

REGLUGERÐ FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR (ESB) 2017/1986**2018/EES/72/22**

frá 31. október 2017

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 16 (*)

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 tilteknir alþjóðlegir staðlar og túlkanir sem voru fyrir hendi 15. október 2008.
- 2) Hinn 13. janúar 2016 gaf Alþjóðareikningsskilaráðið (IASB) út alþjóðlegan reikningsskilastaðal (IFRS) 16, leigusamningar. Með staðlinum er stefnt að því að bæta reikningsskil leigusamninga.
- 3) Innleiðing IFRS-staðals 16 felur þess vegna í sér breytingar á eftirfarandi stöðlum eða túlkunum á stöðlum: IFRS-staðli 1, IFRS-staðli 3, IFRS-staðli 4, IFRS-staðli 7, IFRS-staðli 9, IFRS-staðli 13, IFRS-staðli 15, alþjóðlegum reikningsskilastaðli, IAS-staðli 1, IAS-staðli 2, IAS-staðli 7, IAS-staðli 12, IAS-staðli 16, IAS-staðli 21, IAS-staðli 23, IAS-staðli 32, IAS-staðli 37, IAS-staðli 38, IAS-staðli 39, IAS-staðli 40, IAS-staðli 41, túlkun alþjóðlegru túlkunarnefndarinnar um reikningsskil, IFRIC-túlkun 1, IFRIC-túlkun 12, túlkun fastanefndarinnar um túlkun, SIC-túlkun 29 og SIC-túlkun 32.
- 4) Með samráði við evrópsku ráðgjafarnefndina um reikningsskil er staðfest að breytingar á IFRS-staðli 16 uppfylli skilyrðin fyrir innleiðingu sem eru sett fram í 2. mgr. 3. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002.
- 5) Því ætti að breyta reglugerð (EB) nr. 1126/2008 til samræmis við það.
- 6) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari reglugerð, eru í samræmi við álit stýrinefndarinnar um reikningsskil.

SAMÞYKKT REGLUGERÐ ÞESSA:

1. gr.

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

- a) alþjóðlegum reikningsskilastaðli, IFRS-staðli 16, leigusamningar, er bætt við eins og fram kemur í viðaukanum við þessa reglugerð,

(*) Þessi ESB-gerð birtist í Stjtið. ESB L 291, 9.11.2017, bls. 1. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 101/2018 frá 27. apríl 2018 um breytingu á XXII. viðauka (Félagaréttur) við EES-samninginn (bíður birtingar).

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

- b) IAS-staðli 1, IAS-staðli 2, IAS-staðli 7, IAS-staðli 12, IAS-staðli 16, IAS-staðli 21, IAS-staðli 23, IAS-staðli 32, IAS-staðli 37, IAS-staðli 38, IAS-staðli 39, IAS-staðli 40, IAS-staðli 41, IFRS-staðli 1, IFRS-staðli 3, IFRS-staðli 4, IFRS-staðli 7, IFRS-staðli 9, IFRS-staðli 13, IFRS-staðli 15, IFRIC-túlkun 1, IFRIC-túlkun 12, SIC-túlkun 29 og SIC-túlkun 32 er breytt í samræmi við IFRS-staðal 16 eins og sett er fram í viðaukanum við þessa reglugerð,

2. gr.

Félag skal beita breytingunum, sem um getur í 1. gr., eigi síðar en frá og með upphafsdegi fyrsta fjárhagsárs þess sem hefst 1. janúar 2019 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 31. október 2017.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

Jean-Claude JUNCKER

forseti.

VIÐAUKI

Alþjóðlegur reikningsskilastaðall 16 (IFRS-staðall 16)

*Leigusamningar*Alþjóðlegur reikningsskilastaðall 16, (IFRS-staðall 16), *leigusamningar*

MARKMIÐ

1. Í þessum staðli eru settar fram meginreglur um færslu, mat, framsetningu og birtingu upplýsinga um leigusamninga. Markmiðið er að tryggja að *leigutaki* og *leigusali* láti í té viðeigandi upplýsingar þannig að þær gefi glögga mynd af þessum viðskiptum. Þessar upplýsingar eru grundvöllur fyrir notendur reikningsskila til að meta þau áhrif sem leigusamningar hafa á fjárhagsstöðu, rekstrarárangur og sjóðstreymi einingar.
2. Eining skal skoða skilmála og skilyrði *samninga* og alla viðeigandi málavexti og aðstæður þegar hún beitir þessum staðli. Eining skal beita þessum staðli á sama hátt gagnvart samningum sem bera sömu einkenni og við sambærilegar aðstæður.

GILDISSVIÐ

3. Eining skal beita þessum staðli á alla leigusamninga, þ.m.t. leigusamninga fyrir *eignir með afnotarétti í framleigusamningi*, þó ekki:
 - a) leigusamninga um leit eða notkun á jarðefnum, olíu, jarðgasi og sambærilegum óendurnýjanlegum auðlindum,
 - b) leigusamninga um lífrænar eignir sem falla innan gildissviðs IAS-staðals 41, landbúnaður, sem leigutaki hefur umráð yfir,
 - c) samninga um þjónustuþvilnun innan gildissviðs IFRIC-túlkunar 12, samningar um þjónustuþvilnun,
 - d) leyfi vegna hugverka sem leigusali veitir innan gildissviðs IFRS-staðals 15, tekjur af samningum við viðskiptavini, og
 - e) réttindi leigutaka samkvæmt leyfissamningum innan gildissviðs IAS-staðals 38, óefnislegar eignir, að því er varðar liði eins og kvikmyndir, myndbandsupptökur, leikrit, handrit, einkaleyfi og höfundarrétt.
4. Leigutaki getur, en þess er þó ekki krafist, beitt þessum staðli á leigusamninga fyrir óefnislegar eignir aðrar en þær sem lýst er í e-lið 3. liðar.

UNDANÞÁGUR FRÁ FÆRSLU (LIÐIR B3–B8)

5. Leigutaki getur valið að beita ekki kröfum 22.–49. liðar að því er varðar:
 - a) skammtímaleigusamninga og
 - b) leigusamninga þar sem virði *undirliggjandi eignar* er lágt (eins og lýst er í liðum B3–B8).
6. Ef leigutaki velur að beita ekki kröfunum í 22.–49. lið, hvorki að því er varðar skammtímaleigusamninga né leigusamninga þar sem virði *undirliggjandi eignar* er lágt, skal hann færa *leigugreiðslurnar*, sem tengjast þessum leigusamningum, sem útgjöld, annaðhvort samkvæmt línulegri aðferð á *leigutímanum* eða með annarri kerfisbundinni aðferð. Leigutakinn skal beita annarri kerfisbundinni aðferð ef hún gefur sannari mynd af mynstri í ávinningi hans.
7. Ef leigutaki gerir grein fyrir skammtímaleigusamningum í samræmi við 6. lið skal hann líta á leigusamninginn sem nýjan leigusamning að því er þennan staðal varðar ef:
 - a) *leigusamningnum* hefur verið *breytt* eða
 - b) breyting hefur orðið á leigutímanum (leigutakinn kýs t.d. að nýta sér möguleika sem ekki var tekið tillit til áður við ákvörðun leigutímans).

8. Ákvörðun um að velja skammtímaleigusamninga skal vera byggð á flokki undirliggjandi eignar sem afnotarétturinn tengist. Flokkur undirliggjandi eignar er samflokkun undirliggjandi eigna sem eru sambærilegar að gerð og notkun í rekstri einingar. Ákvörðun um að velja leigusamninga þar sem virði undirliggjandi eignar er lágt má taka sérstaklega fyrir hvern leigusamning.

TILGREINING LEIGUSAMNINGS (LIÐIR B9–B33)

9. **Við gildistöku samnings skal eining meta hvort samningur sé leigusamningur eða feli í sér leigusamning. Samningur er leigusamningur eða felur í sér slíkan samning ef hann veitir rétt til yfirráða yfir afnotum á tilgreindri eign á tilteknu tímabili í skiptum fyrir endurgjald. Í liðum B9–B31 eru settar fram leiðbeiningar um mat á því hvort samningur sé leigusamningur eða feli í sér slíkan samning.**
10. Lýsa má tímabili með umfangi afnota á tilgreindri eign (t.d. þeim fjölda framleiðslueininga sem búnaður verður nýttur til framleiðslu á).
11. Eining skal endurmeta hvort samningur sé leigusamningur eða feli í sér slíkan samning því aðeins að skilmálum og skilyrðum samningsins hafi verið breytt.

Aðgreinandi þættir samnings

12. Að því er varðar samning, sem er leigusamningur eða felur í sér slíkan samning, skal eining gera grein fyrir hverjum leigutengdum þætti í samningnum sem leigusamningi aðskilið frá óleigutengdum þáttum samningsins nema einingin beiti hentuga úrræðinu í 15. lið. Í liðum B32–B33 eru settar fram leiðbeiningar um aðskilda þætti samnings.

Leigutaki

13. Að því er varðar samning, sem felur í sér leigutengdan þátt og einn eða fleiri leigu- eða óleigutengda viðbótarþætti, skal leigutaki ráðstafa endurgjaldi í samningnum til hvers leigutengds þáttar á grundvelli hlutfallsins milli sjálfstæðs verðs leigutengda þáttarins og samanlagðs sjálfstæðs verðs óleigutengdu þáttanna.
14. Hlutfallið milli sjálfstæðs verðs leigu- og óleigutengdra þátta skal ákvarðað á grundvelli þess verðs sem leigusalinn, eða sambærilegur afhendingaraðili, myndi láta einingu greiða fyrir þann þátt, eða sambærilegan þátt, sérstaklega. Ef ekki er hægt að nálgast sannreynanlegt sjálfstætt verð með auðveldum hætti skal leigutakinn meta sjálfstæða verðið með því að nýta að fullu sannreynanlegar upplýsingar.
15. Leigutaki getur gripið til þess hentuga úrræðis að velja, fyrir flokk undirliggjandi eignar, að aðskilja ekki óleigutengda þætti og leigutengda þætti heldur gera þess í stað grein fyrir hverjum leigutengdum þætti og tengdum óleigutengdum þætti sem einum leigutengdum þætti. Leigutaki skal ekki beita þessu hentuga úrræði á innbyggðar afleiður sem uppfylla viðmiðanirnar í lið 4.3.3 í IFRS-staðli 9, fjármálagerningar.
16. Leigutaki skal gera grein fyrir óleigutengdum þáttum í samræmi við aðra viðeigandi staðla nema hentuga úrræðinu í 15. lið sé beitt.

Leigusali

17. Að því er varðar samning, sem felur í sér leigubátt og einn eða fleiri leigu- eða óleigutengda viðbótarþætti, skal leigutaki ráðstafa endurgjaldi í samningnum með því að beita 73.–90. lið í IFRS-staðli 15.

LEIGUTÍMI (LIÐIR B34–B41)

18. Eining skal ákvarða leigutímamann á grundvelli óuppsegjanlegs leigutímabils, auk bæði:
 - a) tímabila sem falla undir möguleika á að framlengja leigusamninginn ef leigutakinn er nokkuð viss um að nýta þann möguleika og
 - b) tímabila sem falla undir möguleika á að segja leigusamningnum upp ef leigutakinn er nokkuð viss um að nýta ekki þann möguleika.

19. Við mat á því hvort fremur líklegt megi telja að leigutaki nýti sér möguleika á að framlengja leigusamning eða nýti sér ekki möguleika að segja leigusamningi upp skal eining skoða alla viðeigandi málavexti og aðstæður sem mynda efnahagslegan hvata fyrir leigutakann til að nýta sér möguleikann á að framlengja leigusamninginn eða nýta sér ekki möguleikann á að segja leigusamningnum upp, eins og lýst er í liðum B37–B40.
20. Leigutaki skal endurmeta hvort það sé fremur líklegt að hann nýti sér möguleika á framlengingu eða að hann nýti sér ekki möguleika á uppsögn í því tilviki að upp kemur annaðhvort mikilvægur atburður eða veruleg breyting verður á aðstæðum sem:
 - a) leigutakinn getur haft stjórn á og
 - b) hafa áhrif á það hvort leigutakinn sé fremur líklegur til að nýta sér möguleika sem ekki var tekið tillit til áður við ákvörðun hans á leigutímanum eða að nýta sér ekki möguleika sem tekið var tillit til við ákvörðun hans á leigutímanum (eins og lýst er í lið B41).
21. Eining skal endurskoða leigutímann ef breyting verður á óuppsegjanlegu tímabili leigusamnings. Óuppsegjanlegt tímabil leigusamnings breytist t.d. ef:
 - a) leigutakinn nýtir sér möguleika sem ekki var tekið tillit til áður við ákvörðun einingarinnar á leigutímanum,
 - b) leigutakinn nýtir sér ekki möguleika sem tekið var tillit til áður við ákvörðun einingarinnar á leigutímanum,
 - c) atburður verður sem gerir leigutaka það skylt samkvæmt samningi að nýta sér möguleika sem ekki var tekið tillit til áður við ákvörðun einingarinnar á leigutímanum eða
 - d) atburður verður sem bannar leigutaka samkvæmt samningi að nýta sér möguleika sem tekið var tillit til áður við ákvörðun einingarinnar á leigutímanum.

LEIGUTAKI

Færsla

22. **Leigutaki skal færa eign með afnotarétti og leiguskuld á upphafsdegi.**

Mat

Upphaflegt mat

Upphaflegt mat á eign með afnotarétti

23. **Á upphafsdegi skal leigutaki meta eign með afnotarétti á kostnaðarverði.**
24. Kostnaður vegna eignar með afnotarétti skal fela í sér:
 - a) fjárhæð upphaflega matsins á leiguskuldinni, eins og lýst er í 26. lið,
 - b) hvers kyns leigugreiðslur sem inntar eru af hendi á upphafsdeginum eða fyrir þann dag, að frádregnum mótteknum *leiguhvötum*,
 - c) hvers kyns *beinan upphafskostnað* sem leigutakinn hefur stofnað til og
 - d) mat á kostnaði sem leigutakinn stofnar til við niðurrif eða flutning undirliggjandi eignar, endurbyggingu á svæðinu þar sem hún er staðsett eða endurbyggingu undirliggjandi eignar þannig að hún verði í því ástandi sem krafist er samkvæmt skilmálum og skilyrðum leigusamningsins nema stofnað sé til þessa kostnaðar til að framleiða í birgðir. Leigutakinn stofnar til skuldbindingar vegna þessa kostnaðar annaðhvort á upphafsdegi eða sem afleiðing af því að hafa notað undirliggjandi eign á tilteknu tímabili.
25. Leigutaki skal færa kostnaðinn, sem lýst er í d-lið 24. liðar, sem hluta kostnaðar við eign með afnotarétti þegar það leiðir til skuldbindingar vegna þessa kostnaðar. Leigutaki beitir IAS-staðli 2, *birgðir*, vegna kostnaðar sem stofnað er til á tilteknu tímabili sem afleiðingar af því að nota eign með afnotarétti til að framleiða í birgðir á því tímabili. Skuldbindingar vegna kostnaðar, sem gerð er grein fyrir við beitingu þessa staðals eða IAS-staðals 2, eru færðar og metnar við beitingu IAS-staðals 37, *reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir*.

Upphaflegt mat á leiguskuldinni

26. **Á upphafsdegi skal leigutaki meta leiguskuldina á núvirði þeirra leigugreiðslna sem eru ógreiddar á þeim degi. Afvaxta skal leigugreiðslurnar með því að nota innreiknaða vexti í leigusamningnum ef unnt er að ákvarða vextina með auðveldum hætti. Ef ekki er unnt að ákvarða vextina með auðveldum hætti skal leigutakinn nota vaxtakjör leigutaka á nýju lánsfé.**
27. Á upphafsdegi felast eftirfarandi greiðslur í þeim leigugreiðslum sem falla undir mat á leiguskuldinni, að því er varðar afnotarétt á undirliggjandi eign á leigutímanum, sem eru ógreiddar á upphafsdeginum:
- a) *fastar greiðslur* (þ.m.t. fastar greiðslur í reynd eins og lýst er í lið B42), að frádregnum leiguhvatakröfum,
 - b) *breytilegar leigugreiðslur* sem taka mið af vísitölu eða vöxtum, í upphafi metið með því að nota vísitölu eða vexti á upphafsdegi (eins og lýst er í 28. lið),
 - c) fjárhæðir sem gert er ráð fyrir að komi til greiðslu af hálfu leigutaka í samræmi við *tryggt hrakvirði*,
 - d) nýtingarverð kaupréttar ef leigutakinn er fremur viss um að nýta þann rétt (metið með hliðsjón af þáttum sem lýst er í liðum B37–B40) og
 - e) greiðsla sekta fyrir uppsögn leigusamningsins ef leigutíminn endurspeglar að leigutakinn nýtir sér möguleika á að segja leigusamningnum upp.
28. Breytilegar leigugreiðslur, sem taka mið af vísitölu eða vöxtum sem lýst er í b-lið 27. liðar, fela m.a. í sér greiðslur sem eru bundnar neysluverðsvísitölu, greiðslur sem eru bundnar viðmiðunarvöxtum (t.d. LIBOR-vöxtum) eða breytilegar greiðslur sem endurspeglar breytingar á leiguverði á markaði.

*Síðara mat**Síðara mat á eign með afnotarétti*

29. **Eftir upphafsdaginn skal leigutaki meta eign með afnotarétti með því að beita kostnaðarverðslíkani nema hann beiti öðru hvoru matslíkaninu sem lýst er í 34. og 35. lið.**

Kostnaðarverðslíkan

30. Til að beita kostnaðarverðslíkaninu skal leigutaki meta eign með afnotarétti á kostnaðarverði:
- a) að frádregnum uppsöfnuðum afskriftum og uppsöfnuðu virðisrýrnunartapi og
 - b) leiðrétt fyrir hvers kyns endurmati á leiguskuldinni sem tilgreind er í c-lið 36. liðar.
31. Leigutaki skal beita afskriftarkröfum í IAS-staðli 16, varanlegir rekstrarfjármunir, við afskriftir á eign með afnotarétti, með fyrirvara um kröfur 32. liðar.
32. Ef leigusamningurinn yfirfærir eignarhald á undirliggjandi eign á leigutaka við lok leigutímans eða ef kostnaður af eign með afnotarétti sýnir að leigutakinn muni nýta sér kaupréttarákvæði skal leigutakinn afskrifa eignina með afnotaréttinum frá upphafsdegi til loka nýtingartíma undirliggjandi eignar. Að öðrum kosti skal leigutakinn afskrifa eignina með afnotaréttinum frá upphafsdegi til loka nýtingartíma eignar með afnotarétti eða til loka leigutímans, eftir því hvort ber fyrr að.
33. Leigutaki skal beita IAS-staðli 36, *virðisrýrnun eigna*, til þess að ákvarða hvort eign með afnotarétti sé virðisrýrð og gera grein fyrir hvers kyns tilgreindu virðisrýrnunartapi.

Önnur matslíkön

34. Ef leigutaki beitir gangvirðislíkaninu í IAS-staðli 40, *fjárfestingareignir*, á fjárfestingareign sína skal hann einnig beita því gangvirðislíkaninu á eignir með afnotarétti sem eru í samræmi við skilgreiningu á fjárfestingareign í IAS-staðli 40.

35. Ef eignir með nýtingarrétti tengjast flokki varanlegra rekstrarfjármuna, sem eru tilefni þess að leigutaki beitir endurmatslíkaninu í IAS-staðli 16, getur hann valið að beita endurmatslíkaninu á allar eignir með afnotarétti sem tengjast þeim flokki varanlegra rekstrarfjármuna.

Síðara mat á leiguskuldinni

36. Eftir upphafsdag skal leigutaki meta leiguskuldina með því að:

- a) hækka bókfært verð til þess að endurspegla vexti af leiguskuldinni,
- b) lækka bókfært verð til þess að endurspegla leigugreiðslur sem inntar hafa verið af hendi og
- c) endurmeta bókfært verð til þess að endurspegla hvers kyns endurmat eða breytingar á leigusamningi sem tilgreindar eru í 39.–46. lið eða til þess að endurspegla endurskoðaðar leigugreiðslur sem eru fastar í reynd (sjá lið B42).

37. Vextir af leiguskuldinni á hverju tímabili leigutímans skulu vera sú fjárhæð sem gefur stöðuga vexti á eftirstöðvar leiguskuldar fyrir hvert tímabil. Vextir fyrir hvert tímabil er sá afvöxtunarstuðull sem lýst er í 26. lið eða, ef við á, endurskoðaður afvöxtunarstuðull sem lýst er í 41. lið, 42. lið eða 45. lið (c-lið).

38. Eftir upphafsdaginn skal leigutakinn færa í rekstrarreikning, nema kostnaðurinn felist í bókfærðu verði annarrar eignar þar sem beitt er öðrum viðeigandi stöðlum, bæði:

- a) vexti af leiguskuldinni og
- b) breytilegar leigugreiðslur sem falla ekki undir matið á leiguskuldinni á því tímabili þegar sá atburður verður eða aðstæður koma upp sem eru tilefni þessara greiðslna.

Endurmat á leiguskuldinni

39. Eftir upphafsdaginn skal leigutakinn beita ákvæðum í 40.–43. lið til þess að endurmeta leiguskuldina í því skyni að endurspegla breytingar á leigugreiðslunum. Leigutaki skal færa fjárhæð endurmats á leiguskuldinni sem leiðréttingu á eign með afnotarétti. Ef bókfært verð eignar með afnotarétti er hins vegar lækkað í núll og frekari lækkun er gerð á mati á leiguskuldinni skal leigutaki færa eftirstandandi fjárhæð endurmatsins í rekstrarreikning.

40. Leigutaki skal endurmeta leiguskuldina með því að afvaxta endurskoðaðar leigugreiðslur og nota til þess endurskoðaðan afvöxtunarstuðul ef annaðhvort:

- a) breyting verður á leigutímanum, eins og lýst er í 20.–21. lið. Leigutakinn skal ákvarða endurskoðaðar leigugreiðslur á grundvelli endurskoðaða leigutímans eða
- b) breyting verður á mati á rétti til að kaupa undirliggjandi eign, metin með hliðsjón af atburðum og aðstæðum sem lýst er í 20.–21. lið í tengslum við kaupréttarákvæði. Leigutaki skal ákvarða endurskoðuðu leigugreiðslurnar svo að þær endurspegli breytinguna á þeirri fjárhæð sem greiða ber samkvæmt kaupréttarákvæðinu.

41. Við beitingu ákvæða 40. liðar skal leigutaki ákvarða endurskoðaðan afvöxtunarstuðul sem þá vexti sem felast í leigusamningnum til loka leigutímans ef hægt er að ákvarða vextina með auðveldum hætti eða sem vaxtakjör leigutaka á nýju lánsfé á endurmatsdeginum ef ekki er hægt að ákvarða innreiknaða vexti í leigusamningnum með auðveldum hætti.

42. Leigutaki skal endurmeta leiguskuldina með því að afvaxta endurskoðaðar leigugreiðslur ef annaðhvort:

- a) breyting verður á þeim fjárhæðum sem gert er ráð fyrir að komi til greiðslu samkvæmt tryggðu hrakvirði. Leigutaki skal ákvarða endurskoðuðu leigugreiðslurnar svo að þær endurspegli breytinguna á þeirri fjárhæð sem gert er ráð fyrir að komi til greiðslu samkvæmt tryggðu hrakvirði,
- b) breyting verður á leigugreiðslum í framtíðinni sem leiðir af breytingu á vísitölu eða vöxtum sem notuð eru til að ákvarða þessar greiðslur, þ.m.t. til dæmis breyting til að endurspegla breytingar á markaðsleigu í kjölfar endurskoðunar á markaðsleigu. Leigutakinn skal endurmeta leiguskuldina til að endurspegla þessar endurskoðuðu leigugreiðslur aðeins

þegar breyting verður á sjóðstreyminu (þ.e. þegar leiðrétting á leigugreiðslum tekur gildi). Leigutaki skal ákvarða endurskoðuðu leigugreiðslurnar til loka leigutímans á grundvelli endurskoðaðra samningsgreiðslna.

43. Við beitingu 42. liðar skal leigutaki nota óbreyttan afvöxtunarstuðul nema breytingin á leigugreiðslum leiði til breytingar á breytilegum vöxtum. Í því tilviki skal leigutakinn nota endurskoðaðan afvöxtunarstuðul sem endurspeglar breytingar á vöxtunum.

Breytingar á leigusamningi

44. Leigutaki skal gera grein fyrir breytingu á leigusamningi sem aðskildum leigusamningi ef bæði:
- breytingin rýmkar gildissvið leigusamningsins með því að bæta við afnotarétti á einni eða fleiri undirliggjandi eignum og
 - endurgjald fyrir leigusamninginn hækkar um fjárhæð sem er í samræmi við sjálfstætt verð fyrir rýmkun gildissviðs og hvers kyns viðeigandi leiðréttingar á þessu sjálfstæða söluverði til að endurspeglar aðstæður viðkomandi samnings.
45. Að því er breytingu á leigusamningi varðar, sem ekki er færður sem aðskilinn leigusamningur, skal leigutaki á gildistökuþegi breytingar á leigusamningi:
- ráðstafa endurgjaldi í breyttum samningi með því að beita 13.–16. lið,
 - ákvarða leigutíma breytts leigusamnings með því að beita 18.–19. lið og
 - endurmeta leiguskuldina með því að afvaxta endurskoðaðar leigugreiðslur og nota til þess endurskoðaðan afvöxtunarstuðul. Endurskoðaður afvöxtunarstuðull er ákvarðaður sem innreiknaðir vextir í leigusamningnum til loka leigutímans ef hægt er að ákvarða vextina með auðveldum hætti eða sem vaxtakjör leigutaka á nýju lánsfé á gildistökuþegi breytingarinnar ef ekki er hægt að ákvarða innreiknaða vexti leigusamningsins með auðveldum hætti.
46. Að því er breytingu á leigusamningi varðar, sem ekki er gerð grein fyrir sem aðskildum leigusamningi, skal leigutaki endurmeta leiguskuldina með því að:
- lækka bókfært verð eignar með afnotarétti til að endurspeglar uppsögn samnings, í heild eða að hluta, vegna breytinga á leigusamningi sem dregur úr gildissviði leigusamningsins. Leigutakinn skal færa í rekstrarreikning hvers kyns hagnað eða tap sem tengist uppsögn samnings í heild eða að hluta,
 - gera samsvarandi leiðréttingu á eign með afnotarétti að því er varðar allar aðrar breytingar á leigusamningi.

Framsetning

47. Leigutaki skal annaðhvort setja fram í efnahagsreikningi eða veita upplýsingar í skýringunum um:
- eignir með afnotarétti aðskilið frá öðrum eignum. Ef leigutaki setur eignir með afnotarétti ekki fram aðskilið í efnahagsreikningi skal hann:
 - setja eignir með afnotarétti í sömu sérlnu og hefði verið notuð til að setja fram samsvarandi undirliggjandi eignir í eignarhaldi og
 - veita upplýsingar um hvaða sérlnur í efnahagsreikningnum taka til þessara eigna með afnotarétti,
 - leiguskuldir aðskilið frá öðrum skuldum. Ef leigutakinn setur leiguskuldir ekki fram aðskilið í efnahagsreikningnum skal hann veita upplýsingar um það hvaða sérlnur í efnahagsreikningi eru notaðar fyrir þessari skuldir.
48. Krafa í a-lið 47. liðar á ekki við um eignir með afnotarétti sem eru í samræmi við skilgreininguna á fjárfestingareign en hana skal setja fram í efnahagsreikningi sem fjárfestingareign.

49. Í rekstrarreikningi og annarri heildarafkomu skal leigutaki setja fram vaxtakostnað af leiguskuld aðskilið frá afskriftum af eign með afnotarétti. Vaxtakostnaður af leiguskuld er þáttur í fjármagnskostnaði en í b-lið 82. liðar í IAS-staðli 1, framsetning reikningsskila, er þess krafist að hann sé settur fram aðskilið í rekstrarreikningi og annarri heildarafkomu.
50. Í yfirliti yfir sjóðstreymi skal leigutaki flokka:
- greiðslur í handbæru fé fyrir höfuðstólshluta leiguskuldarinnar í fjármögnunarahreyfingum,
 - greiðslur í handbæru fé fyrir vaxtahluta leiguskuldarinnar með því að beita kröfum IAS-staðals 7, yfirlit um sjóðstreymi, vegna greiddra vaxta og
 - greiðslur skammtímaleigusamninga, greiðslur fyrir leigu á lágvirðiseignum og breytilegar leigugreiðslur sem falla ekki undir matið á leiguskuldinni í rekstrarhreyfingum.

Upplýsingar

51. **Markmiðið með upplýsingagjöfni er að leigutakar veiti í skýringunum upplýsingar sem eru, ásamt upplýsingum í efnahagsreikningi, rekstrarreikningi og yfirliti um sjóðstreymi, grundvöllur fyrir notendur efnahagsreikningsins til að meta þau áhrif sem leigusamningar hafa á efnahagsreikning, rekstrarárangur og sjóðstreymi leigutakans. Í 52.–60. lið eru tilgreindar kröfur um það hvernig ná skuli þessu markmiði.**
52. Leigutaki skal veita upplýsingar um þá leigusamninga sína þar sem hann er leigutaki í einfaldri skýringu eða sérstökum hluta í efnahagsreikningi sínum. Leigutaki þarf þó ekki að endurtaka upplýsingar sem hafa þegar verið settar fram annars staðar í efnahagsreikningum að því tilskildu að upplýsingarnar séu felldar með millivísunum inn í einföldu skýringuna eða sérstakan hluta um leigusamninga.
53. Leigutaki skal veita upplýsingar um eftirtaldar fjárhæðir vegna reikningsskilatímabilsins:
- afskriftir vegna eigna með afnotarétti eftir flokki undirliggjandi eignar,
 - vaxtakostnað af leiguskuldum,
 - kostnað sem tengist skammtímaleigusamningum sem eru færðir í samræmi við 6. lið. Í þessum kostnaði þarf ekki að felast kostnaður sem tengist leigusamningum með leigutíma til allt að eins mánaðar,
 - kostnað sem tengist leigusamningum fyrir lágvirðiseignir sem eru færðir í samræmi við 6. lið. Þessi kostnaður skal ekki fela í sér kostnað í tengslum við skammtímaleigusamninga fyrir lágvirðiseignir sem falla undir c-lið 53. liðar,
 - kostnað sem tengist breytilegum leigugreiðslum sem falla ekki undir matið á leiguskuldum,
 - tekjur af framleigu á eignum með afnotarétti,
 - heildarústreymi handbærs fjár vegna leigusamninga,
 - viðbætur við eignir með afnotarétti,
 - hagnað eða tap af sölu- og endurleiguvíðskiptum og
 - bókfært verð eigna með afnotarétti við lok reikningsskilatímabils eftir flokki undirliggjandi eignar.
54. Leigutaki skal láta í té þær upplýsingar, sem tilgreindar eru í 53. lið, í formi töflu nema annars konar framsetning eigi betur við. Þær fjárhæðir, sem upplýsingar eru veittar um, skulu fela í sér kostnað sem leigutaki hefur fellt inn í bókfært verð annarrar eignar á reikningsskilatímabilinu.
55. Leigutaki skal veita upplýsingar um fjárhæð leiguskuldbindinga sinna að því er varðar skammtímaleigusamninga sem eru færðir við beitingu 6. liðar ef eignasafn skammtímaleigusamninga, sem hann hefur skuldbundið sig til við lok reikningsskilatímabils, er ólíkt því eignasafni skammtímaleigusamninga, sem sá kostnaður við skammtímaleigusamning, sem veittar eru upplýsingar um við beitingu c-liðar 53. liðar, tengist.

56. Ef eignir með afnotarétti eru í samræmi við skilgreininguna á fjárfestingareign skal leigutakinn beita kröfum IAS-staðals 40 varðandi upplýsingagjöf. Í því tilviki er þess ekki krafist að leigutaki láti í té upplýsingarnar í a-, f-, h- eða j-lið 53. liðar að því er varðar eignir með afnotarétti.
57. Ef leigutaki metur eignir með afnotarétti á endurmetinni fjárhæð við beitingu IAS-staðals 16, skal hann veita þær upplýsingar, sem krafist er í 77. lið IAS-staðals 16, vegna þessara eigna með afnotarétti.
58. Leigutaki skal veita upplýsingar um lánstímagreiningu leiguskulda við beitingu 39. liðar og liðar B11 í IFRS-staðli 7, fjármálagerningar: upplýsingagjöf, aðskilið frá lánstímagreiningu á öðrum fjárskuldbindingum.
59. Til viðbótar við þá upplýsingagjöf sem krafist er í 53.–58. lið skal leigutaki veita eigindlegar og meginlegar viðbótarupplýsingar um leigustarfsemi sína sem nauðsynlegar eru til að uppfylla markmiðið um upplýsingagjöf í 51. lið (eins og lýst er í lið B48). Þessar viðbótarupplýsingar geta falið í sér, en takmarkast þó ekki við, upplýsingar sem aðstoða notendur reikningskila við að meta:
- hvers eðlis leigustarfsemi leigutakans er,
 - framfararútreymi handbærs fjár sem leigutakinn kann að eiga á hættu og endurspeglast ekki í matinu á leiguskuldu. Þetta tekur til áhættuskuldbindingar sem leiðir af:
 - breytilegum leigugreiðslum (eins og lýst er í lið B49),
 - framlengingarmöguleikum og uppsagnarmöguleikum (eins og lýst er í lið B50),
 - hrakvirðitryggingu (eins og lýst er í lið B51) og
 - leigusamningum sem hafa ekki tekið gildi en leigutakinn er bundinn af,
 - takmörkunum eða ákvæðum sem leiðir af leigusamningum og
 - sölu- og endurleiguviðskiptum (eins og lýst er í lið B52).
60. Leigutaki sem færir skammtímaleigusamninga eða samninga fyrir lágvirðiseignir við beitingu 6. liðar skal upplýsa um það.

LEIGUSALI

Flokkun leigusamninga (liðir B53–B58)

61. Leigusali skal flokka hvern leigusamning sinn annaðhvort sem rekstrarleigu eða fjármögnunarleigu.
62. Leigusamningur er flokkaður sem fjármögnunarleiga ef hann yfirfærir í meginatriðum alla áhættu og ávinning sem fylgir eignarhaldi á undirliggjandi eign. Leigusamningur er flokkaður sem rekstrarleiga ef hann yfirfærir í meginatriðum alla áhættu og ávinning sem fylgir eignarhaldi á undirliggjandi eign.
63. Það fer eftir efni viðskiptanna fremur en formi samningsins hvort leigusamningur felur í sér fjármögnunarleigu eða rekstrarleigu. Dæmi um aðstæður, sem einar sér eða saman myndu venjulega leiða til þess að leigusamningur væri flokkaður sem fjármögnunarleiga, eru:
- með leigusamningnum er eignarhald á undirliggjandi eign yfirfært til leigutaka við lok leigutímans,
 - leigutaki hefur rétt til að kaupa undirliggjandi eign á verði sem vænta má að sé nægilega langt undir *gangvirði* daginn sem kaupréttarákvæðið verður virkt til að það sé nokkuð víst, á *gildistöku*degi, að kaupréttarákvæðið verði nýtt,
 - leigutíminn nær yfir meirihluta *endingartíma* undirliggjandi eignar, jafnvel þótt eignarhaldið sé ekki yfirfært,
 - núvirði fjárhæða leigugreiðslna jafngildir a.m.k. næstum öllu *gangvirði* undirliggjandi eignar á *gildistöku*degi og
 - undirliggjandi eign er svo sérhæfð að aðeins leigutakinn getur notað hana án mikilla breytinga.

64. Vísendingar um aðstæður sem gætu einar sér eða saman einnig leitt til þess að leigusamningur væri flokkaður sem fjármögnunarleiga eru:
- a) ef leigutakinn getur sagt leigusamningnum upp fellur tap leigusalans, sem hlýst af uppsögninni, á leigutakann,
 - b) ef hagnaður eða tap af sveiflum í gangvirði hrakvirðis falla á leigutakann (t.d. sem afsláttur af leigu sem samsvarar að mestu leyti söluhagnaði við lok leigutímans) og
 - c) ef leigutaki getur framlengt leigusamninginn um annað tímabil gegn leigu sem er mun lægri en markaðsleiga.
65. Ekki fæst alltaf niðurstaða með dæmunum og vísendingunum í 63.–64. lið. Ef ljóst er af öðrum þáttum að með leigusamningnum er næstum öll áhætta og ávinningur, sem fylgir eignarhaldi á undirliggjandi eign, ekki yfirfærð er leigusamningurinn flokkaður sem rekstrarleiga. Þetta getur t.d. átt við ef eignarhald á undirliggjandi eign yfirfærast við lok leigutímans gegn breytilegri greiðslu, sem er jöfn gangvirði hennar, eða um er að ræða breytilegar leigugreiðslur sem afleiðing af því að leigusalinn yfirfærir ekki næstum alla slíka áhættu og ávinning.
66. Leigusamningur er flokkaður á gildistökuþingi og er því aðeins endurmetinn að gerð sé breyting á honum. Breytingar á mati (t.d. breytingar á mati á endingartíma eða hrakvirði undirliggjandi eignar) eða breytingar á aðstæðum (t.d. vanskil leigutaka) gefa þó ekki tilefni til nýrrar flokkunar á leigusamningi að því er reikningsskil varðar.

Fjármögnunarleiga

Færsla og mat

67. **Leigusali skal færa eignir, sem hann á samkvæmt fjármögnunarleigu, í efnahagsreikning sinn á upphafsdegi og setja þær fram sem kröfur með fjárhæð sem er jöfn hreinni fjárfestingu í leigusamningnum.**

Upphaflegt mat

68. Leigusalinn skal nota innreiknaða vexti í leigusamningnum til að meta hreina fjárfestingu í honum. Ef um er að ræða framleigu og ekki er unnt að ákvarða með auðveldum hætti innreiknaða vexti í framleigusamningnum getur leigusali, sem er milliliður, notað afvöxtunarstuðullinn sem er notaður fyrir aðalleigusamninginn (leiðrétt fyrir hvers kyns beinum upphafskostnaði sem tengist framleigunni) til að meta hreina fjárfestingu í framleigusamningnum.
69. Beinn upphafskostnaður, annar en sá kostnaður sem framleiðandi eða leigumiðlarar stofna til, er innifalinn í upphaflegu mati á hreinni fjárfestingu í leigusamningnum og lækkar fjárhæð tekna sem færðar eru á leigutímanum. Innreiknaðir vextir í leigusamningnum eru skilgreindir þannig að beinn upphafskostnaður er sjálfkrafa innifalinn í hreinni fjárfestingu leigusamningsins og engin þörf er á að bæta honum við sérstaklega.

Upphaflegt mat á leigugreiðslunum sem felast í hreinni fjárfestingu leigusamningsins

70. Á upphafsdegi felast eftirfarandi greiðslur í leigugreiðslunum, sem falla undir mat á hreinni fjárfestingu leigusamningsins, að því er varðar afnotarétt yfir undirliggjandi eign á leigutímanum, sem hafa ekki verið greiddar á upphafsdeginum:
- a) fastar greiðslur (þ.m.t. fastar greiðslur í reynd eins og lýst er í lið B42), að frádregnum ógreiddum leiguhvötum,
 - b) breytilegar leigugreiðslur sem taka mið af vísitölu eða vöxtum, í upphafi metið með því að nota vísitölu eða vexti eins og þau voru á upphafsdegi,

- c) hrakvirðistryggingar sem leigutaki, aðili, sem er tengdur leigutaka eða þriðji aðili, sem er ótengdur leigusala og hefur fjárhagslegt bolmagn til að standa við skuldbindingar samkvæmt tryggingunni, lætur leigusala í té,
- d) nýtingarverð kaupréttarákvæðis ef leigutaki er nokkuð viss um að nýta þann rétt (metið í ljósi þátta sem lýst er í lið B37) og
- e) greiðsla sekta fyrir uppsögn leigusamningsins ef leigutíminn endurspeglar að leigutaki nýtir sér möguleika á að segja leigusamningnum upp.

Framleiðandi eða leigumiðlarar

- 71. Á upphafsdegi skal framleiðandi eða leigumiðlari færa eftirfarandi fyrir hvern fjármögnunarleigusamning sinn:
 - a) tekjur sem eru gangvirði undirliggjandi eignar eða núvirði leigugreiðslanna sem renna til leigusalans, afvaxtað með því að nota markaðsvexti, ef það er lægra,
 - b) sölukostnað sem er kostnaðarverð undirliggjandi eignar eða bókfært verð, ef það er annað, að fráregnu núvirði ótryggðs hrakvirðis og
 - c) söluhagnað eða sölutap (sem er mismunurinn á tekjum og kostnaði við sölu) í samræmi við stefnu hans varðandi beina sölu sem IFRS-staðall 15 á við um. Framleiðandi eða leigumiðlari skal færa söluhagnað eða sölutap af fjármögnunarleigu á upphafsdegi, óháð því hvort leigusalinn yfirfærir undirliggjandi eign eins og lýst er í IFRS-staðli 15.
- 72. Framleiðendur eða söluaðilar gefa viðskiptavinum sínum oft kost á því að kaupa eða leigja eign. Fjármögnunarleiga á eign af hálfu framleiðanda eða leigumiðlara leiðir til hagnaðar eða taps sem jafngildir hagnaði eða tapi af beinni sölu á undirliggjandi eign, á venjulegu söluverði sem endurspeglar hvers kyns viðeigandi magn- eða viðskiptaafslátt.
- 73. Framleiðandi eða leigumiðlari tilgreinir stundum óeðlilega lága vexti til að laða að sér viðskiptavinum. Notkun slíks vaxtastigs gæti leitt til þess að leigusalinn færir óeðlilega stóran hluta heildartekna af viðskiptunum á upphafsdegi. Ef tilgreindir eru óeðlilega lágir vextir skal framleiðandi eða leigumiðlari takmarka söluhagnaðinn við það sem gildi ef krafist væri markaðsvaxta.
- 74. Framleiðandi eða leigumiðlari skal færa kostnað sem stofnað er til í tengslum við það að fá fjármögnunarleigu á upphafsdegi vegna þess að hann tengist aðallega myndun söluhagnaðar hjá framleiðandanum eða miðlaranum. Kostnaður sem framleiðandi eða leigumiðlarar stofna til í tengslum við það að fá fjármögnunarleigu er undanskilinn í skilgreiningu á beinum upphafskostnaði og er því undanskilinn hreinni fjárfestingu í leigusamningnum.

Síðara mat

- 75. **Leigusali skal færa fjármagnstekjur á leigutímanum byggt á mynstri sem endurspeglar fasta, reglulega ávöxtunarkröfu af hreinni fjárfestingu leigusala í leigusamningnum.**
- 76. Leigusali stefnir að því að skipta fjármagnstekjum á leigutímann á kerfisbundinn og skynsamlegan hátt. Leigusali skal jafna leigugreiðslunum í tengslum við tímabilið á móti *vergrí fjárfestingu í hinu leigða* til að lækka bæði höfuðstólinn og *óinnleystu fjármagnstekjurnar*.
- 77. Leigusali skal beita kröfum um afskráningu og virðisrýrnun í IFRS-staðli 9 að því er varðar hreina fjárfestingu í leigusamningi. Leigusali skal endurskoða reglulega ótryggt hrakvirði sem er notað til að reikna verga fjárfestingu í leigusamningi. Ef lækkun hefur orðið á áætluðu, ótryggtu hrakvirði skal leigusalinn endurskoða tekjuskiptinguna á leigutímanum og færa án tafar hvers kyns lækkun á fjárhæðum sem hafa safnast upp.

78. Leigusali, sem flokkar eign í fjármögnunarleigu, sem er skilgreind sem haldið til sölu (eða er í ráðstöfunarflokki sem er skilgreindur sem haldið til sölu) með því að beita IFRS-staðli 5, *fastaffjármunir sem haldið er til sölu og aflögð starfsemi*, skal gera grein fyrir eigninni í samræmi við þann staðal.

Breytingar á leigusamningi

79. Leigusali skal gera grein fyrir breytingu á fjármögnunarleigusamningi sem aðskildum leigusamningi ef bæði:
- breytingin rýmkar gildissvið leigusamningsins með því að bæta við afnotarétti á einni eða fleiri undirliggjandi eignum og
 - endurgjald fyrir leigusamninginn hækkar um fjárhæð sem er í samræmi við sjálfstætt verð fyrir rýmkun gildissviðs og hvers kyns viðeigandi leiðréttingar á þessu sjálfstæða verði til að endurspegla aðstæður viðkomandi samnings.
80. Að því er varðar breytingu á fjármögnunarleigusamningi, sem ekki er gerð grein fyrir sem sérstökum leigusamningi, skal leigusali færa breytinguna á eftirfarandi hátt:
- ef leigusamningurinn hefði verið flokkaður sem rekstrarleiga, hefði breytingin tekið gildi á gildistökudegi, skal leigusalinn:
 - fara með breytingu á leigusamningnum sem nýjan leigusamning frá gildistökudegi breytingarinnar og
 - meta bókfært verð undirliggjandi eignar sem hreina fjárfestingu leigusamningsins þegar í stað fyrir gildistökudag breytingar á leigusamningnum,
 - að öðrum kosti skal leigusalinn beita kröfum IFRS-staðals 9.

Rekstrarleiga

Færsla og mat

81. **Leigusali skal færa leigugreiðslur af rekstrarleigu sem tekjur, annaðhvort samkvæmt línulegri aðferð eða annarri kerfisbundinni aðferð. Leigusalinn skal beita annarri kerfisbundinni aðferð ef hún gefur sannari mynd af mynstrinu þar sem dregur úr ávinningi af afnotum á undirliggjandi eign.**
82. Leigusali skal gjaldfæra kostnað, þ.m.t. afskriftir, sem stofnað er til við öflun leiguteknanna.
83. Leigusali skal bæta beinum upphafskostnaði, sem stofnað er til við að fá rekstrarleigu, við bókfært verð undirliggjandi eignar og gjaldfæra kostnaðinn á leigutímanum á sama grundvelli og leigutekjurnar.
84. Afskriftaaðferðin fyrir afskrifanlegar, undirliggjandi eignir sem falla undir rekstrarleigusamninga skal vera í samræmi við venjulega afskriftaaðferð leigusala fyrir sambærilegar eignir. Leigusali skal reikna afskriftir í samræmi við IAS-staðal 16 og IAS-staðal 38.
85. Leigusali skal beita IAS-staðli 36 til þess að ákvarða hvort undirliggjandi eign, sem fellur undir rekstrarleigu, sé virðisrýrð og gera grein fyrir hvers kyns greindu virðisrýrnunartapi.
86. Framleiðandi eða leigumiðlari færir ekki neinn söluhagnað þegar hann gerir rekstrarleigusamning vegna þess að það er ekki í gildi sölu.

Breytingar á leigusamningi

87. Leigusali skal gera grein fyrir breytingu á rekstrarleigusamningi sem nýjum leigusamningi frá gildistökudegi breytingarinnar þar sem hvers kyns fyrirframgreiddar eða áfallnar greiðslur, sem tengjast upphaflega leigusamningnum, teljast vera hluti af leigugreiðslum fyrir nýja leigusamninginn.

Framsetning

88. Leigusali skal setja fram undirliggjandi eignir, sem heyra undir rekstrarleigusamninga í efnahagsreikningi sínum, í samræmi við eðli undirliggjandi eignar.

Upplýsingagjöf

89. **Markmiðið með upplýsingagjöfni er að leigusalar veiti í skýringunum upplýsingar sem eru, ásamt upplýsingum í efnahagsreikningi, rekstrarreikningi og yfirliti um sjóðstreymi, grundvöllur fyrir notendur efnahagsreikningsins til að meta þau áhrif sem leigusamningar hafa á efnahagsreikning, rekstrarárangur og sjóðstreymi leigusalans. Í 90.-97. lið eru tilgreindar kröfur um það hvernig ná skuli þessu markmiði.**
90. Leigusali skal veita upplýsingar um eftirtaldir fjárhæðir vegna reikningsskilatímabilsins:
- að því er varðar fjármögnunarleigusamninga:
 - söluhagnað eða sölutap,
 - fjármagnstekjur af hreinni fjárfestingu leigusamningsins og
 - tekjur sem tengjast breytilegum leigugreiðslum sem falla ekki undir matið á hreinni fjárfestingu leigusamningsins.
 - að því er varðar rekstrarleigusamninga, leigutekjur, þar sem tekjur í formi breytilegra leigugreiðsla, sem velta ekki á vísitölu eða vöxtum, eru birtar sérstaklega.
91. Leigusali skal birta upplýsingar sem tilgreindar eru í 90. lið í formi töflu nema annars konar framsetning eigi betur við.
92. Leigusali skal veita eigindlegar og meginlegar viðbótarupplýsingar um leigustarfsemi sína sem nauðsynlegar eru til að uppfylla markmið um upplýsingagjöf í 89. lið. Þessar viðbótarupplýsingar fela í sér, en takmarkast þó ekki við, upplýsingar sem hjálpa notendum reikningsskila við að meta:
- hvers eðlis leigustarfsemi leigusalans er og
 - hvernig leigusalinn stýrir áhættu sem tengist einhverjum þeim réttindum sem hann heldur eftir í undirliggjandi eign. Einkum skal leigusali veita upplýsingar um áhættustýringaráætlun sína að því er varðar þau réttindi sem hann heldur eftir í undirliggjandi eignum, m.a. aðferðir sem leigusalinn notar til að draga úr slíkri áhættu. Þær aðferðir geta m.a. verið endurkaupasamningar, hrakvirðistryggingar eða breytilegar leigugreiðslur fyrir afnot umfram tiltekin mörk.

Fjármögnunarleigusamningar

93. Leigusali skal láta í té eigindlega og meginlega skýringu á þýðingarmiklum breytingum á bókfærðu verði hreinnar fjárfestingar í fjármögnunarleigusamningum.
94. Leigusali skal veita upplýsingar um lánstímagreiningu leigukrafna sem sýnir óafvaxtaðar leigugreiðslur sem greiða skal árlega a.m.k. fyrstu fimm árin og heildarfjárhæðir á árunum eftir það. Leigusali skal yfirfæra óafvaxtaðar leigugreiðslur í hreina fjárfestingu í leigusamningnum. Í yfirfærslunni skal tilgreina óinnleystar fjármagnstekjur sem tengjast leigukröfunum og afvaxtað ótryggt hrakvirði.

Rekstrarleigusamningar

95. Leigusali skal beita kröfum IAS-staðals 16 um upplýsingagjöf að því er varðar varanlega rekstrarfjármuni sem falla undir rekstrarleigusamning. Við beitingu krafanna í IAS-staðli 16 um upplýsingagjöf skal leigusali skipta hverjum flokki varanlegra rekstrarfjármuna í eignir sem falla undir rekstrarleigusamninga og eignir sem falla ekki undir rekstrarleigusamninga. Til samræmis við það skal leigusali veita þær upplýsingar sem krafist er í IAS-staðli 16 að því er varðar eignir sem falla undir rekstrarleigusamning (eftir flokki undirliggjandi eignar) aðskilið frá eignum í eignarhaldi sem leigusali hefur í vörslu sinni og notar.
96. Leigusali skal beita kröfum um upplýsingagjöf í IAS-staðli 36, IAS-staðli 38, IAS-staðli 40 og IAS-staðli 41 að því er varðar eignir sem falla undir rekstrarleigusamninga.

97. Leigusali skal veita upplýsingar um lánstímagreiningu leigugreiðslna sem sýnir óafvaxtaðar leigugreiðslur sem greiða skal árlega a.m.k. fyrstu fimm árin og heildarfjárhæðir á árunum eftir það.

SÖLU- OG ENDURLEIGUVIÐSKIPTI

98. Ef eining (seljandi-leigutaki) yfirfærir eign til annarrar einingar (kaupandi-leigusali) og leigir eignina aftur frá kaupanda-leigusala skulu bæði seljandi-leigutaki og kaupandi-leigusali gera grein fyrir samningi um yfirfærslu og leigusamningnum í samræmi við 99.–103. lið.

Mat á því hvort yfirfærsla eignar er sala

99. Til að ákvarða hvort færa skuli yfirfærslu eignar sem sölu eignarinnar skal eining beita kröfum IFRS-staðals 15 við ákvörðun á því hvenær árangurstengd skuldbinding telst uppfyllt.

Yfirfærsla á eign er sala

100. Ef yfirfærsla eignar af hálfu seljanda-leigutaka uppfyllir kröfur IFRS-staðals 15 til þess að vera færð sem sala eignar:
- skal seljandi-leigutaki meta eign með afnotarétti, sem leiðir af endurleigu, sem það hlutfall af fyrra bókfærðu verði eignarinnar sem tengist afnotaréttinum sem seljandi-leigutaki heldur eftir. Til samræmis við það skal seljandi-leigutaki einungis færa fjárhæð hagnaðar eða taps sem tengist þeim réttindum sem eru yfirfærð til kaupanda-leigusala,
 - kaupandi-leigusali skal gera grein fyrir kaupum á eigninni með því að beita viðeigandi stöðlum og leigu með því að beita kröfum þessa staðals varðandi reikningsskil.
101. Ef gangvirði endurgjalds fyrir sölu eignar er ekki jafnt gangvirði eignarinnar eða ef greiðslur fyrir leiguna eru ekki á markaðsverði skal eining gera eftirfarandi leiðréttingar til að meta söluhagnað á gangvirði:
- færa skilmála sem eru undir skilmálum á markaði sem fyrirframgreiðslu á leigugreiðslum og
 - færa skilmála sem eru yfir skilmálum á markaði sem viðbótarfjármögnun sem kaupandi-leigusali lætur seljanda-leigutaka í té.
102. Einingin skal meta mögulega leiðréttingu, sem krafist er í 101. lið, á grundvelli þess mismunar sem auðveldara er að ákvarða:
- mismunar milli gangvirðis endurgjalds fyrir söluna og gangvirðis eignarinnar og
 - mismunar milli núvirðis samningsbundinna greiðslna fyrir leiguna og núvirðis greiðslna fyrir leigu á markaðsverði.

Yfirfærsla á eign er ekki sala

103. Ef yfirfærsla eignar af hálfu seljanda-leigutaka uppfyllir ekki kröfur IFRS-staðals 15 til þess að vera færð sem sala eignar:
- skal seljandi-leigutaki halda áfram að færa yfirfærðu eignina og skal færa fjárskuldbindingu sem er jöfn yfirfærða ágóðanum. Gera skal grein fyrir fjárskuldbindingunni með því að beita IFRS-staðli 9,
 - skal kaupandi-leigusali ekki færa yfirfærðu eignina og skal færa fjáreign sem er jöfn yfirfærða ágóðanum. Hann skal gera grein fyrir fjáreigninni með því að beita IFRS-staðli 9.

Viðbætur A

Skilgreiningar á hugtökum

Þessi viðbætur er óaðskiljanlegur hluti staðalsins.

upphafsdagur leigusamningsins (upphafsdagur)	Sá dagur þegar leigusalinn afhendir leigutaka undirliggjandi eign til afnota.
endingartími	Annaðhvort tímabilið, þegar vænta má að eign hafi hagrænt notagildi fyrir einn eða fleiri notendur, eða fjöldi framleiðslueininga eða sambærilegra eininga sem einn eða fleiri notendur geta vænst að fáist af eigninni.
gildistökdagur breytingar	Sá dagur þegar báðir aðilar samþykkja breytingu á leigusamningi .
gangvirði	Að því er varðar beitingu krafna um reikningsskil leigusala í þessum staðli, sú fjárhæð sem unnt er að fá eign fyrir eða þarf til að gera upp skuld í viðskiptum ótengdra aðila sem eru upplýstir og fúsir til viðskiptanna.
Fjármögnunarleigusamningur	Leigusamningur sem yfirfærir næstum alla áhættu og ávinning sem fylgir eignarhaldi á undirliggjandi eign .
fastar greiðslur	Greiðslur sem leigutaki greiðir leigusala fyrir afnotarétt af undirliggjandi eign á leigutímanum , að frátöldum breytilegum leigugreiðslum .
verð fjárfesting í leigusamningnum	Summa: a) leigugreiðslna , sem leigusali á kröfu í samkvæmt fjármögnunarleigusamningi og b) ótryggðs hrakvirðis sem kemur í hlut leigusala.
gildistökdagur leigusamningsins (gildistökdagur)	Sá dagur sem fyrr ber að: dagsetning leigusamningsins eða dagsetning skuldbindingar samningsaðila um grundvallarskilmála og -skilyrði leigusamningsins.
beinn upphafskostnaður	Jaðarkostnaður við að fá leigusamning , sem ekki hefði verið stofnað til ef leigusamningurinn hefði ekki fengist, nema framleiðandi eða leigumiðlari hafi stofnað til hans í tengslum við fjármögnunarleigusamninginn .
innreiknaðir vextir í leigusamningnum	Vextirnir sem leiða til þess að núvirði a) leigugreiðslanna og b) ótryggða hrakvirðisins er jafnt samtölu i. gangvirðis undirliggjandi eignar og ii. beinum upphafskostnaði leigusalans.
leigusamningur	Samningur eða hluti samnings sem felur í sér afnotarétt yfir eign (undirliggjandi eign) á tilteknu tímabili í skiptum fyrir endurgjald.
leiguhvatar	Greiðslur sem leigusali greiðir leigutaka í tengslum við leigusamning eða leigusali endurgreiðir eða tekur á sig kostnað leigutaka.
breyting á leigusamningi	Breyting á gildissviði leigusamnings eða endurgjaldi fyrir leigusamning sem var ekki hluti af upprunalegum skilmálum og skilyrðum leigusamningsins (t.d. er afnotarétti bætt við eða hann afnumin af einni eða fleiri undirliggjandi eignum eða framlenging eða stytting á samningsbundnum leigutíma).

leigugreiðslur	<p>Greiðslur, sem leigutaki greiðir leigusala fyrir afnotarétt af undirliggjandi eign á leigutímanum, samanstanda af eftirfarandi:</p> <ol style="list-style-type: none">föstum greiðslum (þ.m.t. föstum greiðslum í reynd), að frádregnum leiguhvötum,breytilegum leigugreiðslum sem taka mið af vísitölu eða vöxtum,nýtingarverði kaupréttarákvæðis ef leigutakinn er nokkuð viss um að nýta þann rétt oggreiðslum sekta fyrir uppsögn leigusamningsins ef leigutíminn endurspeglar að leigutakinn nýtir sér möguleika á að segja leigusamningnum upp. <p>Að því er leigutakann varðar fela leigugreiðslur einnig í sér fjárhæðir sem gert er ráð fyrir að leigutakinn greiði samkvæmt hrakvirðistryggingum. Leigugreiðslur fela ekki í sér greiðslur sem er ráðstafað til óleigutengdra þátta í samningi nema leigutakinn velji að sameina óleigutengda þætti og leigutengda þætti og geri grein fyrir þeim sem einum leigubætti.</p> <p>Að því er varðar leigusala fela leigugreiðslur einnig í sér hrakvirðistryggingar sem leigutaki, aðili tengdur leigutaka eða þriðji aðili, sem er ótengdur leigusala, greiðir leigusala sem hefur fjárhagslegt bolmagn til að standa við skuldbindingar samkvæmt tryggingunni. Leigugreiðslur fela ekki í sér greiðslur sem er ráðstafað til óleigutengdra þátta.</p>
leigutími	<p>Óuppsægjanlegt tímabil þar sem leigutaki hefur afnotarétt yfir undirliggjandi eign, ásamt bæði:</p> <ol style="list-style-type: none">tímabilum sem falla undir möguleika á að framlengja leigusamninginn ef leigutakinn er nokkuð viss um að nýta sér þann möguleika ogtímabilum sem falla undir möguleika á að segja leigusamningnum upp ef leigutakinn er nokkuð viss um að nýta sér ekki þann möguleika.
leigutaki	Eining sem fær afnotarétt yfir undirliggjandi eign á tilteknu tímabili í skiptum fyrir endurgjald.
vaxtakjör leigutaka á nýju lánsfé	Vextir sem leigutaki myndi þurfa að greiða til að taka lán yfir sambærilegt tímabil og með sambærilegu veði, nauðsynlegt fjármagn til að fá eign sem er af svipuðu verðmæti og eign með afnotarétti í svipuðu efnahagsumhverfi.
leigusali	Eining sem veitir afnotarétt yfir undirliggjandi eign á tilteknu tímabili í skiptum fyrir endurgjald.
hrein fjárfesting í leigusamningnum	Verg fjárfesting í leigusamningnum er afvöxtuð með innreiknuðum vöxtum í leigusamningnum .
rekstrarleigusamningur	Leigusamningur sem yfirfærir ekki í meginatriðum alla áhættu og ávinning sem fylgir eignarhaldi á undirliggjandi eign .
valkvæðar leigugreiðslur	Greiðslur sem leigutaki skal greiða leigusala fyrir afnotarétt af undirliggjandi eign á tímabilum sem falla undir möguleika á að framlengja eða segja leigusamningi upp sem falla ekki undir leigutímamann .
afnotatími	Heildartímabil afnota af eign sem notuð er til að uppfylla samning við viðskiptavin (þ.m.t. hvers kyns ósamfelld tímabil).
hrakvirðistrygging	Trygging gagnvart leigusala af hálfu aðila sem er ótengdur leigusala um að virði (eða hluti virðis) undirliggjandi eignar við lok leigutíma verði a.m.k. tiltekin fjárhæð.

eign með afnotarétti	Eign sem stendur fyrir afnotarétt leigutaka á undirliggjandi eign á leigutímanum .
skammtímaleigu-samningur	Leigusamningur sem á upphafsdegi hefur allt að 12 mánaða leigutíma . Leigusamningi sem felur í sér kauprétt er ekki skammtímaleigusamningur.
framleiga	Viðskipti þar sem leigutaki (leigusali sem er milliliður) endurleigir undirliggjandi eign til þriðja aðila og leigusamningurinn (aðalleigusamningurinn) milli aðalleigusala og leigutaka helst í gildi.
undirliggjandi eign	Eign sem fellur undir leigusamning þar sem leigusali hefur látið leigutaka í té afnotarétt yfir eigninni.
óinnleystar fjármagnstekjur	Mismunurinn á: a) vergrí fjárfestingu í leigusamningnum og b) hreinri fjárfestingu í leigusamningnum .
ótryggt hrakvirði	Sá hluti hrakvirðis undirliggjandi eignar sem leigusala er ekki tryggð innlausn á eða er einungis tryggð af aðila, tengdum leigusala.
breytilegar leigugreiðslur	Sá hluti greiðslna sem leigutaki greiðir leigusala fyrir afnotarétt af undirliggjandi eign á leigutímanum og er breytilegur vegna breytinga á málavöxtum eða aðstæðum eftir upphafsdaginn , annað en framrás tímans.

Skilmálar sem eru skilgreindir í öðrum stöðlum og notaðir í þessum staðli með sömu merkingu

samningur	Samkomulag milli tveggja aðila eða fleiri sem felur í sér framfylgjanleg réttindi og skuldbindingar.
nýtingartími	Tímabilið, sem vænta má að eign sé til afnota fyrir einingu eða fjöldi framleiðslueininga eða sambærilegra eininga sem eining geta vænst að fáist af eigninni.

Viðbætur B

Leiðbeiningar um beitingu

Þessi viðbætur er óaðskiljanlegur hluti staðalsins. Hann lýsir beitingu 1.–103. liðar og hefur sama gildi og aðrir hlutar staðalsins.

Beiting gagnvart eignasafni

- B1 Í þessum staðli eru tilgreind reikningsskil vegna stakra leigusamninga. Eining getur þó notað það hentuga úrræði að beita þessum staðli gagnvart eignasafni leigusamninga með svipuð einkenni ef einingin hefur ástæðu til að ætla að áhrif á reikningsskil af því að beita þessum staðli gagnvart eignasafninu myndu ekki víkja verulega frá beitingu þessa staðals gagnvart stökum leigusamningum í eignasafninu. Við reikningsskil eignasafns skal eining nota mat og forsendur sem endurspeglar stærð og samsetningu eignasafnsins.

Sameining samninga

- B2 Við beitingu þessa staðals skal eining sameina tvo eða fleiri samninga sem gerðir hafa verið á sama tíma, eða því sem næst, við sama mótaðila (eða aðila tengda sama mótaðila) og gera grein fyrir samningnum sem einum samningi ef eitt eða fleiri eftirtalinna skilyrða hafa verið uppfyllt:
- þeir samningar sem gerðir eru í einum pakka með viðskiptalegt heildarmarkmið sem ekki er hægt að skilja nema líta til allra samninganna í einu,
 - endurgjaldið, sem inna ber af hendi í einum samningi, veltur á verði eða efdum hins samningsins eða
 - afnotaréttur á undirliggjandi eignum er settur fram í samningunum (eða nokkur hluti afnotaréttar á undirliggjandi eignum í hverjum þessara samninga) mynda einn leigubátt eins og lýst er í lið B32.

Undanþága frá færslu: leigusamningar þar sem virði undirliggjandi eignar er lágt (5.–8. liður)

- B3 Þessi staðall heimilar leigutaka að beita 6. lið til að gera grein fyrir leigusamningum þar sem virði undirliggjandi eign er lágt, að frátöldu því sem tilgreint er í lið B7. Leigutaki skal meta virði undirliggjandi eignar byggt á virði eignarinnar þegar hún var ný, óháð aldri þeirrar eignar sem verið er að leigja.
- B4 Mat á því hvort virði undirliggjandi eignar er lágt fer fram á hreinum grunni. Leigusamningar fyrir lágvirðiseignir uppfylla skilyrði fyrir reikningshaldslegri meðferð í 6. lið óháð því hvort þessir leigusamningar eru mikilvægir leigutakanum. Stærð, eðli eða aðstæður leigutaka hafa ekki áhrif á matið. Af því leiðir að þess er vænst að ólíkir leigutakar komist að sömu niðurstöðu um það hvort virði tiltekinnar undirliggjandi eignar sé lágt.
- B5 Virði undirliggjandi eignar getur verið lágt því aðeins að:
- leigutaki geti haft afnot af undirliggjandi eigninni einni og sér eða ásamt öðrum eignum sem leigutaki hefur auðvelt aðgengi að og
 - undirliggjandi eign reiði sig ekki að miklu leyti á, eða hefur rík tengsl við, aðrar eignir.
- B6 Leigusamningur fyrir undirliggjandi eign uppfyllir ekki skilyrði sem leigusamningur þar sem virði eignar er lágt ef eðli eignarinnar er með þeim hætti að virði hennar væri almennt ekki talið lágt þegar hún var ný. Sem dæmi myndi leiga á bílum ekki uppfylla skilyrði leigusamninga fyrir lágvirðiseignir vegna þess að virði nýs bíls er almennt ekki lágt.
- B7 Ef leigutaki framleigir eign eða gerir ráð fyrir að framleigja eign telst aðalleigusamningurinn ekki uppfylla skilyrði sem leigusamningur fyrir lágvirðiseign.
- B8 Dæmi um undirliggjandi lágvirðiseignir gætu verið spjaldtölur og einkatölvur, smáir hlutir skrifstofuhúsgagna og símar.

Tilgreindur leigusamningur (9.–11. liður)

- B9 Til þess að meta hvort samningur feli í sér rétt til að stjórna afnotum af tilgreindri eign (sjá liði B13–B20) yfir tiltekið tímabil skal eining meta hvort viðskiptavinurinn hafi, allt afnotatímabilið, bæði:
- rétt til að njóta í meginatriðum alls efnislegs ávinnings af afnotum af eigninni (eins og lýst er í liðum B21–B23) og
 - rétt til að stjórna afnotum af tilgreindri eign (eins og lýst er í liðum B24–B30).
- B10 Ef viðskiptavinur hefur einungis rétt til að stjórna afnotum af tilgreindri eign hluta úr samningstímanum inniheldur samningurinn leigusamning fyrir þann hluta tímans.
- B11 Hægt er að gera samning um að fá vörur eða þjónustu með sameiginlegu fyrirkomulagi eða fyrir hönd sameiginlegs fyrirkomulags eins og skilgreint er í IFRS-staðli 11, sameiginlegt fyrirkomulag. Í þessu tilviki er litið svo á að sameiginlegt fyrirkomulag sé viðskiptavinurinn í samningnum. Til samræmis við það skal eining, við mat á því hvort slíkur samningur feli í sér leigusamning, meta hvort sameiginlega fyrirkomulagið eigi rétt á að stjórna notkun á tilgreindri eign á afnotatímanum.
- B12 Eining skal meta hvort samningur feli í sér leigusamning fyrir hvern mögulegan, aðskilinn leigubundinn þátt. Vísað er til liðar B32 að því er varðar leiðbeiningar um aðskilda, leigubundna þætti.

Tilgreind eign

- B13 Almennt skal tilgreina eign með því að tiltaka hana með ótvíræðum hætti í samningi. Þó er einnig hægt að tilgreina eign með því að tiltaka hana með ótvíræðum hætti á þeim tíma þegar eining verður aðgengileg til afnota fyrir viðskiptavininn.

Efnislegur útskiptiréttur

- B14 Enda þótt eign sé tiltekin hefur viðskiptavinur ekki rétt til afnota á tilgreindri eign ef afhendingaraðili hefur efnislegan skiptirétt til hennar á afnotatímanum. Réttur afhendingaraðila til að skipta út eign er einungis efnislegur ef bæði eftirfarandi skilyrði eru fyrir hendi:
- afhendingaraðili hefur hagnýta getu til að skipta á öðrum eignum á öllu afnotatímabilinu (t.d. getur viðskiptavinur ekki komið í veg fyrir að afhendingaraðili skipti eigninni út fyrir aðrar eignir sem hann hefur auðveldan aðgang að eða getur fengið innan hæfilegs tíma) og
 - afhendingaraðili myndi njóta efnahagslegs ávinnings af því neyta réttar síns til að skipta eigninni út (þ.e. gert er ráð fyrir að efnahagslegur ávinningur sem tengist því að skipta eigninni út verði hærri en kostnaður sem tengist því að skipta henni út).
- B15 Ef afhendingaraðili hefur rétt til eða ber skylda til að skipta eigninni út einungis á eða eftir tiltekinn dag eða þegar tiltekinn viðburður verður, eða síðar, er útskiptiréttur afhendingaraðila ekki efnislegur vegna þess að hann hefur í reynd ekki getu til að skipta út öðrum eignum á öllu afnotatímabilinu.
- B16 Mat einingar á því hvort útskiptiréttur afhendingaraðila sé efnislegur byggist á málavöxtum og aðstæðum við gildistöku samningsins og skal ekki líta til framtíðaratburða sem voru ekki taldir líklegir við gildistöku. Dæmi um framtíðaratburði, sem yrðu við gildistöku samningsins taldir líklegir til að koma fram og myndu því vera undanþegnir mati, eru m.a.:
- samningur framtíðarviðskiptavinar um að greiða fyrir afnot af eigninni yfir markaðsverði,
 - fram kemur ný tækni sem hefur ekki verið þróuð í meginatriðum við gildistöku samningsins,
 - verulegur munur milli afnota viðskiptavinar af eigninni eða afkastagetu eignarinnar og þeirra afnota eða afkastagetu sem talin eru líkleg við gildistöku samningsins og
 - verulegur munur milli markaðsverðs eignarinnar á afnotatímabilinu og þess markaðsverðs sem talið er líklegt við gildistöku samningsins.
- B17 Ef eign er staðsett á athafnasvæði viðskiptavinar eða annars staðar er kostnaður tengdur útskiptum almennt hærri en þegar hún er staðsett á athafnasvæði afhendingaraðila og af þeim sökum líklegri til að fara yfir þann ávinning sem tengist því að skipta eigninni út.
- B18 Réttur eða skylda afhendingaraðila til að skipta eigninni út vegna viðgerða og viðhalds, ef eignin starfar ekki rétt eða fyrir liggja tæknilegar uppfærslur, útiloka ekki að viðskiptavinurinn hafi rétt til afnota af tilgreindri eign.
- B19 Ef viðskiptavinur getur ekki ákveðið með auðveldum hætti hvort afhendingaraðili eigi efnislegan útskiptirétt skal hann ganga út frá því að hvers kyns útskiptiréttur sé ekki efnislegur.

Hlutar eigna

- B20 Afkastahluti eignar er tilgreind eign ef hún er í reynd aðgreind (t.d. gólf byggingar). Afkastahluti eða annar hluti eignar sem er ekki í reynd aðgreindur (t.d. afkastahluti ljósleiðarakapals) er ekki tilgreind eign nema hann standi í meginatriðum fyrir alla afkastagetu eignarinnar og veitir því viðskiptavininum rétt til að fá í meginatriðum allan efnahagslegan ávinning af afnotum á eigninni.

Réttur til að fá efnahagslegan ávinning af afnotum

- B21 Til þess að stjórna afnotum af tilgreindri eign þarf viðskiptavinur að eiga rétt á að fá í meginatriðum allan efnahagslegan ávinning af afnotum á eigninni á afnotatímanum (t.d. með því að hafa einkaafnot af eigninni á því tímabili). Viðskiptavinur getur fengið efnahagslegan ávinning af afnotum af eign beint eða óbeint með margvíslegum hætti, s.s. með því nýta, eiga

eða framleigja eignina. Efnahagslegur ávinningur af nýtingu eignar felur í sér aðalafurðir hennar og aukaafurðir (þ.m.t. mögulegt sjóðstreymi sem leiðir af þeim) og annan efnahagslegan ávinning af nýtingu eignarinnar sem kann að verða innleystur með viðskiptum við þriðja aðila.

- B22 Við mat á rétti til að fá í meginatriðum allan efnahagslegan ávinning af nýtingu eignar skal eining líta til þess efnahagslega ávinnings sem leiðir af nýtingu eignarinnar innan skilgreinds ramma réttar viðskiptavinar til að nýta eignina (sjá lið B30). Til dæmis:
- ef samningur takmarkar notkun vélknúins ökutækis við aðeins eitt tiltekið yfirráðasvæði á afnotatímanum skal eining aðeins líta til efnahagslegs ávinnings af notkun vélknúna ökutækisins á því svæði en ekki umfram það,
 - ef það er tilgreint í samningi að viðskiptavinur geti einungis ekið vélknúnu ökutæki að tilteknum fjölda mílna á afnotatímanum skal eining einungis líta til efnahagslegs ávinnings af notkun vélknúna ökutækisins í heimilaðan mflufjölda en ekki umfram það.
- B23 Ef þess er krafist í samningi að viðskiptavinur greiði afhendingaraðila eða öðrum aðila hluta af sjóðstreymi, sem fæst að notkun eignar, sem endurgjald skal litið svo á að þetta sjóðstreymi, sem er greitt sem endurgjald, sé hluti efnahagslegs ávinnings sem viðskiptavinurinn fær af notkun eignarinnar. Til dæmis, ef þess er krafist að viðskiptavinur greiði afhendingaraðila hlutfall af sölu sem fæst af nýtingu smásölurýmis sem endurgjald fyrir þá nýtingu kemur sú krafa ekki í veg fyrir að viðskiptavinurinn eigi rétt á að fá í meginatriðum allan efnahagslegan ávinning af nýtingu smásölurýmisins. Ástæða þessa er sú að litið er á sjóðstreymi sem leiðir af þessari sölu sem efnahagslegan ávinning sem viðskiptavinurinn fær með því að nýta smásölurýmið en hann greiðir hluta þess til afhendingaraðila sem endurgjald fyrir afnotarétt af rýminu.

Réttur til beinna afnota

- B24 Viðskiptavinur hefur rétt til þess að stjórna nýtingu tilgreindrar eignar á afnotatímabilinu því aðeins að annaðhvort:
- viðskiptavinurinn eigi rétt á að stjórna því hvernig og í hvaða tilgangi eignin er nýtt á afnotatímabilinu (eins og lýst er í liðum B25–B30) eða
 - viðeigandi ákvarðanir um það hvernig og í hvaða tilgangi eignin er nýtt séu teknar fyrir fram og:
 - að viðskiptavinurinn eigi rétt á að reka eignina (eða ákveða að annar reki hana með þeim hætti sem hann ákvarðar) á afnotatímabilinu án þess að afhendingaraðilinn hafi rétt til að breyta þessum rekstrarfyrirmælum eða
 - að viðskiptavinurinn hannaði eignina (eða tiltekna þætti hennar) með þeim hætti sem ákvarðar fyrir fram hvernig og í hvaða tilgangi eignin verður nýtt á afnotatímanum.

Hvernig og í hvaða tilgangi eignin er nýtt

- B25 Viðskiptavinur hefur rétt á að stjórna því hvernig og í hvaða tilgangi eignin er nýtt ef hann getur, innan marka afnotaréttar síns sem er skilgreindur í samningnum, breytt því hvernig og í hvaða tilgangi eignin er notuð á afnotatímanum. Við þetta mat lítur eining til réttinda varðandi ákvarðanatöku sem mestu skipta við breytingu á því hvernig og í hvaða tilgangi eignin er nýtt á afnotatímanum. Réttindi varðandi ákvarðanatöku skipta máli þegar þau hafa áhrif á efnahagslegan ávinning sem leiðir af nýtingu. Réttindi varðandi ákvarðanatöku sem mestu máli skipta eru að líkindum mismunandi í ólíkum samningum, eftir því hvert eðli eignarinnar er og skilmálar og skilyrði samningsins.
- B26 Dæmi um réttindi varðandi ákvarðanatöku sem veita rétt til þess að breyta því hvernig og í hvaða tilgangi eignin er nýtt, allt eftir aðstæðum, innan skilgreinds ramma afnotaréttar viðskiptavinarins, taka til:
- réttinda til þess að breyta tegund afurðar sem verður til með eigninni (t.d. ákveða hvort nýta eigi flutningsgám til þess að flytja vörur eða til geymslu eða til að ákveða blöndun framleiðsluvara sem eru seldar í smásölurými),

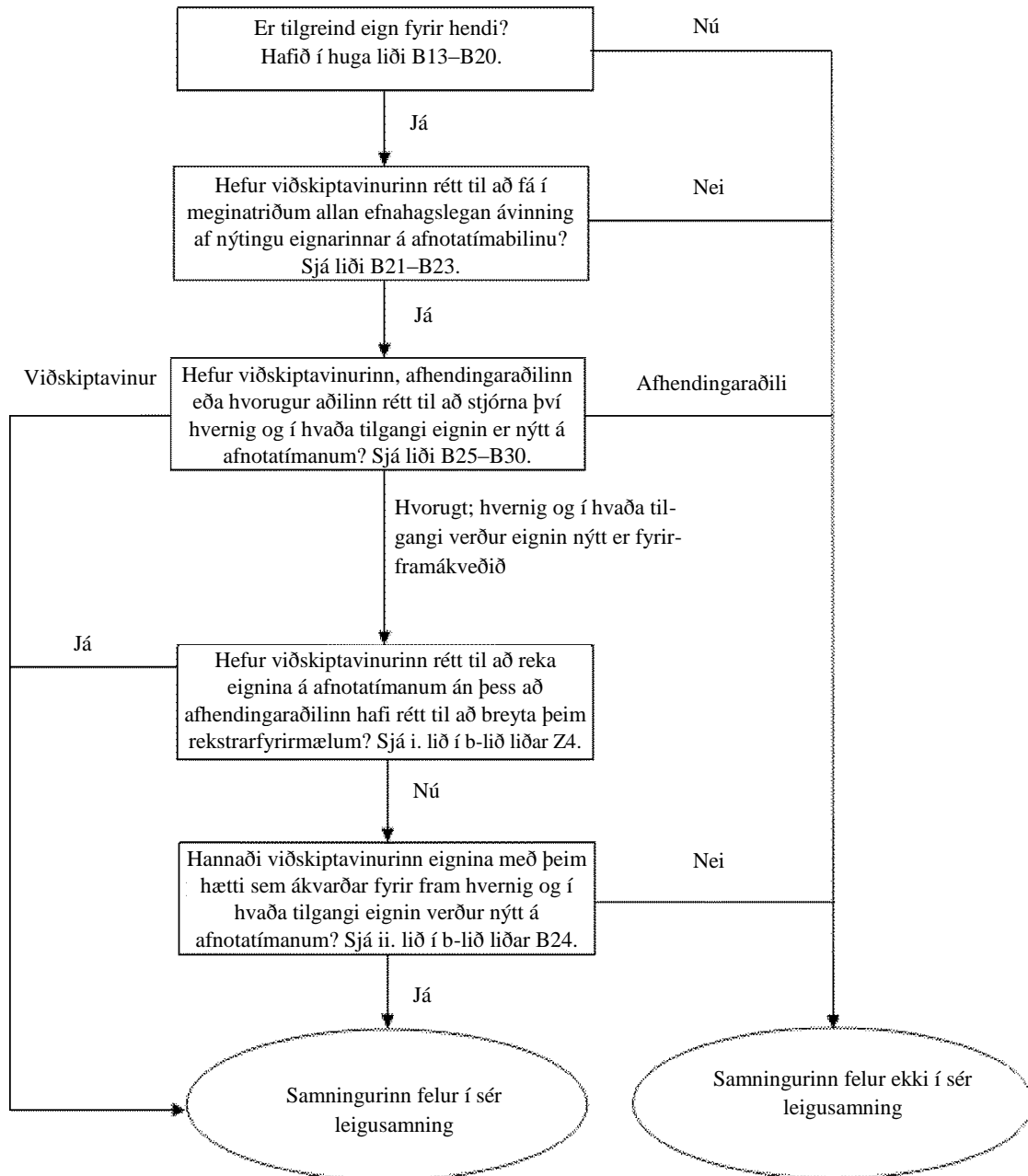
- b) réttinda til breyta því hvenær afurðin verður til (t.d. ákveða hvenær vélbúnaður eða orkuver er notað),
 - c) réttinda til að breyta því hvar afurðin verður til (t.d. ákveða áfangastað vörubifreiðar eða skips eða ákveða hvar búnaður er notaður) og
 - d) réttinda til að breyta hvort afurðin verður til og magn hennar (t.d. ákveða hvort framleiða eigi orku í orkuveri og hversu mikla orku á að framleiða í því orkuveri).
- B27 Dæmi um réttindi til ákvarðanatöku sem veita ekki rétt til að breyta því hvernig og í hvaða tilgangi eignin er nýtt, þ.m.t. réttindi sem takmarkast við rekstur eða viðhald eignarinnar. Viðskiptavinurinn eða afhendingaraðilinn geta haft slík réttindi. Enda þótt réttindi á borð til þau er varða rekstur eða viðhald eignar eru oft nauðsynleg vegna skilvirkrar nýtingar eignar fela þau ekki í sér réttindi til að stjórna því hvernig og í hvaða tilgangi eignin er nýtt og velta oft á ákvörðunum um það hvernig og í hvaða tilgangi eignin er nýtt. Þó geta réttindi til að starfrækja eign veitt viðskiptavininum rétt til að stjórna nýtingu á eigninni ef viðeigandi ákvarðanir um það hvernig og í hvaða tilgangi eignin er nýtt eru teknar fyrir fram (sjá i. lið í b-lið liðar B24).

Ákvarðanir sem eru teknar á afnotatímabilinu eða fyrir afnotatímabilið

- B28 Hægt er að taka viðeigandi ákvarðanir um það hvernig og í hvaða tilgangi eignin er nýtt fyrir fram eftir ýmsum leiðum. Til dæmis er hægt að taka viðeigandi ákvarðanir fyrir fram á grundvelli hönnunar eignarinnar eða með samningsbundnum takmörkunum varðandi nýtingu eignarinnar.
- B29 Við mat á því hvort viðskiptavinur hafi rétt til að stjórna nýtingu eignar skal eining einungis líta til réttinda til að taka ákvarðanir um nýtingu eignarinnar á afnotatímanum nema viðskiptavinurinn hafi hannað eignina (eða sértæka þætti hennar) eins og lýst er í ii. lið í b-lið liðar B24. Af þeim sökum skal eining ekki fhuga ákvarðanir sem eru teknar fyrir afnotatímabilið, nema skilyrði ii. liðar í b-lið liðar B24 séu fyrir hendi. Til dæmis, ef viðskiptavinur getur aðeins tilgreint afrakstur eignar fyrir afnotatímabilið hefur viðskiptavinurinn ekki rétt til að stjórna nýtingu eignarinnar. Getan til að tilgreina afrakstur í samningi fyrir afnotatímabilið, án annarra ákvarðanatökuréttinda sem varða nýtingu eignarinnar, veitir viðskiptavini sömu réttindi og viðskiptavini sem kaupir vörur eða þjónustu.

Verndarréttindi

- B30 Í samningi geta verið skilmálar og skilyrði sem eru til þess ætluð að vernda hagsmuni afhendingaraðila í eigninni eða öðrum eignum, til þess að vernda starfsfólk hans eða tryggja að afhendingaraðili fari eða lögum eða reglum. Hér eru dæmi um verndarréttindi. Til dæmis má í samningi i. tilgreina hámarksnýtingu eignar eða takmarka hvar og hvenær viðskiptavinurinn getur nýtt eignina, ii. gera þá kröfu að viðskiptavinur fylgi tilteknum rekstrarvenjum eða iii. gera þá kröfu að viðskiptavinur upplýsi afhendingaraðilann um breytingar á því hvernig eign verður nýtt. Almenn tilgreina verndarréttindi ramma um rétt viðskiptavinar til nýtingar en koma ekki í sjálfu sér í veg fyrir að viðskiptavinurinn hafi rétt til að stýra nýtingu eignar.
- B31 Eftirfarandi flæðirit gæti aðstoðað einingar við að meta hvort samningur er leigusamningur eða feli í sér leigusamning.



Aðskiljandi þættir sammings (12.–17. liður)

B32 Afnotaréttur á undirliggjandi eign er aðskilinn leigubundinn þáttur ef bæði:

- a) leigutakinn getur fengið ávinning af afnotum á undirliggjandi eign, annaðhvort einni og sér eða ásamt öðrum tilföngum sem leigutaki hefur auðvelt aðgengi að. Auðveldlega aðgengileg tilföng eru vörur eða þjónusta sem er seld eða leigð sérstaklega (af hálfu leigusala eða annarra afhendingaraðila) eða tilföng sem leigutaki hefur þegar fengið (frá leigusala eða vegna annarra viðskipta eða atburða) og
- b) undirliggjandi eign reiðir sig ekki að verulegu leyti á, eða hefur rík tengsl við, aðrar undirliggjandi eignir í samningnum. Til dæmis, sú staðreynd að leigutaki gæti ákveðið að leigja ekki undirliggjandi eign án þess að það hafi veruleg áhrif á réttindi hans til að nýta aðrar undirliggjandi eignir í samningnum gæti gefið til kynna að undirliggjandi eignin er ekki verulega háð öðrum undirliggjandi eigum eða hefur rík tengsl við þær.

B33 Samningur getur falið í sér fjárhæð sem leigutaki á eftir að greiða fyrir starfsemi og kostnað sem yfirfæra ekki vöru eða þjónustu til leigutakans. Til dæmis getur leigusali fellt undir ógreidda heildarfjárhæð gjald fyrir stjórnsýsluverkefni eða annan kostnað sem hann stofnar til í tengslum við leigusamninginn sem yfirfærir ekki vöru eða þjónustu til leigutakans. Slíkar ógreiddar fjárhæðir leiða ekki til aðskilins þáttar í samningnum heldur er litið á þær sem hluta af heildarendurgjaldi sem er ráðstafað til sérstaklega tilgreindra þátta í samningnum.

Leigutími (18.–21. liður)

B34 Við ákvörðun leigutíma og mat á lengd óuppsegjanlegs leigutímabils skal eining beita skilgreiningunni á samningi og ákvarða það tímabil þegar unnt er að framfylgja samningnum. Ekki er hægt að framfylgja leigusamningi lengur þegar leigutaki og leigusali hefur hvor um sig rétt til að segja upp leigusamningnum án heimildar frá hinum aðilanum einungis gegn óverulegri sekt.

B35 Ef aðeins leigutaki hefur rétt til að segja samningi upp er litið á þennan rétt sem val um að segja upp leigusamningi sem leigutaki getur nýtt sér og eining lítur til þegar hún ákvarðar leigutímamann. Ef aðeins leigusali hefur rétt til að segja leigusamningi upp felur óuppsegjanlegt tímabil leigusamningsins í sér tímabil sem fellur undir möguleikann á að segja leigusamningi upp.

B36 Leigutíminn byrjar á upphafdeginum og felur í sér hvers kyns leigulaus tímabil sem leigusalinn lætur leigutakanum í té.

B37 Á upphafsdegi metur eining hvort leigutakinn sé nokkuð viss um að nýta sér möguleika á að framlengja leigusamninginn eða kaupa undirliggjandi eign, eða nýta sér ekki möguleikann á að segja leigusamningnum upp. Einingin skal líta til allra viðeigandi málsatvika og aðstæðna sem skapa efnahagshvata fyrir leigutakana til að nýta sér möguleikann eða nýta sér hann ekki, þ.m.t. hvers kyns væntanlegar breytingar á málsatvikum og aðstæðna frá upphafsdeginum fram að þeim degi þegar möguleikinn kemur til framkvæmda. Dæmi um þætti sem líta skal til eru m.a., en takmarkast ekki við:

a) samningsskilmálar og -skilyrði fyrir valkvæð tímabil, miðað við markaðsverð, s.s.:

- i. fjárhæð leigugreiðslna á hverju valkvæðu tímabili,
- ii. fjárhæð hvers kyns breytilegra leigugreiðslna eða annarra óvissra greiðslna, s.s. sektargreiðslna vegna uppsagnar og hrakvirðistrygginga og
- iii. skilmálar og skilyrði hvers kyns valkosta sem hægt er að nýta eftir lok valkvæðra upphafstímabila (t.d. kaupréttur sem nýta má við lok framlengingartímabils á verði sem er undir núverandi markaðsverði),

b) mikilvægar umbætur á leigusamningi sem gerðar eru (eða vænst er að gerðar verði) á samningstímanum, sem gert er ráð fyrir að feli í sér mikilvægan efnahagsávinning fyrir leigutakann þegar nýta má möguleikann á framlengingu eða uppsögn leigusamnings eða kaupa undirliggjandi eign,

c) kostnaður er tengist uppsögn leigusamningsins, s.s. kostnaður vegna samningaviðræðna, kostnaður vegna flutninga, við að greina aðra undirliggjandi eign sem hentar þörfum leigutakans, kostnaður við að fella nýja eign að rekstri leigutakans eða sektargreiðslur vegna uppsagnar og sambærilegur kostnaður, m.a. kostnaður sem tengist því að færa undirliggjandi eign aftur í það ástand sem er tilgreint í samningi eða á stað sem er tilgreindur í samningi,

d) mikilvægi þessarar undirliggjandi eignar fyrir rekstur leigutakans þar sem litið er t.d. til þess hvort undirliggjandi eign er sérhæfð eign, staðsetningar undirliggjandi eignar og hvort fyrir liggja aðrir hentugir kostir og

e) skilyrði sem tengjast nýtingu valmöguleikans (þ.e. þegar valmöguleikinn er aðeins nýttur ef eitt eða fleiri skilyrði eru uppfyllt) og hversu líklegt er að þessi skilyrði verði fyrir hendi.

B38 Valmöguleikanum á að framlengja eða segja upp leigusamningi má sameina öðrum samningsþáttum, einum eða fleiri (t.d. tryggðu hrakvirði), þannig að leigutakinn tryggji leigusala lágmarksávöxtun eða fasta ávöxtun í handbæru fé sem er í meginatriðum hin sama óháð því hvort möguleikinn er nýttur. Í þeim tilvikum og þrátt fyrir leiðbeiningar um fastar greiðslur í reynd í lið B42 skal eining gera ráð fyrir því að leigutaki sé nokkuð viss um að nýta sér möguleikann á að framlengja leigusamning eða að nýta ekki möguleikann á að segja leigusamningnum upp.

- B39 Þeim mun styttri sem óuppsegjanlegt tímabil leigusamnings er þeim mun líklegri er leigutaki til að nýta sér möguleika á að framlengja leigusamninginn eða að nýta ekki möguleika á að segja leigusamningnum upp. Ástæða þess er sú að kostnaður sem tengist því að komast yfir aðra eign í hinnar stað verður líklega hlutfallslega hærri eftir því sem óuppsegjanlega tímabilið er styttra.
- B40 Fyrri venjur leigutaka varðandi tímabil þegar hann nýtir venjulega tilteknar tegundir eigna (hvort sem þær eru leigðar eða í eignarhaldi), og fjárhagslegar ástæður hans fyrir því, geta veitt upplýsingar sem eru gagnlegar við að meta hvort leigutakinn sé nokkuð viss um að nýta möguleika eða ekki. Til dæmis, ef leigutaki hefur almennt nýtt tilteknar tegundir eigna á tilteknu tímabili eða ef leigutaki er vanur að nýta möguleika á leigu tiltekinna tegunda undirliggjandi eign skal leigutakinn skoða fjárhagslegar ástæður fyrir fyrri venjum við mat á því hvort hann sé nokkuð viss um að nýta möguleika um leigu þessara eigna.
- B41 Í 20. lið er tilgreint að eftir upphafsdag endurmeti leigutaki leigutímann komi upp mikilvægur atburður eða verði mikilvæg breyting á aðstæðum sem eru í valdi leigutakans og hefur áhrif á það hvort hann sé tiltölulega viss um að nýta möguleika sem var ekki áður hluti ákvörðunar hans um leigutímann eða að nýta ekki möguleika sem var áður hluti ákvörðunar hans um leigutímann. Dæmi um mikilvæga atburði eða breytingar á aðstæðum eru m.a.:
- mikilvægar umbætur á leigusamningi sem ekki er gert ráð fyrir á upphafsdegi sem búist er við að veiti leigutakanum mikilvægan efnahagslegan ávinning þegar nýta má möguleika á að framlengja eða segja upp leigusamningi eða kaupa undirliggjandi eign,
 - mikilvæg breyting eða aðlögun á undirliggjandi eign sem ekki var gert ráð fyrir á upphafsdegi,
 - gerð framleigusamnings fyrir undirliggjandi eign á tímabili eftir lok þess leigutíma sem var ákveðinn áður og
 - ákvörðun leigutakans á viðskiptagrundvelli sem varðar með beinum hætti það að nýta sér eða nýta sér ekki möguleika (t.d. ákvörðun um að framlengja leigusamning tengdrar eignar, losa sig við aðra eign eða losa sig við viðskiptaæiningu sem eign með afnotarétti er nýtt innan).

Fastar leigugreiðslur í reynd (a-liður 27. liðar, c-liður 36. liðar og a-liður 70. liðar)

- B42 Leigugreiðslur fela í sér hvers kyns leigugreiðslur sem eru fastar í reynd. Fastar leigugreiðslur í reynd eru greiðslur sem geta að formi til falið í sér breytileika en eru í reynd óhjákvæmilegar. Fastar leigugreiðslur í reynd eru t.d. fyrir hendi ef:
- greiðslur eru að formi til breytilegar leigugreiðslur en ekki er fyrir hendi raunverulegur breytileiki í þessum greiðslum. Þessar greiðslur fela í sér ákvæði um breytileika sem hafa ekki í för með sér raunverulegt efnahagslegt inntak. Dæmi um þessar tegundir greiðslna eru:
 - greiðslur sem inna verður af hendi því aðeins að sannað hafi verið að eign sé rekstrarhæf á leigutímanum eða því aðeins að atburður eigi sér stað sem enginn raunverulegur möguleiki var á að gæti ekki orðið eða
 - greiðslur sem voru í upphafi að formi til breytilegar leigugreiðslur sem tengjast notkun undirliggjandi eignar en leyst verður úr breytileikanum einhvern tímann eftir upphafsdaginn þannig að greiðslurnar verði fastar til loka leigutímans. Þessar greiðslur verða fastar greiðslur í reynd þegar leyst hefur verið úr breytileikanum,
 - fyrir hendi er fleiri en ein röð greiðslna sem leigutaki getur innt af hendi en einungis ein röð greiðslnanna er raunhæf. Í því tilviki skal eining líta svo á að raunhæfa röðin af greiðslum séu leigugreiðslur,
 - fyrir hendi er fleiri en ein raunhæf röð greiðslna sem leigutakinn gæti innt af hendi en hann verður að greiða a.m.k. aðra þessara röð greiðslna. Í því tilviki skal eining líta svo á að röð greiðslna sem leggjast saman að lægstu fjárhæð (á afvöxtuðum grunni) séu leigugreiðslurnar.

Aðkoma leigutaka að undirliggjandi eign fyrir upphafsdag***Kostnaður leigutaka sem tengist smíði eða hönnun undirliggjandi eignar***

- B43 Eining getur gert leigusamning áður en undirliggjandi eign stendur leigutakanum til reiðu til nýtingar. Að því er suma leigusamninga varðar getur þurft að smíða eða endurhanna undirliggjandi eign svo að leigutakinn geti nýtt hana. Mögulega verður gerð sú krafa að leigutaki inni af hendi greiðslur sem varða smíði eða hönnun eignarinnar en það veltur á skilmálum og skilyrðum sammingsins.
- B44 Ef leigutaki stofnar til kostnaðar við smíði eða hönnun undirliggjandi eignar skal hann gera grein fyrir þeim kostnaði með því að beita öðrum viðeigandi stöðlum, t.d. IAS-staðli 16. Kostnaður, sem tengist smíði eða hönnun undirliggjandi eignar, felur ekki í sér greiðslur sem leigutakinn innti af hendi vegna afnotaréttar á undirliggjandi eign. Greiðslur fyrir afnotarétt á undirliggjandi eign eru greiðslur fyrir leigu, óháð tímasetningu þessara greiðslna.

Löglegt eignarhald yfir undirliggjandi eign

- B45 Leigutaki getur fengið löglegt eignarhald yfir undirliggjandi eign áður en það er yfirfært til leigusala og eignin er leigð til leigutakans. Það að öðlast löglegt eignarhald ákvarðar í sjálfu sér ekki hvernig gera skuli grein fyrir yfirfærslunni.
- B46 Ef leigutakinn hefur umráð (eða öðlast umráð) yfir undirliggjandi eign áður en eignin er yfirfærð til leigusalans eru viðskiptin sölu- og endurleiguvíðskipti sem grein er gerð fyrir við beitingu 98.–103. liðar.
- B47 Ef leigutakinn öðlast hins vegar ekki umráð yfir undirliggjandi eign áður en eignin er yfirfærð til leigusalans eru viðskiptin ekki sölu- og endurleiguvíðskipti. Til dæmis, þetta kann að vera tilfellið ef framleiðandi, leigusali og leigutaki semja um víðskipti vegna kaupa leigusala á eign frá framleiðanda sem er síðan leigð leigutaka. Leigutakinn getur öðlast löglegt eignarhald yfir undirliggjandi eign áður en löglegt eignarhald flyst til leigusala. Í því tilviki, ef leigutaki öðlast löglegt eignarhald yfir undirliggjandi en fær ekki umráð yfir eigninni áður en hún er yfirfærð til leigusalans, eru víðskiptin ekki skráð sem sölu- og endurleiguvíðskipti heldur sem leiga.

Upplýsingagjöf leigutaka (59. liður)

- B48 Við ákvörðun á því hvort viðbótarupplýsingar um leigustarfsemi séu nauðsynlegar til að uppfylla markmið um upplýsingagjöf í 51. lið skal leigutaki athuga:
- hvort þær upplýsingar varði notendur reikningsskila. Leigutaki skal láta í té þær viðbótarupplýsingar sem eru tilgreindar í 59. lið því aðeins að gert sé ráð fyrir að þær upplýsingar varði notendur reikningsskila. Í þessu samhengi á þetta líklega við ef það hjálpar notendum að skilja:
 - þann sveigjanleika sem felst í leigusamningum. Leigusamningar geta falið í sér sveigjanleika ef t.d. leigutaki getur dregið úr áhættuskuldbindingum sínum með því að nýta sér uppsagnarmöguleika eða endurnýja leigusamninga með hagstæðari skilmálum og skilyrðum,
 - þær takmarkanir sem leigusamningar fela í sér. Leigusamningar geta falið í sér takmarkanir t.d. með því að krafist sé að leigutakinn viðhaldi tilteknum fjárhagskennitölum,
 - viðkvæmni þeirra upplýsinga sem látnar eru í té gagnvart lykildreytum. Tilkyntar upplýsingar geta t.d. verið viðkvæmar gagnvart breytilegum framtíðarleigugreiðslum,
 - áhættu gagnvart öðrum áhættuþáttum sem leiðir af leigusamningum,
 - frávík frá því sem tíðkast í atvinnugreininni. Slík frávík geta t.d. falið í sér óvenjulega eða sérstæða leiguskiðmála og -skilyrði sem hafa áhrif á leigusafn leigutaka,
 - hvort ráða megi þær upplýsingar af upplýsingum sem fram koma annaðhvort í frumreikningsskilum eða eru gefnar í skýringunum. Leigutaki þarf ekki að endurtaka upplýsingar sem hafa þegar verið settar fram annars staðar í reikningskilunum.

- B49 Viðbótarupplýsingar sem varða breytilegar leigugreiðslur sem þörf kann að vera fyrir til að ná markmiði um upplýsingagjöf í 51. lið, eftir aðstæðum, gætu falið í sér upplýsingar sem aðstoða notendur reikningsskila við að meta t.d.:
- a) ástæður leigutaka fyrir því að nota breytilegar leigugreiðslur og algengi slíkra greiðslna,
 - b) hlutfallslegt umfang breytilegra leigugreiðslna og fastra greiðslna,
 - c) lykilmætur sem breytilegar leigugreiðslur velta á og hvernig gert er ráð fyrir að greiðslur breytist í samræmi við breytingar á þessum lykilmæturum og
 - d) önnur rekstrarleg og fjárhagsleg áhrif af breytilegum leigugreiðslum.
- B50 Viðbótarupplýsingar sem varða möguleika á framlengingu eða uppsögn sem þörf kann að vera fyrir til að ná markmiði um upplýsingagjöf í 51. lið, eftir aðstæðum, gætu falið í sér upplýsingar sem aðstoða notendur reikningsskila við að meta t.d.:
- a) ástæður leigutaka fyrir því að nýta sér möguleika á framlengingu eða uppsögn og algengi slíkra möguleika,
 - b) hlutfallslegt umfang *valkvæðra leigugreiðslna* og leigugreiðslna,
 - c) algengi þess að möguleikar eru nýttir sem voru ekki áður taldir með í mati á leiguskuldbindingum og
 - d) önnur rekstrarleg og fjárhagsleg áhrif af þessum möguleikum.
- B51 Viðbótarupplýsingar sem varða tryggt hrakvirði sem þörf kann að vera fyrir til að ná markmiðinu um upplýsingagjöf í 51. lið, eftir aðstæðum, gætu falið í sér upplýsingar sem aðstoða notendur reikningsskila við að meta t.d.:
- a) ástæður leigutaka fyrir því að nota tryggt hrakvirði og algengi slíkra trygginga,
 - b) umfang áhættu leigutaka gagnvart hrakvirðisáhættu,
 - c) eðli undirliggjandi eigna sem þessar tryggingar eru látnar í té fyrir og
 - d) önnur rekstrarleg og fjárhagsleg áhrif af þessum tryggingum.
- B52 Viðbótarupplýsingar sem varða sölu- og endurleiguviðskipti sem þörf kann að vera fyrir til að ná markmiði um upplýsingagjöf í 51. lið, eftir aðstæðum, gætu falið í sér upplýsingar sem aðstoða notendur reikningsskila við að meta t.d.:
- a) ástæður leigutaka fyrir sölu- og endurleiguviðskiptum og algengi slíkra viðskipta,
 - b) lykilskilmála og -skilyrði við stök sölu- og endurleiguviðskipti,
 - c) greiðslur sem felast ekki í mati á leiguskuldbindingum og
 - d) áhrif sölu- og endurleiguviðskipta á sjóðstreymi á reikningsskilatímabilinu.

Flokkun leigusala á leigusamningum (61.–66. liður)

- B53 Flokkun leigusamninga fyrir leigusala í þessum staðli byggist á því að hvaða marki leigusamningur yfirfærir áhættu og ávinning sem tengist eignarhaldi á undirliggjandi eign. Meðal áhættuþátta eru líkindi á tapi vegna ónýttar afkastagetu eða tæknilegrar úreldingar og sveiflna í afkomu vegna breytinga á efnahagslegum aðstæðum. Ávinningur getur komið fram sem væntingar um arðsemi í rekstri á endingartíma undirliggjandi eignar og hagnaður af hækkan í verði eða innlausn á hrakvirði.
- B54 Leigusamningur getur falið í sér skilmála og skilyrði um að leiðrétta leigugreiðslur fyrir tilteknum breytingum sem verða milli gildistökudags og upphafsdags (t.d. breytingu á kostnaði leigusala af undirliggjandi eign eða breytingu á kostnaði leigusala af fjármögnun leigunnar). Í því tilviki skulu áhrif af slíkum breytingum talin hafa orðið á gildistökudegi að því er flokkun leigusamningsins varðar.

- B55 Þegar leigusamningur felur í sér bæði lóðar- og byggingartengda þætti metur leigusali flokkun hvors þáttar fyrir sig sem fjármögnunarleigu eða rekstrarleigu í samræmi við 62.–66. lið og liði B53–B54. Við ákvörðun á því hvort lóðartengdur þáttur er rekstrarleiga eða fjármögnunarleiga er mikilvægt að hafa í huga að land hefur yfirleitt óákveðinn endingartíma.
- B56 Þegar nauðsynlegt reynist að flokka og gera grein fyrir leigu á landi og byggingum skal leigusali skipta leigugreiðslum (þ.m.t. fyrirframgreiddum eingreiðslum) milli lands- og byggingartengdra þátta í hlutfalli við viðeigandi gangvirði hlutdeildar leigusamnings í land- og byggingaþætti leigunnar á gildistökudeginum. Ef ekki er hægt að skipta leigugreiðslum með áreiðanlegum hætti milli þessara tveggja þátta er öll leigan flokkuð sem fjármögnunarleiga nema ljóst sé að báðir þættirnir séu rekstrarleiga en þá er öll leigan flokkuð sem rekstrarleiga.
- B57 Að því er varðar leigu á landi og byggingum þar sem fjárhæð fyrir landþáttinn er óveruleg fyrir leigusamninginn skal leigusali fara með landið og byggingarnar sem eina heild og flokka sem fjármögnunar- eða rekstrarleigu með því að beita 62.–66. lið og liðum B53–B54. Í því tilviki skal leigusali líta á endingartíma bygginganna sem endingaríma undirliggjandi eignar í heild.

Flokkun framleigusamnings

- B58 Við flokkun framleigusamnings skal leigumiðlari flokka framleigusamning sem fjármögnunarleigu eða rekstrarleigu eins og hér segir:
- ef aðalleigusamningurinn er skammtímaleigusamningur sem eining, sem leigutaki, hefur gert grein fyrir við beitingu 6. liðar skal flokka framleigusamninginn sem rekstrarleigu,
 - að öðrum kosti skal flokka framleigusamninginn með vísan til eignar með afnotarétti sem leiðir af aðalleigusamningnum fremur en með vísan til undirliggjandi eignar (t.d. varanlegra rekstrarfjármuna sem falla undir leigusamninginn).

Viðbætur C

Gildistökudagur og umbreyting

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 2019 eða síðar. Fyrri beiting er heimil fyrir einingar, sem beita IFRS-staðli 15, reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavinum, á upphafsdegi beitingar þessa staðals eða síðar. Ef eining beitir þessum staðli fyrir skal hún greina frá því.

UMBREYTING

- C2 Að því er varðar kröfur í liðum C1–C9 er upphafsdagur beitingar upphaf árlega reikningsskilatímabilsins þegar eining beitir þessum staðli í fyrsta sinn.

Skilgreining á leigusamningi

- C3 Það væri hentugt úrræði að krefjast þess ekki að eining endurmeti hvort samningur sé leigusamningur eða feli í sér leigusamning á upphafsdegi beitingar. Þess í stað er einingunni heimilt að:
- beita þessum staðli á samninga sem voru áður tilgreindir sem leigusamningar við beitingu IAS-staðals 17, *leigusamningar*, og IFRIC-túlkunar 4, *ákvörðun um hvort samningur inniheldur leigusamning*. Einingin skal beita umbreytingarkröfunum í liðum C5–C18 á þessa leigusamninga,
 - beita ekki þessum staðli á samninga sem voru ekki áður tilgreindir sem samningar sem innihalda leigusamning við beitingu IAS-staðals 17 og IFRIC-túlkunar 4.

- C4 Ef eining velur hentuga úrræðið í lið C3 skal hún upplýsa um það og beita úrræðinu gagnvart öllum samningum sínum. Einingin skal í kjölfar þess beita kröfunum í 9.–11. lið aðeins gagnvart samningum sem eru gerðir (eða þeim breytt) á upphafsdegi beitingar eða síðar.

Leigutakar

- C5 Leigutaki skal beita þessum staðli gagnvart leigusamningi sínum, annaðhvort:
- afturvirkir fyrir hvert fyrra reikningssskilatímabil sem sett er fram í samræmi við IAS-staðal 8, *reikningssskilaaðferðir, breytingar á reikningshaldslegu mati og skekkjur*, eða
 - afturvirkir með samlegðaráhrifum af því að beita þessum staðli í upphafi sem færður er á upphafsdegi beitingar í samræmi við liði C7–C13.
- C6 Leigutaki skal beita því vali sem lýst er í lið C5 jafnt gagnvart öllum leigusamningum sínum þar sem hann er leigutaki.
- C7 Ef leigutaki velur að beita þessum staðli í samræmi við b-lið í lið C5 skal hann ekki endurtaka samanburðarupplýsingar. Þess í stað skal leigutaki færa samlegðaráhrif af upphaflegri beitingu þessa staðals sem leiðréttingu á upphafsstöðu óráðstafaðs eigin fjár (eða annars eiginfjárbáttar, eftir því sem við á) á upphafsdegi beitingar.

Leigusamningar sem voru áður flokkaðir sem rekstrarleigusamningar

- C8 Ef leigutaki velur að beita þessum staðli í samræmi við b-lið í lið C5 skal hann:
- færa leiguskuld á upphafsdegi beitingar að því er varðar leigusamninga sem voru áður flokkaðir sem rekstrarleigusamningar við beitingu IAS-staðals 17. Leigutaki skal meta þessa leiguskuld á núvirði eftirstandandi leigugreiðslna, afvaxtað með því að nota vaxtakjör leigutaka á nýju lánsfé á upphafsdegi beitingar,
 - færa eign með afnotarétti á upphafsdegi beitingar að því er varðar leigusamninga sem voru áður flokkaðir sem rekstrarleigusamningar við beitingu IAS-staðals 17. Leigutakinn skal velja, sérstaklega fyrir hvern leigusamning, að meta eign með afnotarétti annaðhvort á:
 - bókfærðu verði hennar líkt og staðlinum hefði verið beitt frá upphafsdegi en afvaxtað með því að nota vaxtakjör leigutakans á nýju lánsfé á upphafsdegi beitingar eða
 - fjárhæð sem er jöfn leiguskuldinni, leiðrétt fyrir þeirri fjárhæð fyrirframgreiddra eða uppsafnaðra leigugreiðslna sem tengjast færslu leigusamningsins í efnahagsreikninginn rétt fyrir upphafsdag beitingar,
 - beita IAS-staðli 36, *virðisrýrnum eigna*, gagnvart eignum með afnotarétti á upphafsdegi beitingar nema leigutakinn beiti hentuga úrræðinu í b-lið liðar C10.
- C9 Þrátt fyrir kröfur í lið C8, að því er varðar leigusamninga sem voru áður flokkaðir sem rekstrarleigusamningar við beitingu IAS-staðals 17, skal leigutaki:
- ekki krafinn um að gera leiðréttingar við umbreytingu að því er varðar leigusamninga þar sem virði undirliggjandi eignar er lágt (eins og lýst er í liðum B3–B8) sem gerð verður grein fyrir við beitingu 6. liðar. Leigutaki skal gera grein fyrir þessum leigusamningum við beitingu þessa staðals frá upphafsdegi beitingar,
 - ekki krafinn um að gera leiðréttingar við umbreytingu að því er varðar leigusamninga sem gerð var grein fyrir áður sem fjárfestingareign með því að nota gangvirðislíkanið í IAS-staðli 40, *fjárfestingareignir*. Leigutaki skal gera grein fyrir eign með afnotarétti og leiguskuld sem leiðir af þessum leigusamningum með því að beita IAS-staðli 40 og þessum staðli frá upphafsdegi beitingar,
 - meta eign með afnotarétti á gangvirði á upphafsdegi beitingar að því er varðar leigusamninga sem gerð var grein fyrir áður sem rekstrarleigusamningum við beitingu IAS-staðals 17 og grein verður gerð fyrir sem fjárfestingareign með því að nota gangvirðislíkanið í IAS-staðli 40 frá upphafsdegi beitingar. Leigutaki skal gera grein fyrir eign með afnotarétti og leiguskuld sem leiðir af þessum leigusamningum með því að beita IAS-staðli 40 og þessum staðli frá upphafsdegi beitingar.

- C10 Leigutaki getur notað eitt eða fleiri af eftirfarandi hentugum úrræðum við afturvirka beitingu þessa staðals í samræmi við b-lið liðar C5 að því er varðar leigusamninga sem voru áður flokkaðir sem rekstrarleigusamningar við beitingu IAS-staðals 17. Leigutaka er heimilt að beita þessum hentugu úrræðum sérstaklega fyrir hvern leigusamning:
- a) leigutaki getur beitt einum afvöxtunarstuðli á eignasafn leigusamninga með nokkuð líkum einkennum (t.d. svipaðan eftirstandandi leigutíma fyrir svipaðan flokk undirliggjandi eigna í svipuðu efnahagsumhverfi),
 - b) leigutaki getur notað mat sitt á því hvort leigusamningar séu íþyngjandi við beitingu IAS-staðals 37, *reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir*, strax fyrir upphaflega beitingu sem annars valkostar en að láta fara fram endurmat á virðisrýmum. Ef leigutaki kýs þetta hentuga úrræði skal hann leiðrétta eign með afnotarétti á upphafsdegi beitingar fyrir þeirri fjárhæð reiknaðrar skuldbindingar vegna íþyngjandi leigusamninga sem eru færðir í efnahagsreikning strax fyrir upphafsdag beitingar,
 - c) leigutaki getur kosið að beita ekki kröfunum í lið C8 að því er varðar leigusamninga þar sem leigutímanum lýkur innan 12 mánaða frá upphafsdegi beitingar. Í því tilviki skal leigutaki:
 - i. gera grein fyrir þessum leigusamningum á sama hátt og skammtímaleigusamningum eins og lýst er í 6. lið og
 - ii. setja kostnað sem tengist þessum leigusamningum í upplýsingagjöf um kostnað við skammtímaleigusamning á árlegu reikningskilatímabili sem felur í sér upphafsdag beitingar,
 - d) leigutaki getur undanþegið upphaflegan beinan kostnað frá mati á eign með afnotarétti á upphafsdegi beitingar,
 - e) leigutaki getur nýtt sér eftirhyggju, s.s. til þess að ákvarða leigutímann ef samningurinn býður upp á möguleika á því að framlengja eða segja leigusamningnum upp.

Leigusamningar sem voru áður flokkaðir sem fjármögnunarleigusamningar

- C11 Ef leigutaki kýs að beita þessum staðli í samræmi við b-lið liðar C5, að því er varðar leigusamninga sem eru flokkaðir sem fjármögnunarleigusamningar við beitingu IAS-staðals 17, skal bókfært verð eignar með afnotarétti og leiguskuldin á upphafsdegi beitingar vera bókfært verð leigueignar og leiguskuldar strax fyrir þann dag, metið við beitingu IAS-staðals 17. Að því er varðar leigusamninga skal leigutaki gera grein fyrir eign með afnotarétti og leiguskuld með því að beita þessum staðli frá upphafsdegi beitingar.

Upplýsingagjöf

- C12 Ef leigutaki velur að beita þessum staðli í samræmi við b-lið liðar C5 skal hann veita upplýsingar um þá upphaflegu beitingu sem krafist er í 28. lið í IAS-staðli 8 nema að því er varðar upplýsingar sem eru tilgreindar í f-lið 28. liðar í IAS-staðli 8. Í stað þeirra upplýsinga, sem eru tilgreindar í f-lið 28. liðar í IAS-staðli 8, skal leigutaki veita upplýsingar um:
- a) vegið meðaltal vaxtakjara á nýju lánsfé leigutakans sem er beitt á leiguskuldir sem eru færðar í efnahagsreikning á upphafsdegi beitingar og
 - b) skýringu á hvers kyns mismun milli:
 - i. skuldbindinga samkvæmt rekstrarleigusamningi sem upplýsingar eru veittar um við beitingu IAS-staðals 17 við lok árlegs reikningskilatímabils strax fyrir upphafsdag beitingar, afvaxtað með því að nota vaxtakjör á nýju lánsfé á upphafsdegi beitingar eins og lýst er í a-lið liðar C8 og
 - ii. leiguskulda sem eru færðar í efnahagsreikning á upphafsdegi beitingar.

- C13 Ef leigutaki notar fleiri en eitt sértækt hentugt úrræði í lið C10 skal hann veita upplýsingar um það.

Leigusalar

- C14 Þess er ekki krafist að leigusali geri leiðréttingar við umbreytingu vegna leigusamninga þar sem hann er leigusali og skal gera grein fyrir þessum leigusamningum með því að beita þessum staðli frá upphafsdegi beitingar.
- C15 Leigusali sem er milliliður skal:
- endurmeta framleigusamninga sem voru flokkaðir sem rekstrarleigusamningar við beitingu IAS-staðals 17 og eru í gildi á upphafsdegi beitingar, til þess að ákvarða hvort flokka ætti hvern framleigusamning sem rekstrarleigusamning eða fjármögnunarleigu við beitingu þessa staðals. Leigusali, sem er milliliður, skal annast þetta mat á upphafsdegi beitingar á grundvelli eftirstandandi samningsskilmála og -skilyrða aðalleigusamningsins og framleigusamnings á þeim degi,
 - að því er varðar framleigusamninga sem voru flokkaðir sem rekstrarleigusamningar við beitingu IAS-staðals 17 en sem fjármögnunarleigusamningar við beitingu þessa staðals, gera grein fyrir framleigusamningnum sem nýjum fjármögnunarleigusamningi sem er gerður á upphafsdegi beitingar.

Sölu- og endurleiguviðskipti fyrir upphafsdag beitingar

- C16 Eining skal ekki endurmeta sölu- og endurleiguviðskipti, sem áttu sér stað fyrir upphafsdag beitingar, til að ákvarða hvort yfirfærsla undirliggjandi eignar uppfylli kröfur IFRS-staðals 15 um að gerð yrði grein fyrir henni sem sölu.
- C17 Ef gerð er grein fyrir sölu- og endurleiguviðskiptum sem sölu og fjármögnunarleigu við beitingu IAS-staðals 17 skal seljandi-leigutaki:
- gera grein fyrir endurleigunni á sama hátt og hann gerir grein fyrir annarri fjármögnunarleigu sem lá fyrir á upphafsdegi beitingar og
 - halda áfram að afskrifa hvers kyns hagnað af sölu á leigutímanum.
- C18 Ef sölu- og endurleiguviðskipti voru skráð sem sölu og rekstrarleiga við beitingu IAS-staðals 17 skal sölu-leigutaki:
- skrá endurleiguna á sama hátt og hann skráir aðra rekstrarleigu sem lá fyrir á upphafsdegi beitingar og
 - leiðrétta endurleigða eign með afnotarétti fyrir frestuðum hagnaði eða tapi sem tengist skilmálum utan markaðar sem eru færðir í efnahagsreikningi strax fyrir upphafsdag beitingar.

Fjárhæðir sem voru áður færðar með tilliti til sameiningar fyrirtækja

- C19 Ef leigutaki hefur áður fært eign eða skuld með því að beita IFRS-staðli 3, *sameining fyrirtækja*, sem tengist hagstæðum eða óhagstæðum skilmálum rekstrarleigusamnings sem krafist er sem hluta af sameiningu fyrirtækja skal hann afskrifa eignina eða skuldina og leiðrétta bókfært verð eignar með afnotarétti fyrir samsvarandi fjárhæð á upphafsdegi beitingar.

Vísanir í IFRS-staðal 9

- C20 Ef eining beitir þessum staðli en hefur ekki enn beitt IFRS-staðli 9, *fjármálagerningar*, ber að lesa vísanirnar í þessum staðli til IFRS-staðals 9 sem vísanir til IAS-staðals 39, *fjármálagerningar: færsla og mat*.

AFTURKÖLLUN ANNARRA STAÐLA

- C21 Þessi staðall kemur í stað eftirfarandi staðla og túlkana:
- IAS-staðals 17, leigusamningar,
 - IFRIC-túlkunar 4, ákvörðun um hvort samningur inniheldur leigusamning,
 - SIC-túlkunar 15, rekstrarleiga – hvatar, og
 - SIC-túlkunar 27, mat á efnisinnihaldi viðskipta þegar um er að ræða leigusamninga í lagalegum skilningi.

Viðbætur D

Breytingar á öðrum stöðlum

Í þessum viðbæti eru settar fram breytingar á öðrum stöðlum sem eru afleiðing af útgáfu Alþjóðareikningsskilaráðsins á þessum staðli. Eining skal beita þessum breytingum að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2019 eða síðar. Ef rekstrareining beitir þessum staðli að því er varðar fyrra tímabil skal hún einnig beita þessum breytingum fyrir það fyrra tímabil.

Einingu er ekki heimilt að beita IFRS-staðli 16 fyrir beitingu IFRS-staðals 15, tekjur af samningum við viðskiptavini (sjá lið C1).

Af þeim sökum eru, að því er varðar staðla sem tóku gildi 1. janúar 2016, breytingar á þessum viðbæti settar fram á grundvelli texta þessara staðla sem voru í gildi 1. janúar 2016, eins og þeim er breytt með IFRS-staðli 15. Texti þessara staðla í þessum viðbæti felur ekki í sér aðrar breytingar sem ekki voru í gildi 1. janúar 2016.

Að því er varðar staðla sem voru ekki í gildi 1. janúar 2016 eru breytingar í þessum viðbæti settar fram á grundvelli texta viðkomandi staðals eins og hann var birtur í upphafi, eins og honum er breytt með IFRS-staðli 15. Texti þessara staðla í þessum viðbæti felur ekki í sér aðrar breytingar sem ekki voru í gildi 1. janúar 2016.

IFRS-staðal 1, innleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaðla

Ákvæðum 30. liðar er breytt og lið 39AB er bætt við.

Notkun gangvirðis sem áætlaðs kostnaðarverðs

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

a) ...

GILDISTÖKUDAGUR

...

39AB IFRS-staðall 16, *leigusamningar*, gefinn út í janúar 2016, breytti liðum 30, C4, D1, D7, D8B og D9, felldi brott lið D9A og bætti við liðum D9B–D9E. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 16.

Lið C4 er breytt.

Undanþágur vegna sameiningar fyrirtækja

...

C4 Ef notandi, sem innleiðir staðlana, beitir ekki IFRS-staðli 3 afturvirkir á fyrri sameiningu fyrirtækja hefur það eftirfarandi afleiðingar fyrir þá sameiningu fyrirtækja:

a) ...

f) Ef eign eða skuld, sem var yfirtekin við fyrri sameiningu fyrirtækja, var ekki færð í samræmi við góðar reikningsskilavenjur sem áður var fylgt, er áætlað kostnaðarverð hennar ekki núll í upphaflegum efnahagsreikningi samkvæmt IFRS-stöðlum. Þess í stað skal yfirtökuaðili færa og meta hana í samstæðuefnahagsreikningi á þeim grundvelli sem gerð væri krafa um samkvæmt IFRS-stöðlum í efnahagsreikningi aðilans sem er yfirtekin. Dæmi til skýringar: ef yfirtökuaðili hefði ekki í samræmi við góðar reikningsskilavenjur, sem áður var fylgt, eignfært leigusamninga sem hann eignaðist við fyrri sameiningu fyrirtækja skal hann eignfæra þá leigusamninga í samstæðureikningsskilum sínum eins og gerð væri krafa um í IFRS-staðli 16, *leigusamningar*, að aðilinn, sem

yfirtækinn er, gerði í efnahagsreikningi sínum samkvæmt IFRS-stöðlum. Með sama hætti, ef yfirtökuaðili hefur ekki fært óvissa skuld sem enn er til staðar á þeim degi þegar skipt er yfir í IFRS-staðla í samræmi við góðar reikningsskilavenjur sem áður var fylgt, skal yfirtökuaðili færa þá óvissu skuld á þeim degi nema IAS-staðall 37, *reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir*, myndi banna færslu hennar í reikningsskil yfirtækis aðila. Ef eign eða skuld var á hinn bóginn felld undir viðskiptavild í samræmi við góðar reikningsskilavenjur sem áður var fylgt en hefði verið færð sér samkvæmt IFRS-staðli 3, verður sú eign eða skuld áfram í viðskiptavild nema þess sé krafist samkvæmt IFRS-stöðlum að hún sé færð í reikningsskil yfirtækna aðilans.

g) ...

Í viðbæti D er liðum D1, D7, D8B og D9 breytt. Liður D9A falli brott. Liðum D9B–D9E er bætt við.

Undanþágur frá öðrum IFRS-stöðlum

...

D1 Eining getur kosið að nota eina eða fleiri af eftirfarandi undanþágum:

a) ...

d) leigusamningar (liðir D9 og D9B–D9E)

...

Áætlað kostnaðarverð

...

D7 Valkostina í liðum D5 og D6 er einnig hægt að nota að því er varðar:

a) fjárfestingareignir ef eining kys að nota kostnaðarverðslíkanið í IAS-staðli 40, *fjárfestingareignir*,

aa) eignir með afnotarétti (IFRS-staðall 16, *leigusamningar*) og

b) ...

...

D8B Einnhverjar einingar nota varanlega rekstrarfjármuni, eignir með afnotarétti eða óefnislegar eignir, eða hafa áður notað þær í gjaldstýrðum aðgerðum. Bókfært verð slíkra liða gæti náð yfir fjárhæðir sem voru ákvarðaðar samkvæmt góðri reikningsskilavenju sem áður var fylgt, en uppfylla ekki skilyrði eignfærslu í samræmi við IFRS-staðla. Sé þetta tilfellið getur notandi, sem innleiðir staðlana, kosið að nota fyrra bókfært verð samkvæmt góðri reikningsskilavenju sem áður var fylgt, fyrir slíkan lið á þeim degi þegar skipt var yfir í IFRS-staðla sem áætlað kostnaðarverð. Ef eining beitir þessari undanþágu á lið þarf hún að beita henni á alla liði. Á þeim degi þegar skipt er yfir í IFRS-staðla skal eining athuga virðisrýrnun hvers liðar, sem undanþágan er notuð fyrir, í samræmi við IAS-staðal 36. Að því er þessa málsgrein varðar eru aðgerðir gjaldstýrðar ef þær falla undir ramma um að koma á verði til viðskiptavina fyrir vörur eða þjónustu og þessi rammi fellur undir eftirlit og/eða samþykki eftirlitsaðila verðtakmarkana (eins og skilgreint er í IFRS-staðli 14, *eignir og skuldir vegna verðtakmarkana*).

Leigusamningar

D9 Notandi, sem innleiðir staðlana, getur metið hvort samningur, sem er fyrir hendi á þeim degi þegar skipt er yfir í IFRS-staðla, feli í sér leigusamning með því að beita 9.–11. lið í IFRS-staðli 16 gagnvart þessum samningum á grundvelli málavaxta og aðstæðna sem voru fyrir hendi á þeim degi.

D9A [Felldur brott]

D9B Þegar notandi, sem innleiðir staðlana, er leigutaki, færir leiguskuldir og eignir með afnotarétti getur hann beitt eftirfarandi nálgun gagnvart öllum leigusamningum sínum (með fyrirvara um hentugu úrræðin sem lýst er í lið D9D):

a) metið leiguskuld á þeim degi þegar skipt er yfir í IFRS-staðla. Leigutaki sem fylgir þessari nálgun skal meta þessa leiguskuld á núvirði eftirstandandi leigugreiðslna (sjá lið D9E), afvaxtað með því að nota vaxtakjör leigutaka á nýju lánsfé (sjá lið D9E) á þeim degi þegar skipt er yfir í IFRS-staðla,

- b) metið eign með afnotarétti á þeim degi þegar skipt er yfir í IFRS-staðla. Leigutakinn skal velja, sérstaklega fyrir hvern leigusamning, að meta eign með afnotarétti annaðhvort á:
- bókfærðu verði hennar líkt og IFRS-staðli 16 hefði verið beitt frá upphafsdegi leigusamningsins (sjá lið D9E) en afvaxta með því að nota vaxtakjör leigutakans á nýju lánsfé á þeim degi þegar skipt er yfir í IFRS-staðla eða
 - fjárhæð sem er jöfn leiguskuldinni, leiðrétt fyrir þeirri fjárhæð fyrirframgreiddra eða uppsafnaðra leigugreiðslna sem tengist færslu leigusamningsins í efnahagsreikninginn strax fyrir þann dag þegar skipt er yfir í IFRS-staðla,
- c) beitt IAS-staðli 36 gagnvart eignum með afnotarétti á þeim degi þegar skipt er yfir í IFRS-staðla.
- D9C Þrátt fyrir kröfur liðar D9B skal notandi, sem innleiðir staðlana, meta eign með afnotarétti á gangvirði á þeim degi þegar skipt er yfir í IFRS-staðla að því er varðar leigusamninga sem uppfylla skilgreiningu á fjárfestingareign í IAS-staðli 40 og eru metnir með því að nota gangvirðislíkanið í IAS-staðli 40 frá þeim degi þegar skipt er yfir í IFRS-staðla.
- D9D Notandi, sem innleiðir staðlana og er leigutaki, getur gert eitt eða fleiri af eftirfarandi á þeim degi þegar skipt er yfir í IFRS-staðla, sérstaklega fyrir hvern og einn leigusamning:
- beitt einum afvöxtunarstuðli á eignasafn leigusamninga með nokkuð líkum einkennum (t.d. svipaðan eftirstandandi leigutíma fyrir svipaðan flokk undirliggjandi eigna í svipuðu efnahagsumhverfi),
 - valið að beita ekki kröfum liðar D9B að því er varðar leigusamning þar sem leigutímanum (sjá lið D9E) lýkur innan 12 mánaða frá þeim degi þegar skipt er yfir í IFRS-staðla. Þess í stað skal eining gera grein fyrir þessum leigusamningum (m.a. með upplýsingum um þá) líkt og þeir væru skammtímaleigusamningar sem gerð er grein fyrir í samræmi við 6. lið í IFRS-staðli 16,
 - valið að beita ekki kröfum liðar D9B að því er varðar leigusamninga þar sem virði undirliggjandi eignar er lágt (eins og lýst er í liðum B3–B8 í IFRS-staðli 16). Þess í stað skal eining gera grein fyrir þessum samningum (m.a. með upplýsingum um þá) í samræmi við 6. lið í IFRS-staðli 16,
 - undanskilja upphaflegan beinan kostnað (sjá lið D9E) frá mati á eign með afnotarétti á þeim degi þegar skipt er yfir í IFRS-staðla,
 - nýta eftirhyggju, s.s. til þess að ákvarða leigutímann ef samningurinn býður upp á möguleika á því að framlengja eða segja leigusamningnum upp.
- D9E Leigugreiðslur, leigutaki, vaxtakjör leigutaka á nýju lánsfé, upphafsdagur leigusamningsins, upphaflegur beinn kostnaður og leigutími eru skilgreind hugtök í IFRS-staðli 16 og notuð í þessum staðli í sömu merkingu.

IFRS-staðall 3, sameining fyrirtækja

Breyting er gerð á 14. og 17. lið og liðum 28A og 28B og tengdum fyrirsögnum þeirra og lið 64M er bætt við.

Færsluákvæði

...

14. Í liðum B31–B40 eru leiðbeiningar um færslu óefnislegra eigna. Í ákvæðum liða 22–28B eru tilgreindar þær tegundir aðgreinanlegra eigna og skulda sem fela í sér liði þar sem þessi alþjóðlegi reikningsskilastaðall heimilar takmarkaðar undantekningar frá færslureglunni og ákvæðum hennar.

Flokkun eða tilgreining aðgreinanlegra yfirtekinna eigna og yfirtekinna skulda við sameiningu fyrirtækja

...

17. Í þessum IFRS-staðli er kveðið á um tvær undantekningar frá meginreglunni í 15. lið:
- a) flokkun leigusamnings, þar sem yfirtekinn aðili er leigusali, annaðhvort sem rekstrarleigusamnings eða fjármögnunarleigusamnings í samræmi við IFRS-staðal 16, *leigusamningar*, og
 - b) ...

Leigusamningar þar sem yfirtekni aðilinn er leigutakinn

- 28A Yfirtökuaðilinn skal færa eignir með afnotarétti og leiguskuldir að því er varðar leigusamninga sem skilgreindir eru í samræmi við IFRS-staðal 16 þar sem yfirtekni aðilinn er leigutakinn. Þess er ekki krafist að yfirtökuaðilinn færi eignir með afnotarétti og leiguskuldir að því er varðar:
- a) leigusamninga þar sem leigutímanum (eins og hann er skilgreindur í IFRS-staðli 16) lýkur innan 12 mánaða frá yfirtökudegi eða
 - b) leigusamninga þar sem virði undirliggjandi eignar er lágt (eins og lýst er í liðum B3-B8 í IFRS-staðli 16).
- 28B Yfirtökuaðilinn skal meta leiguskuldina á núvirði eftirstandandi leigugreiðslna (eins og það er skilgreint í IFRS-staðli 16) eins og yfirtekni leigusamningurinn væri nýr leigusamningur á yfirtökudeginum. Yfirtökuaðilinn skal meta eign með afnotarétti við sömu fjárhæð og leiguskuldina, leiðrétt til að endurspegla hagstæða eða óhagstæða skilmála leigusamningsins borið saman við markaðsskilmála.

Gildistökudagur

...

- 64M Með IFRS-staðli 16, útgefinn í janúar 2016, breyttust liðir 14, 17, B32 og B42, liðir B28–B30 og tengdar fyrirsagnir þeirra féllu brott og liðir 28A–28B og tengdar fyrirsagnir þeirra bættust við. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 16.

Í viðbæti B eru liðir B28–B30 og tengdar fyrirsagnir þeirra felldir brott og liðum B32 og B42 er breytt.

B28 [Felldur brott]

B29 [Felldur brott]

B30 [Felldur brott]

Óefnislegar eignir

...

- B32 Óefnisleg eign sem fellur að samnings-lagalegu viðmiðunum er aðgreinanleg jafnvel þótt hún sé ekki yfirfæranleg eða aðskiljanleg frá yfirtekna aðilanum eða öðrum réttindum og skyldum. Til dæmis:
- a) [felldur brott]
 - b) ...

Eignir sem falla undir rekstrarleigu þar sem yfirtekni aðilinn er leigusali

- B42 Við mat á gangvirði eignar á yfirtökudegi, eins og byggingar eða einkaleyfis sem fellur undir rekstrarleigu þar sem yfirtekinn aðili er leigusali, skal yfirtökuaðili taka tillit til skilmála leigusamningsins. Yfirtökuaðili færir ekki aðskilda eign eða skuld ef skilmálar rekstrarleigusamnings eru annaðhvort hagkvæmir eða óhagkvæmir í samanburði við markaðsskilmála.

IFRS-staðall 4, váttryggingarsamningar

Ákvæðum 4. liðar, eins og þeim var breytt með IFRS-staðli 15, er breytt og lið 41I er bætt við.

GILDISSVIÐ

...

4. Eining skal ekki beita þessum IFRS-staðli á:

- a) ...
- c) samningsbundin réttindi eða samningsbundnar skyldur sem eru háðar framtíðarafnotum eða afnotarétti á ófjárhagslegum liðum (t.d. sum leyfisgjöld, höfundarlaun, breytilegar leigugreiðslur og sambærilegir liðir), auk tryggðs hrakvirðis leigutaka, sem er innbyggt í fjármögnunarleigu (sjá IFRS-staðal 16, leigusamningar, IFRS-staðal 15, reglulegar tekjur af samningum við viðskiptavinum og IAS-staðal 38, óefnislegar eignir),
- d) ...

GILDISTÖKUDAGUR OG UMBREYTING

...

41I IFRS-staðall 16, gefinn út í janúar 2016, breytti 4. lið. Eining skal beita þeirri breytingu þegar hún beitir IFRS-staðli 16.

IFRS-staðall 7, fjármálagerningar: Upplýsingagjöf

Ákvæðum 29. liðar er breytt og lið 44CC er bætt við.

Gangvirði

...

29. Ekki þarf að greina frá gangvirði:

- a) ...
- b) fyrir fjárfestingu í eiginfjárgerningum, sem hafa ekki skráð verð á virkum markaði fyrir sambærilegan gerning (þ.e. 1. stígs ílag), eða afleiður, sem tengjast slíkum eiginfjárgerningum, sem eru metnir á kostnaðarverði í samræmi við IAS-staðal 39, vegna þess að ekki er unnt að öðrum kosti að meta gangvirði hennar með áreiðanlegum hætti eða
- c) fyrir samning sem felur í sér valkvæðan þátt (eins og lýst er í IFRS-staðli 4) ef ekki er hægt að meta gangvirði þessa þáttar með áreiðanlegum hætti eða
- d) fyrir leiguskuldir.

GILDISTÖKUDAGUR OG UMBREYTING

...

44CC IFRS-staðall 16, gefinn út í janúar 2016, breytti 29. lið og lið B11D. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 16.

Í viðbæti B er lið B11D breytt.

Birting tölulegra upplýsinga vegna greiðsluhæfisáhættu (a-liður 34. liðar og a- og b-liður 39. liðar)

...

B11D Samningsbundnar fjárhæðir, sem greint er frá í lánstímagreiningunum, eins og krafist er í a- og b-lið 39. liðar, eru samningsbundið, óafvaxtað sjóðstreymi, til dæmis:

- a) vergar leiguskuldir (áður en fjármögnunargjöld eru dregin frá),
- b) ...

IFRS-staðall 9 Fjármálagerningar

Lið 2.1 og lið 5.5.15 er breytt og lið 7.1.5 er bætt við.

2. kafli Gildissvið

2.1. Allar einingar skulu beita þessum staðli á allar gerðir fjármálagerninga nema um sé að ræða:

- a) ...
- b) réttindi og skyldur samkvæmt leigusamningum sem IFRS-staðall 16, *leigusamningar*, gildir um. Þó á eftirfarandi við:
 - i. útistandandi fjármögnunarleiga (þ.e. hrein fjárfesting í fjármögnunarleigusamningum) og útistandandi rekstrarleiga, sem leigusali hefur fært, falla undir kröfur þessa staðals um afskráningu og virðisrýrnun,
 - ii. leiguskuldir, sem leigutaki hefur fært, falla undir kröfur liðar 3.3.1 í þessum staðli um afskráningu og
 - iii. afleiður, sem eru innbyggðar í leigusamninga, skulu falla undir kröfur þessa staðals um innbyggðar afleiður.
- c) ...

Einfölduð nálgun varðandi viðskiptakröfur, samningseignir og útistandandi leigu

5.5.15. Þrátt fyrir liði 5.5.3 og 5.5.5 skal eining ætíð meta niðurfærslu á fjárhæð sem er jöfn væntu útlánatapi á líftíma að því er varðar:

- a) ...
- b) útistandandi leigu sem leiðir af viðskiptum innan gildissviðs IFRS-staðals 16 ef einingin kys í reikningsskilaaðferð sinni að meta niðurfærslur á fjárhæð sem er jöfn væntu útlánatapi á líftíma. Beita skal reikningsskilaaðferðinni gagnvart allri útistandandi leigu en henni má beita sérstaklega gagnvart útistandandi fjármögnunarleigu og rekstrarleigu.

...

7.1 GILDISTÖKUDAGUR

...

7.1.5 IFRS-staðall 16, gefinn út í janúar 2016, breytti liðum 2.1, 5.5.15, B4.3.8, B5.5.34 og B5.5.46. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 16.

Í viðbæti B er liðum B4.3.8, B5.5.34 og B5.5.46 breytt.

Innbyggðar afleiður (þáttur 4.3)

...

B4.3.8 Efnahagsleg einkenni og áhætta vegna innbyggðrar afleiðu eru nátengd efnahagslegum einkennum og áhættu vegna grunnsamningsins í eftirfarandi dæmum. Í þessum dæmum færir eining innbyggðu afleiðuna ekki aðskilda frá grunnsamningnum.

- a) ...
- f) Innbyggð afleiða í grunnleigusamningi er nátengd grunnsamningi ef innbyggða afleiðan er i. verðbólgu tengd vísitala, s.s. leiguvísitala sem miðast við vísitölu neysluvöru (að því tilskildu að leigan sé ekki voguð og vísitalan tengist verðbólgu í eigin efnahagsumhverfi einingarinnar), ii. breytilegar leigugreiðslur, sem byggjast á tengdri sölu, eða iii. breytilegar leigugreiðslur sem miðast við breytilega vexti.
- g) ...

Vænt útlánatap

...

B5.5.34 Við mat á niðurfærslu fyrir útistandandi leigu skal sjóðstreymi, sem er notað til að ákvarða vænt útlánatap, vera í samræmi við sjóðstreymið sem er notað til að meta útistandandi leigu í samræmi við IFRS-staðal 16, *leigusamningar*.

...

Tímavirði peninga

...

B5.5.46 Afvaxta skal vænt útlánatap af útistandandi leigu með því að nota sama afvöxtunarstuðul og notaður er við mat á útistandandi leigu í samræmi við IFRS-staðal 16.

...

IFRS-staðall 13, gangvirðismat

Ákvæðum 6. liðar er breytt.

GILDISSVIÐ

...

6. Matið og birtingarkröfur þessa IFRS-staðals gilda ekki um eftirfarandi:

- a) ...
- b) leiguviðskipti sem eru færð í samræmi við IFRS-staðal 16, leigusamningar, og
- c) ...

Lið C6 er bætt við í viðbæti C.

Gildistökdagur og umbreyting

...

C6 IFRS-staðall 16, leigusamningar, gefinn út í janúar 2016, breytti 6. lið. Eining skal beita þeirri breytingu þegar hún beitir IFRS-staðli 16.

IFRS-staðli 15, tekjur af samningum við viðskiptavini

Ákvæðum 5. og 97. liðar er breytt.

GILDISSVIÐ

5. Eining skal beita þessum staðli gagnvart öllum samningum við viðskiptavini, að frátöldum eftirfarandi:

- a) leigusamningum innan gildissviðs IFRS-staðals 16, leigusamningar,
- b) ...

Kostnaður við að efna samning

...

97. Kostnaður, sem tengist samningi (eða tilteknum fyrirhuguðum samningi) með beinum hætti, felur í sér eftirfarandi:

- a) ...

c) ráðstöfun kostnaðar sem tengist samningnum eða starfsemi samningsins með beinum hætti (t.d. kostnaðar við stjórnun og eftirlit, váttryggingar og afskriftir tækja, búnaðar og eignir með afnotarétti sem notað er til að efna samninginn),

d) ...

Í viðbæti B er liðum B66 og B70 breytt.

Framvirkur samningur eða kaupréttur

B66 Ef eining er skuldbundin eða hefur rétt til endurkaupa á eigninni (framvirkur samningur eða kaupréttur) öðlast viðskiptavinur ekki yfirlit 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:

a) leigusamning í samræmi við IFRS-staðal 16, *leigusamningar*, ef einingin getur eða verður að ganga til endurkaupa á eigninni fyrir fjárhæð sem er lægri en upphaflegt söluverð eignarinnar nema samningurinn sé hluti af sölu- og endurleiguvíðskiptum. Ef samningurinn er hluti af sölu- og endurleiguvíðskiptum skal einingin halda áfram að færa eignina og einnig færa fjárskuld vegna hvers kyns endurgjalds sem tekið er við frá viðskiptavininum. Eining skal gera grein fyrir fjárskuldbindingunni í samræmi við IFRS-staðal 9 eða

b) ...

Söluréttur

B70 Ef eining er skuldbundin til að ganga til endurkaupa á eigninni að beiðni viðskiptavinar (söluréttur) 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 þessa 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 IFRS-staðal 16 nema samningurinn sé hluti af sölu- og endurleiguvíðskiptum. Ef samningurinn er hluti af sölu- og endurleiguvíðskiptum skal einingin halda áfram að færa eignina og einnig færa fjárskuldbindingu vegna hvers kyns endurgjalds sem tekið er við frá viðskiptavininum. Eining skal gera grein fyrir fjárskuldbindingunni í samræmi við IFRS-staðal 9.

...

Lið C1A er bætt við í viðbæti C.

GILDISTÖKUDAGUR

...

C1A IFRS-staðal 16, *leigusamningar*, gefinn út í janúar 2016, breytti 5. lið, 97. lið og liðum B66 og B70. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 16.

IAS-staðal 1, framsetning reikningsskila

Ákvæðum 123. liðar er breytt og lið 139Q er bætt við.

Upplýsingar um reikningsskilaaðferðir

...

123. Þegar stjórnendur beita reikningsskilaaðferðum einingarinnar nota þeir eigin dómgreind við ýmiss konar mat, að því undanskildu sem felur í sér áætlanir, sem getur haft veruleg áhrif á fjárhæðirnar sem færðar eru í reikningsskilin. Stjórnendur nota t.d. eigin dómgreind við ákvörðun á því:

a) ...

- b) hvenær nánast öll veruleg áhætta og ávinningur af eignarhaldi á fjáreignum og, að því er varðar leigusala, eignum, sem falla undir leigusamninga, er yfirfærð á aðrar einingar og
- c) ...

UMBREYTING OG GILDISTÖKUDAGUR

...

- 139Q IFRS-staðall 16, *leigusamningar*, gefinn út í janúar 2016, breytti 123. lið. Eining skal beita þeirri breytingu þegar hún beitir IFRS-staðli 16.

IAS-staðall 2, *birgðir*

Ákvæðum 12. liðar er breytt og lið 40G er bætt við.

Kostnaður við umbreytingu

12. Í kostnaði við umbreytingu birgða felst kostnaður sem tengist framleiðslueiningunum beint, s.s. beinn launakostnaður. Hann felur einnig í sér kerfisbundna skiptingu á föstum og breytilegum, óbeinum framleiðslukostnaði sem stofnað er til við umbreytingu hráefna í fullunna vöru. Fastur, óbeinn framleiðslukostnaður er sá óbeini hluti framleiðslukostnaðarins sem er tiltölulega jafn og óháður framleiðslumagni, s.s. afskriftir og viðhald verksmiðjubygginga og -búnaðar og eignir með afnotarétti sem eru notaðar við framleiðsluferlið, og kostnaður við stjórnun og umsjón með framleiðslunni. Breytilegur, óbeinn kostnaður er óbeinn framleiðslukostnaður sem breytist í beinu eða svo til beinu samhengi við framleiðslumagn, s.s. óbeinn efniskostnaður og óbeinn launakostnaður.

...

GILDISTÖKUDAGUR

...

- 40G IFRS-staðall 16, *leigusamningar*, gefinn út í janúar 2016, breytti 12. lið. Eining skal beita þeirri breytingu þegar hún beitir IFRS-staðli 16.

IAS-staðall 7, *yfirlit um sjóðstreymi*

Ákvæðum 17. og 44. liðar er breytt og 59. lið er bætt við.

Fjármögnunarhreyfingar

17. Mikilvægt er að greina sérstaklega frá sjóðstreymi vegna fjármögnunarhreyfinga þar sem það kemur að gagni þegar segja á fyrir um kröfur fjármagnseigenda í sjóðstreymi frá einingunni í framtíðinni. Dæmi um sjóðstreymi vegna fjármögnunarhreyfinga eru:
- a) ...
 - e) greiðslur leigutaka í handbæru fé til að lækka eftirstöðvar skulda vegna leigu.

VIÐSKIPTI SEM HAFÁ EKKI ÁHRIF Á HANDBÆRT FÉ

...

44. Margar fjárfestinga- eða fjármögnunarhreyfingar hafa ekki bein áhrif á sjóðstreymi á tímabilinu þótt þær hafi áhrif á fjármagnsuppbyggingu og eignasamsetningu einingarinnar. Það er í samræmi við hlutverk sjóðstreymisyfirlits að greina ekki frá viðskiptum sem hafa ekki áhrif á handbært fé í sjóðstreymisyfirlitinu því að þessir liðir fela ekki í sér sjóðstreymi á núverandi tímabili. Dæmi um viðskipti, sem ekki hafa áhrif á handbært fé, eru:
- a) kaup eigna, ýmist með yfirtöku á skuldum sem tengjast þeim beint eða með leigu,
 - b) ...

GILDISTÖKUDAGUR

...

59. IFRS-staðall 16, *leigusamningar*, gefinn út í janúar 2016, breytti 17. og 44. lið. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 16.

IAS-staðall 12, *tekjuskattar*

Ákvæðum 20. liðar er breytt að því er varðar einingu sem hefur ekki innleitt IFRS-staðal 9, *fjármálagerningar*.

Eignir færðar á gangvirði

20. Samkvæmt alþjóðlegum reikningsskilastöðlum (IFRS-stöðlum) er heimilt, eða þess krafist, að bókfæra tilteknar eignir á gangvirði eða endurmeta þær (sjá t.d. IAS-staðal 16, *varanlegir rekstrarfjármunir*, IAS-staðal 38, *óefnislegar eignir*, IAS-staðal 39, *fjármálagerningar: færsla og mat*, IAS-staðal 40, *fjárfestingareignir*, og IFRS-staðal 16, *leigusamningar*). Í sumum lögsagnarumdæmum hefur endurmatið eða önnur endurákvörðun á eign yfir á gangvirði áhrif á skattskyldan hagnað (skattalegt tap) yfirstandandi tímabils. Af þeim sökum er skattverð eignarinnar leiðrétt og því myndast enginn tímabundinn mismunur. Í öðrum lögsagnarumdæmum hefur endurmat eða endurákvörðun á eign engin áhrif á skattskyldan hagnað á tímabilinu þegar endurmatið eða endurákvörðunin fer fram og af þeim sökum er skattverð eignarinnar ekki leiðrétt. Samt sem áður mun endurheimt á bókfærðu verði eignarinnar síðar leiða til skattskylds, efnahagslegs ávinnings fyrirtækisins og fjárhæðin, sem verður frádráttarbær frá skatti, verður önnur en fjárhæð þess efnahagslega ávinnings. Mismunurinn á bókfærðu verði endurmetinnar eignar og skattverði hennar er tímabundinn mismunur og leiðir til myndunar á frestaðri skattskuldbindingu eða skattinneign. Þetta á við jafnvel þótt:

a) ...

Ákvæðum 20. liðar er breytt að því er varðar einingu sem hefur innleitt IFRS-staðal 9, *fjármálagerningar*.

Eignir færðar á gangvirði

20. Samkvæmt alþjóðlegum reikningsskilastöðlum (IFRS-stöðlum) er heimilt að færa tilteknar eignir á gangvirði eða endurmeta þær (sjá t.d. IAS-staðal 16, *varanlegir rekstrarfjármunir*, IAS-staðal 38, *óefnislegar eignir*, IAS-staðal 40, *fjárfestingareignir*, og IFRS-staðal 16, *leigusamningar*). Í sumum lögsagnarumdæmum hefur endurmatið eða önnur endurákvörðun á eign yfir á gangvirði áhrif á skattskyldan hagnað (skattalegt tap) yfirstandandi tímabils. Af þeim sökum er skattverð eignarinnar leiðrétt og því myndast enginn tímabundinn mismunur. Í öðrum lögsagnarumdæmum hefur endurmat eða endurákvörðun á eign engin áhrif á skattskyldan hagnað á tímabilinu þegar endurmatið eða endurákvörðunin fer fram og af þeim sökum er skattverð eignarinnar ekki leiðrétt. Samt sem áður mun endurheimt á bókfærðu verði eignarinnar síðar leiða til skattskylds, efnahagslegs ávinnings fyrirtækisins og fjárhæðin, sem verður frádráttarbær frá skatti, verður önnur en fjárhæð þess efnahagslega ávinnings. Mismunurinn á bókfærðu verði endurmetinnar eignar og skattverði hennar er tímabundinn mismunur og leiðir til myndunar á frestaðri skattskuldbindingu eða skattinneign. Þetta á við jafnvel þótt:

a) ...

Bætt er við lið 98G.

GILDISTÖKUDAGUR

...

- 98G IFRS-staðall 16, gefinn út í janúar 2016, breytti 20. lið. Eining skal beita þeirri breytingu þegar hún beitir IFRS-staðli 16.

IAS-staðall 16, *varanlegir rekstrarfjármunir*

Ákvæði 4. og 27. liðar falli brott, 5., 10., 44. og 68 lið er breytt, 69. lið, eins og honum er breytt með IFRS-staðli 15, er breytt og lið 81L er bætt við.

GILDISSVIÐ

...

4. [Felldur brott]

5. Eining, sem notar kostnaðarverðslíkanið fyrir fjárfestingareignir í samræmi við IAS-staðal 40, *fjárfestingareignir*, skal nota kostnaðarverðslíkanið í þessum staðli að því er varðar eigin fjárfestingareign.

FÆRSLA

...

10. Eining metur samkvæmt þessari færslureglu allan kostnað við varanlega rekstrarfjármuni um leið og til hans er stofnað. Þess háttar kostnaður er m.a. kostnaður sem stofnað er til í upphafi við kaup eða byggingu varanlegs rekstrarfjármunar og kostnaður sem stofnað er til síðar til að auka við hann, endurnýja hluta hans eða til viðhalds. Taka má kostnað varanlegs rekstrarfjármunaliðar með í kostnaði sem stofnað er til í tengslum við leigu eigna sem eru notaðar til að smíða, bæta við, endurnýja að hluta eða þjónusta varanlegan rekstrarfjármunalið, s.s. afskriftir eigna með afnotarétti.

Kostnaðarverðsmat

...

27. [Felldur brott]

...

Afskriftir

...

44. Eining skiptir fjárhæðinni, sem upphaflega var færð vegna varanlegs rekstrarfjármunaliðar, á þýðingarmikla hluta hans og afskrifar sérstaklega hvern slíkan hluta. Það getur t.d. átt við að afskrifa sérstaklega flugskrokk og hreyfla flugvélar. Með svipuðum hætti getur það átt við að afskrifa sérstaklega fjárhæðir sem endurspeгла kostnað, sem heimfæra má á hagstæða eða óhagstæða leiguskiðmála í samanburði við markaðinn, vegna varanlegra rekstrarfjármuna sem eru í rekstrarleigu þar sem einingin er leigusali.

...

AFSKRÁNING

...

68. **Hagnaðurinn eða tapið, sem rekja má til þess að varanlegur rekstrarfjármunaliður er afskráður úr bókhaldi, skal talið með í hagnaði eða tapi þegar liðurinn er afskráður (nema gerð sé krafa um annað varðandi sölu og endurleigu í IFRS-staðli 16, *leigusamningar*). Hagnaður skal ekki flokkast sem reglulegar tekjur.**

...

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 þeirri eign í samræmi við kröfur um ákvörðun um það hvenær árangurstengd skuldbinding er efnd samkvæmt IFRS-staðli 15. IFRS-staðall 16 gildir um ráðstöfun með sölu og endurleigu.

...

GILDISTÖKUDAGUR

...

- 81L IFRS-staðall 16, gefinn út í janúar 2016, felldi brott 4. og 27. lið og breytti 5., 10., 44. og 68.–69. lið. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 16.

IAS-staðall 21, áhrif gengisbreytinga erlendra gjaldmiðla

Ákvæðum 16. liðar er breytt og lið 60K er bætt við.

Peningalegir liðir

16. Grundvallarþáttur peningalegs liðar er réttur til að fá afhentan (eða skuldbinding um að afhenda) fastan eða ákvarðanlegan fjölda gjaldmiðilseininga. Sem dæmi má nefna: eftirlaun og önnur starfskjör sem greiða skal í handbæru

fé, reiknaðar skuldbindingar sem gera skal upp með handbæru fé, leiguskuldir og arðgreiðslur í handbæru fé sem eru færðar sem skuldbinding. Eins er samningur um að fá afhentan (eða að afhenda) breytilegan fjölda eigin eiginfjárgerninga einingarinnar eða breytilegt andvirði eigna þar sem gangvirðið, sem á að fást afhent (eða á að afhenda), er jafnt föstum eða ákvarðanlegum fjölda gjaldmiðilseininga, peningalegur liður. Á hinn bóginn er grundvallarþáttur ópeningalegs liðar sá að réttur til að fá afhentan (eða skuldbinding um að afhenda) fastan eða ákvarðanlegan fjölda gjaldmiðilseininga er ekki fyrir hendi. Sem dæmi má nefna: fyrirframgreiddar fjárhæðir fyrir vörur og þjónustu, viðskiptavild, óefnislegar eignir, birgðir, varanlegir rekstrarfjármunir, eignir með afnotarétti og reiknaðar skuldbindingar sem á að gera upp með afhendingu ópeningalegrar eignar.

GILDISTÖKUDAGUR OG UMBREYTING

...

60K IFRS-staðall 16, *leigusamningar*, gefinn út í janúar 2016, breytti 16. lið. Eining skal beita þeirri breytingu þegar hún beitir IFRS-staðli 16.

IAS-staðall 23, fjármagnskostnaður

Ákvæðum 6. liðar er breytt og lið 29C er bætt við.

SKILGREININGAR

...

6. Fjármagnskostnaður getur falið í sér:

a) ...

d) vexti að því er varðar leiguskuldir sem færðar eru í samræmi við IFRS-staðal 16, *leigusamningar*, og

e) ...

GILDISTÖKUDAGUR

...

29C IFRS-staðall 16, gefinn út í janúar 2016, breytti 6. lið. Eining skal beita þeirri breytingu þegar hún beitir IFRS-staðli 16.

IAS-staðall 32, fjármálagerningar: Framsetning

Lið 97S er bætt við.

GILDISTÖKUDAGUR OG UMBREYTING

...

97S IFRS-staðall 16, *leigusamningar*, gefinn út í janúar 2016, breytti liðum AG9 og AG10. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 16.

Í leiðbeiningum um beitingu er liðum AG9 og AG10 breytt.

Fjáreignir og fjárskuldir

...

AG9 Almennt myndar leigusamningur rétt leigusala til að fá í hendur og skyldu leigutaka til að greiða röð greiðslna sem eru í meginatriðum hinar sömu og blandaðar greiðslur af höfuðstól og vöxtum samkvæmt lánasamningi. Leigusali færir fjárfestingu sína á fjárhæð sem honum er skulduð samkvæmt fjármögnunarleigu fremur en samkvæmt undirliggjandi eigninni sjálfri sem er í fjármögnunarleigu. Í samræmi við það lítur leigusalinn á fjármögnunarleigusamning sem

fjármálagerning. Samkvæmt IFRS-staðli 16 færir leigusali ekki rétt sinn til að fá leigugreiðslur samkvæmt rekstrarleigusamningi. Leigusali heldur áfram að færa undirliggjandi eignina sjálfa fremur en fjárhæð sem hann fær í framtíðinni samkvæmt samningnum. Í samræmi við það lítur leigusali ekki á rekstrarleigusamninginn sem fjármálagerning nema þegar kemur að einstökum greiðslum sem eru útistandandi og gjaldfallnar af hálfu leigutaka.

- AG10 Efnislegar eignir (s.s. birgðir, varanlegir rekstrarfjármunir), eignir með afnotarétti og óefnislegar eignir (s.s. einkaleyfi og vörumerki) eru ekki fjáreignir. Yfirráð yfir slíkum efnislegum eignum, eignum með afnotarétti og óefnislegum eignum skapa tækifæri til að mynda innstreymi handbærs fjár eða annarrar fjáreignar en veita ekki rétt til að fá handbært fé eða aðra fjáreign.

...

IAS-staðall 37, *reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir*

Ákvæðum 5. liðar er breytt og 102. lið er bætt við.

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) ...

- c) leigusamninga (sjá IFRS-staðal 16, *leigusamningar*). Þessi staðall gildir þó um hvern þann leigusamning sem verður íþyngjandi fyrir upphafsdag leigusamningsins eins og skilgreint er í IFRS-staðli 16. Þessi staðall gildir einnig um skammtímaleigusamninga og leigusamninga þar sem virði undirliggjandi eignar er lágt sem gerð er grein fyrir í samræmi við 6. lið IFRS-staðals 16 og sem hafa orðið íþyngjandi,

d) ...

GILDISTÖKUDAGUR

...

102. IFRS-staðall 16, gefinn út í janúar 2016, breytti 5. lið. Eining skal beita þeirri breytingu þegar hún beitir IFRS-staðli 16.

IAS-staðall 38, *óefnislegar eignir*

Ákvæðum 3., 6. og 113. liðar er breytt, 114. lið, eins og honum er breytt með IFRS-staðli 15, er breytt og lið 130L 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) ...

- c) leigu á óefnislegum eignum sem gerð er grein fyrir í samræmi við IFRS-staðal 16, *leigusamningar*.

d) ...

6. Réttindi leigutaka samkvæmt leyfissamningi fyrir liði eins og kvikmyndir, myndbandsupptökur, leikrit, handrit, einkaleyfi og höfundarrétt eru innan gildissviðs þessa staðals og utan gildissviðs IFRS-staðals 16.

...

ÚRELDINGAR OG RÁÐSTAFANIR

...

113. **Hagnaðurinn eða tapið, sem verður þegar óefnisleg eign er afskráð úr bókhaldi, skal ákvarðast sem mismunurinn á hreinu söluandvirði, ef um það er að ræða, og bókfærðu verði eignarinnar. Hagnaðinn eða tapið skal færa í rekstrarreikning þegar eignin er afskráð (nema gerð sé krafa um annað vegna sölu og endurleigu í IFRS-staðli 16). Hagnaður skal ekki flokkast sem reglulegar tekjur.**
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 yfirráð yfir þeirri eign í samræmi við kröfur um að ákvarða hvenær árangurstengd skuldbinding er efnd samkvæmt IFRS-staðli 15, tekjur af samningum við viðskiptavinum. IFRS-staðall 16 gildir um ráðstöfun með sölu og endurleigu.

UMBREYTINGARÁKVÆÐI OG GILDISTÖKUDAGUR

...

- 130L IFRS-staðall 16, gefinn út í janúar 2016, breytti 3., 6., 113. og 114. lið. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 16.

IAS-staðall 39, fjármálagerningar: færsla og mat

Ákvæðum 2. liðar er breytt og lið 103V er bætt við að því er varðar einingu sem hefur ekki innleitt IFRS-staðal 9, *fjármálagerningar*. Ákvæðum IAS-staðals 39 er ekki breytt að því er varðar einingu sem hefur innleitt IFRS-staðal 9.

GILDISSVIÐ

2. **Allar einingar skulu beita þessum staðli á allar gerðir fjármálagerninga nema um sé að ræða:**
- a) ...
 - b) réttindi og skyldur samkvæmt leigusamningum sem IFRS-staðall 16, *leigusamningar*, gildir um. Þó á eftirfarandi við:
 - i. útistandandi fjármögnunarleiga (þ.e. hrein fjárfesting í fjármögnunarleigusamningum) og úti-standandi rekstrarleiga, sem leigusali hefur fært, falla undir ákvæði um afskráningu og virðisrýrnun í þessum staðli (sjá 15.–37., 58., 59. og 63.–65. lið og liði AG36–AG52 og AG84–AG93 í viðbæti A),
 - ii. fjármögnunarleiguskuldir, sem leigutaki hefur fært, skulu falla undir ákvæði um afskráningu í 39. lið þessa staðals og
 - iii. ...

GILDISTÖKUDAGUR OG UMBREYTING

...

- 103V IFRS-staðall 16, gefinn út í janúar 2016, breytti 2. lið og lið AG33. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 16.

Ákvæðum liðar AG33 í leiðbeiningum um beitingu er breytt að því er varðar einingu sem hefur ekki innleitt IFRS-staðal 9, *fjármálagerningar*. Leiðbeiningum um beitingu er ekki breytt að því er varðar einingu sem hefur innleitt IFRS-staðal 9.

INNBYGGÐAR AFLEIÐUR (10.–13. liður)

...

- AG33 Efnahagsleg einkenni og áhætta vegna innbyggðrar afleiðu eru nátengd efnahagslegum einkennum og áhættu vegna grunnsamningsins í eftirfarandi dæmum. Í þessum dæmum færir eining innbyggðu afleiðuna ekki aðskilda frá grunn-samningnum:
- a) ...

- f) Innbyggð afleiða í grunnleigusamningi er nátengd grunnsamningi ef innbyggð afleiðan er i. verðbólgutengd vísitala, s.s. leiguvísitala sem miðast við neysluverðsvísitölu (að því tilskildu að leigan sé ekki vöguð og vísitalan tengist verðbólgu í eigin efnahagsumhverfi einingarinnar), ii. breytilegar leigugreiðslur, sem byggjast á tengdri sölu, eða iii. breytilegar leigugreiðslur sem miðast við breytilega vexti.

g) ...

IAS-staðall 40, fjárfestingareignir

Í ljósi umfangsmikilla breytinga á IAS-staðli 40, *fjárfestingareignir*, hefur óstytur texti þessa staðals ásamt tillögum að breytingum verið settur fram aftur í lok viðbætis D.

IAS-staðall 41, landbúnaður

Ákvæðum 2. liðar er breytt og 64. lið er bætt við.

GILDISSVIÐ

...

2. Þessi staðall gildir ekki um:

a) ...

- e) eignir með afnotarétti sem leiðir af leigusamningi um land sem tengist landbúnaðarstarfsemi (sjá IFRS-staðal 16, leigusamningar).

...

GILDISTÖKUDAGUR OG UMBREYTING

...

64. IFRS-staðall 16, gefinn út í janúar 2016, breytti 2. lið. Eining skal beita þeirri breytingu þegar hún beitir IFRS-staðli 16.

IFRIC-túlkun 1, breytingar á núverandi skuldbindingum vegna starfsemi sem leggja skal niður, enduruppbyggingu eða sambærilegum skuldbindingum

Gerðar eru breytingar á tilvísunarliðnum.

TILVÍSANIR

— IFRS-staðall 16, leigusamningar

— IAS-staðall 1, framsetning reikningsskila (endurskoðaður 2007)

— ...

Ákvæðum 2. liðar er breytt og lið 9B er bætt við.

GILDISSVIÐ

2. Þessi túlkun gildir um breytingar á mati á núverandi skuldbindingum vegna starfsemi sem leggja skal niður, enduruppbyggingu eða sambærilegum skuldbindingum sem eru bæði:

- a) færð sem hluti af kostnaðarverði varanlegs rekstrarfjármunaliðar í samræmi við IAS-staðal 16 eða sem hluti af kostnaðarverði eigna með afnotarétti í samræmi við IFRS-staðal 16 og

b) ...

GILDISTÖKUDAGUR

...

9B IFRS-staðall 16, gefinn út í janúar 2016, breytti 2. lið. Eining skal beita þeirri breytingu þegar hún beitir IFRS-staðli 16.

IFRIC-túlkun 12, samningar um þjónustuúvilnun

Gerðar eru breytingar á tilvísunarliðnum.

TILVÍSANIR

- ...
- IFRS-staðli 15, *tekjur af samningum við viðskiptavinum*
- IFRS-staðall 16, *leigusamningar*
- ...
- ...
- ...

Bætt er við lið 28F.

GILDISTÖKUDAGUR

...

28F IFRS-staðall 16, gefinn út í janúar 2016, breytti lið AG8 og viðbæti B. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 16.

Í viðbæti A er lið AG8 breytt.

Viðbætur A

GILDISSVIÐ (5. LIÐUR)

...

AG8 Rekstraraðili kann að eiga rétt til afnota af aðgreinanlega grunnvirkinu, sem lýst er í a-lið liðar AG7, eða aðstöðu sem notuð er til að veita stoðþjónustu sem er óbundin af reglusetningu sem lýst er í b-lið liðar AG7. Í báðum tilvikum er hugsanlegt að í reynd sé um að ræða leigusamning milli veitanda og rekstraraðila; í því tilviki skal gera grein fyrir því í samræmi við IFRS-staðal 16.

SIC-túlkun 29, samningar um þjónustuúvilnun: Upplýsingagjöf

Gerðar eru breytingar á tilvísunarliðnum.

TILVÍSANIR

- IFRS-staðall 16, leigusamningar
- ...
- ...

Ákvæðum 5. liðar er breytt.

ÁLITAEFNI

...

5. Tilteknir þættir og upplýsingagjöf, sem tengjast sumum samningum um þjónustuúvilnun, hafa þegar verið tekin til umfjöllunar í þeim alþjóðlegu reikningsskilastöðlum sem eru fyrir hendi (t.d. gildir IAS-staðall 16 um kaup á varanlegum rekstrarfjármunum, IFRS-staðall 16 gildir um leigusamninga á eignum og IAS-staðall 38 gildir um kaup á óefnislegum eignum). Samningur um þjónustuúvilnun getur þó falið í sér úppfyllta samninga sem ekki eru teknir til umfjöllunar í alþjóðlegu reikningsskilastöðlum nema samningarnir séu íþyngjandi en í slíkum tilvikum gildir IAS-staðall 37. Af þessum sökum fjallar þessi túlkun um viðbótarupplýsingar um samninga um þjónustuúvilnun.

Liðnum um gildistökudag er breytt:

GILDISTÖKUDAGUR

...

Eining skal beita breytingunni í e-lið 6. liðar. og lið 6A að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2008 eða síðar. Ef eining beitir IFRIC-túlkun 12 að því er varðar fyrra tímabil gilda þessar breytingar fyrir það fyrra tímabil.

IFRS-staðall 16, gefinn út í janúar 2016, breytti 5. lið. Eining skal beita þeirri breytingu þegar hún beitir IFRS-staðli 16.

SIC-túlkun 32, óefnislegar eignir — kostnaður við vefsetur

Gerðar eru breytingar á tilvísunarliðnum.

TILVÍSANIR

— ...

— IFRS-staðli 15, *tekjur af samningum við viðskiptavinum*

— IFRS-staðall 16, *leigusamningar*

— ...

Ákvæðum 6. liðar, eins og þeim var breytt með IFRS-staðli 15, er breytt.

ÁLITAEFNI

...

6. IAS-staðall 38 gildir ekki um óefnislegar eignir, sem eining heldur til sölu í venjulegum viðskiptum (sjá IAS-staðal 2 og IFRS-staðal 15), eða leigusamninga fyrir óefnislegar eignir sem færðir eru í samræmi við IFRS-staðal 16. Samkvæmt því gildir þessi túlkun ekki um útgjöld til þróunar eða rekstrar vefseturs (eða hugbúnaðar fyrir vefsetur) sem selja á öðru fyrirtæki eða sem fært er í samræmi við IFRS-staðal 16.

Liðnum um gildistökudag er breytt:

GILDISTÖKUDAGUR

...

Með IFRS-staðli 15, *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.

IFRS-staðall 16, gefinn út í janúar 2016, breytti 6. lið. Eining skal beita þeirri breytingu þegar hún beitir IFRS-staðli 16.

IAS-staðall 40, fjárfestingareignir

Í ljósi umfangsmikilla breytinga á IAS-staðli 40, fjárfestingareignir, hefur óstytur texti þessa staðals, eins og honum er breytt með IFRS-staðli 15, ásamt tillögum að breytingum verið settur fram aftur.

Alþjóðlegur reikningsskilastaðall, IAS-staðall 40

Fjárfestingareignir

MARKMIÐ

1. Markmiðið með þessum staðli er að mæla fyrir um reikningsskilalega meðferð fjárfestingareigna og hvaða viðeigandi upplýsinga er krafist.

GILDISSVIÐ

2. Þessum staðli skal beitt við færslu, mat og upplýsingagjöf vegna fjárfestingareigna.
3. [Felldur brott]
4. Þessi staðall gildir ekki um:
 - a) lífrænar eignir sem tengjast landbúnaðarstarfsemi (sjá IAS-staðal 41, *landbúnaður*, og IAS-staðli 16, *varanlegir rekstrarfjármunir*) og
 - b) jarðefnaréttindi og jarðefnaauðlindir, s.s. olíu, jarðgas og sambærilegar, óendurnýjanlegar auðlindir.

SKILGREININGAR

5. Í þessum staðli er merking eftirfarandi hugtaka sem hér segir:

Bókfært verð er fjárhæðin sem eign er færð á í efnahagsreikningnum.

Kostnaðarverð er sú fjárhæð handbærs fjár, eða ígildis þess, eða gangvirði annars endurgjalds sem innt er af hendi fyrir eign þegar hún er keypt eða byggð eða, eftir því sem við á, fjárhæðin sem er eignuð þeirri eign þegar hún er upphaflega færð í samræmi við sérstakar kröfur annarra IFRS-staðla, t.d. IFRS-staðals 2, eignarhlutatengd greiðsla.

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, *gangvirðismat*.)

Fjárfestingareign er fasteign (land eða húseign — eða hluti húseignar — eða hvort tveggja) í vörslu (eigandans eða leigutakans sem afnotaréttur) til öflunar leigutekna eða til verðmætisaukningar eða hvors tveggja fremur en til:

- a) nota við framleiðslu eða afhendingu á vörum eða þjónustu eða í stjórnunarlegum tilgangi eða
- b) sölu í reglubundinni starfsemi.

Fasteign, sem eigandinn nýtir, er fasteign í vörslu (eiganda eða leigutaka sem eign með afnotarétti) sem notkunar í framleiðslu eða við afhendingu á vörum eða þjónustu eða í stjórnunarlegum tilgangi.

FLOKKUN EIGNAR SEM FJÁRFESTINGAREIGNAR EÐA FASTEIGNAR SEM EIGANDI NÝTIR

6. [Felldur brott]
7. Fjárfestingareign er eign til öflunar leigutekna eða til verðmætisaukningar eða hvors tveggja. Þess vegna myndar fjárfestingareign sjóðstreymi sem er að mestu óháð öðrum eignum einingar. Þetta greinir fjárfestingareign frá fasteign sem eigandinn nýtir. Framleiðsla vara eða afhending á vörum eða þjónustu (eða notkun fasteignar í stjórnunarlegum tilgangi) myndar sjóðstreymi sem er ekki unnt að rekja einvörðungu til fasteignar heldur einnig til annarra eigna sem eru notaðar í framleiðslunni eða afhendingarferlinu. IAS-staðall 16 á við um fasteign sem eigandi nýtir og IFRS-staðall 16 á við um fasteign, sem eigandi nýtir, sem leigutaki hefur umráð yfir í formi afnotaréttar.
8. Eftirfarandi eru dæmi um fjárfestingareignir:
 - a) land, ætlað til verðmætisaukningar á löngum tíma fremur en til sölu innan skamms tíma í reglubundinni starfsemi,

- b) land sem framtíðarnotkun hefur ekki verið ákveðin fyrir. (Ef eining hefur ekki ákvarðað að það noti landið annaðhvort sem fasteign, sem eigandi nýtir, eða til sölu innan skamms tíma í reglubundinni starfsemi er landið talið vera til verðmætisaukningar.)
 - c) húseign í eigu einingarinnar (eða eign með afnotarétti sem tengist húseign sem eining hefur umráð yfir) og leigt er út samkvæmt einum rekstrarleigusamningi eða fleirum,
 - d) húseign sem er auð en ætluð til leigu samkvæmt einum rekstrarleigusamningi eða fleirum,
 - e) fasteign sem er í byggingu eða breytingu til afnota í framtíðinni sem fjárfestingareign.
9. Eftirfarandi eru dæmi um liði sem eru ekki fjárfestingareignir og falla því utan gildissviðs þessa staðals:
- a) fasteign, sem ætluð er til sölu í reglubundinni starfsemi eða í byggingu eða breytingu fyrir slíka sölu (sjá IAS-staðal 2, birgðir), t.d. fasteign sem eingöngu er keypt í þeim tilgangi að selja hana í náinni framtíð eða til breytinga og endursölu,
 - b) [felldur brott]
 - c) fasteign, sem eigandinn nýtir (sjá IAS-staðal 16 og IFRS-staðal 16), þ.m.t. (m.a.) fasteignir til nota í framtíðinni sem fasteignir sem eigandinn nýtir, fasteignir til breytinga í framtíðinni og síðari nota sem fasteignir sem eigandinn nýtir, fasteignir, sem starfsmenn nýta, (hvort sem starfsmennirnir greiða markaðsverð eða ekki) og fasteignir, sem eigandinn nýtir og bíða sölu eða annarrar ráðstöfunar,
 - d) [felldur brott]
 - e) fasteign sem er leigð annarri einingu í fjármögnunarleigu.
10. Sumar fasteignir falla undir hluta sem er til öflunar leigutekna eða verðmætisaukningar og annan hluta sem er til nota í framleiðslu eða til afhendingar á vörum eða þjónustu eða í stjórnunarlegum tilgangi. Ef unnt er að selja þessa hluta aðskilda (eða leigja þá aðskilda samkvæmt samningi um fjármögnunarleigu) færir einingin þá hvorn fyrir sig í reikningsskilunum. Ef ekki er unnt að selja hlutana aðskilda er fasteignin því aðeins fjárfestingareign að óverulegur hluti hennar sé í notkun í framleiðslu eða við afhendingu á vörum eða þjónustu eða í stjórnunarlegum tilgangi.
11. Í sumum tilvikum er eining með viðbótarþjónustu við íbúa fasteignar sem það hefur umráð yfir. Eining skal fara með slíka fasteign sem fjárfestingareign ef þjónustan er óverulegur hluti af heildarsamkomulaginu. Dæmi um það er þegar eigandi skrifstofuhúsnæðis sér um öryggis- og viðhaldsþjónustu fyrir leigutakana í húseigninni.
12. Í öðrum tilvikum er þjónustan, sem er veitt, viðameiri. Nefna má sem dæmi einingu sem á og rekur hótél en þá er þjónusta við gestina verulegur hluti af rekstrinum í heild. Þess vegna er eigandarekið hótél fasteign sem eigandi nýtir, fremur en fjárfestingareign.
13. Erfitt getur verið að ákvarða hvort viðbótarþjónusta er svo umfangsmikil að fasteignin fullnægi ekki kröfum sem fjárfestingareign. Eigandi hótels felur t.d. þriðja aðila nokkra ábyrgð samkvæmt rekstrarsamningi. Skilmálar slíkra samninga eru mjög breytilegir. Annars vegar gæti eigandinn í reynd haft þá afstöðu að vera hlutlaus fjárfestir. Hins vegar kynni eigandinn einfaldlega að hafa útvistað daglegri starfsemi og haldið verulegri áhættu sem felst í sjóðstreymissveiflum í rekstri hótelsins.
14. Það fer eftir mati, sem byggist á dómgreind, hvort eign uppfyllir skilyrði sem fjárfestingareign. Hjá einingu eru þróaðar viðmiðanir svo að hún geti beitt mati á samræmdan hátt í samræmi við skilgreiningu á fjárfestingareign og með tilheyrandi leiðbeiningum í 7. til 13. lið. Í ákvæðum c-liðar 75. liðar er gerð sú krafa að eining greini frá þessum viðmiðunum þegar flokkunin er vandasöm.

- 14A Einnig er þörf á mati, sem byggist á dómgreind, til að ákvarða hvort kaup á fjárfestingareign eru kaup á eign eða flokki eigna eða sameining fyrirtækja í skilningi IFRS-staðals 3, *sameining fyrirtækja*. Vísa ætti til IFRS-staðals 3 til að ákvarða hvort um sameiningu fyrirtækja sé að ræða. Umfjöllunin í 7.–14. lið í þessum staðli tengist því hvort eign er eign sem eigandi nýtir eða fjárfestingareign eða ekki en tengist því ekki að ákvarða hvort kaup á eign er sameining fyrirtækja samkvæmt skilgreiningu í IFRS-staðli 3 eða ekki. Til að komast að niðurstöðu um hvort tiltekin viðskipti samrýmast skilgreiningunni á sameiningu fyrirtækja, samkvæmt skilgreiningu í IFRS-staðli 3 og feli í sér fjárfestingareign, samkvæmt skilgreiningu í þessum staðli er nauðsynlegt að beita báðum stöðlum hvorum í sínu lagi.
15. Í sumum tilvikum á eining fasteign sem er leigð og nýtt af móðurfélagi hennar eða öðru dótturfélagi. Fasteignin uppfyllir ekki skilyrði fjárfestingareignar í samstæðureikningsskilunum vegna þess að eigandinn nýtir fasteignina séð frá sjónarhorni samstæðunnar. Ef á hinn bóginn er aðeins miðað við eininguna, sem á hana, er fasteignin fjárfestingareign ef hún fellur að skilgreiningunni í 5. lið. Af þeim sökum fer leigusaliinn með fasteignina eins og fjárfestingareign í eigin reikningsskilum.

FÆRSLA

16. Færa skal fjárfestingareign sem eign þá og því aðeins að:

- a) líklegt sé talið að efnahagslegur ávinningur í framtíðinni, sem rekja má til fjárfestingareignarinnar, renni til einingarinnar og
- b) unnt sé að meta með áreiðanlegum hætti kostnaðarverð fjárfestingareignarinnar.
17. Eining metur samkvæmt þessari færslureglu allan kostnað við fjárfestingareignina um leið og til hans er stofnað. Þess háttar kostnaður er m.a. kostnaður sem varð til vegna upphaflegra kaupa á fjárfestingareign og kostnaður sem stofnað er til síðar til að auka við hana, endurnýja hluta hennar eða til viðhalds eigninni.
18. Samkvæmt færslureglunni í 16. lið færir eining ekki kostnað við daglegt viðhald fjárfestingareignar með í bókfærðu verði slíkrar eignar. Þessi kostnaður er þess í stað færður í rekstrarreikning þegar stofnað er til hans. Kostnaður við daglegt viðhald er einkum kostnaður við laun og rekstrarvörur en getur falið í sér kostnaðarverð smáhluta. Tilgangurinn með þessum útgjöldum er oft sagður vera „viðgerðir og viðhald“ eignarinnar.
19. Hlutar fjárfestingareigna gætu hafa verið aflað með endurnýjun. Innveggirnir geta t.d. hafa komið í stað upprunalegu veggjanna. Samkvæmt færslureglunni færir eining kostnað vegna endurnýjunar á hluta fjárfestingareignar með í bókfærðu verði fjárfestingareignar, sem fyrir er, þegar stofnað er til kostnaðarins, að uppfylltum skilyrðum fyrir færslu. Bókfært verð þeirra hluta, sem eru endurnýjaðir, er afskráð í samræmi við afskráningarákvæði þessa staðals.
- 19A Færa skal fjárfestingareign, sem leigutaki hefur umráð yfir sem eign með afnotarétti, í samræmi við IFRS-staðal 16.

MAT VIÐ FÆRSLU

- 20. Í upphafi skal meta fjárfestingareign sem eign á kostnaðarverði. Viðskiptakostnaður skal vera innifalinn í upphaflega matinu.**
21. Í kostnaðarverði keyptrar fjárfestingareignar felast kaupverð og útgjöld sem rekja má beint til kaupanna. Útgjöld, sem rekja má beint til kaupanna, eru t.d. sérfræðiþjónun fyrir lögfræðiþjónustu, skattar vegna eigendaskipta og annar viðskiptakostnaður.
22. [Fellður brott]
23. Kostnaðarverð fjárfestingareignar hækkar ekki vegna:
- a) stofnkostnaðar (nema hann sé nauðsynlegur til að koma eigninni í það ástand sem nauðsynlegt er til að hún sé starfhæf með þeim hætti sem stjórnendur ætlast til),

- b) rekstrartaps, sem verður áður en fjárfestingareignin nær áætluðu nýtingarstigi, eða
- c) óeðlilegrar eyðslu efnis, vinnu eða annarra aðfanga við byggingu eða breytingu eignarinnar.
24. Ef greiðsla fyrir fjárfestingareign er frestað er kostnaðarverð ígildi staðgreiðsluverðs. Mismunurinn á þessari fjárhæð og heildargreiðslum er færður sem vaxtagjöld á lánstímabilinu.
25. [Felldur brott]
26. [Felldur brott]
27. Ein eða fleiri fjárfestingareignir kunna að vera fengnar í skiptum fyrir ópeningalega eign eða eignir, eða sambland peningalegra og ópeningalegra eigna. Í eftirfarandi umfjöllun er fjallað um skipti á einni ópeningalegri eign fyrir aðra en hún á jafnframt við um öll skipti sem lýst er í málsgreininni hér að framan. Kostnaðarverð þess háttar fjárfestingareignar er metið á gangvirði nema a) skiptin séu ekki viðskiptalegs eðlis eða b) hvorki gangvirði eignarinnar, sem tekið er við, né eignarinnar, sem látin er af hendi, er metið með áreiðanlegum hætti. Eignin, sem tekið er við, er metin með þessum hætti jafnvel þótt einingin geti ekki þegar í stað afskráð eign, sem látin er af hendi, úr efnahagsreikningi. Ef eignin, sem tekið er við, er ekki metin á gangvirði er kostnaðarverð hennar metið á bókfærðu verði eignarinnar sem látin er af hendi.
28. Eining ákvarðar hvort skipti séu viðskiptalegs eðlis með því að kanna umfang breytinga sem vænst er að verði á framtíðarsjóðstreymi hennar af völdum skiptanna. Skipti eru viðskiptalegs eðlis ef:
- a) samskiptan (áhætta, tímasetning og fjárhæð) sjóðstreymis, sem stafar af eigninni sem tekið er við, er önnur en samskiptan sjóðstreymis eignarinnar sem látin er af hendi eða
- b) virðið sem á sérstaklega við um þann hluta rekstrar einingarinnar, sem viðskiptin hafa áhrif á, breytist af völdum skiptanna og
- c) mismunurinn á a- og b-lið er verulegur miðað við gangvirði eignanna sem skipt er á.
- Við ákvörðun á því hvort skipti séu viðskiptalegs eðlis skal virði einingarinnar í þeim rekstri einingarinnar, sem skiptin hafa áhrif á, endurspegla sjóðstreymi eftir skatta. Niðurstaða þessarar greiningar getur verið skýr án þess að eining þurfi að gera ítarlega útreikninga.
29. Unnt er að meta gangvirði eignar með áreiðanlegum hætti ef a) breytileiki á því bili, þar sem sanngjarnt virðismat fyrir viðkomandi eign er að finna, hefir ekki mikla þýðingu fyrir eignina eða b) unnt er að meta með skynsamlegum hætti líkandi mats á því bili og nota það til að meta gangvirði. Ef einingin getur ákvarðað með áreiðanlegum hætti gangvirði annaðhvort eignarinnar, sem tekið er við, eða eignarinnar, sem látin er af hendi, er gangvirði eignarinnar, sem látin er af hendi, notað til að meta kostnaðarverðið nema gangvirði eignarinnar, sem tekið er við, liggi skýrar fyrir.
- 29A Í upphafi skal meta fjárfestingareign, sem leigutaki hefur umráð yfir sem eign með afnotarétti, á kostnaðarverði í samræmi við IFRS-staðal 16.

MAT EFTIR FÆRSLU

Reikningsskilaðferð

30. **Með undantekningunum, sem tilgreindar eru í lið 32A, skal eining velja annaðhvort gangvirðislíkanið í 33.–55. lið eða kostnaðarverðslíkanið í 56. lið sem reikningsskilaðferð og skal beita þeirri aðferð gagnvart öllum fjárfestingareignum sínum.**
31. Í IAS-staðli 8, *reikningsskilaðferðir, breytingar á reikningshaldslegu mati og skekkjur*, er kveðið á um að breytingu á reikningsskilaðferðum að eigin frumkvæði skuli aðeins gera ef sú breyting verður til þess að reikningsskilin veiti

áreiðanlegri og betur viðeigandi upplýsingar um áhrif viðskipta, annarra atburða eða skilyrða á fjárhagsstöðu, rekstrarárangur eða sjóðstreymi einingarinnar. Það er afar ólíklegt að breyting úr gangvirðislíkaninu yfir í kostnaðarverðislíkanið leiði til betur viðeigandi framsetningar.

32. Í þessum staðli er gerð krafa um að allar einingar meti gangvirði fjárfestingareignar annaðhvort vegna mats (ef einingin notar gangvirðislíkanið) eða upplýsingagjafar (ef hún notar kostnaðarverðislíkanið). Einingar eru hvattar til þess, en ekki er gerð krafa um það, að þær meti gangvirði fjárfestingareigna á grundvelli mats sjálfstæðs matsmanns sem hefur viðurkennda og viðeigandi sérfræðimenntun og er kunnugur viðkomandi landsvæði og tegund þeirrar fjárfestingareignar sem meta skal.

32A Eining getur:

- a) valið annaðhvort gangvirðislíkanið eða kostnaðarverðislíkanið fyrir allar fjárfestingareignir að baki skuldbindingum sem greiða ávöxtun sem tengist beint gangvirði eða ávöxtun á tilgreindum eignum þ.m.t. fjárfestingareignin og
- b) valið annaðhvort gangvirðislíkanið eða kostnaðarverðislíkanið fyrir allar aðrar fjárfestingareignir óháð valinu í a-lið.

- 32B Sumir váttryggjendur og aðrar einingar starfrækja innri fasteignasjóð sem gefur út ímyndaðar einingar (*e. notional units*) þar sem sumar einingar eru í eigu fjárfesta í tengdum samningum og aðrar eru í eigu einingarinnar. Liður 32A heimilar einingu ekki að meta eign sjóðsins að hluta til á kostnaðarverði og að hluta til á gangvirði.

- 32C Ef eining velur ólík líkön fyrir flokkana tvo, sem lýst er í lið 32A, skal færa sölu fjárfestingareigna milli eignasafna sem metin eru með ólíkum líkönum á gangvirði og uppsafnaða breytingu á gangvirði skal færa í rekstrarreikning. Af þeim sökum, ef fjárfestingareign er seld úr safni þar sem gangvirðislíkanið er notað til safns þar sem kostnaðarverðislíkanið er notað, verður gangvirði eignarinnar á söludegi kostnaðarverð hennar.

Gangvirðislíkan

33. Eftir upphaflega færslu skal eining, sem velur gangvirðislíkanið, meta allar fjárfestingareignir sínar á gangvirði nema í þeim tilvikum sem lýst er í 53. lið.

34. [Felldur brott]

35. Hagnaður eða tap, sem stafar af breytingum á gangvirði fjárfestingareigna, skal fært í rekstrarreikning á því tímabili sem það verður rakið til.

- 36–39. [Felldur brott]

40. Við mat á gangvirði fjárfestingareignar í samræmi við IFRS-staðal 13 skal einingin tryggja að gangvirðið endurspeglar m.a. leigutekjur af gildandi leigusamningum og aðrar forsendur sem markaðsaðilar myndu nota við verðlagningu á fjárfestingareigninni við núverandi markaðsaðstæður.

- 40A Þegar leigutaki notar gangvirðislíkanið til að meta fjárfestingareign sem er haldið sem eign með afnotarétti skal hann meta eignina með afnotaréttinum og ekki undirliggjandi eign á gangvirði.

41. IFRS-staðall 16 tilgreinir grundvöll fyrir upphafs færslu kostnaðar af fjárfestingareign sem leigutaki hefur umráð yfir sem eign með afnotarétti. Í 33. lið er þess krafist að fjárfestingareign sem leigutaki hefur umráð yfir sem eign með afnotarétti verði endurmetin, ef nauðsyn krefur, á gangvirði ef einingin velur gangvirðislíkanið. Þegar leigugreiðslur

eru á markaðsverði skal gangvirði fjárfestingareignar sem leigutaki hefur umráð yfir sem eign með afnotarétti við yfirtöku, að frádregnum öllum væntum leigugreiðslum (þ.m.t. þeim sem tengjast færðum leiguskuldum), vera núll. Þannig skal endurmat á eign með afnotarétti frá kostnaðarverði í samræmi við IFRS-staðal 16 yfir í gangvirði í samræmi við 33. lið (með hliðsjón af kröfum 50. liðar) því ekki leiða til neins upphaflegs hagnaðar eða taps nema gangvirðið sé metið á mismunandi tíma. Þetta gæti gerst þegar valið er að beita gangvirðislíkaninu eftir upphaflega færslu.

42-47. [Felldur brott]

48. Í undantekningartilvikum hafa þó komið fram skýrar vísbendingar um að þegar eining aflar sér fjárfestingareignar (eða fyrst eftir að fyrirbyggjandi eign verður fjárfestingareign vegna breytingar á notkun) verði breytileikinn í sanngjörnu virðismati svo mikill og svo erfitt verði að meta líkindi á mismunandi niðurstöðum að notagildi eins gangvirðismats verður ekkert. Þetta kann að benda til þess að ekki sé hægt að meta gangvirðismat fasteignar á viðvarandi grundvelli með áreiðanlegum hætti (sjá 53. lið).

49. [Felldur brott]

50. Þegar bókfært verð fjárfestingareignar, samkvæmt gangvirðislíkaninu, er ákvarðað tvítelur eining ekki eignir eða skuldir sem eru færðar sem aðgreindar eignir og skuldir. Til dæmis:

- a) tæki eins og lyftur eða loftræsting eru oft óaðskiljanlegur hluti byggingar og þau eru yfirleitt talin með í gangvirði fjárfestingareignar fremur en að þau séu færð sérstaklega sem varanlegir rekstrarfjármunir,
- b) ef skrifstofa er í leigu með húsgögnum er gangvirði húsgagnanna allajafna innifalið í gangvirði skrifstofunnar vegna þess að leigutekjurnar eiga við um skrifstofuna með húsgögnum. Þegar húsgögn eru talið með í gangvirði fjárfestingareignar færir eining húsgögnin ekki sem aðgreinda eign,
- c) fyrirframgreiddar eða áfallnar tekjur af rekstrarleigu falla ekki undir gangvirði fjárfestingareignar vegna þess að einingin færir þær sem sérstakar skuldir eða eignir,
- d) gangvirði fjárfestingareignar, sem leigutaki hefur umráð yfir sem eign með afnotarétti, endurspeglar vænt sjóðstreymi (þ.m.t. breytilegar leigugreiðslur sem vænst er að komi til greiðslu). Þetta leiðir af sér að ef greiðslur, sem vænst er að verði inntar af hendi, eru ekki inni í mati á eign verði nauðsynlegt að leggja allar færðar leiguskuldir aftur við til að finna bókfært verð fjárfestingareignarinnar með því að nota gangvirðislíkan.

51. [Felldur brott]

52. Í sumum tilvikum væntir eining þess að núvirði greiðslna sem tengjast fjárfestingareignunum (annarra en greiðslna í tengslum við færðar skuldbindingar) verði meira en núvirði þeirra innborgana er tengjast þeim. Eining beitir IAS-staðli 37, *reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir*, til að ákvarða hvort færa skuli skuld og þá hvernig skuli meta hana.

Þegar ekki er unnt að meta gangvirði með áreiðanlegum hætti

53. Það er hrekjanleg forsenda að eining geti með áreiðanlegum hætti metið gangvirði fjárfestingareignar á viðvarandi grundvelli. Í undantekningartilvikum hafa þó komið fram skýrar vísbendingar um það að eining geti ekki með áreiðanlegum hætti metið gangvirði fjárfestingareignar á viðvarandi grundvelli fyrst eftir að hún kaupir fjárfestingareign (eða fyrst eftir að fasteign, sem einingin á fyrir, verður að fjárfestingareign vegna breytingar á notkun). Þetta kemur upp þá og því aðeins þegar markaður með sambærilegar fasteignir er óvirkur

(t.d. að lítið sé um nýleg viðskipti, verðskrár eru gamlar eða ef sannreynanleg verð í viðskiptum gefa til kynna að seljandinn hafi verið þvingaður til að selja) og annað áreiðanlegt gangvirðismat (sem t.d. er byggt á afvöxtuðu, framreiknuðu sjóðstreymi) er ekki fyrir hendi. Ef eining kemst að þeirri niðurstöðu að ekki sé unnt að meta með áreiðanlegum hætti gangvirði fjárfestingareignar sem er í byggingu en væntir þess að hægt sé að meta gangvirði eignarinnar með áreiðanlegum hætti þegar byggingu hennar lýkur skal hún meta fjárfestingareignina, sem er í byggingu, á kostnaðarverði þar til unnt er að meta gangvirði hennar með áreiðanlegum hætti eða byggingu hennar lýkur (eftir því hvort verður á undan). Ef eining kemst að þeirri niðurstöðu að ekki sé unnt að meta gangvirði fjárfestingareignar (annarrar en fjárfestingareignar í byggingu) á viðvarandi grundvalli skal einingin meta fjárfestingareignina með kostnaðarverðslíkaninu í IAS-staðli 16 að því er varðar eigin fjárfestingareign eða í samræmi við IFRS-staðal 16 að því er varðar fjárfestingareign sem leigutaki hefur umráð yfir sem eign með afnotarétti. Hrakvirði fjárfestingareignarinnar skal metið sem núll. Einingin skal beita IAS-staðli 16 eða IFRS-staðli 16 þar til fjárfestingareigninni hefur verið ráðstafað.

- 53A Þegar eining getur metið á áreiðanlegan hátt gangvirði fjárfestingareignar sem er í byggingu og eignin hefur áður verið metin á kostnaðarvirði skal hún meta eignina á gangvirði hennar. Þegar byggingu þeirrar eignar lýkur er gert ráð fyrir að unnt sé að meta gangvirðið með áreiðanlegum hætti. Ef þetta á ekki við skal, í samræmi við 53. lið, færa eignina með kostnaðarverðslíkaninu í samræmi við IAS-staðal 16 að því er varðar eignir í eignarhaldi eða IFRS-staðal 16 að því er varðar fjárfestingareign sem leigutaki hefur umráð yfir sem eign með afnotarétti.
- 53B Einingis er hægt að hrekja þá ályktun að gangvirði fjárfestingareignar í byggingu sé hægt að meta á áreiðanlegan hátt við upphafsfræslu. Einingu, sem hefur metið fjárfestingareignarlið, sem er í byggingu, á gangvirði, er ekki heimilt að álykta sem svo að ekki sé unnt að meta gangvirði tilbúinnar fjárfestingareignar með áreiðanlegum hætti.
54. Í þeim undantekningartilvikum þegar einingu er skylt, af ástæðum sem eru tilgreindar í 53. lið, að meta fjárfestingareign með því að nota kostnaðarverðslíkanið í samræmi við IAS-staðal 16 eða IFRS-staðal 16, metur hún allar aðrar fjárfestingareignir sínar á gangvirði, þ.m.t. fjárfestingareignir í byggingu. Þó að eining kunnist nota kostnaðarverðslíkanið fyrir eina fjárfestingareign skal hún í þessum tilvikum halda áfram að gera grein fyrir eignunum sem eftir eru með því að nota gangvirðislíkanið.
55. Ef eining hefur áður metið fjárfestingareign á gangvirði skal hún halda áfram að meta fasteignina á gangvirði þar til henni verður ráðstafað (eða þar til eignin verður að fasteign sem eigandinn nýtir eða einingin hefst handa um breytingu á fasteigninni til sölu í reglubundinni starfsemi síðar) jafnvel þótt sambærileg markaðsviðskipti verði fátíðari eða torveldara verði að afla upplýsinga um markaðsverð.

Kostnaðarverðslíkan

56. Eftir upphafsfræslu skal eining, sem velur kostnaðarverðslíkanið, meta fjárfestingareign:
- í samræmi við IFRS-staðal 5, *fastafjármunir sem haldið er til sölu og aflögð starfsemi*, þegar hún uppfyllir skilyrði fyrir því að vera flokkuð sem haldið til sölu (eða eru í ráðstöfunarflokki sem er flokkaður sem haldið til sölu),
 - í samræmi við IFRS-staðal 16 ef leigutaki hefur umráð yfir henni sem eign með afnotarétti og henni er ekki haldið til sölu í samræmi við IFRS-staðal 5 og
 - í samræmi við kröfur IAS-staðals 16 að því er varðar kostnaðarverðslíkan í öllum öðrum tilvikum.

TILFÆRSLUR

57. Tilfærslur úr eða í fjárfestingareign skal gera þá og því aðeins að breyting verði á notkun sem kemur fram sem:
- upphaf á nýtingu eiganda á fasteign, fyrir tilfærslu úr fjárfestingareign yfir í fasteign sem eigandi nýtir,

- b) **upphaf breytinga með sölu fyrir augum , fyrir tilfærslu úr fjárfestingareign yfir í birgðir,**
 - c) **lok nýtingar eiganda, fyrir tilfærslu úr fasteign, sem eigandi nýtir, yfir í fjárfestingareign eða**
 - d) **upphaf rekstrarleigu til annars aðila fyrir tilfærslu úr birgðum yfir í fjárfestingareign.**
 - e) [felldur brott]
58. Samkvæmt b-lið 57. liðar er gerð krafa um að eining flytji eign frá fjárfestingareign yfir í birgðir þá og því aðeins að breytingar verði á notkun sem kemur fram í því að byrjað er á breytingum með sölu fyrir augum. Þegar eining ákveður að ráðstafa fjárfestingareign án breytinga heldur hún áfram að fara með eignina sem fjárfestingareign þar til hún er afskráð (fjarlægð af efnahagsreikningi) en ekki fara með hana sem birgðir. Þegar eining hefur breytingar á fjárfestingareign, sem það á fyrir, til áframhaldandi notkunar sem fjárfestingareign í framtíðinni, heldur fasteignin á sama hátt áfram að vera fjárfestingareign og er ekki endurflokkuð sem fasteign, sem eigandi nýtir, meðan á breytingunum stendur.
59. Í 60.–65. lið er kveðið á um þætti varðandi færslu og mat sem koma upp þegar eining notar gangvirðislíkanið á fjárfestingareign. Þegar eining notar kostnaðarverðislíkanið breyta tilfærslur milli fjárfestingareignar, fasteignar, sem eigandi nýtir, og birgða ekki bókfærðu verði fasteignarinnar sem er færð til og þær tilfærslur breyta ekki kostnaðarverði þeirrar fasteignar í mati eða upplýsingagjöf.
60. **Við tilfærslu úr fjárfestingareign, sem færð er á gangvirði, yfir í fasteign, sem eigandi nýtir, eða birgðir skal kostnaðarverð eignarinnar til færslu eftirleidis í samræmi við IAS-staðli 16, IFRS-staðli 16 eða IAS-staðli 2 teljast vera gangvirði hennar daginn þegar breytingin verður á notkun.**
61. **Ef fasteign, sem eigandi nýtir, verður að fjárfestingareign sem verður færð á gangvirði skal eining beita IAS-staðli 16 að því er varðar eign sem eigandi nýtir og IFRS-staðli 16 að því er varðar fasteign sem leigutaki hefur umráð yfir sem eign með afnotarétti fram til dagsins þegar breytingin verður á notkun. Einingin skal fara með allan mismun á bókfærðu verði fasteignarinnar í samræmi við IAS-staðal 16 eða IFRS-staðal 16 og gangvirði hennar þann dag eins og endurmat í samræmi við IAS-staðal 16.**
62. Fram til þess dags sem fasteign, sem eigandinn nýtir, verður fjárfestingareign á gangvirði afskrifar eining fasteignina (eða eign með afnotarétti) og færir hvers kyns virðisrýrnunartap sem hefur orðið. Einingin fer með hvers kyns mismun á bókfærðu verði fasteignarinnar í samræmi við IAS-staðal 16 eða IFRS-staðal 16 og á gangvirði hennar þann dag eins og endurmat í samræmi við IAS-staðal 16. Með öðrum orðum:
- a) öll lækkun á bókfærðu verði, sem stafar af því, er færð í rekstrarreikning. Að því marki sem fjárhæð hefur verið færð í endurmatsreikning vegna þeirrar fasteignar er lækkunin þó færð í aðra heildarafkomu og lækkar endurmatsreikninginn innan eigin fjár,
 - b) farið er með alla hækkun á bókfærðu verði á eftirfarandi hátt:
 - i. að því marki, sem hækkunin snýr við fyrri virðisrýrnun vegna þeirrar fasteignar, er hækkunin færð í rekstrarreikning. Fjárhæðin, sem færð er í rekstrarreikning, er ekki hærri en fjárhæðin sem þarf til að hækka bókfært verð upp í það bókfærða verð sem hefði verið ákvarðað (að frádregnum afskriftum) ef engin virðisrýrnun hefði verið færð,
 - ii. ef eitthvað stendur eftir af hækkuninni er það fært í aðra heildarafkomu og lækkar endurmatsreikning innan eigin fjár. Við ráðstöfun fjárfestingareignarinnar síðar er heimilt að tilfæra endurmatsreikninginn, sem er innifalinn í eigin fé, yfir í óráðstafað eigið fé. Tilfærslan af endurmatsreikningnum yfir í óráðstafað eigið fé fer ekki gegnum rekstrarreikninginn.

63. **Vegna tilfærslu á birgðum yfir á fjárfestingareign, sem verður færð á gangvirði, er allur mismunur á gangvirði fasteignarinnar á þeim degi og fyrra bókfærðs verðs færður í rekstrarreikning.**
64. Meðferð á tilfærslum frá birgðum yfir í fjárfestingareign, sem verða færðar á gangvirði, er í samræmi við meðferð á sölu birgða.
65. **Þegar eining lýkur eigin framkvæmd á byggingu eða breytingu á fjárfestingareign sem verður færð á gangvirði skal færa allan mismun á gangvirði fasteignarinnar á þeim degi og fyrra bókfærðu verði hennar í rekstrarreikning.**

RÁÐSTAFANIR

66. **Fjárfestingareign skal afskráð (fjarlægð af efnahagsreikningi) við sölu eða þegar fjárfestingareignin er endanlega tekin úr notkun og ekki er að vænta neins efnahagslegs ávinnings af ráðstöfun hennar í framtíðinni.**
67. Ráðstöfun fjárfestingareignar getur farið fram með sölu eða með því að setja hana í fjármögnunarleigu. Ráðstöfunardagur seldrar 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. IFRS-staðall 16 gildir um ráðstöfun sem á sér stað þegar gerður er samningur um fjármögnunarleigu og um sölu og endurleigu.
68. Ef eining, í samræmi við færsluregluna í 16. lið, færir endurstofnverð hluta fjárfestingareignar með í bókfærðu verði eignar, afskráir hún úr efnahagsreikningi bókfært verð hlutans sem var endurnýjaður. Fyrir fjárfestingareign, sem er færð samkvæmt kostnaðarverðslíkaniinu, má endurnýjaði hlutinn ekki vera hluti sem var afskrifaður sérstaklega. Ef ekki er gerlegt fyrir einingu að ákvarða bókfært verð endurnýjaða hlutans getur hún notað endurstofnverðið sem vísbendingu um það hvert kostnaðarverð endurnýjaða hlutans hafi verið þegar hann var keyptur eða smíðaður. Ef gangvirðislíkanið er notað kann gangvirði fjárfestingareignarinnar þegar að sýna að hlutinn, sem á að skipta út, hafi glatað verðgildi sínu. Í öðrum tilvikum getur reynst erfitt að átta sig á því hve mikið gangvirðið skal lækka vegna hlutans sem verið er að skipta út. Önnur aðferð við að lækka gangvirðið vegna hlutans sem er skipt út, þegar þetta er ekki gerlegt, er að taka endurstofnverðið með í bókfærðu verði eignarinnar og endurmeta síðan gangvirðið eins og krafist væri vegna viðbóta sem ekki fela í sér endurnýjun.
69. **Hagnaður eða tap vegna niurlagningar eða ráðstöfunar fjárfestingareignar skal ákvarðast sem mismunur á hreinum afrakstri ráðstöfunar og bókfærðs verðs eignarinnar og skal færður í rekstrarreikning (nema gerð sé krafa um annað vegna sölu og endurleigu í IFRS-staðli 16).**
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.
71. Eining beitir IAS-staðli 37 eða öðrum stöðlum, eftir því sem við á, á allar skuldir sem hvíla á henni eftir ráðstöfun fjárfestingareignar.
72. **Bætur frá þriðja aðila vegna fjárfestingareigna, sem höfðu rýrnað í verði, tapast eða verið látnar af hendi, skulu færðar í rekstrarreikning þegar bæturnar verða að viðskiptakröfu.**
73. Virðisrýrnun eða tap á fjárfestingareignum, tengdar kröfur um eða greiðslur á bótum frá þriðju aðilum og kaup eða bygging eigna síðar, sem koma í stað annarra eigna, eru aðskildir, efnahagslegir atburðir og skal færa þá sérstaklega eins og hér segir:

- a) virðisrýrnun fjárfestingareignar er færð í samræmi við IAS-staðal 36,

- b) úrelding eða ráðstafanir fjárfestingareigna er færð í samræmi við 66.–71. lið í þessum staðli,
- c) bætur frá þriðju aðilum vegna fjárfestingareigna, sem höfðu rýrnað í verði, tapast eða verið látnar af hendi, skulu færðar í rekstrarreikning þegar þær verða að viðskiptakröfu og
- d) kostnaðarverð eigna, sem eru gerðar upp, keyptar eða endursmíðaðar, er ákvarðað í samræmi við 20.–29. lið í þessum staðli.

UPPLÝSINGAGJÖF

Gangvirðislíkan og kostnaðarverðslíkan

74. Kröfur um upplýsingar hér á eftir gilda til viðbótar þeim sem settar eru fram í IFRS-staðli 16. Í samræmi við IFRS-staðal 16 skal eigandi fjárfestingareignar gefa sömu upplýsingar um leigusamninga sem hann hefur gert og leigusali. Leigutaki sem hefur umráð yfir fjárfestingareign sem eign með afnotarétti veitir upplýsingar leigutaka eins og krafist er í IFRS-staðli 16 og upplýsingar leigusala eins og krafist er í IFRS-staðli 16 að því er varðar rekstrarleigusamninga sem hann hefur gert.
75. **Eining skal birta upplýsingar um:**
- a) hvort hún notar gangvirðislíkanið eða kostnaðarverðslíkanið,
 - b) [felldur brott]
 - c) viðmiðanir, sem hún notar til að greina á milli fjárfestingareignar, fasteignar, sem eigandi nýtir, og fasteignar sem er til sölu í reglubundinni starfsemi þegar flokkun er vandasöm (sjá 14. lið),
 - d) [felldur brott]
 - e) að hve miklu leyti gangvirði fjárfestingareignar (eins og það er metið eða birt í reikningsskilunum) er byggt á mati sjálfstæðs matsmanns, sem hefur viðurkennda og viðeigandi sérfræðimenntun og er kunnugur viðkomandi stað og tegund þeirrar fjárfestingareignar sem meta skal. Ef ekkert slíkt mat hefur farið fram skal greina frá því að svo sé,
 - f) fjárhæðirnar, sem færðar eru í rekstrarreikning, að því er varðar:
 - i. leigutekjur af fjárfestingareignum,
 - ii. beinan rekstrarkostnað (þ.m.t. viðgerðir og viðhald), sem stafar af fjárfestingareignum sem gáfu af sér leigutekjur á tímabilinu,
 - iii. beinan rekstrarkostnað (þ.m.t. viðgerðir og viðhald), sem stafar af fjárfestingareign sem gaf ekki af sér leigutekjur á tímabilinu og
 - iv. uppsafnaða breytingu á gangvirði sem færð er í rekstrarreikning við sölu fjárfestingareignar úr safni eigna þar sem kostnaðarverðslíkanið er notað í safn þar sem gangvirðislíkanið er notað (sjá lið 32C),
 - g) hvort fyrir liggi hömlur á innlausn fjárfestingareigna eða ráðstöfun tekna og afraksturs vegna ráðstöfunar og fjárhæðir í því sambandi,
 - h) samningsskuldbindingar til að kaupa, byggja eða breyta fjárfestingareign eða vegna viðgerða, viðhalds eða endurbóta.

Gangvirðislíkan

76. Auk upplýsinganna, sem gerð er krafa um skv. 75. lið, skal eining, sem notar gangvirðislíkanið í 33.–55. lið, greina frá afstemmingu milli bókfærðs verðs fjárfestingareigna í upphafi og við lok tímabilsins og skal þar koma fram eftirfarandi:
- viðbætur, þar sem tilgreindar eru sérstaklega viðbætur sem rekja má til kaupa og útgjalda sem fallið hafa til síðar og eru innifalin í bókfærðu verði eignar,
 - viðbætur, sem stafa af kaupum við sameiningu fyrirtækja,
 - eignir, sem eru skilgreindar sem haldið til sölu eða eru í ráðstöfunarflokki sem er skilgreindur sem haldið til sölu í samræmi við IFRS-staðal 5, og aðrar ráðstafanir,
 - hreinn hagnaður eða hreint tap vegna leiðréttinga á gangvirði,
 - hreinn gengismunur, sem leiðir af umreikningi á reikningsskilunum yfir í annan framsetningargjaldmiðil og af umreikningi á erlendum rekstri yfir í framsetningargjaldmiðil einingarinnar sem reikningsskilin taka til,
 - tilfærslur í og frá birgðum og fasteignum, sem eigandi nýttir, og
 - aðrar breytingar.
77. Þegar mat, sem fram fer á fjárfestingareign, er leiðrétt verulega fyrir reikningsskilin, t.d. til að komast hjá tvítalningu eigna eða skulda, sem eru færðar sem aðgreindar eignir og skuldir eins og lýst er í 50. lið, skal einingin greina frá afstemmingu milli matsins, sem fram fór, og leiðréttá matsins, sem er innifalið í reikningsskilunum og sýnir aðgreinda uppsafnaða fjárhæð færðra leiguskuldbindinga, sem hafa verið bakfærðar, og allar aðrar leiðréttingar sem skipta máli.
78. Í undantekningartilvikunum, sem um getur í 53. lið, þegar eining metur fjárfestingareign með því að nota kostnaðarverðislíkanið í IAS-staðli 16 eða í samræmi við IFRS-staðal 16, skal í afstemmingunni, sem gerð er krafa um í 76. lið, gerð grein fyrir fjárhæðum, sem tengjast þeirri fjárfestingareign, aðgreindum frá fjárhæðum sem tengjast öðrum fjárfestingareignum. Auk þess skal eining birta:
- lýsingu á fjárfestingareigninni,
 - skýringu á því hvers vegna ekki er hægt að meta gangvirði með áreiðanlegum hætti,
 - bilið, sem matið á gangvirðinu er að öllum líkindum á, ef unnt er, og
 - við ráðstöfun fjárfestingareignar sem er ekki færð á gangvirði:
 - upplýsingar um að einingin hafi ráðstafað fjárfestingareign, sem var ekki færð á gangvirði,
 - upplýsingar um bókfært verð þeirrar fjárfestingareignar, þegar hún er seld og
 - fjárhæð sem er færð í rekstrarreikning.

Kostnaðarverðislíkan

79. Auk birtingu upplýsinga, sem gerð er krafa um í 75. lið, skal eining, sem styðst við kostnaðarverðislíkanið í 56. lið, greina frá:
- þeim afskriftaraðferðum sem eru notaðar,
 - nýtingartíma eða afskriftahlutföllum sem eru notuð,

- c) vergu, bókfærðu verði og uppsöfnuðum afskriftum (sem eru lögð við uppsöfnuð virðisrýrnunartöp) við upphaf og lok tímabilsins,
- d) afstemmingu á bókfærðu verði fjárfestingareignar við upphaf og lok tímabils sem sýnir eftirfarandi:
- i. viðbætur, þar sem tilgreindar eru sérstaklega viðbætur sem rekja má til kaupa og útgjalda sem fallið hafa til síðar og eru færð sem eign,
 - ii. viðbætur, sem stafa af kaupum við sameiningu fyrirtækja,
 - iii. eignir, sem eru skilgreindar sem haldið til sölu eða eru í ráðstöfunarflokki sem er skilgreindur sem haldið til sölu í samræmi við IFRS-staðal 5, og aðrar ráðstafanir,
 - iv. afskriftir,
 - v. fjárhæðir færðra virðisrýrnunartapa og fjárhæðir virðisrýrnunartapa sem hafa verið bakfærðar á tímabilinu í samræmi við IAS-staðal 36,
 - vi. hreinan gengismun, sem leiðir af umreikningi á reikningsskilunum yfir í annan framsetningargjaldmiðil og af umreikningi á erlendum rekstri yfir í framsetningargjaldmiðil einingarinnar sem reikningskilin taka til,
 - vii. tilfærslur í og frá birgðum og fasteignum sem eigandi nýtir og
 - viii. aðrar breytingar.
- e) gangvirði fjárfestingareignar. Í þeim undantekningartilvikum, sem lýst er í 53. lið, þegar eining getur ekki metið með áreiðanlegum hætti gangvirði fjárfestingareignarinnar, skal einingin greina frá eftirfarandi:
- i. lýsingu á fjárfestingareigninni,
 - ii. skýringu á því hvers vegna ekki er hægt að meta gangvirði með áreiðanlegum hætti og
 - iii. matsbili sem gangvirðið er að öllum líkindum á, ef unnt er.

UMBREYTINGARÁKVÆÐI

Gangvirðislíkan

80. Eining, sem hefur áður beitt IAS-staðli 40 (2000) og velur í fyrsta sinn að flokka og færa nokkrar eða allar viðeigandi eignarhlutdeildir, sem hún hefur samkvæmt rekstrarleigusamningum, sem fjárfestingareign, skal færa áhrifin af því vali sem leiðréttingu á upphafsstöðu óráðstafaðs eigin fjár á því tímabili þegar valið á sér stað. Auk þess:
- a) ef einingin hefur áður greint frá því opinberlega (í reikningsskilum eða annars staðar) hvert hafi verið gangvirði þessarar eignarhlutdeildar á fyrri tímabilum (og mat hennar uppfyllir skilyrði skilgreiningarinnar á gangvirði í IFRS-staðli 13) er einingin hvött til að, en ekki er gerð krafa um það:
 - i. leiðrétta upphafsstöðu óráðstafaðs eigin fjár á fyrsta tímabilinu sem var tilgreint og slíkt gangvirði var birt fyrir opinberlega og
 - ii. endurgera samanburðarupplýsingar fyrir þessi tímabil og
 - b) ef einingin hefur ekki áður birt opinberlega upplýsingarnar, sem lýst er í a-lið, skal einingin ekki endurgera samanburðarupplýsingar og skal greina frá því að svo sé.
81. Í þessum staðli er gerð krafa um aðra meðferð en í IAS-staðli 8. Í IAS-staðli 8 er gerð krafa um að samanburðarupplýsingar séu endurteknaðar nema slík endurtekning sé ógerleg.
82. Þegar eining beitir þessum staðli í fyrst sinn er endurflokkun allra fjárhæða í endurmatsreikningi vegna fjárfestingareigna talin með við leiðréttingu á upphafsstöðu óráðstafaðs eigin fjár.

Kostnaðarverðslíkan

83. IAS-staðall 8 gildir um allar breytingar á reikningsskilaaðferðum sem eru gerðar þegar eining beitir þessum staðli í fyrsta sinn og velur að nota kostnaðarverðslíkanið. Meðal áhrifa af breytingunum á reikningsskilaaðferðum er endurflokkun allra fjárhæða sem eru á endurmatsreikningi vegna fjárfestingareigna.
84. **Kröfunum í 27.–29. lið varðandi upphaflegt mat á fjárfestingareign, sem er fengin í eignaskiptum, skal aðeins beitt framvirkt á framtíðarviðskipti.**

Sameining fyrirtækja

- 84A Með *Árlegum endurbótum 2011–2013*, sem gefnar voru út í desember 2013, var lið 14A bætt við og fyrirsögn á undan 6. lið. Eining skal beita þessari breytingu framvirkt, að því er varðar kaup á fjárfestingareignum, frá upphafi fyrsta tímabilsins sem það samþykkir umrædda breytingu fyrir. Af því leiðir að ekki skal leiðrétta reikningsskilameðferð vegna kaupa á fjárfestingareignum á fyrri tímabilum. Hins vegar er einingu heimilt að velja að beita breytingunni gagnvart einstökum kaupum á fjárfestingareignum, sem áttu sér stað fyrir upphaf fyrsta árlega tímabilsins, sem varð við eða eftir gildistökudaginn, þá og því aðeins að upplýsingar sem þarf til að beita breytingunni gagnvart þessum fyrri viðskiptum séu tiltækar fyrir eininguna.

IFRS-staðal 16

- 84B Eining sem beitir IFRS-staðli 16, og tengdum breytingum hans á þennan staðal, í fyrsta sinn skal beitir yfirfærslukröfunni í viðbæti C í IFRS-staðli 16 gagnvart fjárfestingareign sinni sem haldið er sem eign með afnotarétti.

GILDISTÖKUDAGUR

85. Eining skal beita þessum staðli að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Hvatt er til þess að staðallinn sé tekinn upp fyrr. Ef eining beitir þessum staðli vegna tímabils sem hefst fyrir 1. janúar 2005 skal hún greina frá því.
- 85A Með IAS-staðli 1, *framsetning reikningsskila*, (endurskoðaður 2007) breyttust hugtök og hugtakanotkun í öllum IFRS-stöðlum. Auk þess breyttist 62. 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 fyrra tímabil gilda breytingarnar fyrir það fyrra tímabil.
- 85B Ákvæðum 8., 9., 48., 53., 54. og 57. liðar var breytt, ákvæði 22. liðar voru felld brott og liðum 53A og 53B var bætt við með *Endurbótum á IFRS-stöðlum* sem gefnar voru út í maí 2008. Eining skal beita þessum breytingum framvirkt að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2009 eða síðar. Einingu er heimilt að beita breytingunum á fjárfestingareign sem er í byggingu frá degi sem ber upp fyrir 1. janúar 2009, að því tilskildu að gangvirði fjárfestingareigna í byggingu hafi verið metið á þeim dagsetningum. Heimilt er að beita breytingunni fyrr. Ef eining beitir breytingunum að því er varðar fyrra tímabil skal hún greina frá því og beita breytingum á 5. lið og lið 81E í IAS-staðli 16, *varanlegir rekstrarfjármunir*.
- 85C IFRS-staðall 13, gefinn út í maí 2011, breytti skilgreiningunni á gangvirði í 5. lið, breytti 26., 29., 32., 40., 48. og 53. lið og lið 53B, 78.–80. og 85B og felldi brott 36.–39., 42.–47., 49. og 51. lið og d-lið 75. liðar. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 13.
- 85D Með *Árlegum endurbótum 2011–2013*, sem gefnar voru út í desember 2013, var bætt við fyrirsögnum á undan 6. lið og á eftir 84. lið og liðum 14A og 84A var bætt við. Eining skal beita þessum breytingum að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. júlí 2014 eða síðar. Heimilt er að beita breytingunni fyrr. Beiti eining þessum breytingum að því er varðar fyrra tímabil skal hún greina frá því.
- 85E IFRS-staðall 15, *tekjur af samningum við viðskiptavinum*, gefinn út í maí 2014, breytti b-lið 3. liðar og 9., 67. og 70. lið. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 15.

85F IFRS-staðall 16, gefinn út í janúar 2016, breytti gildissviði IAS-staðals 40 með því að skilgreina fjárfestingareign þannig að hún taki bæði til fjárfestingareignar og eignar sem leigutaki hefur sem eign með afnotarétti. IFRS-staðall 16 breytti liðum 5, 7, 8, 9, 16, 20, 30, 41, 50, 53, 53A, 54, 56, 60, 61, 62, 67, 69, 74, 75, 77 og 78, bætti við liðum 19A, 29A, 40A og 84B og fyrirsögnum þeirra og felldi brott liði 3, 6, 25, 26 og 34. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 16.

AFTURKÖLLUN IAS-STADALS 40 (2000)

86. Þessi staðall kemur í stað IAS-staðals 40, *fjárfestingareignir* (útg. 2000).
