðar 5.1.1 skal eining meta við upphafsferlu viðskiptakröfur, sem fela ekki í sér mikilvægan fjármögnunarþátt (ákvarðaður í samræmi við IFRS-staðal 15), á viðskiptavirði þeirra (eins og skilgreint er í IFRS-staðli 15).

5.2 SÍÐARA MAT FJÁREIGNA

5.2.1. **Eftir upphafsferlu skal eining meta fjáreign í samræmi við liði 4.1.1–4.1.5 á gangvirði eða á afskrifuðu kostnaðarverði (sjá 9. lið og liði AG5–AG8C í IAS-staðli 39).**

...

5.7 HAGNAÐUR OG TAP

...

5.7.1 A *Arður* er færður í rekstrarreikning aðeins þegar:

- a) rétti einingarinnar til að taka við arðgreiðslum er komið á,
- b) líklegt er að efnahagslegur ávinningur, sem tengist arðinum, renni til einingarinnar og
- c) unnt er að meta fjárhæð arðsins á áreiðanlegan hátt.

...

Fjárfesting í eiginfjárgerningum

...

5.7.6. Ef einingin ákveður það val sem fram kemur í lið 5.7.5 skal hún færa í rekstrarreikning arð af fjárfestingunni í samræmi við lið 5.7.1 A.

...

7.1 GILDISTÖKUDAGUR

...

7.1.4. **IFRS-staðall 15, reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavini, gefinn út í maí 2014, breytti liðum 3.1.1, 4.2.1, 5.1.1, 5.2.1, 5.7.6, B3.2.13, B5.7.1, C5 og C42 og felldi brott lið C16 og tengda fyrirsögn. Liðum 5.1.3 og 5.7.1 A var bætt við og skilgreiningu í viðbæti A. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 15.**

Skilgreiningu er bætt við í viðbæti A.

arðgreiðslur Útgreiðslur hagnaðar til handhafa eiginfjárgerninga í samræmi við eignarhlut þeirra í tilteknum flokki hlutabréfa.

Í viðbæti B er liðum B3.2.13 og B5.7.1 breytt.

Áframhaldandi aðild að yfirfærðum eignum

B3.2.13 Eftirfarandi eru dæmi um það hvernig eining metur yfirfærða eign og tengda skuld skv. lið 3.2.16.

Allar eignir

- a) Ef ábyrgð á tapi vegna vanskila á yfirfærðri eign, sem eining leggur fram, kemur í veg fyrir að yfirfærða eignin sé afskráð að því marki sem nemur áframhaldandi aðild er yfirfærða eignin metin á því sem nemur þeirri fjárhæð sem lægri er á yfirfærsludegi: i. bókfærðu verði eignarinnar eða ii. hámarksfjárhæð móttækis endurgjalds við yfirfærsluna sem einingin gæti þurft að endurgreiða („ábyrgðarfjárhæðinni“). Tengda skuldbindingin er upphaflega metin á því sem nemur ábyrgðarfjárhæðinni, að viðbættu gangvirði ábyrgðarinnar (sem er venjulega móttækið endurgjald fyrir ábyrgðina). Síðar er upphaflegt gangvirði ábyrgðarinnar fært í rekstrarreikning þegar (eða eftir því sem) skuldbinding er efnd (í samræmi við meginreglur IFRS-staðals 15) og bókfært verð eignarinnar er lækkað um það sem nemur virðisrýrnunartapi, ef um það er að ræða.

...

Hagnaður og tap (liður 5.7)

B5.7.1 Liður 5.7.5 heimilar einingu að velja það með óafturkræfum hætti að setja fram í annarri heildarafkomu breytingar á gangvirði fjárfestingar í eiginfjárgerningi sem er ekki í veltuviðskiptum. Þetta val fer fram á grundvelli hvers gernings (þ.e. sérhvers hlutabréfs). Ekki skal flytja fjárhæðir, sem eru settar fram í annarri heildarafkomu, síðar í rekstrarreikning. Eining getur þó flutt uppsafnaðan hagnað eða tap í eigið fé. Arður af slíkum fjárfestingum er færður í rekstrarreikning í samræmi við lið 5.7.6 nema hann tákni greinilega endurheimt hluta kostnaðar við fjárfestinguna.

Í viðbæti C er liðunum C5 og C42 breytt. Liður C16 og tengd fyrirsögn falli brott.

IFRS-staðall 3, sameining fyrirtækja

C5 Ákvæðum 16. liðar, 42. liðar, 53. liðar, 56. liðar og 58. liðar (b-liðar) er breytt og verði svohljóðandi, liður 64A falli brott og liður 64D bætist við:

...

56 Eftir upphafsfræslu og þar til skuld er greidd upp, felld úr gildi eða rennur úr gildi skal yfirtökuaðili meta óvissa skuld, sem er færð við sameiningu fyrirtækja, sem þá fjárhæð sem er hærri:

- a) fjárhæðina sem væri færð í samræmi við IAS-staðal 37 og
- b) fjárhæðina sem var færð upphaflega, að frádreginni, þar sem við á, uppsafnaðri fjárhæð afkomu sem er færð í samræmi við meginreglur IFRS-staðals 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavinum*.

Þessi krafa gildir ekki um samninga sem færðir eru í samræmi við IFRS-staðal 9.

...

IAS-staðall 39, fjármálagerningar: færsla og mat

...

C42 Í viðbæti A er liðum AG3–AG4 breytt og verði svohljóðandi:

...

AG4 Samningar með fjárhagslegri tryggingu geta verið á ýmiss konar lagalegu formi, s.s. ...

- a) ... metur útgefandi hann við þeirri fjárhæð sem er hærri:
- i. fjárhæðinni sem er ákvörðuð í samræmi við IAS-staðal 37 og
- ii. fjárhæðinni sem var færð upphaflega, að frádreginni, þar sem við á, uppsafnaðri fjárhæð afkomu sem er færð í samræmi við meginreglur IFRS-staðals 15 (sjá c-lið liðar 4.2.1 IFRS-staðals 9).
- b) ...

IFRS-staðall 9, fjármálagerningar (áhættuvarnarreikningsskil og breytingar á IFRS-staðli 9, IFRS-staðli 7 og IAS-staðli 39) ⁽¹⁾

Ákvæðum liðar 5.2.1 er breytt.

5.2 SÍÐARA MAT FJÁREIGNA**5.2.1. Eftir upphafsfræslu skal eining meta fjáreign í samræmi við liði 4.1.1–4.1.5 á gangvirði eða á afskrifuðu kostnaðarverði (sjá 9. lið og liði AG5–AG8C í IAS-staðli 39).**

Skilgreiningu er bætt við í viðbæti A.

arðgreiðslur Útgreiðslur hagnaðar til handhafa eiginfjárgerninga í samræmi við eignarhlut þeirra í tilteknum flokki hlutabréfa.

Í viðbæti C er liðnum C5 og C38 breytt. Liður C21 og tengd fyrirsögn hans falli brott.

IFRS-staðall 3, sameining fyrirtækja

C5 Ákvæðum 16. liðar, 42. liðar, 53. liðar, 56. liðar og 58. liðar (b-liðar) er breytt og verði svohljóðandi, liðir 64A og 64D falli brott og liður 64H bætist við:

...

56 Eftir upphafsfræslu og þar til skuld er greidd upp, felld úr gildi eða rennur úr gildi skal yfirtökuaðili meta óvissa skuld, sem er færð við sameiningu fyrirtækja, sem þá fjárhæð sem er hærri:

- a) fjárhæðina sem væri færð í samræmi við IAS-staðal 37 og
- b) fjárhæðina sem var færð upphaflega, að frádreginni, þar sem við á, uppsafnaðri fjárhæð afkomu sem er færð í samræmi við meginreglur IFRS-staðals 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavinum*.

Þessi krafa gildir ekki um samninga sem færðir eru í samræmi við IFRS-staðal 9.

...

IAS-staðall 39, fjármálagerningar: færsla og mat

...

C38 Í viðbæti A er liðum AG3–AG4 breytt og verði svohljóðandi:

...

AG4 Samningar með fjárhagslegri tryggingu geta verið á ýmiss konar lagalegu formi, s.s. ...

- a) metur útgefandi hann við þeirri fjárhæð sem er hærri:
 - i. fjárhæðinni sem er ákvörðuð í samræmi við IAS-staðal 37 og
 - ii. fjárhæðinni sem var færð upphaflega, að frádreginni, þar sem við á, uppsafnaðri fjárhæð afkomu sem er færð í samræmi við meginreglur IFRS-staðals 15 (sjá c-lið liðar 4.2.1 IFRS-staðals 9).
- b) ...

⁽¹⁾ Afleiddar breytingar sem IFRS-staðall 15 gerir á IFRS-staðli 9 (áhættuvarnarreikningsskil og breytingar á IFRS-staðli 9, IFRS-staðli 7 og IAS-staðli 39) ætti að túlka með hliðsjón af afleiddum breytingum sem IFRS-staðall 15 gerir á IFRS-staðli 9 (2010). Ástæðan er sú að IFRS-staðall 9 (áhættuvarnarreikningsskil og breytingar á IFRS-staðli 9, IFRS-staðli 7 og IAS-staðli 39) tekur aðeins til þeirra liða IFRS-staðals 9 (2010) sem hann breytti eða sem nauðsynlegt þótti til að auðvelda tilvísanir. Lið um gildistökudag hefur því ekki verið bætt við IFRS-staðal 9 (áhættuvarnarreikningsskil og breytingar á IFRS-staðli 9, IFRS-staðli 7 og IAS-staðli 39) vegna þess að slíkt er innifalið í liðnum um gildistökudag sem verið er að bæta við IFRS-staðal 9 (2010).

IAS-staðall 1, framsetning reikningsskila

Ákvæðum 34. liðar er breytt og lið 139N er bætt við.

Skuldajöfnun

...

34. Í IFRS-staðli 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavinum* er þess krafist að eining meti tekjur af samningum við viðskiptavinum sem fjárhæð endurgjalds sem eining gerir ráð fyrir að eiga rétt á í skiptum fyrir umsamdar vörur eða þjónustu. Fjárhæð færðra tekna endurspeglar t.d. viðskiptaafslátt og magnafslátt sem eining veitir. Eining stundar, í reglulegri starfsemi sinni, önnur viðskipti sem mynda ekki tekjur en eru tilfallandi í aðaltekjuöflunarstarfsemi einingarinnar. Eining setur fram niðurstöður slíkra viðskipta, þegar sú framsetning endurspeglar efni viðskiptanna eða atburðarins, með því að jafna hvers kyns tekjur á móti tengdum gjöldum sem verða til vegna sömu viðskipta. Til dæmis:

- a) eining tilgreinir söluhagnað og -tap af ráðstöfun fastafjármuna, þ.m.t. fjárfestinga- og rekstrareignir, með því að draga bókfært verð eignarinnar og tengdan sölukostnað frá fjárhæð endurgjaldsins og
- b) ...

UMBREYTINGARÁKVÆÐI OG GILDISTÖKUDAGUR

...

139N IFRS-staðall 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavinum*, gefinn út í maí 2014, breytti 34. lið. Eining skal beita þeirri breytingu þegar hún beitir IFRS-staðli 15.

IAS-staðall 2 Birgðir

Ákvæðum 2., 8., 29. og 37. liðar er breytt og lið 40E er bætt við. Ákvæði 19. liðar falli brott.

GILDISSVIÐ**2. Þessi staðall gildir um allar birgðir nema:**

- a) [felldur brott]
- b) ...

SKILGREININGAR

...

8. Til birgða teljast vörur sem eru keyptar og hafðar til endursölu, þ.m.t. varningur sem smásali kaupir í þeim tilgangi að selja aftur eða jarðeignir og aðrar fasteignir sem ætlaðar eru til endursölu. Til birgða teljast einnig fullunnar framleiðsluvörur einingar eða verk í vinnslu hjá einingu, þ.m.t. efni og rekstrarvörur sem bíða þess að verða notuð í framleiðsluferlinu. Kostnaður sem stofnað er til við að efna samning við viðskiptavin, sem leiðir ekki til birgða (eða eigna innan gildissviðs annars staðals), er færður í samræmi við IFRS-staðal 15 *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavinum*.

...

Hreint söluvirði

...

29. Venjulega er miðað við einstakar einingar við niðurfærslu birgða niður í hreint söluvirði. Samt sem áður getur í sumum tilvikum verið viðeigandi að flokka saman sambærilegar eða tengdar einingar. Þetta getur átt við þegar birgðaeiningar, sem tengjast sömu vörulínunni, hafa sambærilegan tilgang eða notagildi, eru framleiddar og markaðssettar á sama landsvæðinu og ekki er unnt við mat að aðgreina þær sérstaklega frá öðrum einingum í þeirri vörulínu. Ekki er rétt að færa niður birgðir á grundvelli birgðaflokkunar, t.d. fullunnar vörur, eða allar birgðir í tilteknum starfsþætti.

...

BIRTING UPPLÝSINGA

...

37. Upplýsingar um bókfært verð birgða í einstökum birgðaflokkum og umfang breytinga á þessum eignum eru gagnlegar notendum reikningskilanna. Venjuleg flokkun á birgðum eru verslunarvörur, rekstrarvörur, hráefni, vörur í vinnslu og fullunnar vörur.

...

GILDISTÖKUDAGUR

...

- 40E IFRS-staðall 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavinum*, gefinn út í maí 2014, breytti 2., 8., 29. og 37. lið og felldi brott 19. lið. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 15.

IAS-staðall 12 Tekjuskattar

Ákvæðum 59. liðar er breytt og lið 98E er bætt við.

Liðir færðir í rekstrarreikning

...

59. Flestar frestaðar skattskuldbindingar og skattinneignir stafa af því að tekjur eða gjöld eru talin með í reikningshaldslegum hagnaði á einu tímabili en eru talin með í skattskyldum hagnaði (skattalegu tapi) á öðru tímabili. Sá frestaði skattur, sem af þessu stafar, er færður í rekstrarreikning. Dæmi um það eru þegar:

- a) vextir, réttahafgreiðslur eða arðstekjur berast eftir gjalddaga en eru taldar með í reikningshaldslegum hagnaði í samræmi við IFRS-staðal 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavinum*, IAS-staðal 39, *fjármálagerningar: fersla og mat* eða IFRS-staðal 9, *fjármálagerningar*, eftir því sem við á, en eru taldar með skattskyldum hagnaði (skattalegu tapi) á greiðslugrunni og
- b) ...

GILDISTÖKUDAGUR

...

- 98E IFRS-staðall 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavinum*, gefinn út í maí 2014, breytti 59. lið. Eining skal beita þeirri breytingu þegar hún beitir IFRS-staðli 15.

IAS-staðall 16, varanlegir rekstrarfjármunir

Ákvæðum 69. og 72. liðar er breytt og lið 81J er bætt við.

AFSKRÁNING

...

69. Ráðstöfun varanlegs rekstrarfjármunaliðar getur verið með ýmsum hætti (t.d. með sölu, með fjármögnunarleigusamningi eða með gjöf). Ráðstöfunardagur varanlegs rekstrarfjármunarliðar er sá dagur þegar viðtakandinn öðlast yfirráð yfir þeim lið í samræmi við kröfur um ákvörðun um það hvenær árangurstengd skuldbinding er efnd samkvæmt IFRS-staðli 15. IAS-staðall 17 gildir um ráðstöfun með sölu og endurleigu.

...

72. Fjárhæð endurgjaldsins, sem telja skal með í hagnaði eða tapi sem rekja má til afskráningar varanlegs rekstrarfjármunaliðar, er ákvörðuð í samræmi við kröfur um ákvörðun viðskiptaverðs í 47.-72. liðar í IFRS-staðli 15. Síðari breytingar á áætlaðri fjárhæð endurgjaldsins sem er talin með í hagnaði eða tapi skal færa í samræmi við kröfur um breytingar á viðskiptaverði í IFRS-staðli 15.

...

GILDISTÖKUDAGUR

...

- 81J IFRS-staðall 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavini*, gefinn út í maí 2014, breytti liðum 68A, 69 og 72. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 15.

IAS-staðall 32, fjármálagerningar: framsetning

Lið 97Q er bætt við.

GILDISTÖKUDAGUR OG UMBREYTINGARÁKVÆÐI

...

- 97Q IFRS-staðall 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavini*, gefinn út í maí 2014, breytti lið AG21. Eining skal beita þeirri breytingu þegar hún beitir IFRS-staðli 15.

Í leiðbeiningum um beitingu er ákvæðum liðar AG21 breytt.

Samningar um kaup eða sölu ófjárhagslegra liða (8–10. liður)

...

- AG21 Samningur, sem felur í sér móttöku eða afhendingu efnislegra eigna, myndar ekki fjáreign eins aðila og fjárskuld hins aðilans nema samsvarandi greiðslu sé frestað fram yfir dagsetninguna þegar efnislegu eignirnar eru yfirfærðar, sbr. þó kröfur IFRS-staðals 15 *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavini*. Þessu er svo farið með kaup eða sölu vara með greiðslufresti

IAS-staðall 34, árshlutareikningsskil

Ákvæðum liða 15B og 16A er breytt og 55. lið er bætt við.

Mikilvægir atburðir og viðskipti

...

15BHér á eftir fer listi yfir atburði og færslur sem upplýsinga væri krafist fyrir væru þær mikilvægar: listinn er ekki tæmandi.

- a) ...
- b) færsla taps vegna virðisrýrnunar fjáreigna, varanlegra rekstrarfjármuna, óefnislegra eigna, eigna sem verða til vegna samninga við viðskiptavini eða annarra eigna og bakfærsla slíkrar virðisrýrnunar,
- c) ...

Aðrar upplýsingar

- 16A **Til viðbótar við upplýsingar mikilvægra atburða og færslna í samræmi við liði 15–15C skal eining setja eftirfarandi upplýsingar í skýringar við árshlutareikningsskil sín, komi þær ekki fram annars staðar í árshlutareikningsskilunum. Upplýsingarnar skulu almennt birtar á grundvelli þess sem er liðið af fjárhagsárinu.**

a) ...

- l) **aðgreining tekna af samningum við viðskiptavini sem krafist er í 114.-115. lið IFRS-staðals 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavini*.**

...

GILDISTÖKUDAGUR

...

55. IFRS-staðall 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavini*, gefinn út í maí 2014, breytti ákvæðum liða 15B og 16A. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 15.

IAS-staðli 36, virðisrárnun eigna

Ákvæðum 2. liðar er breytt og lið 140L er bætt við.

GILDISSVIÐ

2. Þessum staðli skal beita við færslu virðisrárnunar allra eigna annarra en:

a) ...

b) samningseigna og eigna sem verða til vegna kostnaðar við að fá eða efna samning sem eru færðar í samræmi við IFRS-staðal 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavini*.

c) ...

UMBREYTINGARÁKVÆÐI OG GILDISTÖKUDAGUR

...

140L IFRS-staðall 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavini*, gefinn út í maí 2014, breytti 2. lið. Eining skal beita þeirri breytingu þegar hún beitir IFRS-staðli 15.

IAS-staðall 37, reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir ⁽¹⁾

Ákvæðum 5. liðar er breytt og 100. lið er bætt við. Ákvæði 6. liðar falli brott.

GILDISSVIÐ

...

5. Þegar annar staðall nær til tiltekinnar tegundar reiknaðrar skuldbindingar, óvissrar skuldar eða óvissrar eignar beitir eining þeim staðli í stað þessa staðals. Einnig er t.d. fjallað um nokkrar tegundir reiknaðra skuldbindinga í stöðlum er varða:

a) [felldur brott]

b) ...

e) váttryggingasamninga (sjá IFRS-staðal 4, *váttryggingasamningar*). Þessi staðall gildir þó um reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir váttryggjanda aðrar en þær sem verða til vegna samningsbundinna skyldna og réttinda hans samkvæmt váttryggingasamningum innan gildissviðs IFRS-staðals 4,

f) óvissar greiðslur yfirtökuáðila vegna sameiningar fyrirtækja (sjá IFRS-staðal 3, *sameining fyrirtækja*) og

g) reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavini (sjá IFRS-staðal 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavini*). Vegna þess að IFRS-staðall 15 felur ekki í sér sérstakar kröfur um að mæta samningum við viðskiptavini sem eru, eða hafa orðið íþyngjandi, gildir þessi staðall um slík tilvik.

...

GILDISTÖKUDAGUR

...

100. IFRS-staðall 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavini*, gefinn út í maí 2014, breytti ákvæðum liðar 5 og felldi brott lið 6. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 15.

⁽¹⁾ Árlegar endurbætur á IFRS-stöðlum 2010-2012, gefnar út í desember 2013, voru notaðar merkingar til að sýna breytingar sem gerðar voru á 5. lið IAS-staðals 37. Í þessari útgáfu hafa þessar breytingar verið samþykktar og nýjar breytingar sýndar með merkingum.

IAS-staðall 38, óefnislegar eignir

Ákvæðum 3., 114. og 116. liðar er breytt og lið 130K er bætt við.

GILDISSVIÐ

...

3. Ef annar staðall mælir fyrir um færslu tiltekinnar tegundar óefnislegrar eignar beitir eining þeim staðli í stað þessa staðals. Þessi staðall gildir t.d. ekki um:
- a) óefnislegar eignir sem eining hefur til sölu í venjulegum viðskiptum (sjá IAS-staðal 2, *birgðir*).
 - b) ...
 - i) eignir sem verða til vegna samninga við viðskiptavini sem eru færðar í samræmi við IFRS-staðal 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavini*.

...

ÚRELDINGAR OG RÁDSTAFANIR

...

114. Ráðstöfun óefnislegrar eignar getur verið með ýmsum hætti (t.d. með sölu, fjármögnunarleigusamningi eða með gjöf). Ráðstöfunardagur óefnislegrar eignar er sá dagur þegar viðtakandinn öðlast yfirlit yfir þeirri eign í samræmi við kröfur um að ákvarða hvenær árangurstengd skuldbinding er efnd samkvæmt IFRS-staðli 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavini*. IAS-staðall 17 gildir um ráðstöfun með sölu og endurleigu.

...

116. Fjárhæð endurgjaldsins, sem telja skal með í hagnaði eða tapi sem rekja má til afskráningar óefnislegrar eignar, er ákvörðuð í samræmi við kröfur um ákvörðun viðskiptaverðs í 47.-72. lið IFRS-staðals 15. Síðari breytingar á áætlaðri fjárhæð endurgjaldsins sem er talin með í hagnaði eða tapi skal færa í samræmi við kröfur um breytingar á viðskiptaverði í IFRS-staðli 15.

...

UMBREYTINGARÁKVÆÐI OG GILDISTÖKUDAGUR

...

- 130K IFRS-staðall 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavini*, gefinn út í maí 2014, breytti 3., 114. og 116. lið. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 15.

IAS-staðall 39, fjármálagerningar: færsla og mat

Liðum 2, 9, 43, 47 og 55 er breytt og liðum 2A, 44A, 55A og 103T er bætt við.

GILDISSVIÐ

2. Allar einingar skulu beita þessum staðli á allar gerðir fjármálagerninga nema um sé að ræða:
- a) ...
 - k) réttindi og skyldur innan gildissviðs IFRS-staðals 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavini*, sem eru fjármálagerningar, fyrir utan þá sem IFRS-staðall 15 tilgreinir að færa skuli í samræmi við IFRS-staðal 9.
- 2A Beita skal virðisrýrnunarákvæðum þessa staðals gagnvart þeim réttindum sem IFRS-staðall 15 tilgreinir að færa skuli í samræmi við þennan staðal í þeim tilgangi að færa virðisrýrnunartap.

...

SKILGREININGAR

...

9. ...

Skilgreiningar í tengslum við færslu og mat

...

Með *aðferð virkra vaxta* er reiknaður kostnaður vegna afskrifta fjáreignar eða fjárskuldar (eða flokks fjáreigna eða fjárskulda) og vaxtatekjum eða vaxtakostnaði skipt niður á viðkomandi tímabil. Virkir vextir eru vextir sem afvaxta nákvæmlega áætlaðar framtíðarútgreiðslur eða -inngreiðslur handbærs fjár á væntum líftíma fjármálagerningsins eða, eftir því sem á við, á styttra tímabili, að hreinu bókfærðu verði fjáreignarinnar eða fjárskuldarinnar. Þegar virkir vextir eru reiknaðir skal eining meta sjóðstreymi með því að kanna samningsskilmála fjármálagerningsins (t.d. uppgreiðslu, kauprétt og sambærilegar vilnanir) en skal ekki taka tillit til framtíðarútlánataps. Útreikningarnir taka til allra þóknana og vaxtaútgreiðslna eða -inngreiðslna milli samningsaðila, sem eru óaðskiljanlegur hluti virkra vaxta (sjá liði AG8A–AG8B), viðskiptakostnaðar og alls annars yfir- eða undirverðs. Lítið er svo á að unnt sé að meta sjóðstreymið og væntan líftíma flokks sambærilegra fjármálagerninga með áreiðanlegum hætti. Í undantekningartilvikum, þegar ekki er mögulegt að meta sjóðstreymið eða væntan líftíma fjármálagernings (eða flokks fjármálagerninga) með áreiðanlegum hætti, skal einingin þó nota samningsbundið sjóðstreymi á öllu samningstímabili fjármálagerningsins (eða flokks fjármálagerninga).

Afskráning er þegar fjáreign eða fjárskuld, sem hefur áður verið færð, er fjarlægð úr efnahagsreikningi einingarinnar.

Arðgreiðslur eru útgreiðslur hagnaðar til eigenda hlutabréfa í samræmi við eignarhlut þeirra í tilteknum flokki hlutabréfa.

Gangvirði er verðið sem fengist með því að selja eign eða greiða fyrir yfirfærslu á skuld í venjulegum viðskiptum á milli markaðsaðila á matsdegi. (Sjá IFRS-staðal 13.)

...

Upphaflegt mat fjáreigna og fjárskulda

43. Við upphafs færslu fjáreignar eða fjárskuldar skal eining, ef um er að ræða fjáreign eða fjárskuld sem ekki er á gangvirði í gegnum rekstrarreikning, meta hana á gangvirði, að viðbættum viðskiptakostnaði sem rekja má með beinum hætti til yfirtöku eða útgáfu fjáreignarinnar eða fjárskuldarinnar nema að því er varðar viðskiptakröfur innan gildissviðs liðar 44A.

...

44A Þrátt fyrir kröfu 43. liðar skal eining meta við upphafs færslu viðskiptakröfur sem fela ekki í sér mikilvægan fjármögnunarþátt (ákvarðað í samræmi við IFRS-staðal 15) á viðskiptavirði þeirra (eins og skilgreint er í IFRS-staðli 15).

...

Síðara mat fjárskulda

47. Eftir upphafs færslu skal eining meta allar fjárskuldir á afskrifuðu kostnaðarverði með því að nota *aðferð virkra vaxta* nema að því er varðar:

a) ...

c) samninga með fjárhagslegri tryggingu, eins og þeir eru skilgreindir í 9. lið. Eftir upphafs færslu skal útgefandi slíks samnings (nema a- eða b-liður 47. liðar eigi við) meta hann við þeirri fjárhæð sem er hærrí:

i. fjárhæðinni sem er ákvörðuð í samræmi við IAS-staðal 37 og

- ii. þeirri fjárhæð sem var færð upphaflega (sjá 43. lið), að frádreginni, þar sem við á, uppsafnaðri fjárhæð afkomu sem er færð í samræmi við IFRS-staðal 15,
- d) skuldbindingar um að veita lán á vöxtum sem eru undir markaðsvöxtum. Eftir upphafs færslu skal útgefandi slíkrar skuldbindingar (nema a-liður 47. liðar eigi við) meta hana við þeirri fjárhæð sem er hærri:
 - i. fjárhæðinni sem er ákvörðuð í samræmi við IAS-staðal 37 og
 - ii. þeirri fjárhæð sem var færð upphaflega (sjá 43. lið), að frádreginni, þar sem við á, uppsafnaðri fjárhæð afkomu sem er færð í samræmi við IFRS-staðal 15,

Fjárskuldir, sem eru tilgreindar sem áhættuvarðir liðir, skal færa samkvæmt kröfum um áhættuvarnarreikningsskil í 89.–102. lið.

...

Hagnaður og tap

55. Hagnað eða tap, sem verður vegna breytinga á gangvirði fjáreignar eða fjárskuldar sem er ekki hluti af áhættuvarnartengslum (sjá 89.–102. lið), skal færa sem hér segir:

- a) ...
- b) hagnað eða tap á fjáreign, sem er til sölu, skal færa í aðra heildarafkomu, nema þegar um er að ræða virðisrýrnunartap (sjá 67.–70. lið) og gengishagnað og gengistap (sjá lið AG83 í viðbæti A), þar til fjáreignin er afskráð. Þá skal endurflokka uppsafnaðan hagnað eða tap, sem áður var fært í aðra heildarafkomu, úr eigin fé í rekstrarreikningi sem endurflokkunarleiðréttingu (sjá IAS-staðal 1, framsetning reikningsskila (endurskoðaður 2007)). Vextir sem reiknaðir eru með aðferð virkra vaxta (sjá 9. lið) eru þó færðir í rekstrarreikningi. Arður af eiginfjárgerðingum, sem er til sölu, er færður í rekstrarreikning í samræmi við lið 55A.

55A Arður er færður í rekstrarreikning aðeins þegar:

- a) rétti einingarinnar til að taka við arðgreiðslum er komið á,
- b) líklegt er að efnahagslegur ávinningur, sem tengist arðinum, renni til einingarinnar og
- c) unnt er að meta fjárhæð arðsins á áreiðanlegan hátt.

...

GILDISTÖKUDAGUR OG UMBREYTINGARÁKVÆÐI

...

103T IFRS-staðall 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavinum*, gefinn út í maí 2014, breytti liðum 2, 9, 43, 47, 55, AG2, AG4 og AG48 og bætti við liðum 2A, 44A, 55A og AG8A–AG8C. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 15.

Í viðbæti A er liðum AG4 og AG48 breytt og liðum AG8A–AG8C bætt við.

GILDISSVIÐ (2.–7. LIÐUR)

...

AG4 Samningar með fjárhagslegri tryggingu geta verið á ýmiss konar lagalegu formi, s.s. trygging, nokkrar gerðir loforða um lánveitingu, vanskilaáhættusamningur eða váttryggingasamningur. Reikningshaldsleg meðferð veltur ekki á lagalegu formi þeirra. Hér á eftir fara dæmi um viðeigandi meðferð (sjá e-lið 2. liðar):

- a) ... metur útgefandi hann við þeirri fjárhæð sem er hærri:
 - i. fjárhæðinni sem er ákvörðuð í samræmi við IAS-staðal 37 og
 - ii. þeirri fjárhæð sem var færð upphaflega, að frádreginni, þar sem við á, uppsafnaðri fjárhæð afkomu sem er færð í samræmi við meginreglur IFRS-staðals 15 (sjá c-lið 47. liðar).

b) ...

c) Ef samningur með fjárhagslegri tryggingu var gefinn út í tengslum við sölu vara beitir útgefandi IFRS-staðli 15 þegar hann ákveður hvenær hann færir tekjurnar af ábyrgðinni og af sölu varanna.

...

Virkir vextir

...

AG8A Við beitingu aðferðar virkra vaxta greinir eining þóknunar sem eru órjúfanlegur hluti af virkum vöxtum fjármálagernings. Lýsingin á þóknunum fyrir fjármálaþjónustu þarf ekki að gefa til kynna eðli og inntak veittrar þjónustu. Farið er með þóknunir, sem eru óaðskiljanlegur hluti af virkum vöxtum af fjármálagerningi, eins og leiðréttingu á virkum vöxtum nema fjármálagerningurinn sé metinn á gangvirði þar sem breytingin á gangvirði er færð í rekstrarreikning. Í þeim tilvikum eru þóknunir færðar sem tekjuliðir þegar gerningurinn er færður í upphafi.

AG8B Þóknunir, sem eru óaðskiljanlegur hluti af virkum vöxtum fjármálagernings, taka til:

- a) upphafsþóknana sem einingin fær í tengslum við myndun og yfirtöku fjáreignar. Slíkar þóknunir geta tekið til greiðslna vegna starfsemi á borð við mat á fjármálastöðu lántaka, mat og skráningu ábyrgða, veðtrygginga og annars fyrirkomulags við tryggingar, að semja um skilmála gerningsins, undirbúa og vinna skjöl og ganga frá viðskiptum. Þessar þóknunir eru óaðskiljanlegur hluti af því að verða aðili að þeim fjármálagerningi sem af þessu leiðir,
- b) lántökugjalda sem einingin fær við stofnun láns þegar lánsskuldbindingin er utan gildissviðs þessa staðals og líkur eru á að einingin gangi til sérstaks lánafyrirkomulags. Litið er á þessi gjöld sem greiðslu fyrir þátttöku í yfirstandandi yfirtöku fjármálagernings. Ef skuldbindingin rennur úr gildi án þess að einingin hafi gefið lánið út eru gjöldin færð sem tekjur þegar hún fellur úr gildi,
- c) upphafsþóknana sem fengnar eru við útgáfu fjárskulda á afskrifuðu kostnaðarverði. Þessar þóknunir eru óaðskiljanlegur hluti af því að verða aðili að fjárskuld. Eining aðgreinir þóknunir og kostnað, sem eru óaðskiljanlegur hluti af virkum vöxtum af fjárskuldinni, frá upphafsþóknunum og viðskiptakostnaði sem tengist réttinum til að veita þjónustu, t.d. þjónustu vegna fjárfestingarstýringar.

AG8C Þóknunir, sem eru ekki óaðskiljanlegur hluti af virkum vöxtum af fjármálagerningi og eru færðar í samræmi við IFRS-staðal 15, taka til:

- a) þóknana vegna umsýslu láns,
- b) lántökugjalda til að stofna til láns þegar lánsskuldbindingin er utan gildissviðs þessa staðals og ólíklegt er að einingin gangi til sérstaks lánafyrirkomulags og
- c) þóknana, vegna fjölbankaláns, sem sú eining fær sem útvegar lán og heldur ekki eftir hluta lánapakksins fyrir sig (eða heldur eftir hluta á sömu virku vöxtum, vegna sambærilegrar áhættu, og aðrir þátttakendur fá).

...

Áframhaldandi aðild að yfirfærðum eignum

AG48 Eftirfarandi eru dæmi um það hvernig eining metur yfirfærða eign og tengda skuld skv. 30. lið.

Allar eignir

- a) Ef ábyrgð á tapi vegna vanskila á yfirfærðri eign, sem eining leggur fram, kemur í veg fyrir að yfirfærða eignin sé afskráð að því marki sem nemur áframhaldandi aðild er yfirfærða eignin metin á því sem nemur þeirri fjárhæð sem lægri er á yfirfærsludegi: i. bókfærðu verði eignarinnar eða ii. hámarksfjárhæð móttækis endurgjalds við yfirfærsluna sem einingin gæti þurft að endurgreiða („ábyrgðarfjárhæðinni“). Tengda skuldbindingin er upphaflega metin á því sem nemur ábyrgðarfjárhæðinni, að viðbættu gangvirði ábyrgðarinnar (sem er venjulega móttekið endurgjald fyrir ábyrgðina). Síðar er upphaflegt gangvirði ábyrgðarinnar fært í rekstrarreikning þegar (eða eftir því sem) skuldbinding er efnd (í samræmi við meginreglur IFRS-staðals 15) og bókfært verð eignarinnar er lækkað um það sem nemur virðisrýrnunartapi, ef um það er að ræða.

...

IAS-staðall 40, fjárfestingareignir

Ákvæðum 9., 67. og 70. liðar er breytt og lið 85E er bætt við.

FLOKKUN EIGNAR SEM FJÁRFESTINGAREIGNAR EÐA FASTEIGNAR SEM EIGANDI NÝTIR

...

9. Eftirfarandi eru dæmi um liði sem eru ekki fjárfestingareignir og falla því utan gildissviðs þessa staðals:

a) ...

b) [felldur brott]

c) ...

RÁÐSTAFANIR

...

67. Ráðstöfun fjárfestingareignar getur farið fram með sölu eða með því að setja hana í fjármögnunarleigu. Ráðstöfunardagur fjárfestingareignar er sá dagur þegar viðtakandinn öðlast yfirráð yfir fjárfestingareigninni í samræmi við kröfur um að ákvarða hvenær árangurstengd skuldbinding er efnd skv. IFRS-staðli 15. IAS-staðall 17 gildir um ráðstöfun sem á sér stað þegar gerður er samningur um fjármögnunarleigu og um sölu og endurleigu.

...

70. Fjárhæð endurgjalds, sem telja skal með í hagnaði eða tapi og rekja má til afskráningar fjárfestingareignar, er ákvörðuð í samræmi við kröfur um ákvörðun viðskiptaverðs í 47.–72. lið IFRS-staðals 15. Síðari breytingar á áætlaðri fjárhæð endurgjaldsins, sem er talin með í hagnaði eða tapi, skal færa í samræmi við kröfur um breytingar á viðskiptaverði í IFRS-staðli 15.

...

GILDISTÖKUDAGUR

...

- 85E IFRS-staðall 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavini*, gefinn út í maí 2014, breytti liðum 68A, 9 og 70. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 15.

IFRIC-túlkun 12, samningar um þjónustuúvilnun

Undir fyrirsögninni „Tilvísanir“ eru tilvísanir í IAS-staðal 11, *verksamningar* og IAS-staðal 18, *reglulegar tekjur felldar brott* og tilvísun í IFRS-staðal 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavini* bætt við. Ákvæðum 13.–15., 18.–20. og 27. liðar er breytt og lið 28D er bætt við.

Færsla og mat á endurgjaldi vegna fyrirkomulagsins

...

13. Rekstraraðili skal færa og meta tekjur í samræmi við IFRS-staðal 15 vegna þeirrar þjónustu sem hann veitir. Síðari reikningshaldsleg meðferð ákvarðast af eðli endurgjaldsins. Síðari reikningshaldslegri meðferð á móttæknu endurgjaldi sem fjáreign og ófnislegri eign er lýst í 23.–26. lið hér á eftir.

Byggingar- eða uppfærsluþjónusta

14. Rekstraraðili skal gera grein fyrir byggingar- eða uppfærsluþjónustu í samræmi við IAS-staðal 15.

Endurgjald frá veitanda til rekstraraðila

15. Ef rekstraraðili veitir byggingar- eða uppfærsluþjónustu skal endurgjald eða viðskiptakröfur, sem rekstraraðili fær, fært í samræmi við IFRS-staðal 15. Endurgjald getur verið réttur til:

a) ...

...

18. Ef rekstraraðili fær greitt fyrir byggingarþjónustu að hluta til með fjáreign og að hluta til með ófnislegri eign er nauðsynlegt að gera grein fyrir hverjum þætti endurgjaldsins fyrir sig í bókhaldinu. Endurgjald eða viðskiptakröfur fyrir báða þætti skal í upphafi fært í samræmi við IFRS-staðal 15.

19. Eðli endurgjalds frá veitanda til rekstraraðila skal ákvarðað með vísun í samningsskilmála og viðeigandi samningalög, ef þau eru til. Eðli endurgjaldsins ákvarðar síðari reikningsskil eins og lýst er í 23.–26. lið. Báðar tegundir endurgjaldsins eru þó flokkaðar sem samningseignir á byggingar- eða uppfærslutímabilinu í samræmi við IFRS-staðal 15.

Rekstrarþjónusta

20. Rekstraraðili skal gera grein fyrir rekstrarþjónustu í samræmi við IAS-staðal 15.

...

Hlutir sem veitandi leggur rekstraraðila til

27. Í samræmi við 11. lið skal ekki færa hluti í grunnvirki, sem veitandi heimilar rekstraraðila aðgang að í þeim tilgangi að uppfylla þjónustufyrirkomulag, sem varanlega rekstrarfjármuni rekstraraðila. Veitandi kann einnig að útvega rekstraraðila aðra hluti sem rekstraraðili getur haft í sinni vörslu eða farið með að vild. Ef slíkar eignir mynda hluta af endurgjaldi, sem veitanda ber að greiða fyrir þjónustu, eru þeir ekki opinber styrkur eins og skilgreint er í IAS-staðli 20. Þess í stað er gerð grein fyrir þeim sem hluta af viðskiptaverðinu eins og skilgreint er í IFRS-staðli 15.

...

GILDISTÖKUDAGUR

...

- 28D Með IFRS-staðli 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavini*, gefinn út í maí 2014, breyttist þátturinn „Tilvísanir“ og 13.–15., 18.–20. og 27. liður. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 15.

SIC-túlkun 27, mat á efnisinnihaldi viðskipta þegar um er að ræða leigusamninga í lagalegum skilningi

Undir fyrirsögninni „Tilvísanir“ eru tilvísanir í IAS-staðal 11, *verksamningar* og IAS-staðal 18, *reglulegar tekjur* felldar brott og tilvísun í IFRS-staðal 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavini* bætt við. Ákvæðum 8. liðar og þættinum þar á eftir „Gildistökudagur“ er breytt.

ALMENNT SAMKOMULAG

...

8. Við ákvörðun um það hvenær þóknun skal færð sem tekjur, sem eining kann að afla, skulu málavextir og aðstæður hvers samkomulags fullnægja kröfum IFRS-staðals 15. Kanna skal þætti eins og þá hvort einingin hafi áframhaldandi verkefni í formi verulegra, árangurstengdra framtíðarskuldbindinga sem hún þarf að standa við til að afla þóknunarinnar, hvort sem um er að ræða viðvarandi áhættuþætti, skilmála samkomulags um ábyrgð og hættu á að endurgreiða þurfi þóknunina. Vísendingar, sem hver um sig sýnir að ekki eigi við að færa alla þóknunina sem tekjur við móttöku, ef hún er greidd í upphafi samkomulagsins, eru:

- a) ...

GILDISTÖKUDAGUR

...

Með IFRS-staðli 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavinum*, gefinn út í maí 2014, breyttist þátturinn „Tilvísanir“ og 8. liður. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 15.

SIC-túlkun 32, óefnislegar eignir — kostnaður við vefsetur

Undir fyrirsögninni „Tilvísanir“ er tilvísun í IAS-staðal 11, *verksamningar*, felld brott og tilvísun í IFRS-staðal 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavinum*, bætt við. Þættinum „Gildistökudagur“ hér á eftir er breytt.

GILDISTÖKUDAGUR

...

Með IAS-staðli 1 (endurskoðaður 2007) breyttust hugtök og hugtakanotkun í öllum IFRS-stöðlum. Auk þess breyttist 5. liður. Eining skal beita þessum breytingum að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2009 eða síðar. Ef eining beitir IAS-staðli 1 (endurskoðaður 2007) að því er varðar fyrri tímabil taka breytingarnar gildi fyrir það fyrri tímabil.

Með IFRS-staðli 15, *reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavinum*, gefinn út í maí 2014, breyttist þátturinn „Tilvísanir“ og 6. liður. Eining skal beita þeirri breytingu þegar hún beitir IFRS-staðli 15.
