

BREYTINGAR Á IFRS-STADLI I*Innleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaðla*

Á eftir lið 31B er bætt við fyrirsögn og lið 31C.

FRAMSETNING OG UPPLÝSINGAGJÖF**Útskýring á skiptum yfir í IFRS-staðla***Notkun á álitnum kostnaði eftir alvarlega ódaverðbólgu*

31C Ef eining kys að meta eignir og skuldir á gangvirði og nota það gangvirði sem álitinn kostnað í upphafsefnahagsreikningi samkvæmt IFRS-staðli vegna alvarlegrar ódaverðbólgu (sjá liði D26–D30) skulu fyrstu reikningsskil hennar samkvæmt IFRS-stöðlum greina frá útskýringu á því hvernig og hvers vegna einingin hafði, og hetti síðan að hafa, starfrækslugjaldmiðil með bæði eftirfarandi einkenni:

- a) áreiðanleg almenn verðvísitala er ekki aðgengileg öllum einingum sem stunda viðskipti og hafa stöður í gjaldmiðlinum,
- b) ekki er unnt að skipta á gjaldmiðlinum og tillöðulega stöðugum erlendum gjaldmiðli.

*Viðbætur B***Undanþágur frá afturvirkri beitingu annarra IFRS-staðla**

Lið B2 er breytt.

Afskráning fjáreigna og fjárskulda

B2 Notandi sem innleiðir staðla skal fara framvirkt að afskráningarkröfunum í IAS-staðli 39, *fjármálagerningum: færslu og mati*, fyrir viðskipti á umbreytingardegi til IFRS-staðla eða síðar, að undanskildu því sem heimilt er samkvæmt lið B3: Til dæmis skal notandi sem innleiðir staðlana ekki færa þær eignir og skuldir í samræmi við IFRS-staðla (nema að þær uppfylli skilyrði fyrir færslu vegna síðari viðskipta eða atburðar) ef hann afskráði óafleiddar fjáreignir eða fjárskuldir í samræmi við góða reikningsskilavenju, sem áður var fylgt í kjölfar gerðra viðskipta er áttu sér stað fyrir umbreytingadaginn til IFRS-staðla.

*Viðbætur D***Undanþágur frá öðrum IFRS-stöðlum**

Liðum D1 og D20 er breytt.

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

- a) ...
- o) yfirfærsla eigna frá viðskiptavinum (liður D24),
- p) ógilding fjárskulda með eiginfjárgemingum (liður D25) og
- q) alvarleg ódaverðbólga (liðir D26–D30).

Eining skal ekki beita þessum undanþágum á hliðstæðan hátt við aðra fjármunaliði.

Mati á gangvirði fjáreigna eða fjárskulda við upphaflega færslu

D20 Þrátt fyrir kröfunar í 7. og 9. lið má eining beita þeim framvirkt í síðasta málslið í liðum AG76 og AG76A í IAS-staðli 39 fyrir viðskipti á umbreytingardegi til IFRS-staðla, eða síðar.

Bætt er við fyrirsögn og liðum D26–D30.

Alvarleg óðaverðbólga

- D26 Eining skal ákvarða, ef hún hefur starfrækslugjaldmiðil sem var eða er gjaldmiðill í hagkerfi þar sem óðaverðbólga ríkir, hvort hún hafi fallið undir alvarlega óðaverðbólgu fyrir umbreytingardagsetninguna til IFRS-staðla. Þetta gildir um einingar sem eru að innleiða IFRS-staðla og einnig þær sem hafa beitt þeim áður.
- D27 Gjaldmiðilinn í hagkerfi þar sem óðaverðbólga ríkir fellur undir alvarlega óðaverðbólgu ef hann hefur bæði eftirfarandi einkenni:
- áreiðanleg almenn verðvisitala er ekki aðgengileg öllum einingum sem stunda viðskipti og hafa stöður í gjaldmiðlinum,
 - ekki er unnt að skipta á gjaldmiðlinum og tiltölulega stöðugum erlendum gjaldmiðli.
- D28 Starfrækslugjaldmiðill einingar hættir að falla undir alvarlega óðaverðbólgu á stöðlunardegi starfrækslugjaldmiðilsins. Hér um ræðir daginn þegar starfrækslugjaldmiðillinn hefur annaðhvort eða bæði einkennin í 27. lið, eða þegar starfrækslugjaldmiðill einingarinnar breytist í gjaldmiðil sem fellur ekki undir alvarlega óðaverðbólgu.
- D29 Þegar umbreytingardagur einingar til IFRS-staðla á stöðlunardegi starfrækslugjaldmiðilsins eða síðar getur einingin valið að meta allar eignir og skuldir, sem hún hafði í vörslu sinni fyrir stöðlunardag starfrækslugjaldmiðilsins, á gangvirði á umbreytingardegi til IFRS-staðla. Einingin getur notað þetta gangvirði sem álitinn kostnað við þessar eignir og skuldir í upphafsefnahagsreikningi samkvæmt IFRS-stöðlum.
- D30 Þegar stöðlunardagur starfrækslugjaldmiðilsins fellur innan 12 mánaða samanburðartímabils getur það verið styttra en 12 mánuðir að því tilskildu að kveðið sé á um reikningsskil í heild sinni (eins og krafist er í 10. lið IAS-staðals 1) fyrir viðkomandi skemmra tímabil.

GILDISTÖKUDAGUR

Bætt er við lið 39H.

- 39H *Alvarleg óðaverðbólga og afnáam fastsettra dagsetninga fyrir notendur sem innleiða staðla (breytingar við IFRS-staðal 1), gefnar út í desember 2010, gerði breytingar á liðum B2, D1 og D20 og liðum 31C og D26–D30 var bætt við. Eining skal heita þessum breytingum að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. júlí 2011 eða síðar. Heimilt er að beita túlkuninni fyrr.*

BREYTINGAR Á IFRS-STADLI 9

IFRS-staðall 9 Fjármálagæringar (gefinn út í nóvember 2009)

Lið C2 er breytt sem hér segir.

- C2 Í viðbæti B er liðum B1, B2 og B5 breytt, ...

- B2 Notandi sem innleiðir staðla skal fara framvirkt að afskráningarkröfunum í IAS-staðli 39, *fjármála-gæringum: færslu og mati*, fyrir viðskipti á umbreytingardegi til IFRS-staðla eða síðar, að undanskildu því sem heimilt er samkvæmt lið B3: Til dæmis skal notandi sem innleiðir staðlana ekki færa þær eignir og skuldir í samræmi við IFRS-staðla (nema að þær uppfylli skilyrði fyrir færslu vegna síðari viðskipta eða atburðar) ef hann afskráði óafleiðdar fjáreignir eða fjárskuldir í samræmi við góða reikningsskilavenju, sem áður var fylgt í kjölfar gerðra viðskipta er áttu sér stað fyrir umbreytingadaginn til IFRS-staðla.

Lið C3 er breytt með því að skeyta lið D20 eins og hér segir:

- C3 Í viðbæti D (undanþágum frá öðrum IFRS-stöðlum) er liðum D19 og D20 breytt ...

- D20 Þrátt fyrir kröfumur í 7. og 9. lið má eining beita þeim framvirkt í síðasta málslið í liðum AG76 og AG76A í IAS-staðli 39 fyrir viðskipti á umbreytingardegi til IFRS-staðla, eða síðar.

IFRS-staðali 9 *Fjármálagæringar* (gefina út í október 2010)

Líðum C2 og C3 er breytt sem hér segir.

Í líð C2 er breytingunni við líð B2 breytt sem hér segir

B2 Notandi sem sem innleiðir staðlana skal fara framvirkir að afskráningarkröfunum í IAS-staðli 9, fjármálagæringum, fyrir viðskipti á umbreytingardegi til IFRS-staðla eða síðar, að undanskildu því sem heimilt er samkvæmt líð B3. Til dæmis skal notandi sem innleiðir staðlana ekki færa þær eignir og skuldir í samræmi við IFRS-staðla (nema að þær uppfylli skilyrði fyrir færslu vegna sfðari viðskipta eða atburðar) ef hann afskráði óafleiddar fjáreignir eða fjárskuldir í samræmi við góða reikningsskilavenju, sem áður var fylgt í kjölfar gerðra viðskipta er áttu sér stað fyrir umbreytingadaginn til IFRS-staðla.

Í líð C3 er breytingunni við líð D20 breytt sem hér segir:

D20 Þrátt fyrir kröfur í 7. og 9. líð má eining beita kröfunum í síðasta málsliðnum í líðum B5.4.8 og B5.4.9 í IAS-staðli 9 fyrir viðskipti á umbreytingardegi til IFRS-staðla eða síðar.

Breytingar á IAS-staðli 12

Tekjuskattar

Líður 52 fær nýtt númer og verður líður 51A. Breytingar eru gerðar á 10. lið og dæmunum sem fylgja lið 51A. Liðum 51B og 51C og meðfylgjandi dæmi og liðum 51D, 51E, 98 og 99 er bætt við.

SKILGREININGAR

Skattverð

- 10 Gagnlegt getur verið, ef skattverð eignar eða skuldar blasir ekki við þegar í stað, að huga að meginreglunni, sem þessi staðall er byggður á, um að einingin skuli, með tilteknum afmörkuðum undantekningum, viðurkenna frestaða skattskuld (á eign) þegar endurheimt eða greiðsla bókfærðs verðs eignar eða skuldar myndi valda því að skattgreiðslur í framtíðinni verði hærrí (lægri) en þær yrðu ef slík endurheimt eða greiðsla hefði engin áhrif á skatta. Í dæmi C á eftir lið 51A er lýst aðstæðum þar sem gagnlegt gæti verið að hafa í huga þessa grundvallarreglu, t.d. þegar skattverð eignar eða skuldar veltur á því með hvaða hætti þess er vænst að endurheimt eða greiðsla eigi sér stað.

MAT

- 51A Í sumum lögsagnarundemum getur sú aðferð, sem eining beitir við að endurheimta (greiða) bókfært verð eignar (skuldar), haft áhrif á annað eða hvort tveggja af eftirfarandi:

- gildandi skatthlutfall, þegar einingin endurheimtir (greiðir) bókfært verð eignaárinna (skuldarinna) og
- skattverð eignaárinna (skuldarinna).

Í þeim tilfellum metur einingin frestaðar skattskuldir og skattineignir með því að nota skatthlutfallið og skattverðið sem er í samræmi við fyrirtælanir fyrirtækisins um endurheimt eða greiðslu.

Dæmi A

Varanlegur rekstrarfjármunaliður er bókfærður á verðinu 100 og skattverð hans er 60. Skatthlutfallið 20% gildir ef fjármunaliðurinn yrði seldur en 30% af öðrum tekjum.

Einingin færir frestaða skattskuld að fjárhæð 8 (20% af 40) ef hún væntir þess að fjármunaliðurinn verði seldur án frekari notkunar og frestaða skattskuld að fjárhæð 12 (30% af 40) ef hún væntir þess að halda fjármunaliðnum og endurheimta bókfært verð hans með notkun.

Dæmi B

Varanlegur rekstrarfjármunaliður sem kostaði 100 er bókfærður á verðinu 80 og endurmetinn á 150. Engin sambærileg, skattaleg leiðrétting er gerð. Uppsafnaðar afskriftir í skattalögum tilgangi eru 30 og skatthlutfallið er 30%. Uppsafnaðar afskriftir samkvæmt skattalögum að fjárhæð 30 verða taldar með skattskyldum tekjum ef fjármunaliðurinn er seldur fyrir hærri fjárhæð en sem nemur kostnaðarverði, söluhagnaður umfram kostnaðarverð verður þó ekki skattskyldur.

Skattverð fjármunaliðarinnar er 70 og tímabundinn mismunur á skattskyldu er 80. Einingin verður að gefa af sér skattskyldar tekjur að fjárhæð 150 ef hún hyggst endurheimta bókfærða verðið með því að nota fjármunaliðnum en getur þó aðeins dregið frá afskriftir að fjárhæð 70. Á grundvelli þessa er frestað skattskuld að fjárhæð 24 (30% af 80). Frestað skattskuld verður reiknuð á eftirfarandi hátt, ef einingin væntir þess að endurheimta bókfært verð fjármunaliðarinnar með því að selja hann strax fyrir 150:

Tímabundinn mismunur á skattskyldu	Skatthlutfall	Frestað skattskuld
Uppsafnaðar afskriftir samkvæmt skattalögum	30	9
Söluverð umfram kostnaðarverð	50	—
Samtals	80	9

(athugasemdi: frestaður skattur, sem bætist við vegna endurmetansins, er færður í aðra heildarafkomu í samræmi við lið 61A)

Dæmi C

Í hér eru aðstæður þær sömu og í dæmi B, að því undanskildu að verði fjármunaliðurinn seldur fyrir meira en kostnaðarverð verða uppsafnaðar afskrifir samkvæmt skattalögum taldar með skattskyldum tekjum (skattlagðar með 30% skatthlutfalli) og 40% skattur verður lagður á söluhagnað þegar búið er að draga frá verðtryggt kostnaðarverð að fjárhæð 110.

Einingin verður að gefa af sér skattskyldar tekjur að fjárhæð 150 ef hún hyggst endurheimta bókfærða verðið með því að nota fjármunaliðinn en getur þó aðeins dregið frá afskrifir að fjárhæð 70. Á grundvelli þessa er skattverðið 70 og tímabundinn mismunur á skattskyldu er 80 og frestuð skattskuld 24 (30% af 80) eins og í dæmi B.

Einingin getur dregið frá verðtryggt kostnaðarverð að fjárhæð 110 ef hún ventir þess að endurheimta bókfært verð fjármunaliðarins með því að selja hann strax fyrir 150. Á hreinan söluhagnað að fjárhæð 40 verður lagður 40% skattur. Til viðbótar verða uppsafnaðar afskrifir samkvæmt skattalögum að fjárhæð 30 taldar með í skattskyldum tekjum og er 30% skattur lagður á þær. Á grundvelli þessa er skattverðið 80 (110 mínus 30) og tímabundinn mismunur á skattskyldu að fjárhæð 70 og frestuð skattskuld að fjárhæð 25 (40% lögð á 40 plus 30% lögð á 30). Gagnlegt getur verið að huga að meginreglunni sem sett er fram í 10. lið ef ekki lýkir strax augljóst hvert skattverðið er í þessu dæmi.

(athugasemdi: frestaður skattur, sem bættist við vegna endurmatsins, er færður í aðra heildaraflömu í samræmi við lið 61A)

51B Mat á frestaðri skattskuld eða skattinneign skal endurspegla skattaleg áhrif endurheimtar á bókfært verð óafskrifanlegra eigna með sölu þeirra ef frestuð skattskuld eða skattinneign verður til vegna óafskrifanlegra eigna sem metnar eru með endurmatslíkani frá IAS-staðli 16, óháð því á hvaða grunni matið á bókfærðu verði eignarinnar fór fram. Af þeim sökum skal beita fyrra skatthlutfallinu við mat á frestaðri skattskuld eða skattinneign í tengslum við óafskrifanlega eign ef skatthlutfall af skattskyldri fjárhæð, sem myndast við sölu eignar, er samkvæmt skattalögum annað en skatthlutfall af skattskyldri fjárhæð sem verður til við notkun eignarinnar.

51C Hrekjanleg forsenda er fyrir því að bókfært verð fjárfestingareignarinnar verði endurheimt með sölu hennar ef frestuð skattskuld eða skattinneign verður til vegna fjárfestingareignar sem er metin með því að nota gangvirðislíkanið frá IAS-staðli 40. Til samræmis við það skal matið á frestaðri skattskuld eða skattinneign endurspegla algjörlega skattaleg áhrif endurheimtar á bókfært verð fjárfestingareignar við sölu, nema forsendan sé hrakin. Forsenda þessi er hrakin ef fjárfestingareignin er afskrifanleg og geymd innan viðskiptalíkans sem hefur það markmið að taka að verulegu leyti jafnt og þétt til sín þann efnahagslega ávinning sem felst í fjárfestingareign, frekar en við sölu. Ef forsendan er hrakin skal fara eftir kröfunum í liðum 51 og 51A.

Dæmi til skýringar á lið 51C

Fjárfestingareign hefur kostnaðarverð 100 og gangvirði 150. Hún er metin með því að nota gangvirðislíkanið í IAS-staðli 40. Hún nær yfir landareign sem hefur kostnaðarverð 40 og gangvirði 60 og byggingu með kostnaðarverð 60 og gangvirði 90. Landareignin hefur ótakmarkaðan nýtingartíma.

Uppsafnaðar afskrifir byggingarinnar eru 30 með tilliti til skattlagningar. Duldar breytingar á gangvirði fjárfestingareignar hafa ekki áhrif á skattskyldan hagnað. Ef fjárfestingareignin er seld yfir kostnaðarverði skal bakfiersla á uppsöfnuðum skattaafskrifnum 30 vera talin með í skattskyldum hagnaði og skattlögð með 30% hefðbundnu skatthlutfalli. Skattalög tilgreina 25% skatthlutfall á söluverð umfram kostnaðarverð á eignum sem var haldið skemur en tvö ár og 20% fyrir þær sem var haldið í tvö ár eða lengur.

Hrekjanleg forsenda er að einingin mun endurheimta allt bókfært verð fjárfestingareignarinnar við sölu, vegna þess að fjárfestingareignin er metin með því að nota gangvirðislíkanið í IAS-staðli 40. Verði forsenda þessi ekki hrakin endurspeglar frestaði skatturinn skattaleg áhrif endurheimtar á öllu bókfærða verðinu við sölu, jafnvel þó að einingin vanti leigutekna af eigninni fyrir sölu.

Skattverð landareignar, ef hún er seld, er 40 og tímabundinn mismunur á skattskyldu er 20 (60–40). Skattverð byggingar, ef hún er seld, er 30 (60–30) og tímabundinn mismunur á skattskyldu er 60 (90–30). Þar af leiðandi er samtals 80 (20+60) tímabundinn mismunur á skattskyldu að því er varðar fjárfestingareign.

Skatthlutfallið er, í samræmi við 47. lið, hlutfallið sem áætlað er að muni gilda á tímabilinu þegar fjárfestingareignin er innleyst. Hyggist einingin selja eignina, eftir að hafa hana í vörslu sinni lengur en í tvö ár, er frestaða skattskuldin sem af þessu leiðir þá reiknuð eins og hér segir:

	Tímabundinn mismunur á skattskyldu	Skatthlutfall	Frestuð skattskuld
Uppsafnaðar afskriftir samkvæmt skattalögum	30	30%	9
Söluverð umfram kostnaðarverð	50	20%	10
Samtals	80		19

Breyta verður útreikningnum að ofan, ef einingin hyggst selja eignina eftir að hafa hana í vörslu sinni skemur en í tvö ár, svo að 25%, en ekki 20%, skatthlutfall gildi um söluverð umfram kostnaðarverð.

Forsenda þessi yrði hrakin, að því er bygginguna varðar, ef einingin heldur henni innan viðskiptalkans, sem hefur það marknið að taka að verulegu leyti jafnt og þétt til sín þann efnahagslega ávinning sem felst í byggingunni, frekar en með sölu. Landareignin er þó ekki afskrifanleg. Forsendan fyrir endurheimt með sölu yrði ekki hrakin að því er landareignina varðar. Af þessu leiðir að frestaða skattskuldin myndi endurspeglu skattaleg áhrif af endurheimt bókfærð verðs byggingar með nokkum og bókfærðs verðs landareignar með sölu.

Skattverð byggingar, ef hún er notuð, er 30 (60–30) og tímabundinn mismunur á skattskyldu er 60 (90–30), sem leiðir til frestaðrar skattskuldar 18 (30% af 60).

Skattverð landareignar, ef hún er seld, er 40 og tímabundinn mismunur á skattskyldu er 20 (60–40), sem leiðir til frestaðrar skattskuldar 4 (20% af 20).

Frestaða skattskuldin sem varðar fjárfestingareignina er þar af leiðandi 22 (18+4), ef forsendan fyrir endurheimt með sölu er hrakin að því er bygginguna varðar.

51D Hrekjanlega forsendan í lið 51C gildir einnig þegar frestuð skattskuld eða frestuð skattinnceign kemur til af mati á fjárfestingareign við samcínungu fyrirtækja, ef einingin mun nota gangvirðislikan þegar þessi fjárfestingareign verður metin síðar meir.

51E Liðir 51B–51D breyta ekki kröfunum um að beita meginreglunum í liðum 24–33 (frádráttarbær, tímabundinn mismunur) og liðum 34–36 (ónotað, skattalegt tap og ónotaður skattafsláttur) í þessum staðli þegar frestuð skattinnceign er skráð og metin.

GILDISTÖKUDAGUR

98 Með útgáfu á Frestaður skattur: endurheimt undirliggjandi eigna í desember 2010 var númeri 52. liðar breytt í 51A, breytingar voru gerðar á 10. lið og dæmunum sem fylgja lið 51A, og liðum 51B og 52C og dæmunum sem fylgja á eftir og liðum 51D, 51E og 99. Eining skal beita þessum breytingum að því er varðar árlæg tímabil sem hefjast 1. janúar 2012 eða síðar. Heimilt er að beita túlkuninni fyrr. Eining skal greina frá því ef hún beitir breytingunum fyrir fyrra tímabil.

AFTURKÖLLUN SIC-TÚLKUNAR 21

99 Breytingarnar, sem gerðar voru með útgáfu á Frestaður skattur: endurheimt undirliggjandi eigna í desember 2010, skulu koma í stað SIC-túlkunar 21, tekjuskattar — endurheimt endurmetinna, óafskrifanlegra eigna.