

REGLUGERÐ FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR (EB) nr. 494/2009

2010/EES/64/14

frá 3. júní 2009

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, IAS-staðal 27 (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

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

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

- 1) Með reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 1126/2008 ⁽²⁾ voru samþykktir alþjóðlegir staðlar og túlkanir sem voru fyrir hendi 15. október 2008.
- 2) Himn 10. janúar 2008 gaf Alþjóðareikningsskilaráðið (IASB) út breytingar á alþjóðlegum reikningsskilastaðli, IAS-staðli 27, samstæðureikningsskil og færsla fjárfestinga í dótturfélögum, hér á eftir nefndar „breytingar á IAS-staðli 27“. Með breytingunum á IAS-staðli 27 er tilgreint við hvaða aðstæður eining á að gera samstæðureikningsskil, hvernig móðurfélög verða að gera grein fyrir eignarhaldi í dótturfélögum og hvernig tapi dótturfélags skuli skipt milli ráðandi og hlutar sem ekki er ráðandi.
- 3) Með samráði við sérfræðingahóp (TEG) Evrópsku ráðgjafarnefndarinnar um reikningsskil (EFRAG) er staðfest að breytingar á IAS-staðli 27 uppfylli tæknilegu skilyrðin fyrir innleiðingu sem eru sett fram í 2. mgr. 3. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002. Endurskoðunarhópurinn um ráðgjöf um reikningsskilastaðla lagði mat á álit Evrópsku ráðgjafarnefndarinnar um reikningsskil (EFRAG) um stuðning við staðlana, í samræmi við ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2006/505/EB frá 14. júlí 2006 um skipun endurskoðunarhóps um ráðgjöf um reikningsskilastaðla til að ráðleggja framkvæmdastjórninni um hlutlægni og hlutleysi álita EFRAG ⁽³⁾, og tilkynnti framkvæmdastjórn Evrópubandalaganna að álitid væri skynsamlegt og hlutlægt.

4) Innleiðing breytinganna á IAS-staðli 27 felur þess vegna í sér breytingar á alþjóðlegum reikningsskilastaðli (IFRS) 1, IFRS-staðli 4, IFRS-staðli 5, alþjóðlegum reikningsskilastaðli (IAS-staðli) 1, IAS-staðli 7, IAS-staðli 14, IAS-staðli 21, IAS-staðli 28, IAS-staðli 31, IAS-staðli 32, IAS-staðli 33, IAS-staðli 39 og 7. túlkun alþjóðlegu túlkunarnefndarinnar um reikningsskil (SIC) til að tryggja að samræmi sé á milli alþjóðlegra reikningsskilastaðla.

5) Því ber 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 stýringsnefndarinnar um reikningsskil.

SAMÞYKKT REGLUGERÐ ÞESSA:

1. gr.

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

1. Alþjóðlegum reikningsskilastaðli (IAS-staðli) 27, Samstæðureikningsskil og færsla fjárfestinga í dótturfélögum, er breytt eins og fram kemur í viðaukanum við þessa reglugerð.
2. Alþjóðlegum reikningsskilastaðli (IFRS-staðli) 1, IFRS-staðli 4, IFRS-staðli 5, alþjóðlegum reikningsskilastaðli (IAS-staðli) 1, IAS-staðli 7, IAS-staðli 14, IAS-staðli 21, IAS-staðli 28, IAS-staðli 31, IAS-staðli 32, IAS-staðli 33, IAS-staðli 39 og túlkun alþjóðlegu túlkunarnefndarinnar um reikningsskil (SIC) nr. 7 er breytt í samræmi við breytingarnar á IAS-staðli 27 eins og fram kemur í viðaukanum við þessa reglugerð.

2. gr.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtið. ESB L 149, 12.6.2009, bls. 6. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 115/2009 frá 22. október 2009 um breytingu á XXI. viðauka (Félagaréttur) við EES-samninginn, sjá EES-viðbætur við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins nr. 68, 17.12.2009, bls. 17.

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

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

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

Félög skulu beita breytingunum á IAS-staðli 27, eins og þær er settar fram í viðaukanum við þessa reglugerð, eigi síðar en frá og með upphafs dagsctningu fyrsta fjárhagsárs þeirra sem hefst eftir 30. júní 2009.

3. gr.

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

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

Gjört í Brussel 3. júní 2009.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

Charlie McCREEVY

framkvæmdastjóri.

*VIÐAUKI***ALÞJÓDLEGIR REIKNINGSSKILASTAÐLAR**

IAS-staðall 27	Samstæðureikningsskil og aðgreind reikningsskil
----------------	---

ALÞJÓÐLEGUR REIKNINGSSKILASTADALL, IAS-STADALL 27

Samstæðureikningsskil og aðgreind reikningsskil

GILDISSVIÐ

1. Staðlinum skal beita við gerð og framsetningu samstæðureikningsskila fyrir einingasamstæðu sem er undir yfirráðum móðurfélags.
2. Í þessum staðli er ekki fjallað um reikningsskilaaðferðir við sameiningu fyrirtækja og áhrif þeirra á samstæðureikningsskil, þ.m.t. viðskiptavild sem myndast við sameiningu fyrirtækja (sjá IAS-staðal 3, *sameining fyrirtækja*),
3. Staðlinum skal einnig beitt við færslu fjárfestinga í dótturfélögum, einingum sem lúta sameiginlegri stjórn og hlutdeildarfélögum þegar eining velur að setja fram aðgreind reikningsskil eða krafa er um það í reglum þarlendra yfirvalda.

SKILGREININGAR

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

Samstæðureikningsskil eru reikningsskil samstæðu sem eru sett fram eins og um eina efnahagslega einingu væri að ræða.

Yfirráð er ákvörðunarréttur til að stýra fjárhags- og rekstrarstefnu einingar í þeim tilgangi að hljóta ávinning af starfsemi hennar.

Samstæða er móðurfélag og öll dótturfélög þess.

Hlutur sem ekki er ráðandi er eigið fé í dótturfyrirtæki sem ekki er, beint eða óbeint, í eigu móðurfélags.

Móðurfélag er eining sem á eitt eða fleiri dótturfélög.

Aðgreind reikningsskil eru reikningsskil móðurfélags, fjárfestis í hlutdeildarfélagi eða samrekstraraðila í einingu, sem lýtur sameiginlegri stjórn, þar sem fjárfestingarnar eru færðar á grundvelli beinnar hlutdeildar í eigin fé fremur en á grundvelli rekstrarafkomu og hrcinna eigna eininganna sem fjárfest er í.

Dótturfélag er eining, þ.m.t. óskráð eining eins og sameignarfélag, sem heyrir undir yfirráð annarrar einingar (sem nefnist móðurfélag).

5. Móðurfélag eða dótturfélag þess getur verið fjárfestir í hlutdeildarfélagi eða samrekstraraðili í einingu sem lýtur sameiginlegri stjórn. Í slíkum tilvikum eru einnig gerð samstæðureikningsskil og sett fram í samræmi við þennan staðal til að fara að IAS-staðli 28, *fjárfestingar í hlutdeildarfélögum*, og IAS-staðli 31, *hlutdeild í samrekstri*.
6. Fyrir einingu, sem lýst er í 5. lið, eru aðgreind reikningsskil þau reikningsskil sem eru gerð og sett fram til viðbótar reikningsskilunum sem um getur í 5. lið. Aðgreind reikningsskil þurfa ekki að vera í viðbæti við þau reikningsskil eða fylgja þeim.
7. Reikningsskil einingar, sem ekki á dótturfélag, hlutdeild í hlutdeildarfélagi eða aðild að einingu, sem lýtur sameiginlegri stjórn, eru ekki aðgreind reikningsskil.
8. Móðurfélag, sem er undanþegið því að setja fram samstæðureikningsskil í samræmi við 10. lið, getur sett fram aðgreind reikningsskil sem sín einu reikningsskil.

FRAMSETNING SAMSTÆÐUREIKNINGSSKILA

9. Móðurfélag, annað en það sem er fjallað um í 10. lið, skal setja fram samstæðureikningsskil þar sem það dregur saman fjárfestingar sínar í dótturfélögum í samræmi við þennan staðal.
10. Móðurfélag er því aðeins undanþegið því að setja fram samstæðureikningsskil:
 - a) að móðurfélagið sjálft sé dótturfélag, sem er að öllu leyti í eigu eins móðurfélags eða er að hluta til í eigu annarrar einingar og annarra eigna, þ.m.t. þeir sem ekki hafa með öðrum hætti atkvæðisrétt og hafa fengið upplýsingar um og ekki andmælt því að móðurfélagið setji ekki fram samstæðureikningsskil,

- b) að ekki séu höfð viðskipti með skulda- eða eiginfjárgæringa móðurfélagsins á almennum markaði (innlendum eða erlendum kauphöllum eða öðrum tilboðsmarkaði, þ.m.t. stað- og svæðisbundnir markaðir),
 - c) að móðurfélagið hafi ekki lagt inn né sé að leggja inn reikningsskil sín hjá verðbréfaeftirlitsstofnun eða annarri eftirlitsstofnun í þeim tilgangi að gefa út flokk verðbréfa á almennum markaði.
 - d) að endanlegt móðurfélag eða eitthvert millistigsmóðurfélag móðurfélagsins leggi fram samstæðureikningsskil sem samræmast IFRS-stöðlum og eru tiltæk almenningi og honum til afnota.
11. Móðurfélag, sem velur að setja fram samstæðureikningsskil í samræmi við 10. lið og setur einungis fram aðgreind reikningsskil, fer að 38.–43. lið.

GILDISSVIÐ SAMSTÆÐUREIKNINGSSKILA

12. Samstæðureikningsskil skulu taka til allra dótturfélaga móðurfélagsins ⁽¹⁾.
13. Yfirlit eru talin vera fyrir hendi þegar móðurfélagið á, með beinum eða óbeinum hætti í gegnum dótturfélög, meira en helming atkvæðisréttar í einingu nema í undantekningartilvikum þegar hægt er að sýna fram á með skýrum hætti að í slíku eignarhaldi felist ekki yfirlit. Yfirlit eru einnig fyrir hendi þegar móðurfélagið á helming atkvæðisréttar í einingu eða minna, þegar um er að ræða: ⁽²⁾
- a) að það hafi ákvörðunarrétt yfir meira en helmingi atkvæðisréttarins samkvæmt samningi við aðra fjárfesta,
 - b) ákvörðunarrétt til að stýra fjárhags- og rekstrarstefnu einingarinnar samkvæmt lögum eða samningi,
 - c) ákvörðunarrétt til að skipa eða leysa frá störfum meirihluta nefndarmanna í æðstu stjórn eða sambærilegt stjórnarteymi og er stjórn einingarinnar í höndum þeirrar stjórnar eða þess sambærilega stjórnarteymis eða
 - d) ákvörðunarrétt til að beita meirihluta atkvæðisréttar á fundum stjórnar einingarinnar eða sambærilegs stjórnarteymis og er stjórn einingarinnar í höndum þeirrar stjórnar eða þess sambærilega stjórnarteymis,
14. Eining getur átt kaupheimild í hlutabréfum, kauprétt á hlutabréfum, skulda- eða eiginfjárgæringa, sem er hægt að breyta í almenn hlutabréf, eða eining getur átt svipaða gæringa sem hugsanlega geta, ef þeir eru nýttir eða þeim breytt, gefið einingunni atkvæðisrétt eða minnkað atkvæðisrétt annars aðila í fjárhags- og rekstrarstefnu annarrar einingar (mögulegur atkvæðisréttur). Kannad er hvort um sé að ræða mögulegan atkvæðisrétt sem er nýtanlegur eða breytanlegur eins og er, þ.m.t. mögulegur atkvæðisréttur sem önnur eining á, og áhrif slíks atkvæðisréttar, þegar metið er hvort eining hefur ákvörðunarrétt til að stjórna fjárhags- og rekstrarstefnu annarrar einingar. Mögulegur atkvæðisréttur verður ekki nýttur eins og er eða honum breytt, þegar ekki er t.d. unnt að nýta hann eða breyta fyrir en á tilteknum degi í framtíðinni eða ekki fyrir en tiltekinn atburður á sér stað í framtíðinni.
15. Þegar einingin metur hvort mögulegur atkvæðisréttur stuðli að yfirlitum kannar hún allar staðreyndir og aðstæður (þ.m.t. skilmálar fyrir nýtingu mögulegs atkvæðisréttar og aðrar sammingsbundnar skyldur, saman eða hverja fyrir sig) sem hafa áhrif á mögulegan atkvæðisrétt, að undanskilinni fyrirætlun stjórnenda og fjárhagslegri getu til að nýta réttinn eða breyta honum.
16. Dótturfélag er ekki undanskilið í samstæðureikningsskilum einfaldlega vegna þess að fjárfestirinn er áhættufjármagnsfyrirtæki, verðbréfasjóður, fjárhaldssjóður eða sambærileg eining.
17. Ekki skal undanskilja dótturfélag í samstæðureikningsskilum vegna þess að viðskiptastarfsemi þess er ólík starfsemi annarra eininga í samstæðunni. Viðeigandi upplýsingar fást með því að fella slík dótturfélög inn í samstæðuna og veita viðbótarupplýsingar í samstæðureikningsskilunum um mismunandi viðskiptastarfsemi dótturfélaga. Með upplýsingunum, sem gerð er krafa um samkvæmt IFRS-staðli 8, starfsþættir, fást t.d. skýringar á mikilvægi mismunandi viðskiptastarfsemi innan samstæðunnar.

AÐFERDIR VIÐ GERÐ SAMSTÆÐUREIKNINGSSKILA

18. Við gerð samstæðureikningsskila sameinar eining reikningsskil móðurfélags og dótturfélaga sinna lið fyrir lið með því að leggja saman sams konar liði eigna, skulda, eigin fjár, tekna og gjalda. Til þess að framsetning fjárhagsupplýsinga í samstæðureikningsskilunum geti orðið eins og um eina efnahagslega einingu sé að ræða eru síðan gerðar eftirfarandi ráðstafanir:

(1) Ef dótturfélag uppfyllir við yfirtöku skilyrði um skilgreiningu til sölu í samræmi við IFRS-staðal 5, *fastafármunir sem haldið er til sölu og aflgöð starfsemi*, skal það fært í samræmi við þann IFRS-staðal.

(2) Sjá einnig SIC-túlkun 12, *Samstæðureikningsskil – rekstrareiningar um sérverkefni*.

- a) bókfært verð fjárfestingar móðurfélagsins í sérhverju dótturfélagi er fellt niður á móti hlut móðurfélagsins í eigin fé sérhvers dótturfélags (sjá IFRS-staðal 3 þar sem meðferð allrar viðskiptavildar, sem til verður, er lýst),
 - b) hlutdeild hlutar sem ekki er ráðandi, í hagnaði eða tapi dótturfélaga í samstæðunni á reikningsskilatímabilinu, er skilgreind og
 - c) hlutdeild hlutar sem ekki er ráðandi, í hreinum eignum dótturfélaga, sem eru hluti samstæðunnar, er aðgreind frá eignarhaldi móðurfélagsins í þeim. Hlutdeild hlutar sem ekki er ráðandi í hreinum eignum samanstandur af:
 - i. fjárhæð hlutar sem ekki er ráðandi á upphaflegum sameiningardegi, reiknaðri í samræmi við IFRS-staðal 3 og
 - ii. hlut hlutar sem ekki er ráðandi í eiginfjárhreyfingum frá sameiningardegi.
19. Þegar mögulegur atkvæðisréttur er fyrir hendi er hlutfall hagnaðar eða taps og eiginfjárhreyfinga, sem skipt er á móðurfélagið, og hlutdeild hlutar, sem ekki er ráðandi, ákvarðað á grundvelli núverandi eignarhluta og endurspeglar ekki hugsanlega nýtingu eða breytingu mögulegs atkvæðisréttar.
20. Stöður innan samstæðu, viðskipti, tekjur og gjöld skal fella niður að fullu.
21. Stöður og viðskipti innan samstæðu, þ.m.t. tekjur, gjöld og arður, eru felld niður að fullu. Hagnaður og tap af viðskiptum innan samstæðu, sem er fært í eignum, s.s. birgðum og fastafjármunum, er felld niður að fullu. Tap innan samstæðu getur bent til virðisrýrnunar sem nauðsynlegt er að færa í samstæðureikningsskilunum. IAS-staðal 12, *tekjuskattar*, gildir um tímabundinn mismun sem stafar af brottfellingu hagnaðar og taps sem rekja má til viðskipta innan samstæðu.
22. Reikningsskil móðurfélagsins og dótturfélaga þess, sem eru notuð við gerð samstæðureikningsskilanna, skulu gerð á sama degi. Þegar lok reikningsskilatímabils móðurfélagsins og dótturfélags eru ekki þau sömu gerir dótturfélagið viðbótarreikningsskil vegna samstæðureikningsskilanna miðað við sömu dagsetningu og reikningsskil móðurfélagsins, nema það sé ógerlegt.
23. Þegar reikningsskil dótturfélags, sem eru notuð við gerð samstæðureikningsskila í samræmi við 22. lið, eru miðuð við annan reikningsskiladag en reikningsskil móðurfélagsins, skal gera leiðréttingar vegna áhrifa af verulegum viðskiptum eða atburðum sem verða milli þess reikningsskiladags og reikningsskiladags móðurfélagsins. Hvað sem öðru líður skal ekki muna meira en þremur mánuðum á lokum reikningsskilatímabils dótturfélagsins og lokum reikningsskilatímabils móðurfélagsins. Lengd reikningsskilatímabils og munur á lokum reikningsskilatímabils skal vera eins frá einu tímabili til annars.
24. Við gerð samstæðureikningsskila skal nota samræmdar reikningsskilaaðferðir fyrir sams konar viðskipti og aðra atburði við sambærilegar aðstæður.
25. Ef eining í samstæðunni notar aðrar reikningsskilaaðferðir en þær sem notaðar eru í samstæðureikningsskilunum fyrir sambærileg viðskipti og atburði við sambærilegar aðstæður eru gerðar viðeigandi leiðréttingar á reikningsskilum hennar þegar þau eru notuð við gerð samstæðureikningsskilanna.
26. Tekjur og gjöld dótturfélags eru talin með í samstæðureikningsskilunum frá yfirtökudegi eins og skilgreint er í IFRS-staðli 3. Tekjur og gjöld dótturfélagsins skulu byggð á virði eigna og skulda sem færð eru í samstæðureikningsskil móðurfélags á yfirtökudegi. Kostnaður við afskriftir, sem er færður í yfirlit um heildarafkomu samstæðunnar eflir yfirtökudag, skal t.d. byggjast á gangvirði tengdu, afskrifanlegu eignanna sem eru færðar í samstæðureikningsskil á yfirtökudegi. Tekjur og gjöld dótturfélags eru talin með í yfirliti um fjárhagsstöðu samstæðunnar fram að þeim degi sem móðurfélagið hettir að hafa yfiráð yfir dótturfélaginu.
27. Setja skal hlut sem ekki er ráðandi fram innan eigin fjár í efnahagsreikningi samstæðunnar, aðgreindan frá eigin fé móðurfélagsins.
28. Hagnaður eða tap og hver þáttur annarrar heildarafkomu er færður á eigendur móðurfélagsins og hluta sem ekki eru ráðandi. Samtala heildarafkomu er færð á eigendur móðurfélagsins og hluta sem ekki eru ráðandi þótt það leiði til þess að halli verði á hlut sem ekki er ráðandi.
29. Ef í dótturfélagi eru útistandandi forgangshlutir með uppsafnanlegan arðgreiðslurétt sem eru í eigu hluta sem ekki eru ráðandi og flokkaðir sem eigið fé, reiknar móðurfélagið hlutdeild sína í hagnaði eða tapi, eftir að tekið hefur verið tillit til arðs af slíkum hlutum, óháð því hvort tilkynnt hefur verið um arðgreiðslur.

30. Breytingar á eignarhaldi móðurfélags á dótturfélagi, sem leiðir ekki til taps á yferráðum, eru skráðar sem viðskipti með eigið fé (þ.e. viðskipti við eigendur í hlutverki sínu sem eigendur).
31. Við slíkar aðstæður skal bókfært verð ráðandi hlutar og hlutar sem ekki er ráðandi leiðrétt til að endurspegla breytingar á hlutdeild þeirra í dótturfélaginu. Færa skal mismun á fjárhæðinni sem sett er á hlut sem ekki er ráðandi og gangvirði greiðslu, sem er greidd eða móttækin, beint sem eigið fé og skrá á eigendur móðurfélagsins.

TAP Á YFIRRÁÐUM

32. Móðurfélag getur tapað yferráðum yfir dótturfélagi, með eða án breytinga á fullu eða hlutfallslegu eignarhaldi. Það getur t.d. gerst þegar dótturfélag fer undir stjórn hins opinbera, dómstóls, stjórnsýslustofnunar eða eftirlitsaðila. Það getur einnig verið afleiðing samningsbundins fyrirkomulags.
33. Móðurfélag getur tapað yferráðum yfir dótturfélagi í tveimur eða fleiri samningum (viðskiptum). Hinsvegar eru kringumstæður stundum þannig að fara ætti með marga samninga sem ein viðskipti. Þegar ákveðið er hvort samningarnir skuli færðir sem ein viðskipti skal móðurfélagið taka tillit til allra skilmála og skilyrða samninganna og efnahagslegra áhrifa þeirra. Eitt eða fleiri eftirfarandi atriða geta bent til þess að móðurfélagið skuli færa marga samninga sem ein viðskipti:
- a) Þeir eru gerðir samtímis eða þess vænst að einn leiði af öðrum.
 - b) Þeir mynda ein viðskipti sem er ætlað að ná fram heildarviðskiptaáhrifum.
 - c) Það að einn samningur sé gerður er háð því að a.m.k. einn annar samningur sé gerður.
 - d) Ekki er hægt að réttlæta stakan samning efnahagslega en sé hann settur í samhengi við aðra samninga gegnir öðru máli. Dæmi um þetta er þegar hlutabréf eru seld undir markaðsverði og sú sala jöfnuð út síðar með sölu bréfa yfir markaðsverði.
34. Ef móðurfélag tapar yferráðum yfir dótturfélagi skal það:
- a) afskrá eignir (þ.m.t. viðskiptavild) og skuldir dótturfélagsins á bókfærðu verði dagsins sem yferráðin töpuðust,
 - b) afskrá bókfært verð allra hluta sem ekki eru ráðandi í fyrrnefndu dótturfélagi daginn sem yferráðin tapast (þ.m.t. allir þættir annarrar heildarafkomu sem tilheyra þeim),
 - c) færa:
 - i. gangvirði móttækis endurgjalds, ef eitthvert hefur verið, vegna viðskiptanna, atburðarins eða aðgerðanna sem leiddu til taps á yferráðum, og
 - ii. ef viðskiptin, sem leiddu til taps á yferráðum, fela í sér úthlutun hlutabréfa dótturfélagsins til eigenda, í krafti þess að þeir eru eigendur, skal sú úthlutun,
 - d) færa hverja þá fjárfestingu sem haldið er í fyrrnefndu dótturfélagi á gangverði dagsins sem yferráðin töpuðust,
 - e) endurflokka og færa í rekstrarreikning, eða færa beint í óráðstafað eigið fé ef það er nauðsynlegt í samræmi við aðra IFRS-staðla, fjárhæðina, sem tiltekin er í 35. lið, og
 - f) færa hvern þann mismun sem hlýst af sem ágóða eða tap í rekstrarreikning móðurfélagsins.
35. Ef móðurfélag tapar yferráðum yfir dótturfélagi skal móðurfélagið gera grein fyrir öllum fjárhæðum sem færðar eru í aðra heildarafkomu í tengslum við það dótturfélag á sama grundvelli og krafist væri ef móðurfélagið hefði ráðstafað beint tengdum eignum eða skuldum. Ef ágóði eða tap, sem áður var fært í aðrar heildartekjur, er endurflokkað og fært í rekstrarreikning við ráðstöfun tengdra eigna og skulda, endurflokkar móðurfélagið af þeim sökum ágóðann eða tapið úr eigin fé og í rekstrarreikning (endurflokkunarleiðrétting) þegar það tapar yferráðunum yfir dótturfélaginu. Ef dótturfélag á t.d. fjáreign, sem er ætluð til sölu, og móðurfélagið tapar yferráðum yfir dótturfélaginu, skal móðurfélagið endurflokka og færa í rekstrarreikning ágóða eða tap sem áður var fært í aðrar heildartekjur með tilliti til þeirra eigna. Eins yfirfærir móðurfélagið endurmatsreikninginn beint í óráðstafað eigið fé, þegar það tapar yferráðum yfir dótturfélaginu, ef endurmatsreikningur, sem áður var færður í aðrar heildartekjur, er færður beint í óráðstafað eigið fé þegar eigninni er ráðstafað.

36. Þegar yfirlit yfir dótturfélagi tapast skulu allar fjárfestingar, sem haldið er í fyrirverandi dótturfélagi og allar fjárhæðir, sem það skuldar eða á útistandandi, færðar í samræmi við aðra IFRS-staðla frá heim degi sem yfirlitinn töpuðust.
37. Líta skal á gangvirði fjárfestingarinnar sem haldið er eftir í fyrirverandi dótturfélagi daginn sem yfirlit tapast sem gangvirði eða upphafsfræslu fjáreignarinnar í samræmi við IAS-staðal 39, *fjármálagerningar: færsla og mat*, eða, þar sem við á, kostnað við upphaflega færslu fjárfestingar í hlutdeildarfélagi eða rekstrareiningu sem er undir sameiginlegri stjórn.

FÆRSLA FJÁRFESTINGA Í DÓTTURFÉLÖGUM, EININGUM SEM LÚTA SAMEIGINLEGRI STJÓRN OG HLUTDEILDARFÉLÖGUM Í AÐGREINDUM REIKNINGSSKILUM

38. Þegar eining gerir aðgreind reikningsskil skal hún gera grein fyrir fjárfestingum í dótturfyrirtækjum, einingum, sem lúta sameiginlegri stjórn, og hlutdeildarfélögum:

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

Einingin skal beita sömu reikningsskilum fyrir hvern fjárfestingarflokk. Fjárfestingar, sem færðar eru á kostnaðarverði, skulu færðar í samræmi við IFRS-staðal 5, *fastafjármunir ætlaðir til sölu og aflögð starfsemi*, þegar þær eru skilgreindar í sölu (eða eru í ráðstöfunarflokki sem er skilgreindur sem haldið til sölu) í samræmi við IFRS-staðal 5. Mati á fjárfestingum, sem færðar eru í samræmi við IAS-staðal 39, er ekki breytt við slíkar aðstæður.

- 38A. Eining skal færa arð frá dótturfélagi, rekstrareiningu, sem lýtur sameiginlegri stjórn, eða hlutdeildarfélagi í rekstrarreikning í aðgreindum reikningsskilum sínum þegar réttur til arðgreiðslunnar stofnast.

- 38B. Þegar móðurfélag endurskipuleggur uppbyggingu samstæðu sinnar með því að koma á fót nýrri einingu sem móðurfélagi og eftirfarandi viðmiðanir eru uppfylltar:

- a) nýja móðurfélagið fær yfirlit yfir gamla móðurfélaginu með því að gefa út eiginfjárgerninga í skiptum fyrir eiginfjárgerninga hins upphaflega móðurfélags,
- b) eignir og skuldir nýju samstæðunnar og upphaflegu samstæðunnar eru þær sömu rétt fyrir og rétt eftir endurskipulagninguna og
- c) eigendur upphaflega móðurfélagsins fyrir endurskipulagninguna eiga sömu ótvíræðu og hlutfallslegu hagsmuna að gæta að því er varðar hreina eign upphaflegu samstæðunnar og nýju samstæðunnar rétt fyrir og rétt eftir endurskipulagninguna

og nýja móðurfélagið gerir grein fyrir fjárfestingum sínum í upphaflega móðurfélaginu í samræmi við a-lið 38. liðar í aðgreindum reikningsskilum sínum, skal nýja móðurfélagið meta kostnað á bókfærðu verði síns hlutar af eigin fé sem fram kemur í aðgreindum reikningsskilum upphaflega móðurfélagsins daginn sem endurskipulagningin fer fram.

- 38C. Á sama hátt gæti eining sem ekki er móðurfélag komið á fót nýrri einingu sem móðurfélagi sínu með þeim hætti sem uppfyllir viðmiðanirnar í lið 38B. Skilyrðin í lið 38B eiga jafnt við um slíka endurskipulagningu. Í þeim tilvikum eiga tilvísanir í „upphaflegt móðurfélag“ og „upphaflega samstæðu“ við um „upphaflega einingu“.

39. Í þessum staðli er ekki mælt fyrir um hvaða einingar skuli leggja fram aðgreind reikningsskil sem eru tiltæk almenningi og honum til afnota. Ákvæði 38. og 40.–43. liðar gilda þegar eining gerir aðgreind reikningsskil sem eru í samræmi við alþjóðlega reikningsskilastaðla. Einingin leggur einnig fram samstæðureikningsskil sem eru tiltæk almenningi og honum til afnota, eins og gerð er krafa um í 9. lið nema undanþágan, sem kveðið er á um í 10. lið, eigi við.

40. Fjárfestingar í einingum sem lúta sameiginlegri stjórn og hlutdeildarfélögum, sem færðar eru í samstæðureikningsskilunum í samræmi við IAS-staðal 39, skal færa með sama hætti í aðgreindum reikningsskilum fjárfestisins.

UPPLÝSINGAR

41. Veita skal upplýsingar í samstæðureikningsskilum um eftirfarandi:
- a) eðli sambandsins milli móðurfélags og dótturfélags þegar móðurfélagið á ekki meira en helming atkvæðisréttar, beint eða óbeint í gegnum dótturfélög,
 - b) ástæður þess hvers vegna eignarhald, sem er beint eða óbeint í gegnum dótturfélag, meira en helming atkvæðisréttar í einingu, sem fjárfest er í, veitir ekki yfirlit,
 - c) lok reikningsskilatímabils í reikningsskilum dótturfélags, þegar slík reikningsskil eru notuð til að gera samstæðureikningsskil og eru miðuð við annan reikningsskiladag eða annað tímabil en hjá móðurfélaginu, og ástæðuna fyrir því að notaður er annar reikningsskiladagur eða -tímabil,
 - d) eðli og umfang hvers kyns verulegra takmarkana (þ.e. sem stafa af lánskjörum eða kröfum eftirlitsyfirvalda) á getu dótturfélaga til að yfirfæra fjármagn til móðurfélagsins í formi aðgreiðslna í handbæru fé eða til endurgreiðslna lána eða fyrirframgreiðslna.
 - e) áætlun sem sýnir áhrif hvers konar breytinga í eignarhaldi móðurfélags á dótturfélag sem leiðir ekki til taps á yfirlitum á eigin fé eigenda móðurfélagsins og
 - f) ef yfirlit yfir einingu tapast skal móðurfélagið greina frá tapi eða hagnaði, ef einhver er, sem færður er í samræmi við 34. lið og
 - i. skrá þann hluta hagnaðarins eða tapsins á hverja þá fjárfestingu sem tilheyrir og er haldið í fyrrverandi dótturfélagi á gangverði dagsins, sem yfirlit á tölustöðum, og
 - ii. sérlínu (-línur) í yfirliti um heildarafkomu þar sem ágóði eða tap er fært (ef ekki er gerð grein fyrir því sérstaklega í yfirliti um heildarafkomu).
42. Þegar aðgreind reikningsskil eru gerð fyrir móðurfélag, sem í samræmi við 10. lið, velur að gera ekki samstæðureikningsskil, skal í eigin reikningsskilunum gera grein fyrir:
- a) því að reikningsskilin eru aðgreind reikningsskil, að notuð hafi verið undanhága frá samstæðureikningsskilum, heiti félagsins og landsins þar sem það var stofnað eða aðsetur einingarinnar sem hefur sett fram til afnota fyrir almenning reikningsskil sem fylgja IFRS-stöðlum ásamt heimilisfangi þar sem hægt er að fá þessi samstæðureikningsskil,
 - b) skrá yfir verulegar fjárfestingar í dótturfélögum, einingum, sem lúta sameiginlegri stjórn, og hlutdeildarfélögum, þ.m.t. heiti, landið, þar sem félagið er stofnað eða hefur aðsetur, hlutfall eignarhluta og hlutfall atkvæðisréttar, ef hann er í öðru hlutfalli en eignarhlutur,
 - c) lýsingu á aðferðinni sem notuð er til að færa fjárfestingarnar sem skráðar eru undir b-lið.
43. Þegar móðurfélag (annað en móðurfélag sem fjallað er um í 42. lið), samrekstraraðili með hlutdeild í einingu, sem lýtur sameiginlegri stjórn, eða fjárfestir í hlutdeildarfélagi gerir aðgreind reikningsskil skal í þessum aðgreindu reikningsskilum gera grein fyrir:
- a) því að reikningsskilin eru aðgreind reikningsskil og ástæðum þess að reikningsskilin eru gerð, ef ekki er gerð krafa um það í lögum,
 - b) skrá yfir verulegar fjárfestingar í dótturfélögum, einingum sem lúta sameiginlegri stjórn og hlutdeildarfélögum, þ.m.t. heiti, landið, þar sem félagið er stofnað eða hefur aðsetur, hlutfall eignarhluta og hlutfall atkvæðisréttar, ef hann er í öðru hlutfalli en eignarhlutur, og

c) lýsingu á aðferðinni sem notuð er til að færa fjárfestingarnar, sem skráðar eru undir b-lið,

ásamt því að skilgreina reikningsskilin sem gerð eru í samræmi við 9. lið þessa staðals eða IAS-staðal 28 og IAS-staðal 31, sem þau tengjast.

GILDISTÖKUDAGUR OG BRÁÐABIRGÐAÁKVÆÐI

44. Eining skal beita þessum staðli að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Hvatt er til þess að staðlinum sé beitt fyrr. Ef eining beitir þessum staðli vegna tímabils sem hefst fyrir 1. janúar 2005 skal hún greina frá því.
45. Eining skal beita breytingum Alþjóðareikningsskilaráðsins frá árinu 2008 á IAS-staðal 27, í 4., 18., 19., 26.–37. lið og e- og f-lið 41. liðar að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. júlí 2009 eða síðar. Heimilt er að taka breytingarnar upp fyrr. Hinsvegar skal eining ekki beita breytingunum að því er varðar árleg tímabil sem hefjast fyrir 1. júlí 2009 nema hún beiti einnig IFRS-staðli 3 (eins og hann var eftir endurskoðun Alþjóðareikningsskilaráðsins 2008). Ef eining beitir breytingunum fyrir 1. júlí 2009 skal hún greina frá því. Eining skal beita þessum breytingum afturvirkir með eftirfarandi undantekningum:
- a) breytingarnar á 28. lið um að heildarafkoma skuli færð á eigendur móðurfélagsins og hluta sem ekki eru ráðandi, jafnvel þótt það leiði til þess að halli verði á hlutanum sem ekki er ráðandi. Eining skal þar af leiðandi ekki endurákvæða neina þætti í rekstrarreikningi fyrir reikningsskilatímabil áður en breytingin tekur gildi,
- b) kröfurnar í 30. og 31. lið um að gera grein fyrir breytingum á eignarhaldi í dótturfélagi eftir að yfírráðum hefur verið náð. Kröfurnar í 30. og 31. lið gilda því ekki um breytingar sem áttu sér stað áður en eining tekur breytingarnar í gagnid,
- c) kröfurnar í 34.–37. lið um tap á yfírráðum yfir dótturfélagi. Eining skal ekki endurákvæða bókfært verð fjárfestingar í fyrrverandi dótturfélagi ef hún tapaði yfírráðum yfir því áður en hún beitir þessum breytingum. Auk þess skal eining ekki endurákvæða neinn ágóða eða tap ef hún hefur tapað yfírráðum yfir dótturfélagi áður en breytingarnar taka gildi.
- 45A. Lið 38 var breytt með *Endurbótum* á alþjóðlegum reikningsskilastöðlum sem gefnar voru út í maí 2008. Eining skal beita þeirri breytingu framvirkir vegna tímabils sem hefjast 1. janúar 2009 eða síðar frá þeim degi sem hún beitti IFRS-staðli 5 í fyrsta sinn. Heimilt er að taka breytingarnar upp fyrr. Ef eining beitir breytingunni að því er varðar fyrra tímabil skal hún greina frá því.
- 45B. *Kostnaðarverð fjárfestingar í dótturfélagi, einingar sem lýtur sameiginlegri stjórn, eða hlutdeildarfélagi* (breytingar á IFRS-staðli 1 og IAS-staðli 27), gefið út í maí 2008, felldi skilgreiningu á kostnaðarverðsaðferð brott úr 4. lið og bætti við lið 38A. Eining skal beita þessum breytingum framvirkir að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2009 eða síðar. Heimilt er að taka breytingarnar upp fyrr. Ef eining beitir þessum breytingum, að því er varðar fyrra tímabil, skal hún greina frá því og jafnframt beita tengdum breytingum á IAS-staðli 18, IAS-staðli 21 og IAS-staðli 36.
- 45C. *Kostnaðarverð fjárfestingar í dótturfyrirtæki, einingar, sem lýtur sameiginlegri stjórn, eða hlutdeildarfélagi* (breytingar á IFRS-staðli 1 og IAS-staðli 27), gefið út í maí 2008, bætti við liðum 38B og 38C. Eining skal beita þessum breytingum framvirkir að því er varðar endurskipulagningu sem á sér stað á árlegum tímabilum sem hefjast 1. janúar 2009 eða síðar. Heimilt er að taka breytingarnar upp fyrr. Auk þess getur eining kosið að beita liðum 38B og 38C afturvirkir vegna fyrri endurskipulagningar innan gildissviðs þessara liða. Ef eining aðlagar endurskipulagningu til að vera í samræmi við lið 38B og 38C, skal hún þó aðlaga alla síðari endurskipulagningu innan gildissviðs þessara liða. Ef eining beitir breytingunum að því er varðar fyrra tímabil skal hún greina frá því.

AFTURKÖLLUN IAS-STADALS 27 (2003)

46. Þessi staðall kemur í stað IAS-staðals 27, *samstaðureikningsskil og aðgreind reikningsskil* (endurskóðaður 2003).

Viðbætur

Breytingar á öðrum IFRS-stöðlum

Breytingunum í þessum viðbæti skal beitt að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. júlí 2009 eða síðar. Ef eining beitir breytingunum á IAS-staðal 27 að því er varðar fyrra tímabil skulu þessar breytingar taka gildi fyrir það fyrra tímabil. Í liðum, sem hefur verið breytt, hefur verið strikað yfir texta sem er felldur brott og nýr texti undirstrikaður.

- A1 Í eftirfarandi alþjóðlegum reikningsskilastöðlum, IFRS-stöðlum, sem taka gildi 1. júlí 2009, er orðalaginu „hlutdeild minnihluta“ breytt í „hlutur sem er ekki ráðandi“ í auðkenndum liðum:

IFRS-staðall	liður(liðir)
IFRS-staðall 1	i-liður c- liðar í lið B2, i-liður g- liðar í lið B2, k- liður í lið B2
IFRS-staðall 4	c- liður í lið 34
IAS-staðall 1	q-liður í lið 54, i-liður a- liðar í lið 83, i-liður b-liðar í lið 83
IAS-staðall 7	b-liður í lið 20
IAS-staðall 14	liður 16
IAS-staðall 21	liður 41
IAS-staðall 32	liður AG29
IAS-staðall 33	liður A1

IFRS-staðall 1, innleiðing alþjóðlegra reikningsskilaðla

- A2. IFRS-staðli 1 er breytt eins og lýst er hér á eftir.

Lið 26 er breytt sem hér segir:

„26 Þessi IFRS-staðall bannar afturvírka beitingu ákveðinna þátta annarra IFRS-staðla sem tengjast:

...

- c) mati (31.–34. liður),
- d) eignum, sem eru skilgreindar sem haldið til sölu, og aflagðri starfsemi (liðir 34A og 34B), og
- e) ákveðnum þáttum reikningshalds fyrir hluti sem ekki eru ráðandi (liður 34C).“

Á eftir lið 34B er nýrri fyrirsögn og lið 34C bætt við sem hér segir:

„Hlutir sem ekki eru ráðandi

- 34C Notandi, sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn, skal beita eftirfarandi kröfum IAS-staðals 27 (eins og Alþjóðareikningsskilaráðið breytti honum 2008) framvirkrt frá þeim degi sem skipt var yfir í IFRS-staðla:

- a) kröfumar í 28. lið um að heildartekjur skuli færðar á eigendur móðurfélagsins og hlut, sem er ekki ráðandi, jafnvel þó að það leiði til þess að halli verði á hlutnum sem er ekki ráðandi,
- b) kröfumar í 30. og 31. lið um reikningsskil vegna breytinga á eignarhaldi móðurfélags í dótturfélagi sem leiða ekki til þess að yfirráð tapast, og
- c) kröfumar í 34.–37. lið um reikningsskil vegna taps á yfirráðum yfir dótturfélagi og tengdum kröfum í lið 8A í IFRS-staðli 5. [Breytingar sem teknar eru upp með árlegum endurbótum]“

Ef notandi, sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn, kys að beita IFRS-staðli 3 (eftir endurskoðun Alþjóðareikningsskilaráðsins 2008) afturvirkrt á fyrri sameiningu fyrirtækja skal hann þó einnig beita IAS-staðli 27 (eins og Alþjóðareikningsskilaráðið breytti honum 2008) í samræmi við lið B1 í þessum IFRS-staðli.

Lið 47J er bætt við sem hér segir:

- „47J IAS-staðall 27 (eins og Alþjóðareikningsskilaráðið breytti honum 2008), breyttir liðir 26 og 34C. Eining skal beita þessum breytingum að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. júlí 2009 eða síðar. Ef eining beitir IAS-staðli 27 (breytt 2008) að því er varðar fyrra tímabil taka breytingarnar gildi fyrir það fyrra tímabil.“

IFRS-staðall 5 *Fastaffármunir sem haldið er til sölu og aflögð starfsemi*

A3. IFRS-staðli 5 er breytt eins og lýst er hér á eftir.

Lið 33 er breytt sem hér segir:

„33 Eining skal greina frá:

- a) ...
- d) fjárhæð tekna af áframhaldandi starfsemi og aflögðri starfsemi sem tilheyrir eigendum móðurfélagsins. Þessar upplýsingar má annaðhvort setja fram í skýringunum eða í yfirlitinu um heildarafkomu.“

Við bætist liður 44B sem hér segir:

- „44B IAS-staðall 27 (eins og Alþjóðareikningsskilaráðið breytti honum 2008), við bætist d-liður 33. liðar. Eining skal beita þessari breytingu að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. júlí 2009 eða síðar. Ef eining beitir IAS-staðli 27 (breytt 2008) að því er varðar fyrra tímabil taka breytingarnar gildi fyrir það fyrra tímabil. Breytingunni skal beita afturvirk.“

IAS-staðall 1, *framsetning reikningsskila*

A4. Ákvæðum 106. liðar í IAS-staðli 1 (endurskoðaður 2007) er breytt sem hér segir:

„106 Eining skal birta yfirlit um breytingar á eigin fé sem sýnir:

- a) heildarhagnað tímabilsins, þar sem sýndar eru sérgreindar heildarfjárhæðir sem rekja má til eigenda móðurfélags og hlutar sem ekki er ráðandi,
- b) fyrir hvern eiginfjárfátt, áhrif afturvirktrar beitingar eða afturvirktrar endurgerðar, sem færðar eru í samræmi við IAS-staðal 8, og
- c) [felldur brott] og
- d) fyrir hvern eiginfjárfátt, afstemmingu á bókfærðu verði við upphaf og lok tímabils þar sem upplýst er aðgreint um breytingar sem stafa af:
 - i) hagnaði eða tapi,
 - ii) hverjum lið í öðrum heildartekjum og
 - iii) viðskiptum við eigendur í hlutverki sínu sem eigendur, þar sem sýnd eru með sérgreindum hætti framlög frá eigendum og úthlutun til þeirra og breyting á eignarhaldi í dótturfélögum, sem leiða ekki til taps á yferráðum.“

Lið 139A er bætt við sem hér segir:

- „139A. IAS-staðall 27 (eins og Alþjóðareikningsskilaráðið breytti honum 2008), breyting á 106. lið. Eining skal beita þessari breytingu að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. júlí 2009 eða síðar. Ef eining beitir IAS-staðli 27 (breytt 2008) að því er varðar fyrra tímabil taka breytingarnar gildi fyrir það fyrra tímabil. Breytingunni skal beita afturvirk.“

IAS-staðall 7 Yfirlit um sjóðstreymi

A5. IAS-staðli 7 er breytt eins og lýst er hér á eftir.

Fyrirsögninni á undan 39. lið og lið 39.–42. er breytt sem hér segir:

„Breytingar á eignarhaldi í dótturfélögum og öðrum fyrirtækjum

39. Samanlagt sjóðstreymi, sem stafar af því að yfirráð yfir dótturfélögum eða öðrum fyrirtækjum nást eða tapast, skal sett fram með sérgreindum hætti og flokkað sem fjárfestingarhreyfingar.
40. Eining skal greina frá samanlögðum fjárhæðum í eftirfarandi liðum að því er varðar að ná eða tapa yfirráðum yfir dótturfélögum eða öðrum fyrirtækjum á tímabilinu:
- heildarupphæð, greidd eða móttekin,
 - sá hluti upphæðarinnar sem samanstandur af handbæru fé og ígildi þess,
 - fjárhæð handbærs fjár og ígildis þess í dótturfélögunum eða öðrum fyrirtækjum þar sem yfirráð nást eða tapast og
 - fjárhæð eigna og skulda, annarra en handbærs fjár eða ígildis þess, í dótturfélögunum eða fyrirtækjunum þar sem yfirráð nást eða tapast, dregin saman í meginflokka.
41. Það að sýna sem sérstakan lið í sjóðstreymi þau áhrif sem stafa af því að yfirráð yfir dótturfélögum eða öðrum fyrirtækjum nást eða tapast, ásamt því að tilgreina sérstaklega verð yfirtekinna eða seldra eigna og skulda, hjálpar til við að gera greinarmun á sjóðstreymi af þessu tagi og sjóðstreymi sem stafar af öðrum rekstrar-, fjárfestingar- eða fjármögnunarhreyfingum. Þau sjóðstreymisáhrif sem stafa af tapi á yfirráðum eru ekki dregin frá þeim sjóðstreymisáhrifum er stafa af því að öðlast yfirráð.
42. Heildarfjárhæð handbærs fjár sem greitt er eða móttekið sem endurgjald fyrir að ná eða tapa yfirráðum yfir dótturfélögum eða öðrum fyrirtækjum kemur fram í sjóðstreymisyfirlitinu, að frádregnu handbæru fé og ígildi þess sem keypt var eða selt í slíkum viðskiptum, viðburðum eða við breytingar á aðstæðum.“

Liðum 42A og 42B er bætt við sem hér segir:

„42A. Sjóðstreymi sem stafar af breytingum á eignarhaldi á dótturfélögu sem leiðir ekki til taps á yfirráðum skal flokkað sem sjóðstreymi sem stafar af fjármögnunarhreyfingum.

42B. Breytingar á eignarhaldi á dótturfélögu sem leiða ekki til taps á yfirráðum, s.s. síðari kaup eða sala móðurfélags á eiginfjárgerðingum dótturfélags, eru skráðar sem viðskipti með eigið fé (sjá IAS-staðal 27, samstæðureikningsskil og aðgreind reikningsskil (eins og Alþjóðareikningsskilaráðið breytti honum 2008)). Í samræmi við það er sjóðstreymið sem verður til flokkað á sama hátt og önnur viðskipti við eigendur sem lýst er í 17. lið.“

Liður 54 bætist við sem hér segir:

„54. IAS-staðall 27 (breytt af Alþjóðareikningsskilaráðinu 2008), breyttir liðir 39 – 42 og viðbættir liðir 42A og 42B. Eining skal beita þessum breytingum að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. júlí 2009 eða síðar. Ef eining beitir IAS-staðli 27 (breytt 2008) að því er varðar fyrri tímabil taka breytingamar gildi fyrir það fyrri tímabil. Breytingunum skal beita afturvirk.“

IAS-staðall 21, áhrif gengisbreytinga erlendra gjaldmiðla

A6. IAS-staðli 21 er breytt eins og lýst er hér á eftir.

Fyrirsögninni á undan 48. lið er breytt og liðum 48A til 48D er bætt við sem hér segir:

„Ráðstöfun, eða ráðstöfun að hluta til, á erlendum rekstri

48 ...

- 48A. Auk ráðstöfunar á heildarhagsmunum einingar í erlendum rekstri er eftirfarandi fært sem ráðstafanir, jafnvel þó að einingin haldi hlutdeild sinni í fyrhverandi dótturfélagi, hlutdeildarfélagi eða einingu sem lýtur sameiginlegri stjórn:
- a) tap á yfirráðum yfir dótturfélagi sem nær yfir erlendan rekstur,
 - b) tap á verulegum áhrifum yfir hlutdeildarfélagi, sem nær yfir erlendan rekstur, og
 - c) tap á sameiginlegri stjórnun á rekstrarreiningu sem lýtur sameiginlegri stjórn, sem nær yfir erlendan rekstur.
- 48B. Við ráðstöfun á dótturfélagi, sem nær yfir erlendan rekstur, skal uppsöfnuð fjárhæð gengismunar, sem tengist þessum erlenda rekstri, sem heyrir undir hlut sem ekki er ráðandi, afskráð en ekki endurflokkuð og færð í rekstrarreikning.
- 48C. Sé dótturfélagi, sem nær yfir erlendan rekstur, ráðstafað að hluta til skal einingin færa hlutfallslegan hluta uppsafnaðrar fjárhæðar gengismunarins, sem færður er í aðra heildarafkomu, á hlut sem ekki er ráðandi í þeim erlenda rekstri. Í öllum öðrum tilvikum, þegar erlendum rekstri er ráðstafað að hluta til, skal einingin einungis endurflokka og færa í rekstrarreikning hlutfallslegan hluta uppsafnaðs gengismunar, sem færður er í aðra heildarafkomu.
- 48D. Ráðstöfun að hluta til á hlutdeild einingar í erlendum rekstri er öll skerðing á eignarhaldi einingar í erlendum rekstri, nema þær skerðingar sem getið er um í lið 48A og eru færðar sem ráðstafanir.“

Lið 60B er bætt við sem hér segir:

- „60B. Með IAS-staðli 27 (eins og Alþjóðareikningsskilaráðið breytti honum 2008), bættust við liðir 48A til 48D. Eining skal beita þessum breytingum að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. júlí 2009 eða síðar. Ef eining beitir IAS-staðli 27 (breytt 2008) að því er varðar fyrri tímabil taka breytingamar gildi fyrir það fyrri tímabil.“

IAS-staðall 28, færsla fjárfestinga í hlutdeildarfélögum

- A7. IAS-staðli 28 er breytt eins og lýst er hér á eftir.

Ákvæðum 18. og 19. liðar er breytt sem hér segir:

- „18. Fjárfestir skal hætta að nota hlutdeildaraðferðina frá þeim degi sem hann hættir að hafa veruleg áhrif í hlutdeildarfélagi og skal færa fjárfestinguna í samræmi við IAS-staðal 39 frá þeim degi, að því tilskildu að hlutdeildarfélagið verði ekki dótturfélag eða samrekstur eins og skilgreint er í IAS-staðli 31. Tapist veruleg áhrif skal fjárfestirinn meta allar fjárfestingar á gangvirði sem hann heldur eftir í fyrrnefnda hlutdeildarfélaginu. Fjárfestir skal færa í rekstrarreikning allan mun á eftirfarandi:
- a) gangvirði allra fjárfestinga, sem haldið er eftir, og alls ávinnings af ráðstöfun hluta hagsmuna í hlutdeildarfélaginu og
 - b) bókfærðu verði fjárfestingarinnar daginn sem veruleg áhrif tapast.
19. Þegar fjárfesting er ekki lengur hlutdeildarfélag og er færð í samræmi við IAS-staðal 39, skal telja gangvirði fjárfestingarinnar, daginn sem hún er ekki lengur hlutdeildarfélag, sem gangvirði hennar við upphafsfræslu sem fjáreignar í samræmi við IAS-staðal 39.“

Lið 19A er bætt við sem hér segir:

- „19A. Ef fjárfestir tapar verulegum áhrifum í hlutdeildarfélagi skal hann fara með allar fjárhæðir, sem færðar eru í aðrar heildartekjur, með tilliti til þess hlutdeildarfélags, á sama grundvelli og krafist væri ef hlutdeildarfélagið hefði með beinum hætti ráðstafað viðkomandi eignum eða skuldum. Ef ágóði eða tap, sem hlutdeildarfélag færði áður í aðrar heildartekjur, er endurflokkað og fært í rekstrarreikning við ráðstöfun tengdra eigna og skulda endurflokkar fjárfestirinn af þeim sökum ágóðann eða tapið úr eigin fé og yfir í rekstrarreikning (sem endurflokkunarleiðréttingu) þegar hann tapar verulegum áhrifum í hlutdeildarfélaginu. Ef hlutdeildarfélag á til dæmis fjáreign til sölu og fjárfestirinn tapar verulegum áhrifum í hlutdeildarfélaginu skal fjárfestirinn endurfæra í rekstrarreikning ágóða eða tap sem áður var fært í aðra heildarafkomu í tengslum við þessa eignir. Ef eignarhald fjárfestis í hlutdeildarfélagi minnkar en fjárfestingin er áfram í formi hlutdeildarfélags skal fjárfestirinn aðeins endurflokka í rekstrarreikning hlutfallslega fjárhæð hagnaðar eða taps sem áður var fært í aðra heildarafkomu.“

Lið 41B er bætt við sem hér segir:

„41B. Með IAS-staðli 27 (eins og Alþjóðareikningsskilaráðið breytti honum 2008) er 18. og 19. lið breytt og lið 19A bætt við. Eining skal beita þessum breytingum að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. júlí 2009 eða síðar. Ef eining beitir IAS-staðli 27 (breytt 2008) að því er varðar fyrri tímabil taka breytingarnar gildi fyrir það fyrri tímabil.“

IAS-staðall 31 *Hlutdeild í samrekstri*

A8. IAS-staðli 31 er breytt eins og lýst er hér á eftir.

Ákvæðum 45. liðar er breytt sem hér segir:

„45 Þegar fjárfestir er ekki lengur aðili að einingu sem lýtur sameiginlegri stjórn skal hann frá þeim degi gera grein fyrir öllum eftirstæðum fjárfestingum í samræmi við IAS-staðal 39, að því tilskildu að einingin, sem áður laut sameiginlegri stjórn, verði ekki dótturfélag eða hlutdeildarfélag. Frá þeim degi sem eining, sem lýtur sameiginlegri stjórn, verður dótturfélag fjárfestis skal hann gera grein fyrir hlutdeild sinni í samræmi við IAS-staðal 27 og IFRS-staðal 3, sameining fyrirtækja (eins og hann var eftir endurskoðun Alþjóðareikningsskilaráðsins 2008). Frá þeim degi sem rekstrareining, sem lýtur sameiginlegri stjórn, verður hlutdeildarfélag fjárfestis skal hann færa hlutdeild sína í samræmi við IAS-staðal 28. Tapist sameiginleg stjórnun skal fjárfestirinn meta hverja þá fjárfestingu á gangvirði sem hann heldur eftir í einingunni sem áður laut sameiginlegri stjórn. Fjárfestir skal færa allan mun á eftirfarandi í rekstrarreikning:

- a) gangvirði allra fjárfestinga sem haldið er eftir og alls ágóða af ráðstöfun hluta hlutdeildarinnar í rekstrareiningunni sem lýtur sameiginlegri stjórn og
- b) bókfærðu verði fjárfestingarinnar daginn sem sameiginleg stjórnun tapast“.

Liðum 45A og 45B er bætt við sem hér segir:

„45A. Þegar fjárfesting hættir að vera rekstrareining sem lýtur sameiginlegri stjórn og er færð í samræmi við IAS-staðal 39 skal lítið á gangvirði fjárfestingarinnar, þegar hún er ekki lengur rekstrareining, sem lýtur sameiginlegri stjórn, sem gangvirði hennar við upphafsferlu sem fjáreignar í samræmi við IAS-staðal 39.

45B. Ef fjárfestir tapar sameiginlegri stjórnun á einingu skal hann gera grein fyrir öllum fjárhæðum, sem færðar eru í aðra heildarafkomu með tilliti til þeirrar einingar, á sama grundvelli og krafist væri ef rekstrareiningin, sem lýtur sameiginlegri stjórn, hefði með beinum hætti ráðstafað hinum tengdu eignum eða skuldum. Ef ágóði eða tap, sem áður var fært í aðra heildarafkomu, væri endurfært í rekstrarreikning við ráðstöfun tengdra eigna eða skulda, endurflokka fjárfestirinn af þeim sökum ágóðann eða tapið úr eigin fé og færir í rekstrarreikning (sem endurflokkunarleiðréttingu) þegar fjárfestirinn tapar sameiginlegri stjórnun yfir einingunni. Ef rekstrareining, sem lýtur sameiginlegri stjórn, á til dæmis fjáreign til sölu og fjárfestirinn tapar sameiginlegri stjórnun á einingunni, skal fjárfestirinn endurfæra í rekstrarreikning ágóða þann eða tap sem áður var fært í aðra heildarafkomu með tilliti til þessara fjáreigna. Ef eignarhald fjárfestis í rekstrareiningu sem lýtur sameiginlegri stjórn minnkar en fjárfestingin er áfram í formi rekstrareiningar sem lýtur sameiginlegri stjórn skal fjárfestirinn aðeins endurflokka og færa í rekstrarreikning hlutfallslega fjárhæð ágóðans eða tapsins sem áður var fært í aðra heildarafkomu.

Lið 58A er bætt við sem hér segir:

„58A. Með IAS-staðli 27 (eins og Alþjóðareikningsskilaráðið breytti honum 2008) er 45. lið breytt og liðum 45A og 45B bætt við. Eining skal beita þessum breytingum að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. júlí 2009 eða síðar. Ef eining beitir IAS-staðli 27 (breytt 2008) að því er varðar fyrri tímabil taka breytingarnar gildi fyrir það fyrri tímabil.“

IAS-staðall 39 *Fjármálagerningar: færsla og mat*

A9. IAS-staðli 39 er breytt eins og lýst er hér á eftir.

Síðasta málslíð 102. liðar er breytt sem hér segir:

„102. ... Ágóði eða tap af áhættuvarnargerningnum, sem tengist skilvirkum hluta áhættuvarnarinnar, sem hefur verið fært í aðra heildarafkomu, skal endurflokka úr eigin fé og færa í rekstrarreikning sem endurflokkunarleiðréttingu (sjá IAS-staðal 1 (endurskoðaður 2007)), í samræmi við 48.–49. lið í IAS-staðli 21, þegar erlenda rekstrinum eða hluta hans er ráðstafað.“

Liður 103E bætist við sem hér segir:

„103E. IAS-staðall 27 (eins og Alþjóðareikningsskilaráðið breytti honum 2008), breyting á 102. lið. Eining skal beita þessari breytingu að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. júlí 2009 eða síðar. Ef eining beitir IAS-staðli 27 (breytt 2008) að því er varðar fyrri tímabil taka breytingarnar gildi fyrir það fyrri tímabil.“

SIC-túlkun 7 *Uptaka evrunnar*

A10. SIC-túlkun 7 er breytt eins og lýst er hér á eftir.

Í hlutanum „Tilvísanir“ er „IAS-staðli 27, *samstæðureikningsskil og eigin reikningsskil* (breytt 2008)“, bætt við.

Ákvæðum 4. liðar er breytt sem hér segir:

„4. Þetta þýðir einkum að:

- a) ...
- b) uppsafnaður gengismunur, sem tengist umreikningi á reikningsskilum erlends rekstrar, færður í aðra heildarafkomu, skal vera uppsafnaður sem eigið fé og skal einungis endurflokkaður úr eigin fé og færður í rekstrarreikning við ráðstöfun hinnar hreinu fjárfestingar eða hluta hennar í erlenda rekstrinum; og ...“

Undir fyrirsögninni „Gildistöku dagur“ er nýjum lið bætt við á eftir liðnum þar sem gildistöku degi breytinganna á IAS-staðli 1 er lýst svohljóðandi:

„Með IAS-staðli 27 (eins og Alþjóðareikningsskilaráðið breytti honum 2008) breyttist b-liður 4. liðar. Eining skal beita þessari breytingu að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. júlí 2009 eða síðar. Ef eining beitir IAS-staðli 27 (breytt 2008) að því er varðar fyrri tímabil taka breytingarnar gildi fyrir það fyrri tímabil.“