

## ALÞJÓÐLEGUR REIKNINGSSKILASTADALL 11, IFRS-staðall 11

*Sameiginlegt fyrirkomulag*

## MARKMIÐ

- 1 Markmið þessa IFRS-staðals er að setja meginreglur um reikningsskil eininga, sem eiga hlut í verkefnum sem stjórnad er sameiginlega (þ.e. sameiginlegt fyrirkomulag).

## Uppfylling markmiðs

- 2 Í því skyni að uppfylla markmiðið í 1. lið, eru *sameiginleg yfirráð* skilgreind í þessum IFRS-staðli og kröfur settar fram um að eining, þ.e. *aðili að sameiginlegu fyrirkomulagi* ákvarði tegund sameiginlega fyrirkomulagsins sem hún tekur þátt í, þannig að hún meti réttindi og skyldur sínar og geri grein fyrir þessum réttindum og skyldum í samræmi við þá gerð sameiginlega fyrirkomulagsins.

## GILDISSVIÐ

- 3 Allar einingar, sem eru aðilar að sameiginlegu fyrirkomulagi, skulu beita þessum IFRS-staðli.

## SAMEIGINLEGT FYRIRKOMULAG

- 4 Sameiginlegt fyrirkomulag er fyrirkomulag undir sameiginlegum yfirráðum tveggja eða fleiri aðila.

- 5 Sameiginlegt fyrirkomulag hefur eftirfarandi einkenni:

- a) aðilarnir eru bundnir af samningsbundnu fyrirkomulagi (sjá liði B2-B4),
- b) samningsbundna fyrirkomulagið veitir tveimur eða fleirum þessara aðila sameiginleg yfirráð yfir fyrirkomulaginu (sjá 7.–13. lið).

- 6 Sameiginlegt fyrirkomulag er annað hvort sameiginlegur rekstur eða samrekstur.

## Sameiginleg yfirráð

- 7 Sameiginleg yfirráð er samningsbundin skipting á stjórnun fyrirkomulags, sem er aðeins til staðar þegar ákvarðanir varðandi viðkomandi starfsemi krefjast einróma samþykkis aðilanna sem deila yfirráðunum.

- 8 Eining sem er aðili að fyrirkomulaginu skal meta hvort samningsbundna fyrirkomulagið veitir öllum aðilunum, eða hópi aðila, sameiginlega stjórn yfir fyrirkomulaginu. Allir aðilar, eða hópar aðila, stjórna fyrirkomulaginu sameiginlega þegar þeir verða að starfa saman til að stýra starfsemi sem hefur veruleg áhrif á hagnað fyrirkomulagsins (þ.e. viðkomandi starfsemi).

- 9 Þegar ákvarðað hefur verið að allir aðilarnir, eða hópur aðila, stjórni fyrirkomulaginu sameiginlega, eru sameiginleg yfirráð einungis til staðar ef ákvarðanir um viðkomandi starfsemi krefjast einróma samþykkis aðilanna sem stjórna fyrirkomulaginu sameiginlega.

- 10 Í sameiginlegu fyrirkomulagi er enginn einn aðili sem fer með stjórn fyrirkomulagsins. Aðili sem hefur sameiginleg yfirráð yfir fyrirkomulagi getur komið í veg fyrir að einhver hinna aðilanna, eða hópur aðila, stjórni fyrirkomulaginu.

- 11 Fyrirkomulag getur verið sameiginlegt fyrirkomulag jafnvel þó að allir aðilar þess hafi ekki sameiginleg yfirráð yfir fyrirkomulaginu. Þessi IFRS-staðall gerir greinarmun á aðilum sem hafa sameiginleg yfirráð yfir sameiginlegu fyrirkomulagi (*sameiginlegir rekstraradilar* eða *samrekstur*) og aðilar sem taka þátt í, en hafa ekki sameiginleg yfirráð yfir, sameiginlegu fyrirkomulagi.

- 12 Það er háð mati einingar hvort allir aðilarnir, eða hópur aðila, hafa sameiginleg yfirráð yfir fyrirkomulagi. Eining skal taka tillit til allra málavaxta og aðstæðna við framkvæmd á þessu mati (sjá liði B5–B11).

- 13 Breytist málavextir og aðstæður skal eining endurmeta hvor hún hafi em sameiginleg yfirráð yfir fyrirkomulaginu.

## Tegundir sameiginlegs fyrirkomulags

- 14 Eining skal ákvarða gerð sameiginlega fyrirkomulagsins sem hún tekur þátt í. Flokkun sameiginlegs fyrirkomulags sem sameiginlegs rekstrar eða samrekstrar er háð réttindum og skyldum aðilanna að fyrirkomulaginu.

- 15 Sameiginlegur rekstur er sameiginlegt fyrirkomulag þar sem aðilar hafa sameiginleg yfirráð yfir fyrirkomulaginu og hafa rétt til eignanna, og skuldbindinganna vegna skuldanna sem tengjast fyrirkomulaginu. Þessir aðilar nefnast sameiginlegir rekstraradilar.
- 16 Samrekstur er sameiginlegt fyrirkomulag þar sem aðilar hafa sameiginleg yfirráð yfir fyrirkomulaginu hafa rétt til hrelna eigna fyrirkomulagsins. Þessir aðilar nefnast samrekstur.
- 17 Það er háð mati einingar hvort sameiginlegt fyrirkomulag er sameiginlegur rekstur eða samrekstur. Eining skal ákvarða gerð sameiginlega fyrirkomulagsins sem hún tekur þátt í að teknu tilliti til réttinda og skuldbindinga sem leiða af fyrirkomulaginu. Eining metur réttindi sín og skyldur með því að taka tillit til skipulags og lagalegs forms fyrirkomulagsins, skilmálanna sem aðilarnir samþykku í samningsbundna fyrirkomulaginu, og eftir því sem við á annarra málavaxta og aðstæðna (sjá liði B12–B33).
- 18 Aðilarnir eru stundum bundnir af rammasamningi þar sem almennir samningsskilmálar fyrir eina eða fleiri aðgerðir eru settir fram. Rammasamningurinn getur falið í sér ákvæði um að aðilar komi ólíku sameiginlegu fyrirkomulagi á fót varðandi sértækar aðgerðir, sem mynda hluta samningsins. Jafnvel þó þetta sameiginlega fyrirkomulag tengist sama rammasamningi geta þau verið ólíkrar tegundar ef réttindi og skyldur aðilanna eru mismunandi við framkvæmd á ólíkum aðgerðum sem fjallað er um í rammasamningnum. Því getur sameiginlegur rekstur og samrekstur verið til staðar þegar aðilar framkvæma ólíkar aðgerðir sem mynda hluta af sama rammasamningi.
- 19 Breytt málavextir og aðstæður skal einingin endurnmeta hvort gerð sameiginlega fyrirkomulagsins sem hún tekur þátt í hefur breyst.

#### REIKNINGSSKIL AÐILA AÐ SAMEIGINLEGU FYRIRKOMULAGI

##### Sameiginlegur rekstur

- 20 Sameiginlegur rekstraradili skal, í tengslum við hagsmuni sína í sameiginlegum rekstri, færa:
- eignir sínar, þ.m.t. hlut sinn í sameiginlegum eignum,
  - skuldir sínar, þ.m.t. hlut sinn í sameiginlegum skuldum,
  - tekjur sínar frá sölu af hlut sínum í framleiðslu sameiginlega rekstursins,
  - hlut sinn í tekjum af sölu á framleiðslu sameiginlega rekstursins, og
  - útgjöld sín, þ.m.t. hlut sinn í útgjöldum sem stofnað var til sameiginlega.
- 21 Sameiginlegur rekstraradili skal færa eignir, skuldir, tekjur og útgjöld er tengjast hagsmunum hans í sameiginlegum rekstri í samræmi við IFRS-staðlana sem gilda um tilteknu eignirnar, skuldinar, tekjurnar og útgjöldin.
- 22 Sameiginlegi rekstraradilinn, vegna reikningsskila á viðskiptum svo sem sölu, framlegð eða kaupum á eignum milli einingar og sameiginlegs rekstrar, er tilgreindur í liðum B34–B37.
- 23 Aðili sem tekur þátt í, en hefur ekki sameiginleg yfirráð yfir sameiginlegum rekstri skal einnig gera grein fyrir hagsmunum sínum í fyrirkomulaginu í samræmi við liði 20–22 ef aðilinn hefur rétt til eignanna, og skuldbindinga vegna skulda sameiginlega rekstursins. Ef aðili sem tekur þátt í, en hefur ekki sameiginleg yfirráð yfir sameiginlegum rekstri, hefur ekki rétt til eignanna, né skuldbindingar vegna skuldanna sem tengjast sameiginlega rekstrinum, skal hann gera grein fyrir hagsmunum sínum í sameiginlega rekstrinum í samræmi við IFRS-staðalinn sem gildir um þá hagsmuni.

##### Samrekstur

- 24 Samrekstraradili skal færa hagsmuni sína í samrekstri eins og fjárfestingu og skal færa þá fjárfestingu með hlutdeildaraðferðinni í samræmi við IAS-staðal 28, *fjárfestingar í hlutdeildarfélagum og samrekstri* nema að einingin sé undanþegin því að þetta hlutdeildaraðferðinni eins og tilgreint er í staðlinum.
- 25 Aðili sem tekur þátt í, en hefur ekki sameiginleg yfirráð yfir samrekstri skal gera grein fyrir hagsmunum sínum í fyrirkomulaginu í samræmi við IFRS-staðal 9, *fjármálagerðingur* nema hann hafi verið áhrif yfir samrekstrinum en þá skal hann gera grein fyrir því í samræmi við IAS-staðal 28 (eins og honum var breytt 2011).

## ADGREIND REIKNINGSSKIL

- 26 Sameiginlegur rekstraraðili eða samrekstraraðili skal, í aðgreindu reikningsskilunum, gera grein fyrir hagsmunum sínum í:
- sameiginlegum rekstri í samræmi við liði 20–22,
  - samrekstri í samræmi við 10. lið IAS-staðals 27, *aðgreind reikningsskil*.
- 27 Aðili sem tekur þátt í en hefur ekki sameiginleg yfirráð yfir sameiginlegu fyrirkomulagi skal, í aðgreindum reikningsskilum sínum, gera grein fyrir hagsmunum sínum í:
- sameiginlegum rekstri í samræmi við 23. lið,
  - samrekstri í samræmi við IFRS-staðal 9, nema ef einingin hefur veruleg áhrif yfir samrekstrinum, en þá skal beita 10. lið IAS-staðals 27 (eins og honum var breytt 2011).

## Viðbætur A

## Skilgreiningar á hugtökum

Þessi viðbætur er óaðskiljanlegur hluti IFRS-staðalsins.

sameiginlegt fyrirkomulag	Fyrirkomulag þar sem tvær eða fleiri einingar hafa sameiginleg yfirráð.
sameiginleg yfirráð	Samningsbundin skipting á stjórnun fyrirkomulags, sem er aðeins til staðar þegar ákvarðanir varðandi viðkomandi starfsemi krefjast einróma samþykkis aðilanna sem deila yfirráðunum.
sameiginlegur rekstur	Sameiginlegt fyrirkomulag þar sem aðilar sem hafa sameiginleg yfirráð yfir fyrirkomulaginu hafa rétt til eignanna, og skuldbindinga vegna skuldanna sem tengjast fyrirkomulaginu.
sameiginlegur rekstraraðili	Aðili að sameiginlegum rekstri sem hefur sameiginleg yfirráð yfir sameiginlega rekstrinum.
samrekstur	sameiginlegt fyrirkomulag þar sem aðilarnir sem hafa sameiginleg yfirráð yfir fyrirkomulaginu hafa rétt til hrcinna eigna fyrirkomulagsins.
samrekstraraðili	Aðili að samrekstri sem hefur sameiginleg yfirráð yfir samrekstrinum.
aðili að sameiginlega fyrirkomulaginu	Eining sem tekur þátt í sameiginlegu fyrirkomulagi, óháð því hvort einingin hefur sameiginleg yfirráð yfir fyrirkomulaginu.
aðskilið milligöngu félag	Fjármagnsskipan sem er sanngreinanleg ein og sér, þ.m.t. aðskildar lagalegar einingar eða einingar viðurkenndar í stofnsamþykkt, óháð því hvort þessar einingar hafi réttarstöðu lögaðila.

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

- yfirráð yfir félagi sem fjárfest er í
- hlutdeildaraðferð
- vald
- verndarréttindi
- viðeigandi starfsemi
- aðgreind reikningsskil
- veruleg áhrif.

## Viðbætur B

## Leiðbeiningar um beitingu

Þessi viðbætur er óaðskiljanlegur hluti IFRS-staðalsins. Hann lýsir beitingu liða 1-27 og hefur sama gildi og aðrir hlutar IFRS-staðalsins.

- B1 Dæmin í þessum viðbæti lýsa ímynduðum stöðum. Þrátt fyrir að sumir þættir í dæmunum geti komið fyrir við raunverulegar aðstæður, skal meta alla málavexti og aðstæður einstakra aðstæðna við beitingu IFRS-staðals 11.

## SAMEIGINLEGT FYRIRKOMULAG

## Samningsbundið fyrirkomulag (5. liður)

- B2 Hægt er að staðfesta samningsbundið fyrirkomulag á mismunandi hátt. Staðfest samningsbundið fyrirkomulag er oft, en ekki alltaf, skriflegt, venjulega í formi samnings eða skjalfestra viðræðna á milli aðila. Lögboðið kerfi getur einnig haft í för með sér framfylgjanlegt fyrirkomulag, annað hvort eitt sér eða í tengslum við samninga á milli aðila.
- B3 Ef sameiginlega fyrirkomulagið er skipulagt í gegnum *aðskilið milligönguflög* (sjá liði B19-B33), mun samningsbundna fyrirkomulagið, eða sumir hlutar þess, í sumum tilvikum verða felld inn í greinamar, stofnskrána eða samþykktir aðskilda milligönguflagsins.
- B4 Samningsbundna fyrirkomulagið felur í sér skilmála varðandi þátttöku aðilanna í starfseminni, sem er viðfangsefni fyrirkomulagsins. Samningsbundna fyrirkomulagið fjallar almennt um mál eins og:
- a) tilganginn, starfseminna og lengd sameiginlega fyrirkomulagsins,
  - b) hvemig stjórnarmenn eða sambærilegir stjórnendur sameiginlega fyrirkomulagsins eru skipaðir,
  - c) ákvarðanatökufærlið: mál sem krefjast þess að aðilarnir taki ákvörðun, atkvæðisrétt aðilanna og nauðsynlegan meirihluta í þessum málum. Ákvarðanatökufærlið sem endurspeglast í samningsbundna fyrirkomulaginu kemur á sameiginlegum yfirláðum yfir fyrirkomulaginu (sjá liði B5-B11),
  - d) fjármagn eða annað framlag sem krafist er frá aðilunum,
  - e) hvemig aðilarnir deila eignum, skuldum, tekjum, útgjöldum eða hagnði eða tapi vegna sameiginlega fyrirkomulagsins.

## Sameiginleg yfirláð (7.–13. liður)

- B5 Við mat á því hvort eining hafi sameiginleg yfirláð yfir fyrirkomulaginu, skal einingin meta fyrst hvort allir aðilar eða hópur aðila stjórn fyrirkomulaginu. Í IFRS-staðli 10 er hugtakið yfirláð skilgreint og skal það notað til að ákvarða hvort allir aðilar, eða hópur aðila, hafa áhrif á eða eiga rétt á að nýjóta breytilegrar ávöxtunar af, þátttöku þeirra í fyrirkomulaginu og hafa áhrif á þessa ávöxtun í gegnum vald þeirra yfir fyrirkomulaginu. Þegar allir aðilar, eða hópur aðila, taldir saman geta stjórnað starfseminni sem hefur veruleg áhrif á hagnað af fyrirkomulaginu (þ.e. viðkomandi starfsemi), fara aðilarnir sameiginlega með stjórn samkvæmt fyrirkomulaginu.
- B6 Að fenginni þeirri niðurstöðu að allir aðilarnir, eða hópur aðila, fari sameiginlega með stjórn samkvæmt fyrirkomulaginu skal eining meta hvort hún hafi sameiginleg yfirláð samkvæmt fyrirkomulaginu. Einungis er um sameiginleg yfirláð að ræða þegar ákvarðanir varðandi viðkomandi starfsemi krefjast einróma samþykkis aðilanna sem fara sameiginlega með stjórn samkvæmt fyrirkomulaginu. Mat á því hvort fyrirkomulaginu sé stjórnað sameiginlega af öllum aðilum þess eða hópi aðilanna, eða sé eingöngu stjórnað af einum aðila getur krafist úrskurðar.
- B7 Ákvarðanatökufærlið sem aðilar koma sér saman um í samningsbundna fyrirkomulaginu leiðir stundum skilyrðislaust til sameiginlegra yfirláða. Gerum til dæmis ráð fyrir því að tveir aðilar komi að fyrirkomulagi þar sem hvor um sig fer með 50% atkvæðisréttarins og samningsbundna fyrirkomulagið sem þeir gerðu með sér tiltekur að það þurfi a.m.k. 51% atkvæðisréttar til að taka ákvarðanir varðandi viðkomandi starfsemi. Í því tilvikum hafa aðilar skilyrðislaust samþykkt að þeir fari með sameiginleg yfirláð samkvæmt fyrirkomulaginu vegna þess að ekki er hægt að taka ákvarðanir um viðkomandi starfsemi án samþykkis beggja aðila.

B8 Í öðrum kringumstæðum er þess krafist í samningsbundna fyrirkomulaginu að lágmarkshlutfall atkvæðisréttar þurfi til að taka ákvarðanir um viðkomandi starfsemi. Þegar mögulegt er að uppfylla kröfuna um lágmarkshlutfall atkvæðisréttar með fleiri en einni samsetningu aðila sem koma sér saman, er fyrirkomulagið ekki sameiginlegt fyrirkomulag nema að samningsbundna fyrirkomulagið tilgreini hvaða aðilar (eða samsetning aðila) þurfa að samþykkja einróma ákvarðanir varðandi viðkomandi starfsemi í tengslum við fyrirkomulagið.

Dæmi um beitingu

Dæmi 1

Gerum ráð fyrir að þrjú aðilar komi að fyrirkomulagi: A fer með 50% atkvæðisréttar samkvæmt fyrirkomulaginu, B fer með 30% og C með 20%. Í samningsbundna fyrirkomulaginu milli A, B og C kemur fram krafa um a.m.k. 75% atkvæðisréttar til að taka ákvörðun um viðkomandi starfsemi samkvæmt fyrirkomulaginu. Jafnvel þó A geti hindrað ákvarðanir stjórnar það ekki fyrirkomulaginu vegna þess að það þarf samþykki frá B. Það að samkvæmt skilmálum samningsbundna fyrirkomulagsins þarf a.m.k. 75% atkvæðisréttar til að taka ákvarðanir varðandi viðkomandi starfsemi gefur til kynna að A og B hafi sameiginleg yfirlit samkvæmt fyrirkomulaginu vegna þess að ekki er hægt að taka ákvarðanir varðandi viðkomandi starfsemi samkvæmt fyrirkomulaginu án þess að bæði A og B samþykki þær.

Dæmi 2

Gerum ráð fyrir að það séu þrjú aðilar að fyrirkomulagi: A fer með 50% atkvæðisréttar samkvæmt fyrirkomulaginu, B og C fara með 25% hver. Í samningsbundna fyrirkomulaginu á milli A, B og C kemur fram krafa um a.m.k. 75% atkvæðisréttar til að taka ákvarðanir um viðkomandi starfsemi samkvæmt fyrirkomulaginu. Jafnvel þó A geti hindrað ákvarðanir stjórnar það ekki fyrirkomulaginu vegna þess að það þarf samþykki frá annað hvort B eða C. Í þessu dæmi fara A, B og C sameiginlega með stjórn samkvæmt fyrirkomulaginu. Þó eru fleiri en ein samsetning aðila sem geta komið sér saman um að ná 75% atkvæðisréttar (þ.e. annað hvort A og B eða A og C). Til að teljast vera sameiginlegt fyrirkomulag í slíkum aðstæðum, þarf að koma fram í samningsbundna fyrirkomulaginu á milli aðila hvaða samsetningu aðila þarf til að samþykkja einróma ákvarðanir varðandi viðkomandi starfsemi samkvæmt fyrirkomulaginu.

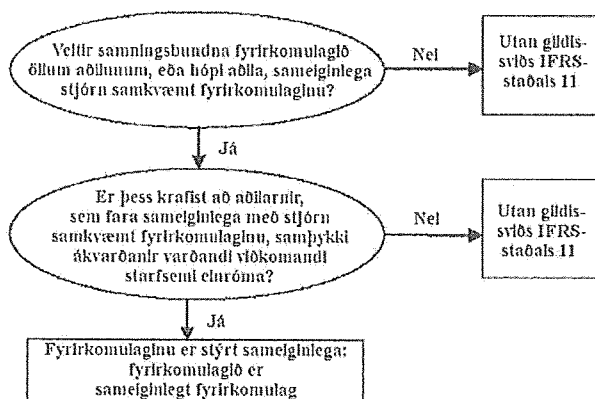
Dæmi 3

Gerum ráð fyrir fyrirkomulagi þar sem A og B hafa 35% atkvæðisréttar hver samkvæmt fyrirkomulaginu og eflirstandandi 30% eru mjög dreifð. Meirihluta atkvæðisréttar þarf til að samþykkja ákvarðanir varðandi viðkomandi starfsemi. A og B hafa einungis sameiginleg yfirlit samkvæmt fyrirkomulaginu ef samningsbundna fyrirkomulagið tilgreinir að bæði A og B þurfi að samþykkja ákvarðanir varðandi viðkomandi starfsemi samkvæmt fyrirkomulaginu.

B9 Kröfan um einróma samþykki merkir að allir aðilar sem hafa sameiginleg yfirlit yfir fyrirkomulaginu geta komið í veg fyrir að hinir aðilarnir, eða hópur aðila, nái einróma samþykki (um viðkomandi starfsemi) án samþykkis viðkomandi. Ef kröfan um einróma samþykki snýr eingöngu að ákvörðunum sem veita aðila verndarréttindi og ekki að ákvörðunum um viðkomandi starfsemi samkvæmt fyrirkomulaginu, er sá aðili ekki aðili sem hefur sameiginleg yfirlit samkvæmt fyrirkomulaginu.

B10 Samningsbundið fyrirkomulag getur falið í sér ákvæði um lausn deilumála svo sem gerðardóm. Þessi ákvæði geta heimilað ákvarðanatöku þó að einróma samþykki liggja ekki fyrir á milli aðila sem fara með sameiginleg yfirlit. Það að slíkt ákvæði séu fyrir hendi kemur ekki í veg fyrir að samkvæmt fyrirkomulaginu sé sameiginleg stjórn, og af þessum sökum sameiginlegt fyrirkomulag.

Mat á sameiginlegum yfirlitum



B11 Þegar fyrirkomulag fellur utan gildissviðs IFRS-staðals 11, gerir eining grein fyrir hagsmunum sínum í fyrirkomulaginu í samræmi við viðeigandi IFRS-staðla, s.s. IFRS-staðal 10, IAS-staðal 28 (eins og honum var breytt 2011) eða IFRS-staðal 9.

#### TEGUNDIR SAMEIGINLEGS FYRIRKOMULAGS (LIDIR 14–19)

B12 Það eru margar ástæður fyrir því að koma sameiginlegu fyrirkomulagi á fót (t.d. sem leið fyrir aðila til að deila kostnaði og áhættu, eða sem leið til að veita aðilum aðgang að nýrri tækni eða nýjum mörkuðum) og hægt er að stofna slíkt með því að nota mismunandi skipulag og lagaleg form.

B13 Í sumu fyrirkomulagi er þess ekki krafist að starfsemin sem fyrirkomulagið snýst um fari fram í aðskildu milligöngufélagi. Annað fyrirkomulag felur þó í sér að aðskildu milligöngufélagi sé komið á fót.

B14 Sú flokkun á sameiginlegu fyrirkomulagi sem krafist er í þessum IFRS-staðli er háð réttindum og skyldum aðila sem leiða af fyrirkomulaginu í venjubundnum viðskiptum. Þessi IFRS-staðall flokkar sameiginlegt fyrirkomulag í annað hvort sameiginlegan rekstur eða samrekstur. Fyrirkomulagið er sameiginlegur rekstur þegar eining hefur rétt til eignanna, og skuldbindingar vegna skuldanna sem tengjast fyrirkomulaginu. Fyrirkomulagið er samrekstur þegar eining hefur rétt til hreinna eigna fyrirkomulagsins. Í liðum B16–B33 er matið, sem eining framkvæmir til að ákvarða hvort hún hafi hagsmuni í sameiginlegum rekstri eða samrekstri, sett fram.

#### Flokkun sameiginlegs fyrirkomulags

B15 Eins og fram kemur í lið B14, krefst flokkunin á sameiginlegu fyrirkomulagi þess að aðilar meti réttindi sín og skyldur sem leiða af fyrirkomulaginu. Við matið skal eining taka tillit til eftirfarandi:

- a) skipulags sameiginlega fyrirkomulagsins (sjá liði B16–B21),
- b) ef sameiginlega fyrirkomulagið er byggt upp í gegnum aðskilið milligöngufélag:
  - i. lagalegs forms aðskilda milligöngufélagsins (sjá liði B22–B24),
  - ii. skilmála samningsbundna fyrirkomulagsins (sjá liði B25–B28), og
  - iii. þegar við á, annarra málavaxta og aðstæðna (sjá liði B29–B33).

#### Uppbygging sameiginlega fyrirkomulagsins

##### *Sameiginlegt fyrirkomulag sem ekki er byggt upp í gegnum aðskilið milligöngufélag*

B16 Sameiginlegt fyrirkomulag sem ekki er byggt upp í gegnum aðskilið milligöngufélag er sameiginlegur rekstur. Í slíkum tilvikum fastsetur samningsbundna fyrirkomulagið rétt aðila til eignanna og skuldbindinga vegna skuldanna, sem tengjast fyrirkomulaginu, og rétt aðila til samsvarandi tekna og skuldbindinga vegna samsvarandi útgjalda.

B17 Í samningsbundna fyrirkomulaginu er eðli starfseminnar, sem fyrirkomulagið tekur til, oft lýst og því hvernig aðilarnir hyggjast framkvæma þessa starfsemi saman. Aðilar að sameiginlegu fyrirkomulagi getu til dæmis komið sér saman um að framleiða vöru í sameiningu, þar sem hver aðili er ábyrgur fyrir tilteknu viðfangsefni og hver um sig notar sínar eigin eignir og stofnar til eigin skulda. Í samningsbundna fyrirkomulaginu gæti einnig verið tiltekið hvernig skipta skuli sameiginlegum hagnaði og útgjöldum aðilanna á milli þeirra. Í slíkum tilvikum skal hver og einn sameiginlegur rekstraradili færa, í reikningsskilin, eignirnar og skuldirnar sem eru tilkonnar vegna tiltekinnna viðfangsefna, og sinn hluta af hagnaðinum og útgjöldunum í samræmi við samningsbundna fyrirkomulagið.

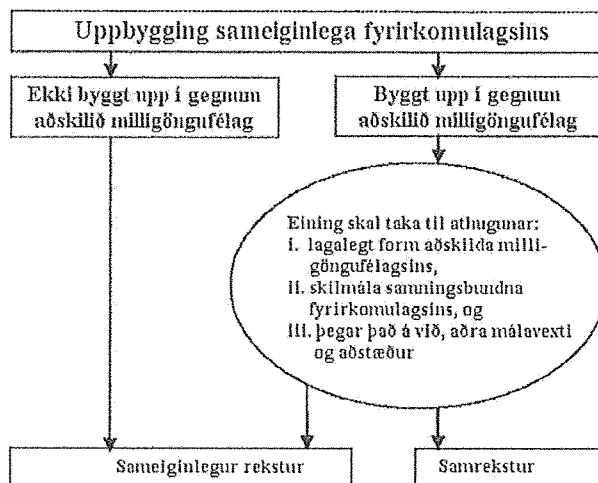
B18 Í öðrum tilvikum getu aðilar að sameiginlegu fyrirkomulagi komið sér saman um t.d. að deila og reka eign saman. Í slíkum tilvikum fastsetur samningsbundna fyrirkomulagið rétt aðilanna til eignanna, sem reknar eru í sameiningu, og hvernig framleiðslu eða hagnaði af eigininni og rekstrarkostnaði er skipt á milli aðila. Hver og einn sameiginlegur rekstraradili gerir grein fyrir sínum hluta af sameiginlegu eigninni og samþykktum hluta skulda, og færir sinn hluta af framleiðslunni, hagnaðinum og útgjöldunum í samræmi við samningsbundna fyrirkomulagið.

##### *Sameiginlegt fyrirkomulag sem er byggt upp í gegnum aðskilið milligöngufélag*

B19 Sameiginlegt fyrirkomulag, þar sem eignum og skuldum, er varða fyrirkomulagið, er haldið í aðskildu milligöngufélagi, getur annað hvort verið samrekstur eða sameiginlegur rekstur.

- B20 Hvort aðili er sameiginlegur rekstraraðili eða aðili að samrekstri veltur á rétti aðilans til eignanna, og skuldbindinga vegna skuldanna sem tengjast fyrirkomulaginu og haldið er í aðskilda milligöngufélaginu.
- B21 Eins og fram kemur í lið B15 þegar aðilar hafa byggt upp sameiginlegt fyrirkomulag í aðskildu milligöngufélagi þurfa aðilarnir að meta hvort lagalegt form aðskilda milligöngufélagsins, skilmálar sanningsbundna fyrirkomulagsins og þegar aðrir viðkomandi málavextir og aðstæður veita þeim:
- rétt til eignanna, og skuldbindinga vegna skuldanna sem tengjast fyrirkomulaginu (þ.e. fyrirkomulagið er sameiginlegur rekstur), eða
  - rétt til hreinna eigna fyrirkomulagsins (þ.e. fyrirkomulagið er samrekstur).

Flokkun sameiginlegs fyrirkomulags: mat á réttindum og skyldum aðila sem leiða af fyrirkomulaginu



#### Lagalegt form aðskilda milligöngufélagsins

- B22 Við mat á gerð sameiginlega fyrirkomulagsins skiptir lagalegt form aðskilda milligöngufélagsins máli. Lagalega formið skiptir máli við upphaflega matið á rétti aðilanna til eignanna, og skuldbindinga vegna skuldanna sem haldið er í aðskilda milligöngufélaginu, t.d. hvort aðilarnir hafi hagsmuna að gæta í eignunum sem haldið er í aðskilda milligöngufélaginu og hvort þeir hafi skuldbindingar gagnvart skuldum sem haldið er í aðskilda milligöngufélaginu.
- B23 Aðilar geta t.d. starfrækt sameiginlega fyrirkomulagið í gegnum aðskilið milligöngufélag sem er á lagalegu formi sem gerir það að verkum að lítið er á aðskilda milligöngufélagið sem sjálfstæða einingu (þ.e. eignir og skuldir sem haldið er í aðskilda milligöngufélaginu eru eignir og skuldir aðskilda milligöngufélagsins og ekki eignir og skuldir aðilanna). Í slíku tilvikum gefur matið á réttindum og skyldum, sem aðilar hafa samkvæmt lagalegu formi aðskilda milligöngufélagsins, til kynna að fyrirkomulagið sé samrekstur. Skilmálarnir, sem aðilar samþykktu í sanningsbundna fyrirkomulaginu (sjá liði B25–B28), og þar sem það á við aðrir málavextir og aðstæður (sjá liði B29–B33) geta þó vegið þyngra en matið á réttindum og skyldum sem aðilar hafa samkvæmt lagalegu formi aðskilda milligöngufélagsins.
- B24 Matið á réttindum og skyldum, sem aðilar hafa samkvæmt lagalegu formi aðskilda milligöngufélagsins, er eingöngu nægjanlegt til að ákvarða að fyrirkomulagið sé sameiginlegur rekstur ef aðilarnir starfrækja sameiginlega fyrirkomulagið í gegnum aðskilið milligöngufélag sem er á lagalegu formi sem ekki hefur í för með sér aðskilnað á milli aðilanna og aðskilda milligöngufélagsins (þ.e. eignir og skuldirnar sem haldið er í aðskilda milligöngufélaginu eru eignir og skuldir aðilanna).

#### Mat á skilmálum sanningsbundna fyrirkomulagsins

- B25 Í mörgum tilvikum eru réttindin og skyldurnar sem aðilarnir samþykktu í sanningsbundna fyrirkomulaginu í samræmi við, eða stangast ekki á við réttindin og skyldurnar sem aðilarnir hafa samkvæmt lagalegu formi aðskilda milligöngufélagsins sem sameiginlega fyrirkomulagið er byggt upp samkvæmt.

B26 Í öðrum tilvikum nota aðilar samningsbundna fyrirkomulagið til að ógilda eða breyta réttindunum og skyldunum sem aðilar hafa samkvæmt lagalegu forni aðskilda milligöngufélagsins sem fyrirkomulagið er byggt upp samkvæmt.

Dæmi um beitingu

Dæmi 4

Gerum ráð fyrir því að tveir aðilar byggji upp sameiginlegt fyrirkomulag í einingu sem hefur réttarstöðu lögaðila. Hvor aðili á 50% eignarhlut í einingunni sem hefur réttarstöðu lögaðila. Réttarstada lögaðila heimilar aðskilnað einingarinnar frá eigendum sínum og þar af leiðandi eru eignir og skuldir sem haldið er í einingunni, eignir og skuldir einingarinnar sem hefur réttarstöðu lögaðila. Í slíkum tilvikum gefur matið á réttindum og skyldum, sem aðilar hafa samkvæmt lagalegu forni aðskilda milligöngufélagsins, til kynna að aðilar hafi rétt til hreinna eigna fyrirkomulagsins.

Aðilar breyta þó ákvörðunum varðandi fyrirtækið í gegnum samningsbundna fyrirkomulagið, þannig að hver og einn eigi hagsmuna að gæta í eignum einingarinnar sem hefur réttarstöðu lögaðila og hver um sig ber ábyrgð á skuldum einingarinnar með réttarstöðu lögaðila í tilteknu hlutfalli. Slíkar samningsbundnar breytingar á ákvörðunum fyrirtækis geta orðið til þess að fyrirkomulagið verði sameiginlegur rekstur.

B27 Eftirfarandi tafla ber saman almenna skilmála í samningsbundnu fyrirkomulagi aðila að sameiginlegum rekstri og almenna skilmála í samningsbundnu fyrirkomulagi aðila í samrekstri. Dæmin um samningsskilmálana sem sett eru fram í eftirfarandi töflu eru ekki tæmandi.

Mat á skilmálum samningsbundna fyrirkomulagsins

	Sameiginlegur rekstur	Samrekstur
Skilmálar samningsbundna fyrirkomulagsins	Samningsbundna fyrirkomulagið kveður á um rétt aðila að sameiginlega fyrirkomulaginu til eigna, og skuldbindinga vegna skuldanna sem tengjast fyrirkomulaginu.	Samningsbundna fyrirkomulagið kveður á um að aðilar að sameiginlega fyrirkomulaginu sem hafa rétt til hreinnar eignar fyrirkomulagsins (þ.e. aðskilda milligöngufélagsið, ekki aðilar sem eiga rétt á eignum og hefur skyldur gagnvart skuldum sem tengjast fyrirkomulaginu).
Réttur til eigna	Með samningsbundna fyrirkomulaginu er ákveðið að aðilar að sameiginlega fyrirkomulaginu deili öllum hagsmunum (þ.e. réttindum, heimildum eða eignarhaldi) sem þeir hafa í eignum sem tengjast fyrirkomulaginu í tilteknu hlutfalli (þ.e. í hlutfalli við eignarhald í fyrirkomulaginu eða í hlutfalli við starfsmena sem fer fram í gegnum fyrirkomulagið sem beinlínis tengist þeim).	Samningsbundna fyrirkomulagið fastsetur að eignirnar sem komið var með í fyrirkomulagið eða aflað síðar af sameiginlega fyrirkomulaginu eru eignir fyrirkomulagsins. Aðilar hafa engra hagsmuna að gæta (þ.e. engin réttindi, heimildir eða eignarhald) í eignum fyrirkomulagsins.
Skuldbindingar gagnvart skuldum	Samningsbundna fyrirkomulagið fastsetur að aðilar að sameiginlega fyrirkomulaginu deili öllum skuldum, skyldum, kostnaði og útgjöldum í tilteknu hlutfalli (þ.e. í hlutfalli við eignarhald aðilanna í fyrirkomulaginu eða í hlutfalli við starfsmena sem fer fram í gegnum fyrirkomulagið sem beinlínis tengist þeim).	Samningsbundna fyrirkomulagið fastsetur að sameiginlega fyrirkomulagið beri ábyrgð á skuldum og skuldbindingum fyrirkomulagsins.  Samningsbundna fyrirkomulagið fastsetur að aðilar að sameiginlega fyrirkomulaginu beri einungis ábyrgð á fyrirkomulaginu að marki viðkomandi fjárfestinga þeirra í fyrirkomulaginu eða skuldbindinga sem þeir leggja til ógreidds eða viðbótarfjármagns til fyrirkomulagsins, eða hvortveggja.



	Sameiginlegur rekstur	Samrekstur
	Með samningsbundna fyrirkomulaginu er ákveðið að aðilar að sameiginlega fyrirkomulaginu séu ábyrgir fyrir kröfum sem þriðju aðilar setja fram.	Í samningsbundna fyrirkomulaginu kemur fram að skuldarar sameiginlega fyrirkomulagsins eiga ekki endurkröfurétt gagnvart aðilum að því er varðar skuldir eða skyldur fyrirkomulagsins.
Tekjur, gjöld, hagnaður eða tap	Með samningsbundna fyrirkomulaginu er ráðstöfun á hagnði og útgjöldum á grundvelli viðkomandi framkvæmdar hvers aðila að sameiginlega fyrirkomulaginu fyrir sig ákveðin. Samningsbundna fyrirkomulagið gæti t.d. fastsett að hagnði og útgjöldum sé ráðstafað á grundvelli afkasta sem hver og einn aðili nýtir í verksmiðju sem er starfrækt sameiginlega, sem gæti verið frábrugðið eignarhlut þeirra í sameiginlega fyrirkomulaginu. Í öðrum tilvikum gætu aðilar hafa komið sér saman um að deila hagnði eða tapi að því er varðar fyrirkomulagið á grundvelli tiltekins hlutfalls svo sem hlutféild aðilanna í fyrirkomulaginu. Það kæmi ekki í veg fyrir að fyrirkomulagið teldist sameiginlegur rekstur ef aðilar hafa rétt til eignanna, og skuldbindinga vegna skuldanna sem tengjast fyrirkomulaginu.	Með samningsbundna fyrirkomulaginu er hlutur hvers aðila í hagnáðinum eða tapinu ákveðinn í tengslum við starfsemi fyrirkomulagsins.
Ábyrgðir	Þess er oft krafist af aðilum að sameiginlega fyrirkomulaginu að þeir leggi fram ábyrgðir til þriðju aðila sem, t.d. fá þjónustu frá, eða veita fjármögnun til sameiginlega fyrirkomulagsins. Ákvæði um slíkar ábyrgðir, eða skuldbindingar aðilanna um að veita þær, ákvarða ekki í sjálflu sér að sameiginlega fyrirkomulagið sé sameiginlegur rekstur. Það sem ákvarðar hvort sameiginlega fyrirkomulagið er sameiginlegur rekstur eða samrekstur er hvort aðilar séu skuldbundnir gagnvart skuldum tengdu fyrirkomulaginu (það er ekki skilyrði að aðilar hafi lagt fram ábyrgðir fyrir einhverjar þeirra).	

B28 Ef það er tilgreint í samningsbundna fyrirkomulaginu að aðilar eigi rétt til eignanna og hafi skyldur gagnvart skuldum sem tengjast fyrirkomulaginu, þá eru þeir aðilar að sameiginlegum rekstri og þurfa ekki að taka tillit til annarra málavaxta og aðstæðna (líðir B29–B33) í þeim tilgangi að flokka sameiginlega fyrirkomulagið.

#### Mat á öðrum málavæxtum og aðstæðum

B29 Þegar ekki er tilgreint í skilmálum samningsbundna fyrirkomulagsins hvort aðilar hafi rétt til eignanna, og skuldbindinga vegna skuldanna sem tengjast fyrirkomulaginu, skulu aðilar taka tillit til annarra málavaxta og aðstæðna við mat á því hvort fyrirkomulagið er sameiginlegur rekstur eða samrekstur.

B30 Sameiginlega fyrirkomulagið getur verið byggt upp í aðskildu milligöngufélagi sem er á lagalegu formi sem leiðir til aðskilnaðar á milli aðilanna og aðskilda milligöngufélagsins. Mögulegt er að sanningsskilmálarnir sem aðilar hafa samþykktu sín á milli tilgreini ekki rétt aðila til eignanna og skuldbindinga vegna skuldanna, en að teknu tilliti til annarra málavaxta og aðstæðna getu þeir leitt til þess að slíkt fyrirkomulag yrði flokkað sem sameiginlegur rekstur. Það væri tilfellið þegar aðrir málavæxtir og aðstæður veita aðilunum rétt til eignanna, og skuldbindinga vegna skuldanna sem varða fyrirkomulagið.

B31 Sé starfsemi fyrirkomulagsins fyrst og fremst byggð upp með tilliti til þess að veita aðilum afurðir, gefur það til kynna að aðilar hafi raunverulega rétt til alls efnahagslegs ávinnings af eignum fyrirkomulagsins. Aðilar að slíku fyrirkomulagi tryggja oft aðgengi sitt að afurðum fyrirkomulagsins með því að koma í veg fyrir að fyrirkomulagið selji þær til þriðju aðila.

- B32 Áhrif fyrirkomulags sem er byggt upp á þennan hátt og í þessum tilgangi er að sjóðstreymið frá aðilunum í gegnum kaup á framleiðslu vegi í raun upp á móti skuldunum sem fyrirkomulagið stofnar til. Þegar aðilarnir eru raunverulega einu upptök sjóðstreymis sem lagt er til áframhaldandi starfsemi fyrirkomulagsins, gefur það til kynna að aðilarnir hafi skyldur gagnvart skuldunum sem tengjast fyrirkomulaginu.

Dæmi um beitingu

#### Dæmi 5

Gerum ráð fyrir að tveir aðilar byggji upp sameiginlegt fyrirkomulag í einingu með réttarstöðu lögadila (eining C) þar sem hvor aðili um sig á 50% eignarhlut. Tilgangurinn með fyrirkomulaginu er að framleiða efni sem aðilar þurfa fyrir þeirra eigin einstöku framleiðsluferli. Fyrirkomulagið tryggir að aðilar starfrefki aðstöðuna þar sem efnið er unnið samkvæmt magn- og gæðaforskrift aðilanna.

Lagalegt form einingar C (eining með réttarstöðu lögadila) þar sem starfsemin fer fram gefur upphaflega til kynna að eignir og skuldir sem haldið er í einingu C séu eignir og skuldir einingar C. Í samningsbundna fyrirkomulaginu á milli aðilanna er ekki tilgreint hvort aðilarnir eigi rétt til eignanna eða hafi skyldum að gegna vegna skulda einingar C. Í samræmi við það gefur lagalegt form einingar C og skilmálar samningsbundna fyrirkomulagsins til kynna að fyrirkomulagið sé samrekstur.

Aðilar skulu þó samt sem áður einnig taka eftirfarandi sjónarmið til athugunar varðandi fyrirkomulagið:

- Aðilar samþykktu að kaupa alla framleiðslu einingar C í hlutfallinu 50:50. Eining C má ekki selja framleiðslu til þriðju aðila, nema aðilarnir tveir að fyrirkomulaginu samþykki það. Þar eð tilgangur fyrirkomulagsins er að veita aðilunum þá framleiðslu sem þeir þurfa má gera ráð fyrir því að sala til þriðju aðila sé óalgeng og óveruleg.
- Verðið sem framleiðslan er seld á til aðilanna er ákvarðað af báðum aðilum á því bili sem miðast við að nái yfir kostnað við framleiðsluna og stjórnunarkostnað sem eining C stofnar til. Á grundvelli þessa rekstrarkerfis er fyrirkomulaginu ætlað að vera í jafnvægi.

Í ljósi ofangreindra málsatvika skipta eftirfarandi málavextir og aðstæður máli:

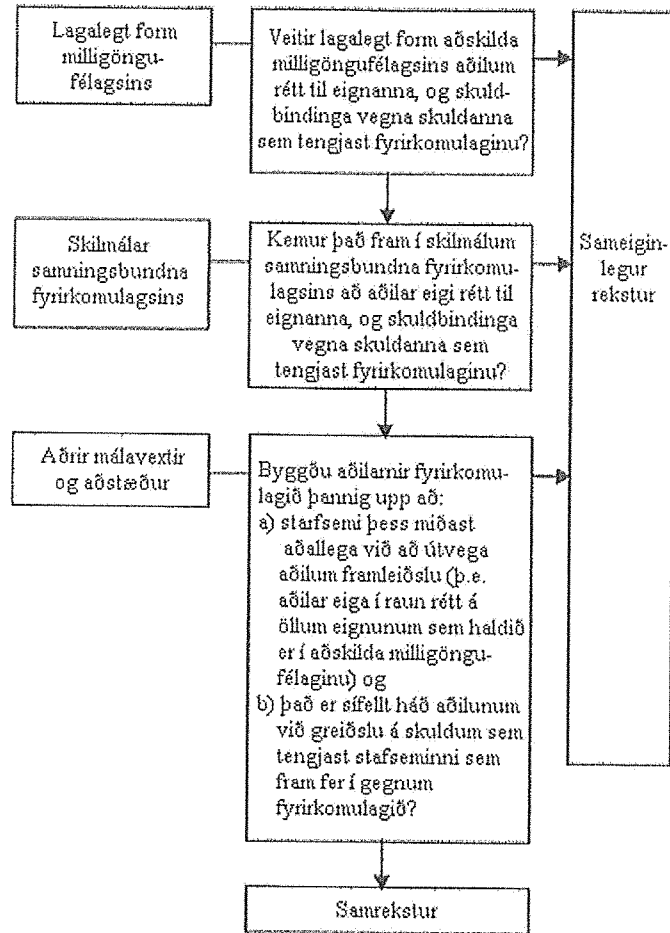
- Skyldur aðila til að kaupa alla framleiðslu sem eining C framleiðir endurspeglar það að eining C er algerlega háð aðilunum um myndun sjóðstreymis og því eru aðilarnir skyldugir til að fjármagna uppgjör skulda einingar C.
- Sú staðreynd að aðilar eiga rétt á allri framleiðslu sem eining C framleiðir merkir að aðilar neyta og hafa því rétt til alls efnahagslegs ávinnings af eignum einingar C.

Þessir málavextir og aðstæður gefa vísbendingu um það að fyrirkomulagið er sameiginlegur rekstur. Niðurstaða flokkunarinnar á sameiginlega fyrirkomulaginu í þessum aðstæðum myndi ekki breytast ef að í stað þess að aðilarnir noti sinn hluta af framleiðslu sinni sjálfir í síðara framleiðsluferli, þá selji þeir sinn hluta framleiðslunnar til þriðju aðila.

Ef aðilarnir breyta skilmálum samningsbundna fyrirkomulagsins á þann hátt að fyrirkomulagið geti selt framleiðslu til þriðju aðila hefði það í för með sér að eining C tæki á sig áhættu af eftirspurn, birgðum og lánum. Við þær aðstæður myndi slík breyting á málavöxtum og aðstæðum krefjast endurnáts á flokkun sameiginlega fyrirkomulagsins. Slíkir málavextir og aðstæður gefa vísbendingu um það að fyrirkomulagið er samrekstur.

B33 Eftirfarandi flæðirit endurspeglar matið sem eining fylgir til að flokka fyrirkomulag þegar sameiginlega fyrirkomulagið er byggt upp í gegnum aðskilið milligöngufélag:

Flokkun á sameiginlegu fyrirkomulagi sem er byggt upp í gegnum aðskilið milligöngufélag



REIKNINGSSKIL AÐILA AÐ SAMEIGINLEGU FYRIRKOMULAGI (22. LIÐUR)

Reikningsskil vegna sölu eða framlegð eigna til sameiginlegs rekstrar

B34 Þegar eining á í viðskiptum, svo sem sölu eða framlagningu eigna, við sameiginlegan rekstur þar sem hún er sameiginlegur rekstraraðili, er hún í viðskiptum við aðra aðila að sameiginlega rekstrinum og því skal sameiginlegi rekstraraðilinn einungis færa hagnað og tap, sem rekja má til slíkra viðskipta, að því marki sem hinir aðilarir hafa hagsmuni af í sameiginlega rekstrinum.

B35 Þegar slík viðskipti veita vísbendingar um lækun á hreinu söluvirði eignanna sem selja á eða leggja á til sameiginlega rekstursins, eða um virðisrýmunartap þessara eigna, skal sameiginlegi rekstraraðilinn færa tapið að fullu.

Reikningsskil vegna kaupa á eignum frá sameiginlegum rekstri

B36 Þegar eining á í viðskiptum, svo sem kaupum á eignum, við sameiginlegan rekstur sem hún er sameiginlegur rekstraraðili að, skal hún ekki færa sinn hluta af hagnaði og tapi fyrr en hún endurselur þriðja aðila þessar eignir.

B37 Þegar slík viðskipti veita vísbendingar um lækun á hreinu söluvirði eignanna sem kaupa á eða um virðisrýmunartap á þessum eignum skal sameiginlegi rekstraraðilinn færa sinn hluta af tapinu.

## Viðbætur C

## Gildistöðudagur, umbreyting og afturköllun annarra IFRS-staðla

Viðbætur þessi er óaðskiljanlegur hluti IFRS-staðalsins og hefur sama gildi og aðrir hlutar IFRS-staðalsins.

## GILDISTÖKUDAGUR

- C1 Eining skal beita þessum IFRS-staðli fyrir árlæg tímabil sem hefjast 1. janúar 2013 eða síðar. Heimilt er að taka breytingarnar upp fyrr. Beiti eining þessum IFRS-staðli fyrr, skal hún greina frá þeirri staðreynd og beita samtfimis IFRS-staðli 10, IFRS-staðli 12, *upplýsingagjöf um hagsmunum í öðrum einingum*, IAS-staðli 27 (eins og honum var breytt 2011) og IAS-staðli 28 (eins og honum var breytt 2011) samtfimis.

## AÐLÖGUN

## Samrekstur—unskipti frá hlutfallslegum samstæðureikningsskilum yfir í hlutdeildaraðferð

- C2 Við breytinguna frá hlutfallslegum samstæðureikningsskilum yfir í hlutdeildaraðferð, skal eining færa fjárfestingu sína í samrekstrinum frá upphafi fyrsta tímabilsins sem sett er fram. Meta skal upphaflegu fjárfestingu sem samanlagt bókfært verð eignarinnar og skuldir sem einingin gerði grein fyrir fram að þessu í hlutfallslegum samstæðureikningsskilum, þ.m.t. viðskiptavild sem er til komin vegna yfirtöku. Í því tilvikum að viðskiptavildin tilheyrði áður fjárskapandi einingu, eða fjárskapandi einingaflokkum, skal einingin útteila viðskiptavildinni á samreksturinn á grundvelli hlutfallslegs bókfærðs verðs samrekstursins og á fjárskapandi eininguna eða fjárskapandi einingarflokkana sem hún var hluti af.
- C3 Upphafsstæða fjárfestingarinnar, sem ákvörðuð er í samræmi við lið C2, telst vera álitinn kostnaður fjárfestingarinnar í upphafsfræslunni. Eining skal beita liðum 40–43 í IAS-staðli 28 (eins og honum var breytt 2011) á upphafsstöðu fjárfestingarinnar til að meta hvort fjárfestingin hefur rýrnað að virði og færa virðisrýrnunartap sem leiðréttingu á óráðstöfuðu eigin fé frá upphafi fyrsta tímabilsins sem sett er fram. Upphaflega undanhjúgufærslan í liðum 15 og 24 í IAS-staðli 12, *tekjuskattar* gildir ekki þegar eining færir hlutdeild í samrekstri, sem leiðir af beitingu bráðabirgðakrafanna fyrir samrekstur, sem áður var gerð grein fyrir í hlutfallslegu samstæðureikningsskilunum.
- C4 Sé niðurstaða allra samanlagðra fyrri hlutfallslegu samstæðureikningsskila eigna og skulda neikvæð hrein eign, skal eining meta hvort hún hefur lagalegar eða ætlaðar skuldbindingar í tengslum við neikvæðu hreinu eignina og ef svo er, skal einingin færa samsvarandi skuld. Komist eining að þeirri niðurstöðu að hún hafi hvorki lagalegar eða ætlaðar skuldbindingar í tengslum við neikvæðu hreinu eignina skal hún ekki færa samsvarandi skuld heldur leiðrétta óráðstafað, eigið fé frá upphafi fyrsta tímabilsins sem sett er fram. Einingin skal greina frá því ásamt uppsöfnuðum ófærðum hluti í tapi samreksturs síns frá upphafi fyrsta tímabilsins sem sett er fram og á þeim degi þegar þessum IFRS-staðli er fyrst beitt.
- C5 Eining skal upplýsa um sundurliðun eigna og skulda sem lagðar hafa verið saman í eina línu í fjárfestingarjöfnuðinum eins og hún var við upphaf fyrsta tímabilsins sem sett er fram. Þessar upplýsingar skulu gerðar á samanteknu formi varðandi allan samrekstur sem fyrirtækið beitir bráðabirgðaákvæðunum á, sem um getur í C2–C6.
- C6 Eining skal, á eftir upphafsfræslu, færa hlutdeild sína í samrekstrinum með hlutdeildaraðferð í samræmi við IAS-staðal 28 (eins og honum var breytt 2011).

## Sameiginlegur rekstur—umbreyting frá hlutdeildaraðferð yfir í reikningsskil fyrir eignir og skuldir

- C7 Eining skal, við upphaf fyrsta tímabilsins sem sett er fram, þegar umbreyting frá hlutdeildaraðferð yfir í reikningsskil fyrir eignir og skuldir á sér stað, að því er varðar hlutdeild hennar í sameiginlegum rekstri, afskrá fjárfestingu sem áður var færð með hlutdeildaraðferðinni og alla aðra þætti sem mynduðu hluta af hreinni fjárfestingu einingarinnar í fyrirkomulaginu í samræmi við 38. lið IAS-staðals 28 (eins og honum var breytt 2011) og færa hlut sinn í eignum og skuldum að því er varðar hlutdeild hennar í sameiginlega rekstrinum, þ.m.t. viðskiptavild, sem myndar hluta af bókfærðu verði fjárfestingarinnar.
- C8 Eining skal ákvarða hlutdeild sína í eignum og skuldum að því er varðar sameiginlega reksturinn á grundvelli réttinda sinna og skyldna í tilteknu hlutfalli í samræmi við samningsbundna fyrirkomulagið. Eining getur upphaflegt bókfært verð eigna og skulda með því að aðgreina þær frá bókfærðu verði fjárfestingarinnar við upphaf fyrsta tímabilsins sem sett er fram á grundvelli upplýsinganna sem einingin notar við beitingu hlutdeildaraðferðarinnar.

- C9 Allan mismun, sem leiðir af fjárfestingunni sem áður var færður með því að nota hlutdeildaraðferð ásamt öllum öðrum þáttum sem mynduðu hluta af hreinni fjárfestingu einingarinnar í fyrirkomulaginu, í samræmi við 38. lið IAS-staðals 28 (eins og honum var breytt 2011), og hrein fjárhæð eigna og skulda, þ.m.t. færð viðskiptavild, skal:
- a) jafna saman viðskiptavild, að því er varðar fjárfestinguna, á móti eftirstandandi mismun sem jafnað er á móti óráðstöfuðu eigin fé við upphaf fyrsta tímabilsins sem sett er fram ef hrein fjárhæð eignanna og skuldanna, þ.m.t. færð viðskiptavild, er hærri en afskráða fjárfestingin (og allir aðrir þættir sem mynduðu hluta af hreinni fjárfestingu einingarinnar),
  - b) jafna á móti óráðstöfuðu, eigin fé, við upphaf fyrsta tímabilsins sem sett er fram, ef hrein fjárhæð eignanna og skuldanna, þ.m.t. færð viðskiptavild er lægri en afskráða fjárfestingin (og allir aðrir þættir sem mynduðu hluta af hreinni fjárfestingu einingarinnar).
- C10 Eining sem breytir frá hlutdeildaraðferð yfir í reikningsskil fyrir eignir og skuldir skal leggja fram afstemmingu á milli afskráðrar fjárfestingar og færðra eigna og skulda, ásamt eftirstandandi mismun sem jafnað er á móti óráðstöfuðu, eigin fé, við upphaf fyrsta tímabilsins sem sett er fram.
- C11 Upphaflega undanþágufærslan í liðum 15 og 24 í IAS-staðli 12, gildir ekki þegar eining færir eignir og skuldir sem tengjast hagsmunum hennar í sameiginlegum rekstri.

#### Bráðabirgðakvæði í aðgreindum reikningsskilum einingar

- C12 Eining sem, í samræmi við 10. lið í IAS-staðli 27, gerði áður reikningsskil í aðgreindum reikningsskilum sínum vegna hlutdeildar sinnar í sameiginlegum rekstri, sem fjárfestingu á kostnaðarverði eða í samræmi við IFRS-staðal 9, skal:
- a) afskrá fjárfestinguna og færa eignina og skuldirnar að því er varðar hlutdeild sína í sameiginlega rekstrinum á þeirri fjárhæð sem ákvörðuð er í samræmi við liði C7–C9,
  - b) leggja fram afstemmingu á milli afskráðrar fjárfestingar og færðra eigna og skulda ásamt eftirstandandi mismun leiðrétttum í óráðstöfuðu, eigin fé, við upphaf fyrsta tímabilsins sem sett hefur verið fram.
- C13 Upphaflega undanþágufærslan í liðum 15 og 24 í IAS-staðli 12, gildir ekki þegar eining færir eignir og skuldir sem tengjast hlutdeild hennar í sameiginlegum rekstri í aðgreindum reikningsskilum sínum sem leiðir af beitingu bráðabirgðakrafanna fyrir sameiginlegan rekstur sem um getur í lið C12.

#### Tilvísanir í IFRS-staðal 9

- C14 Beiti eining þessum IFRS-staðli þó hún beiti ekki einn IFRS-staðli 9 ber að lesa tilvísun í IFRS-staðal 9 sem tilvísun í IAS-staðal 39, *fjármálagæringar: færsla og mat*.

#### AFTURKÖLLUN ANNARRA IFRS-STADLA

- C15 Þessi IFRS-staðal kemur í stað eftirfarandi IFRS-staðla:

- a) IAS-staðals 31, *hlutdeild í samrekstri*, og
- b) SIC-túlkunar 13, *sameiginlegar rekstrareiningar — ópeningaleg framlög frá samrekstraraðilum*.

#### Viðbætur D

#### Breytingar á öðrum IFRS-stöðlum

*Í þessum viðbæti eru settar fram breytingar á öðrum IFRS-stöðlum sem eru afleiðing af útgáfu ráðsins á IFRS-staðli 11. Eining skal beita þessum breytingum að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2013 eða síðar. Ef eining beittir IFRS-staðli 11 að því er varðar fyrra tímabil taka breytingarnar gildi fyrir það fyrra tímabil. Breyttir liðir eru sýndir með þeim hætti að nýr texti er undirstrikaður og texti, sem hefur verið felldur brott, er yfirstrikaður.*

- D1 Þessi tafla sýnir breytingarnar á eftirfarandi tilvísunum í öðrum IFRS-stöðlum.

Núverandi vísun í	sem er að finna í	í	er breytt í vísun í
IAS-staðal 31, hlutdeild í samrekstri	IFRS-staðli 2	5. lið	IFRS-staðal 11, sameiginlegt fyrirkomulag
	IFRS-staðli 9, (útgefinn í október 2010)	lið B4.3.12 (e-lið)	
	IAS-staðli 36	c-lið 4. liðar	
	IFRIC-túlkun 5	tilvísunum	
	IFRIC-túlkun 9	c-lið 5. liðar	
IAS-staðal 28, fjárfestingar í hlutdeildarfélögum	IAS-staðli 18	b-lið 6. liðar	IAS-staðal 28, fjárfestingar í hlutdeildarfélögum og samrekstri
	IAS-staðli 36	b-lið 4. liðar	
	IFRIC-túlkun 5	tilvísunum	
sameiginleg yfirlit yfir	IAS-staðli 24	9. lið (a-lið) (I-liðar) og 11. lið (b-lið)	sameiginleg yfirlit yfir
sameiginlegar rekstrarreiningar	IFRS-staðli 1	fyrirsögn á undan 31. lið, 31. lið og D1 (g-lið), fyrirsögn á undan lið D14, lið D14 og D15	samrekstur
	IAS-staðli 36	fyrirsögn á undan 12. lið (h-lið) og liðum 12 (h-lið) og 12 (h-lið) (ii.-lið)	
samrekstur	IAS-staðli 12	lið 2, 15, 18 (c-lið), 24, fyrirsögn á undan 38. lið, liðum 38, 38 (a-lið), 44, 45, 81 (f-lið), 87 og 87C	sameiginlegt fyrirkomulag
	IAS-staðli 21	skilgreining á „erlendur rekstur“ í 8. lið og liðum 11 og 18	
samrekstraraðili (samrekstraraðilar)	IAS-staðli 24	b-lið 11. liðar og c-lið 19. liðar	samrekstur

#### IFRS-staðal 1 Inleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaða

D2 Lið 39I er bætt við sem hér segir:

- 39I IFRS-staðal 10, *samsteðureikningskil* og IFRS-staðal 11, *sameiginlegt fyrirkomulag*, gefnir út í maí 2011, breyttu liðum 31, B7, C1, D1, D14 og D15 og lið D31 var bætt við. Eining skal beita þeim breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 10 og IFRS-staðli 11.

D3 Lið D1 er breytt sem hér segir:

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

- a) ...
- p) ógilding fjárskulda með eiginfjárgæmingum (liður D25),
- q) alvarleg óðaverðbólga (liðir D26-D30),
- r) sameiginlegt fyrirkomulag (liður D31).

D4 Á eftir lið D30 er fyrirögn og lið D31 bætt við.

#### Sameiginlegt fyrirkomulag

D31 Notandi sem beitir staðlinum í fyrsta sinn getur beitt bráðabirgðaákvæðunum í IFRS-staðli 11, með eftirfarandi undantekningu. Við breytinguna frá hlutfallslegum samstæðureikningsskílum yfir í hlutdeildaraðferð, skal notandi sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn prófa samkvæmt IAS-staðli 36, hvort fjárfestingin hafi virðisrýrnað frá upphafi fyrsta tímabilsins sem sett er fram, óháð því hvort einhver vísbending sé um virðisrýrnun fjárfestingarinnar. Öll virðisrýrnun sem af þessu leiðir skal færð sem leiðrétt óráðstafað eigið fé frá upphafi fyrsta tímabilsins sem sett er fram.

#### IFRS-staðall 2 Eignarhlutatengd greiðsla

D5 Lið 63A er bætt við sem hér segir:

63A IFRS-staðall 10, *samstæðureikningsskíl* og IFRS-staðall 11, gefnir út í maí 2011, breyttu ákvæðum 5. liðar og viðauka A. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 10 og IFRS-staðli 11.

#### IFRS-staðall 5 Fastafjármunir sem haldid er til sölu og afflögð starfsemi

D6 Ákvæðum 28. liðar er breytt sem hér segir:

28 Einingin skal taka með þær leiðréttingar sem þarf á bókferðu verði fastafjármuna, sem hætt er að skilgreina til sölu, í rekstrarreikningi [neðanmálsgrein sleppt] af áframhaldandi rekstri á tímabilinu þegar skilyrðin í 7.–9. lið eru ekki lengur uppfyllt. Reikningsskílum tímabilanna frá því að hún var skilgreind sem haldid til sölu skal breytt í samræmi við þetta ef ráðstöfunarflokkurinn eða fastafjármunir, sem hætt er að skilgreina sem haldid til sölu, er dótturfélag, sameiginlegur rekstur, samrekstur, hlutdeildarfélag eða hluti hlutdeildar í samrekstri eða hlutdeildarfélagi. Einingin skal setja fram þá leiðréttingu undir sömu yfirskrift í yfirlitinu um heildarafkomu og notuð er til að setja fram ágóða eða tap, ef um slíkt er að ræða, og færa í samræmi við 37. lið.

D7 Lið 44G er bætt við sem hér segir:

44G IFRS-staðall 11, *sameiginlegt fyrirkomulag*, útgefinn í maí 2011, breytir 28. lið. Eining skal beita þeirri breytingu þegar hún beitir IFRS-staðli 11.

#### IFRS-staðall 7 Fjármálagerningar: upplýsingagjöf

D8 Eftirfarandi breytingar eru gerðar á a-lið 3. liðar:

3 Allar einingar skulu beita þessum IFRS-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, *samstæðureikningsskíl*, IAS-staðal 27, *aðgreind reikningsskíl* eða IAS-staðal 28, *fjárfestingar í hlutdeildarfélögum og samrekstri*. Í sumum tilvikum er einingu þó heimilt samkvæmt IAS-staðli 27 eða IAS-staðli 28 að nota IAS-staðal 39 við færslu hlutdeildar í dótturfélagi, hlutdeildarfélagi eða samrekstri; í þeim tilvikum ...

D9 Lið 44O er bætt við sem hér segir:

44O IFRS-staðall 10 og IFRS-staðall 11, *sameiginlegt fyrirkomulag*, sem gefnir voru út í maí 2011 breyttu 3. lið. Eining skal beita þeirri breytingu þegar hún beitir IFRS-staðli 10 og IFRS-staðli 11.

#### IFRS-staðall 9 Fjármálagerningar (útgefinn í nóvember 2009)

D10 Við bætist liður 8.1.2 sem hér segir:

8.1.2 IFRS-staðall 10, *samstæðureikningsskíl* og IFRS-staðall 11, *sameiginlegt fyrirkomulag*, gefnir út í maí 2011, breyttu lið C8 og felldu á brott liði C18–C23 og viðkomandi fyrirsagnir. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 10 og IFRS-staðli 11.

D11 Í lið C8 í viðbæti C er breytingunum á a-lið 3. liðar í IFRS-staðli 7, *fjármálagæringar: upplýsingagjöf*, breytt sem hér segir:

3 Allar einingar skulu beita þessum IFRS-staðli á allar gerðir fjármálagæringa 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*. Einingum er þó í sumum tilvikum heimilt samkvæmt IAS-staðli 27 eða IAS-staðli 28 að færa hlutdeild í dótturfélagi, hlutdeildarfélagi eða samrekstri með því að nota IAS-staðal 39 og IFRS-staðal 9, í þeim tilvikum ...

D12 Fyrirsögnin á undan lið C20 og liðum C20 og C21 er felld brott.

D13 Fyrirsögnin á undan lið C22 og liðum C22 og C23 er felld brott.

IFRS-staðall 9 *Fjármálagæringar* (útfinnur í október 2010)

D14 Við bætist liður 7.1.2 sem hér segir:

- 7.1.2 IFRS-staðall 10 og IFRS-staðall 11, *sameiginlegt fyrirkomulag*, útfinnur í maí 2011, breytti liðum 3.2.1, B3.2.1–B3.2.3, B4.3.12 (c-lið), B5.7.15, C11 og C30 og felldi brott liði C23–C28 og tengdar fyrirsagnir. Eining skal beita þeim breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 10 og IFRS-staðli 11.

D15 Í lið C11 í viðbæti C er breytingunum á a-lið 3. liðar í IFRS-staðli 7, *fjármálagæringar: upplýsingagjöf* breytt sem hér segir:

3 Allar einingar skulu beita þessum IFRS-staðli á allar gerðir fjármálagæringa 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 einingu þó heimilt samkvæmt IAS-staðli 27 eða IAS-staðli 28 að nota IFRS-staðal 9 við færslu hlutdeildar í dótturfélagi, hlutdeildarfélagi eða samrekstri; í þeim tilvikum ...

D16 Fyrirsögnin á undan lið C25 og liðum C25 og C26 er felld brott.

D17 Fyrirsögnin á undan lið C27 og liðum C27 og C28 er felld brott.

D18 Í lið C30 er breytingunum á a-lið 4. liðar í IAS-staðli 32, *fjármálagæringar: framsetning*, breytt sem hér segir:

4 Allar einingar skulu beita þessum staðli á allar gerðir fjármálagæringa 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 einingum þó heimilt samkvæmt IAS-staðli 27 eða IAS-staðli 28 að færa hlutdeild í dótturfélagi, hlutdeildarfélagi eða samrekstri með því að nota IFRS-staðal 9. Í þeim tilvikum ...

IAS-staðall 7 *Yfirlit um sjóðstreymi*

D19 [Á ekki við kröfur]

D20 Liðum 37 og 38 er breytt sem hér segir:

- 37 Þegar fjárfesting í hlutdeildarfélagi, samrekstri eða dótturfélagi er færð samkvæmt hlutdeildar- eða kostnaðarverðsaðferð skal fjárfestingin takmarka upplýsingar í sjóðstreymisýfirlitinu við sjóðstreymi milli sín og þess sem fjárfest er í, t.d. við arð og lánveitingar.



- 38 Eining, sem greinir frá hlutdeild sinni í hlutdeildarfélagi eða samrekstri með hlutdeildaraðferðinni skal taka með, í yfirliti sínu um sjóðstreymi, sjóðstreymið að því er varðar fjárfestingar hennar í hlutdeildarfélaginu eða samrekstrinum, og dreifingu og útgreiðslu eða aðrar greiðslur á milli hennar og hlutdeildarfélagsins eða samrekstursins.

D21 Ákvæði b-liðar 50. liðar falli brott.

D22 Ákvæði 57. liðar bætast við sem hér segir:

- 57 IFRS-staðall 10 og IFRS-staðall 11, *sameiginlegt fyrirkomulag*, útgefnir í maí 2011 breyttu liðum 37, 38 og 42B og felldu á brott 50. lið (b-lið). Eining skal beita þeim breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 10 og IFRS-staðli 11.

IAS-staðall 12 *Tekjuskattar*

D23 [Á ekki við kröfur]

D24 [Á ekki við kröfur]

D25 Ákvæðum 39. liðar er breytt sem hér segir:

- 39 Eining skal færa frestaða skattskuldbindingu vegna alls tímabundins mismunar á skattskyldu í tengslum við fjárfestingar í dótturfélögum, útibúum og hlutdeildarfélagum og hlutdeild í sameiginlegu fyrirkomulagi nema háðum eftirfarandi skilyrðum sé fullnægt:

a) móðurfélagið, fjárfestirinn, samreksturinn eða samrekstraradillinn getur stjórnað því hvenær tímabundni mismunurinn snýst við og

b) ...

D26 Ákvæðum 43. liðar er breytt sem hér segir:

- 43 Í samkomulagi aðila að sameiginlega fyrirkomulaginu er yfirleitt fjallað um skiptingu hagnaðar og þar er tilgreint hvort ákvarðanir í slíkum málum krefjist samþykkis allra aðila eða hópa aðila. Þegar samreksturinn eða samrekstraradillinn getur stjórnað tímasetningunni á ráðstöfun hagnadarins af sameiginlega fyrirkomulaginu og líklegt má telja að hagnadi verði ekki ráðstafað í fyrirsjáanlegri framtíð er frestað skattskuldbinding ekki færð.

D27 Lið 98A er bætt við sem hér segir:

- 98A IFRS-staðall 11, *sameiginlegt fyrirkomulag*, útgefnir í maí 2011, breytir liðum 2, 15, 18 (e-lið), 24, 38, 39, 43-45, 81 (f-lið), 87 og 87C. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 11.

IAS-staðall 18 *Reglulegar tekjur*

D28 [Á ekki við kröfur]

D29 Ákvæði 41. liðar bætast við sem hér segir:

- 41 IFRS-staðall 11, *sameiginlegt fyrirkomulag*, útgefnir í maí 2011, breytir b-lið 6. liðar. Eining skal beita þeirri breytingu þegar hún beitir IFRS-staðli 11.

IAS-staðall 21 *Ahrif gengisbreytinga erlendra gjaldmiðla*

D30 [Á ekki við kröfur]

- D31 Í 3. lið (b-lið) og 44. lið er „hlutfallslegum samstæðureikningsskilum“ og í 33. lið „hlutfallslegum samstæðureikningsskilum“ fellt á brott.

D32 Í 45. lið er „IAS-staðal 31, hlutdeild í samrekstri“ felld á brott.

D33 Síðustu málsgrein 46. liðar er breytt sem hér segir:

46 ...Sama aðferð er notuð þegar hlutdeildaraðferðinni er beitt á hlutdeildarfélag og samrekstur í samræmi við IAS-staðal 28 (eins og honum var breytt 2011).

D34 Lið 48A er breytt sem hér segir:

48A Auk ráðstöfunar á heildarhagsmunum einingar í erlendum rekstri er eftirfarandi ráðstöfun að hluta fært sem ráðstafanir:

- a) ráðstöfunin að hluta sem felur í sér tap á yfirráðum yfir dótturfélagi sem nær yfir erlendan rekstur óháð því hvort einingin heldur hlut sem ekki er ráðandi í fyrrum dótturfélagi sínu eflir ráðstöfunina að hluta, og
- b) þegar eftirstæðir hagsmunir eflir ráðstöfunum að hluta á hlutdeild í sameiginlegu fyrirkomulagi eða á hlutdeild í hlutdeildarfélagi sem nær yfir erlendan rekstur er fjáreign sem felur í sér erlendan rekstur.
- c) [felldur brott]

D35 Lið 60F er bætt við sem hér segir:

60F IFRS-staðall 10 og IFRS-staðall 11, *sameiginlegt fyrirkomulag*, útgefnir í maí 2011 breyttu liðum 3 (b-lið), 8, 11, 18, 19, 33, 44–46 og 48A. Eining skal beita þeim breytingum þegar hún beittir IFRS-staðli 10 og IFRS-staðli 11.

IAS-staðall 24 *Upplýsingar um tengda aðila*

D36 Ákvæðum 3. liðar er breytt sem hér segir:

3 Í þessum staðli er gerð krafa um upplýsingar um tengsl tengdra aðila, viðskipti og útstandandi fjárhæðir, þ.m.t. skuldbindingar, hjá þeim í samstæðureikningsskilum og aðgreindum reikningsskilum móðurfélags, eða fjárfestar með sameiginleg yfirráð eða veruleg áhrif yfir félagi sem fjárfest er í, sem eru sett fram í samræmi við IFRS-staðal 10, *samstæðureikningsskil* eða IAS-staðal 27, *aðgreind reikningsskil*. Þessi staðall gildir einnig um eigin reikningsskil.

D37 Ákvæðum 19. liðar er breytt sem hér segir:

19 Upplýsingarnar, sem gerð er krafa um í 18. lið, skal setja fram sérstaklega fyrir hvern eftirfarandi flokk:

- a) móðurfélagið,
- b) eininga; sem hafa sameiginleg yfirráð yfir einingunni eða hafa veruleg áhrif á hana,
- c) dótturfélag, ...

D38 Ákvæðum 25. liðar er breytt sem hér segir:

25A Eining, sem reikningsskil taka til, er undanþegin frá kröfum um upplýsingar í 18. lið í tengslum við viðskipti tengdra aðila og útstandandi fjárhæðir, þ.m.t. skuldbindingar, við:

- a) hið opinbera, sem hefur yfirráð yfir einingunni, sem reikningsskilin taka til, eða hefur sameiginleg yfirráð yfir, eða hefur veruleg áhrif á eininguna sem reikningsskil taka til, og
- b) aðra einingu, sem er aðili tengdur sama opinbera stjórnvaldi, sem hefur yfirráð bæði yfir einingunni, sem reikningsskilin taka til, og hinni einingunni eða, fer með sameiginlega stjórn þeirra, eða hefur veruleg áhrif á þær.

D39 Lið 28A er bætt við sem hér segir:

- 28A IFRS-staðall 10, IFRS-staðall 11, *sameiginlegt fyrirkomulag* og IFRS-staðall 12 útgefnir í maí 2011 breyttu liðum 3, 9, 11 (b-lið), 15, 19 (b-lið) og (c-lið) og 25. Eining skal beita þeim breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 10, IFRS-staðli 11 og IFRS-staðli 12.

IAS-staðall 32 *Fjármálagerningar: framsetning*

D40 Eftirfarandi breytingar eru gerðar á a-lið 4. liðar:

- 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 einingum þó heimilt samkvæmt IAS-staðli 27 eða IAS-staðli 28 að færa hlutdeild í dótturfélagi, hlutdeildarfélagi eða samrekstri með því að nota IAS-staðal 39...

D41 Við bætist liður 97I svohljóðandi:

- 97I IFRS-staðall 10 og IFRS-staðall 11, *sameiginlegt fyrirkomulag*, sem gefnir voru út í maí 2011 breyttu a-lið 4. liðar og lið AG29. Eining skal beita þeim breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 10 og IFRS-staðli 11.

IAS-staðall 33 *Hagnaður á hlut*

D42 Ákvæðum 40. liðar og liðar A11 er breytt og lið 74B er bætt við sem hér segir:

- 40 Dótturfélag, samrekstur eða hlutdeildarfélag getur gefið út til annarra aðila en móðurfélags eða fjárfesta með sameiginleg yfirlát, eða veruleg áhrif yfir væntum almennum hlut í félaginu sem fjárfest er í og er breytanlegur í almennan hlut í dótturfélaginu, samrekstrinum eða hlutdeildarfélaginu eða í almennan hlut í móðurfélaginu eða fjárfestinum með sameiginleg yfirlát eða veruleg áhrif (einingunni sem reikningsskilin taka til) yfir félaginu sem fjárfest er í. Ef þessir væntu, almennu hlutir dótturfélagsins, samrekstrarins eða hlutdeildarfélagsins hafa þynnandi áhrif á grunnhagnað á hlut í einingunni sem reikningsskilin taka til, eru þeir teknir með í útreikningi á þynntum hagnaði á hlut.
- A11 Væntir, almennir hlutir í dótturfélagi, samrekstrinum eða hlutdeildarfélagi sem eru annaðhvort breytanlegir í almenna hluti í dótturfélaginu, samrekstrinum eða hlutdeildarfélaginu eða í almenna hluti í móðurfélaginu eða fjárfestinum með sameiginleg yfirlát eða veruleg áhrif (félagið sem reikningsskilin taka til) yfir félaginu sem fjárfest er í, eru teknir með í útreikningi á þynntum hagnaði á hlut á eftirfarandi hátt: ...
- 74B IFRS-staðall 10 og IFRS-staðall 11, *sameiginlegt fyrirkomulag*, útgefnir í maí 2011 breyttu liðum 4, 40 og A11. Eining skal beita þeim breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 10 og IFRS-staðli 11.

IAS-staðall 36 *Virðisryrminn elgna*

D43 Lið 140H er bætt við sem hér segir:

- 140H IFRS-staðall 10 og IFRS-staðall 11 útgefnir í maí 2011, breyttu 4. lið, fyrirsögninni á undan h-lið 12. liðar og h-lið 12. liðar. Eining skal beita þeim breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 10 og IFRS-staðli 11.

IAS-staðall 38 *Óefnislegar eignir*

D44 Eftirfarandi breytingar eru gerðar á e-lið 3. liðar:

- 3 Ef annar staðall mælir fyrir um færslu tiltekinna gerðar óefnislegrar eignar beitir eining þeim staðli í stað þessa staðals. Þessi staðall gildir t.d. ekki um:
- a) ...

e) fjáreignir, eins og þær eru skilgreindar í IAS-staðli 32. Fjallað er um færslu og mat á nokkrum fjáreignum í IFRS-staðli 10, *samstæðureikningsskil*, IAS-staðli 27, *adgreind reikningsskil* og IAS-staðli 28, *fjárfestingar í hlutdeildarfélögum og samrekstri*,

f) ...

D45 Lið 130F er bætt við sem hér segir:

130F IFRS-staðall 10 og IFRS-staðall 11, *sameiginlegt fyrirkomulag*, sem gefnir voru út í maí 2011 breyttu lið e-lið 3. liðar. Eining skal beita þeim breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 10 og IFRS-staðli 11.

IAS-staðall 39 *Fjármálagerningar: færsla og mat* (með áorðnum breytingum í október 2009)

D46 Eftirfarandi breytingar eru gerðar á a-lið 2. liðar:

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, *adgreind reikningsskil* eða IAS-staðal 28, *fjárfestingar í hlutdeildarfélögum og samrekstri*. Einingar skulu þó beita þessum staðli á hlutdeild í dótturfélagi, hlutdeildarfélagi eða samrekstri sem, samkvæmt IAS-staðli 27 eða IAS-staðli 28, er færð samkvæmt þessum staðli. ...

D47 Liðum AG3 og AG4I (a-lið) er breytt sem hér segir:

AG3 Stundum fjárfestir eining í því sem hún telur vera „stefnumíðaða fjárfestingu“ í eiginfjárgerningum, sem önnur eining gefur út, í því augnamiði að koma á eða viðhalda langtímarekstrartengslum við eininguna, sem fjárfest er í. Fjárfestirinn eða samrekstrareiningin notar IAS-staðal 28 til að ákvarða hvort hlutdeildaraðferðin í reikningshaldi á við um slíka fjárfestingu. Ef hlutdeildaraðferðin á ekki við beitir einingin þessum staðli á þá stefnumíðudu fjárfestingu.

AG4I a) Einingin er áhættufjármagnsfyrirtæki, verðbréfasjóður, fjárbaldssjóður eða sambærileg eining sem byggir starfsemi sína á fjárfestingu í fjáreignum í því skyni að hagnast á heildarávöxtun þeirra í forni vaxta eða arðs og breytinga á gangvirði. IAS-staðall 28 heimilar að slík fjárfesting sé metin á gangvirði í gegnum rekstrarreikning í samræmi við þennan staðal. Eining má beita sömu reikningsskilaaðferð á aðrar fjárfestingar sem stjórnað er á grunni heildarávöxtunar en áhrif fyrirtækisins á þær nægja ekki til að þær falli undir gildissvið IAS-staðals 28.

D48 Lið 103P er bætt við sem hér segir:

103P IFRS-staðall 10 og IFRS-staðall 11, *sameiginlegt fyrirkomulag*, útgefnir í maí 2011 breyttu liðum 2 (a-lið), 15, AG3, AG36-AG38 og AG4I (a-lið). Eining skal beita þeim breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 10 og IFRS-staðli 11.

IFRIC-tálkum 5 *Réttur til hlutdeildar í sjóðum sem bera kostnað af niðurlagningu starfsemi, endurbyggingu og endurbótum á umhverfinu*

D49 Liðum 8 og 9 er breytt sem hér segir:

8 Framlagsgreiðandinn skal ákvarða hvort hann hefur stjórn, sameiginlega stjórn eða veruleg áhrif á sjóðinn með hlidsjón af IFRS-staðli 10, IFRS-staðli 11 og IAS-staðli 28. 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) ...

D50 Lið 14B er bætt við sem hér segir:

14B IFRS-staðall 10 og IFRS-staðall 11 útgefnir í maí 2011, breyta 8. og 9. lið. Eining skal beita þeim breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 10 og IFRS-staðli 11.

*IFRIC-túlkun 9 Endurmat innbyggðra afleiða*

D51 [Á ekki við kröfur]

D52 Ákvæði 12. liðar bætast við sem hér segir:

12 IFRS-staðall 11, útgefnir í maí 2011, breytir c-lið 5. liðar. Eining skal beita þeirri breytingu þegar hún beitir IFRS-staðli 11.

*IFRIC-túlkun 16 Áhættuvarnir vegna hreimmar fjárfestingar í erlendum rekstri*

D53 Nedanmálsgrein 2. liðar er breytt sem hér segir:

\* Þetta á við um samstæðureikningsskil, reikningsskil þar sem eru færðar fjárfestingar, t.d. hlutdeildarfélög eða samrekstur, með hlutdeildaraðferðinni, og reikningsskil sem taka til útbúa eða sameiginlegs reksturs eins og skilgreint er í IFRS-staðli 11, *sameiginlegt fyrirkomulag*.