

REGLUGERÐ FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR (ESB) nr. 1174/2013

2014/EES/73/60

frá 20. nóvember 2013

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 alþjóðlega reikningsskilastaðla, IFRS-staðla 10 og 12, og alþjóðlegan reikningsskilastaðal, IAS-staðal 27 (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUSAMBANDSINS
HEFUR,

með hliðsjón af sáttmálanum um starfshætti Evrópusambandsins,

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

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

- 1) Með reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 1126/2008 ⁽²⁾ voru samþykktir alþjóðlegir staðlar og túlkanir sem voru fyrir hendi 15. október 2008.
- 2) Alþjóðareikningsskilaráðið birti í október 2012 breytingar á alþjóðlegum reikningsskilastaðli, IFRS-staðli 10, *samtæðureikningsskil*, IFRS-staðli 12, *upplýsingagjöf um hagsmuni í öðrum einingum* og IAS-staðli 27, *aðgreind reikningsskil*. IFRS-staðli 10 hefur verið breytt til að endurspeglar betur viðskiptalíkan fjárfestingareininga. Það krefst þess að fjárfestingareiningar meti dótturfélög sín á gangvirði í rekstrarreikningi frekar en að taka þau með í samtæðureikningsskil. IFRS-staðli 12 hefur verið breytt til að krefjast birtingar tiltekinna upplýsinga um slík dótturfélög fjárfestingareininga. Breytingarnar á IAS-staðli 27 fjárlægðu einnig möguleikann fyrir fjárfestingareiningar til að meta fjárfestingar í tilteknum dótturfélögum annaðhvort á kostnaðarverði eða gangvirði í aðgreindum reikningsskilum sínum. Breytingar á IFRS-staðli 10, IFRS-staðli 12 og IAS-staðli 27 fela þess vegna í sér breytingar á IFRS-staðli 1, IFRS-staðli 3, IFRS-staðli 7, IAS-staðli 7, IAS-staðli 12, IAS-staðli 24, IAS-staðli 32, IAS-staðli 34 og IAS-staðli 39 til að tryggja samræmi á milli alþjóðlegra reikningsskilastaðla.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtið. ESB L 312, 21.11.2013, bls. 1. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 243/2014 frá 24. október 2014 um breytingu á XXII. viðauka (Félagaréttur) við EES-samninginn, bíður birtingar.

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

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

- 3) Breytingarnar á IFRS-staðli 10, IAS-staðli 27 og tilteknum síðari breytingum á öðrum stöðlum fela í sér tilvísanir í IFRS-staðal 9, *fjármálagæringar*, sem ekki er hægt að beita nú þar sem IFRS-staðall 9 hefur ekki verið samþykktur af Sambandinu. Því ber að lesa sérhverja tilvísun í IFRS-staðal 9 eins og mælt er fyrir um í viðaukanum við þessa reglugerð, sem tilvísun í IAS-staðal 39.

- 4) Með samráði við sérfræðingahóp Evrópsku ráðgjafarnefndarinnar um reikningsskil er það staðfest að breytingarnar á IFRS-staðli 10, IFRS-staðli 12 og IAS-staðli 27 uppfylli tæknileg skilyrði fyrir innleiðingu sem eru sett fram í 2. mgr. 3. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002.

- 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 stýrjnefndarinnar um reikningsskil,

SAMÞYKKT REGLUGERÐ ÞESSA:

I. gr.

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

- a) alþjóðlegum reikningsskilastaðli, IFRS-staðli 10, *samtæðureikningsskil*, er breytt eins og fram kemur í viðaukanum við þessa reglugerð,

- b) IFRS-staðli 12, *upplýsingagjöf um hagsmuni í öðrum einingum* er breytt í samræmi við viðaukann við þessa reglugerð,

- c) alþjóðlegum reikningssskilastaðli IAS-staðli 27, *aðgreind reikningssskil* er breytt eins og fram kemur í viðaukanum við þessa reglugerð,
- d) IFRS-staðli 1, *innleiðing alþjóðlegra reikningssskilastaðla*, IFRS-staðli 3, *sameining fyrirtækja*, IFRS-staðli 7, *ffjármálagerningar: upplýsingagiöf*, IAS-staðli 7, *yfirlit um sjóðstreymi*, IAS-staðli 12, *tekjuskattar*, IAS-staðli 24, *upplýsingar um tengda aðila*, IAS-staðli 32, *ffjármálagerningar: framsetning*, IAS-staðli 34, *árshlutareikningssskil* og IAS-staðli 39, *ffjármálagerningar: færsla og mat* er breytt í samræmi við breytingarnar á IFRS-staðli 10, eins og fram kemur í viðaukanum við þessa reglugerð.

2. Sérhverja tilvísun í IFRS-staðal 9, *ffjármálagerningar* ber að lesa sem tilvísun í IAS-staðal 39.

2. gr:

Félög skulu beita breytingunum, sem vísað er til í 1. mgr. 1. gr., eigi síðar en frá og með upphafsdagsetningu fyrsta fjárhagsárs þeirra sem hefst 1. janúar 2014 eða síðar.

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 20. nóvember 2013.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar;

forseti.

José Manuel BARROSO

VIÐAUKI

ALÞJÓÐLEGIR REIKNINGSSKILASTAÐLAR

IFRS 10	IFRS-staðall 10, <i>samtæðureikningsskil</i>
IFRS 12	IFRS-staðall 12, <i>upplýsingagjöf um hagsmuni í öðrum einingum</i>
IAS-staðall 27	IAS-staðall 27, <i>aðgreind reikningsskil</i>

Fjárfestingareiningar

(Breytingar á IFRS-staðli 10, IFRS-staðli 12 og IAS-staðli 27)

Breytingar á IFRS-staðli 10, samstæðureikningsskil

Ákvæðum 2. og 4. liðar er breytt.

- 2 Í því skyni að uppfylla markmiðið í 1. lið felur þessi IFRS-staðall í sér:
- a) ...
 - c) lýsingu á því hvernig skal beita meginreglunni um yfirráð til að greina hvort fjárfestir hefur yfirráð yfir félagi sem fjárfest er í og skuli því taka félagið sem fjárfest er í með í samstæðureikningsskil,
 - d) kröfurnar um reikningsskil við gerð samstæðureikningsskila, og
 - e) skilgreiningu á fjárfestingareiningu og setur fram undanþágu frá því að taka með í samstæðu tiltekin dótturfélög fjárfestingareiningar.
- 3 ...
- 4 Eining sem er móðurfélag skal setja fram samstæðureikningsskil. Þessi IFRS-staðall gildir um allar einingar, nema í eftirfarandi tilvikum:
- a) ...
 - c) fjárfestingareining þarf ekki að leggja fram samstæðureikningsskil ef þess er krafist, í samræmi við 31. lið þessa IFRS-staðals, að hún meti öll dótturfélög sín á gangvirði í rekstrarreikningi.

Á eftir lið 26 er nýjum fyrirsögnum og liðum 27–33 bætt við.

ÁKVÖRÐUN Á ÞVÍ HVORT EINING SÉ FJÁRFESTINGAREINING

- 27 Móðurfélag skal ákvarða hvort það sé fjárfestingareining. Fjárfestingareining er eining sem:
- a) fær fjármagn frá einum eða fleiri fjárfestum í þeim tilgangi að veita viðkomandi fjárfesti eða fjárfestum þjónustu á sviði fjárfestingarstýringar,
 - b) skuldbindur sig gagnvart fjárfesti eða fjárfestum sínum að tilgangur viðskipta hennar sé eingöngu að fjárfesta til að ná fram verðmætisaukningu, fjárfestingartekjum, eða bæði, og
 - c) mælir og metur árangur nánast allra fjárfestinga sinna á gangvirði.

Ákvæði liða B85A–B85M veita leiðbeiningar um beitingu í þessu samhengi.

- 28 Við mat á því hvort hún fellur að skilgreiningunni sem lýst er í 27. lið skal eining taka til athunar hvort hún hafi eftirfarandi dæmigerð einkenni fjárfestingareiningar:
- a) hún á fleiri en eina fjárfestingu (sjá liði B85O–B85P),
 - b) hún hefur fleiri en einn fjárfesti (sjá liði B85Q–B85S),
 - c) fjárfestar hennar eru aðilar sem ekki eru tengdir einingunni (sjá liði B85T–B85U), og
 - d) hún á eignarhluti í formi eigin fjár eða sambærilegra hagsmuna (sjá liði B85V–B85W).

Ef ekkert þessara dæmigerðu einkenna er fyrir hendi kemur það ekki endilega í veg fyrir að flokka megi einingu sem fjárfestingareiningu. Fjárfestingareining sem hefur ekki öll þessi dæmigerðu einkenni veitir viðbótarupplýsingar sem krafist er í lið 9A í IFRS-staðli 12, *upplýsingagjöf um hagsmuni í öðrum einingum*.

- 29 Ef málsatvik og aðstæður gefa til kynna að breytingar séu á einum eða fleiri af þessum þremur þáttum sem mynda skilgreininguna á fjárfestingareiningu, eins og lýst er í 27. lið, eða dæmigerðum einkennum fjárfestingareiningar, eins og lýst er í 28. lið, skal móðurfélag endurmeta hvort það sé fjárfestingareining.
- 30 Móðurfélag sem annaðhvort hættir að vera fjárfestingareining eða verður fjárfestingareining skal gera grein fyrir breyttri stöðu sinni framvirkir frá þeim degi sem breytingin á sér stað (sjá liði B100–B101).

FJÁRFESTINGAREININGAR: UNÐANÞÁGA FRÁ SAMSTÆÐUREIKNINGSSKILUM

- 31 Að undanskildu hvernig lýst er í 32. lið skal fjárfestingareining hvorki taka dótturfélög sín með í samstæðureikningsskil né beita IFRS-staðli 3 er hún öðlast yfirráð yfir annarri einingu. Í stað þess skal fjárfestingareining meta fjárfestingu í dótturfélagi á gangvirði í rekstrarreikningi eða í samræmi við IFRS-staðal 9⁽³⁾.
- 32 Þrátt fyrir kröfuna í 31. lið skal fjárfestingareining, eigi hún dótturfélag sem veitir þjónustu í tengslum við fjárfestingarstarfsemi fjárfestingareiningarinnar (sjá liði B85C–B85E), taka viðkomandi dótturfélag með í samstæðureikningsskil í samræmi við liði 19–26 í þessum IFRS-staðli og beita kröfum IFRS-staðals 3 við kaup á öllum slíkum dótturfélögum.
- 33 Móðurfélag fjárfestingareiningar skal taka með í samstæðureikningsskil allar einingar sem það hefur yfirráð yfir, þ.m.t. þær sem það stjórnar fyrir milligöngu dótturfélags fjárfestingareiningar, nema móðurfélagið sjálft sé fjárfestingareining.

Nýrri skilgreiningu er bætt við í viðbæti A.

samstæða ...

fjárfestingareining Eining sem:

- fær fjármagn frá einum eða fleiri fjárfestum í þeim tilgangi að veita viðkomandi fjárfesti eða fjárfestum þjónustu á sviði fjárfestingarstýringar,
- skuldbindur sig gagnvart fjárfesti eða fjárfestum sínum að tilgangur viðskipta hennar sé eingöngu að fjárfesta til að ná fram verðmætisaukningu, fjárfestingartekjum, eða bæði, og
- mælir og metur árangur nánast allra fjárfestinga sinna á gangvirði.

Í viðbæti B, er bætt við fyrirsögn og liðum B85A–B85W.

ÁKVÖRÐUN Á ÞVÍ HVORT EINING SÉ FJÁRFESTINGAREINING

- B85A Eining skal taka til athugunar öll málsatvik og aðstæður við mat á því hvort hún sé fjárfestingareining, þ.m.t. tilgang hennar og gerð. Eining sem hefur til að bera alla þrjá þætti skilgreiningarinnar á fjárfestingareiningu, sem sett er fram í 27. lið, er fjárfestingareining. Liðir B85B–B85M lýsa þáttum skilgreiningarinnar í smáatriðum.

Tilgangur viðskipta

- B85B Skilgreiningin á fjárfestingareiningu krefst þess að tilgangur einingarinnar sé að fjárfesta eingöngu í tilgangi verðmætisaukningar, fjárfestingartekna (s.s. arðs, vaxta eða leigutekna), eða bæði. Gögn sem gefa til kynna fjárfestingarmarkmið einingarinnar, s.s. útboðsskilmálar einingarinnar, útgefið efni einingarinnar og önnur gögn fyrirtækja eða samstarfsaðila, veita yfirleitt vísbendingu um tilgang viðskipta fjárfestingareiningar. Nánari vísbendingar geta m.a. falist í því með hvaða hætti eining kynnir sig gagnvart öðrum aðilum (s.s. mögulegum fjárfestum eða félögum sem mögulega er fjárfest í); til dæmis getur eining kynnt starfsemi sína sem fjárfestingu til meðallangs tíma í tilgangi verðmætisaukningar. Aftur á móti er tilgangur viðskipta einingar, sem kynnir sig sem fjárfestir sem hefur það markmið að þróa, framleiða eða markaðssetja afurðir í samstarfi við félögin sem fjárfest er í, ekki í samræmi við tilgang viðskipta fjárfestingareiningar vegna þess að einingin mun njóta ávöxtunar af þróunar-, framleiðslu- eða markaðsstarfsemi auk ávöxtunar af fjárfestingum sínum (sjá lið B85I).
- B85C Fjárfestingareining getur veitt þriðju aðilum og fjárfestum fjárfestingartengda þjónustu (þ.e. fjárfestingarráðgjöf, fjárfestingarstýringu, fjárfestingarstuðning og stjórnsýsluþjónustu), annað hvort beint eða fyrir milligöngu dótturfélags, einnig þegar þessi starfsemi er veruleg fyrir eininguna.
- B85D Fjárfestingareining getur einnig tekið þátt í eftirfarandi fjárfestingatengdri starfsemi, annað hvort beint eða fyrir milligöngu dótturfélags, ef þessi starfsemi er í þeim tilgangi að hámarka ávöxtun fjárfestinga (verðmætisaukning eða fjárfestingartekjur) í félögunum sem hún fjárfestir í og eru ekki aðskilin verulegri atvinnustarfsemi eða aðskilinn verulegur tekjustofn fjárfestingareiningarinnar:
- sem veitir félagi sem fjárfest er í stjórnunarþjónustu og stefnumótandi ráðgjöf, og
 - sem veitir félagi sem fjárfest er í fjárstuðning, s.s. lán, fjármagnsskuldbindingu eða ábyrgð.

⁽³⁾ Í lið C7 í IFRS-staðli 10, *samstæðureikningsskil* kemur fram að „beiti eining þessum IFRS-staðli þó hún beiti ekki enn IFRS-staðli 9 ber að lesa tilvísanir í þessum IFRS-staðli í IFRS-staðal 9 sem tilvísanir í IAS-staðal 39, *fjármálagerningar: færsla og mat*.“

- B85E Ef fjárfestingareining á dótturfélag sem veitir henni eða öðrum aðilum fjárfestingartengda þjónustu eða stundar fjárfestingartengda starfsemi, svo sem þá sem lýst er í liðum B85C–B85D, skal hún taka viðkomandi dótturfélag með í samstæðureikningsskil í samræmi við 32. lið.

Útgönguáætlanir

- B85F Fjárfestingaráætlanir einingar gefa einnig vísendingu um tilgang viðskipta hennar. Einn þáttur sem aðgreinir fjárfestingareiningu frá öðrum einingum er að fjárfestingareining ætla sér ekki að eiga fjárfestingu sína um óákveðinn tíma; hún á þær í takmarkaðan tíma. Vegna þess að mögulegt er að eiga fjárfestingar í hlutabréfum og eignum sem eru ekki fjáreign í ótakmarkaðan tíma skal fjárfestingareining hafa útgönguáætlun sem segir til um með hvaða hætti einingin áætla að innleysis verðmætisaukningu nær allra hlutabréfa fjárfestinga sinna og fjárfestinga í eignum sem eru ekki fjáreign. Fjárfestingareining skal einnig hafa útgönguáætlun vegna allra skuldagerninga sem mögulegt er að eiga í ótakmarkaðan tíma, t.d. ótímabundinna skuldafjárfestinga. Einingin þarf ekki að skjalfesta tiltekna útgönguáætlanir fyrir sérhverja fjárfestingu en skal skilgreina mismunandi mögulegar áætlanir fyrir mismunandi tegundir fjárfestingasafna, þ.m.t. efnislegan tímaramma fyrir núverandi fjárfestingar. Útgönguáætlanir sem eru aðeins gerðar vegna vanskilaatburða, s.s. samningsbrota eða vanefnda, teljast ekki vera útgönguáætlanir að því er varðar þetta mat.

- B85G Útgönguáætlanir geta verið mismunandi eftir tegund fjárfestingar. Að því er varðar fjárfestingar í óskráðum hlutabréfatengdum verðbréfum eru dæmi um útgönguáætlanir m.a. fyrsta útboð verðbréfa, lokað útboð, sala fyrirtekis, úthlutun eignarhluta í félögum sem fjárfest hefur verið í (til fjárfesta) og sala eigna (þ.m.t. sala á eignum félags sem fjárfest hefur verið í eftir að því félagi hefur verið slitid). Að því er varðar hlutabréfa fjárfestingar sem viðskipti eru með á opinberum markaði eru dæmi um útgönguáætlanir m.a. sala á fjárfestingunni í lokuðu útboði eða á opinberum markaði. Að því er varðar fjárfestingar í fasteignum er dæmi um útgönguáætlun sala fasteignarinnar fyrir milligöngu sérhæfðs eignasala eða á opnum markaði.

- B85H Fjárfestingareining getur átt fjárfestingu í annarri fjárfestingareiningu sem myndast í tengslum við eininguna af ástæðum á sviði laga, reglusetningar, skatta eða svipaðra viðskipta. Ef svo er þarf fjárfestingareiningin ekki að hafa útgönguáætlun fyrir þá fjárfestingu, að því tilskildu að félagið sem fjárfestingareiningin hefur fjárfest í hafi viðeigandi útgönguáætlanir fyrir sínar fjárfestingar.

Tekjur af fjárfestingum

- B85I Eining fjárfestir ekki eingöngu til að ná fram verðmætisaukningu, fjárfestingartekjum, eða bæði, ef einingin eða annar aðili samstæðunnar, sem einingin er hluti af (þ.e. samstæðunnar sem er undir yfirráðum endanlegs móðurfélags fjárfestingareiningarinnar), öðlast eða hefur það að markmiði að öðlast ávinning af fjárfestingum einingarinnar, sem ekki er aðgengilegur öðrum aðilum sem ekki eru tengdir félaginu sem fjárfest er í. Slikur ávinningur er m.a.:

- a) kaup, notkun, miðlun eða nýting á ferlum, eignum eða tækni félags sem fjárfest er í. Þar með telst ef einingin eða annar aðili samstæðunnar hefur ótillhýðilegan rétt eða einkarétt á að kaupa eignir, tækni, afurðir eða þjónustu félags sem fjárfest er í; t.d. með því að eiga forkaupsrétt á eign af félagi sem fjárfest er í ef þróun eignarinnar telst árangursrík,
- b) sameiginlegt fyrirkomulag (eins og það er skilgreint í IFRS-staðli 11) eða annað fyrirkomulag milli einingarinnar eða annars aðila samstæðunnar og félags sem fjárfest er í um að þróa, framleiða, markaðssetja eða bjóða afurðir eða þjónustu,
- c) fjárhagslegar tryggingar eða eignir sem félag sem fjárfest er í leggur fram sem tryggingu fyrir lántöku einingarinnar eða annars aðila samstæðunnar (fjárfestingareining getur þó áfram notað fjárfestingu í félagi sem fjárfest er í sem tryggingu fyrir lántökum sínar),
- d) vilnun í eigu aðila, sem tengdur er einingunni, er veitir viðkomandi aðila rétt til að kaupa af einingunni eða öðrum aðila samstæðunnar eignarhlut í félagi sem einingin hefur fjárfest í,
- e) að undanskildum eins og lýst er í lið B85J, viðskiptum á milli einingarinnar og annars aðila samstæðunnar og félags sem fjárfest er í sem:
 - i. eru með skilyrðum sem einingar, sem ekki eru tengdir aðilar annað hvort einingarinnar, annars aðila samstæðunnar eða félagsins sem fjárfest er í, geta ekki uppfyllt,
 - ii. eru ekki á gangvirði, eða
 - iii. eru verulegur hluti af atvinnustarfsemi félagsins sem fjárfest er í eða einingarinnar, þ.m.t. atvinnustarfsemi annarra eininga samstæðunnar.

- B85J Fjárfestingareining getur haft áætlun um að fjárfesta í fleiri en einu félagi innan sömu atvinnugreinar, sama markaðar eða sama landsvæðis til að hafa hag af samlegðaráhrifum sem auka verðmætisaukningu og fjárfestingartekjur af þessum félögum sem fjárfest er í. Þrátt fyrir lið B85I(c) er eining ekki ótæk til flokkunar sem fjárfestingareining einungis vegna þess að slík félög sem fjárfest er í eiga viðskipti hvert við annað.

Gangvirðismat

- B85K Mikilvægur þáttur skilgreiningarinnar á fjárfestingareiningu er að hún mælir og metur árangur nær allra fjárfestinga einingarinnar á gangvirði, vegna þess að notkun gangvirðis veitir meira viðeigandi upplýsingar en, t.d. það að taka dótturfélög hennar með í samstæðureikningsskil eða notkun hlutdeildaraðferðar vegna hagsmuna hennar í samstarfsfyrirtækjum eða samrekstri. Til að sýna fram á að hún uppfylli þennan þátt skilgreiningarinnar skal fjárfestingareining:

- veita fjárfestum upplýsingar um gangvirði og meta nær allar fjárfestingar sínar á gangvirði í reikningsskilum sínum þegar gangvirðis er krafist eða heimilað í samræmi við alþjóðlega reikningsskilastaðla og
- veita upplýsingar um gangvirði til lykilstarfsmanna í stjórnunarstöðum innan einingarinnar (eins og skilgreint er í IAS-staðli 24), sem notar gangvirði sem helstu eigindina við mælingu árangurs nær allra fjárfestinga sinna og til að taka ákvarðanir um fjárfestingar.

- B85L Til að uppfylla kröfurmar í a-lið B85K myndi fjárfestingareining:

- kjósa að gera grein fyrir öllum fjárfestingareignum með því að nota gangvirðislíkanið í IAS-staðli 40, *fjárfestingareignir*,
- kjósa að beita undanþágunni frá því að nota hlutdeildaraðferðina í IAS-staðli 28 að því er varðar fjárfestingar sínar í hlutdeildarfélögum og samrekstri og
- meta fjáreignir sínar á gangvirði með því að beita kröfunum sem settar eru fram í IFRS-staðli 9.

- B85M Fjárfestingareining getur átt einhverjar eignir sem eru ekki fjárfestingareignir, s.s. aðalskrifstofu og tengdan búnað, og getur einnig átt fjárskuldbindingar. Sá þáttur skilgreiningarinnar á fjárfestingareiningu í c-lið 27. liðar sem er gangvirðismatið á við um fjárfestingar fjárfestingareiningar. Til samræmis við það þarf fjárfestingareining hvorki að meta eign sem ekki er fjárfestingareign né skuldbindingar sínar á gangvirði.

Dæmigerð einkenni fjárfestingareiningar

- B85N Við ákvörðun á því hvort eining uppfyllir skilgreininguna á fjárfestingareiningu skal hún taka til athugunar hvort hún hafi dæmigerð einkenni slíkrar einingar (sjá lið 28). Þrátt fyrir að eitt eða fleiri þessara dæmigerðu einkenna séu ekki fyrir hendi kemur það ekki endilega í veg fyrir að unnt sé að flokka einingu sem fjárfestingareiningu, en gefur þó til kynna að krafist sé frekari mats við ákvörðun á því hvort eining sé fjárfestingareining.

Fleiri en ein fjárfesting

- B85O Fjárfestingareining á venjulega margar fjárfestingar til að dreifa áhættu sinni og hámarka ávöxtun sína. Eining getur átt eignasafn fjárfestinga beint eða óbeint, t.d. með því að eiga eina fjárfestingu í annarri fjárfestingareiningu sem síðan á margar fjárfestingar.

- B85P Það getur komið tími þar sem einingin á eina fjárfestingu. Það kemur þó ekki endilega í veg fyrir að eining uppfylli skilgreininguna á fjárfestingareiningu. Fjárfestingareining getur t.d. átt eina fjárfestingu þegar einingin:

- er á byrjunarstigi sínu og hefur ekki enn skilgreint viðeigandi fjárfestingar og hefur því ekki enn framkvæmt fjárfestingaráætlun sína sem felst í kaupum á mörgum fjárfestingum,
- hefur ekki enn framkvæmt aðrar fjárfestingar sem er ætlað að koma í stað þeirra sem hefur verið ráðstafað,
- er stofnuð til að safna fjármagni fjárfesta í því skyni að fjárfesta í einni fjárfestingu þegar sú fjárfesting er óaðgengileg stökum fjárfestum (t.d. ef sú lágmarksfjárfesting sem er krafist er of mikil fyrir staka fjárfesta), eða
- er í skiptameðferð.

Fleiri en eim fjárfestir

- B85Q Dæmigert er að fjárfestingareining hafi marga fjárfesta sem myndu safna saman fjármagni sínu til að fá aðgang að fjárfestingastýringarþjónustu og fjárfestingartækifærum sem þeir gætu ekki haft aðgang að hver fyrir sig. Þegar fjárfestararnir eru margir er það ólíklegt að einingin, eða aðrir aðilar samstæðunnar sem einingin er hluti af, hafi annan ávinning en verðmætisaukningu eða fjárfestingartekjur (sjá lið B85I).

- B85R Á hinn bóginn er mögulegt að fjárfestingareining sé stofnuð af einum fjárfesti, eða fyrir einn fjárfesti, sem er í forsvari fyrir eða stýður hagsmunum stærri hóps fjárfesta (t.d. lífeyrissjóðs, fjárfestingarsjóðs ríkis eða fjölskyldusjóðs).
- B85S Það geta einnig komið tímar þar sem einingin hefur tímabundið aðeins einn fjárfesti. Fjárfestingareining getur t.d. haft aðeins einn fjárfesti þegar einingin:
- er á tímabili fyrsta útboðs, sem ekki er lokið og einingin er að auðkenna viðeigandi fjárfesta,
 - hefur ekki enn auðkennt viðeigandi fjárfesta sem ætlað er að koma í stað eignarhluta sem hafa verið innleystir, eða
 - er í skiptameðferð.

Ótengdir fjárfestar

- B85T Dæmigert er að fjárfestingareining hafi marga fjárfesta sem eru ekki tengdir aðilar (eins og það er skilgreint í IAS-staðli 24) einingarinnar eða annarra aðila samstæðunnar sem einingin er hluti af. Þegar fjárfestarnir eru ótengdir er það ólíklegt að einingin, eða aðrir aðilar samstæðunnar sem einingin er hluti af, hafi annan ávinning en verðmætisaukningu eða fjárfestingartekjur (sjá lið B85I).
- B85U Þó getur eining enn flokkast sem fjárfestingareining þótt fjárfestar hennar séu tengdir einingunni. Eining getur t.d. komið á fót aðgreindum „hliðstæðum“ sjóði fyrir hóp af starfsfólki sínu (s.s. lykilstarfsmanna í stjórnunarstöðum) eða aðra aðila, sem tengdir eru fjárfestinum eða fjárfestunum, sem endurspeglar fjárfestingar helsta fjárfestingarsjóðs einingarinnar. Þessi „hliðstæði“ sjóður getur flokkast sem fjárfestingareining jafnvel þótt allir fjárfestar hans séu tengdir aðilar.

Eignarhlutir

- B85V Fjárfestingareining er venjulega sérstakur lögaðili, en þess er þó ekki krafist að hann sé það. Eignarhlutir í fjárfestingareiningu eru venjulega í formi eigin fjár eða sambærilegra hagsmuna (t.d. hlutdeild í samrekstri), sem veitir rétt á hreinni eign fjárfestingareiningarinnar í réttu hlutfalli við eignarhlutann. Þrátt fyrir að eining hafi mismunandi flokka fjárfesta, sem sumir eiga aðeins rétt á tilteknum fjárfestingum eða hópi fjárfestinga eða eiga mismunandi mikla hlutdeild í hreinu eignunum, kemur það ekki í veg fyrir að hún geti verið fjárfestingareining.
- B85W Þar að auki má enn flokka einingu, sem á verulegan eignarhlut í formi skuldar, sem í samræmi við aðra gildandi IFRS-staðla uppfyllir ekki skilgreininguna á eigin fé, sem fjárfestingareiningu, að því tilskildu að eigandi skuldarinnar beri áhættu gagnvart breytilegri ávöxtun vegna breytinga á gangvirði hreinna eigna einingarinnar.

Í viðbæti B, er bætt við fyrirsögn og liðum B100–B101.

REIKNINGSSKIL VEGNA BREYTINGAR Á STÖÐU FJÁRFESTINGAREININGAR

- B100 Ef eining hættir að vera fjárfestingareining skal hún beita IFRS-staðli 3 að því er varðar öll dótturfélög sem áður voru færð á gangvirði í rekstrarreikningi í samræmi við 31. lið. Dagsetning breytingarinnar á stöðu telst vera dagurinn sem álitinn er kaupdagurinn. Gangvirði dótturfélagsins á álitnum kaupdegi skal vera yfirfært álitíð endurgjald við mat á allri viðskiptavild eða öllum ávinningi af hagstæðum kaupum sem leiðir af álitnu kaupunum. Öll dótturfélög skulu tekin með í samstæðureikningsskil í samræmi við liði 19–24 í þessum IFRS-staðli frá þeim degi sem breyting verður á stöðu.
- B101 Ef eining verður fjárfestingareining skal hún láta af því að taka dótturfélög sín með í samstæðureikningsskil daginn sem breytingin verður á stöðu hennar, nema að því er varðar öll dótturfélög sem áfram skal taka með í samstæðureikningsskil í samræmi við 32. lið. Fjárfestingareiningin skal beita kröfunum sem settar eru fram í 25. og 26. lið á þau dótturfélög sem hún hættir að taka með í samstæðureikningsskilin eins og fjárfestingareiningin hefði misst yfirráð yfir viðkomandi dótturfélögum á þeim degi.

Nýjum lið C1B er bætt við í viðbæti C.

- C1B *Fjárfestingareiningar* (breytingar á IFRS-staðli 10, IFRS-staðli 12 og IAS-staðli 27), útgefna í október 2012, breytti liðum 2, 4, C2A, C6A og viðbæti A og bætti við liðum 27–33, B85A–B85W, B100–B101 og C3A–C3F. Eining skal beita þessum breytingum að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2014 eða síðar. Heimilt er að beita breytingunum fyrir. Ef eining beitir breytingunum fyrir skal hún birta upplýsingar um það og beita öllum breytingunum sem um getur í *Fjárfestingareiningar* á sama tíma.

Í viðbæti C er lið C2A breytt.

C2A Þrátt fyrir kröfurnar í 28. lið IAS-staðals 8, þarf eining, þegar þessum alþjóðlega reikningsskilastaðli er beitt í fyrsta sinn, og, ef það á sér stað síðar, þegar breytingunum á þessum alþjóðlega reikningsskilastaðli er varðað *Fjárfestingareiningar* er beitt í fyrsta sinn, einungis að leggja fram tölulegu upplýsingarnar sem krafist er í f-lið 28. liðar IAS-staðals 8 fyrir árlega tímabilið næst á undan þeim degi þegar þessum IFRS-staðli var fyrst beitt („næstliðna tímabilið“). Einingu er einnig heimilt að leggja fram þessar upplýsingar fyrir yfirstandandi tímabil eða fyrir fyrri samanburðartímabil, en þess er ekki krafist.

Í viðbæti C er liðum C3A–C3F bætt við.

C3A Við dagsetningu upphaflegrar beitingar skal eining meta hvort hún sé fjárfestingareining á grundvelli allra málsatvika og aðstæðna sem eiga við á þeirri dagsetningu. Ef eining kemst að þeirri niðurstöðu við dagsetningu upphaflegrar beitingar skal hún beita kröfunum sem settar eru fram í liðum C3B–C3F í stað krafanna sem settar eru fram í liðum C5–C5A.

C3B Nema að því er varðar öll dótturfélög sem tekin eru með í samstæðureikningsskil í samræmi við 32. lið (sem liðir C3 og C6 eða liðir C4–C4C, eftir því sem á við, gilda um), skal fjárfestingareining meta fjárfestingu sína í hverju og einu dótturfélagi á gangvirði í rekstrarreikningi eins og kröfurnar í þessum IFRS-staðli hafi ávallt verið í gildi. Fjárfestingareiningin skal leiðrétta afturvirkir bæði næstliðna árlega tímabilið fyrir upphafsdag beitingarinnar og eigið fé við upphaf næstliðna tímabilsins, með tilliti til alls mismunar á:

- a) fyrri bókfærðu verði dótturfélagsins og
- b) gangvirði fjárfestingar fjárfestingareiningarinnar í dótturfélaginu.

Uppsöfnuð fjárhæð allra leiðréttinga á gangvirði, sem áður voru færðar undir heildarafkomu, skal færa á órádstafað eigið fé við upphaf næstliðna árlega tímabilsins fyrir upphafsdag beitingarinnar.

C3C Fyrir dagsetninguna sem IFRS-staðall 13, *gangvirðismat* er samþykktur skal fjárfestingareining nota gangvirðisfjárhæðirnar sem áður voru tilkynntar fjárfestum eða stjórn, ef þessar fjárhæðir sýna fjárhæðina sem hefði verið mögulegt að selja fjárfestinguna fyrir í viðskiptum milli ótengdra, upplýstra aðila sem voru fúsir til viðskiptanna á matsdeginum.

C3D Ef ekki er hægt að framkvæma mat á fjárfestingu í dótturfélagi, í samræmi við liði C3B–C3C (eins og skilgreint er í IAS-staðli 8), skal fjárfestingareining beita kröfum þessa IFRS-staðals við upphaf fyrsta tímabilsins sem hægt er að beita liðum C3B–C3C, sem getur verið yfirstandandi tímabil. Fjárfestirinn skal leiðrétta afturvirkir næstliðna árlega tímabilið fyrir upphafsdag beitingarinnar, nema að upphaf fyrsta tímabilsins, sem hægt er að beita þessum lið sé yfirstandandi tímabil. Ef svo er skal leiðréttingin á eigin fé færð við upphaf yfirstandandi tímabils.

C3E Ef fjárfestingareining hefur ráðstafað, eða misst yfirráð yfir, fjárfestingu í dótturfélagi fyrir þá dagsetningu sem þessum IFRS-staðli er fyrst beitt er þess ekki krafist að fjárfestingareiningin leiðrétti fyrri reikningsskil vegna þeirrar fjárfestingar.

C3F Ef eining beitir breytingunum á *Fjárfestingareiningar* fyrir síðara tímabil en það þegar hún beitir IFRS-staðli 10 í fyrsta sinn skal lesa tilvísanir í „dagsetningu upphaflegrar beitingar“ í liðum C3A–C3E sem „upphaf árlegs skýrslutímabils þegar breytingunum í *Fjárfestingareiningar* (breytingar á IFRS-staðli 10, IFRS-staðli 12 og IAS-staðli 27), útgefna í október 2012, er beitt í fyrsta sinn.“

Í viðbæti C er lið C6A breytt.

C6A Þrátt fyrir tilvísanir í næstliðna árlega tímabilið fyrir upphafsdag beitingarinnar („næstliðna tímabilið“) í liðum C3B–C5A, er einingu einnig heimilt að leggja fram leiðréttar samanburðarupplýsingar fyrir fyrri tímabil sem sett eru fram, en þess er ekki krafist. Leggi eining fram leiðréttar samanburðarupplýsingar fyrir fyrri tímabil, ber að líta á allar tilvísanir í „næstliðna tímabilið“ í liðum C3B–C5A sem það „fyrsta af fyrri leiðréttum samanburðartímabilum, sem sett hafa verið fram“.

Viðbætur

Síðari breytingar á öðrum stöðlum

Í þessum viðbæti eru settar fram breytingar á öðrum stöðlum sem eru afleiðing af útgáfu Alþjóðareikningsskilaráðsins á Fjárfestingareiningar (*breytingar á IFRS-staðli 10, IFRS-staðli 12 og IAS-staðli 27*). Eining skal beita þessum breytingum að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2014 eða síðar. Heimilt er að beita Fjárfestingareiningar fyrir. Ef eining beitir breytingunum fyrir skal hún beita öllum breytingunum sem um getur í Fjárfestingareiningar á sama tíma. Breyttir liðir eru sýndir með þeim hætti að nýr texti er undirstrikaður og texti, sem hefur verið felldur brott, er yfirstríkaður.

IFRS-staðall 1 Innleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaðla

Bætt er við lið 39T.

- 39T *Fjárfestingareiningar* (breytingar á IFRS-staðli 10, IFRS-staðli 12 og IAS-staðli 27), útgefið í október 2012, breytti liðum D16, D17 og viðbæti C og bætti við fyrirsögn og liðum E6–E7. Eining skal beita þessum breytingum að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2014 eða síðar. Heimilt er að beita *Fjárfestingareiningar* fyrir. Ef eining beitir breytingunum fyrir skal hún einnig beita öllum breytingunum sem um getur í *Fjárfestingareiningar* á sama tíma.

Viðbæti C er breytt.

Þessi viðbætur er óaðskiljanlegur hluti IFRS-staðalsins. Eining skal beita kröfunum gagnvart sameiningu fyrirtækja sem einingin færði fyrir þann dag sem skipt var yfir í IFRS-staðla. Þessum viðbæti skal aðeins beita á sameiningu fyrirtækja innan gildissviðs IFRS-staðals 3, sameiningu fyrirtækja.

Í viðbæti D er liðum D16–D17 breytt.

- D16 Ef dótturfélag beitir stöðlunum í fyrsta sinn síðar en móðurfélag þess skal dótturfélagið meta eignir og skuldir í eigin reikningsskilum annaðhvort á:

- a) bókfærðu verði, sem talið væri með í samstæðureikningsskilum móðurfélagsins, miðað við þann dag sem móðurfélagið skipti yfir í IFRS-staðla ef engar leiðréttingar voru gerðar varðandi aðferðir við samstæðureikningsskil og varðandi áhrif sameiningar fyrirtækja, þegar móðurfélagið yfirtók dótturfélagið (þetta val er ekki í boði sé dótturfélag í eigu fjárfestingareiningar, eins og það er skilgreint í IFRS-staðli 10, og þess er krafist að það sé fært á gangvirði í gegnum rekstrarreikning), eða
- b) ...

- D17 Ef rekstrareining beitir stöðlunum í fyrsta sinn síðar en dótturfélag hennar (eða hlutdeildarfélag eða samrekstur) skal rekstrareiningin þó meta eignir og skuldir dótturfélagsins (eða hlutdeildarfélagsins eða samrekstrarins) í samstæðureikningsskilum sínum á sama bókfærða verði og í reikningsskilum dótturfélagsins (eða hlutdeildarfélagsins eða samrekstrarins) eftir að leiðrétt hefur verið með tilliti til samstæðureikningsskila og hlutdeildaraðferðar og með tilliti til áhrifa af sameiningu fyrirtækjanna þegar einingin yfirtók dótturfélagið. Þrátt fyrir þessa kröfu má eining, sem ekki er fjárfestingareining, ekki beita undanþágunni frá samstæðureikningsskilum sem eitthvað af dótturfélögum fjárfestingareiningar notar. ...

Í viðbæti E, á eftir lið E5, er bætt við fyrirsögn og liðum E6–E7.

Fjárfestingareiningar

- E6 Notandi, sem er móðurfélag er beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, skal meta hvort hann sé fjárfestingareining, eins og það er skilgreint í IFRS-staðli 10, á grundvelli málsatvika og aðstæðna sem voru fyrir hendi á þeim degi sem skipt var yfir í notkun IFRS-staðla.
- E7 Notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, og er fjárfestingareining, eins og það er skilgreint í IFRS-staðli 10, getur beitt umbreytingarákvæðunum í liðum C3C–C3D í IFRS-staðli 10 og liðum 18C–18G í IAS-staðli 27 ef fyrstu reikningsskil notandans samkvæmt IFRS-stöðlum eru fyrir árlegt tímabil sem lýkur 31. desember 2014 eða fyrir. Lesa skal tilvísanir í þessum liðum í næstliðna árlega tímabilið fyrir upphafsdag beitingarinnar sem fyrsta árlega tímabilið sem sett er fram. Af þessum sökum skal lesa tilvísanir í þessum liðum sem þann dag sem einingin skiptir yfir í IFRS-staðla.

IFRS-staðall 3 Sameining fyrirtækja

Ákvæðum 7. liðar er breytt og lið 2A og 64G er bætt við.

- 2A Kröfurnar í þessum staðli gilda ekki um kaup fjárfestingareiningar, eins og skilgreint er í IFRS-staðli 10, *samstæðureikningsskil*, á fjárfestingu í dótturfélagi sem krafist er að færð sé á gangvirði í rekstrarreikningi.

7 Nota skal leiðbeiningarnar í IFRS-staðli 10 til að greina yfirtökuaðilann ...

- 64G *Fjárfestingareiningar* (breytingar á IFRS-staðli 10, IFRS-staðli 12 og IAS-staðli 27), útgefnar í október 2012, breyttu 7. lið og bættu við lið 2A. Eining skal beita þessum breytingum að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2014 eða síðar. Heimilt er að beita *Fjárfestingareiningar* fyrir. Ef eining beitir breytingunum fyrir skal hún einnig beita öllum breytingunum sem um getur í *Fjárfestingareiningar* á sama tíma.

IFRS-staðall 7 Fjármálagerning: upplýsingagjöf

Ákvæðum 3. liðar er breytt og lið 44X er bætt við.

- 3 Allar einingar skulu beita þessum IFRS-staðli á allar gerðir fjármálagerna nema um sé að ræða:
- a) hlutdeildir í dótturfélögum, hlutdeildarfélögum eða samrekstri sem eru færðar í samræmi við IFRS-staðal 10, *samstæðureikningskil*, IAS-staðal 27, aðgreind reikningskil eða IAS-staðal 28, *fjárfestingar í hlutdeildarfélögum og samrekstri*. Í sumum tilvikum er þess þó krafist eða heimilað í IFRS-staðli 10, IAS-staðli 27 eða IAS-staðli 28 að eining færi hlutdeild í dótturfélagi, hlutdeildarfélagi eða samrekstri með því að nota IFRS-staðal 9; í þeim tilvikum skulu einingar beita kröfunum í þessum alþjóðlega reikningskilastaðli og, fyrir þá hlutdeild sem færð er á gangvirði, kröfurnar sem eru settar fram í IFRS-staðli 13, *gangvirðismat*. Einingar skulu einnig beita þessum IFRS-staðli á allar afleiður sem tengjast hlutdeild í dótturfélögum, hlutdeildarfélögum eða samrekstri nema afleiðan samræmist skilgreiningunni á eiginfjárgerengi í IAS-staðli 32.
- 44X *Fjárfestingareiningar* (breytingar á IFRS-staðli 10, IFRS-staðli 12 og IAS-staðli 27), útgefnar í október 2012, breyttu 3. lið. Eining skal beita þessari breytingu að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2014 eða síðar. Heimilt er að beita *Fjárfestingareiningum* fyrir. Ef eining beitir breytingunum fyrir skal hún einnig beita öllum breytingunum sem um getur í *Fjárfestingareiningar* á sama tíma.

IAS-staðall 7 *Yfirlit um sjóðstreymi*

Liðum 42A og 42B er breytt og liðum 40A og 58 er bætt við.

- 40A Fjárfestingareining, eins og hún er skilgreind í IFRS-staðli 10, *samstæðureikningskil* þarf ekki að beita c-lið 40. liðar eða d-lið 40. liðar á fjárfestingu í dótturfélagi, sem krafist er að færð sé á gangvirði í rekstrarreikningi.
- 42A Sjóðstreymi sem stafar af breytingum á eignarhaldi á dótturfélagi sem leiðir ekki til taps á yferráðum skal flokkað sem sjóðstreymi sem stafar af fjármögnunarahreyfingum, nema dótturfélagið sé í eigu fjárfestingareiningar og þess er krafist að það sé fært á gangvirði í gegnum rekstrarreikning.
- 42B Breytingar á eignarhaldi á dótturfélagi sem leiða ekki til taps á yferráðum, s.s. síðari kaup eða sala móðurfélags á eiginfjárgerningum dótturfélags, eru skráðar sem viðskipti með eigið fé (sjá IFRS-staðal 10) nema dótturfélagið sé í eigu fjárfestingareiningar og þess er krafist að það sé fært á gangvirði í gegnum rekstrarreikning. Í samræmi við það er sjóðstreymið sem verður til flokkað á sama hátt og önnur viðskipti við eigendur sem lýst er í 17. lið.
- 58 *Fjárfestingareiningar* (breytingar á IFRS-staðli 10, IFRS-staðli 12 og IAS-staðli 27), útgefnar í október 2012, breyttu liðum 42A og 42B og bættu við lið 40A Eining skal beita þessum breytingum að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2014 eða síðar. Heimilt er að beita *Fjárfestingareiningar* fyrir. Ef eining beitir breytingunum fyrir skal hún einnig beita öllum breytingunum sem um getur í *Fjárfestingareiningar* á sama tíma.

IAS-staðall 12 *Tekjuskattar*

Lið 58 og 68C er breytt og lið 98C er bætt við.

- 58 Færa skal skammtímaskatt og frestaðan skatt sem tekjur eða gjöld og telja með í hagnaði eða tapi tímabilsins nema að því marki sem skatturinn stafar af:
- a) ...
- b) sameiningu fyrirtækja (annarri en yfirtöku fjárfestingareiningar, eins og skilgreint er í IFRS-staðli 10, *samstæðureikningskil*, á dótturfélagi sem krafist er að færð sé á gangvirði í rekstrarreikningi) (sjá liði 66 til 68).
- 68C Eins og fram kemur í lið 68A kann fjárhæð skattfrádráttar (eða áætlaður skattfrádráttur í framtíðinni mældur í samræmi við lið 68B) að vera önnur en gjöld vegna tengdrar uppsafnaðrar þóknunar. Í 58. lið staðalsins er þess krafist að færa skuli skammtímaskatt og frestaðan skatt sem tekjur eða gjöld og telja með í hagnaði eða tapi tímabilsins nema að því marki sem skatturinn stafar af a) viðskiptum eða atburði, sem er færður utan rekstrarreiknings á sama tímabili eða öðru, eða b) sameiningu fyrirtækja (annarri en kaup fjárfestingareiningar á dótturfélagi sem krafist er að færð sé á gangvirði í rekstrarreikningi). Ef fjárhæð skattfrádráttar (eða áætlaður skattfrádráttur í framtíðinni) er hærri en fjárhæð gjalda vegna tengdrar uppsafnaðrar þóknunar gefur það til kynna að skattfrádrátturinn tengist ekki aðeins gjöldum vegna þóknunar heldur einnig eiginfjárlíði. Við slíkar aðstæður skal færa umframfjárhæð tengds skammtímaskatts eða frestaðs skatts beint á eigið fé.
- 98C *Fjárfestingareiningar* (breytingar á IFRS-staðli 10, IFRS-staðli 12 og IAS-staðli 27), útgefnar í október 2012, breyttu lið 58 og 68C. Eining skal beita þessum breytingum að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2014 eða síðar. Heimilt er að beita *Fjárfestingareiningar* fyrir. Ef eining beitir breytingunum fyrir skal hún einnig beita öllum breytingunum sem um getur í *Fjárfestingareiningar* á sama tíma.

IAS-staðall 24 Upplýsingar um tengda aðila

Ákvæðum 4. og 9. liðar er breytt og lið 28B er bætt við.

- 4 Greint er frá viðskiptum við tengda aðila og útistandandi fjárhæðum hjá öðrum einingum í samstæðu í reikningsskilum einingar. Viðskipti tengdra aðila og útistandandi fjárhæðir innan samstæðu, nema þau sem eru á milli fjárfestingareiningar og dótturfélaga hennar sem færð eru á gangvirði í rekstrarreikningi, eru felld út við gerð samstæðureikningsskila samstæðunnar.
- 9 *Hugtökin „yfirráð“ og „fjárfestingareining“, „sameiginleg yfirráð“ og „veruleg áhrif“ eru skilgreind í IFRS-staðli 10, IFRS-staðli 11, sameiginlegt fyrirkomulag og IAS-staðli 28, fjárfestingar í hlutdeildarfélögum og samrekstri eftir því sem við á og eru notuð í þessum staðli í þeim skilningi sem tilgreindur er í þessum alþjóðlegu reikningsskilastöðlum.*
- 28B *Fjárfestingareiningar* (breytingar á IFRS-staðli 10, IFRS-staðli 12 og IAS-staðli 27), útgefna í október 2012, breyttu liðum 4 og 9. Eining skal beita þessum breytingum að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2014 eða síðar. Heimilt er að beita *Fjárfestingareiningar* fyrir. Ef eining beitir breytingunum fyrir skal hún einnig beita öllum breytingunum sem um getur í *Fjárfestingareiningar* á sama tíma.

IAS-staðall 32 Fjármálagerningar: framsetning

Ákvæðum 4. liðar er breytt og lið 97N er bætt við.

- 4 Allar einingar skulu beita þessum staðli á allar gerðir fjármálagerninga nema um sé að ræða:
- a) hlutdeildir í dótturfélögum, hlutdeildarfélögum eða samrekstri sem eru færðar í samræmi við IFRS-staðal 10, *samstæðureikningsskil*, IAS-staðal 27, aðgreind reikningsskil eða IAS-staðal 28, *fjárfestingar í hlutdeildarfélögum og samrekstri*. Í sumum tilvikum er þess þó krafist, eða það heimilað, samkvæmt IFRS-staðli 10, IAS-staðli 27 eða IAS-staðli 28 að eining færi hlutdeild í dótturfélagi, hlutdeildarfélagi eða samrekstri með því að nota IFRS-staðal 9; í þeim tilvikum skulu einingar beita kröfunum sem eru settar fram í þessum staðli. Einingar skulu einnig beita þessum staðli á allar afleiður sem tengjast hlutdeild í dótturfélögum, hlutdeildarfélögum eða samrekstri.
- 97N *Fjárfestingareiningar* (breytingar á IFRS-staðli 10, IFRS-staðli 12 og IAS-staðli 27), útgefna í október 2012, breyttu 4. lið. Eining skal beita þessari breytingu að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2014 eða síðar. Heimilt er að beita *Fjárfestingareiningar* fyrir. Ef eining beitir breytingunum fyrir skal hún einnig beita öllum breytingunum sem um getur í *Fjárfestingareiningar* á sama tíma.

IAS-staðall 34 Árs hlutareikningsskil

Ákvæðum liðar 16A er breytt og 54. lið er bætt við. Nýr texti er undirstrikaður.

- 16A Til viðbótar við upplýsingar mikilvægra atburða og færslna í samræmi við liði 15–15C skal eining setja eftirfarandi upplýsingar í skýringar við árs hlutareikningsskil sín, komi þær ekki fram annars staðar í árs hlutareikningsskilunum. Upplýsingarnar skulu venjulega birtar á grundvelli þess sem er liðið af fjárhagsárinu.
- a) ...
- k) fyrir einingar sem verða, eða hætta að vera, fjárfestingareiningar, eins og það er skilgreint í IFRS-staðli 10, *samstæðureikningsskil*, upplýsingarnar í lið 9B í IFRS-staðli 12, *upplýsingagjöf um hagsmuni í öðrum einingum*.
- 54 *Fjárfestingareiningar* (breytingar á IFRS-staðli 10, IFRS-staðli 12 og IAS-staðli 27), útgefna í október 2012, bættu við lið 16A. Eining skal beita þessari breytingu að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2014. Heimilt er að beita *Fjárfestingareiningar* fyrir. Ef eining beitir breytingunum fyrir skal hún einnig beita öllum breytingunum sem um getur í *Fjárfestingareiningar* á sama tíma.

IAS-staðall 39 Fjármálagerningar: færsla og mat

Ákvæðum 2. liðar og 80. liðar er breytt og lið 103R er bætt við.

- 2 Allar einingar skulu beita þessum staðli á allar gerðir fjármálagerninga nema um sé að ræða:
- a) hlutdeild í dótturfélögum, hlutdeildarfélögum og samrekstri sem er færð í samræmi við IFRS-staðal 10, *samstæðureikningsskil*, IAS-staðal 27, *aðgreind reikningsskil* eða IAS-staðal 28, *fjárfestingar í hlutdeildarfélögum og samrekstri*. Í sumum tilvikum er þó krafist eða heimilt samkvæmt IFRS-staðli 10, IAS-staðli 27 eða IAS-staðli 28 að eining færi hlutdeild í dótturfélagi, hlutdeildarfélagi eða samrekstri með því að

nota sumar eða allar kröfurnar sem eru settar fram í þessum staðli. Einingar skulu einnig beita þessum staðli á afleiður hlutdeildar í dótturfélagi, hlutdeildarfélagi eða samrekstri nema afleiðan samræmist skilgreiningunni á eiginfjárgæringi einingarinnar í IAS-staðli 32, *fjármálagæringar: framsetning*.

b) ...

g) framvirkan samning á milli yfirtökuaðila og seljandi hluthafa um kaup eða sölu yfirtekens aðila sem mun leiða til sameiningar fyrirtækja innan gildissviðs IFRS-staðals 3, *sameining fyrirtækja* á yfirtökudegi í framtíðinni. Gildistími framvirks samnings skal ekki vera lengri en hæfilegt þykir, að öllu jöfnu ekki lengri en nægilegt er til að fá það samþykki sem krafist er og ljúka viðskiptunum.

80 ... Af þeim sökum má aðeins nota áhættuvarnarreikningsskil þegar um er að ræða viðskipti milli eininga innan sömu samstæðu í sérstökum eða aðgreindum reikningsskilum þessara eininga en ekki í samstæðureikningsskilum samstæðunnar, nema í samstæðureikningsskilum fjárfestingareiningar, eins og það er skilgreint í IFRS-staðli 10, þar sem viðskipti milli fjárfestingareiningar og dótturfélaga hennar sem eru færð á gangvirði í rekstrarreikningi eru ekki felld út við gerð samstæðureikningsskilanna. ...

103R *Fjárfestingareiningar* (breytingar á IFRS-staðli 10, IFRS-staðli 12 og IAS-staðli 27), útgefnar í október 2012, breyttu 2. lið og 80. lið. Eining skal beita þessum breytingum að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2014 eða síðar. Heimilt er að beita *Fjárfestingareiningar* fyrir. Ef eining beitir breytingunum fyrir skal hún einnig beita öllum breytingunum sem um getur í *Fjárfestingareiningar* á sama tíma.

Breytingar á IFRS-staðli 12, *upplýsingagjöf um hagsmuni í öðrum einingum*

Ákvæðum 2. liðar er breytt.

2 Til að uppfylla markmiðið í 1. lið skal eining veita upplýsingar um:

- a) mikilvægt mat og forsendur sem gerðar voru til að ákvarða:
 - i. eðli hagsmuna sinna í annarri einingu eða fyrirkomulagi,
 - ii. gerð sameiginlegs fyrirkomulags sem hún gæti átt hagsmuni í (liðir 7–9),
 - iii. að hún uppfyllir skilgreininguna á fjárfestingareiningu, ef við á (liður 9A), og

b) ...

Á eftir 9. lið er nýrri fyrirsögn og liðum 9A–9B bætt við.

Staða fjárfestingareiningar

9A Þegar móðurfélag ákvarðar að það sé fjárfestingareining í samræmi við 27. lið í IFRS-staðli 10 skal fjárfestingareiningin birta upplýsingar um mikilvægt mat og forsendur sem gerðar voru til að ákvarða að það sé fjárfestingareining. Ef fjárfestingareining hefur ekki eitt eða fleiri af einkennum dæmigerðrar fjárfestingareiningar (sjá 28. lið í IFRS-staðli 10) skal hún birta ástæður sínar fyrir því að hún komst að þeirri niðurstöðu að hún sé þrátt fyrir það fjárfestingareining.

9B Þegar eining verður, eða hættir að vera, fjárfestingareining skal hún birta upplýsingar um breytingu á stöðu fjárfestingareiningar og ástæður breytingarinnar. Þar að auki skal eining sem verður fjárfestingareining birta upplýsingar um áhrifin af breyttri stöðu á reikningsskilin fyrir það tímabil sem sett er fram, þ.m.t.:

- a) heildargangvirði, á þeim degi sem breytingin á stöðu á sér stað, þeirra dótturfélaga sem hætt er að taka með í samstæðureikningsskil,
- b) heildarhagnað eða -tap, ef eitthvert er, útreiknað í samræmi við lið B101 IFRS-staðals 10 og
- c) sérlínu/sérlinum í rekstrarreikningi þar sem hagnaður eða tap er fært (ef ekki er gerð grein fyrir því sérstaklega).

Á eftir 19. lið er nýrri fyrirsögn og liðum 19A–19G bætt við.

HAGSMUNIR Í DÓTTURFÉLÖGUM SEM EKKI ERU INNAN SAMSTÆÐU (FJÁRFESTINGAREININGAR)

19A Fjárfestingareining sem krafist er, í samræmi við IFRS-staðal 10, að beiti undanþágunnar frá samstæðureikningsskilum og geri þess í stað grein fyrir fjárfestingum sínum í dótturfélagi á gangvirði í rekstrarreikningi skal birta þær upplýsingar.

- 19B Fyrir hvert dótturfélag sem ekki er innan samstæðu skal fjárfestingareining birta upplýsingar um:
- nafn dótturfélagsins,
 - höfuðstöðvar dótturfélagsins (og landið þar sem það var stofnað, ef það er annað en þar sem höfuðstöðvarnar eru), og
 - hlutfall eignarhlutar í eigu fjárfestingareiningarinnar og, ef það er ekki það sama, hlutfall atkvæðisréttar sem hún hefur.
- 19C Ef fjárfestingareining er móðurfélag annarrar fjárfestingareiningar skal móðurfélagið einnig veita upplýsingarnar í a- til c-liðum liðar 19B um fjárfestingar sem eru undir yfirráðum dótturfélags fjárfestingareiningar. Unnt er að veita upplýsingarnar með því að hafa reikningsskil dótturfélagsins (eða dótturfélaganna), sem innihalda áður nefndar upplýsingar, með í reikningsskilum móðurfélagsins.
- 19D Fjárfestingareining skal birta upplýsingar um:
- eðli og umfang hvers kyns verulegra takmarkana (t.d. sem stafa af lánskjörum, kröfum efitrlitsyfirvalda eða sammingsbundnu fyrirkomulagi) á getu dótturfélaga sem ekki eru innan samstæðu til að yfirfæra fjármagn til fjárfestingareiningarinnar í formi arðgreiðslna í handbæru fé eða til endurgreiðslu lána eða fyrirframgreiðslna fjárfestingareiningarinnar til dótturfélagsins sem er ekki innan samstæðu, og
 - öll núverandi áform um að veita fjárstuðning eða annan stuðning til dótturfélags sem er ekki innan samstæðu, þ.m.t. skuldbindingar eða áform um að aðstoða dótturfélagið við að fá fjárstuðning.
- 19E Hafi fjárfestingareining eða eitt dótturfélaga hennar, á reikningsskilatímabilinu, veitt fjárstuðning eða annan stuðning til dótturfélags sem er ekki innan samstæðunnar, án þess að vera skuldbundið til þess samkvæmt samningi (t.d. kaup á eignum dótturfélagsins eða gerningum sem það hefur gefið út eða aðstoðað dótturfélagið við að fá fjárstuðning), skal einingin veita upplýsingar um:
- gerð og fjárhæð stuðningsins sem veittur er hverju dótturfélagi sem ekki er innan samstæðunnar, og
 - ástæður fyrir veitingu stuðningsins.
- 19F Fjárfestingareining skal veita upplýsingar um skilmála alls sammingsbundins fyrirkomulags sem getur haft það í för með sér að einingin eða dótturfélög hennar, sem ekki eru í samstæðunni, þurfi að veita einingu, sem lýtur sameiginlegri stjórn en er ekki innan samstæðu, fjárstuðning, þ.m.t. atburði eða aðstæður sem gætu orðið til þess að einingin sem reikningsskilin taka til verði óvarin fyrir tapi (t.d. greiðslugetufyrirkomulag eða viðbrögð við lánsþæfismati sem tengjast skuldbindingum um að kaupa eignir af félaginu sem háð er takmörkunum eða veita fjárstuðning).
- 19G Hafi fjárfestingareining eða eitt dótturfélaga hennar, sem ekki er innan samstæðu, á reikningsskilatímabilinu, veitt fjárstuðning eða annan stuðning til sérsniðinnar einingar, sem ekki er innan samstæðunnar, fjárfestingareiningin hafði ekki yfirráð yfir, og stuðningurinn varð til þess að fjárfestingareiningin öðlaðist yfirráð yfir sérsniðnu einingunni, skal fjárfestingareiningin leggja fram skýringu um þá þætti sem lágu til grundvallar ákvörðuninni að veita þann stuðning.

Lið 21A er bætt við á eftir 21. lið.

21A Fjárfestingareining þarf ekki að veita upplýsingarnar sem krafist er í b- til c-lið 21. liðar.

Lið 25A er bætt við á eftir 25. lið.

25A Fjárfestingareining þarf ekki að veita upplýsingarnar sem krafist er í 24. lið um sérsniðna einingu sem ekki er innan samstæðunnar sem hún hefur yfirráð yfir og sem hún birtir upplýsingar um eins og krafist er í liðum 19A–19G.

Nýju heiti er bætt við í viðbæti A.

Eftirfarandi hugtök eru skilgreind í IAS-staðli 27 (eins og honum var breytt 2011), IAS-staðli 28 (eins og honum var breytt 2011), IFRS-staðli 10 og IFRS-staðli 11, *sameiginlegt fyrirkomulag* og eru notuð í þessum IFRS-staðli með þeim merkingum sem tilgreindar eru í þeim IFRS-stöðlum:

- hlutdeildarfélag
- samstæðureikningsskil
- yfirráð yfir einingu
- hlutdeildaraðferð
- samstæða

- fjárfestingareining
- sameiginlegt fyrirkomulag
- ...

Lið C1B er bætt við í viðbæti C.

C1B *Fjárfestingareiningar* (breytingar á IFRS-staðli 10, IFRS-staðli 12 og IAS-staðli 27), útgefnar í október 2012, breyttu 2. lið og viðbæti A og bættu við liðum 9A–9B, 19A–19G, 21A og 25A. Eining skal beita þessum breytingum að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2014 eða síðar. Heimilt er að beita breytingunum fyrr. Ef eining beitir breytingunum fyrr skal hún birta upplýsingar um það og beita öllum breytingunum sem um getur í *Fjárfestingareiningar* á sama tíma.

Breytingar á IAS-staðli 27, *aðgreind reikningsskil*

Ákvæðum 5.-6. liðar er breytt.

- 5 Eftirfarandi hugtök eru skilgreind í viðbæti A í IFRS-staðli 10, *samstæðureikningsskil*, viðbæti A í IFRS-staðli 11, *sameiginlegt fyrirkomulag* og 3. lið IAS-staðals 28, *fjárfestingar í hlutdeildarfélögum og samrekstri*:
- hlutdeildarfélag
 - yfirráð yfir félagi sem fjárfest er í
 - samstæða
 - fjárfestingareining
 - sameiginleg yfirráð
 - ...
- 6 Aðgreind reikningsskil eru reikningsskil sem eru sett fram til viðbótar samstæðureikningsskilum, eða til viðbótar við reikningsskil þar sem fjárfestingar í hlutdeildarfélögum eða samrekstri eru færðar með hlutdeildaraðferðinni, nema í þeim aðstæðum sem settar eru fram í liðum 8–8A. Aðgreind reikningsskil þurfa ekki að vera áföst við þau reikningsskil eða fylgja þeim.

Lið 8A er bætt við á eftir 8. lið.

8A Fjárfestingareining, sem krafist er að beiti undanþágunni frá samstæðureikningsskilum á öllu yfirstandandi tímabili og öllum samanburðartímabilum sem sett eru fram fyrir öll dótturfélög sín í samræmi við 31. lið IFRS-staðals 10, setur fram aðgreind reikningsskil sem einu reikningsskil sín.

Á eftir 11. lið er liðum 11A–11B bætt við.

- 11A Ef þess er krafist að móðurfélag, í samræmi við 31. lið IFRS-staðals 10, meti fjárfestingu sína í dótturfélagi á gangvirði í gegnum rekstrarreikning í samræmi við IFRS-staðal 9, skal það einnig færa þessar fjárfestingar í dótturfélagi á sama hátt í aðgreindum reikningsskilum sínum.
- 11B Þegar móðurfélag annaðhvort hættir að vera fjárfestingareining eða verður fjárfestingareining skal það gera grein fyrir breytingunni frá þeim degi sem breytingin á sér stað eins og hér segir:
- a) þegar eining hættir að vera fjárfestingareining skal hún, í samræmi við 10. lið, annað hvort:
 - i. gera grein fyrir fjárfestingu í dótturfélagi á kostnaðarverði. Notast skal við gangvirði dótturfélagsins daginn sem breytingin verður á stöðunni sem kostnaðarverð þess dags, eða
 - ii. halda áfram að gera grein fyrir fjárfestingu í dótturfélagi í samræmi við IFRS-staðal 9,
 - b) þegar eining verður fjárfestingareining skal hún gera grein fyrir fjárfestingu í dótturfélagi á gangvirði í rekstrarreikningi eða í samræmi við IFRS-staðal 9. Færa skal mismuninn á milli fyrra bókfærðs verðs dótturfélagsins og gangvirðis þess daginn sem breyting á stöðu fjárfestisins á sér stað sem hagnað eða tap í rekstrarreikningi. Fara skal með uppsafnaða fjárhæð allra leiðréttinga á gangvirði, sem þegar hafa verið færðar sem önnur heildarafkoma að því er varðar þessi dótturfélög, eins og fjárfestingareining hafi ráðstafað þessum dótturfélögum daginn sem breytingin varð á stöðunni.

Lið 16A er bætt við á eftir 16. lið.

16A Þegar fjárfestingareining sem er móðurfélag (annað en móðurfélag sem fellur undir 16. lið) gerir aðgreind reikningsskil, í samræmi við lið 8A, eins og það séu einu reikningsskil þess skal það birta upplýsingar um það. Fjárfestingareining skal einnig setja fram upplýsingarnar um fjárfestingareiningarnar sem krafist er í IFRS-staðli 12, *upplýsingagjöf um hagsmuni í öðrum einingum*.

Ákvæðum 17. liðar er breytt.

- 17 Þegar móðurfélag, (fyrir utan móðurfélag sem fellur undir liði 16–16A) eða fjárfestir hefur sameiginleg yfirlit eða veruleg áhrif yfir félagi sem fjárfest er í, gerir aðgreind reikningsskil, skal móðurfélagið eða fjárfestirinn auðkenna reikningsskilin sem gerð voru, í samræmi við IFRS-staðal 10, IFRS-staðal 11 eða IAS-staðal 28 (eins og honum var breytt 2011) sem tengjast þeim. Móðurfélagið eða fjárfestirinn skal einnig, í aðgreindu reikningsskilunum, veita upplýsingar um:

a) ...

Ákvæðum 18. liðar er breytt.

- 18 ... Beiti eining þessum staðli fyrir, skal hún greina frá því og beita samtímis IFRS-staðli 10, IFRS-staðli 11, IFRS-staðli 12 og IAS-staðli 28 (eins og honum var breytt 2011) á sama tíma.

Á eftir 18. lið er liðum 18A–18I bætt við.

- 18A *Fjárfestingareiningar* (breytingar á IFRS-staðli 10, IFRS-staðli 12 og IAS-staðli 27) útgefnar í október 2012, breyttu liðum 5, 6, 17 og 18 og bætti við liðum 8A, 11A–11B, 16A og 18B–18I. Eining skal beita þessum breytingum að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2014 eða síðar. Heimilt er að beita breytingunum fyrir. Ef eining beitir breytingunum fyrir skal hún birta upplýsingar um það og beita öllum breytingunum sem um getur í *Fjárfestingareiningar* á sama tíma.

- 18B Ef móðurfélag kemst að þeirri niðurstöðu, daginn sem breytingunum á *Fjárfestingareiningar* er beitt í fyrsta sinn (sem, í tilgangi þessa alþjóðlega reikningsskilastaðals, er upphaf árlega skýrslutímabilsins þegar þessum breytingum er beitt í fyrsta sinn), að það sé fjárfestingareining skal það beita liðum 18C–18I á fjárfestingu sína í dótturfélagi.

- 18C Á upphafsdegi beitingar skal fjárfestingareining, sem áður færði fjárfestingu sína í dótturfélagi á kostnaðarverði, þess í stað færa fjárfestinguna á gangvirði í rekstrarreikningi eins og kröfurnar í þessum IFRS-staðli hefðu ávallt verið í gildi. Fjárfestingareiningin skal leiðrétta afturvirk tæstliðna árlega tímabilið fyrir upphafsdag beitingarinnar og leiðrétta óráðstafað eigið fé við upphaf næstliðna tímabilsins, með tilliti til alls mismunar á:

a) fyrra bókfærðu verði fjárfestingarinnar og

b) gangvirði fjárfestingar fjárfestisins í dótturfélaginu.

- 18D Á upphafsdegi beitingar skal fjárfestingareining, sem áður færði fjárfestingu sína í dótturfélagi á gangvirði í annari heildarafkomu, halda áfram að færa þá fjárfestingu á gangvirði. Uppsöfnuð fjárhæð allra leiðréttinga á gangvirði sem áður hafa verið færðar undir heildarafkomu skal færa á óráðstafað eigið fé við upphaf næstliðna árlega tímabilsins fyrir upphafsdag beitingarinnar.

- 18E Á upphafsdegi beitingar skal fjárfestingareining ekki gera leiðréttingar á fyrri reikningsskilum vegna hagsmuna í dótturfélagi sem hún áður kaus að færa á gangvirði í rekstrarreikningi í samræmi við IFRS-staðal 9, eins og leyft er í 10. lið.

- 18F Fyrir dagsetninguna sem IFRS-staðal 13, *gangvirðismat* er samþykktur skal fjárfestingareining nota gangvirðisfjárhæðirnar sem áður voru tilkynntar fjárfestum eða stjórn, ef þessar fjárhæðir sýna fjárhæðina sem hefði verið mögulegt að selja fjárfestinguna fyrir í viðskiptum milli ótengdra, upplýstra aðila sem voru fúsir til viðskiptanna á matsdeginum.

- 18G Ef ekki er hægt að framkvæma mat á fjárfestingu í dótturfélagi, í samræmi við liði 18C–18F (eins og skilgreint er í IAS-staðli 8, *reikningsskilaðferðir; breytingar á reikningshaldslegu mati og skekkjur*), skal fjárfestingareining beita kröfum þessa IFRS-staðals við upphaf fyrsta tímabilsins sem unnt er að beita liðum 18C–18F, sem getur verið yfirstandandi tímabil. Fjárfestirinn skal leiðrétta afturvirk tæstliðna árlega tímabilið fyrir upphafsdag beitingarinnar, nema að upphaf fyrsta tímabilsins, sem unnt er að beita þessum lið, sé yfirstandandi tímabil. Ef dagurinn þegar fjárfestingareiningin getur framkvæmt mat á gangvirði dótturfélagsins er fyrir upphaf næstliðna tímabilsins skal fjárfestirinn leiðrétta eigið fé við upphaf næstliðna tímabilsins fyrir mismuninum á:

- a) fyrra bókfærðu verði fjárfestingarinnar og
- b) gangvirði fjárfestingar fjárfestisins í dótturfélaginu.

Ef upphaf fyrsta tímabilsins sem hægt er að beita þessum lið er yfirstandandi tímabil, skal færa leiðréttinguna á eigin fé við upphaf yfirstandandi tímabilsins.

- 18H Ef fjárfestingareining hefur losað sig við, eða misst yfirlit yfir, fjárfestingu í dótturfélagi fyrir þá dagsetningu sem breytingunum á *Fjárfestingareiningar* er fyrst beitt er þess ekki krafist að fjárfestingareiningin leiðrétti fyrri reikningsskil vegna þeirrar fjárfestingar.
- 18I Þrátt fyrir tilvísanir í næstliðna árlega tímabilið fyrir upphafsdag beitingarinnar („næstliðna tímabilið“) í liðum 18C–18G, er einingu einnig heimilt að leggja fram leiðréttar samanburðarupplýsingar fyrir fyrri tímabil sem sett eru fram, en þess er ekki krafist. Leggi eining fram leiðréttar samanburðarupplýsingar fyrir fyrri tímabil, ber að líta á allar tilvísanir í „næstliðna tímabilið“ í liðum 18C–18G sem það „fyrsta af fyrri leiðréttum samanburðartímabilum, sem sett hafa verið fram“. Leggi eining fram óleiðréttar samanburðarupplýsingar fyrir fyrri tímabil, skal hún auðkenna óleiðréttu upplýsingarnar með skýrum hætti, tilgreina að þær hafi verið unnar á öðrum grundvelli og gera grein fyrir þeim grundvelli.

