

REGLUGERÐ FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR (EB) nr. 1910/2005

2008/EES/45/33

frá 8. nóvember 2005

um breytingu á reglugerð (EB) nr. 1725/2003 um innleiðingu tiltekinna, alþjóðlegra reikningsskilastaðla í samræmi við reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 1606/2002 að því er varðar IFRS-staðla 1 og 6, IAS-staðla 1, 16, 19, 24, 38 og 39 og túlkanir alþjóðlegra túlkunarnefndarinnar um reikningsskil 4 og 5 (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

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

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

- 1) Með reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 1725/2003 (*) voru innleiddir tilteknir alþjóðlegir staðlar og túlkanir sem voru fyrir hendi 14. september 2002, þ.m.t. alþjóðlegur reikningsskilastaðall, IAS-staðall 19, *starfskjör*.
- 2) Hinn 9. desember 2004 birti Alþjóðareikningsskilaráðið (IASB) alþjóðlegan reikningsskilastaðal, IFRS-staðal 6, *leit að jarðefnaauðlindum og mat á þeim*, hér á eftir nefndur „IFRS-staðall 6“, sem bráðabirgðalausn til að gera einingum innan þessa geira kleift að uppfylla IFRS-staðla án þess að þurfa að gera miklar breytingar á reikningsskilavenjum sínum. IFRS-staðall 6 veitir einingum, sem stofna til útgjalda vegna leitar og mats, undanþágur frá sumum kröfum annarra IFRS-staðla. Við sérstakar aðstæður geta slíkar einingar haldið áfram núverandi reikningshaldslegri meðferð sinni á útgjöldum vegna jarðefnaleitar og mats. Í IFRS-staðli 6 eru frekari leiðbeiningar um virðisrýmunarvæðingur vegna eigna sem tengjast jarðefnaleit og mati og um virðisrýmunarpróf slíkra eigna.
- 3) Hinn 16. desember 2004 gaf Alþjóðareikningsskilaráðið út breytingu á IAS-staðli 19, *starfskjör*. Með breytingunni er innleiddur frekari valkostur við færslu tryggingafræðilegs hagnaðar og taps að því er varðar réttindatengd eftirlaunakerfi. Nú er heimilt að færa tryggingafræðilegan hagnað og tap að fullu í yfirlit um tekjur og gjöld sem færð eru utan rekstrarreiknings, þ.e. tryggingafræðilegan hagnað og tap má færa beint á eigið fé. Í breytingunni er einnig tilgreint hvemig einingar í samstöðu skulu færa réttindatengd lífeyriskerfi í aðgreind reikningsskil sín og þar eru gerðar kröfur um viðbótarupplýsingar.
- 4) Hinn 2. desember 2004 birti alþjóðlega túlkunarnefndin um reikningsskil (IFRIC) IFRIC-túlkun 4, *ákvörðun um hvort samningur inniheldur fjárleigu*, hér á eftir nefnd „IFRIC-túlkun 4“. Í IFRIC-túlkun 4 eru settar fram viðmiðanir um hvemig beri að ákvarða hvort samningur
- 5) Hinn 16. desember 2004 birti alþjóðlega túlkunarnefndin um reikningsskil (IFRIC) IFRIC-túlkun 5, *réttur til hlutdeildar í sjóðum sem bera kostnað af niðurlagningu starfsemi, endurbyggingu og endurbótum á umhverfinu*, hér á eftir nefnd „IFRIC-túlkun 5“. Í IFRIC-túlkun 5 er sett fram hvemig framlagsgreiðandi skuli færa hlutdeild sína í sjóði og hvemig framlagsgreiðandi skuli færa viðbótarframlög.
- 6) Með samráði við tæknisérfræðinga á þessu sviði er það staðfest að IFRS-staðall 6, IAS-staðall 19 og IFRIC-túlkunir 4 og 5 uppfylli tæknileg skilyrði fyrir innleiðingu sem eru sett fram í 2. mgr. 3. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002.
- 7) Innleiðing IFRS-staðals 6, IAS-staðals 19, IFRIC-túlkana 4 og 5 felur þess vegna í sér breytingar á IFRS-staðli 1, *innleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaðla*, IAS-staðli 1, *framsetning reikningsskila*, IAS-staðli 16, *varanlegir rekstrarfjármunir*, IAS-staðli 24, *upplýsingar um tengda aðila*, IAS-staðli 38, *óefnislegar eignir* og IAS-staðli 39, *fjármálagerningar: færsla og mat*, til að tryggja samræmi á milli alþjóðlegra reikningsskilastaðla.
- 8) Því ber að breyta reglugerð (EB) nr. 1725/2003 til samræmis við það.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtið. ESB L 305, 24.11.2005, bls. 4. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegra EES-nefndarinnar nr. 37/2006 frá 10. mars 2006 um breytingu á XXII. viðauka (Félagaréttur) við EES-samninginn, sjá EES-viðbætur við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins nr. 28, 1.6.2006, bls. 23.

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

(2) Stjtið. ESB L 261, 13.10.2003, bls. 1. Reglugerðinni var síðast breytt með reglugerð (EB) nr. 1751/2005 (Stjtið. ESB L 282, 25.10.2005, bls. 3).

9) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari reglugerð, eru í samræmi við álit stýrjnefndarinnar um reikningsskil.

SAMÞYKKT REGLUGERÐ ÞESSA:

1. gr.

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

1. Alþjóðlegur reikningsskilastaðall (IFRS) 6, *leit að jarðefnaauðlindum og mat á þeim*, bætist við eins og hann er settur fram í viðaukanum við þessa reglugerð,
2. IAS-staðli 19, *starfskjör*, er breytt í samræmi við breytingu á IAS-stöðlum eins og fram kemur í viðaukanum við þessa reglugerð,
3. Túlkun alþjóðlegu túlkunarnefndarinnar um reikningsskil, IFRIC-túlkun 4, *ákvörðun um hvort samningur inniheldur fjárleigu*, bætist við eins og hún er sett fram í viðaukanum við þessa reglugerð,
4. IFRIC-túlkun 5, *réttur til hluteildar í sjóðum sem bera kostnað af niðurlagningu starfsemi, endurbyggingu og endurbótum á umhverfinu*, bætist við eins og hún er sett fram í viðaukanum við þessa reglugerð,

5. Alþjóðlegum reikningsskilastaðli, IFRS-staðli 1, IAS-staðli 16 og IAS-staðli 38 er breytt í samræmi við viðbæti B í IFRS-staðli 6 eins og fram kemur í viðaukanum við þessa reglugerð,
6. IFRS-staðli 1, IAS-staðli 1 og IAS-staðli 24 er breytt í samræmi við viðbæti F í breytingunni á IAS-staðli 19, eins og sett er fram í viðaukanum við þessa reglugerð,
7. IFRS-staðli 1 er breytt í samræmi við viðbættinn við IFRIC-túlkun 4 eins og sett er fram í viðaukanum við þessa reglugerð,
8. IAS-staðli 39 er breytt í samræmi við viðbættinn í IFRIC-túlkun 5 eins og sett er fram í viðaukanum við þessa reglugerð.

2. gr.

Félög skulu beita stöðlunum og túlkununum sem eru sett fram í viðaukanum eigi síðar en frá og með upphafsdagsetningu fjárhagsársins 2006.

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 8. nóvember 2005.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

Charlie McCREEVY

framkvæmdastjóri.

VIÐAUKI

ALÞJÓÐLEGIR REIKNINGSSKILASTAÐLAR

IFRS-staðall 6	Alþjóðlegur reikningskilastaðall, IFRS-staðall 6, <i>leit að jarðefnaauðlindum og mat á þeim</i>
IAS-staðall 19	Breyting á IAS-staðli 19, <i>starfskjör</i>
IFRIC-túlkun 4	IFRIC-túlkun 4, <i>ákvörðun um hvort samningur inniheldur fjárleigu</i>
IFRIC-túlkun 5	IFRIC-túlkun 5, <i>réttur til hlutdeildar í sjóðum sem bera kostnað af niðurlagningu starfsemi, endurbyggingu og endurbótum á umhverfinu</i>

ALÞJÓÐLEGUR REIKNINGSSKILASTAÐALL 6

Leit að jarðefnaauðlindum og mat á þeim

MARKMIÐ

1. Markmiðið með þessum IFRS-staðli er að tilgreina reikningsskil fyrir leit að jarðefnaauðlindum og mat á þeim.
2. Einkum er krafist í þessum IFRS-staðli:
 - a) afmarkaðra umbóta á gildandi reikningsskilavenjum fyrir útgjöld vegna jarðefnaleitar og mats.
 - b) að einingar, sem færa eignir vegna jarðefnaleitar og mats, meti virðisrýmun slíkra eigna í samræmi við þennan IFRS-staðal og meti alla virðisrýmun í samræmi við IAS-staðal 36, *virðisrýmun eigna*.
 - c) upplýsinga þar sem tilgreindar eru og útskýrðar fjárhæðir í reikningsskilum einingarinnar sem verða til vegna leitar að jarðefnaauðlindum og mats á þeim og koma notendum reikningsskilanna að notum við að skilja fjárhæð, tímasetningu og vissu fyrir sjóðstreymi í framtíðinni vegna hvers konar eigna sem eru færðar vegna jarðefnaleitar og mats.

GILDISSVIÐ

3. Eining skal beita IFRS-staðlinum á útgjöld sem hún stofnar til vegna jarðefnaleitar og mats.
4. Í IFRS-staðlinum er ekki tekið á öðrum þáttum reikningsskila af hálfu eininga sem fást við leit að jarðefnaauðlindum og mat á þeim.
5. Eining skal ekki beita þessum IFRS-staðli á útgjöld sem stofnað var til:
 - a) áður en farið er að leita að jarðefnaauðlindum og meta þær, s.s. útgjöld sem stofnað var til áður en einingin öðlaðist lagalegan rétt til leitar að jarðefnum á tilteknu svæði,
 - b) eftir að sýnt hefur verið fram á að vinnsla jarðefnaauðlindar er tæknilega framkvæmanleg og viðskiptalega hagkvæm.

FÆRSLA EIGNA VEGNA JARÐEFNALEITAR OG MATS

Tímabundnar undanþágur frá 11. og 12. lið IAS-staðals 8

6. Þegar eining, sem færir eignir vegna jarðefnaleitar og mats, þróar reikningsskilaaðferðir sínar skal hún beita 10. lið IAS-staðals 8, *reikningsskilaaðferðir, breytingar á reikningshaldslegu mati og skekkjur*.
7. Í 11. og 12. lið I AS-staðli 8 eru tilgreindar kröfur þess opinbera og leiðbeiningar sem framkvæmdastjórninni ber að hafa í huga við þróun reikningsskilaaðferðar fyrir tiltekinn lið ef enginn IFRS-staðall gildir sérstaklega um þann lið. Með fyrirvara um 9. og 10. lið hér á eftir er einingu með þessum IFRS-staðli veitt undanþága frá því að beita þeim liðum á reikningsskilaaðferðir sínar fyrir færslu og mat á eignum vegna jarðefnaleitar og mats.

MAT Á EIGNUM VEGNA JARÐEFNALEITAR OG MATS

Mat við færslu

8. Eignir vegna jarðefnaleitar og mats skal meta á kostnaðarverði.

Þættir í kostnaðarverði eigna vegna jarðefnaleitar og mats

9. Eining skal ákvarða aðferð þar sem tilgreind eru þau útgjöld sem eru færð sem eignir vegna jarðefnaleitar og mats og beita aðferðinni með samræmdum hætti. Þegar eining tekur þessa ákvörðun hefur hún í huga að hve miklu leyti hægt er að tengja útgjöldin því að finna tiltekna jarðefnaauðlindir. Hér á eftir eru dæmi um útgjöld þar sem upphaflegt mat á eignum vegna jarðefnaleitar og mats getur falið í sér (upptalningin er ekki tæmandi):
 - a) öflun réttinda til leitar,
 - b) staðfræðilegar, jarðfræðilegar, jarðefnafræðilegar og jarðeðlisfræðilegar rannsóknir,
 - c) tilraunaboranir,
 - d) skurðgröft,
 - e) sýnatöku og
 - f) starfsemi í tengslum við mat á því hvort það er tæknilega framkvæmanlegt og viðskiptalega hagkvæmt að vinna jarðefnaauðlind.
10. Útgjöld sem tengjast þróun jarðefnaauðlinda skal ekki færa sem eignir vegna jarðefnaleitar og mats. Í rammanum og IAS-staðli 38, *óefnislegar eignir*, eru leiðbeiningar um færslu eigna sem verða til vegna þróunar.
11. Í samræmi við IAS-staðal 37, *reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir*, færir eining hvers kyns skuldbindingar um brottflutning og enduruppbyggingu sem hún stofnar til á tilteknu tímabili vegna þess að hún hefur skuldbundið sig til að leita að jarðefnaauðlindum og meta þær.

Mat eftir færslu

12. Að færslu lokinni skal eining annaðhvort beita kostnaðarverðslíkaninu eða endurmatslíkaninu á eignir vegna jarðefnaleitar og mats. Ef endurmatslíkaninu er beitt (annaðhvort líkaninu í IAS-staðli 16, *varanlegir rekstrarfjármunir*, eða líkaninu í IAS-staðli 38) skal það vera í samræmi við flokkun eignanna (sjá 15. lið).

Breytingar á reikningsskilaaðferðum

13. Einingu er heimilt að breyta reikningsskilaaðferðum sínum fyrir útgjöld vegna jarðefnaleitar og mats ef reikningsskilin fá við breytinguna meira vægi fyrir þarfrar notenda vegna hagrænnar ákvarðanatöku og ekki dregur úr áreiðanleika þeirra eða eykur hann og skiptir ekki minna máli fyrir þær þarfrar. Eining skal dæma mikilvægi og áreiðanleika samkvæmt viðmiðununum í IAS-staðli 8.
14. Til að réttlæta breytingu á reikningsskilaaðferðum að því er varðar útgjöld vegna jarðefnaleitar og mats skal eining sýna fram á að breytingin færi reikningsskilin nær því að uppfylla viðmiðanirnar í IAS-staðli 8 en breytingin þarf ekki að ná fullu samræmi við þær viðmiðanir.

FRAMSETNING**Flokkun eigna vegna jarðefnaleitar og mats**

15. Eining skal flokka eignir vegna jarðefnaleitar og mats sem efnislegar eða óefnislegar eftir eðli eignanna sem hafa verið keyptar og beita flokkuninni með samræmdum hætti.
16. Farið er með sumar eignir vegna jarðefnaleitar og mats sem óefnislegar (t.d. réttindi til borunar) á meðan aðrar eru efnislegar (t.d. ókutæki og borpallar). Að svo miklu leyti sem efnisleg eign er notuð við að þróa óefnislega eign er fjárhæðin, sem endurspeglar þá notkun, hluti kostnaðarverðs óefnislegu eignarinnar. Notkun efnislegrar eignar við að þróa óefnislega eign breytir þó ekki efnislegri eign í óefnislega eign.

Endurflokkun eigna vegna jarðefnaleyta og mats

17. Eign vegna jarðefnaleyta og mats skal ekki lengur flokka sem slíka þegar hægt er að sýna fram á að vinnsla jarðefnaauðlindar sé tæknilega framkvæmanleg og viðskiptalega hagkvæm. Áður en eignir vegna jarðefnaleyta og mats eru endurflokkaðar ber að meta þær með tilliti til virðisrýmnunar og færa hvers kyns virðisrýmnunartap.

VIRÐISRÝRNUN

Færsla og mat

18. Meta skal eignir vegna jarðefnaleyta og mats með tilliti til virðisrýmnunar þegar málsatvik og aðstæður benda til að bókfært verð eignar vegna jarðefnaleyta og mats geti verið hærra en endurheimtanleg fjárhæð hennar. Þegar málsatvik og aðstæður benda til að bókfært verð sé hærra en endurheimtanlega fjárhæðin skal eining meta, setja fram og veita upplýsingar um virðisrýmnunartap sem af því getur hlottist í samræmi við IAS-staðal 36, að undanskildu því sem kveðið er á um í 21. lið hér á eftir.

19. Aðeins að því er varðar eignir vegna jarðefnaleyta og mats skal beita 20. lið þessa IFRS-staðals fremur en 8.–17. lið IAS-staðals 36 þegar skilgreind er eign vegna jarðefnaleyta og mats sem gæti hafa rýrnað að virði. Í 20. lið er notað hugtakið „eignir“ en það gildir jafnt um einstakar eignir vegna jarðefnaleyta og mats eða fjárskapandi einingu.

20. Eitt eða fleiri eftirfarandi málsatvik og aðstæður gefa til kynna að eining skuli prófa hvort eignir vegna jarðefnaleyta og mats hafi rýrnað að virði (upptalningin er ekki tæmandi):

- tímabilið sem einingin hefur rétt til að leita að jarðefnum á því svæði sem tiltekið er hefur runnið út á tímabilinu eða rennur út í náinni framtíð og ekki er gert ráð fyrir að það verði endurnýjað,
- veruleg útgjöld vegna frekari leitar að jarðefnaauðlindum og mats á þeim á því svæði sem tiltekið er eru hvorki á fjárhagsáætlun né fyrirhuguð,
- leit að jarðefnaauðlindum og mat á þeim á tiltekna svæðinu hefur ekki leitt til þess að fundist hafi jarðefnaauðlindir í viðskiptalega hagkvæmu magni og einingin hefur ákveðið að hætta slíkri starfsemi á tiltekna svæðinu,
- næg fyrirliggjandi gögn gefa til kynna að þrátt fyrir að líklegt sé þróun á því svæði sem tiltekið er haldi áfram sé ólíklegt að bókfært verð eigna vegna jarðefnaleyta og mats á þeim endurheimtist að fullu vegna árangursríkrar þróunar eða við sölu.

Í öllum slíkum tilvikum, eða svipuðum tilvikum, skal einingin gera virðisrýmunarpróf í samræmi við IAS-staðal 36. Allt virðisrýmnunartap er fært sem kostnaður í samræmi við IAS-staðal 36.

Að tilgreina á hvaða vinnlustigi virðisrýrnun eigna vegna jarðefnaleyta og mats er metin

21. Eining skal ákvarða reikningsskilaaðferð fyrir úthlutun eigna vegna jarðefnaleyta og mats til fjárskapandi eininga eða flokka fjárskapandi eininga í þeim tilgangi að meta virðisrýrnun slíkra eigna. Hver fjárskapandi eining eða flokkur af fjárskapandi einingum, sem eign vegna jarðefnaleyta og mats er úthlutað til, skal ekki vera stærri en starfsþáttur sem er annaðhvort byggður á aðal- eða aukaskýrslusniði sem ákvarðað er í samræmi við IAS-staðal 14, *starfsþáttaskýrslur*.

22. Vinnlustigið sem einingin tilgreinir í þeim tilgangi að prófa virðisrýrnun eigna vegna jarðefnaleyta og mats getur tekið til einnar fjárskapandi einingar eða fleiri.

UPPLÝSINGAR

23. Eining skal birta upplýsingar sem tilgreina og útskýra fjárhæðir sem eru færðar í reikningsskilum hennar og verða til vegna leitar að jarðefnaauðlindum og mats á þeim.
24. Til þess að fara að 23. lið skal eining greina frá:
- a) reikningsskilaaðferðum sínum að því er varðar útgjöld vegna jarðefnaleitar og mats, þ.m.t. færsla eigna vegna jarðefnaleitar og mats,
 - b) fjárhæðum eigna, skulda, tekna og kostnaðar og fjárstreymi frá rekstri og fjárfestingum vegna leitar að jarðefnaauðlindum og mats á þeim.
25. Eining skal fara með eignir vegna jarðefnaleitar og mats sem aðgreindan flokk eigna og birta upplýsingar, sem gerð er krafa um annaðhvort í IAS-staðli 16 eða IAS-staðli 38, í samræmi við flokkun eignanna.

GILDISTÖKUDAGUR

26. Eining skal beita þessum IFRS-staðli að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2006 eða síðar. Hvatt er til þess að staðlinum sé beitt fyrir. Ef eining beitir IFRS-staðlinum að því er varðar tímabil sem hefist fyrir 1. janúar 2006 skal hún greina frá því.

BRÁÐABIRGÐAÁKVÆÐI

27. Ef ógerlegt er að beita tiltekinni kröfu í 18. lið að því er varðar samanburðarupplýsingar, sem tengjast árlegum tímabilum, sem hefjast fyrir 1. janúar 2006, skal eining greina frá því. Hugtakið „ógerlegt“ er útskýrt í IAS-staðli 8.

*Viðbætur A***Skilgreiningar á hugtökum**

Þessi viðbætur er óaðskiljanlegur hluti IFRS-staðlanna.

eignir vegna jarðefnaleitar og mats	Útgjöld vegna jarðefnaleitar og mats færð sem eignir í samræmi við reikningsskilaaðferð einingarinnar.
útgjöld vegna jarðefnaleitar og mats	Útgjöld sem eining stofnar til í tengslum við leit að jarðefnaauðlindum og mat á þeim áður en sýnt er fram á að vinnsla jarðefnaauðlindar sé tæknilega framkvæmanleg og viðskiptalega hagkvæm.
leit að jarðefnaauðlindum og mat á þeim	Leit að jarðefnaauðlindum, þ.m.t. jarðefni, olía, jarðgas og sambærilegar óendurnýjanlegar auðlindir eflir að einingin hefur óðlast lagalegan rétt til leitar á tilteknu svæði, svo og ákvörðun um að vinnsla jarðefnaauðlindarinnar sé tæknilega framkvæmanleg og viðskiptalega hagkvæm.

Viðbætur B

Breytingar á öðrum IFRS-stöðlum

Breytingunum í þessum viðbæti skal beitt að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2006 eða síðar. Efeining beittir þessum IFRS-staðli að því er varðar fyrra tímabil taka þessar breytingar gildi fyrir það fyrra tímabil.

B1. Í IFRS-staðli 1, *inleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaðla*, er fyrirsögn og lið 36B bætt við sem hér segir

Undanþága frá kröfunni um að veita samanburðarupplýsingar fyrir IFRS-staðal 6

36B Eining sem innleiðir IFRS-staðla fyrir 1. janúar 2006 og kýs að innleiða IFRS-staðal 6, *leit að jarðefnaauðlindum og mat á þeim*, fyrir 1. janúar 2006 þarf ekki að leggja fram upplýsingarnar sem gerð er krafa um í IFRS-staðli 6 að því er varðar samanburðartímabil í fyrstu reikningsskilum sínum samkvæmt IFRS-stöðlum.

B2. Í IAS-staðli 16, *varanlegir rekstrarfjármunir* (endurskodaður 2003 og breytt með IFRS-staðli 5, *fastafjármunir sem haldið er til sölu og aflögð starfsemi*), er 3. lið breytt sem hér segir:

3. Þessi staðall gildir ekki um:

- a) varanlega rekstrarfjármuni sem eru skilgreindir sem haldið til sölu í samræmi við IFRS-staðal 5, *fastafjármunir sem haldið er til sölu og aflögð starfsemi*,
- b) lífrænar eignir sem tengjast landbúnaðarstarfsemi (sjá IAS-staðal 41, *landbúnaður*),
- c) færslu og mat á eignum vegna jarðefnaleyta og mats (sjá IFRS-staðal 6, *leit að jarðefnaauðlindum og mat á þeim*) eða
- d) jarðefnaréttindi og jarðefnaauðlindir, s.s. olíu, jarðgas og sambærilegar, óendurnýjanlegar auðlindir.

Hins vegar gildir þessi staðall um varanlega rekstrarfjármuni sem eru notaðir við breytingar eða viðhald á eignumum sem er fjallað um í b- til d-lið.

B3. Í IAS-staðli 38, *óefnislegar eignir* (endurskodaður 2004), er 2. lið breytt sem hér segir:

2. Þessum staðli skal beitt við færslu óefnislegra eigna nema um sé að ræða:

- a) óefnislegar eignir, sem falla innan gildissviðs annars staðals,
- b) óefnislegar eignir eins og þær eru skilgreindar í IAS-staðli 39, *fjármálagerningar: færsla og mat*,
- c) færslu og mat á eignum vegna jarðefnaleyta og mats (sjá IFRS-staðal 6, *leit að jarðefnaauðlindum og mat á þeim*) og
- d) útgjöld vegna þróunar og vinnslu á jarðefnum, olíu, jarðgasi og sambærilegum, óendurnýjanlegum auðlindum.

Breyting á IAS-staðli 19, starfskjör

Sameiginleg kerfi margra launagreiðenda

Lið 32A og skýringardæminu er bætt við og 35. liður er fluttur og númeri hans breytt í 32B sem hér segir.

- 32A. Samningsbundið samkomulag kann að vera til á milli sameiginlegs kerfis margra launagreiðenda og réttihafa í því sem ákvarðar hvernig tekjuafgangi kerfisins verður dreift til réttihafanna (eða hallinn fjármagnaður). Réttihafi í kerfi margra launagreiðenda með slíkt samkomulag sem færir kerfið sem iðgjaldatengt kerfi í samræmi við 30. lið skal færa í rekstrarreikning eignina eða skuldina sem verður til vegna samningsbundna samkomulagsins og tekjumar eða gjöldin sem af því leiðir.

Dæmi til skýringar á 32. lið A

Eining tekur þátt í réttindatengdu kerfi margra launagreiðenda þar sem ekki er gert virðismat á kerfinu á grundvelli IAS-staðals 19. Hún færir því kerfið eins og það væri iðgjaldatengt kerfi. Mat á fjármögnuninni, sem ekki er gert á grundvelli IAS-staðals 19, sýnir að hallinn á kerfinu nemur 100 milljónum. Samningur hefur verið gerður milli kerfisins og hlutaðeigandi vinnuveitenda um greiðsluáætlun fyrir framlög þeirra til kerfisins sem mun eyða hallanum á næstu fimm árum. Heildarframlög einingarinnar samkvæmt samningnum nema 8 milljónum.

Einingin færir framlögin sem skuld, leiðrétt með tilliti til tímavirðis peninga, og færir jafnháan kostnað í rekstrarreikning.

- 32B. Í IAS-staðli 37, *veiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir*, er gerð krafa um að eining færi eða veiti upplýsingar um tilteknar, óvissar skuldir. Í sameiginlegu kerfi margra launagreiðenda getur óviss skuld t.d. orðið til vegna:
- tryggingafræðilegra tapa, sem tengjast öðrum þátttökueiningum vegna þess að hver eining, sem tekur þátt í kerfi margra launagreiðenda, deilir tryggingafræðilegri áhættu allra hinna þátttökueininganna eða
 - ábyrgðar samkvæmt skilmálum kerfisins á fjármögnun á halla í kerfinu ef aðrar einingar hætta þátttöku.

35. [Fellur brott]

Réttindatengd kerfi sem deila áhættunni milli ýmissa eininga sem lúta sameiginlegum yfirráðum

Ákvæðum 34. liðar er breytt og liðum 34A og 34B er bætt við sem hér segir

34. Réttindatengd kerfi, sem deila áhættu milli ýmissa eininga sem lúta sameiginlegum yfirráðum, t.d. móðurfélags og dótturfélaga þess, eru ekki sameiginleg kerfi margra launagreiðenda.
- 34A. Eining sem tekur þátt í slíku kerfi skal afla upplýsinga um kerfið í heild og skal það metið í samræmi við IAS-staðal 19 á grundvelli forsendna sem gilda um kerfið í heild. Ef fyrir hendi er samningsbundið samkomulag eða yfirlýst stefna um að gjaldfæra hreinan, réttindatengdan kostnað, að því er varðar kerfið í heild, metið í samræmi við IAS-staðal 19, á einstakar einingar innan samstæðunnar skal einingin færa hreinan, réttindatengdan kostnað, eins og hann er gjaldfærður, í aðgreind eða eigin reikningsskil. Ef slíkur samningur eða stefna er ekki fyrir hendi skal færa hreinan, réttindatengdan kostnað í aðgreind eða eigin reikningsskil þeirrar einingar innan samstæðunnar sem lögum samkvæmt er sá vinnuveitandi sem fjármagnar kerfið. Aðrar einingar innan samstæðunnar færa kostnað, sem er jafnhár framlagi þeirra til greiðslu á tímabilinu, í aðgreind eða eigin reikningsskil.
- 34B. Þátttaka í slíku kerfi er viðskipti tengdra aðila að því er varðar hverja einstaka einingu innan samstæðunnar. Eining skal því birta eftirfarandi upplýsingar í aðgreindum eða eigin reikningsskilum:
- samningsbundið samkomulag eða yfirlýsta stefnu um að gjaldfæra hreinan, réttindatengdan kostnað eða upplýsingar um að engin slík stefna sé til,
 - stefnu um ákvörðun framlagsins sem einingunni ber að greiða,

- c) allar upplýsingar um kerfið í heild, í samræmi við 120.–121. lið, ef einingin færir úthlutun hreins, réttindatengds kostnaðar í samræmi við 34. lið A,
- d) upplýsingar um kerfið í heild sem gerð er krafa um í samræmi við b–e-lið, j-lið, n-lið, o-lið og q-lið 120. liðar A og 121. lið, ef einingin færir framlagið til greiðslu á tímabilinu í samræmi við 34. lið A. Aðrar upplýsingar sem gerð er krafa um í 120. lið A gilda ekki.

Færsla efnishátta réttindatengds kostnaðar í rekstrarreikning

Fyrirsögninni á undan 61. lið er breytt og 61. lið er breytt sem hér segir:

Rekstrarreikningur

61. *Eining skal færa hreina samtölu eftirfarandi fjárhæða í rekstrarreikning, nema að því marki sem gerð er krafa um það í öðrum staðli eða það heimilad að þær séu meðtaldar í kostnaðarverði eignar:*
- a) *kostnaðar við réttindaávinnslu tímabilsins (sjá 63.–91. lið),*
 - b) *vaxtagjalda (sjá 82. lið),*
 - c) *væntanlegrar ávöxtunar allra eigna til greiðslu lífeyris (sjá 105.–107. lið) og hvers konar endurgreiðsluréttinda (sjá 104. lið A),*
 - d) *tryggingafræðilegs hagnaðar og taps, eins og gerð er krafa um í samræmi við reikningsskilaáferð einingarinnar (sjá 92.–93. lið D),*
 - e) *kostnaðar við réttindaávinnslu fyrri tímabila (sjá 96. lið),*
 - f) *áhrifa réttindaskerðingar eða uppgjörs (sjá 109. og 110. lið) og*
 - g) *áhrifa takmörkunarinnar í b-lið 58. liðar, nema þau séu færð utan rekstrarreiknings í samræmi við 93. lið C.*

Tryggingafræðilegur hagnaður og tap

92., 93. og 95. lið er breytt og 93. lið A til D er bætt við sem hér segir:

92. *Við mat á réttindatengdri skuld í samræmi við 54. lið skal eining, með fyrirvara um 58. lið A, færa hluta (sem tilgreindur er í 93. lið) af tryggingafræðilegum hagnaði og tapi, sem tekjur eða gjöld ef hreinn, uppsafnaður, tryggingafræðilegur hagnaður og tap, sem ekki er fært við lok fyrri reikningsskiltímabils, er hærra en það sem hærra er af eftirfarandi:*
- a) *10% af núvirkni réttindatengdrar skuldbindingar á þeim degi (áður en eignir til greiðslu lífeyris eru dregnar frá) og*
 - b) *10% af gangvirkni allra eigna til greiðslu lífeyris á þeim degi.*

Þessi mörk skulu reiknuð og þeim beitt sérstaklega gagnvart sérhverju réttindatengdu kerfi.

93. *Sá hluti tryggingafræðilegs hagnaðar og taps sem á að færa fyrir sérhvert réttindatengt kerfi er sá afgangur sem ákvarðaður er í samræmi við 92. lið, deilt með því sem vænst er að verði að meðaltali eftir af starfsævi þeirra starfsmanna sem eru réttihafar í kerfinu. Eining má þó taka upp kerfisbundna aðferð sem leiðir til hraðari færslu tryggingafræðilegs hagnaðar og taps, svo framarlega sem sami grunnur er notaður bæði fyrir hagnað og tap og að þeim grunni sé beitt af samkvæmni frá einu tímabili til annars. Eining má beita slíkum kerfisbundnum aðferðum á tryggingafræðilegan hagnað og tap jafnvel þótt það sé innan þeirra marka sem tilgreind eru í 92. lið.*
- 93A. *Ef eining, eins og heimilt er skv. 93. lið, tekur upp þá aðferð að færa tryggingafræðilegan hagnað og tap á tímabilinu þegar það verður til getur hún fært það utan rekstrarreiknings, í samræmi við 93. lið B til 93. lið D, svo framarlega sem hún gerir það fyrir:*
- a) *öllum réttindatengd kerfi sín og*
- b) *allan tryggingafræðilegan hagnað sinn og tap.*
- 93B. Tryggingafræðilegur hagnaður og tap, sem er fært utan rekstrarreiknings, eins og heimilt er skv. 93. lið A, skal sett fram í yfirliti um breytingar á eigin fé sem ber yfirskriftina „yfirlit um færðar tekjur og gjöld“ og nær aðeins yfir liðina sem eru tilgreindir í 96. lið IAS-staðals 1 (endurskodaður 2003). Einingin skal ekki setja fram tryggingafræðilegan hagnað og tap í yfirliti um breytingar á eigin fé í dálkaforminu sem um getur 101. lið í IAS-staðli 1 eða öðru formi sem felur í sér liðina sem eru tilgreindir í 97. lið IAS-staðals 1.
- 93C. Eining sem færir tryggingafræðilegan hagnað og tap í samræmi við 93. lið A skal einnig færa allar leiðréttingar, sem verða til vegna markanna í b-lið 58. liðar, utan rekstrarreiknings í yfirlitinu um færðar tekjur og gjöld.
- 93D. Tryggingafræðilegan hagnað og tap og leiðréttingar, sem verða til vegna markanna í b-lið 58. liðar og hafa verið færð beint í yfirlitið um færðar tekjur og gjöld, skal færa þegar í stað sem óráðstafað eigið fé. Ekki skal færa þau í rekstrarreikning á síðara tímabili.
95. Til lengri tíma litið geta tryggingafræðilegur hagnaður og tap jafnað hvort annað. Því má líta á mat eftirlauna-skuldbindinga sem svið (eða „vikmörk“) í kringum besta matið. Þess er ekki krafist að eining færi tryggingafræðilegan hagnað og tap sem fellur innan þess sviðs, en henni er það heimilt. ...

Upplýsingar

Nýjum lið 120 er bætt við og 120. liður fær nýtt númer 120A og ásamt með 121. lið er honum breytt sem hér segir.

120. *Eining skal birta upplýsingar sem gera notendum reikningsskila kleift að meta eðli réttindatengdra kerfa hennar og fjárhagsleg áhrif breytinga á þessum kerfum á tímabilinu.*
- 120A. *Eining skal veita eftirfarandi upplýsingar um réttindatengd kerfi:*
- a) *reikningsskilaaðferð einingarinnar við færslu tryggingafræðilegs hagnaðar og taps,*
- b) *almenna lýsingu á tegund kerfis,*
- c) *afstemmingu á upphafs- og lokastöðu núvirðis réttindatengdrar skuldbindingar þar sem sýnd eru sérstaklega, ef við á, áhrifin á tímabilinu sem rekja má til sérhvers eftirfarandi:*
- i) *kostnaðar við réttindaávinnslu tímabilsins*
- ii) *vaxtagjalda,*

- iii) *framlaga réttihafa í kerfinu,*
 - iv) *tryggingafræðilegs hagnaðar og taps,*
 - v) *breytinga á gengi erlendra gjaldmiðla fyrir kerfi sem eru metin í öðrum gjaldmiðli en framsetningargjaldmiðli einingarinnar,*
 - vi) *réttindagreiðsla,*
 - vii) *kostnaðar við réttindaávinnslu fyrri tímabila,*
 - viii) *sameiningar fyrirtækja,*
 - ix) *réttindaskerðingar og*
 - x) *uppgjörs.*
- d) *greiningu á réttindatengdri skuldbindingu í fjárhæðir sem verða til vegna kerfa sem eru að öllu leyti ófjármögnuð og fjárhæðir sem verða til vegna kerfa sem eru fjármögnuð að öllu leyti eða að hluta,*
- e) *afstemmingu á upphafs- og lokastöðu gangvirðis eigna til greiðslu lífeyris og á upphafs- og lokastöðu allra endurgreiðsluréttinda sem eru færð sem eign í samræmi við 104. lið A þar sem sýnd eru sérstaklega, ef við á, áhrifin á tímabilinu sem rekja má til sérhvers eftirfarandi:*
- i) *væntrar ávöxtunar eigna til greiðslu lífeyris,*
 - ii) *tryggingafræðilegs hagnaðar og taps,*
 - iii) *breytinga á gengi erlendra gjaldmiðla fyrir kerfi sem eru metin í öðrum gjaldmiðli en framsetningargjaldmiðli einingarinnar,*
 - iv) *framlaga vinnuveitanda,*
 - v) *framlaga réttihafa í kerfinu,*
 - vi) *réttindagreiðsla,*
 - vii) *sameiningar fyrirtækja og*
 - viii) *uppgjörs.*
- f) *afstemmingu á núvirði réttindatengdu skuldbindingarinnar í c-lið og gangvirði eigna til greiðslu lífeyris í e-lið við eignir og skuldir sem færðar eru í efnahagsreikning, sem sýnir a.m.k.:*
- i) *hreinan tryggingafræðilegan hagnað eða tap sem ekki er fært í efnahagsreikning (sjá 92. lið),*
 - ii) *kostnað við réttindaávinnslu fyrri tímabila sem ekki hefur verið færður í efnahagsreikning (sjá 96. lið),*
 - iii) *allar fjárhæðir sem ekki eru eignfærðar vegna markanna sem sett eru í b-lið 58. liðar,*
 - iv) *gangvirði allra endurgreiðsluréttinda við dagsetningu efnahagsreiknings sem er eignfært í samræmi við 104. lið A (ásamt stuttri lýsingu á tengslunum milli endurgreiðsluréttindanna og tengdu skuldbindingarinnar), og*
 - v) *aðrar fjárhæðir sem færðar eru í efnahagsreikning.*

- g) heildargjöld sem færð eru í rekstrarreikning fyrir hvert eftirfarandi atriða og liða sem þau teljast til:
- i) kostnað við réttindaávinnslu tímabilsins,
 - ii) vaxtagjöld,
 - iii) vænta ávöxtun eigna til greiðslu lífeyris,
 - iv) vænta ávöxtun allra endurgreiðsluréttinda sem eignfærð eru í samræmi við 104. lið A,
 - v) tryggingafræðilegan hagnað og tap,
 - vi) kostnað við réttindaávinnslu fyrri tímabils,
 - vii) áhrif réttindaskerðingar eða uppgjörs og
 - viii) áhrif markanna sem sett eru í b-lið 58. liðar.
- h) heildar fjárhæð sem er færð í yfirlit um færðar tekjur og gjöld fyrir hvorn eftirfarandi liða:
- i) tryggingafræðilegan hagnað og tap og
 - ii) áhrif markanna sem sett eru í b-lið 58. liðar:
- i) að því er varðar einingar sem færa tryggingafræðilegan hagnað og tap í yfirlit um færðar tekjur og gjöld í samræmi við 93. lið A, uppsafnaða fjárhæð tryggingafræðilegs hagnaðar og taps sem færð er í yfirlit um færðar tekjur og gjöld,
- j) að því er varðar hvern meginflokk eigna til greiðslu lífeyris sem skal ná til en ekki takmarkast við eigin fjárgæringa, skuldagæringa, fasteignir og allar aðrar eignir, hlutfall eða fjárhæð hvers meginflokks af gangvirði heildareigna til greiðslu lífeyris,
- k) fjárhæðirnar sem felast í gangvirði eigna til greiðslu lífeyris fyrir:
- i) hvern flokk eigin fjármálagæringa einingarinnar og
 - ii) allar eignir sem einingin nýtir eða notar,
- l) lýsingu í samfelli máli á grunninum sem notaður er til að ákvarða vænta heildarávöxtun eigna, þ.m.t. áhrif meginflokka eigna til greiðslu lífeyris,
- m) raunávöxtun eigna til greiðslu lífeyris auk raunávöxtunar allra endurgreiðsluréttinda sem eignfærð eru í samræmi við 104. lið A,
- n) helstu tryggingafræðilegu forsendur sem byggt er á við dagsetningu efnahagsreiknings og einnig eftir því sem við á:
- i) afvöxtunarstuðlar,
 - ii) vænt ávöxtun allra eigna til greiðslu lífeyris á heim tímabilum sem birt eru í reikningsskilumum,

iii) vænt ávöxtun á þeim tímabilum sem birt eru í reikningsskilunum á öllum endurgreiðsluréttindum sem eignfærð eru í samræmi við 104. lið A,

iv) væntar launahækkunir (og breytingar á vísitölu eða annarri breytu sem tilgreind er í formlegum eða ætluðum skilmálum kerfis sem grundvöllur framtíðarkjarahækkana),

v) leitni læknskostnaðar og

vi) allar aðrar mikilvægar tryggingafræðilegar forsendur sem notaðar eru.

Eining skal greina frá sérhverri tryggingafræðilegri forsendu sem algildi (t.d. sem algilt hlutfall) og ekki aðeins sem bil milli mismunandi hlutfalla eða annarra breyta,

o) áhrif hækkunar um eitt prósentustig og áhrif lækkunar um eitt prósentustig á áætlaðri leitni læknskostnaðar á:

i) samtölu kostnaðar við réttindaávinnslu og vaxtakostnaðarþátta hreins, reglubundins læknskostnaðar starfsmanns eftir starfslok og

ii) uppsafnaða eftirlaunaskuldbindingu að því er varðar læknskostnað,

Að því er varðar þessar upplýsingar skulu allar aðrar forsendur vera fastar. Að því er varðar kerfi sem starfa í umhverfi þar sem verðbólga er mikil skal í upplýsingunum greina frá áhrifum hlutfallshækkunar eða -lækkunar á áætlaðri leitni læknskostnaðar sem hefur sambærilega þýðingu og eitt prósentustig í umhverfi þar sem verðbólga er lítil,

p) fjárhæðir fyrir yfirstandandi árlegt tímabil og undanfarin fjögur árleg tímabil:

i) núvirdis réttindatengdrar skuldbindingar, gangvirdis eigna til greiðslu líffeyris og afgangs eða halla kerfisins og

ii) reynsluleiðréttinga sem verða til í tengslum við:

A. skuldir kerfisins settar fram sem annað hvort 1) fjárhæð eða 2) hlutfall af skuldum kerfisins við dagsetningu efnahagsreiknings og

B. eignir til greiðslu líffeyris settar fram sem annaðhvort 1) fjárhæð eða 2) hlutfall af eignum til greiðslu líffeyris við dagsetningu efnahagsreiknings,

q) besta mat vinnuveitanda, um leið og hægt er að ákvarða það með góðu móti, á framlögum sem vænst er að verði greidd til kerfisins á árlega tímabilinu sem hefst eftir dagsetningu efnahagsreiknings.

121. Í b-lið 120. liðar A er krafist almennrar lýsingar á tegund kerfis. Slik lýsing greinir t.d. milli eftirlaunakerfa sem byggja á föstum launum og eftirlaunakerfa byggðum á starfslokalaunum og starfslokasjúkrakerfa. Lýsingin á kerfinu skal taka til óformlegra venja sem skapa ætlaðar skuldbindingar sem eru teknar með í mati á réttindatengdri skuldbindingu í samræmi við 52. lið. Frekari sundurliðunar er ekki krafist.

Gildistökkudagur

Liðum 159B og 159C er bætt við og 160. lið er breytt sem hér segir:

159B. Eining skal beita breytingunum í liðum 32A, 34–34B, 61 og 120–121 að því er varðar árleg tímabil sem hefst 1. janúar 2006 eða síðar. Hvatt er til þess að breytingarnar séu teknar upp fyrr. Ef eining beitir breytingunum á tímabil sem hefst fyrir 1. janúar 2006 skal hún greina frá því.

- 159C. *Nota má kostinn í liðum 93A til D að því er varðar árleg tímabil sem lýkur 16. desember 2004 eða síðar. Eining, sem notar kostinn að því er varðar árleg tímabil, sem hefst fyrir 1. janúar 2006, skal einnig beita breytingunum í liðum 32A, 34–34B, 61 og 120–121.*
160. IAS-staðall 8 á við þegar eining breytir reikningsskilaaðferð sinni til að endurspeglar breytingarnar sem tilgreindar eru í 159.–159. lið C. Þegar þessum breytingum er beitt afturvirkir, eins og krafist er í IAS-staðli 8, fer einingin með þessar breytingar eins og þeim hefði verið beitt á sama tíma og öðrum hlutum þessa staðals nema hvað eining getur greint frá fjárhæðunum sem krafist er í p-lið 120. liðar A þar eð fjárhæðirnar eru ákvarðaðar framvirkt fyrir hvert árlegt tímabil frá fyrsta árlega tímabilinu sem er sett fram í reikningsskilunum þar sem einingin beitir breytingunum í 120. lið A í fyrsta sinn.

Aðrar breytingar á staðlinum

Vegna breytinganna hér að ofan er eftirfarandi millivísunum breytt.

Í b-lið 29. liðar er „12.0 lið“ breytt í „120. lið A“.

Í 60. lið er „vi-lið c-liðar 120. liðar“ breytt í „iii.-lið f-liðar 120. liðar A“.

Í skýringardæminu við 60. lið er „vi.-lið c-liðar 120. liðar“ breytt í „iii.-lið f-liðar 120. liðar A“.

Í 104. lið C er „vii.-lið c-liðar 120. liðar“ breytt í „iv.-lið f-liðar 120. liðar A“.

Í b-lið 159. liðar er

„vii.-lið c-liðar 120. liðar, iv.-lið f-liðar 120. liðar, g-lið 120. liðar og iii.-lið h-liðar 120. liðar“

breytt í

„iv.-lið f-liðar 120. liðar A, iv.-lið g-liðar 120. liðar A, m-lið 120. liðar A og iii.-lið n-liðar 120. liðar A“.

—

Viðbæti F er bætt við sem hér segir:

„VIÐBÆTUR F

Breytingar á öðrum stöðlum

Breytingunum í þessum viðbæti skal beitt að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2006 eða síðar. Ef eining beitir breytingunum á IAS-staðli 19 að því er varðar fyrra tímabil taka þessar breytingar gildi fyrir það fyrra tímabil.

A1. IAS-staðli 1, *framsetning reikningsskila* (endurskoðaður 2003) er breytt eins og lýst er hér á eftir

Ákvæðum 96. liðar er breytt sem hér segir:

96. *Eining skal setja fram yfirlit um breytingar á eigin fé í rekstrarreikningnum sem sýnir:*

a) ...

d) ...

Yfirlit um breytingar á eigin fé sem nær aðeins yfir þessa liði skal kallast yfirlit um færðar tekjur og gjöld.

A2. Í IAS-staðli 24, *upplýsingar um tengda aðila* (endurskoðaður 2003), er 20. lið breytt sem hér segir:

20. Eftirfarandi eru dæmi um viðskipti sem greint er frá ef þau eru við tengdan aðila:

a) ...

i) ...

Þátttaka móðurfélags eða dótturfélags í réttindatengdu kerfi þar sem áhættu er deilt milli eininga innan samstæðunnar er viðskipti tengdra aðila (sjá 34. lið B í IAS-staðli 19).

A3. Í IFRS-staðli 1, *inleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaðla*, er 20. lið A bætt við sem hér segir:

20A. Eining getur greint frá fjárhæðunum sem krafist er í p-lið 120. liðar A þar eð fjárhæðirnar eru ákvarðaðar fyrir hvert reikningsskilatímabil framvirkt frá aðlögunardagsetningunni.“

IFRIC-túlkun 4

Ákvörðun um hvort samningur inniheldur fjárleigu

TILVÍSANIR

IAS-staðall 8, *reikningsskilaaðferðir, breytingar á mati í reikningsskilum og skekkjur*

IAS-staðall 16, *varanlegir rekstrarfjármunir* (endurskoðaður 2003).

IAS-staðall 17, *leigusamningar* (endurskoðaður 2003)

IAS-staðall 38, *óefnislegar eignir* (endurskoðaður 2004)

FORSAGA

1. Eining getur gert samning, sem nær yfir viðskipti eða röð tengdra viðskipta, en tekur ekki á sig lagalegt form leigusamnings þar sem látinn er af hendi afnotaréttur af eign (t.d. lið í varanlegum rekstrarfjármunum) gegn greiðslu eða röð greiðslna. Dæmi um samninga þar sem ein eining (birgirinn) getur látið af hendi slíkan afnotarétt af eign til annarrar einingar (kaupandans), oft ásamt tengdri þjónustu, eru m.a.:
 - útvístunarsamningar (t.d. útvístun á gagnavinnslu einingar)
 - samningar í fjarskiptaiðnaðinum þar sem seljendur netflutningsgetu gera samninga við kaupendur um að veita þeim rétt til getu
 - algreiðslusamningar og sambærilegir samningar þar sem kaupendur verða að inna tilteknar greiðslur af hendi óháð því hvort þeir taki við vörunni eða þjónustunni sem samningurinn tekur til (t.d. algreiðslusamningur um að kaupa alla raforkuframleiðslu seljandans).
2. Í þessari túlkun eru leiðbeiningar til að ákvarða hvort slíkir samningar eru eða innihalda leigusamninga sem skal færa í samræmi við IAS-staðal 17. Í henni eru ekki leiðbeiningar til að ákvarða hvernig flokka skal slíkan leigusamning samkvæmt þeim staðli.
3. Í sumum samningum er undirliggjandi eign, sem leigusamningurinn tekur til, hluti stærri eignar. Þessi túlkun fjallar ekki um hvernig eigi að ákvarða hvenær hluti stærri eignar er sjálfur undirliggjandi eign að því er varðar beitingu IAS-staðals 17. Eigi að síður falla samningar, þar sem undirliggjandi eign myndi samsvara reiknieiningu annaðhvort í IAS-staðli 16 eða IAS-staðli 38, innan gildissviðs þessarar túlkunar.

GILDISSVIÐ

4. Þessi túlkun gildir ekki um samninga sem eru eða innihalda fjárleigu sem falla utan gildissviðs IAS-staðals 17.

ÁLITAEFNI

5. Í þessari túlkun er fjallað um eftirfarandi álitaefni:
 - a) hvernig ákvarðað er hvort samningur er fjárleiga eða inniheldur fjárleigu eins og hún er skilgreind í IAS-staðli 17,
 - b) hvenær mat eða endurnat á því hvort samningur er fjárleiga eða inniheldur fjárleigu skal gert og
 - c) hvort samningur er fjárleiga eða inniheldur fjárleigu, hvernig aðgreina skal greiðslur fyrir fjárleiguna frá greiðslum fyrir alla aðra þætti í samningnum.

ALMENNT SAMKOMULAG

Ákvörðun um hvort samningur er eða inniheldur fjárleigu

6. Ákvörðun um hvort samningur er fjárleiga eða inniheldur fjárleigu skal byggjast á eðli samningsins og meta þarf:
- hvort efnidir samningsins velta á afnotum af tiltekinni eign eða eignum (eignin) og
 - hvort með samningnum er látinn af hendi afnotaréttur af eigninni.

Efnidir samningsins velta á afnotarétti á tiltekinni eign

7. Þótt vera kunnir að vísað sé beint til tiltekinnar eignar í samningi er hún ekki efni leigusamnings ef efnidir samningsins velta ekki á afnotum af tilgreindu eigninni. Ef birginum er t.d. skylt að afhenda tiltekið magn vöru eða þjónustu og hann hefur rétt og getu til að útvega þessar vörur eða þjónustu með því að nota aðrar eignir, sem eru ekki tilgreindar í samningnum, velta efnidir samningsins ekki á tilgreindu eigninni og samningurinn inniheldur ekki fjárleigu. Ábyrgðarskuldbinding sem heimilar eða gerir kröfu um staðgöngu sömu eða sambærilegrar eignar þegar tilgreinda eignin starfar ekki eðlilega útilokar ekki reikningsskilalega meðferð samkvæmt fjárleigu. Að auki útilokar samningsbundnið ákvæði (skilyrt eða annars konar), sem heimilar eða gerir kröfu um að birgirinn skipti út öðrum eignum af hvaða ástæðu sem er á tilteknum degi eða eftir tilgreinda dagsetningu, ekki reikningsskilalega meðferð samkvæmt fjárleigu fyrir dagsetningu staðgöngunnar.
8. Eign hefur verið tilgreind með óbeinum hætti ef t.d. seljandinn á eða leigir aðeins eina eign til að uppfylla skuldbindinguna með og það er ekki efnahagslega hagkvæmt eða gerlegt fyrir seljandann að uppfylla skuldbindingu sína með því að nota annars konar eignir.

Samningur þar sem afnotaréttur af eigninni er látinn af hendi

9. Í samningi er afnotaréttur af eigninni látinn af hendi sé í samningnum rétturinn til að ráða yfir notkun undirliggjandi eignar látinn af hendi til kaupandans (leigutakans). Rétturinn til að ráða yfir notkun undirliggjandi eignar er látinn af hendi ef einhverju eftirfarandi skilyrða er fullnægt:
- kaupandinn hefur getu til eða rétt á að starfrækja eignina eða beina öðrum til að starfrækja eignina á þann hátt sem hann ákvarðar á sama tíma og hann fær eða ræður yfir meira en óverulegum hluta af framleiðslu eða öðrum notum af eigninni,
 - kaupandinn hefur getu til eða rétt á að ráða yfir efnislegum aðgangi að undirliggjandi eign á sama tíma og hann fær eða ræður yfir meira en óverulegum hluta af framleiðslu eða öðrum notum af eigninni,
 - málsatvik og aðstæður gefa til kynna að hverfandi líkur séu á því að einn eða fleiri aðilar aðrir en kaupandinn taki til sín meira en óverulegan hluta af framleiðslu eða öðrum notum sem eignin framleiðir eða myndar á gildistíma samningsins og verðið sem kaupandinn mun greiða fyrir afurðina er hvorki fast, samningsbundnið verð á afurðaeiningu né jafnt gildandi markaðsverði fyrir afurðaeiningu frá og með afhendingartíma afurðarinnar.

Mat eða endurmat á því hvort samningur er fjárleiga eða inniheldur fjárleigu

10. Mat á því hvort samningur inniheldur fjárleigu skal framkvæmt við upphaf samningsins, sem er sú eftirfarandi dagsetninga sem fyrr er: dagsetning samningsins eða dagsetning skuldbindingar samningsaðila um helstu skilmála samningsins, á grundvelli allra málsatvika og aðstæðna. Endurmat á því hvort samningur inniheldur fjárleigu eftir upphaf samningsins skal aðeins framkvæmt ef einhverju eftirfarandi skilyrða er fullnægt:
- breyting verður á samningsskilmálunum, nema breytingin lúti aðeins að endurnýjun eða framlengingu samningsins,
 - möguleiki á endurnýjun er nýttur eða aðilar að samningnum samþykkja framlengingu hans, nema lengd endurnýjunarinnar eða framlengingarinnar hafi upphaflega verið hluti leigusamningstímans í samræmi við 4. lið IAS-staðals 17. Endurnýjun eða framlengingu samningsins, sem inniheldur ekki breytingu á einhverjum skilmálanna í upphaflega samningnum fyrir lok upphaflegs samningstíma, skal meta skv. 6.–9. lið aðeins að því er varðar endurnýjunar- eða framlengingartímann,

- c) ákvörðuninni um hvort efndir velta á tiltekinni eign er breytt,
 - d) veruleg breyting verður á eigninni, t.d. veruleg efnisleg breyting á varanlegum rekstrarfjámunum.
11. Endurmat samnings skal byggjast á málsvikum og aðstæðum við dagsetningu endurmatins, þ.m.t. eftirstöðvar samningstímans. Breytingar á mati (t.d. á áætlðu magni framleiðslunnar sem skal afhent kaupandanum eða öðrum hugsanlegum kaupendum) hrinda ekki af stað endurmati. Ef samningur er endurmetinn og ákvarðað er að hann innihaldi fjárleigu (eða innihaldi ekki fjárleigu) skal beita reikningsskilum fyrir leigusamninga (eða hætta að beita þeim):
- a) í tilvikum a-, c- eða d-liðar í 10. lið, frá og með því þegar breyting á aðstæðum kallar á endurmat,
 - b) í tilvikum b-liðar í 10. lið, frá og með upphafi endurnýjunar- eða framlengingartímabilsins.

Aðgreining á greiðslum fyrir fjárleiguna frá öðrum greiðslum

12. Ef samningur inniheldur fjárleigu skulu aðilar að samningnum beita kröfunum í IAS-staðli 17 á leigusamningsþátt samningsins, nema hann sé undanþeginn þessum kröfum í samræmi við 2. lið IAS-staðals 17. Ef samningur inniheldur fjárleigu skal í samræmi við það flokka fjárleiguna sem fjármögnunarleigusamning eða rekstrarleigusamning í samræmi við 6.–19. lið IAS-staðals 17. Aðrir þættir samningsins sem eru ekki innan gildissviðs IAS-staðals 17 skulu færðir í samræmi við aðra staðla.
13. Að því er varðar beitingu krafanna í IAS-staðli 17 skulu greiðslur og annað endurgjald sem gerð er krafa um í samningnum vera aðgreint við upphaf samningsins eða við endurmat samningsins í greiðslur vegna leigusamningsins og greiðslur vegna annarra þátta á grundvelli hlutfallslegs gangvirðis þeirra. Lágmarksleigugreiðslur, eins og þær eru skilgreindar í 4. lið IAS-staðals 17, taka aðeins til greiðslna vegna leigusamningsins (þ.e. afnotaréttarins af eigninni) og undanskildar eru greiðslur vegna annarra þátta í samningnum (t.d. vegna þjónustu og kostnaðar við aðföng).
14. Aðgreining greiðslna vegna leigusamningsins frá greiðslum vegna annarra þátta í samningnum krefst þess í sumum tilvikum að kaupandinn noti matsaðferð. Kaupandi getur t.d. metið leigugreiðslurnar með hliðsjón af leigusamningi fyrir sambærilega eign sem felur ekki í sér neina aðra þætti eða með því að áætla greiðslurnar fyrir hina þættina í samningnum með hliðsjón af sambærilegum samningum og draga þessar greiðslur síðan frá heildargreiðslum samkvæmt samningnum.
15. Ef kaupandi kemst að þeirri niðurstöðu að ógerlegt sé að aðgreina greiðslurnar með áreiðanlegum hætti skal hann:
- a) þegar um er að ræða fjármögnunarleigusamning, færa eign og skuld við fjárhæð sem er jöfn gangvirði undirliggjandi eignar sem var tilgreind í 7. og 8. lið sem efni leigusamningsins. Skuldina skal síðar lækka í takt við greiðslurnar og færa reiknaðan fjármagnskostnað vegna skuldarinnar með því að nota vaxtakjör á nýju lánsfé kaupandans (*),
 - b) þegar um er að ræða rekstrarleigusamning fara með allar greiðslur samkvæmt samningnum sem leigugreiðslur til að uppfylla kröfur IAS-staðals 17 um upplýsingagjöf en
 - i) greina frá þessum greiðslum aðskilið frá lágmarksleigugreiðslum vegna annarra samninga, sem fela ekki í sér greiðslur fyrir þætti, sem tengjast ekki leigusamningi, og
 - ii) tilgreina að greiðslurnar, sem greint hefur verið frá, feli einnig í sér greiðslur vegna þeirra þátta samningsins sem tengjast ekki leigusamningi.

(*) Þ.e. vaxtakjör á nýju lánsfé leigutaka, eins og þau eru skilgreind í 4. lið IAS-staðals 17.

GILDISTÓKUDAGUR

16. Eining skal beita þessari túlkun að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2006 eða síðar. Hvatt er til þess að túlkuninni sé beitt fyrir. Ef eining beitir þessari túlkun á tímabil sem hefst fyrir 1. janúar 2006 skal hún greina frá því.

AÐLÖGUN

17. Í IAS-staðli 8 er tilgreint hvernig eining beitir breytingu á reikningsskilaaðferð sem leiðir af beitingu túlkunar í fyrsta sinn. Ekkí er gerð krafa um að eining fari að þessum kröfum þegar hún beitir þessari túlkun í fyrsta sinn. Ef eining notar þessa undanþágu skal hún beita 6.–9. lið túlkunarinnar á samninga sem voru fyrir hendi við upphaf fyrsta tímabilsins, sem samanburðarupplýsingar samkvæmt IFRS-stöðlum eru lagðar fram fyrir, á grundvelli málsatvika og aðstæðna sem voru fyrir hendi við upphaf þess tímabils.

*Viðbætur****Breytingar á IFRS-staðli 1, innleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaðla***

Breytingunum í þessum viðbæti skal beitt að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2006 eða síðar. Ef eining beittir þessari túlkun að því er varðar fyrra tímabil taka þessar breytingar gildi fyrir það fyrra tímabil.

A1. IFRS-staðli 1, *innleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaðla*, og fylgiskjölum hans er breytt eins og lýst er hér á eftir.

Í 12. lið, er tilvísuninni í 13.-25. lið E breytt þannig að hún vísi í liði 13-25F.

Ákvæðum i- og j-undirliðar 13. liðar er breytt og k-undirlið er bætt við sem hér segir:

- i) váttryggingasamningar (liður 25D),
- j) skuldbindingar vegna starfsemi sem leggja skal niður innifaldar í kostnaðarverði varanlegra rekstrarfjármuna (liður 25E) og
- k) leigusamningar (liður 25F).

Á eftir lið 25F er nýrri fyrirsögn og lið 25F bætt við sem hér segir:

LEIGUSAMNINGAR***IFRIC-túlkun 4, að ákvarða hvort samningur inniheldur fjárleigu***

25F Notandi sem beittir stöðlunum í fyrsta sinn getur beitt bráðabirgðaákvæðunum í IFRIC-túlkun 4, *að ákvarða hvort samningur inniheldur fjárleigu*. Notandi sem beittir stöðlunum í fyrsta sinn getur því ákvarðað hvort samningur, sem er fyrir hendi á þeim degi þegar skipt er yfir í IFRS-staðla, inniheldur fjárleigu á grundvelli málsatvika og aðstæðna sem voru fyrir hendi á þeim degi.

IFRIC-TÚLKUN 5 (með breytingu á IAS-staðli 39)

Réttur til hlutdeildar í sjóðum sem bera kostnað af niðurlagningu starfsemi, endurbyggingu og endurbótum á umhverfinu

TILVÍSANIR

IAS-staðall 8, *reikningsskilaaðferðir, breytingar á reikningshaldslegu mati og skekkjur*

IAS-staðall 27, *samstæðureikningsskil og eigin reikningsskil*

IAS-staðall 28, *fjárfestingar í hlutdeildarfélagum.*

IAS-staðall 31, *hlutdeild í samrekstri*

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

IAS-staðall 39, *fjármálagerningar: fersla og mat* (endurskoðaður 2003)

SIC-túlkun 12: *samstæðureikningsskil — rekstrareiningar um sérverkefni*, (endurskoðuð 2004)

FORSAGA

1. Tilgangur sjóða sem bera kostnað af niðurlagningu starfsemi, enduruppbyggingu og endurbótum á umhverfinu, hér á eftir nefndir „sjóðir vegna starfsemi sem leggja skal niður“ eða „sjóðir“, er að aðgreina eignir til að fjármagna að hluta til eða öllu leyti kostnað við að leggja niður verksmiðju (s.s. kjarnorkuver) eða taka úr notkun tækjabúnað (s.s. bíla) eða við endurbætur umhverfis (s.s. hreinsa mengun í vatni eða endurheimta land þar sem námugróftur hefur verið stundaður), sem til samans er vísað til sem „starfsemi sem leggja skal niður“.
2. Framlög til þessara sjóða geta verið valfrjáls eða að kröfu reglna eða laga. Sjóðirnir geta verið einnar eftirfarandi gerðar:
 - a) sjóðir sem eru stofnaðir af einum framlagsgreiðanda til að fjármagna eigin skuldbindingar vegna starfsemi sem leggja skal niður, hvort sem um er að ræða tiltekið athafnasvæði eða nokkur landfræðilega dreifð athafnasvæði,
 - b) sjóðir sem eru stofnaðir með fjölda framlagsgreiðenda til að fjármagna einstakar eða sameiginlegar skuldbindingar þeirra vegna starfsemi sem leggja skal niður þegar framlagsgreiðendur eiga rétt á endurgreiðslu niðurlagningarkostnaðar sem nemur framlögum þeirra, að viðbættum raunhagnaði af þessum framlögum og að frádrögnum hlut þeirra í kostnaðinum við að reka sjóðinn. Framlagsgreiðendur geta verið skuldbundnir til að greiða viðbótarframlög, t.d. ef annar framlagsgreiðandi verður gjaldþrota,
 - c) sjóðir sem eru stofnaðir með fjölda framlagsgreiðenda til að fjármagna einstakar eða sameiginlegar skuldbindingar þeirra vegna starfsemi sem leggja skal niður þegar framlagið, sem gerð er krafna um, byggist á núverandi starfsemi framlagsgreiðanda og ávinningurinn sem sá framlagsgreiðandi nýtur byggist á fyrri starfsemi hans. Í slíkum tilvikum er hugsanlega misræmi milli fjárhæðar framlaganna sem framlagsgreiðandi innir af hendi (sem byggjast á núverandi starfsemi) og þess virðis sem hægt er að innleysa í sjóðnum (sem byggist á fyrri starfsemi).
3. Slíkir sjóðir einkennast almennt af eftirfarandi:
 - a) sjóðnum er stjórnað sérstaklega af óháðum vörsluaðilum,
 - b) einingar (framlagsgreiðendur) greiða framlög í sjóðinn sem eru fjárfest í ýmiss konar eignum, sem geta tekið til bæði skulda- og hlutabréfafjárfestinga, og eru tiltæk til að aðstoða við að greiða niðurlagningarkostnað framlagsgreiðandans. Vörsluaðilarnir ákvarða hvernig framlögin eru fjárfest, innan þeirra marka sem lög sjóðsins setja, svo og önnur gildandi löggjöf eða aðrar reglur,

- c) framlagsgreiðendurnir eru áfram skuldbundnir til að greiða niðurlagningarkostnað. Framlagsgreiðendur geta þó fengið niðurlagningarkostnað sinn endurgreiddan úr sjóðnum sem nemur kostnaðinum sem stofnað er til vegna niðurlagningarinnar eða hlut framlagsgreiðandans í eignum sjóðsins, eftir því hvor fjárhæðin er lægri,
- d) framlagsgreiðendurnir geta haft takmarkaðan eða engan aðgang að umframeignum sjóðsins öðrum en þeim sem eru notaðar til að standa straum af styrkhæfum niðurlagningarkostnaði.

GILDISSVIÐ

- 4. Þessi túlkun gildir um færslu í reikningsskil framlagsgreiðanda á hlutdeild sem verður til fyrir tilstilli sjóða sem bera kostnað af niðurlagningu starfsemi og einkennast af tveimur eftirfarandi þáttum:
 - a) eignirnar eru reknar sérstaklega (annaðhvort af sérstökum lögadila eða sem aðgreindar eignir innan annarrar einingar) og
 - b) réttur framlagsgreiðanda til aðgangs að eignunum er takmarkaður.
- 5. Efstærð hlutdeild í sjóði, sem er viðtækari en réttur til endurgreiðslu, s.s. samningsbundinn réttur til úthlutunar þegar starfsemi hefur verið lögð niður eða þegar sjóðnum er slitið, getur verið eiginfjárgerningur innan gildissviðs IAS-staðals 39 og er ekki innan gildissviðs þessarar túlkunar.

ÁLITAEFNI

- 6. Í þessari túlkun er fjallað um eftirfarandi álitaefti:
 - a) hvernig framlagsgreiðandi skuli færa hlutdeild sína í sjóði og
 - b) hvernig færa skuli skuldbindingu framlagsgreiðanda til að greiða viðbótarframlög, t.d. ef annar framlagsgreiðandi verður gjaldþrota.

ALMENNT SAMKOMULAG

Færsla hlutdeildar í sjóði

- 7. Framlagsgreiðandinn skal færa skuldbindingu sína um að greiða niðurlagningarkostnað sem skuld og færa hlutdeild sína í sjóðnum sérstaklega nema framlagsgreiðandinn ábyrgist ekki að greiða niðurlagningarkostnað jafnvel þótt sjóðurinn standi ekki við greiðslur.
- 8. Framlagsgreiðandinn skal ákvarða hvort hann hefur stjórn, sameiginlega stjórn eða veruleg áhrif á sjóðinn með hliðsjón af IAS-staðli 27, IAS-staðli 28, IAS-staðli 31 og SIC-túlkun 12. Ef svo er skal framlagsgreiðandi færa hlutdeild sína í sjóðnum í samræmi við þessa staðla.
- 9. Ef framlagsgreiðandi hefur ekki yfirráð yfir sjóðnum, á ekki aðild að sameiginlegri stjórn hans eða hefur veruleg áhrif á hann skal framlagsgreiðandinn færa réttinn til að taka við endurgreiðslu frá sjóðnum sem endurgreiðslu í samræmi við IAS-staðal 37. Þessa endurgreiðslu skal meta á því sem lægra er af:
 - a) færðri fjárhæð skuldbindingarinnar um að leggja starfsemi niður og
 - b) hlut framlagsgreiðanda í gangvirdi hreinna eigna sjóðsins sem rekja má til framlagsgreiðenda.

Breytingar á bókfærðu verði réttarins til að taka við endurgreiðslu annarri en framlögum í og greiðslum úr sjóðnum skal færa í rekstrarreikning á tímabilinu þegar þessar breytingar verða.

Færsla skuldbindinga um að greiða viðbótarframlög

10. Þegar framlagsgreiðandi er skuldbundinn til að greiða hugsanlega viðbótarframlög, t.d. ef annar framlagsgreiðandi verður gjaldþrota eða ef virði þeirra fjárfestingareigna sem sjóðurinn hefur til umráða lækkar svo mikið að þær nægi ekki til að standa undir endurgreiðsluskuldbindingum sjóðsins, er þessi skuldbinding óviss skuldbinding sem er innan gildissviðs IAS-staðals 37. Framlagsgreiðandinn skal því aðeins færa skuld að líklegt sé að viðbótarframlög verði greidd.

Upplýsingar

11. Framlagsgreiðandi skal birta upplýsingar um eðli hlutdeildar sinnar í sjóði og um allar takmarkanir á aðgangi að eignunum í sjóðnum.
12. Þegar framlagsgreiðandi er skuldbundinn til að greiða hugsanleg viðbótarframlög sem eru ekki færð sem skuld (sjá 10. lið) skal hann birta upplýsingamar sem gerð er krafa um í 86. lið IAS-staðals 37.
13. Þegar framlagsgreiðandi færir hlutdeild sína í sjóðnum í samræmi við 9. lið skal hann birta upplýsingamar sem gerð er krafa um í c-lið 85. liðar IAS-staðals 37.

GILDISTÖKUDAGUR

14. Eining skal beita þessari túlkun að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2006 eða síðar. Hvatt er til þess að túlkuninni sé beitt fyrir. Ef eining beitir þessari túlkun á tímabil sem hefist fyrir 1. janúar 2006 skal hún greina frá því.

AÐLÖGUN

15. Gera skal grein fyrir breytingum á reikningskilaaðferðum í samræmi við kröfurnar í IAS-staðli 8.

*Viðbætur***Breyting á IAS-staðli 39 fjármálagerningar: færsla og mat**

Breytingunni í þessum viðbæti skal beitt að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2006 eða síðar. Ef eining beitir þessari túlkun að því er varðar fyrra tímabil tekur breytingin gildi fyrir það fyrra tímabil.

A1. Í 2. lið IAS-staðals 39 fjármálagerningar: færsla og mat er j-undirlið 2. liðar bætt við sem hér segir:

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

...

- j) *rétt til greiðslna til að endurgreiða einingunni vegna útgjalda sem gerð er krafa um að hún inni af hendi til að gera upp skuld sem hún færir sem reiknaða skuldbindingu í samræmi við IAS-staðal 37, reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir, eða hefur fært reiknaða skuldbindingu vegna hennar á fyrra tímabili í samræmi við IAS-staðal 37.*