

ALÞJÓÐLEGUR REIKNINGSSKILASTADALL (IFRS-staðall) 13

Gangvirdismat

MARKMIÐ

1 Þessi IFRS-staðall:

- a) skilgreinir gangvirdi,
- b) setur fram ramma til mats á gangvirdi í einstökum IFRS-staðli og
- c) krefst birtingu upplýsinga um gangvirdismat.

2 Gangvirdi er markaðsmiðað mat en ekki mat fyrir eininguna. Sannreynanleg markaðsviðskipti eða markaðs-upplýsingar gætu verið aðgengilegar um sumar eignir og skuldir. Sannreynanleg markaðsviðskipti og markaðs-upplýsingar gætu verið óaðgengilegar um aðrar eignir og skuldir. Markmið gangvirdismats er þó í báðum tilfellum hið sama—að áætla verð sem yrði notað í edlilegum viðskiptum við eignasölu eða yfirfærslu skulda á milli markaðsaðila á matsdegi við gildandi markaðsaðstæður (þ.e. úttaksverð á matsdegi frá sjónarhóli markaðsaðila sem heldur eigninni eða hefur ekki greitt skuldina).

3 Eining metur gangvirdi með því að nota aðra virdismatsaðferð sem hámarkar notkun viðkomandi sannreynanlegs flags og lágmarkar notkun ósannreynanlegs flags þegar verð á sömu eign eða skuld er ekki sannreynanlegt. Þar eð gangvirdi er markaðsmiðað mat er það metið með því að nota forsendur sem markaðsaðilar hefðu notað við að verðleggja eign eða skuld, þ.m.t. áhættuforsendur. Þar af leiðandi er ætluð aðila um að halda eign, greiða eða með öðrum hætti gera upp skuld, óviðkomandi mati á gangvirdi.

4 Skilgreiningin á gangvirdi beinir sjónum að eignum og skuldum vegna þess að þær eru aðal viðfangsefnið við mat á skráningu. Þar að auki skal beita þessum IFRS-staðli á eigin eiginfjárgæringa einingarinnar, metna á gangvirdi.

GILDISSVIÐ

5 Þessi IFRS-staðall gildir þegar annar IFRS-staðall krefst, heimilar eða birtir upplýsingar um gangvirdismat (og mót, eins og gangvirdi að frádrögnum sölnukostnaði sem byggt er á gangvirdi eða birtingu upplýsinga um mót þessi), að undanskildum þeim sem tilgreind eru í 6. og 7. lið.

6 Matið og birtingarkröfur þessa IFRS-staðals gilda ekki um eftirfarandi:

- a) eignarhlutatengdar greiðslur innan gildissviðs IFRS-staðals 2, eignarhlutatengdra greiðslna,
- b) leigusamninga, sem falla innan gildissviðs IAS-staðals 17, leigusamninga, og
- c) mót sem líkjast gangvirdi að nokkru leyti en eru þó ekki gangvirdi, svo sem hreint söluvirdi í IAS-staðli 2, birgðum, eða notkunarvirdi í IAS-staðli 36, virdisryrnum eigna.

7 Ekki er farið fram á þær kröfur um birtingu upplýsinga sem þessi IFRS-staðall krefst í eftirfarandi:

- a) við mat á eignum til greiðslu lífcyris á gangvirdi í samræmi við IAS-staðal 19, starfskjör,
- b) við fjárfestingar eftirlaunasjóðs, metnar á gangvirdi í samræmi við IAS-staðal 26, reikningshald og reikningsskil eftirlaunasjóða og
- c) varðandi eignir hverra endurheimtanlegar fjárhæðir eru gangvirdi að frádrögnum ráðstöfunarkostnaði í samræmi við IAS-staðal 36.

8 Rammi gangvirdismats, sem lýst er í þessum IFRS-staðli, gildir bæði um upphaflegt og síðara mat ef aðrir IFRS-staðlar krefjast eða heimila gangvirdi.

MAT

Skilgreining á gangvirkni

- 9 Þessi IFRS-staðall skilgreinir gangvirkni sem verðmæði er fengið með því að selja eign eða yrði greitt við yfirfærslu á skuld í eðlilegum viðskiptum á milli markaðsaðila á matsdegi.
- 10 Liður B2 lýsir gangvirkismatsaðferðinni í heild sinni.

Eignin eða skuldin

- 11 Gangvirkismat er fyrir tiltekna eign eða skuld. Eining skal því við gangvirkismat taka tillit til einkenna eignarinnar eða skuldarinnar ef markaðsaðilar myndu taka tillit til þeirra við verðlagningu á eiginum eða skuldinni á matsdegi. Meðal slíkra einkenna eru til dæmis eftirfarandi:
- a) ástand og staðsetning eignarinnar og
- b) takmarkanir, ef einhverjar eru, á sölu eða notkun eignarinnar.
- 12 Áhrifin á matið sem koma til af tilteknu einkennum verða mismunandi eftir því hvernig markaðsaðilar myndu taka tillit til þessa einkennis.
- 13 Matin eign eða skuld á gangvirkni gæti verið annað af eftirfarandi:
- a) sjálfstæð eign eða skuld (t.d. fjármálagerningur eða eign sem er ekki fjáreign) eða
- b) eignasamstæða, skuldasamstæða eða samstæða eigna og skulda (t.d. fjárskapandi eining eða fyrirtæki).
- 14 Reiknicingar einingar eða skuldar ákvarða hvort um sé að ræða sjálfstæða eign eða skuld, eignasamstæðu, skuldasamstæðu eða samstæðu eigna og skulda til skráningar og upplýsingar. Ákvarða skal reiknicingu fyrir eign eða skuld í samræmi við IFRS-staðalinn sem krefst eða heimilar gangvirkismat, nema í þeim tilfellum sem þessi IFRS-staðall kveður á um.

Viðskiptin

- 15 Í gangvirkismati er gert ráð fyrir að markaðsaðilar skipi á milli sín eignum eða skuldum í eðlilegum viðskiptum við sölu eignarinnar, eða yfirfærslu skuldarinnar, á matsdagi samkvæmt ríkjandi markaðsaðstæðum.
- 16 Í gangvirkismati er gert ráð fyrir að viðskiptlu sem fela í sér sölu eignarinnar, eða yfirfærslu skuldanna, fari annaðhvort fram:
- a) á helstu mörkuðum fyrir eignina, eða skuldina, eða
- b) á hagstæðasta markaðnum fyrir eignina eða skuldina, ef helsti markaður er ekki til staðar.
- 17 Eining þarf ekki að gangast undir tæmandi leit á öllum hugsanlegum mörkuðum til að auðkenna helsta markaðinn eða, ef helsti markaður er ekki til staðar, hagstæðasta markaðinn en skal þó taka tillit til allra nægjanlega tiltækra upplýsinga. Þegar ekki er unnt að sýna fram á hið gagnstæða er markaðurinn, þar sem einingin hefur að öllu jöfnu selt eignina eða yfirfært skuldina, talið vera helsti markaðurinn eða, ef helsti markaður er ekki til staðar, hagstæðasti markaðurinn.
- 18 Ef helsti markaður er til staðar fyrir eign eða skuld skal gangvirkismat standa fyrir verð á þeim markaði (hvort sem hægt er að sannreyna það verð beint eða áætla það með annarri virðismatsaðferð), jafnvel ef það verð gæti verið hagstæðara á öðrum markaði á matsdegi.
- 19 Einingin verður að hafa aðgang að helsta (eða hagstæðasta) markaði á matsdegi. Helsti (eða hagstæðasti) markaðurinn fyrir sömu eign eða skuld gæti verið mismunandi fyrir ólíka aðila (og fyrirtækja innan þessara aðila) vegna þess að ólíkir aðilar (og fyrirtæki innan þeirra) í mismunandi starfsemi geta haft aðgang að mismunandi mörkuðum. Því skal líta á helsta (eða hagstæðasta) markaðinn (og þar af leiðandi markaðsaðila) frá sjónarmiði einingarinnar og heimila þar með mismun á milli og meðal aðila með ólíka starfsemi.

- 20 Þó að eining verði að hafa aðgang að markaðinum þarf hún ekki að geta selt tiltekna eign eða yfirfært ákveðna skuld á matsdegi til að geta metið gangvirði sem byggist á verðlagningu á þeim markaði.
- 21 Gangvirðismat skal gera ráð fyrir að viðskipti hafi átt sér stað á matsdegi, séð frá sjónarmiði markaðsaðila sem ræður yfir eign eða á ógreiddar skuldir, jafnvel þó að enginn sannreynanlegur markaður sé til að veita upplýsingar um söliverð eignar eða yfirfærsluverð skuldar á þeim degi. Þessi ætluðu viðskipti koma á fót grundvelli til að áætla söliverð eignar eða yfirfærsluverð skuldar.

Markaðsaðilar

- 22 Eining skal meta gangvirði eignar eða skuldar með því að nota forsendurnar sem markaðsaðilar myndu nota við verðlagningu á eign eða skuld, að því gefnu að markaðsaðilar þjóni bestu efnahagslegu hagsmunum sínum.
- 23 Eining þarf ekki að auðkenna tiltekna markaðsaðila við þróun þessara forsendna. Einingin skal öllu heldur tilgreina einkenni sem auðkenna markaðsaðila með almennum hætti og hafa í huga þættina sem eru sértekir fyrir allt eftirfarandi:
- eignina eða skuldina
 - helsta (eða hagstæðasta) markaðinn fyrir eignina eða skuldina og
 - markaðsaðila sem einingin myndi eiga viðskipti við á þessum markaði.

Verðið

- 24 Gangvirði er verðið sem fást myndi við sölu á eign eða yrði greitt fyrir yfirfærslu á skuld í eðlilegum viðskiptum á helsta (eða hagstæðasta) markaði á matsdegi samkvæmt ríkjandi markaðsaðstæðum (þ.e. úttaksverð), óháð því hvort hægt er að sannreyna þetta verð eða áætla það með því að nota aðra virðismatsaðferð.
- 25 Verðinu sem notað er við gangvirðismat eignar eða skuldar á helsta (eða hagstæðasta) markaðnum skal ekki breyta vegna viðskiptakostnaðar. Viðskiptakostnað skal fara í samræmi við aðra IFRS-staðla. Viðskiptakostnaður er ekki einkenni eignar eða skuldar, hann á öllu heldur sérstaklega við um viðskipti og verður mismunandi eftir því hvernig einingin kemur að viðskiptum með eignina eða skuldina.
- 26 Flutningskostnaður telst ekki með í viðskiptakostnaði. Breyta skal verðinu á helsta (eða hagstæðasta) markaðnum, ef staðsetning er einkenni eignarinnar (eins og verð gæti til dæmis um verslunarvöru), vegna kostnaðar sem stofnað yrði til við flutning á eigninni frá núverandi staðsetningu til þessa markaðar.

Notkun á eignum sem eru ekki fjáreignir

Hæsta og besta notkun á eignum sem eru ekki fjáreignir

- 27 Gangvirðismat eignar sem er ekki fjáreign tekur tillit til getu markaðsaðila til að mynda efnahagslegan ávinning með hæstu og bestu notkun eignarinnar, eða með því að selja hana til annars markaðsaðila, sem myndi nota eignina með hæsta og besta móti.
- 28 Hæsta og besta notkun á eign sem er ekki fjáreign tekur tillit til notkunar á eigninni eins og er efnislega mögulegt, lög heimila og fjárhagslega framkvæmanlegt, eins og hér segir:
- notkun sem er efnislega möguleg tekur tillit til eðliseiginleika eignar sem markaðsaðilar myndu taka tillit til við verðlagningu hennar (t.d. staðsetning eða stærð eignar),
 - notkun sem lög heimila tekur tillit til lagalegra takmarkana á notkun eignar sem markaðsaðilar myndu taka tillit til við verðlagningu hennar (t.d. skipulagsreglur sem gilda um eign),
 - notkun sem er fjárhagslega framkvæmanleg tekur tillit til þess hvort efnislega möguleg og lagalega séð heimil notkun eignarinnar skapi nægjanlegar tekjur eða sjóðstreymi (með tilliti til kostnaðar við að breyta eigninni fyrir slíka notkun) til að skila af sér fjárfestingartekjum sem markaðsaðilinn myndi krefjast frá fjárfestingu í þeirri eign sem var notuð í þessu skyni.

- 29 Hæsta og besta notkun er ákvörðuð frá sjónarmiði markaðsaðila, jafnvel þó að einingin ætlist til annars konar notkunar. Núverandi notkun einingarinnar á eign sem er ekki fjáreign er þó talin vera hæsta og besta notkun hennar nema markaðurinn eða aðrir þættir gefi til kynna að annars konar notkun markaðsaðila myndi hámarka verðgildi hennar.
- 30 Eining getur haft í hyggju að nota ekki keypta eign sem er ekki fjáreign með virkum hætti til að vernda samkeppnisstöðu sína, eða af öðrum ástæðum, eða að hún ætli ekki að nota hana í samræmi við hæstu og bestu notkun. Það gæti til dæmis gæti átt við um óefnislega eign sem einingin hefur í hyggju að nota í vamársykni með því að hindra að aðrir geti notað hana. Einingin skal engu að síður meta gangvirði eignar sem er ekki fjáreign með því að gefa sér hæstu og bestu notkun af hálfu markaðsaðilanna.

Matsforsenda fyrir eignir sem eru ekki fjáreignir

- 31 Hæsta og besta notkun eignar sem er ekki fjáreign skýtur stöðum undir matsforsenduna sem notuð er til að meta gangvirði eignarinnar eins og hér segir:
- a) hæsta og besta notkun eignar sem er ekki fjáreign gæti veitt markaðsaðilunum hámarksgildi með því að nota hana í saman með öðrum eignum í samstæðu (uppsettri eða á annan hátt stillt til notkunar) eða saman með öðrum eignum og skuldum (t.d. í fyrirtæki).
- i. Gangvirði eignar er verðið sem fengið í yfirstandandi viðskiptum með sölu á eigninni ef að hæsta og besta notkun hennar er að saman með öðrum eignum, eða með öðrum eignum og skuldum, að því gefnu að hún yrði notuð með öðrum eignum eða með öðrum eignum og skuldum og að eignir þessar og skuldir (þ.e. eignir sem bætt var við hana og tengdar skuldir) myndu standa markaðsaðilum til boða.
- ii. Skuldir sem tengjast eigninni og viðbótareignum fela meðal annars í sér skuldir sem fjármagna veltufé en telja ekki með skuldir sem notaðar eru til að fjármagna aðrar eignir en þær sem eru innan eignasamstæðunnar.
- iii. Samkvæmni skal vera á forsendum fyrir hæstu og bestu notkun allra eigna sem eru ekki fjáreignir (um þær þar sem hæsta og besta notkun skiptir máli) innan þeirra samstæðna eigna eða samstæðna eigna og skulda þar sem eignin yrði notuð.
- b) Hæsta og besta notkun eignar sem er ekki fjáreign gæti veitt markaðsaðilunum hámarksgildi sérstaklega. Ef hæsta og besta notkun eignar er að nota hana sérstaklega er gangvirði hennar verðið sem fengið í yfirstandandi viðskiptum við sölu á eigninni til markaðsaðila sem myndu nota hana með sérstökum hætti.
- 32 Gangvirðismat á eign sem er ekki fjáreign gerir ráð fyrir að hún sé seld í samræmi við reiknicinguna sem tilgreind er í öðrum IFRS-stöðlum (sem gætu verið einstök eign). Þetta er jafnvel tilfallið þegar gangvirðismat gerir ráð fyrir að hæsta og besta notkun eignar sé að nota hana saman með öðrum eignum eða með öðrum eignum og skuldum vegna þess að gangvirðismat gerir ráð fyrir að markaðsaðilinn ráði þegar yfir viðbótareignum og tengdum skuldum.
- 33 Í lið B3 er lýst notkun á matsforsenduhugtakiinu fyrir eignir sem eru ekki fjáreignir.

Notkun á skuldum og eigin eiginfjárgerningum aðila

Almennar meginreglur

- 34 Gangvirðismat gerir ráð fyrir að fjárskuld, skuld sem er ekki fjárskuld eða eigin eiginfjárgerningur einingar (t.d. hlutdeild í eigin fé sem var gefin út sem endurgjald við sameiningu fyrirtækja), sé yfirfærð á markaðsaðila á matsdegi. Yfirfærsla á skuld eða eigin eiginfjárgerningum einingar gerir ráð fyrir eftirfarandi:
- a) skuld yrði áfram útistandandi og markaðsaðilunum, sem tekur við yfirfærslunni, bæri skylda til að uppfylla skuldbindinguna. Skuldin yrði ekki gerð upp við mótaðilann eða með öðrum hætti ógiltuð á matsdegi,
- b) eigin eiginfjárgerningur einingar yrðu áfram útistandandi markaðsaðilinn sem tekur við yfirfærslunni tæki á sig réttindi og skyldur sem gerningunum tengjast. Gerningurinn yrði ekki afturkallaður eða með öðrum hætti ógiltuð á matsdegi.

- 35 Jafnvel þegar enginn sannreynanlegur markaður er til að veita verðlagsupplýsingar um yfirfærslu skuldar eða eigin eiginfjárgerninga einingar (t.d. vegna þess að samningar eða aðrar lagalegar takmarkanir hindra yfirfærslu á slíkum fjármunaliðum) gæti sannreynanlegur markaður verið til fyrir slíka fjármunaliði ef aðrir aðilar hafa þær í vörslu sinni sem eignir (t.d. fyrirtækjaskuldabréf eða kaupréttur á hlutabréfum einingar).
- 36 Í öllum tilfellum skal eining hámarka notkun á viðeigandi sannreynanlegu flagi og lágmarka notkun ósannreynanlegs flags til að ná markmiði gangvirdismats, sem er að áætla verð á yfirfærslu skuldarinnar eða eiginfjárgernings við eðlileg viðskipti á milli markaðsaðila á matsdegi við ríkjandi markaðsaðstæður.

Skuldir og eiginfjárgerningar í vörslu annarra aðila sem eignir

- 37 Þegar skráð verð á yfirfærslu sömu eða sams konar skuldar eða eigin eiginfjárgernings einingar er ekki til staðar og sami fjármunaliðurinn er í vörslu annars aðila sem eign skal einingin meta gangvirdi skuldarinnar eða eiginfjárgerningsins frá sjónarmiði markaðsaðilans sem hefur sama liðinn í vörslu sinni sem eign á matsdegi.
- 38 Í slíkum tilfellum skal einingin meta gangvirdi skuldarinnar eða eiginfjárgerningsins eins og hér segir:

- a) með því að nota skráð verð á virkum markaði fyrir sama fjármunalið sem annar aðili hefur í vörslu sinni sem eign, ef verð þetta liggur fyrir,
- b) með því að nota annað sannreynanlegt flag, svo sem skráð verð á óvirkum markaði fyrir sama fjármunalið sem annar aðili hefur í vörslu sinni sem eign, ef verð þetta liggur ekki fyrir,
- c) með því að nota aðra virðismatsaðferð, ef sannreynanlegt verð í a- og b-lið liggur ekki fyrir, eins og:
 - i. tekjuaðferð (t.d. núvirdisadferð sem tekur tillit til framtíðarsjódstreymis sem markaðsaðili ætlaðist til að hljóta við vörslu skuldar eða eiginfjárgernings sem eignar, sjá liði B10 og B11).
 - ii. markaðsaðferð (t.d. með því að nota skráð verð á sams konar skuldum eða eiginfjárgerningum sem aðrir aðilar hafa í vörslu sem eignir, sjá liði B5—B7).

- 39 Eining skal aðeins leiðrétt skráða verðið á skuld eða eigin eiginfjárgerning einingar sem annar aðili hefur í vörslu sem eign ef til staðar eru sértekir þættir fyrir eignina sem gilda ekki við gangvirdismat skuldar eða eiginfjárgernings. Eining skal tryggja að verð eignarinnar endurspeglir ekki áhrif af hömlum sem koma í veg fyrir sölu hennar. Sumir þættir, sem gætu gefið visbendingar um að leiðrétt skuli bókfært verð, eru meðal annars eftirfarandi:

- a) að bókfært verð eignarinnar tengist sams konar (en ekki eins) skuld eða eiginfjárgerningi sem annar aðili hefur í vörslu sem eign. Skuld eða eiginfjárgerningur gæti til dæmis haft tiltekin einkenni (t.d. lánshæfisgæði útgefandans) sem eru frábrugðin þeim sem endurspeglja gangvirdi sams konar skuldar eða eiginfjárgernings sem eru geymd sem eign,
- b) reiknieining eignarinnar er ekki sú sama og fyrir skuld eða eiginfjárgerning. Fyrir skuldir til dæmis endurspeglar verð á eign sameinað verð fyrir pakka sem inniheldur bæði skuldastöðu útgefandans og að þriðji aðili bæti lánshæfi sitt. Ef reiknieining skuldarinnar er ekki fyrir sameinadan pakka er markmiðið að meta gangvirdi skuldar útgefandans, ekki gangvirdi sameinada pakkans. Í slíkum tilfellum ætti einingin því að leiðrétt mælt verð eignarinnar til að undanskilja áhrif af bættu lánshæfi þriðja aðilans.

Skuldir og eiginfjárgerningar í vörslu annarra aðila sem eignir

- 40 Einingin skal meta gangvirdi skuldarinnar eða eiginfjárgerningsins með því að nota virðismatsaðferð frá sjónarmiði markaðsaðilans sem á eftir að greiða skuldina eða hefur gefið út eiginfjárkröfu þegar skráð verð á yfirfærslu sömu, eða sams konar, skuldar eða eigin eiginfjárgernings einingar er ekki til staðar og sami fjármunaliðurinn er í vörslu annars aðila sem eign.

- 41 Eining gæti til dæmis tekið tillit til annars af eftirfarandi atriðum þegar hún beitir núvirdisáðferð:
- framtíðarútreymi handbærs fjár sem markaðsaðili myndi vænta að stofna til við að uppfylla skuldbindinguna, þ.m.t. bætur sem markaðsaðili myndi krefjast fyrir að taka skuldbindinguna á sig (sjá liði B31–B33),
 - fjárhæðin sem markaðsaðili myndi hljóta við að ganga inn í eða gefa út sömu skuld eða eiginfjárgerning, á þeim forsendum sem markaðsaðilar myndu vilja nota við verðlagningu á sama fjármunaliði (t.d. hafa sömu lánshafseiginleika) á helsta (eða hagkvæmasta) markaði til að gefa út skuld eða eiginfjárgerning með sömu samningsskilmálum.

Hætta á vanefndum

- 42 Gangvirði skuldar endurspeglar áhrif af hættu á vanefndum. Hætta á vanefndum getur falið í sér, er þó ekki takmörkuð við, eigin lánsáhættu einingarinnar (eins og hún er skilgreind í IFRS-staðli 7, fjármálálgerningum; upplýsingagjöf). Gert er ráð fyrir að hætta á vanefndum sé sú sama fyrir og eftir yfirfærslu skuldar.
- 43 Eining skal, við mat á gangvirði skuldar, taka tillit til áhrifa lánsáhættu hennar (lánsfjárstöðu) og annarra þátta sem gætu haft áhrif á líkur þess að skuldbindingin verði eða verði ekki uppfyllt. Áhrif þessa gætu verið mismunandi eftir því hvaða skuld um ræðir, til dæmis:
- hvort skuldin sé skuldbinding til að afhenda reiðufé (fjárskuld) eða vörur eða þjónustu (skuld sem er ekki fjárskuld),
 - hvort skilmálar fyrir bættu láns hæfi séu tengdir skuldinni, ef um þá er að ræða.

- 44 Gangvirði skuldar endurspeglar áhrif af hættu á vanefndum á grundvelli reiknicingar hennar. Útgefandi skuldar, sem er gefin út með óaðskiljanlegum þáttum sem ætlað er að bæta láns hæfi þriðja aðila og er talin fram aðskilin frá skuldinni, skal ekki telja með áhrif af bættu láns hæfi (t.d. ábyrgð þriðja aðila á skuld) í gangvirðismati skuldarinnar. Útgefandinn verður, ef bætt láns hæfi er talið fram aðskilið frá skuldinni, að taka tillit til eigin lánsfjárstöðu en ekki þeirrar hjá þriðja aðilanum sem er ábyrgðaraðili við mat á gangvirði skuldarinnar.

Haft sem kemur í veg fyrir yfirfærslu á skuld eða eigin eiginfjárgerningi aðila

- 45 Við mat á gangvirði skuldar eða eigin eiginfjárgerningi einingar skal hún ekki telja með sérstakt flag eða leiðréttingu á öðrum flögum sem tengjast tilvist hamla sem koma í veg fyrir yfirfærslu fjármunaliðarins. Áhrif hamla sem hindra yfirfærslu á skuldbindingu eða eigin eiginfjárgerningi einingar eru annaðhvort beint eða óbeint innifalin í öðrum flögum við gangvirðismatið.
- 46 Til dæmis hafa bæði lánveitandinn og loforðsgjafinn samþykkt verð í viðskiptum fyrir skuldina á viðskiptadegi, með fullri vitund um að skuldbindingin felur í sér hömlur sem hindra yfirfærslu hennar. Aðskildu flagi eða leiðréttingu á fyrirliggjandi flagi er ekki krafist á viðskiptadegi til að endurspeglar áhrif af takmörkun á yfirfærslu vegna takmörkunarinnar sem er innifalin í viðskiptaverðinu. Á sama hátt er ekki þörf á aðskildu flagi eða leiðréttingu á fyrirliggjandi flagi við síðari matsdaga til að endurspeglar áhrifin af takmörkunum á yfirfærslu.

Gjaldkræf fjárskuld

- 47 Gangvirði gjaldkræfrar fjárskuldar (t.d. veltínnláns) er ekki hegra en fjárhæðin sem skal greiða við kröfu, afvöxtuð frá fyrsta deginum sem umt væri að krefjast greiðslu fjárhæðarinnar.

Notkun á fjáreignum og fjárskuldum með stöður sem jafna hver aðra út í markaðsáhættu eða mótaðilaáhættu

- 48 Eining sem hefur í vörslu sinni flokk fjáreigna og fjárskuldar tekur markaðsáhættu (eins og hún er skilgreind í IFRS-staðli 7) og lánsáhættu (eins og hún er skilgreind í IFRS-staðli 7) gagnvart hverjum mótaðila sínum. Einingunni er heimilt að sækja um undanþágu frá þessum IFRS-staðli fyrir mat á gangvirði ef hún stjórnar þessum flokki fjáreigna og fjárskulda á grundvelli hreinnar áhættu gagnvart annaðhvort markaðsáhættu eða lánsáhættu. Undanþága þessi heimilur einingu að meta gangvirði flokks fjáreigna og fjárskulda á grundvelli verðsins sem fást myndi við sölu á hreinni gnóttstöðu (þ.e. eign) á tilteknum áhættugrunni eða til að yfirfæra hreina skortstöðu (þ.e. skuld) á tilteknum áhættugrunni í eðlilegum viðskiptum á milli markaðsaðila á matsdegi við ríkjandi markaðsáðstæður. Til samræmis við það skal aðili meta gangvirði flokks fjáreigna og fjárskulda með samræmdum hætti við hvernig markaðsaðilar myndu verðleggja hreinan áhættugrunn á matsdegi.

- 49 Einingu er aðeins heimilt að nota undanþáguna í 48. lið ef hún gerir allt eftirfarandi:
- a) stjórnar flokki fjáreigna og fjárskulda á grundvelli hreinnar áhættu einingarinnar gagnvart tiltekinni markaðs-áhættu (eða áhættum) eða gagnvart lánsáhættu tiltekins mótaðila í samræmi við skjalfesta áhættustýringu eða fjárfestingaráætlun einingarinnar,
 - b) veitir upplýsingar á þeim grundvelli um flokk fjáreigna og fjárskulda til lykilstarfsmanna einingarinnar í stjórnunarstöðum, eins og þeir eru skilgreindir í IAS-staðli 24, upplýsingum um tengda aðila, og
 - c) ber skylda til og hefur valið að meta þær fjáreignir og fjárskuldir á gangvirði í efnahagsreikningi við lok hvers skýrslutímabils.
- 50 Undanþágan í 48. lið varðar ekki framsetningu reikningsskila. Í sumum tilfellum er grundvöllur fyrir framsetningu reikningsskila í efnahagsreikningi á öllum grundvelli mats á fjármálagerningum, til dæmis ef IFRS-staðall krefst eða heimilur ekki að framsetning fjármálagerninga sé á hreinum grunni. Í slíkum tilfellum getur einingin þurft að gera leiðréttingar á eignasafnsgrunni (sjá 53.–56. lið) fyrir einstakar eignir eða skuldir sem mynda saman flokk fjáreigna eða fjárskulda sem stjórnad er á grunni hreinnar áhættu einingarinnar. Eining skal framkvæma úthlutanir þessar á raunhæfum og samræmdum grundvelli með því að nota viðeigandi aðferðafræði við þessar aðstæður.
- 51 Eining skal taka ákvörðum um reikningsskilaaðferð, í samræmi við IAS-staðal 8, reikningsskilaaðferðir, breytingar á reikningshaldslegu mati og skekkjur, til að nota undanþáguna í 48. lið. Eining sem notar undanþáguna skal beita þeirri reikningsskilaaðferð, þ.m.t. aðferðinni við að úthluta leiðréttingum á kaup- og sölutilboði (sjá 53.–55. liði) leiðréttingar á lánum (sjá 56. lið), ef við á, með samræmdum hætti á milli tímabíla fyrir tiltekið eignasafn.
- 52 Undanþágan í 48. lið gildir aðeins um fjáreignir og fjárskuldir innan gildissviðs IAS-staðals 39, fjármálagerninga: færslu og mats, eða IFRS-staðals 9, fjármálagerninga.

Markaðsáhætta

- 53 Þegar einingin notar undanþáguna í 48. lið til að meta gangvirði flokks fjáreigna og fjárskulda sem stýrt er á grunni hreinnar áhættu einingar gagnvart tiltekinni markaðsáhættu (eða áhættum) skal hún beita því verði innan verðbils kaup- og sölutilboðs sem stendur mest fyrir gangvirði við þessar aðstæður á hreinni áhættu einingarinnar gagnvart þessari markaðsáhættu (sjá 70. og 71. lið).
- 54 Þegar einingin notar undanþáguna í 48. lið skal hún tryggja að markaðsáhættan (eða áhættumar) sem hún stendur frammi fyrir innan flokks fjáreigna og fjárskulda sé að verulegu leyti hin sama. Til dæmis myndi einingin ekki sameina vaxtaáhættu sem tengist fjáreign með hrávöruverðsáhættu sem tengist fjárskuld vegna þess að slíkt myndi ekki draga úr áhættu einingarinnar gagnvart vaxtaáhættu eða hrávöruverðsáhættu. Taka skal tillit til grunnáhættu, sem hlýst af því að markaðsáhættubreytir eru ekki eins við notkun undanþágunnar í 48. lið, við gangvirðismat fjáreigna og fjárskulda innan flokksins.
- 55 Á sama hátt skal tímalengd áhættu einingarinnar gagnvart tiltekinni markaðsáhættu (eða áhættum) sem vegna fjáreigna eða fjárskulda vera að verulegu leyti hin sama. Til dæmis má nefna aðila sem notar 12 mánaða framtíðarsamning gegn sjóðstreyminu, sem tengist 12 mánaða virði af vaxtaáhættu á fimm ára fjármálagerningum innan flokks og samanstendur aðeins af þeim fjáreignum og fjárskuldum sem meta gangvirði áhættunnar af 12 mánaða vaxtaáhættu á hreinum grunni og eftirstandandi vaxtaáhættu (t.d. ár 2–5) á vergum grunni.

Lánsáhætta tiltekins mótaðila

- 56 Einingin skal, þegar hún notar undanþáguna í 48. lið til að meta gangvirði flokks fjáreigna og fjárskulda sem hún hefur gengið inn í með tilteknum mótaðila, telja með áhrifin af hreinni áhættu sinni vegna lánsáhættu þessa mótaðila, eða hreinni áhættu mótaðilans gagnvart lánsáhættu einingarinnar við gangvirðismat þegar markaðsaðilar hefðu tekið tillit til fyrirbyggjandi tilhögunar, sem dregur úr lánsáhættu fari svo að vanskil eigi sér stað (t.d. rammasamningur um greiðsluöfnun við mótaðila eða samningur sem krefst skipta á veki á grundvelli hreinnar áhættu hvors málsaðila gagnvart lánsáhættu hins aðilans). Gangvirðismatið skal endurspegla væntingar markaðsaðila um líkindi þess að hægt yrði að framfylgja slíkum samningi samkvæmt lögum fari svo að vanskil eigi sér stað.

Gangvirði við upphafsferlu

- 57 Þegar eign er keypt eða skuld yfirtekin í viðskiptum með þá eign eða skuld er verðið í viðskiptunum það verð sem greitt til að kaupa eignina eða tekið á móti við yfirtöku skuldarinnar (aðgangsverð). Aftur á móti er gangvirði eignar eða skuldar það verð sem fengist við sölu eignar eða yrði greitt við yfirferlu skuldar (úttaksverð). Aðilar selja ekki nauðsynlega eignir á kaupverði þeirra. Á sama hátt yfirfæra einingar ekki nauðsynlega skuldir á yfirtökuverði þeirra.
- 58 Í mörgum tilfellum verður verðið í viðskiptunum jafngilt gangvirði (t.d. getur sú verð raunin þegar kaup á eign fara fram á viðskiptadegi á þeim markaði þar sem selja átti eignina).
- 59 Einingin skal taka tillit til þátta sem eiga sérstaklega við um viðskiptin og eignina eða skuldina þegar hún ákvarðar hvort gangvirði upphafsferlu jafnist á við verðið í viðskiptunum. Í lið B4 er lýst aðstæðum þar sem verð í viðskiptum þarf ekki að vera í samræmi við gangvirði eignar eða skuldar við upphafsferlu.
- 60 Eining skal færa hagnað eða tap í rekstrarreikningi, ef aðrir IFRS-staðlar krefjast eða heimila henni upphaflega að meta eign eða skuld á gangvirði og verðið í viðskiptunum er frábrugðið gangvirðinu, nema IFRS-staðall þessi tilgreini annað.

Virðismatsaðferðir

- 61 Eining skal nota virðismatsaðferðir sem eru videigandi við þessar aðstæður og fullnægjandi gögn séu tiltæk til að meta gangvirði til að hámarka notkun á videigandi sannreynanlegu flagi og lágmarka notkun ósannreynanlegs flags.
- 62 Markmiðið með því að nota virðismatsaðferð er að meta hvert söliverð eignar í eðlilegum viðskiptum eða yfirferluverð skuldar yrði á milli markaðsaðila á matsdegi við ríkjandi markaðsaðstæður. Markaðsaðferð, gangvirðisaðferð og tekjuaðferð eru þrjár virðismatsaðferðir sem víða eru notaðar. Helstu þættir þessara aðferða eru teknir saman í liðum B5–B11. Eining skal nota virðismatsaðferðir sem eru í samræmi við eina eða fleiri af þessum aðferðum til að meta gangvirði.
- 63 Í sumum tilfellum verður einstök virðismatsaðferð videigandi (t.d. við virðismat á eign eða skuld með því að nota skráð verð á virkum markaði um sömu eignir eða skuldir). Í öðrum tilfellum verða margar virðismatsaðferðir videigandi (t.d. gæti slíkt verið tilfellið við virðismat á fjárskapandi einingu). Ef margar virðismatsaðferðir eru notaðar til að meta gangvirði skulu niðurstöðurnar (t.d. viðkomandi upplýsingar um gangvirði) metnar með tilliti til hæfilegs verðmætabilitys sem niðurstöðurnar benda til. Gangvirðismat er sá punktur innan þeirra marka sem standa mest fyrir gangvirði við þessar aðstæður.
- 64 Kvarða skal virðismatsaðferðina svo að við upphafsferlu verði niðurstada aðferðarinnar jafngild verði í viðskiptum, ef það er gangvirði við upphafsferlu og virðismatsaðferð sem notar ósannreynanleg flög verður notuð til að meta gangvirði á síðari tímabilum. Kvörðun tryggir að virðismatsaðferðin endurspegli ríkjandi markaðsaðstæður og hjálpi einingunni við að ákvarða hvort nauðsynlegt sé að breyta virðismatsaðferðinni (t.d. gæti aðferðin misst af að greina einkenni eignar eða skuldar). Eining skal, eftir upphafsferlu þegar hún metur gangvirði með því að nota virðismatsaðferð eða aðferðir sem eru ekki sannreynanleg flög, tryggja að þessar virðismatsaðferðir endurspegli sannreynanleg markaðsgögn (t.d. verð fyrir svipaða eign eða skuld) á matsdegi.
- 65 Beita skal virðismatsaðferðum, sem notaðar eru til að mæla gangvirði, með samræmdum hætti. Breyting á virðismatsaðferð eða beitingu hennar (t.d. breyting á vægi hennar þegar margar virðismatsaðferðir eru notaðar eða breyting á leiðréttingu sem beitt er á virðismatsaðferð) er þó videigandi ef breytingin leiðir til mats sem er jafngild eða stendur mest fyrir gangvirði við þessar aðstæður. Þetta gæti verið tilfellið ef til dæmis einhverjir af eftirfarandi viðburðum eiga sér stað:
- a) þróun nýrra markaða,
 - b) nýjar upplýsingar verða tiltækar,
 - c) upplýsingar sem áður voru notaðar eru ekki lengur tiltækar,

- d) virðismatsaðferðir batna, eða
 - e) markaðsáðstæður breytast.
- 66 Þæra skal endurskoðanir sem til koma vegna breytinga á virðismatsaðferðinni eða beitingu hennar sem breytingu á reikningshaldslegu mati í samræmi við IAS-staðal 8. Upplýsinga í IAS-staðli 8 vegna breytinga á reikningshaldslegu mati er þó ekki krafist fyrir endurskoðanir sem til koma til af breytingu í virðismatsaðferð eða beitingu hennar.

Ílög í virðismatsaðferðum

Almennar meginreglur

- 67 Virðismatsaðferðir, sem notaðar eru til að meta gangvirði, skulu hámarka notkun viðkomandi sannreynanlegra flaga og lágmarka notkun ósannreynanlegra flaga.
- 68 Gjaldeyrismarkaðir, markaðir þar sem markaðsaðilar kaupa og selja fyrir eigin reikning, miðlaramarkaðir og einnig markaðir þar sem aðilar semja beint sín á milli (sjá lið B34) eru meðal dæma um markaði þar sem ílög gætu verið sannreynanleg fyrir sumar eignir og skuldir (t.d. fjármálagæminga).
- 69 Eining skal velja ílög sem eru í samræmi við einkenni eignarinnar eða skuldarinnar sem markaðsaðilar myndu taka tillit til í viðskiptum með eignina eða skuldina (sjá 11. og 12. lið). Í sumum tilfellum leiða einkenni þessi til að leiðréttingar eru gerðar, svo sem með yfirverði eða afföllum (t.d. yfirverð á ráðandi hluti eða afföll á hlutum sem eru ekki ráðandi). Gangvirðismat skal þó ekki nota gagnvart yfirverði eða afföllum sem eru í ósamræmi við reikningeiningu í IFRS-staðlinum sem krefst eða heimilar gangvirðismat (sjá 13. og 14. lið). Yfirverð eða afföll sem endurspeglar stærð sem einkenni í eignarhlutdeild eignarinnar (sérstaklega tálmunarþátt sem breytir skráðu verði eignar eða skuldar vegna þess að hefðbundin dagleg velta skráðra verðbréfa á markaðnum er ekki fullnægjandi til að taka við magninu sem einingin hefur í vörslu sinni, eins og lýst er í 80. lið), frekar en einkenni eignarinnar eða skuldarinnar (t.d. yfirverð á ráðandi hluti þegar metið er gangvirði á ráðandi hlut), eru óleyfleg í gangvirðismati. Í öllum tilfellum skal einingin nota skráð verð, ef það er til staðar á virkum markaði (t.d. í stígs ílag), án breytinga þegar hún metur gangvirði, nema eins og tilgreint er í 79. lið.

Ílög sem byggð eru á kaup- og sölutilboðsverðum

- 70 Nota skal verðið innan verðbils kaup- og sölutilboðs sem stendur mest fyrir gangvirði við þessar aðstæður til að meta gangvirði, óháð því hvar ílagið er flokkað innan stígskiptrar flokkunar gangvirðis (þ.e. stígunum 1, 2 og 3, sjá 72.–90. lið), ef eign eða skuld sem metin er á gangvirði hefur kaup- og sölutilboðsverð (t.d. ílag frá mörkuðum þar sem markaðsaðilar kaupa og selja á eigin reikning). Heimilt er að nota kauputilboðsverð fyrir eignastöður og sölutilboðsverð fyrir skuldastöður en þess er ekki krafist.
- 71 Þessi IFRS-staðall útilokar ekki notkun meðaltals markaðsvirðis eða aðra samninga um verðlagningu sem markaðsaðilar nota sem skynsamlega leið fyrir gangvirðismat innan verðbils kaup- og sölutilboðs.

Stígskipt flokkun gangvirðis

- 72 Með þessum IFRS-staðli er komið á fót stígskiptri flokkun gangvirðis sem flokkar ílög í virðismatsaðferðum sem notuð eru við gangvirðismat í þrjú stíg (sjá 76.–90. lið) til að auka samkvæmni og sambærileika í gangvirðismati og tengdri upplýsingagjöf. Stígskipt flokkun gangvirðis setur skráð verð (óbreytt) í hesta forgang á virkum mörkuðum fyrir sömu eignir eða skuldir (1. stígs ílög) og ósannreynanleg ílög í lægstan forgang (3. stígs ílög).
- 73 Í sumum tilfellum má flokka ílögin sem notuð eru til að meta gangvirði eignar eða skuldar innan mismunandi stiga í stígskiptri flokkun gangvirðis. Í þessum tilfellum er gangvirðismat í heild sinni flokkað í sama stigi af stígskiptri flokkun gangvirðis og lægsta stíg ílags sem er marktækt í matinu öllu. Mat á mikilvægi tiltekins ílags í matinu í heild sinni krefst dómgreindar með tilliti til þátta sem gilda sérstaklega um eignina eða skuldina. Ekki skal taka tillit til leiðréttinga til að finna mat sem byggt er á gangvirði, svo sem sölukostnaðar við mat á gangvirði að frádregnum sölukostnaði, þegar ákvarðað er stíg innan stígskiptrar flokkunar gangvirðis innan hvers gangvirðismats er flokkað.
- 74 Tiltækileiki viðeigandi ílaga og hlutfallslega huglægning þeirra getu haft áhrif á val viðeigandi virðismatsaðferða (sjá 61. lið). Stígskipt flokkun gangvirðis setur þó ílög við virðismatsaðferðir í forgang en ekki virðismatsaðferðir sem notaðar eru til að meta gangvirði. Til dæmis mætti flokka gangvirðismat, sem þróað er með notkun núvirðismatsaðferðar, innan 2. eða 3. stígs með hlidsjón af ílögum sem hafa umtalsverð áhrif á matið í heild sinni og stíg stígskiptrar flokkunar gangvirðis innan hvers ílög þessi eru flokkuð.

- 75 Útkoma matsins yrði flokkuð innan 3. stigs í stigskiptri flokkun gangvirdis ef sannreynanlegt ílag krefst leiðréttingar með því að nota ósannreynanlegt ílag og hún leiðir til unatalsvert hærra eða lægra gangvirdismats. Til dæmis myndi einingin leiðrétta skráð verð til að endurspegla áhrif þeirrar takmörkuna ef markaðsáðili tæki tillit til áhrifa takmörkunar á sölu eignar við verðmat á eigninni r. Matid yrði flokkuð innan 3. stigs í stigskiptri flokkun gangvirdis ef þetta skráða verð er 2. stigs ílag og leiðréttingin er ósannreynanlegt ílag sem hefur unatalsverð áhrif á matið í heild sinni.

Ílög á 1. stigi

- 76 Ílög á 1. stigi eru skráð verð (óleiðrétt) í virkum mörkuðum með sömu eignir eða skuldir sem einingin getur haft aðgang að á matsdegi.
- 77 Skráð verð á virkum markaði veitir áreiðanlegustu sannanirnar á gangvirdi og skal nota þau án leiðréttinga, þegar þau eru tiltæk, til að meta gangvirdi, að undanþegnu því sem er tilgreint í 79. lið.
- 78 Ílög á 1. stigi verða tiltæk fyrir margar fjáreignir og fjárskuldir, skipta má sumum þeirra á mörgum virkum mörkuðum (t.d. á ólíkum mörkuðum). Því er áherslan innan 1. stigs lögð á að ákvarða báða eftirfarandi þætti:
- helsta markaðinn fyrir eignina eða skuldina eða, ef helsti markaður er ekki til staðar, hagstæðasta markaðinn fyrir eignina eða skuldina og
 - hvort einingin geti gengið til viðskipta á því verði fyrir eignina eða skuldina á þeim markaði á matsdegi.
- 79 Eining skal ekki gera leiðréttingar á 1. stigs ílagi nema við eftirfarandi aðstæður:
- þegar einingin hefur í vörslu sinni margar svipaðar (en ekki eins) eignir og skuldir (t.d. skuldabréf) sem eru metin á gangvirdi og skráð verð á virkum markaði er tiltækt en ekki auðveldlega aðgengilegt fyrir hverja einstaka eign þessa eða skuld (þ.e. ef erfitt væri að fá verðlagsupplýsingar um hverja einstaka eign eða skuld á matsdegi ef haft er í huga að einingin hefur í vörslu sinni margar svipaðar eignir eða skuldir). Í því tilfalli getur aðili talið skynsamlegt að meta gangvirdi með því að nota aðra aðferð við verðlagningu sem styðst ekki eingöngu við skráð verð (t.d. fylkjaverðlagningu). Notkun á annarri aðferð við verðlagningu leiðir þó til gangvirdismats sem er flokkuð innan lægri stiga stigskiptrar flokkunar gangvirdis.
 - þegar skráð verð á virkum markaði stendur ekki fyrir gangvirdi á matsdegi. Sú gæti til dæmis verið raunin ef mikilvægir atburðir (svo sem viðskipti á markaði þar sem aðilar semja beint sín á milli, á miðlaramarkaði eða með tilkynningum) eiga sér stað eftir lok markaðar en fyrir matsdaginn. Eining skal koma á fót og stöðuglega beita aðferð til að auðkenna þá atburði sem gætu haft áhrif á gangvirdismatið. Ef skráð verð er leiðrétt vegna nýrra upplýsinga leiðir leiðréttingin þó til gangvirdismats sem flokkuð er innan lægra stiga í stigskiptri flokkun gangvirdis.
 - við mat á gangvirdi skuldar eða eigin eignarfjárgæmingi einingar með því að nota skráð verð á eins fjármunalið sem verslað var með sem eign á virkum markaði og að leiðrétta þurfi þetta verð vegna tilgreindra þátta við liðinn eða eignina (sjá 39. lið). Ef engra leiðréttinga á skráðu verði eignarinnar er krafist verður niðurstaðan gangvirdismat sem flokkuð er innan 1. stigs í stigskiptri flokkun gangvirdis. Leiðréttingar á skráðu verði eignarinnar leiða til gangvirdismats sem er flokkuð innan lægri stiga í stigskiptri flokkun gangvirdis.
- 80 Meta skal skráð verð eignarinnar innan stiga, sem vara frá skráðu verði fyrir einstöku eignina eða skuldina og magnið sem einingin hefur í vörslu sinni, ef hún hefur í vörslu sinni stöðu í einstakri eign eða skuld (þ.m.t. stöðu sem nær yfir margar eins eignir eða skuldir, svo sem eignarhlutdeild í fjármálagæmingum) og verslað er með eignina eða skuldina á virkum markaði skal skráð verð eignarinnar vera metið innan 1. stiga. Þetta á jafnvel við ef hefðbundin dagleg velta skráðra verðbréfa á markaði er ófullnægjandi til að taka við magni í vörslu og að gefa fyrirhæli um að selja stöðuna í einum viðskiptum gæti haft áhrif á skráða verðið.

Ílög á 2. stigi

- 81 Ílög á 2. stigi eru önnur ílög en skráð verð sem eru innifalin á 1. stigi og sannreynanleg fyrir eignina eða skuldina, annaðhvort beint eða óbeint.

- 82 Ílag á 2. stigi verður að vera sannreynanlegt lengst af samningstíma eignarinnar eða skuldarinnar ef eignin eða skuldin hefur tilgreinda (samningsbundna) skilmála innan 2. stigs ílaga má finna eftirfarandi:
- a) skráð verð fyrir svipaðar eignir eða skuldir á virkum mörkuðum,
 - b) skráð verð fyrir eins eða svipaðar eignir eða skuldir á óvirkum mörkuðum,
 - c) önnur ílög en skráð verð sem eru sannreynanleg fyrir eignina eða skuldina, til dæmis:
 - i. vextir og ávöxtunarfærir sem eru sannreynanlegir í þeim hlúum sem oft er vitnað til,
 - ii. afleitt flókt og
 - iii. áhættuálag,
 - d) *ílög sem studd eru af markaði.*
- 83 Leiðréttingar á 2. stigs ílögum eru mismunandi með hliðsjón af tilgreindum þáttum við eignina eða skuldina. Meðal þessara þátta eru eftirfarandi:
- a) skilyrði eða staðsetning eignarinnar,
 - b) umfangið sem ílög tengjast fjármunaliðunum sem eru sambærilegir eigninni eða skuldinni (þ.m.t. þáttunum sem er lýst í 39. lið) og
 - c) umfangið eða stig starfsemi á mörkuðunum sem eru innan sannreynanlegra ílaga.
- 84 Leiðrétting á 3. stigs ílagi sem er mikilvæg fyrir allt matið gæti leitt til gangvirdismats sem flokkað er innan 3. stigs í stigskiptri flokkun gangvirdis, ef umtalsverð ósannreynanleg ílög eru notuð við leiðréttinguna.
- 85 Í lið B35 er lýst notkun á 2. stigs ílögum fyrir tiltekna eign eða skuldir.

Ílög á 3. stigi

- 86 Ílög á 3. stigi eru ósannreynanleg ílög fyrir eignina eða skuldina.
- 87 Nota skal ósannreynanleg ílög til að meta gangvirdi að því marki að viðkomandi sannreynanleg ílög eru ekki tiltek og gefa þannig færni á að aðstæður skapist þar sem lítil eða engin markaðsstarfsemi fer fram fyrir eignina eða skuldina á matsdegi. Markmið gangvirdismats verður þó áfram hið sama, þ.e. úttaksverð á matsdegi frá sjónarmiði markaðsaðila sem hefur eign í vörslu sinni eða á eftir að greiða skuld. Ósannreynanleg ílög skulu því endurspeglar forsendur sem markaðsaðilar hefðu notað við að verðleggja eignina eða skuldina, þ.m.t. áhættuforsendur.
- 88 Meðal áhættuforsendna telst innbyggð áhætta í tiltekinni virdismatsaðferð sem notuð er til að meta gangvirdi (eins og verðlagningarlíkan) og áhættuna sem er innbyggð í ílögum við virdismatsaðferðina. Mat sem felur ekki í sér leiðréttingu vegna áhættu yrði ekki talið með fyrir gangvirdismat ef markaðsaðilar hefðu notað eitt mat við verðlagningu eignar eða skuldar. Til dæmis gæti reynst nauðsynlegt að telja með áhættuleiðréttingu þegar umtalsverð matsóvissa er til staðar (t.d. þegar umtalsverð lækkun hefur orðið á magni eða stigi starfsemi í samamburði við hefðbundna markaðsstarfsemi með eignina eða skuldina, eða svipaðar eignir eða skuldir, og að einingin hefur ákvarðað að verðið í viðskiptunum eða skráð verð standi ekki fyrir gangvirdi, eins og lýst er í liðum B37–B47).
- 89 Eining skal þróa ósannreynanleg ílög með því að nota bestu fyrirbyggjandi upplýsingar við þessar aðstæður og gretu eigin gögn einingarinnar verið þar á meðal. Við þróun á ósannreynanlegum ílögum getur einingin byrjað á eigin gögnum en skal leiðrétta þau ef nægjanlega tiltekur upplýsingar gefa tilefni til að reitla að aðrir markaðsaðilar myndu nota önnur gögn eða ef einingin býr yfir einhverju sérstöku sem aðrir markaðsaðilar ráða ekki fyrir (t.d. samvirkni sem er sértæk fyrir hana). Eining þarf ekki að auka vildleitni sína til að komast yfir upplýsingar um forsendur markaðsaðila. Eining skal þó taka tillit til allra nægjanlega tiltektra upplýsinga um forsendur markaðsaðila. Ósannreynanleg ílög, sem þróuð voru eins og lýst er hér að framan, eru álitin forsendur markaðsaðila og uppfylla markmið gangvirdismats.

90 Í lið B36 er lýst notkun á 3. stigs flögum fyrir tiltekna eignir eða skuldir.

BIRTING UPPLÝSINGA

91 Eining skal birta upplýsingar sem hjálpa notendum reikningsskila hennar að nálgast hvort tveggja af eftirfarandi:

- a) virðismatsaðferðir og flög sem notuð eru til að þróa mót fyrir eignir og skuldir með einstaka eða viðvarandi mót á gangvirdi þeirra í efnahagsreikningi eftir upphafsferlu,
- b) áhrif mata á rekstrarreikningi eða annarri heildarafskomu á því tímabili fyrir viðvarandi gangvirdismat með því að nota umtalsverð ósannreynanleg flög (3. stigs).

92 Til að uppfylla markmiðin í 91. lið skal eining taka allt eftirfarandi til athugunar:

- a) sundurliðun sem nauðsynleg er til að uppfylla birtingarkröfur,
- b) hversu mikla áherslu ber að leggja á mismunandi kröfur,
- c) hversu mikla samsöfnun eða aðgreiningu skal framkvæma og
- d) hvort notendur reikningsskila þurfi viðbótarupplýsingar til að meta tölulegu upplýsingarnar sem eru birtar.

Eining skal birta nauðsynlegar viðbótarupplýsingar til að uppfylla þessi markmið ef birting upplýsinga í samræmi við í þennan IFRS-staðal og aðra IFRS-staðla er ófullnægjandi til að uppfylla markmiðin í 91. lið.

93 Einingin skal, til að uppfylla markmiðin í 91. lið, að minnsta kosti birta eftirfarandi upplýsingar um hvern eigna- og skuldaflokk (sjá 94. lið um upplýsingar um hvernig viðeigandi er að ákvarða eigna- og skuldaflokk), metinn á gangvirdi (þ.m.t. mót sem byggð eru á gangvirdi innan gildissviðs þessa IFRS-staðals), í efnahagsreikningi eftir upphafsferlu:

- a) gangvirdismatið við lok reikningsskilatímabilsins fyrir einstök eða viðvarandi gangvirdismót og ástæður matsins fyrir einstaka gangvirdismót. Viðvarandi gangvirdismót eigna eða skulda eru þau sem aðrir IFRS-staðlar krefjast eða heimila í efnahagsreikningi við lok hvers reikningsskilatímabils. Einstök gangvirdismót eigna eða skulda eru þau sem aðrir IFRS-staðlar krefjast eða heimila í efnahagsreikningi við ákveðnar aðstæður (t.d. þegar eining metur eign sem á að selja á gangvirdi að frádregnum sölukostnaði í samræmi við IFRS-staðal 5, fastafjármuni sem haldið er til sölu og aflagða starfsemi, vegna þess að gangvirdi að frádregnum sölukostnaði einingarinnar er lægra en bókfærða verðið),
- b) stig stígskiptrar flokkunar gangvirdis innan hvers gangvirdismót eru flokkuð í heild sinni (1., 2. og 3. stig) fyrir viðvarandi og einstök gangvirdismót,
- c) fjárhæðir á yfirfærslum á milli 1. og 2. stígs í stígskiptri flokkun gangvirdis, ástæður þessara yfirfærslna og aðferð einingarinnar við að ákvarða hvenær álfta skal að yfirfærslur á milli stíga hafi átt sér stað (sjá 95. lið) fyrir eignir og skuldir sem haldið er við lok reikningsskilatímabils og eru metnar á gangvirdi með viðvarandi hætti. Greina skal frá yfirfærslum á hvert stig og fjallað um þær aðgreint frá yfirfærslum á hverju stigi,
- d) lýsing á virðismatsaðferðum og flögum sem notuð voru við gangvirdismatið á viðvarandi og einstökum gangvirdismótum sem flokkuð eru innan 2. og 3. stígs í stígskiptri flokkun gangvirdis. Einingin skal birta upplýsingar sem valda breytingum og ástæður þess að þær voru gerðar ef að breyting hefur orðið á virðismatsaðferð (t.d. breyting frá markaðsaðferð til tekjuaðferðar eða notkun annarra virðismatsaðferða til viðbótar). Eining skal, fyrir gangvirdismót sem flokkuð eru innan 3. stígs í stígskiptri flokkun gangvirdis, veita tölulegar upplýsingar um umtalsverð ósannreynanleg flög sem notuð eru í gangvirdismatinu. Einingunni ber ekki skylda til að taka saman tölulegar upplýsingar til að fara að birtingarkröfunni ef hún hefur ekki þróað meginleg ósannreynanleg flög við mat á gangvirdi (t.d. þegar eining notar verð frá fyrri viðskiptum eða verðlagsupplýsingar þriðja aðila án breytingar). Einingin getur þó ekki, við birtingu þessara upplýsinga, lítið framhjá meginlegum ósannreynanlegum flögum sem eru umtalsverð í gangvirdismatinu og nægjanlega tiltæk henni,

- e) afstemmingu frá upphafsstöðu til lokastöðu að því er varðar viðvarandi gangvirdismat innan 3. stigs stígskiptrar flokkunar gangvirdis og tilgreina sérstaklega breytingar á þessu tímabili sem rekja má til eftirfarandi:
- i. heildarhagnaðar eða -taps á tímabilinu sem fært er í rekstrarreikning og sérliður í rekstrarreikningi þar sem viðkomandi gróði eða tap er viðurkennt,
 - ii. heildarhagnaðar eða -taps á tímabilinu sem fært er í aðra heildarafkomu og sérliður í annari heildarafkomu þar sem viðkomandi gróði eða tap er viðurkennt,
 - iii. kaup, sala, útgáfa og uppgjör (birta skal upplýsingar sérstaklega um hverja þessara breytingategund),
 - iv. fjárhæð yfirfærslna á eða af 3. stigi í stígskiptri flokkun gangvirdis, ástæðum þessara yfirfærslna og aðferð einingarinnar við að ákvarða hvenær álitá skal að yfirfærslur á milli stiga hafi átt sér stað (sjá 95. lið). Greina skal frá yfirfærslum á 3. stig og fjalla um þær aðgreint frá yfirfærslum af 3. stigi,
- f) fyrir viðvarandi gangvirdismót sem flokkuð eru innan 3. stigs í stígskiptri flokkun gangvirdis, fjárhæð heildarhagnaðar eða -taps á tímabilinu í liðum e og i telst með í rekstrarreikningi sem tengja má breytingum í duldum hagnáði eða tapi sem tengist þeim eignum eða skuldum sem voru enn í vörslu við lok reikningsskilatímabils og sérliður í rekstrarreikningi þar sem dulinn hagnaður eða tap er fært,
- g) lýsing á matsferlunum sem einingin notaði (þ.m.t. og til dæmis hvernig eining ákveður matsaðferðir og -málsmeðferðarreglur og greinir breytingar á gangvirdismötum frá einu tímabili til annars), fyrir viðvarandi eða eintaka gangvirdismót sem flokkuð eru innan 3. stigs í stígskiptri flokkun gangvirdis,
- h) fyrir viðvarandi gangvirdismót sem flokkuð eru innan 3. stigs í stígskiptri flokkun gangvirdis:
- i. fyrir öll slík mót, lýsing í samfelldu máli á næmi gangvirdismatsins fyrir breytingum í ósannreynanlegum flögum ef breyting á þeim við ólíka fjárhæð leiðir til unntalsverðs hærri eða lægra gangvirdismats. Einingin skal, ef innbyrðis tengsl eru á milli þessara flaga og annarra ósannreynanlegra flaga sem notuð eru í gangvirdismati, einnig gefa lýsingu á þessum innbyrðis tengslum og hvernig þau gætu bætt við eða dregið úr áhrifum breytinga á ósannreynanlegu flögum á gangvirdismatinu. Lýsingin í samfelldu máli um næmleika fyrir breytingum á ósannreynanlegum flögum skal, til að uppfylla þessar birtingarkröfur, að minnsta kosti fela í sér birtar upplýsingar um ósannreynanleg flög þegar farið er að undirlíð d,
 - ii. að því er varðar fjáreignir og fjárskuldir skal einingin greina frá því ef breyting á einu eða fleiri ósannreynanlegum flögum til að endurspeglar aðrar raunhæfar forsendur myndi breyta gangvirdinu verulega og skal hún greina frá áhrifum þeirra breytinga. Einingin skal greina frá því hvernig áhrifin af því að breyta yfir í endurspeglun af öðrum raunhæfum forsendum voru reiknuð út. Að því er það varðar skal mikilvægi metið með tilliti til rekstrarreiknings og heildareigna eða heildarskulda eða alls eigin fjár, þegar breytingar á gangvirdi eru færðar í aðra heildarafkomu.
 - i. fyrir viðvarandi og eintaka gangvirdismót skal einingin, ef hæsta og besta notkun eignar sem er ekki fjáreign er frábrugðin núverandi notkun hennar, birta upplýsingar um það og hvers vegna eign sem er ekki fjáreign er notuð með öðrum hætti en þeim hæsta og besta.
- 94 Eining skal ákvarða viðeigandi flokka eigna og skulda á grundvelli eftirfarandi:
- a) eðli, einkennum og áhættu eignarinnar eða skuldarinnar og
 - b) stígunum í stígskiptri flokkun gangvirdis innan hvers gangvirdismatið er flokkað.

Fjöldi flokka gæti þurft að vera meiri fyrir gangvirdismót sem flokkuð eru innan 3. stigs í stígskiptri flokkun gangvirdis vegna þess að mót þessi fela í sér meiri óvissu og huglægni. Dómgreindar er þörf til að ákvarða viðeigandi flokka eigna og skulda sem upplýsingar eru birtar um vegna gangvirdismata. Flokkur eigna og skulda krefst oft meiri aðgreiningar en sérliður sem settar eru fram í efnahagsreikningi. Eining skal þó veita upplýsingar sem nægja til að unnt sé að stemma af sérliðum sem eru settir fram í efnahagsreikningnum. Ef annar IFRS-staðall tilgreinir flokk eignar eða skuldar getur eining notað þann flokk til að birta í upplýsingar sem krafist er í þessum IFRS-staðli ef flokkur sá uppfyllir kröfur þessa liðar.

- 95 Eining skal birta upplýsingar og fylgja með samræmdum hætti eigin aðferð við að ákvarða hvæner yfirfærslur á milli stiga í stígskiptri flokkun gangvirðis teljast hafa átt sér stað í samræmi við undirlíði c og e(iv) við 93. líð. Sama aðferðin skal notuð við að tímasetja færslur á yfirfærslum í stigin eins og fyrir yfirfærslur af stígunum. Á meðal dæma um aðferðir til að ákvarða tímasetningu færslna eru eftirfarandi:
- dagsetning atburðarins eða breytinga á aðstæðum sem orsökðu yfirfærsluna,
 - upphaf reikningsskilatímabilsins,
 - lok reikningsskilatímabilsins.
- 96 Eining sem tekur þá ákvörðun varðandi reikningsskilaaðferð að beita undanþágunni í 48. líð skal birta upplýsingar um það.
- 97 Einingin skal birta upplýsingarnar sem krafist er í b-, d- og i-undirlíð 93. líðar fyrir hvem flokk eigna og skulda sem ekki er metinn á gangvirði í efnahagsreikningi en upplýsingar um gangvirði eru gefnar. Einingu er þó ekki skylt að birta tölulegar upplýsingar um umtalsverð ósamræmanleg flög sem notuð eru við gangvirðismót sem flokkuð eru innan 3. stígs í stígskiptri flokkun gangvirðis sem krafist er í d-undirlíð 93. líðar. Einingin þarf ekki að birta hinar upplýsingarnar sem þessi IFRS-staðali krefst fyrir slíkar eignir og skuldir.
- 98 Útgefandi skal, vegna skuldar sem metin er á gangvirði og gefin út með óaðskiljanlegu bættu lánshæfi þriðja aðila, birta upplýsingar um tilvist þessa bætta lánshæfis og hvort það endurspeglar í gangvirði skuldarinnar.
- 99 Eining skal birta tölulegar upplýsingar sem krafist er í þessum IFRS-staðli í töflu, nema annars konar framsetning eigi betur við.

Viðbætur A

Skilgreiningar á hugtökum

Þessi viðbætur er óaðskiljanlegur hluti IFRS-staðalsins.

virkur markaður	Markaður þar sem fara fram viðskipti með eignina eða skuldina af nægjanlegri tíðni og magni til að veita upplýsingar um verðlag á áframhaldandi grundvelli.
gangverðsaðferð	Virðismatsaðferð sem endurspeglar fjárhæðina sem krafist yrði á þeim tíma til að koma í stað þjónustugetu eignar (oft gefið um sem nógildandi endurnýjunarkostnaður).
nðgangsverð	Verðið sem greitt er til að kaupa eign eða fengist við að taka á sig skuld í viðskiptum.
úttaksverð	Verðið sem fengist við sölu á eign eða yrði greitt til yfirfærslu skuldar.
vænt sjóðstreymi	Likindavegna meðaltalið (þ.e. meðaltal útgreiðslunnar) á hugsanlegt framtíðar-sjóðstreymi.
gangvirði	Verðið sem fengist við sölu á eign eða yrði greitt til yfirfærslu skuldar í eðlilegum viðskiptum á milli markaðsaðila á matsdegi.
hæsta og besta notkun	Notkun markaðsaðila á eign sem er ekki fjáreign og myndi hámarka verðgildi eignarinnar eða flokks eigna og skulda (t.d. fyrirtækis) innan hvers eignin yrði notuð.
tekjuaðferð	Virðismatsaðferðir sem breyta framtíðarfjárhæðum (t.d. sjóðstreymi eða tekjum og útgjöldum) í eina (þ.e. afvaxtaða) upphæð. Gangvirðismatið er ákvarðað á grundvelli verðgildis sem ákvarðast af fyrirliggjandi væntingum markaðarins um þessar framtíðarfjárhæðir.

flög	<p>Forsendurnar sem markaðsaðilar myndu nota við verðlagningu eigna og skulda, þ.m.t. áhættuforsenduna, s.s. eflirfarandi:</p> <p>a) innbyggð áhætta í tiltekinni virðismatsaðferð sem notuð er til að meta gangvirði (s.s. verðlagningarlíkan) og</p> <p>b) innbyggð áhætta í flögum við virðismatsaðferðina.</p> <p>Flög geta verið sannreynanleg eða ósannreynanleg.</p>
flög á 1. stigi	Skráð verð (óleiðrétt) á virkum mörkuðum með sömu eignir eða skuldir sem einingin getur haft aðgang að á matsdegi.
flög á 2. stigi	Önnur flög en skráð verð, innifalin á 1. stigi og eru sannreynanleg fyrir eignina eða skuldina, annaðhvort beint eða óbeint.
flög á 3. stigi	Ósannreynanleg flög fyrir eignina eða skuldina.
markaðsaðferð	Virðismatsaðferð sem notar verð og aðrar viðkomandi upplýsingar sem orðið hafa til í viðskiptum á markaði með eins eða sambærilegar (þ.e. svipaðar) eignir, skuldir eða flokk eigna og skulda, s.s. fyrirtæki.
flög sem studd eru af markaði	Flög sem koma fyrst og fremst frá eða eru studd af sannreynanlegum markaðsgögnum með samsvörum eða öðrum hætti.
markaðsaðilar	<p>Kaupendur og seljendur á helsta (eða hagstæðasta) markaði fyrir eignina eða skuldina sem hafa öll eflirfarandi einkenni:</p> <p>a) þeir eru óháðir hver öðrum, þ.e. ekki tengdir aðilar eins og skilgreint er í IAS-staðli 24, þó að nota megi verðið í viðskiptum tengdra aðila sem flag við gangvirðismat ef einingin hefur sönnun þess að viðskiptin hafi verið færð á markaðsforsendum,</p> <p>b) þeir eru upplýstir, hafa viðunandi skilning um eignina eða skuldina og viðskiptin með því að byggja á öllum tiltækum upplýsingum, þ.m.t. þeim sem hægt er að nálgast í gegnum afrakstur hefðbundinnar áreiðanleikakönnunar,</p> <p>c) þeir geta átt viðskipti með eignina eða skuldina,</p> <p>d) þeir vilja ganga til viðskipta með eignina eða skuldina, þ.e. þeir hafa áhuga en eru ekki þvingaðir, eða ber ekki með öðrum hætti skylda, til að gera svo.</p>
hagstæðastí markaður	Markaðurinn sem hámarkar fjárhæðina sem fást myndi við sölu eignarinnar eða lágmarkar fjárhæðina sem greiða yrði fyrir yfirfærslu skuldarinnar, með teknu tilliti til viðskipta- og flutningskostnaðar.
hætta á vanefndum	Hættan á að eining muni ekki standa við skuldbindingar sínar. Hætta á vanefndum getur falið í sér, en er ekki takmörkuð við, eigin lánsáhættu einingarinnar.
sannreynanleg flög	Flög sem þróuð eru með notkun markaðsgagna, eins og til dæmis upplýsingar sem eru tiltækar opinberlega um eiginlega atburði eða viðskipti, sem endurspeglar þær forsendur sem markaðsaðilar myndu nota við verðlagningu á eigninni eða skuldinni.

eðlileg viðskipti	Viðskipti sem gera ráð fyrir tímabundinni yfirtöku á markaðsáhaettu fyrir matsdaginn til að greiða fyrir hefðbundinni markaðsstarfsemi vegna viðskipta sem innihalda slíkar eignir og skuldir og eru ekki þvinguð viðskipti (t.d. þvinguð félagsslitið eða nauðungarsala).
helsti markaður	Markaðurinn þar sem er mesta umfangið og hæsta stigið á starfsemi fyrir eignina eða skuldina.
áhættustuðull	Bætur sem áhættutregir markaðsaðilar leitast við að hljóta fyrir að taka á sig innbyggða óvissu í sjóðstreymi eignar eða skuldar. Einnig getið um sem „áhættuleiðrétting“.
viðskiptakostnaður	Kostnaðurinn við að selja eign eða yfirfæra skuld á helsta (eða hagkvæmasta) markaði fyrir eignina eða skuldina sem tengist beint ráðstöfun eignarinnar eða yfirfærslu skuldarinnar og uppfyllir bæði eftirfarandi viðmið: a) þau leiða beint af og eru nauðsynleg fyrir þessi viðskipti, b) einingin hefði ekki stofnað til þeirra ef ákvörðunin um að selja eignina eða yfirfæra skuldina hefði ekki verið tekin (svipað og sölukostnaður, eins og hann er skilgreindur í IFRS-staðli 5).
flutningskostnaður	Kostnaður sem hefði verið stofnað til við flutning á eign frá núverandi staðsetningu hennar og til helsta (eða hagstæðasta) markaðar.
reiknieining	Stigið þar sem eign eða skuld er samsöfnuð eða aðgreind í IFRS-staðli vegna færslu.
ósannreynanleg flög	Flög sem engin markaðsgögn eru tiltæk fyrir og eru þróuð með því að nota bestu tiltækar upplýsingar um forsendurnar sem markaðsaðilar myndu nota við verðlagningu á eigninni eða skuldinni.

Viðbætur B

Leiðbeiningar um beitingu

Þessi viðbætur er óaðskiljanlegur hluti IFRS-staðalsins. Hann lýsir beitingu 1.–99. liðar og hefur sama gildi og aðrir hlutar IFRS-staðalsins.

B1 Mismunandi mati getur verið beitt á ólíkar matsaðstæður. Þessi viðbætur lýsir því mati sem gæti verið beitt þegar eining metur gangvirði við ólíkar matsaðstæður.

GANGVIRÐISMATSADFERÐIN

B2 Markmiðið með því að nota gangvirðismat er að meta hvert söluverð eignar í eðlilegum viðskiptum eða yfirfærsluverð skuldar yrði á milli markaðsaðila á matsdegi við fyrirbyggjandi markaðsaðstæður. Gangvirðismat krefst þess að eining ákvarði um allt eftirfarandi:

- a) tiltekna eign eða skuld sem er viðfangsefni matsins (með samræmdum hætti við reiknieiningu hennar),
- b) matsforsenda sem er viðeigandi fyrir matið (með samræmdum hætti við hæstu og bestu notkun hennar) fyrir eign sem er ekki fjáreign,
- c) helsta (eða hagstæðasta) markaðinn fyrir eignina eða skuldina,
- d) viðeigandi virðismatsaðferð(-ir) fyrir matið að teknu tilliti til tiltækileika gagna sem notuð eru til að þróa flög sem standa fyrir forsendurnar sem markaðsaðilar myndu nota við að verðleggja eignina eða skuldina og stigið í stigskiptri flokkun gangvirðis innan hvers flögin eru flokkuð.

MATSFORSENDA EIGNA SEM ERU EKKI FJÁREIGNIR (31.–33. LIÐUR)

- B3 Við mat á gangvirði eignar, sem er ekki fjáreign og er notuð ásamt öðrum eignum í samstöðu (uppsett eða á annan hátt stíllt til notkunar), eða ásamt öðrum eignum og skuldum (t.d. í fyrirtæki), ráðast áhrif matsforsendanna af aðstæðunum. Til dæmis:
- a) gangvirði eignar gæti verið það sama hvort sem eignin er notuð ein og sér eða ásamt öðrum eignum eða með öðrum eignum og skuldum. Sú gæti verið raunin ef eignin er fyrirtæki sem markaðsaðilar myndu starfrækja áfram. Í því tilfelli myndu viðskiptin fela í sér verðmat á fyrirtækinu í heild sinni. Notkun eignanna sem samstöðu í yfirstandandi fyrirtæki myndi skila samlegðaráhrifum sem yrðu tiltæk markaðsaðilum (þ.e. samlegðaráhrif markaðsaðila sem skal því hafa áhrif á gangvirði eignar, sem er annaðhvort ein og sér eða ásamt öðrum eignum, eða með öðrum eignum og skuldum),
 - b) notkun einingar ásamt öðrum eignum eða með öðrum eignum og skuldum gæti verið felld inn í gangvirðismatið með leiðréttingu á virði eignarinnar þegar hún er notuð ein og sér. Sú gæti verið raunin ef eignin er vél og gangvirðismatið er ákvarðað með því að nota mælt verð fyrir svipada vél (hvorki uppsett né á annan hátt uppstíllt til notkunar), aðlagð flutnings- og uppsetningarkostnaði svo að gangvirðismatið endurspeglí núverandi ástand og staðsetningu vélarinnar (uppstíllta og tilbúna til notkunar),
 - c) notkun einingar ásamt öðrum eignum eða með öðrum eignum og skuldum gæti verið felld inn í gangvirðismatið í gegnum þær forsendur markaðsaðilanna sem notaðar eru til að meta gangvirði eignarinnar. Ef eignin er t.d. lager með vörur í vinnslu, sem eru einstakar og markaðsaðilarnir vilja umbreyta birgðunum í fullunnar vörur, myndi í gangvirði lagersins gert ráð fyrir að markaðsaðilarnir hafi fengið eða myndu fá sérhæfðan búnað sem væri nauðsynlegur til að umbreyta lagernum í fullunnar vörur,
 - d) notkun einingar ásamt öðrum eignum eða með öðrum eignum og skuldum gæti verið felld inn í virðismatsaðferðina sem notuð er til að meta gangvirði eignarinnar. Sú gæti verið raunin þegar aðferð umframhagnaðar yfir mörg tímabil er notuð til að meta gangvirði óefnislegrar eignar vegna þess að sú virðismatsaðferð tekur sérstaklega tillit til framlags viðbótareigna og tengdra skulda í flokknum þar sem þessi óefnislega eign yrði notuð,
 - e) þegar eining notar eign innan flokks eigna í takmarkaðri aðstæðu gæti einingin metið eignina á fjárhæð sem er í kringum gangvirði hennar við úthlutun gangvirðis eignaflokksins á einstakar eignir innan flokksins. Sú gæti verið raunin ef matið felur í sér að raunverulegum fasteignum og gangvirði endurbættrar fasteignar (þ.e. eignaflokks) er úthlutað til hluta eigna hennar (líkt og land og endurbætur á landi).

GANGVIRÐI VIÐ UPPHAFSFRÆRSLU (57.–60. LIÐUR)

- B4 Einingin skal taka tillit til þátta sem eiga sérstaklega við um viðskiptin og eignina eða skuldina þegar hún ákvarðar hvort gangvirði upphafsfræslu jafnist á við verðið í viðskiptunum. Sem dæmi gæti verðið í viðskiptunum ekki talist gefa rétta mynd af gangvirði eignar eða skuldar við upphafsfræslu ef ein af eftirfarandi aðstæðum er til staðar:
- a) viðskiptin fara fram á milli tengdra aðila, þó að nota megi verðið í viðskiptum tengdra aðila sem flag við gangvirðismat ef einingin ferir sönnur á að viðskiptin hafi verið skráð á markaðsforsendum,
 - b) viðskiptin fara fram með þvingunum eða seljandinn er knúinn til að samþykkja viðskiptaverðið. Sú gæti til dæmis verið raunin ef seljandinn á við fjárhagsferðleika að stríða,
 - c) reiknieiningin sem verðið í viðskiptunum stendur fyrir er önnur en reiknieiningin sem eignin eða skuldin var metin með á gangvirði. Sú gæti til dæmis verið raunin ef eignin eða skuldin, sem metin var á gangvirði, er aðeins einn háttur viðskiptanna (t.d. við sameiningu fyrirtækja), viðskiptin fela í sér óúlgreind réttindi og forréttindi sem metin eru sérstaklega í samræmi við annan IFRS-staðal, eða ef verðið í viðskiptunum felur í sér viðskiptakostnað,
 - d) markaðurinn þar sem viðskiptin fara fram er ekki sá sami og aðalmarkaðurinn (eða hagstæðasti markaðurinn). Til dæmis gætu þessir markaðir verið frábrugðnir ef einingin er söluadili sem gengur til viðskipta við viðskiptavini á smáslumarkaði, en helsti (eða hagstæðasti) markaðurinn fyrir lokaviðskipti er við aðra söluadila á sammingsmarkaði.

VIRÐISMATSADFERÐIR (61.–66. LIÐUR)

Markaðsaðferð

- B5 Markaðsaðferðin notar verð og aðrar viðkomandi upplýsingar sem orðið hafa til í markaðsviðskiptum með sambærilegar eða hlífðstæðar (þ.e. svipaðar) eignir, skuldir eða flokk eigna og skulda, s.s. fyrirtæki.
- B6 Virðismatsaðferðir, sem eru í samræmi við markaðsaðferðina nota oft markaðstöflur, sem eru fengnar úr hópi samanburðargilda. Tölur til útreikninga gætu verið á svipuðu bili og mismunandi tölur sem reiknaðar eru út fyrir hvert samanburðargildi. Val á viðeigandi tölum til útreikninga innan marka krefst mats, að teknu tilliti til eiginlegra og megindlegra þátta sem eiga sérstaklega við um matið.
- B7 Fylkjaferðlagning er á meðal virðismatsaðferða sem eru í samræmi við markaðsaðferðina. Fylkjaferðlagning er stærðfræðileg aðferð sem er fyrst og fremst notuð til að meta ákveðnar tegundir af fjármálagningum, t.d. skuldabréf, án þess að treysta eingöngu á skráð verð fyrir tilteknu verðbréfin, heldur treysta frekar á tengsl þeirra við önnur skráð verðbréf sem höfð eru til viðmiðunar.

Kostnaðaraðferð

- B8 Kostnaðaraðferð endurspeglar fjárhæðina sem krafist yrði á hverjum tíma til að koma í stað þjónustugetu eignar (oft getið um sem núgildandi endurnýjunarkostnaður).
- B9 Verðið sem fengist fyrir eign er, frá sjónarhóli seljandi sem er aðili að markaði, byggt á kostnaði kaupanda sem er aðili að markaði við að kaupa eða búa til staðgengileign til sambærilegra nota, leiðrétta fyrir úreldingu. Þetta er af þeim sökum að kaupandi sem er aðili að markaði myndi ekki greiða meira fyrir eign en fjárhæðina sem kosta myndi að endurnýja þjónustugetu viðkomandi eignar. Úrelding nær yfir niðurníðslu, hagnýta (tæknilega) og efnahagslega (ytri) úreldingu og er víðari en afskriftir í reikningsskilalegu tilliti (ráðstöfun á upphaflegu kostnaðarverði) eða skattalegu tilliti (með því að nota tilgreindan endingartíma). Í mörgum tilfellum er aðferð núgildandi endurnýjunarkostnaðar notuð til að meta gangvirði efnislegra eigna sem notaðar eru ásamt öðrum eignum eða með öðrum eignum og skuldum.

Tekjuaðferð

- B10 Tekjuaðferð breytir framtíðarfjárhæðum (t.d. sjóðstreymi eða tekjum og útgjöldum) í eina (afvaxtaða) fjárhæð. Þegar tekjuaðferðin er notuð endurspeglar gangvirðismatið fyrirhuggjandi væntingar markaðarins um þessar framtíðarfjárhæðir.
- B11 Meðal slíkra virðismatsaðferða eru til dæmis eftirfarandi:
- núvirðisaðferðir (sjá liði B12–B30),
 - verðlagningarlíkön fyrir valrétt, t.d. Black-Scholes-Merton formúlan eða tvíliða líkanid (þ.e. grindalíkanid) (e. lattice model), sem fella inn núvirðisaðferðir og endurspeglar bæði tímavirði og innra virði valréttar og
 - aðferð umframlagnaðar yfir mörg tímabil, sem er notuð við mat á gangvirði einhverra óefnislegra eigna.

Núvirðisaðferðir

- B12 Í liðum B13–B30 er notkun núvirðisaðferða við mat á gangvirði lýst. Liðir þessir beina sjónum að leiðréttingaraðferðum fyrir afvöxtunarskiptum og vænt sjóðstreymi (vænt núvirði). Liðir þessir lýsa hvorki notkun einstakrar, tiltekinnar núvirðisaðferðar né takmarka þeir notkun núvirðisaðferðar til að meta gangvirði við umræddar aðferðir. Núvirðisaðferðin, sem notuð er til að meta gangvirði, mun reiða sig á málsatvik og aðstæður sem eiga sérstaklega við um eignina eða skuldina sem metin er (t.d. hvort hægt sé að sannreyna verð á sambærilegum eignum eða skuldum á markaðnum) og tiltækileika fullnægjandi gagna.

Hlutar núvirðismats

- B13 Núvirði (þ.e. beiting tekjuaðferðar) er verkfæri sem notað er til að tengja framtíðarfjárhæðir (t.d. sjóðstreymi eða virði) við fjárhæð á núvirði með því að nota afvöxtunarskiptum. Gangvirðismat eignar eða skuldar sem notar núvirðisaðferð nær yfir alla eftirfarandi þætti frá sjónarhóli markaðsaðila á matsdegi:
- mat á framtíðarsjóðstreymi þeirrar eignar eða skuldar sem metin er,

- b) væntingar um hugsanlega fjölbreytni fjárhæðar og tímasetningar sjóðstreymis sem stendur fyrir innbyggða óvissu sjóðstreymis,
- c) tímavirði fjármuna, sett fram sem vextir af áhættulausum peningalegum eignum er hafa gjalddaga eða tímalengd sem samsvarar tímabilinu er sjóðstreymið fellur undir og veldur cigandanum hvorki óvissu í tímasetningu né hættu á vanskilum (þ.e. áhættulausir vextir),
- d) verðið fyrir að taka á sig innbyggða óvissu í sjóðstreymi (þ.e. áhættuþóknun),
- e) aðrir þættir sem markaðsaðilar myndu taka tillit til við þessar aðstæður,
- f) að því er skuld varðar, hætta á vanefndum sem varðar skuld þessa, þ.m.t. eigin útlánaáhætta einingaronar (þ.e. lofordsgjafans).

Almennar meginreglur

B14 Núvirdisadferðir ná með mismunandi hætti yfir þættina í lið B13. Allar almennu meginreglurnar hér á eftir stjórna þó beitingu núvirdisadferða sem notaðar eru til að meta gangvirði:

- a) sjóðstreymi og afvöxtunarstuðlar skulu endurspegla forsendur sem markaðsaðilar myndu nota við verðlagningu á eigninni eða skuldinni,
- b) sjóðstreymi og afvöxtunarstuðlar skulu aðeins taka tillit til þátta sem rekja má til eignarinnar eða skuldarinnar sem metin er,
- c) afvöxtunarstuðlar skulu endurspegla forsendur sem samsvara þeim sem eru innbyggðar í sjóðstreymi til að koma í veg fyrir tvítalningu eða því að sleppa áhrifum áhættuþátta. Sem dæmi er afvöxtunarstuðull, sem endurspeglar óvissu í væntingum um framtíðarvanskil, viðeigandi ef sammingsbundnið sjóðstreymi láns er notað (þ.e. leiðréttingaraðferð afvöxtunarstuðuls). Ef vænt (þ.e. líkindavegið) sjóðstreymi (þ.e. vænt núvirdisadferð) er notað skal ekki nota þennan sama stuðul vegna þess að vænt sjóðstreymi endurspeglar þegar forsendur um óvissuna í framtíðarvanskilum, þess í stað skal nota afvöxtunarstuðul sem samrýmist innbyggðri áhættu í væntu sjóðstreymi,
- d) forsendur um sjóðstreymi og afvöxtunarstuðla skulu vera samræmdar innbyrðis. Til dæmis skal nafnvirði sjóðstreymis, þar sem tekið er tillit til áhrifa verðbólgu, vera afvaxtað með stuðli sem felur í sér áhrif verðbólgu. Í áhættulausum nafnvöxtum eru áhrif af verðbólgu tekið með. Raunverulegt sjóðstreymi, sem undanskilur áhrif verðbólgu, skal vera afvaxtað með stuðli sem undanskilur áhrif verðbólgu. Á sama hátt skal sjóðstreymi eflir skatta vera afvaxtað með því að nota afvöxtunarstuðul eflir skatta. Sjóðstreymi fyrir skatta skal vera afvaxtað með stuðli sem er í samræmi við sjóðstreymi þetta,
- e) Afvöxtunarstuðlar skulu vera í samræmi við undirliggjandi efnahagslega þætti gjaldmiðilsins, sem sjóðstreymið er tilgreint í.

Áhætta og óvissa

B15 Gangvirðismat sem notar núvirdisadferðir er framkvæmt undir óvissum kringumstæðum vegna þess að notaða sjóðstreymið er áætlað, en byggir ekki á þekktum fjárhæðum. Í mörgum tilfellum ríkir óvissa um bæði fjárhæð og tímasetningu sjóðstreymisins. Jafnvel ríkir óvissa um fastar, sammingsbundnar fjárhæðir, eins og greiðslur af lánum, ef hætta er á vanskilum.

B16 Markaðsaðilar fara gjarnan fram á bætur (þ.e. áhættuþóknun) fyrir að taka á sig innbyggða óvissu í sjóðstreymi eignar eða skuldar. Í gangvirðismati skal felast áhættuþóknun sem endurspeglar bótafjárhæðina sem markaðsaðilar myndu krefjast fyrir innbyggðu óvissuna í sjóðstreyminu. Matið myndi að öðru leyti ekki gefa áreiðanlega mynd af gangvirði. Í sumum tilfellum gæti reynst erfitt að ákvarða viðeigandi áhættuþóknun. Erfiðleikastigið eitt og sér er þó ekki nægjanleg ástæða til að undanskilja áhættuþóknun.

B17 Núvirdisadferðir eru mismunandi eflir því hvernig þær leiðréttu fyrir áhættu og hvaða tegund sjóðstreymis þær nota. Til dæmis:

- a) í leiðréttingaraðferð afvöxtunarstuðulsins (sjá liði B18–B22) er notaður afvöxtunarstuðull sem er leiðréttur fyrir áhættu og sammingsbundnu, lofuðu eða líklegasta sjóðstreymi,

- b) Í aðferð 1 í væntri núvirdisadferð (sjá lið B25) er vænt sjóðstreymi að teknu tilliti til áhættu notað, og áhættulausir vextir,
- c) Í aðferð 2 í væntri núvirdisadferð (sjá lið B26) er vænt sjóðstreymi án þess að tekið sé tillit til áhættu notað og afvöxtunarstuðull sem er leiðréttur til að fela í sér áhættuþóknun sem markaðsaðilar fara fram á. Sá stuðull er frábrugðinn þeim sem notaður er í leiðréttingaraðferð afvöxtunarstuðulsins.

Leiðréttingaraðferð afvöxtunarstuðulsins

- B18 Í leiðréttingaraðferð afvöxtunarstuðulsins er notað sameiginlegt sjóðstreymi frá mörgum mögulegum áætluðum fjárhæðum, hvort sem er samningsbundið eða lofað sjóðstreymi (eins og í tilfalli skuldabréfa), eða það líklegasta. Í öllum tilfellum eru sjóðstreymi þessi skilyrt við að tilgreindir atburðir eigi sér stað (t.d. samningsbundið eða lofað sjóðstreymi fyrir skuldabréf er skilyrt við að skuldarinn sé ekki í vanskilum). Afvöxtunarstuðullinn sem notaður er í leiðréttingaraðferð afvöxtunarstuðulsins er fenginn frá samreynanlegri arðsemi sambærilegra eigna eða skulda sem verslað er með á markaðnum. Til samræmis við það er samningsbundið, lofað eða líklegasta sjóðstreymið afvaxtað með samreynanlegu eða áætluðu markaðsgengi fyrir skilyrt sjóðstreymi af þeim toga (þ.e. markaðsvextir).
- B19 Leiðréttingaraðferð afvöxtunarstuðuls krefst greiningar á markaðsgögnum fyrir sambærilegar eignir eða skuldir. Samanburðarhæfi skal komið á fót að teknu tilliti til eðlis sjóðstreymis (t.d. hvort sjóðstreymið sé samningsbundið eða ekki og hvort líklegt sé að það gæti veitt svipada svörum við breytingum á efnahagsaðstæðum) sem og annarra þátta (t.d. lánsfjárstöðu, trygginga, tímalengdar, takmarkandi ákvæða og lausafjárstöðu). Að öðrum kosti kann að vera mögulegt að fá fram afvöxtunarstuðul ef ein sambærileg eign eða skuld endurspeglar ekki með samgjörnum hætti innbyggða áhættu í sjóðstreymi eignarinnar eða skuldarinnar sem metin er með því að nota gögn um nokkrar sambærilegar eignir eða skuldir í tengslum við áhættulausan ávöxtunarfæril (þ.e. nota „uppsöfnunaraðferð“).
- B20 Upsöfnunaraðferðinni er lýst þannig að gefið sé að eign A hafi samningsbundinn rétt til að taka við 800 GE⁽³⁾ á einu ári (þ.e.a.s. engin óvissa er með tímalengdina). Markaði hefur verið komið á fót fyrir sambærilegar eignir og upplýsingar um þær eignir, þ.m.t. verdupplýsingar, eru tiltækar. Af þessum sambærilegu eignum:
- a) eign B hefur samningsbundinn rétt til að hljóta 1,200 GE á einu ári og er markaðsverð hennar 1,083 GE. Arðsemi á ársgrundvelli (þ.e. markaðsvextir á einu ári) er því 10,8% [(1,200 GE/1,083 GE) – 1],
- b) eign C hefur samningsbundinn rétt til að hljóta 700 GE á tveimur árum og markaðsverð hennar er 566 GE. Arðsemi á ársgrundvelli (þ.e. markaðsvextir á tveimur árum) er því 11,2% [(700 GE/566 GE)^{0,5} – 1],
- c) allar þrjár eignirnar eru sambærilegar að því er varðar áhættu (þ.e. dreifing hugsanlegrar arðsemi og lánsáhættu).
- B21 Á grundvelli tímastillingar samningsbundinna greiðslna sem tekið er við fyrir eign A í réttu hlutfalli við tímastillingar eigna B og C (þ.e. eitt ár hjá eign B gagnvart tveimur árum hjá eign C) er álitnið að eign B sé sambærilegri við eign A. Með því að nota samningsbundna greiðslu, sem tekið er við fyrir eign A (GE 800), og eins árs markaðsvexti, sem hlýst frá eign B (10,8%), er gangvirdi eignar A 722 GE (800 GE/1108). Að öðrum kosti geta eins árs markaðsvextir fengist af eign C með því að nota uppsöfnunaraðferðina, ef tiltækar markaðsupplýsingar fyrir eign B eru ekki til staðar. Í því tilfalli yrðu tveggja ára markaðsvextir, sem eign C vísar til (11,2%), leiðréttir til eins árs markaðsvaxta með því að nota skilmálagærd áhættulauss ávöxtunarfærlis. Viðbótarupplýsinga og greininga gæti verið krafist til að ákvarða hvort sama áhættuþóknun sé fyrir eins og tveggja ára eignir. Leiðréttu yrði tveggja ára markaðsvextina enn frekar ef tekin er ákvörðun um að sama áhættuþóknunin gildi ekki fyrir eins og tveggja ára eignir.
- B22 Leiðréttingin fyrir innbyggða áhættu í sjóðstreymi metinnar eignar eða skuldar er innifalin í afvöxtunarstuðlinum þegar leiðréttingaraðferð afvöxtunarstuðulsins er beitt á fastar afborganir eða greiðslur. Stöku sinnum, þegar leiðréttingaraðferð afvöxtunarstuðulsins á sjóðstreymi er ekki beitt á fastar greiðslur eða greiðslur, getur verið nauðsynlegt að leiðréttu sjóðstreymið til að ná samanburðarhæfi við samreynanlegu eignina eða skuldina, þaðan sem afvöxtunarstuðullinn er fenginn.

⁽³⁾ Í þessum IFRS-staðli eru fjárhæðir tilgreindar í „gjaldmiðilseningum (GE)“.

Aðferð vænts núvirdis

- B23 Aðferð vænts núvirdis setur upphafspunktinn við flokk sjóðstreymis, sem stendur fyrir líkindavegið meðaltal á allt hugsanlegt framtíðarsjóðstreymi (þ.e. vænt sjóðstreymi). Mat sem byggt er á þessu er eins og vænt virði, sem í tölfraðilegum skilmálum er vegið meðaltal af hugsanlegu virði einstakrar, handahófskenndrar breytu við viðkomandi líkindi sem vægið. Vegna þess að allt hugsanlegt sjóðstreymi er líkindavegið, er vænt sjóðstreymi, sem af þessu hlýst, ekki skilyrt við að tilgreindir atburðir eigi sér stað (ólíkt sjóðstreyminu sem notað er í leiðréttingaraðferð afvöxtunarstuðulsins).
- B24 Við fjárfestingarákvörðun, sem áhættutegir markaðsaðilar myndu taka tillit til, er sú áhætta til staðar að eiginlegt sjóðstreymi sé annað en vænt sjóðstreymi. Safnakeningin greinir á milli tveggja tegunda af áhættu:
- ókerfisbundin (fjölþættanleg) áhætta, sem er tilgreind áhætta við ákveðna eign eða skuld,
 - kerfisbundin (ekki fjölþættanleg) áhætta sem er sameiginleg áhætta sem eign eða skuld deilir með öðrum þáttum í dreifðu safni.
- Safnakeningin heldur því fram að á markaði í jafnvægi muni markaðsaðilar aðeins fá bætur fyrir að bera kerfisbundna áhættu, sem er innbyggð í sjóðstreymið. (Á mörkuðum sem eru óskilvirkir eða í ójafnvægi gætu annars konar tegundir arðsemi eða bóta verið tiltækar).
- B25 Aðferð 1 í væntri núvirdisadferð leiðréttir vænt sjóðstreymi eignar vegna kerfisbundinnar (þ.e. markaðs-) áhættu með því að draga frá áhættuþóknun handbærs fjár (þ.e. vænt sjóðstreymi að teknu tilliti til áhættu). Vænt sjóðstreymi þetta, að teknu tilliti til áhættu, stendur fyrir vissugildi sjóðstreymis, sem er afvaxtað með áhættulausum vöxtum. Vissugildi fyrir sjóðstreymi vísar til vænts sjóðstreymis (eins og það er skilgreint) sem hefur verið leiðrétt fyrir áhættu svo að markaðsaðili sé áhugalaus um að eiga viðskipti með tiltekid sjóðstreymi fyrir vænt sjóðstreymi. Til dæmis er 1000 GE vissugildi 1200 GE ef markaðsaðili var tilbúinn til viðskipta með vænt sjóðstreymi 1200 GE fyrir tiltekid sjóðstreymi 1000 GE (þ.e. 200 GE stæði fyrir áhættuþóknun handbærs fjár). Í því tilfalli væri markaðsaðilinn áhugalaus á eiginni sem haldið er.
- B26 Andstætt því leiðréttir aðferð 2 í væntri núvirdisadferð kerfisbundna (þ.e. markaðs-) áhættu með því að beita áhættuþóknun á áhættulausa vexti. Vænt sjóðstreymi er afvaxtað til samræmis við það með vöxtum sem samsvara væntum vöxtum er tengjast líkindavegnu sjóðstreymi (þ.e. væntri ávöxtun). Líkón sem notuð eru til verðlagningar á áhættufjármunum, t.d. líkan um verðlagningu eigna, má nota til að áætla vænta arðsemi. Þar eð afvöxtunarlutfallið, sem notað er í leiðréttingaraðferð afvöxtunarstuðuls, er arðsemi sem tengist skilyrtu sjóðstreymi og er líklega hærra en afvöxtunarlutfallið í aðferð 2 í væntri núvirdisadferð, sem er vænt arðsemi sem tengist væntu eða líkindavegnu sjóðstreymi.
- B27 Til að lýsa aðferðum 1 og 2 má gera ráð fyrir að vænt sjóðstreymi eignar fyrir citt ár sé 780 GE, ákvarðað á grundvelli hugsanlegs sjóðstreymis og líkum sem sýndar eru hér að neðan. Gildandi áhættulausir vextir á sjóðstreymi yfir eins árs tímabil nema 5% og kerfisbundin áhættuþóknun eignar með sömu áhættulýsingu nemur 3%.

Hugsanlegt sjóðstreymi	Líkindi	Líkindavegið sjóðstreymi
GE 500	15%	GE 75
GE 800	60%	GE 480
GE 900	25%	GE 225
Vænt sjóðstreymi		GE 780

- B28 Í þessari einföldu lýsingu tákna vænt sjóðstreymi (780 GE) líkindavegið meðaltal þriggja hugsanlegra niðurstaðna. Í raunhæfari aðstæðum gætu verið margar hugsanlegar niðurstöður. Til að beita væntri núvirdisadferð er þó ekki alltaf nauðsynlegt að taka tillit til dreifingar á öllu hugsanlegu sjóðstreymi með því að nota flókin líkón og aðferðir. Mögulegt gæti verið að þróa frekar takmarkaðan fjölda af einstökum aðstæðum og líkindum sem ná yfir flokk hugsanlegs sjóðstreymis. Til dæmis gæti eining notad innlest sjóðstreymi fyrir viðeigandi líðið tímabil, leiðrétt fyrir breytingum á aðstæðum sem síðar áttu sér stað (t.d. breytingar á ytri þáttum, þ.m.t. efnahagslegum- eða markaðsádstæðum, atvinnuþróun og samkeppni sem og breytingum á innri þáttum sem hafa áhrif á eininguna með sértekari hætti), með tilliti til forsendna markaðsaðila.

B29 Fræðilega séð er núvirði (þ.e. gangvirði) sjóðstreymi eignarinnar það sama hvort sem það er ákvarðað með því að nota aðferð 1 eða aðferð 2, eins og hér segir:

- a) með því að nota aðferð 1 er vænt sjóðstreymi leiðrétt fyrir kerfisbundna (þ.e. markaðs-) áhættu. Án markaðsgagna sem gefa beinlínis upplýsingar um hversu mikil áhættuleiðrétting hafi farið fram getur slík leiðrétting verið fengin frá verðlagningarlíkanum eignar með því að nota hugtakið vissugildi. Til dæmis má ákvarða áhættuleiðréttinguna (þ.e. $22 \text{ GE} \times \text{áhættuþóknun handbærs fjár}$) með því að nota 3% kerfisbundna áhættuþóknun ($780 \text{ GE} - [780 \text{ GE} \times (1,05/1,08)]$) sem leiðir til vænts sjóðstreymis 758 GE að teknu tilliti til áhættu ($780 \text{ GE} - 22 \text{ GE}$). Studullinn 758 GE er vissugildið fyrir 780 GE og er afvaxtaður með áhættulausum vöxtum (5%). Núvirði (þ.e. gangvirði) eignar er 722 GE ($758 \text{ GE}/1,05$).
- b) með því að nota aðferð 2 er vænt sjóðstreymi ekki leiðrétt fyrir kerfisbundna (þ.e. markaðs-) áhættu. Leiðréttingin fyrir þá áhættu er fremur innifalin í afvöxtunarstudlinum. Vænt sjóðstreymi er því afvaxtað með 8% væntri ávöxtun (þ.e. 5% áhættulausir vextir auk 3% kerfisbundinnar áhættuþóknunar). Núvirði (þ.e. gangvirði) eignarinnar er 722 GE ($780 \text{ GE}/1,08$).

B30 Annaðhvort má nota aðferð 1 eða aðferð 2 þegar vænt núvirðisáðferð er notuð til að meta gangvirði. Valið á aðferð 1 eða aðferð 2 mun byggjast á málsatvikum og aðstæðum, sem eru sérstakar fyrir metna eign eða skuld, að því marki sem fullnægjandi gögn eru tiltæk og dómgreind er beitt.

BEITING NÚVIRÐISÁÐFERDA Á SKULDIR OG EIGIN EIGINFJÁRGERNINGA EININGARINNAR SEM ANNAR AÐILI HEFUR EKKI Í VÖRSLU SINNI SEM EIGNIR (40. OG 41. LIÐUR)

B31 Þegar einingin notar núvirðisáðferð til að meta gangvirði skuldar sem er ekki í vörslu annars aðila sem eign (t.d. skuldbinding vegna starfsemi sem leggja skal niður) skal eining meðal annars áætla framtíðarústreymi handbærs fjár sem markaðsaðilar myndu vænta að stofnað yrði til við uppfyllingu skuldbindingarinnar. Þetta framtíðarústreymi handbærs fjár skal fela í sér væntingar markaðsaðila varðandi kostnað við að uppfylla skuldbindinguna og jöfnunargreiðsluna sem markaðsaðili myndi krefjast fyrir að taka skuldbindinguna á sig. Innan slíkra jöfnunargreiðslna telst arður sem markaðsaðili myndi krefjast vegna eftirfarandi:

- a) að takast á hendur starfsemi (þ.e. verðmæti þess að uppfylla skuldbindinguna, t.d. með því að notast við fjármagn sem gæti verið notað í öðra starfsemi) og
- b) að taka á sig áhættu sem tengist skuldbindingunni (þ.e. áhættuþóknun sem endurspeglar áhættuna um að eiginlegt ústreymi handbærs fjár gæti verið frábrugðið væntu ústreymi handbærs fjár, sjá lið B33).

B32 Til dæmis felur skuld sem er ekki fjárskuld ekki í sér samningsbundna ávöxtun og það er engin sannreynanleg markaðsávöxtun fyrir hendi fyrir þá skuld. Í sumum tilfellum myndu efnisþættir í hagnaði sem markaðsaðilar myndu krefjast verða óaðgreinanlegir hver frá öðrum (t.d. þegar verð er notað sem undirverktaki myndi innheimta á grundvelli fasts gjalds). Í öðrum tilfellum þarf eining að meta þessa efnisþætti með aðskildum hætti (t.d. þegar verð er notað sem undirverktaki myndi innheimta á grundvelli álagningar vegna þess að í því tilfalli myndi verktakinn myndi ekki taka á sig áhættuna af síðari tíma breytingum á kostnaði).

B33 Eining getur tekið áhættuþóknun með í gangvirðismati skuldar eða eigin eiginfjárgerningi einingarinnar sem annar aðili hefur í vörslu sinni sem eign með einum af eftirfarandi hætti:

- a) með því að leiðrétta sjóðstreymið (þ.e. sem aukningu í fjárhæð ústreymis handbærs fjár) eða
- b) með því að leiðrétta studulinn sem notaður er við afvöxtun framtíðarsjóðstreymis til núvirðis þess (þ.e. sem lækkun á afvöxtunarstudlinum).

Eining skal tryggja að hún tvítelji hvorki né sleppi áhættuleiðréttingum. Sem dæmi skal ekki leiðrétta afvöxtunarstudulinn til að endurspeglja þá áhættu, ef vænt sjóðstreymi er aukið svo að tekið sé tillit til bóta fyrir að taka á sig áhættu sem tengist skuldbindingunni.

ÍLÖG Í VIRÐISMATSÁÐFERÐUM (67.–71. LIÐUR)

B34 Nefna má eftirfarandi sem dæmi um markaði þar sem flög getu verið sjáanleg fyrir sumar eignir og skuldir (t.d. fjármálagerninga):

- a) *Verðbréfamarkaðir*: Á verðbréfamarkaði er lokaverð bæði auðveldlega tiltækt og almennt góður mælikvarði á gangvirði. Kauphöllin í Lundúnum (e. London Stock Exchange) er dæmi um slíkan markað.

- b) *Sanningsmarkaðir*: Á sanningsmarkaði, þar sem söluáðilar eru tilbúnir til viðskipta (annaðhvort kaupa þeir eða selja fyrir eigin reikning) og leggja þar með fram greiðsluhæfi með því að nota eigin fjármagn til birgðahalds þeirra hluta sem þeir skapa markað fyrir. Jafnan er auðveldara að fá upplýsingar um kaup- og sölutilboðsverð (sem standa fyrir verðið sem söluáðilinn vill kaupa á og verðið sem söluáðilinn vill selja á, eftir því sem við á) en lokaverð. Óskráðir markaðir (þar sem verð eru opinberlega birt) eru sanningsmarkaðir. Sanningsmarkaðir eru einnig til fyrir aðrar eignir og skuldir, þ.m.t. einhverja fjármálagerninga, hrávörur og efnislegar eignir (t.d. notaðan tækjabúnað).
- c) *Miðlaramarkaðir*: Á miðlaramörkuðum reyna miðlarar að koma saman kaupendum og seljendum, en geta ekki stundað viðskipti fyrir eigin reikning. Með öðrum orðum, miðlarar nota ekki eigið fjármagn til að halda birgðir þeirra liða sem þeir skapa markað fyrir. Miðlarinn veit verðin sem viðkomandi aðilar bjóða og óska eftir, en hvor aðilinn veit jafnan ekki um verðkröfur hins aðilans. Verð frágenginna viðskipta eru stundum illtæk. Meðal miðlaramarkaða teljast rafræn samskiptanet, þar sem kaup- og sölupöntunum er safnað saman, og markaðir með atvinnu- og íbúðarhúsnæði.
- d) *Eigendamarkaðir*: Á eigendamörkuðum er samið um viðskipti, bæði upprunaleg og endursölur, með sjálfstæðum hætti, án miðlara. Oftast liggja litlar upplýsingar fyrir um þessi viðskipti opinberlega.

STIGSKIPT FLOKKUN GANGVIRÐIS (72.-90. LIÐUR)

Ílög á 2. stigi (81.–85. liður)

B35 Dæmi um 2. stigs ílög fyrir tiltekna eignir og skuldir eru eftirfarandi:

- a) *Vaxtaskiptasamningar með föstum eða breytilegum vöxtum sem byggðir eru á skiptasamningum með LIBOR-vöxtum*. Ílög á 2. stigi myndu vera skiptasamningar með LIBOR-vöxtum, ef þeir vextir væru sannreynanlegir á almennt jöfnum bilum á gildistíma skiptasamningsins.
- b) *Vaxtaskiptasamningar með föstum eða breytilegum vöxtum sem byggðir eru á ávöxtunarferli sem tilgreindur er í erlendum gjaldmiðli*. Ílög á 2. stigi myndu vera vaxtaskiptasamningar sem byggðir eru á ávöxtunarferli sem tilgreindur er í erlendum gjaldmiðli sem er sannreynanlegt á almennt jöfnum bilum lengst af gildistíma skiptasamningsins. Sú yrði raunin við 10 ára gildistíma og þeir vextir væru sannreynanlegir fyrir almennt jöfnu bil í nfu ár, að því tilskildu að viðeigandi framreikningur á ávöxtunarferlinu fyrir tíunda árið hefði ekki umtalsverð áhrif á gangvirðismat skiptasamningsins í heild sinni.
- c) *Vaxtaskiptasamningar með föstum eða breytilegum vöxtum sem byggðir eru á sértekum kjörvöxtum banka*. Ílög á 2. stigi yrðu kjörvextir banka sem fengiust í gegnum framreikning ef framreiknuðu verðgildin eru studd af sannreynanlegum markaðsgögnum, til dæmis með samsvörum við vexti sem eru sannreynanlegir allan gildistíma skiptasamningsins.
- d) *Þriggja ára valréttur á hlutabréfum sem viðskipti eru með á skipulegum verðbréfamarkaði*. Ílag á 2. stigi yrði afleiðt flokt á hlutabréfum sem fengist hefðu við framreikning til þriðja árs, ef bæði eftirfarandi skilyrði væru til staðar:
- i. verð á valrétti á hlutabréfum til eins og tveggja ára eru sannreynanleg.
 - ii. framreiknaða afleidda floktið á þriggja ára valrétti er stutt af sannreynanlegum markaðsgögnum lengst af valréttartímanum.
- Í því tilfalli gæti afleidda floktið fengist úr framreikningi frá afleiðdu flokti eins og tveggja ára valrétt á hlutabréfunum og stutt af afleiðdu flokti valréttar til þriggja ára á hlutabréfum sambærilegrar einingar, að því tilskildu að samsvörum við eins og tveggja ára afleidda floktið hafi verið komið á.
- e) *Fyrirkomulag leyfisveitingar*. Við fyrirkomulag leyfisveitingar sem fengið er með sameiningu fyrirtækja og einingin sem tekin er yfir (þ.e. aðilinn að fyrirkomulagi leyfisveitingarinnar) hafði nýlega samið um við ótengdan aðila, yrði 2. stigs ílag réttahafgreiðslan í samningnum við ótengda aðilann við upphaf fyrirkomulagsins.

- f) *Birgðir fullunninna vara á smásölustað.* Fyrir birgðir fullunninna vara, sem eru teknar yfir við sameiningu fyrirtækja, yrði 2. stigs ílag annaðhvort verð til neytenda á smásölumarkaði eða verð til smásala á heildsölumarkaði með leiðréttingum vegna mismunar á ástandi og staðsetningu lagervöru og sambærilegra (þ.e. svipaðra) lagervara svo að gangvirðismatið endurspeglir verðið sem fást myndi í viðskiptum sem fælu í sér að selja birgðirnar til annars smásala sem ljúka myndi nauðsynlegri söluviðleitni. Fræðilega verður gangvirðismat hið sama, hvort sem leiðréttingar eru gerðar á smásöluverði (niður á við) eða á heildsöluverði (upp á við). Almennit ber að nota verðið sem útheimtir fæstar huglegar leiðréttingar við gangvirðismatið.
- g) Bygging sem er haldin og notuð. Ílag á 2. stigi yrði verðið á hvérri fermetra í byggingunni (margfeldi mats) sem fengist frá sannreynanlegum markaðsgögnum, t.d. margfeldi sem fengist frá verðum í sannreynanlegum viðskiptum með sambærilegar (þ.e. svipaðar) byggingar á svipaðum slóðum.
- h) Fjárskapandi eining. Ílag á 2. stigi myndi vera margfeldi mats (t.d. margfeldi gagnadár eða tekjulíða eða svipaðir mæliþættir á nothæfi) sem fengist frá sannreynanlegum markaðsgögnum, t.d. margfeldi sem fengist frá verðum í sannreynanlegum viðskiptum með sambærilegum (þ.e. svipaðum) fyrirtækjum, með tilliti til þátta sem varða starfrækslu, markaðsmál, fjármál og þætti sem ekki tengjast fjármálum.

Ílög á 3. stigi (86.-90. liður)

B36 Dæmi um 3. stigs ílög fyrir tiltæknar eignir og skuldir eru eftirfarandi:

- a) Gjaldmiðlaskiptasamningur til langs tíma. Ílag á 3. stigi væru vextir á tilgreindum gjaldmiðli sem eru ekki sannreynanlegir og ekki er hægt að styðja með sannreynanlegum markaðsgögnum á almennt jöfnum bilum eða með öðrum hætti lengst af samningstíma gjaldmiðlaskiptasamningsins. Vextir í gjaldmiðlaskiptasamningi eru vextir á skiptasamningum sem reiknaðir eru frá ávöxtunarkerfi viðkomandi lands.
- b) *Þriggja ára valréttur á hlutabréfum sem viðskipti eru með á skipulegum verðbréfamarkaði.* Ílag á 3. stigi myndi vera fyrra flokt, þ.e. flokt á hlutabréfum sem kom til af fyrri verðum hlutabréfanna. Fyrra flokt stendur jafnan ekki fyrir væntingar núverandi markaðsaðila um framtíðarstöðugleika, jafnvel ef aðeins um ræðir tiltækar upplýsingar til að verðleggja valrétt.
- c) Vaxtaskiptasamningur. Ílag á 3. stigi yrði leiðrétting á almennt umsömdu markaðsvirði (ekki bindandi) fyrir skiptasamning sem settur er saman með því að nota gögn sem eru ósannreynanleg með þeim hætti og má ekki með öðrum hætti staðfesta með sannreynanlegum markaðsgögnum.
- d) Skuldbinding vegna starfsemi sem leggja skal niður yfirtekin við sameiningu fyrirtækja Ílag á 3. stigi myndi verða núverandi mat með því að nota eigin gögn einingarinnar um framtíðarútsreymi handbærs fjár sem greitt verður til að uppfylla skuldbindinguna (þ.m.t. væntingar markaðsaðila um kostnað við að uppfylla skuldbindinguna og bæturnar sem markaðsaðili myndi krefjast fyrir að taka á sig skuldbindinguna um að hluta eignina í sundur) ef nægjanlega tiltækar upplýsingar gefa ekki til kynna að markaðsaðilar myndu nota ólíkar forsendur. Þetta 3. stigs ílag yrði notað við núvirðisáferð ásamt öðrum ílögum, t.d. fyrirliggjandi áhættulausum vöxtum eða lánleiðrétum áhættulausum vöxtum ef áhrif lánsfjárstöðu einingarinnar á gangvirði skuldarinnar endurspeglast í afvöxtunarsuðlinum frekar en mati á framtíðarútsreymi handbærs fjár.
- e) Fjárskapandi eining. Ílag á 3. stigi yrði fjárhagsspá (t.d. um sjóðstreymi eða rekstrarreikning) sem þróuð er með því að nota eigin gögn einingarinnar ef engar nægjanlega tiltækar upplýsingar gefa vísbendingar um að markaðsaðilar myndu nota ólíkar forsendur.

MAT Á GANGVIRÐI ÞEGAR UMFANG EÐA GRUNDVÖLLUR VIÐSKIPTA MEÐ EIGN EÐA SKULD HEFUR UMTALSVERT DREGIST SAMAN

B37 Umtalsverð minnkun á umfangi eða grundvelli viðskipta með eign eða skuld í tengslum við hefðbundna markaðsstarfsemi með eignina eða skuldina (eða svipaðar eignir eða skuldir) getur haft áhrif á gangvirði eignar eða skuldar. Eining skal meta mikilvægi og gildi þátta, eins og þeirra eftirfarandi, til að ákvarða á grundvelli tiltækra upplýsinga hvort umtalsverður samdráttur hafi orðið í umfangi eða grundvelli viðskipta með eignina eða skuldina:

- a) Ítíð hefur verið um nýleg viðskipti,

- b) verðskrá er ekki uppfærð með nýjum upplýsingum,
- c) verðskrár eru talsvert breytilegar annaðhvort yfir tíma eða meðal viðskiptavaka (t.d. á sumum miðlaramörkuðum),
- d) vísitölur sem áður höfðu mikla samsvörun við gangvirði eignarinnar eða skuldarinnar birtast nú án samsvarana við nýjustu vísbendingar um gangvirði viðkomandi eignar eða skuldar,
- e) umtalsverð aukning hefur orðið á tilætlaðri áhættuþóknun lausafjár, ávöxtun eða frammistöðuvísium (s.s. vanskilahlutfalli eða alvarleika taps) fyrir sannreynanleg viðskipti eða skráð verð í samamburði við mat einingarinnar á væntu sjóðstreymi, með tilliti til allra tiltækra markaðsgagna um útlánaáhættu og hættu á vanefndum fyrir eignina eða skuldina,
- f) mikið verðbíl er á kaup- og sölutilboði eða umtalsverð aukning á verðbíl kaup- og sölutilboðs,
- g) umtalsverður samdráttur er í starfsemi markaðar, eða slíkur markaður er ekki fyrir hendi, fyrir nýjar útgáfur (þ.e. frummarkaður) fyrir eignina eða skuldina eða svipaðar eignir eða skuldir,
- h) litlar upplýsingar eru aðgengilegar öllum (t.d. um viðskipti sem fara fram á eigendamarkaði).
- B38 Þörf er á frekari greiningu á viðskiptum eða skráðu verði ef eining kemst að þeirri niðurstöðu að umtalsverður samdráttur hafi orðið í umfangi eða grundvelli viðskipta með eignina eða skuldina í tengslum við hefðbundna markaðsstarfsemi fyrir eignina eða skuldina (eða svipaðar eignir eða skuldir). Samdráttur í umfangi eða grundvelli viðskipta einn og sér þarf ekki að gefa til kynna að verðið í viðskiptunum eða skráð verð standi ekki fyrir gangvirði eða að viðskipti á þeim markaði séu óeðlileg. Eining mun þurfa að leiðrétta viðskiptin eða skráðu verðin ef hún notar þessi verð á grundvelli mats á gangvirði og að þessi leiðrétting gæti verið umtalsverð fyrir gangvirðismatið í heild sinni, þrátt fyrir að hún ákvarði að viðskipti eða skráð verð standi ekki fyrir gangvirði (t.d. að hugsanlega gætu óeðlileg viðskipti hafa farið fram). Þar að auki gæti verið þörf á leiðréttingum við aðrar aðstæður (t.d. þegar verð fyrir svipaða eign krefst umtalsverðrar leiðréttingar til að gera hana sambærilega við eignina sem verið er að mæta eða þegar verðið er staðnað).
- B39 Þessi IFRS-staðall lýsir ekki aðferðaræðinni við að gera umtalsverðar leiðréttingar á viðskiptum eða skráðu verði. Sjá 61.–66. lið og liði B5–B11 fyrir umræðu um notkun virðismatsaðferða við mat á gangvirði. Eining skal, óháð því hvada virðismatsaðferð hún notar, telja með viðeigandi áhættuleiðréttingar, þ.m.t. áhættuþóknun sem endurspeglar fjárhæðina sem markaðsáðilar myndu krefjast sem jöfnunargreiðslu fyrir innbyggða óvissu í sjóðstreymi eignar eða skuldar (sjá lið B17). Matíð gæfi að öðru leyti ekki áreiðanlega mynd af gangvirði. Í sumum tilfellum gæti reynst eflit að ákvarða viðeigandi áhættuleiðréttingu. Erfiðleikastigið eitt og sér er þó ekki nægjanleg ástæða til að undanskilja áhættuleiðréttingu. Áhættuleiðréttingin skal endurspeglja eðlileg viðskipti á milli markaðsáðila á matsdegi við núverandi markaðsáðstæður.
- B40 Ef umtalsverður samdráttur er í umfangi eða grundvelli viðskipta með eignina eða skuldina gæti breyting á virðismatsaðferð eða notkun margra virðismatsaðferða verið viðeigandi (t.d. notkun markaðsáðferðar og núvirðisáðferðar). Eining skal huga hvort réttmætt sé að nota fleiri en eitt gangvirðismat þegar vægi gefur til kynna að gangvirði verði til af notkun margra virðismatsaðferða. Markmiðið er að ákvarða gildi innan þeirra marka sem helst standa fyrir gangvirði við núverandi markaðsáðstæður. Við mörk á gangvirðismati gætu verið vísbendingar um að frekari greiningar sé þörf.
- B41 Jafnvel þegar umtalsverður samdráttur hefur orðið á umfangi eða grundvelli viðskipta með eignina eða skuldina verður markmið gangvirðismats áfram hið sama. Gangvirði er verðið sem fengist með því að selja eign eða er greitt fyrir yfirferstu á skuld í eðlilegum viðskiptum (þ.e. hvorki þvinguð félagsslit né nauðungarsala) á milli markaðsáðila á matsdegi við núverandi markaðsáðstæður.
- B42 Áætlun á verðinu, sem markaðsáðilar myndu vilja ganga til viðskipta fyrir á matsdegi við núverandi markaðsáðstæður ef orðið hefði umtalsverður samdráttur á umfangi eða grundvelli viðskipta með eignina eða skuldina, fer eflir málsatvikum og aðstæðum á matsdegi og krefst mats. Áætlun einingar að halda eigninni eða gera hana upp eða með öðrum hætti uppfylla skuldbindinguna skiptir ekki máli við mat á gangvirði vegna þess að gangvirði er mat sem miðast við markaðinn, en ekki eininguna.

Auðkenning óeðlilegra viðskipta

B43 Ákvörðun um hvort viðskipti séu eðlileg (eða óeðlileg) er erfiðari ef orðið hefur umtalsverður sandráttur á umfangi eða grundvelli viðskipta með eignina eða skuldina í tengslum við hefðbundna markaðsstarfsemi með eignina eða skuldina (eða svipaðar eignir eða skuldir). Við slíkar aðstæður er óviðeigandi að komast að þeirri niðurstöðu að öll viðskipti á þeim markaði séu óeðlileg (þ.e. þvinguð félagsslit eða nauðungarsölu). Meðal aðstæðna, sem gætu gefið til kynna að viðskipti séu óeðlileg, eru eftirfarandi:

- a) viðeigandi sýnileiki var ekki á markaðnum um nokkurt skeið fyrir matsdag til að greiða fyrir eðlilegri og hefðbundinni markaðsstarfsemi vegna viðskipta sem fela í sér slíkar eignir eða skuldir við núverandi markaðsaðstæður,
- b) eðlilegt og hefðbundið markaðstímabil átti sér stað en seljandinn markaðssetti eignina eða skuldina fyrir stakan markaðsaðila,
- c) seljandinn er í eða nálægt gjaldþrota- eða skiptameðferð (þ.e. seljandinn er í nauðung),
- d) seljandinn þurfti að selja til að uppfylla eflirlitskröfur eða lagaskilyrði (þ.e. seljandinn var þvingaður),
- e) verðið í viðskiptunum er frávik í samanburði við önnur nýleg viðskipti með það sama eða sams konar eign eða skuld.

Eining skal meta aðstæðurnar til að ákvarða, í ljósi tiltækra vísbendinga, hvort viðskiptin séu eðlileg.

B44 Eining skal taka öll eftirfarandi atriði til athugunar við mat á gangvirkni eða við mat á áhættuþöknum markaðar:

- a) eining skal setja lítið, ef nokkuð, vægi (í samanburði við aðrar vísbendingar um gangvirkni) á þetta verð í viðskiptunum ef vísbendingamar gefa til kynna að viðskipti séu óeðlileg,
- b) eining skal taka tillit til þessa verðs í viðskiptunum ef vísbendingarnar gefa til kynna að viðskiptin séu eðlileg. Vægið sem lagt er á verðið í viðskiptunum, í samanburði við aðrar vísbendingar um gangvirkni, mun velta á málsatvikum og aðstæðum, svo sem eftirfarandi:
 - i. umfangi viðskiptanna,
 - ii. sambærileika viðskiptanna við eignir eða skuldir sem metnar eru,
 - iii. nálægð viðskiptanna við matsdaginn,
- c) einingin skal taka tillit til verðsins í viðskiptunum ef hún býr ekki yfir nægum upplýsingum til að komast að niðurstöðu um hvort viðskipti séu eðlileg. Viðskiptaverð þetta gæti þó ekki gefið glöggga mynd af gangvirkni (þ.e. verðið í viðskiptunum er ekki endilega eini eða aðalgrunnurinn við mat á gangvirkni eða mat á áhættuþöknum markaðar). Þegar eining býr ekki yfir nægum upplýsingum til að komast að niðurstöðu um hvort tiltekin viðskipti séu eðlileg skal einingin leggja minna vægi á þau viðskipti í samanburði við önnur viðskipti sem hafa reynt vera eðlileg.

Eining þarf ekki að auka viðleitni sína ítarlega til að ákvarða hvort viðskipti séu eðlileg, en hún skal ekki horfa framhjá nægjanlega tiltækum upplýsingum. Þegar eining er aðili að viðskiptum er gert ráð fyrir að hún búi yfir fullnægjandi upplýsingum til að komast að niðurstöðu um hvort viðskiptin séu eðlileg.

Notkun á skráðu verði sem þriðju aðilar velta

B45 Þessi IFRS-staðal útlókar ekki að notað sé skráð verð sem þriðju aðilar veita, svo sem markaðsverðsjónusta eða miðlarar, ef einingin hefur ákvarðað að skráð verð, sem aðilar þessir veita, sé þróað í samræmi við þennan IFRS-stadal.

- B46 Einingin skal meta hvort skráð verð, sem þriðju aðilar gáfu upp, hafi fengist með því að nota núverandi upplýsingar sem endurspegla eðlileg viðskipti eða virðismatsaðferð sem endurspeglar forsendur markaðsaðila (þ.m.t. áhættuforsendur), ef umtalsverður samdráttur hefur orðið á umfangi eða grundvelli viðskipta með eignina eða skuldina. Eining leggur minna vægi (í samanburði við aðrar vísbendingar um gangvirði sem endurspeglar árangur viðskipta) á skráningu verðs sem endurspeglar ekki árangur viðskiptanna þegar skráð verð er vegið sem flag við gangvirðismat.
- B47 Þar að auki skal taka tillit til eðlis skráningar (t.d. hvort skráð verð sé leiðbeinandi eða bindandi tilboð) þegar tiltækar vísbendingar eru vegnar, þar sem leggja skal meira vægi á skráð verð frá þriðju aðilum ef þau standa fyrir bindandi tilboð.

Viðbætur C

Gildistökudagur og bráðabirgðnaðkvæði

Viðbætur þessi er óaðskiljanlegur hluti af IFRS-staðlinum og hefur sama gildi og aðrir hlutar hans.

- C1 Eining skal beita þessum IFRS-staðli fyrir árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2013 eða síðar. Heimilt er að beita túlkuninni fyrir. Eining skal greina frá því ef hún beitir þessum IFRS-staðli að því er varðar fyrra tímabil.
- C2 Beita skal þessum IFRS-staðli framvirkir frá og með upphafi árlega tímabilsins þar sem honum var upphaflega beitt.
- C3 Birtingarkröftu þessa IFRS-staðals þarf ekki að beita á samánburðarupplýsingar sem veittar eru fyrir tímabil áður en IFRS-staðlinum er upphaflega beitt.

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 13. Eining skal beita þessum breytingum að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2013 eða síðar. Ef eining beitir IFRS-staðli 13 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.

BREYTINGAR Á SKILGREININGU

- D1 Í IFRS-stöðlum 1, 3–5 og 9 (gefnum út í október 2010) komi eftirfarandi í stað skilgreiningarinnar á gangvirði:
- Gangvirði er verðið sem fengist með því að selja eign eða greiða fyrir yfirferstu á skuld í venjulegum viðskiptum á milli markaðsaðila á matsdegi. (Sjá IFRS-staðal 13.)

Í IAS-stöðlum 2, 16, 18–21, 32 og 40 komi eftirfarandi í stað skilgreiningarinnar á gangvirði:

Gangvirði er verðið sem fengist með því að selja eign eða greiða fyrir yfirferstu á skuld í venjulegum viðskiptum á milli markaðsaðila á matsdegi. (Sjá IFRS-staðal 13, gangvirðismat.)

IFRS-staðal 1 *innleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaða* (með áorðnum breytingum frá september 2010)

- D2 Ákvæði 19. liðar falla brott.
- D3 Lið 39J er bætt við sem hér segir:
- 39J IFRS-staðal 13, gangvirðismat, gefinn út í maí 2011, felldi brott 19. lið, breytti skilgreiningu gangvirðis í viðbæti A og breytti liðum D15 og D20. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 13.
- D4 Liðum D15 og D20 er breytt sem hér segir:
- D15 Ef notandi sem beitir alþjóðlegum reikningsskilastaði í fyrsta sinn, metur slíka fjárfestingu á kostnaðarverði í samræmi við IAS-staðal 27 skal hann meta þá fjárfestingu í samræmi við eina af eftirfarandi fjárhæðum í aðgreindum upplýsingareikningi samkvæmt alþjóðlegum reikningsskilastaði (IFRS):

...

b) áætlaðan kostnað. Áætlaður kostnaður slíkrar fjárfestingar skal vera:

i. gangvirði þann dag sem einingin skiptir yfir í alþjóðlegan reikningsskilastaðal í aðgreindum reikningsskilum sínum eða

...

D20 Þrátt fyrir kröfur í 7. og 9. lið má eining beita kröfunum í a-lið liðar AG76 í IAS-staðli 39 með annari hvorri eftirfarandi aðferða:

...

IFRS-staðall 2 *Eignarhlutatengd greiðsla*

D5 Lið 6A er bætt við sem hér segir:

6A Í þessum IFRS-staðli er hugtakið „gangvirði“ notað að sumu leyti með öðrum hætti en skilgreining þess segir til um í IFRS-staðli 13, gangvirðismat. Því þarf eining að meta gangvirði í samræmi við þennan IFRS-staðal, ekki IFRS-staðal 13, þegar hún beitir IFRS-staðli 2.

IFRS-staðall 3 *Sameining fyrirtækja*

D6 Ákvæðum 20., 29., 33. og 47. liðar er breytt sem hér segir:

20 Í ákvæðum 24.-31. liðar eru tilgreindar þær tegundir aðgreinanlegra eigna og skulda sem fela í sér atriði þar sem þessi alþjóðlegi reikningsskilastadall veitir tákmarkaðar undantekningar frá matsreglunni.

29 Yfirtökuaðili skal meta virði endurkeyptra réttinda, sem færð eru sem ófnislegar eignir, á grundvelli efnisstandandi samningsskilmála tengdra samninga án tillits til þess hvort markaðsaðilar myndu hafa í huga mögulega endurnýjun á samningum við mat á gangvirði þeirra. Ákvæði liða B35 og B36 eru leiðbeinandi um viðeigandi beitingu.

33 ... Til að ákvarða fjárhæð viðskiptavildar við sameiningu fyrirtækja þegar ekkert endurgjald er greitt, skal yfirtökuaðili nota gangvirði á hlut yfirtökuadila í yfirtækna aðilanum á yfirtökudegi í stað gangvirðis greidds endurgjalds á yfirtökudegi (i.-liður a-liðar 32. liðar). ...

47 ... Til dæmis er sala eignar til þriðja aðila stuttu eftir yfirtökudag fyrir fjárhæð sem er talsvert frábrugðin bráðabirgðagangvirði, sem metin var á þeim degi, líkleg til að gefa til kynna að bráðabirgðafjárhæðin hafi verið röng, nema hægt sé að tilgreina atburð sem hafi átt sér stað og breytt gangvirðinu.

D7 Lið 64F er bætt við sem hér segir:

64F IFRS-staðall 13, gangvirðismat, gefinn út í maí 2011, breytti 20., 29., 33. og 47. lið, breytti skilgreiningu gangvirðis í viðbæti A og breytti liðum B22, B40, B43–B46, B49 og B64. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 13.

D8 Í viðbæti B er liðum B22 og B40, B43–B46, B49 og B64 breytt sem hér segir:

B22 Vegna þess að samstæðureikningsskilin eru framhald á reikningsskilum lögákvæðna dótturfélagsins, að undanskilinni fjármagnsuppyggingu þess, þá endurspeglar samstæðureikningsskilin:

...

d) þá fjárhæð sem færð er sem útgefin hlutdeild í eigin fé í samstæðureikningsskilum og ákvörðuð með því að bæta úngefinni hlutdeild lögákvæðna dótturfélagsins (reikningshaldslegs yfirtökuadila), sem var gefin út rétt fyrir sameiningu fyrirtækjanna, við gangvirði lögákvæðna móðurfélagsins (reikningshaldslega yfirtækisins aðila). Sú ...

...

B40 Viðmiðanir fyrir aðgreinanleika ákvarða hvort ófnisleg eign er færð aðskilin frá viðskiptavild. Þó er með viðmiðuninni hvorki unnt að veita leiðbeiningar um mat á gangvirði ófnislegrar eignar né takmarka þær forsendur sem stuðst er við þegar gangvirði ófnislegrar eignar er metið. Yfirtökuaðili skal t.d. taka tillit til forsendna sem markaðsaðili skal taka til athugunar við verðlagningu á ófnislegri eign, s.s. ventingar um endurnýjun samninga í framtíðinni, við mat á gangvirði. ...

- B43 Yfirtökuadili getur ætlað sér að nota ekki keypta eign sem er ekki fjáreign með virkum hætti til að vernda samkeppnisstöðu sína, eða af öðrum ástæðum, eða að hann ætli ekki að nota eignina í samræmi við mestu og bestu notkun. Það gæti til dæmis átt við um óefnislega rannsóknar- og þróunareign sem yfirtökuadilinn eignaðist og hefur í hyggju að nota í varnarskyni með því að hindra að aðrir geti notað hana. Samt sem áður skal yfirtökuadilinn meta gangvirði eignar sem er ekki fjáreign með því að skrá mestu og bestu notkun af hálfu markaðsaðilanna í samræmi við viðeigandi matsforsendu, bæði upphaflega og við mat á gangvirði að frádregnum ráðstöfunarkostnaði fyrir stöðari virðisrýrnunarþrófun.
- B44 Samkvæmt þessum IFRS-staðli er yfirtökuadila heimilt að meta hlut sem ekki er ráðandi í yfirteknunum aðila á gangvirði á yfirtökudegi. Stundum getur yfirtökuadili metið gangvirði hlutar sem ekki er ráðandi á yfirtökudegi á grundvelli skráðs verðs fyrir hlutabréf (þ.e. sem yfirtökuadili á ekki) á virkum markaði. Í öðrum tilvikum liggur þó skráð verð á virkum markaði fyrir hlutabréf ekki fyrir. Í þeim tilvikum mætur yfirtökuadili gangvirði hluta, sem ekki eru ráðandi, með öðrum virðismatsaðferðum.
- B45 Gangvirði hvers hlutar yfirtökuadila í yfirteknunum aðila og hlutar, sem ekki er ráðandi, kann að vera mismunandi. Líklegt er að helsti munurinn sé að yfirverð vegna þess að ráðandi hlutur er innifalinn í gangvirði hvers hlutar yfirtökuadila í yfirteknunum aðila, eða hið gagnstæða, afsláttur vegna vöntunar á yfirráðum (einnig nefnt afföll á hlutum sem eru ekki ráðandi) í gangvirði hvers hlutar í þeim hluta sem ekki er ráðandi ef markaðsaðilar myndu ekki taka tillit til slíkra yfirverða eða affalla við verðlagningu á hlutum sem eru ekki ráðandi.
- B46 Við sameiningu fyrirtækja, sem næst fram án yfirfærslu endurgjalds, skal yfirtökuadili skipta gangvirði á hlut sínum í yfirteknunum aðilanum á yfirtökudegi út fyrir gangvirði yfirfærðs endurgjalds á yfirtökudegi til að meta viðskiptavild eða hagnad á hagstæðum kaupum (sjá 32.-34. lið).
- B49 Gangvirðismat á gagnkvæmri einingu skal fela í sér þær forsendur sem markaðsaðilar leggja til grundvallar um ávinning félagsaðila í framtíðinni sem og allar aðrar forsendur sem skipta máli og markaðsaðilar leggja til grundvallar sameiginlegu einingunni. Nota má t.d. núvirðisáðferð til að meta gangvirði sameiginlegrar einingar. Sjóðstreymi, sem notað er sem flag í líkanið, skal byggjast á væntu sjóðstreymi gagnkvæmu einingarinnar, sem er líkleg til að endurspeglar niðurfærslu vegna hagstæðra kjara félagsaðila, svo sem lægra verð á vörum og þjónustu.
- B64 Til að uppfylla markmið 59. liðar skal yfirtökuadili veita eftirfarandi upplýsingar um hverja sameiningu fyrirtækja sem komið var til leiðar á tímabilinu:
- ...
- f) gangvirði alls yfirfærðs endurgjalds og gangvirði allra helstu tegunda endurgjalds á yfirtökudegi, s.s.:
- ...
- iv. eiginfjárlutdeild yfirtökuadila, þ.m.t. fjöldi útgefinna eða útgefanlegra gerninga eða hlutabréfa og aðferðin sem notuð er til að meta gangvirði þeirra gerninga eða hlutabréfa.
- ...
- o) fyrir hverja sameiningu fyrirtækja, þar sem yfirtökuadili á minna en 100 prósent eiginfjárlutdeildar í yfirteknunum aðila á yfirtökudegi:
- ...
- ii. fyrir hvern hlut, sem ekki er ráðandi í yfirteknunum aðila, sem metinn er á gangvirði, virðismatsaðferðirnar og umtalsverðu líögín sem notuð eru til að meta það gildi.
- ...

IFRS-staðall 4 *Vátryggisgæmslingar*

D9 Lið 41E er bætt við sem hér segir:

- 41E IFRS-staðall 13, gangvirðismat, gefinn út í maí 2011, breytti skilgreiningu gangvirðis í viðbæti A. Eining skal beita þeirri breytingu við beitingu IFRS-staðals 13.

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

D10 Lið 44H er bætt við sem hér segir:

- 44H IFRS-staðall 13, gangvirðismat, gefinn út í maí 2011, breytti skilgreiningu gangvirðis í viðbæti A. Eining skal beita þeirri breytingu við beitingu IFRS-staðals 13.

IFRS-staðall 7 Fjármálagerningar: upplýsingagjöf (með áorðnum breytingum frá október 2009)

D11 [Á ekki við kröfur]

D12 Ákvæðum 3. liðar er breytt sem hér segir:

- 3 Allar einingar skulu beita þessum IFRS-staðli á allar gerðir fjármálagerninga nema um sé að ræða:
- a) ... í þeim tilvikum skulu einingar beita kröfum þessa IFRS-staðals og IFRS-staðals 13, gangvirðismat, á hlutina sem metnir eru á gangvirði. ...

...

D13 Liðir 27–27B falla brott.

D14 Ákvæðum 28. liðar er breytt sem hér segir:

- 28 Í sumum tilfellum færir eining ekki hagnad eða tap í upphafsfræslu fjáreignar eða fjárskuldar vegna þess að gangvirðið kemur hvorki fram í skráðu verði á virkum markaði með sambærilega eign eða skuld (þ.e. l. stígs ílag) né sé það byggt á virðismatsaðferð sem notar aðeins gögn frá sannreynanlegum mörkuðum (sjá lið AG76 í IAS-staðli 39). Í þeim tilvikum upplýsir einingin eftirfarandi fyrir hvern flokk fjáreigna eða fjárskuldbindinga:

- a) reikningsskilaaðferð sinni við að færa mun í rekstrarreikning á milli gangvirðis við upphafsfræslu og verðið í viðskiptunum til að endurspegla breytingu á þáttum (þ.m.t. tímaþáttur) sem markaðsaðilar myndu taka tillit til við verðákvörðun á eign eða skuld (sjá lið AG76b í IAS-staðli 39),

...

- c) ástæðu þess að einingin komst að þeirri niðurstöðu að verðið í viðskiptunum væri ekki besta vísbindingin um gangvirði, þ.m.t. lýsing á vísbindingunni sem styður gangvirðið.

D15 Ákvæðum 29. liðar er breytt sem hér segir:

- 29 Ekki þarf að greina frá gangvirði:

...

- b) fyrir fjárfestingu í eiginfjárgerningum, sem eru ekki á skráðu markaðsverði á virkum markaði fyrir sambærilegan gerning (þ.e. l. stígs ílag), eða afleiður, sem tengjast slíkum eiginfjárgerningum, sem eru metnir á kostnaðarverði í samræmi við IAS-staðal 39, vegna þess að ekki er unnt að öðrum kosti að meta gangvirði hennar með áreiðanlegum hætti, eða

...

D16 Lið 44P er bætt við sem hér segir:

- 44P IFRS-staðall 13, gefinn út í maí 2011, breytti liðum 3, 28, 29, B4 og B26 og viðbæti A og felldi brott liði 27–27B. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 13.

D17 Í viðbæti A er skilgreiningunni á annarri verðáætta breytt sem hér segir:

Önnur verðáætta Sú áætla að gangvirði eða framtíðarsjóðstreymi fjármálagernings sveiflist vegna breytinga á markaðsverði (annarra en breytinga sem verða til vegna vaxtaáættu eða gjaldmiðilsáhattu) hvort sem þær breytingar eru af völdum þátta sem eiga sérstaklega við þeman eina fjármálagerning eða útgefanda hans eða þátta sem hafa áhrif á alla sambærilega fjármálagerninga sem verslað er með á markaðnum.

IFRS-staðall 9 *Fjármálagerningar* (gefinn út í nóvember 2009)

D18 Lið 5.1.1 er breytt sem hér segir:

- 5.1.1 Við upphafsferlu skal eining meta fjáreign á gangvirði hennar að viðbættum, í tilfalli fjáreignar sem er ekki á gangvirði í gegnum rekstrarreikning, viðskiptakostnaði sem rekja má beint til yfirtöku fjáreignarinnar með heinum hætti.

D19 Liður 5.1.1A bætist við sem hér segir:

- 5.1.1A Einingin skal þó beita lið B5.1 og lið AG76 í IAS-staðli 39 ef gangvirði fjáreignarinnar við upphafsferlu er frábrugðið verðinu í viðskiptunum.

D20 Liðum 5.2.1, 5.3.2, 8.2.5 og 8.2.11 er breytt sem hér segir:

- 5.2.1 Einingin skal, að upphafsferlunni lokinni, meta fjáreign í samræmi við liði 4.1–4.5 á gangvirði eða afskrifðu kostnaðarverði.
- 5.3.2 Gangvirði fjáreignarinnar er metið á endurflokkunardegi ef einingin endurflokkar fjáreign, í samræmi við lið 4.9, til að hún verði metin á gangvirði. Hagnaður eða tap sem hlýst af mismun á milli fyrri bókfærðs verðs og gangvirðis er fært í rekstrarreikning.
- 8.2.5 Ef eining metur blandaðan samning á gangvirði í samræmi við lið 4.4 eða lið 4.5, en gangvirði blandaða samningsins hefur ekki verið metið á sambærilegum reikningsskilatímabilum skal gangvirði blandaða samningsins á sambærilegum reikningsskilatímabilum vera summa af gangvirði hlutanna (þ.e. óafleidds hysils og innbyggðrar afleiðu) við lok sérhvers sambærilegs reikningsskilatímabils.
- 8.2.11 Hafi eining áður fært fjárfestingu í eiginfjárgerningi sem hefur ekki skráð verð á virkum markaði með sambærilegan gerning (þ.e. l. stígs ílag) (eða afleiða sem er tengd við, og verður að vera gerð upp með afhendingu slíks eiginfjárgernings) á kostnaðarverði í samræmi við IAS-staðal 39, skal hún meta þann gerning á gangvirði á dagsetningu upphaflegrar beitingar. ...

D21 Liður 8.1.3 bætist við sem hér segir:

- 8.1.3 IFRS-staðall 13, gangvirðismat, gefinn út í maí 2011, breytti liðum 5.1.1, 5.2.1, 5.3.2, 8.2.5, 8.2.11, B5.1, B5.4, B5.5, B5.7, C8, C20, C22, C27 og C28 og bætti við lið 5.1.1A. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 13.

D22 Í viðbæti A er inngangstexti breytt sem hér segir:

Eftirfarandi hugtök eru skilgreind í 11. lið í IAS-staðli 32, fjármálagerningar: framsetning, 9. lið í IAS-staðli 39 eða viðbæti A við IFRS-staðal 13 eru notuð í þessum IFRS-staðli í skilningi þeim sem tilgreindur er í IAS-staðli 32, IAS-staðli 39 eða IFRS-staðli 13: ...

D23 Í lið B5.1 í viðbæti B er fyrirsögninni ofan við lið B5.5 og liðum B5.5 og B5.7 breytt sem hér segir:

B5.1 Gangvirði fjáreignar við upphaflega færslu er yfirleitt viðskiptaverðið (þ.e. gangvirði endurgjaldsins sem látið er af hendi eða tekið við, sjá cinnig IFRS-staðal 13 og lið AG76 í IAS-staðli 39). Ef hluti endurgjaldsins, sem látið er af hendi, er fyrir eitthvað annað en fjármálagerninginn skal einingin meta gangvirði fjármálagerningsins. Ef t.d. er unnt að meta gangvirði láns eða viðskiptakröfu til langs tíma, sem ber enga vexti, sem núvirði allra greiðslna í handbæru fí sem tekið verður við í framtíðinni, afvöxtuðu með því að nota gildandi markaðsvexti á sambærilegum gerningum (sambærilegum að því er varðar gjaldmiðil, skilmála, vaxtagund og aðra þætti) með sambærilegt lánsþæfismat. Allar viðbótarfjárhæðir, sem eru lánaðar, eru kostnaður eða tekjulækkun nema þær uppfylli kröfur um færslu sem annars konar eign.

Fjárfestingar í eiginfjárgerningum (og samningar um þessar fjárfestingar)

B5.5 ... Sú gæti verið raunin ef ekki eru tiltækar nægjanlegar nýlegar upplýsingar til að meta gangvirði, eða ef til greina kemur ýmiskonar gangvirðismat og kostnaður stendur fyrir besta matið á gangvirði innan þeirra marka.

B5.7 ... Í slíkum tilvikum verður einingin að meta gangvirði.

D24 Í lið C8 í viðbæti C er breytingunum á 29. lið í IFRS-staðli 7, fjármálagerningar: upplýsingagjöf, breytt sem hér segir:

29 Ekki þarf að greina frá gangvirði:

...

b) fyrir afleiður sem tengjast fjárfestingum í eiginfjárgerningum, sem eru ekki á skráðu verði á virkum markaði fyrir eins gerning (þ.e. 1. stigs ílag) sem er metinn á kostnaðarverði í samræmi við IAS-staðal 39, fjármálagerningar: færsla og mat, vegna þess að ekki er unnt að meta gangvirði þeirra með áreiðanlegum hætti, eða

...

D25 Í lið C20 er breytingunum á 1. undirlið í IAS-staðli 28, fjárfestingar í hlutdeildarfélagum, breytt sem hér segir:

1 Þessum staðli skal beita við færslu fjárfestinga í hlutdeildarfélagum. Þessum staðli skal þó ekki beita við fjárfestingar í hlutdeildarfélagum sem eru:

a) áhættufjármagnsfélaga eða

b) verðbréfasjóða, fjárhaldssjóða eða sambærilegra eininga, þ.m.t. fjárfestingartengdir tryggingasjóðir;

sem eru metnir á gangvirði í gegnum rekstrarreikning í samræmi við IFRS-staðal 9, fjármálagerningar og IAS-staðal 39, fjármálagerningar: færsla og mat. Eining sem hefur slíka fjárfestingu undir höndum skal birta upplýsingarnar sem krafist er í f-lið 37. liðar.

D26 Í lið C22 er breytingunum á 1. lið í IAS-staðli 31, hlutdeild í samrekstri, breytt sem hér segir:

1 Staðlinum skal beita við færslu hlutdeildar í samrekstri og þegar skýrt er frá eignum, skuldum, tekjum og gjöldum sem tilheyra samrekstri í reikningsskilum samrekstraradila og fjárfesta, óháð uppbyggingu eða gerð samrekstrar. Það á þó ekki við um hlutdeild samrekstraradila í einingum sem líta sameiginlegri stjórn í eigu:

a) áhættufjármagnsfélaga eða

- b) verðbréfasjóða, fjárhaldssjóða eða sambærilegra eininga, þ.m.t. fjárfestingartengdir tryggingasjóðir;

sem eru metnir á gangvirdi í gegnum rekstrarreikning í samræmi við IFRS-staðal 9, fjármálagerningar og IAS-staðal 39, fjármálagerningar: færsla og mat. Samrekravæðili, sem á þess háttar hlutdeild í félagi, skal birta upplýsingarnar sem gerð er krufa um í 55. og 56. lið.

D27 Í lið C27 er breytingumum við 9., 13. og 88. lið IAS-staðals 39, fjármálagerningar: færsla og mat, breytt sem hér segir:

9 ...

Rétt er að benda á að í IFRS-staðli 13, gangvirdismat, eru settar fram kröfurnar um mat á gangvirdi fjárskuldar, hvort sem hún er tilgreind eða ekki, eða gangvirdi hennar er gefið upp.

...

13 Ef eining getur ekki metið gangvirdi innbyggðrar afleiðu með áreiðanlegum hætti á grundvelli skilmála hennar og skilyrða er gangvirdi innbyggðu afleiðunnar mismunurinn á gangvirdi blandaða gerningsins og gangvirdi hýsilsumningsins. Ef einingin getur ekki metið gangvirdi innbyggðu afleiðunnar með því að nota þessa aðferð gildir 12. liður og blandaði (samtengdi) samningurinn er tilgreindur á gangvirdi í gegnum rekstrarreikning.

88 Áhættuvarnartengsl uppfylla skilyrði um áhættuvarnarreikningsskil skv. 89.–102. lið þá og því aðeins að öll eftirfarandi skilyrði séu uppfyllt:

...

- d) unnt er að meta skilyrknir áhættuvarnarinnar með áreiðanlegum hætti, þ.e. unnt er að meta með áreiðanlegum hætti gangvirdi eða sjóðstreymi varða liðarins, sem rekja má til áhættunnar sem varid er gegn, og gangvirdi áhættuvarnargerningsins.

...

D28 Í lið C28 er breytingumum við liði AG64, AG80, AG81 og AG96 í IAS-staðli 39 breytt sem hér segir:

AG64 Gangvirdi fjárskuldar við upphaflega færslu er yfirlitt viðskiptaverðið (þ.e. gangvirdi endurgjaldsins sem er tekið við, sjá einnig lið AG76 og IFRS-staðal 13). Ef hluti endurgjaldsins, sem látið er af hendi eða móttakið, er fyrir eitthvað annað en fjárskuldina skal eining meta gangvirdi fjárskuldarinnar.

AG80 Gangvirdi afleiða sem tengdar eru við, og þurfa að vera greiddar við afhendingu eiginfjárgerninga sem hafa ekki skráð verð á virkum markaði fyrir sambærilega gerninga (þ.e. 1. stigs ílag) (sjá a-lið 47. liðar) er metið með áreiðanlegum hætti, ef a) ekki er umtalsverður breytileiki innan marka viðeigandi gangvirdismata fyrir þann gerning, eða b) unnt er að meta með skynsamlegum hætti líkindi mats innan þeirra marka og nota þau til að meta gangvirdi.

AG81 Til eru margs konar aðstæður þar sem breytileiki á bili skynsamlegs mats á gangvirdi afleiða sem tengdar eru, og þurfa að vera greiddar með, afhendingu eiginfjárgerninga sem hafa ekki skráð verð á virkum markaði fyrir sambærilegan gerning (þ.e. 1. stigs ílag) (sjá a-lið 47. liðar), er ekki líklegur til að vera verulegur. Að öllu jöfnu er mögulegt að meta gangvirdi slíkrar afleiðu sem eining hefur fengið frá utanaðkomandi aðila. Ef bilið, sem skynsamlegt mat á gangvirdi liggur á, er verulegt og ekki er unnt að meta líkindin á mismunandi mati með skynsamlegum hætti er þó útilokað fyrir eininguna að meta gerninginn á gangvirdi.

- AG96 Afleiðu sem er tengd, sem þarf að gera upp með afhendingu eiginfjárgerninga sem hafa ekki skráð verð á virkum markaði fyrir sambærilegan gerning (þ.e. I. stigs ílag) og er ekki færð á gangvirði vegna þess að gangvirði hennar getur ekki á aðra vega verið metið með áreiðanlegum hætti (sjá a-lið 47. liðar), er ekki hægt að tilgreina sem áhættuvarnargerning.

IFRS-staðal 9 *Fjármálagerningar* (gefinn út í október 2010)

D29 [Á ekki við kröfur]

D30 Liðum 3.2.14, 4.3.7 og 5.1.1 er breytt sem hér segir:

- 3.2.14 Þegar eining skiptir fyrra bókfærðu verði stærri fjáreignar milli hlutans, sem er haldið áfram að færa, og hlutans, sem er afskráður, þarf að ákvarða gangvirði þess hlutar sem haldið er áfram að meta. Þegar einingin hefur áður fengið við sölu hluta, sem eru sambærilegir við þann hluta sem haldið er áfram að færa, eða markaðsviðskipti eiga sér stað með slíka hluta, er nýlegt verð raunverulegra viðskipta besta mat á gangvirði hans. ...
- 4.3.7 Ef eining getur ekki metið gangvirði innbyggðrar afleiðu með áreiðanlegum hætti á grundvelli skilmála hennar og skilyrða er gangvirði innbyggðu afleiðunnar mismunurinn á gangvirði blandaða samningsins og gangvirði hýsilssamningsins. Ef einingin getur ekki metið gangvirði innbyggðu afleiðunnar með því að nota þessa aðferð gildir liður 4.3.6 gildir og blandaði samningurinn er tilgreindur á gangvirði í gegnum rekstrarreikning.
- 5.1.1 Við upphaflega færslu skal eining meta fjáreign eða fjárskuld á gangvirði hennar að viðbættum eða frádrögnum viðskiptakostnaði, ef um er að ræða fjáreign eða fjárskuld sem ekki er á gangvirði í gegnum rekstrarreikning, sem tengist yfirtöku eða útgáfu fjáreignar eða fjárskuldar með heinum hætti.

D31 Liður 5.1.1A bætist við sem hér segir:

- 5.1.1A Eining skal þó hefta lið B5.1.2A af gangvirði fjáreignarinnar eða fjárskuldarinnar við upphafs færslu er frábrugðið verðinu í viðskiptunum.

D32 Lið 5.2.1 er breytt sem hér segir:

- 5.2.1 Eftir upphaflega færslu skal eining meta fjáreign í samræmi við liði 4.1.1–4.1.5 á gangvirði eða á afskrifuðu kostnaðarverði (sjá 9. lið og liði AG5–AG8 í IAS-staðli 39).

D33 Fyrirsögnin á undan lið 5.4.1 og liðir 5.4.1–5.4.3 falla brott.

D34 Liðum 5.6.2, 7.2.5, 7.2.11 og 7.2.12 er breytt sem hér segir:

- 5.6.2 Ef eining endurflokkar fjáreign, í samræmi við lið 4.4.1, til að hún verði metin á gangvirði er gangvirði fjáreignarinnar metið á endurflokkunarlegi. Hagnaður eða tap sem hlýst af mismun á milli fyrra bókfærðs verðs og gangvirðis er fært í rekstrarreikning.
- 7.2.5 Ef eining metur blandaðan samning á gangvirði í samræmi við lið 4.1.4 eða lið 4.1.5 en gangvirði blandaða samningsins hefur ekki verið metið á sambærilegum reikningskilatímabilum, skal gangvirði blandaða samningsins á sambærilegum reikningskilatímabilum vera summa gangvirðis hlutanna (þ.e. hýsilssamnings sem er ekki afleiða og innbyggðrar afleiðu) við lok hvers sambærilegs reikningskilatímabils.
- 7.2.11 Hafi eining áður fært fjárfestingu í eiginfjárgerningi sem hefur ekki skráð verð á virkum markaði með sambærilegan gerning (þ.e. I. stigs ílag) (eða afleiða eign sem er tengd við, og verður að vera gerð upp með afhendingu slíks eiginfjárgernings) á kostnaðarverði í samræmi við IAS-staðal 39, skal hún meta þann gerning á gangvirði á dagsetningu upphaflegrar beitingar. ...

- 7.2.12 Hafi eining áður fært afleiðuskuld sem er tengd við, og þarf að greiða með, afhendingu eiginfjárgærnings sem hefur ekki skráð verð á virkum markaði fyrir sambærilegan gerning (þ.e. 1. stigs ílag) á kostnaðarverði í samræmi við IAS-staðal 39), meta þá afleiðuskuld á gangvirði á dagsetningu upphafsnotkunar. ...

D35 Liður 7.1.3 bætist við sem hér segir:

- 7.1.3 IFRS-staðall 13, gangvirðismat, gefinn út í maí 2011, breytti liðum 3.2.14, 4.3.7, 5.1.1, 5.2.1, 5.4.1, 5.6.2, 7.2.5, 7.2.11 og 7.2.12, breytti skilgreiningu gangvirðis í viðbæti A, breytti liðum B3.2.11, B3.2.17, B5.1.1, B5.2.2, B5.4.8, B5.4.14, B5.4.16, B5.7.20, C3, C11, C26, C28, C30, C49 og C53, felldi brott liði 5.4.2, B5.4.1–B5.4.13 og bætti við liðum 5.1.1A, B5.1.2.A og B5.2.2A. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 13.

D36 Í viðbæti B er liðum B3.2.11, B3.2.17, B5.1.1 og B5.2.2 breytt sem hér segir:

- B3.2.11 Við mat á gangvirði hlutans, sem haldið er áfram að færa og hlutans sem er afskráður við beitingu liðar 3.2.13 notar eining gangvirðismatskröfumur í IFRS-staðli 13, til viðbótar við lið 3.2.14.
- B3.2.17 Í þessum lið er skýrd beiting aðferðar áframhaldandi aðildar þegar áframhaldandi aðild einingar felst í hluta fjáreignar.

Gerum ráð fyrir því að eining hafi lánasafn sem hægt er að greiða fyrir fram ... Gangvirði lánanna á viðskiptadegi er 10 100 GE og gangvirði aukaáhættuálags, sem nemur 0,5% er 40 GE.			
...			
Einingin reiknar ágóða eða tap á söluhluta af 90% hlut af sjóðstreymi. Ef gert er ráð fyrir að sérstakt gangvirði 90% hlutans, sem er yfirferður, og 10% hlutans, sem haldið er eftir, sé ekki tiltækt á yfirfersludegi, skiptir einingin bókferðu verði eignarinnar í samræmi við lið 3.2.14 á eftirfarandi hátt:			
	<i>Gangvirði</i>	<i>Hlutfall</i>	<i>Úthlutað bókferi verð</i>
Yfirferður hluti	9.090	90 %	9.000
Hluti sem haldið er eftir	1.010	10 %	1.000
Samtals	10.100		10.000
...			

- B5.1.1 Gangvirði fjármálagernings við upphaflega færslu er yfirleitt viðskiptaverðið (þ.e. gangvirði endurgjaldsins sem látið er af hendi eða tekið við, sjá einnig lið B5.1.2A og IFRS-staðal 13). Ef hluti endurgjaldsins, sem látið er af hendi eða mótttekið, er fyrir eitthvað annað en fjármálagerninginn, skal eining meta gangvirði fjármálagerningsins. Ef t.d. er unnt að meta gangvirði láns eða viðskiptakröfu til langs tíma, sem ber enga vexti, sem núvirði allra greiðslna í handbæru fé sem tekið verður við í framtíðinni, afvöxtuðu með því að nota gildandi markaðsvexti á sambærilegum gerningum (sambærilegum að því er varðar gjaldmiðil, skilmála, vaxtategund og aðra þætti) með sambærilegt lánshæfismat. Allar viðbótarfjárhæðir, sem eru lánaðar, eru kostnaður eða tekjulækkun nema þær uppfylli kröfur um færslu sem annars konar eign.

D37 Liðum B5.1.2A og B5.2.2A er bætt við sem hér segir:

- B5.1.2A Viðskiptaverðið (þ.e. gangvirði endurgjaldsins sem látið er af hendi eða tekið við, sjá einnig IFRS-staðal 13) er yfirleitt besta vísbendingin um gangvirði fjármálagernings við upphaflega færslu. Ákvarði eining að gangvirðið við upphafsferð sé frábrugðið viðskiptaverðinu, eins og greint er frá því í lið 5.1.1A, skal einingin færa gerninginn á þeim degi með eftirfarandi hætti:

- a) við matið sem krafist er í lið 5.1.1, ef gangvirði þetta er fengið af skráðu verði á virkum markaði fyrir sambærilega eign eða skuld (þ.e. l. stígs flag) eða grundvallað á virðismatsaðferð sem notar einungis gögn frá sannreynanlegum mörkuðum. Eining skal færa mismuninn á milli gangvirðis við upphafsfræslu og verðsins í viðskiptunum sem hagnað eða tap,
- b) í öllum öðrum tilfellum, við matið sem krafist er í lið 5.1.1, er því frestað að jafna mismuninum á gangvirði við upphafsfræslu við viðskiptaverðið. Að lokinni upphafsfræslu skal einingin aðeins færa frestaða mismuninn sem hagnað eða tap að því marki sem hann kemur upp við breytingu á þætti (þ.m.t. tíma) sem markaðsáðilar myndu taka tillit til við verðlagningu á eign eða skuld.

B5.2.2A Síðara mat fjáreignar eða fjárskuldar og síðari fræsla hagnaðar og taps, sem lýst er í lið B5.1.2A, skulu vera í samræmi við kröfur þessa IFRS-staðals.

D38 Liðir B5.4.1–B5.4.13 og tengdar fyrirsagnir þeirra eru felldar brott.

D39 Fyrirsögninni á undan lið B5.4.14 og liðum B5.4.14, B5.4.16 og B5.7.20 er breytt sem hér segir:

Fjárfestingar í eiginfjárgerningum (og samningar um þessar fjárfestingar)

B5.4.14 ... Sú gæti verið raunin ef ekki eru tiltækar nægjanlegar nýlegar upplýsingar til að meta gangvirði, eða ef til greina kemur ýmiskonar gangvirðisínat og kostnaður stendur fyrir besta matið á gangvirði innan þeirra marka.

B5.4.16 ... Að því marki sem viðeigandi þættir eru fyrir hendi, geta þeir gefið vísbendingar um að kostnaður geti ekki staðið fyrir gangvirði. Í slíkum tilfellum verður einingin að meta gangvirði.

B5.7.20 Líkt og tilfellið er með mat á gangvirði, þarf mæliaðferð einingar til ákvörðunar á hluta breytingar á gangvirði skuldarinnar, sem tengja má breytingum á lánsáhættu hennar, að hámarka notkun viðkomandi sannreynanlegra flaga og lágmarka notkun ósannreynanlegra flaga.

D40 Í lið C3 í viðbæti C er breytingunum við liði D15 og D20 í IFRS-staðli 1, innleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaðla, breytt sem hér segir:

D15 Ef notandi sem beitir alþjóðlegum reikningsskilastaðli í fyrsta sinn, metur slíka fjárfestingu á kostnaðarverði í samræmi við IAS-staðal 27 skal hann meta þá fjárfestingu í samræmi við eina af eftirfarandi fjárhæðum í aðgreindum upphafsfræsluhagsreikningi samkvæmt alþjóðlegum reikningsskilastaðli (IFRS):

...

b) áætlaðan kostnað. Áætlaður kostnaður slíkrar fjárfestingar skal vera:

- i. gangvirði þann dag sem einingin skiptir yfir í alþjóðlegan reikningsskilastaðal í aðgreindum reikningsskílum sínum eða

...

D20 Þrátt fyrir kröfur í 7. og 9. lið má eining beita kröfunum í lið B5.1.2A (b-lið) í IFRS-staðli 9 með annarri hvorri eftirfarandi aðferða:

...

D41 Í lið C11 er breytingunum á 28. lið í IFRS-staðli 7, fjármálagæringar: upplýsingagjöf, breytt sem hér segir:

28 Í sumum tilfellum færir eining ekki hagnað eða tap við upphafsfræslu fjáreignar eða fjárskuldar vegna þess að gangvirðið kemur hvorki fram í skráðu verði á virkum markaði fyrir sömu eign eða skuld (þ.e. l. stígs flag) né sé það byggt á virðismatsaðferð sem notar aðeins gögn frá sannreynanlegum mörkuðum (sjá lið B5.1.2A í IFRS-staðli 9). Í þeim tilvikum upplýsir einingin eftirfarandi fyrir hvern flokk fjáreigna eða fjárskuldbindinga:

- a) reikningsskiptaáferð hennar fyrir að færa í rekstrarreikning mismuninn á milli gangvirdis við upphafsfræslu og verðs í viðskiptum til að endurspegla breytingar á þáttum (þ.m.t. tíma) sem markaðsaðilar myndu taka tillit til við verðlagningu á eign eða skuld (sjá B5.1.2Ab í IFRS-staðli 9).

...

- c) ástæðu þess að einingin komst að þeirri niðurstöðu að verðið í viðskiptunum væri ekki besta vísbendingin um gangvirði, þ.m.t. lýsing á vísbendingunni sem styður gangvirðið.

D42 Í lið C26 er breytingunum á 1. lið í IAS-staðli 28, fjárfestingar í hlutdeildarfélagum, breytt sem hér segir:

- 1 Þessum staðli skal beita við fræslu fjárfestinga í hlutdeildarfélagum. Þessum staðli skal þó ekki beita við fjárfestingar í hlutdeildarfélagum sem eru:

- a) áhættufjármagnsfélaga eða
- b) verðbréfasjóða, fjárhaldssjóða eða sambærilegra eininga, þ.m.t. fjárfestingartengdir tryggingasjóðir,

sem eru metnir á gangvirði með hlidsjón af hagnaði eða tapi í samræmi við IFRS-staðal 9, fjármálagerningar. Eining sem hefur slíka fjárfestingu undir höndum skal birta upplýsingarnar sem krafist er í f-lið 37. liðar.

D43 Í lið C28 er breytingunum á 1. lið í IAS-staðli 31, hlutdeild í samrekstri, breytt sem hér segir:

- 1 Staðlinum skal beita við fræslu hlutdeildar í samrekstri og þegar skýrt er frá eignum, skuldum, tekjum og gjöldum sem tilheyra samrekstri í reikningsskilum samrekstraraðila og fjárfesta, óháð uppbyggingu eða gerð samrekstrar. Það á þó ekki við um hlutdeild samrekstraraðila í einingum sem lúta sameiginlegri stjórn í eigu:

- a) áhættufjármagnsfélaga eða
- b) verðbréfasjóða, fjárhaldssjóða eða sambærilegra eininga, þ.m.t. fjárfestingartengdir tryggingasjóðir,

sem eru metnir á gangvirði með hlidsjón af hagnaði eða tapi í samræmi við IFRS-staðal 9, fjármálagerningar. Samrekstraraðili, sem á þess háttar hlutdeild í félagi, skal birta upplýsingarnar sem gerð er krafa um í 55. og 56. lið.

D44 Í lið C30 er breytingunum á 23. lið í IAS-staðli 32, fjármálagerningar: framsetning, breytt sem hér segir:

- 23 ... Eitt dæmi er skylda einingar samkvæmt framvirkun samningi til að kaupa eiginfjárgærnina sína með handbæru fé. Fjárskuldin er upphaflega færð (á núvirði innlausnarfjárhæðarinnar) og endurflokkuð frá eigin fé. ...

D45 Í lið C49 er breytingunum á undirlið A8 í IFRIC-túlkun 2, hlutir félagsaðila í samvinnueiningum og sambærilegar gerningar, breytt sem hér segir:

- A8 Sú fjárhæð sem hlutur félagsaðila er hærri en sem nemur innlausnarbanninu er fjárskuld. Samvinnueiningin metur þessa fjárskuld á gangvirði við upphaflega fræslu. Þar sem þessir hlutir eru innleysanlegir þegar þess er krafist metur samvinnueiningin gangvirði slíkra fjárskulda í samræmi við 47. lið IFRS-staðals 13 en þar segir: „Gangvirði fjárskuldar með innlausnarákvæði (t.d. veltiinnlán) er ekki lægra en fjárhæðin, sem skal greiða þegar þess er krafist ...“ Í samræmi við það flokkar samvinnueiningin hámarksfjárhæðina, sem skal greiða þegar þess er krafist samkvæmt innlausnarákvæðunum, sem fjárskuldur.

D46 Í lið C53 er breytingunum á 7. lið í IFRIC-túlkun 19, greiðsla skulda með eiginfjárgerningum, breytt sem hér segir:

- 7 Ef ekki er unnt að meta gangvirði útgefna eiginfjárgerninga með áreiðanlegum hætti skal meta gerningana þannig að þeir endurspeglar gangvirði þeirrar fjárskuldar sem greidd er. Við mat á gangvirði fjárskuldar sem greidd er og felur í sér innlausnarkvæði (t.d. veltíunnlán), er 47. lið IFRS-staðals 13 ekki beitt.

IAS-staðall 1 *Framsetning reikningsskila*

D47 Ákvæðum 128. og 133. liðar er breytt sem hér segir:

- 128 Ekki er gerð krafa um upplýsingarnar í 125. lið um eignir og skuldir þegar talsverð hætta er á að bókfært verð þeirra geti breyst verulega á næsta fjárhagsári ef þær eru metnar á gangvirði, miðað við lok reikningsskilatímabils sem byggist á skráðu verði á virkum markaði fyrir sambærilega eign eða skuld. Slíkt gangvirði getur breyst verulega á næsta fjárhagsári en þær breytingar yrðu ekki raktar til forsendna eða annarra orsaka óvissu í mati við lok reikningsskilatímabils.
- 133 Í öðrum IFRS-stöðlum er gerð krafa um að veita upplýsingar um nokkrar af forsendunum, sem annars væri krafist í samræmi við 125. lið. Í IAS-staðli 37 er t.d. gerð krafa um upplýsingar, við sérstakar aðstæður, um helstu forsendur vaxandi atburði í framtíðinni sem hafa áhrif á flokka reiknaðra skuldbindinga. IFRS-staðall 13, gangvirðismat, krefst birtingu upplýsinga um mikilvægar forsendur (þ.m.t. virðismatsaðferðir og flög) sem einingin notar við mat á gangvirði eigna og skulda sem eru færðar á gangvirði.

D48 Lið 139I er bætt við sem hér segir:

- 139I IFRS-staðall 13, gefinn út í maí 2011, breytti 128. og 133. lið. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 13.

IAS-staðall 2 *Birgðir*

D49 Ákvæðum 7. liðar er breytt sem hér segir:

- 7 Hreint söluvirði vísar til þeirrar hreinu fjárhæðar sem eining væntir að innleysa með sölu birgða í venjulegum rekstri. Gangvirði endurspeglar verðið sem fengist við eðlileg viðskipti við sölu á sömu birgðum á helsta (eða hagstæðasta) markaði með þessar birgðir á milli markaðsaðila á matsdegi. Hið fyrra er virðið fyrir sérstaka einingu en ekki hið síðarnefnda. Hreint söluvirði birgða getur verið annað en gangvirði að frádrögnum sölukostnaði.

D50 Lið 40C er bætt við sem hér segir:

- 40C IFRS-staðall 13, gefinn út í maí 2011, breytti skilgreiningunni á gangvirði í 6. lið og breytti 7. lið. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 13.

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

D51 Ákvæðum 52. liðar er breytt sem hér segir:

- 52 Þess vegna þarf, þegar nýrri reikningsskilnaðferð er beitt eða skekkja frá fyrra tímabili er leiðrétt, að aðgreina upplýsingar sem
- a) gefa vísendingar um aðstæður sem voru fyrir hendi á þeim degi (dögum) þegar viðskiptin, annar atburður eða aðstæður áttu sér stað og
- b) hefðu verið fyrir hendi, þegar reikningsskilin fyrir þetta fyrra tímabil voru heimiluð til birtingar,

frá öðrum upplýsingum. Við sumar gerðir mats (t.d. við mat á gangvirði sem byggist á umtalsverðum ósannreynanlegum flögum) er ógerlegt að aðgreina þessar gerðir upplýsinga. Þegar afturvirk beiting eða afturvirk endurgerð, úlheimtir verulegt mat þar sem ómögulegt er að gera greinarmun á þessum tveimur gerðum upplýsinga, er ógerlegt að beita nýrri reikningsskilaaðferð eða leiðrétta fyrra tünabil afturvirt.

D52 Liður 54C bætist við sem hér segir:

- 54C IFRS-staðall 13, gangvirðismat, gefinn út í maí 2011, breytti 52. lið. Eining skal beita þeirri breytingu þegar hún beitir IFRS-staðli 13.

IAS-staðall 10 *Afburðir eftir reikningsskilatímabilið*

D53 Ákvæðum 11. liðar er breytt sem hér segir:

- 11 Dæmi um atburð eftir lok reikningsskilatímabils, sem ekki kallar á leiðréttingu, er lækkun á gangvirði fjárfestinga frá lokum reikningsskilatímabilsins og fyrir þann dag sem birting reikningsskilanna er heimilud. Lækkun á gangvirði tengist yfirlitt ekki ástandi fjárfestinganna við lok reikningsskilatímabilsins, heldur endurspeglar hún aðstæður sem hafa komið upp síðar. ...

D54 Lið 23A er bætt við sem hér segir:

- 23A IFRS-staðall 13, gefinn út í maí 2011, breytti 11. lið. Eining skal beita þeirri breytingu þegar hún beitir IFRS-staðli 13.

IAS-staðall 16 *Varanlegir rekstrarfjármunir*

D55 Ákvæðum 26. liðar er breytt sem hér segir:

- 26 Unnt er að meta gangvirði eignar með áreiðanlegum hætti ef a) breytileiki á bilinu, þar sem er að finna skynsamlegt virðismat fyrir viðkomandi eign, er ekki þýðingarmikill eða b) unnt er að meta með skynsamlegum hætti líkindi mats á því bili og nota til að meta gangvirði. Ef eining getur metið með áreiðanlegum hætti gangvirði annaðhvort eignarinnar, sem tekið er við, eða eignarinnar, sem látin er af hendi, er sannvirði eignarinnar, sem látin er af hendi, notað til að meta kostnaðarverð eignarinnar, sem tekið er við, nema gangvirði eignarinnar, sem tekið er við, liggi skýrar fyrir.

D56 Ákvæði 32. og 33. liðar falli brott.

D57 Ákvæðum 35. og 77. liðar er breytt sem hér segir:

- 35 Þegar varanlegur rekstrarfjármunaliður er endurmetinn er farið með allar uppsafnaðar afskriflir á endurmatsdegi á einhvern eftirfarandi hátt:

- a) endurgerðar hlutfallslega með breytingunum á bókfærðu, vergu verði eignarinnar þannig að bókfært verð eignarinnar eftir endurákvörðun er jafnt endurmetinni fjárhæð hennar.

Þessi aðferð er oft notuð þegar eign er endurmetin með því að nota vísitölu til að ákvarða endurstofnverð hennar (sjá IFRS-staðal 13).

...

- 77 Ef varanlegir rekstrarfjármunir eru tilgreindir í endurmetnum fjárhæðum skal greina frá eftirfarandi, auk upplýsinganna sem gerð er krafa um í IFRS-staðli 13:

...

- c) [fældur brott]

- d) [fældur brott]

...

D58 Liður 81F bætist við sem hér segir:

- 81F IFRS-staðall 13, gefinn út í maí 2011, breytti skilgreiningunni á gangvirkni í 6. lið, breytti 26., 35. og 77. lið og felldi brott 32. og 33. lið. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 13.

IAS-staðall 17 *Leigusamningar*

D59 Lið 6A er bætt við sem hér segir:

- 6A Í IAS-staðli 17 er hugtakið „gangvirkni“ að sumu leyti notað með frábrugðnum hætti en skilgreining þess er í IFRS-staðli 13, gangvirkismat. Því þarf eining að meta gangvirkni í samræmi við IAS-staðal 17, ekki IFRS-staðal 13, þegar hún beitir IAS-staðli 17.

IAS-staðall 18 *Reglulegar tekjur*

D60 Ákvæði 42. liðar bætast við sem hér segir:

- 42 IFRS-staðall 13, gefinn út í maí 2011, breytti skilgreiningunni á gangvirkni í 7. lið. Eining skal beita þeirri breytingu þegar hún beitir IFRS-staðli 13.

IAS-staðall 19 *Starfskjör*

D61 [Á ekki við kröfur]

D62 Ákvæðum 50. og 102. liðar er breytt sem hér segir:

- 50 Færsla einingar vegna réttindatengdra kerfa felur í sér eftirfarandi skref:
- ...
- e) að meta gangvirkni allra eigna til greiðslu lífeyris (sjá 102.—104. lið),
- ...
- 102 Gangvirkni allra eigna til greiðslu lífeyris er dregið frá við ákvörðun þeirrar fjárhæðar sem færð er í cfnahagsreikning í samræmi við 54. lið.

D63 Ákvæði 162. liðar bætast við sem hér segir:

- 162 IFRS-staðall 13, gefinn út í maí 2011 breytti skilgreiningunni á gangvirkni í 7. lið og breytti 50. lið og 102. lið. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 13.

IAS-staðall 20 *Færsla opinberra styrkja og upplýsingar um opinbera aðstoð*

D64 Ákvæði 45. liðar bætast við sem hér segir:

- 45 IFRS-staðall 13, gefinn út í maí 2011, breytti skilgreiningunni á gangvirkni í 3. lið. Eining skal beita þeirri breytingu þegar hún beitir IFRS-staðli 13.

IAS-staðall 21 *Áhrif gengisbreytinga erlendra gjaldmiðla*

D65 Ákvæðum 23. liðar er breytt sem hér segir:

- 23 Við lok hvers reikningsskilatímabils:
- ...
- c) skal umreikna ópeningalega liði, sem metnir eru á gangvirkni í erlendum gjaldmiðli, á genginu sem gildir daginn sem gangvirknið var metið.

D66 Lið 60G er bætt við sem hér segir:

- 60G IFRS-staðal 13, gefinn út í maí 2011, breytti skilgreiningunni á gangvirði í 8. lið og breytti 23. lið. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 13.

IAS-staðal 28 *Fjárfestingar í hlutdeildarfélagum* (með áorðnum breytingum frá október 2009)

D67 Ákvæðum 1. og 37. liðar er breytt sem hér segir:

- 1 Þessum staðli skal beita við færslu fjárfestinga í hlutdeildarfélagum. Þessum staðli skal þó ekki beita við fjárfestingar í hlutdeildarfélagum sem eru:

- a) áhættufjármagnsfélaga eða
- b) verðbréfasjóða, fjárhaldssjóða eða sambærilegra eininga, þ.m.t. fjárfestingartengdir tryggingasjóðir,

sem við upphaflega færslu eru skráðir á gangvirði með hliðsjón af hagnaði eða tapi eða eru flokkaðir til veltuvíðskipta og færðir í samræmi við IAS-staðal 39, fjármálagerningar: færsla og mat. Fyrir þess háttar fjárfestingar skal einingin færa breytingar á gangvirði í rekstrarreikning á því tímabili sem breytingin á sér stað. Eining sem hefur slíka fjárfestingu undir höndum skal birta upplýsingarnar sem krafist er í f-lið 37. liðar.

- 37 Veita skal upplýsingar um eftirfarandi:

- a) gangvirði fjárfestinga í hlutdeildarfélagum þegar skráð markaðsverð liggur fyrir,

...

D68 Lið 41G er bætt við sem hér segir:

- 41G IFRS-staðal 13, gangvirðismat, gefinn út í maí 2011, breytti liðum 1 og 37. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 13.

IAS-staðal 31 *Hlutdeild í samrekstri* (með áorðnum breytingum frá október 2009)

D69 Ákvæðum 1. liðar er breytt sem hér segir:

- 1 Staðlinum skal beita við færslu hlutdeildar í samrekstri og þegar skýrt er frá eignum, skuldum, tekjum og gjöldum sem tilheyra samrekstri í reikningsskilum samrekstraradila og fjárfesta, óháð uppbyggingu eða gerð samrekstrar. Það á þó ekki við um hlutdeild samrekstraradila í einingum sem hlíta sameiginlegri stjórn í eigu:

- a) áhættufjármagnsfélaga eða
- b) verðbréfasjóða, fjárhaldssjóða eða sambærilegra eininga, þ.m.t. fjárfestingartengdir tryggingasjóðir,

sem við upphaflega færslu eru skráðir á gangvirði með hliðsjón af hagnaði eða tapi eða eru flokkaðir til veltuvíðskipta og færðir í samræmi við IAS-staðal 39, fjármálagerningar: færsla og mat. Fyrir þess háttar fjárfestingar skal einingin færa breytingar á gangvirði í rekstrarreikning á því tímabili sem breytingin á sér stað. Samrekstraradili, sem á þess háttar hlutdeild í félagi, skal birta upplýsingarnar sem gerð er krafa um í 55. og 56. lið.

D70 Lið 58F er bætt við sem hér segir:

- 58F IFRS-staðal 13, gangvirðismat, gefinn út í maí 2011, breytti 1. lið. Eining skal beita þeirri breytingu þegar hún beitir IFRS-staðli 13.

IAS-staðall 32 Fjármálagerningar: framsetning (með áorðnum breytingum frá september 2010)

D71 Ákvæðum 23. liðar er breytt sem hér segir:

23 ... Fjárskuldin er upphaflega færð (á núvirði innlausnarfjárhæðarinnar) og endurflokkuð úr eigin fé. ...

D72 Lið 97J er bætt við sem hér segir:

97J IFRS-staðall 13, gefinn út í maí 2011 breytti skilgreiningunni á gangvirði í 11. lið og breytti liðum 23 og AG31. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 13.

D73 Í leiðbeiningum um beitingu er lið AG31 breytt sem hér segir:

AG31 Algennt form samsetts fjármálagernings er skuldagermingur með innbyggðum rétti til breytingar eins og skuldabréf sem breytanlegt er í almenna hluti útgefandans og sem hefur ekki aðra innbyggða afleiðda þætti. Í 28. lið er þess krafist að útgefandi slíks fjármálagernings setji fram skuldarhlutann og eiginfjárhlutann aðskilda í efnahagsreikningnum sem hér segir:

...

b) Eiginfjárgerningurinn er innbyggður valréttur til að breyta skuld í eigið fé útgefandans. Þessi valréttur hefur virði við upphaflega færslu jafnvel þó að hann sé í tapi.

IAS-staðall 33 Hagnadur á hlut

D74 Liðum 8 og 47A er breytt sem hér segir:

8 Hugtök, sem skilgreind eru í IAS-staðli 32, fjármálagerningar: framsetning, eru notuð í þessum staðli í þeirri merkingu sem er tilgreind í 11. lið IAS-staðals 32, nema annað sé tekið fram. Í IAS-staðli 32 eru skilgreind hugtökin fjármálagerningur, fjáreign, fjárskuld og eiginfjárgerningur og veittar leiðbeiningar um notkun þessara skilgreininga. IFRS-staðall 13, gangvirðismat, skilgreinir gangvirði og setur fram kröfur um beitingu þeirrar skilgreiningar.

47A Að því er varðar eignarhlutavalrétt og annað eignarhlutatengt greiðslufyrirkomulag, þar sem IFRS-staðli 2, eignarhlutatengd greiðsla er beitt, skal útgáfuverðið, sem um getur í 46. lið, og innlausnarverðið, sem um getur í 47. lið, ná yfir gangvirði (meið í samræmi við IFRS-staðal 2) allra vara eða þjónustu sem skal veita einingunni í framtíðinni samkvæmt eignarhlutavalréttinum eða öðru eignarhlutatengdu greiðslufyrirkomulagi.

D75 Lið 74C er bætt við sem hér segir:

74C IFRS-staðall 13, gefinn út í maí 2011, breytti 8. lið og liðum 47A og A2. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 13.

D76 Í viðbæti A er lið A2 breytt sem hér segir

A2 Útgáfa almennra hluta við nýtingu eða breytingu á væntum almennum hlutum leiðir yfirleitt ekki til útgáfu jöfnunarhluta. Það stafar af því að væntir almennir hlutir eru yfirleitt gefnir út á gangvirði sem leiðir til hlutfallslegrar breytingar á fjármagninu sem einingin hefur til ráðstöfunar. Við útgáfu hluta með forkaupsrétti er nýtingarverðið þó oft lægra en gangvirði hlutanna. ... Fræðilegt gangvirði á hlut efnir nýtingu forkaupsréttar er reiknað með því að bæta heildargangvirði hlutanna, eins og það stendur rétt fyrir nýtingu forkaupsréttar, við andvirðið af nýtingu forkaupsréttarins og deila með fjölda virkra hluta efnir að forkaupsréttur hefur verið nýttur. Ef viðskipti með forkaupsréttinn en ekki hlutina sjálfa eiga að fara fram á almennum markaði fyrir nýtingardag er gangvirðið meið við lok síðasta dags þegar hlutirnir eru seldir ásamt forkaupsréttinum.

IAS-staðall 34 *Árshlutareikningsskil* (með áorðnum breytingum frá október 2010)

D77 [Á ekki við kröfur]

D78 Við lið 16A bætist j-liður sem hér segir:

16A Til viðbótar við upplýsingar mikilvægra atburða og færslna í samræmi við liði 15–15C skal eining setja eftirfarandi upplýsingar í skýringar við árshlutareikningsskil sín, komi þær ekki fram annars staðar í árshlutareikningsskilunum. Upplýsingarnar skulu venjulega birtar á grundvelli þess sem er liðið af fjárhagsárinu.

...

j) fyrir fjármálagerninga eru birtar þær upplýsingar um gangvirði sem krafist er í liðum 91–93 (h-lið), 94.–96., 98. og 99. lið í IFRS-staðli 13, gangvirðismat, og 25., 26. og 28.–30. lið í IFRS-staðli 7, fjármálagerningar: upplýsingagjöf.

D79 Ákvæði 50. liðar bætast við sem hér segir:

50 IFRS-staðall 13, gefinn út í maí 2011, bætir j-lið við lið 16A. Eining skal beita þeirri breytingu þegar hún heitir IFRS-staðli 13.

IAS-staðall 36 *Virðisryrnum eigna*

D80 Ákvæðum 5. liðar er breytt sem hér segir:

5 Þessi staðall gildir ekki um fjáreignir innan gildissviðs IAS-staðals 39, fjárfestingareign sem metin er á gangvirði innan gildissviðs IAS-staðals 40, eða lífrænar eignir sem tengjast landbúnaðarstarfsemi og metnar eru á gangvirði að fráregnum sölukostnaði innan gildissviðs IAS-staðals 41. Þessi staðall gildir þó um eignir sem eru bókfærðar á endurmetinni fjárhæð (þ.e. gangvirði á endurmatsdegi að undanskildum síðar uppsöfnuðum afskriftum og virðisryrnunartöpum) í samræmi við aðra IFRS-staðla, eins og endurmatslíkðnin í IAS-staðli 16, varanlegir rekstrarfjármunir og IAS-staðli 38, ófniðlegar eignir. Þeim viðbótarkostnaður sem tengja má ráðstöfun eignarinnar er eini munurinn á milli gangvirðis eignar og gangvirðis hennar að fráregnum ráðstöfunarkostnaði.

a) i. ef ráðstöfunarkostnaður eignar er óverulegur er endurheimtanleg fjárhæð endurmetinnar eignar nálegst eða hærrí en hin endurmetna fjárhæð hennar (þ.e. gangvirði). Eftir að endurmatskröfnum hefur verið beitt í þessu tilviki er ólíklegt að endurmetna eignin hafi rýrnað að virði og því þarf ekki að áætla endurheimtanlegu fjárhæðina.

ii. [fældur brott]

b) [fældur brott]

c) ef ráðstöfunarkostnaður eignar er ekki óverulegur verður gangvirði að fráregnum sölukostnaði endurmetnu eignarinnar lægra en gangvirði hennar. Þess vegna rýrnar virði endurmetnu eignarinnar ef notkunarvirði er lægra en endurmetin fjárhæð hennar. Eftir að endurmatskröfnum hefur verið beitt í þessu tilviki heitir eining þessum staðli til að ákvarða hvort eignin kunní að hafa rýrnað að virði.

D81 Ákvæðum 6. liðar er breytt sem hér segir (í kjölfar breytingarinnar á skilgreiningu gangvirðis að fráregnum sölukostnaði er öllum tilvísunum í „gangvirði að fráregnum sölukostnaði“ í IAS-staðli 36 skipt út fyrir „gangvirði að fráregnum ráðstöfunarkostnaði“):

6 Í þessum staðli er merking eftirfarandi hugtaka sem hér segir:

[fældur brott]

a) [felldur brott]

b) [felldur brott]

c) [felldur brott]

Gangvirði er verðið sem fengist með því að selja eign eða greiða fyrir yfirfærslu á skuld í venjulegum viðskiptum á milli markaðsaðila á matsdegi. (Sjá IFRS-staðal 13, *gangvirðismat*.)

D82 Ákvæðum 12., 20. og 22. liðar er breytt sem hér segir:

12 Við mat á því hvort vísbendingar séu um að eign kunni að hafa rýrnað að virði skal eining a.m.k. taka tillit til eftirfarandi vísbendinga:

Ytri upplýsingar

a) samreynanlegar vísbendingar eru um að markaðsverð eignar hafi lækkað tilkomið á því tímabili umfram það sem vænta mætti vegna framrásar tímans eða venjulegrar notkunar.

...

20 Jafnvel gæti verið mögulegt að meta gangvirði að frádrögnum sölukostnaði ef ekki er um að ræða skráð verð á virkum markaði fyrir sambærilega eign. Stundum er þó ekki mögulegt við núverandi markaðsaðstæður að meta gangvirði að frádrögnum sölukostnaði vegna þess að enginn grundvöllur er til að framkvæma áreiðanlegt mat á fjárhæðinni sem fest með sölu eignarinnar í viðskiptum markaðsaðila á matsdegi. Í því tilviki getur eining notað notkunarvirði eignarinnar sem endurheimtanlega fjárhæð hennar.

22 Endurheimtanleg fjárhæð er ákvörðuð fyrir einstaka eign ... nema annaðhvort:

...

b) unnt sé að áætla að notkunarvirði eignarinnar sé nálægt gangvirði að frádrögnum sölukostnaði hennar og unnt sé að meta gangvirðið að frádrögnum sölukostnaði.

D83 Ákvæði 25.-27. liðar falli brott.

D84 Ákvæðum 28. liðar er breytt sem hér segir:

28 Ráðstöfunarkostnaður, annar en sá sem þegar hefur verið skuldfærður, er dreginn frá við mat gangvirðis að frádrögnum sölukostnaði. Dæmi ...

D85 Lið 53A er bætt við sem hér segir:

53A Gangvirði er annað en notkunarvirði. Gangvirði endurspeglar forsendurnar sem markaðsaðilar myndu nota við verðlagningu á eigninni. Gagnstætt því endurspeglar notkunarvirði áhrif af þáttum sem eiga sérstaklega við um eininguna en eiga ekki við um einingar almennt. Gangvirði endurspeglar t.d. ekki neina af eftirfarandi þáttum, svo framarlega sem þeir eru ekki almennt tiltækir markaðsaðilum:

a) virðisauka, sem leiðir af hópi eigna (t.d. stofnun fjárfestingasafns með eignum með mismunandi staðsetningu),

b) samlegðaráhrif á milli eignarinnar sem metin er og annarra eigna,

- c) lagaleg réttindi eða lagalegar hömlur, sem aðeins ná til núverandi eiganda eignarinnar og
- d) skattalegan ávinning eða skattbyrði sem aðeins nær til núverandi eiganda eignarinnar.

D86 Ákvæðum 78., 105., 111., 130. og 134. liðar er breytt eins og hér segir:

- 78 Það kann að vera nauðsynlegt að taka tillit til tiltekinna, bókfærðra skulda til að ákvarða endurheimtanlega fjárhæð fjárskapandi einingar. Þetta getur gerst ef ráðstöfun fjárskapandi einingar hefur það í för með sér að kaupandi verður að yfirtaka skuld. Í þessu tilviki er gangvirkni að frádregnum sölukostnaði (eða áætlað sjóðstreymi af endanlegri ráðstöfun) fjárskapandi einingarinnar verð eigna fjárskapandi einingarinnar og skuldarinnar samanlagt, að frádregnum ráðstöfunarkostnaði. Til þess að gera marktækan samanburð á bókfærðu verði fjárskapandi einingarinnar og endurheimtanlegri fjárhæð hennar er bókfært verð skuldarinnar dregið frá við ákvörðun bæði notkunarvirðis og bókfærðs verðs fjárskapandi einingarinnar.
- 105 Við skiptingu virðisrýrnunartaps í samræmi við 104. lið skal eining ekki hækka bókfært verð eignar niður fyrir það sem hæst er af:
- a) gangvirkni að frádregnum sölukostnaði (ef unnt er að meta það),
- ...
- 111 Við mat á því hvort einhverjar vísbendingar séu til um að virðisrýrnunartap, sem fært var á aðra eign en viðskiptavild á fyrri tímabilum, sé e.t.v. ekki lengur fyrir hendi eða hafi minnkað skal eining a.m.k. taka tillit til eftirfarandi vísbendinga:
- Ytri upplýsingar
- a) sannreynanlegar vísbendingar eru um að markaðsverð eignarinnar hefur hækkað verulega á tímabilinu.
- ...
- 130 Eining skal birta eftirfarandi fyrir sérhvert verulegt virðisrýrnunartap sem fært er eða bækfært á tímabilinu vegna einstakrar eignar, þ.m.t. viðskiptavild eða fjárskapandi eining:
- ...
- f) grunninn sem notaður er til að ákvarða gangvirkni að frádregnum sölukostnaði (s.s. hvort að gangvirkni hafi verið metið með vísun í skráð verð á virkum markaði fyrir sambærilega eign), ef endurheimtanleg fjárhæð er gangvirkni að frádregnum sölukostnaði. Eining þarf ekki að veita upplýsingarnar sem krafist er í IFRS-staðli 13.
- 134 Eining skal birta upplýsingarnar sem krafist er í a-f-lið fyrir sérhverja fjárskapandi einingu (einingaflokk) þar sem bókfært verð viðskiptavildar eða ófalislegra eigna með ótakmarkaðan nýtingartíma sem skipt er á þá einingu (einingaflokk) er verulegt í samanburði við bókfært heildarverð viðskiptavildar eða ófalislegra eigna með ótakmarkaðan nýtingartíma einingarinnar:
- ...
- c) endurheimtanlega fjárhæð einingarinnar (eða einingaflokks) og á hvaða grundvelli endurheimtanleg fjárhæð einingarinnar (einingaflokksins) hefur verið ákvörðuð (þ.e. notkunarvirði eða gangvirkni að frádregnum sölukostnaði),
 - d) ef endurheimtanleg fjárhæð einingar (einingaflokks) er byggð á notkunarvirði:
 - i. sérhverja lykilorðsendu sem stjórnendur hafa byggt sjóðstreymisspár sínar á fyrir tímabilið sem nýjustu fjárhagsáætlanir/spár ná yfir. Lykilorðsendur eru þær sem endurheimtanleg fjárhæð einingarinnar (einingaflokksins) er næmest fyrir.
- ...

c) virðismatsaðferðirnar sem notaðar eru til að meta gangvirði að frádregnum sölukostnaði ef endurheimtanleg fjárhæð einingarinnar (einingaflokksins) er byggð á gangvirði að frádregnum sölukostnaði. Eining þarf ekki að veita upplýsingarnar sem krafist er í IFRS-staðli 13. Eining skal birta eftirfarandi upplýsingar ef gangvirði að frádregnum sölukostnaði er ekki metið með því að nota skráð verð fyrir sambærilega einingu (einingaflokk):

i. sérhverja lykilsösendu sem stjórnendur hafa byggt ákvörðun sína á gangvirði að frádregnum sölukostnaði á. Lykilsösendur eru þær sem endurheimtanleg fjárhæð einingarinnar (einingaflokksins) er næmest fyrir.

...

iiA. stig í stigskiptri flokkun gangvirðis (sjá IFRS-staðal 13) þar sem gangvirðismat er flokkað í heild sinni (án þess að gefa gaum að sannreynanleika „sölukostnaðar“),

iiB. ef breyting hefur orðið á virðismatsaðferð, breytingin og á hverju hún er byggð.

Eining skal veita eftirfarandi upplýsingar, ef gangvirði að frádregnum sölukostnaði er metið með því að nota afvaxtaðar sjóðstreymisspár:

iii. tímabilid sem stjórnendur hafa gert sjóðstreymisspár fyrir,

iv. vaxtarhraðinn sem notaður er til að framreikna sjóðstreymisspárnar,

v. afvöxtunarstuðla sem gilda fyrir sjóðstreymisspárnar.

...

D87 Lið 140I er bætt við sem hér segir:

140I Með IFRS-staðli 13, gefnum út í maí 2011, var 5., 6., 12., 20., 78., 105., 111., 130. og 134. lið breytt, 25.–27. liður voru felldir brott og liðum 25A og 53A var bætt við. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 13.

IAS-staðall 38 *Óefnislegar eignir*

D88 Ákvæðum 8. liðar er breytt sem hér segir:

8 Í þessum staðli er merking eftirfarandi hugtaka sem hér segir:

[felldur brott]

a) [felldur brott]

b) [felldur brott]

c) [felldur brott]

...

Gangvirði er verðið sem fengist með því að selja eign eða greiða fyrir yfirfærslu á skuld í venjulegum viðskiptum á milli markaðsaðila á matsdegi. (Sjá IFRS-staðal 13, gangvirðismat.)

D89 Ákvæðum 33. liðar er breytt sem hér segir:

33 Ef fyrirtæki yfirtekur óefnislega eign við sameiningu fyrirtækja er kostnaðarverð þeirrar óefnislegu eignar, í samræmi við IFRS-staðal 3, sameining fyrirtækja, gangvirði hennar á yfirtökudegi. Gangvirði óefnislegrar eignar mun endurspegla væntingar markaðsaðila á yfirtökudegi um líkindin á að væntanlegur efnahagslegur framtíðarávinningur, sem felst í eigninni, renni til einingarinnar. ...

D90 Fyrirsögninni yfir 35. lið er breytt sem hér segir:

Óefnisleg eign sem er yfirtekin við sameiningu fyrirtækja

D91 Ákvæði 39.-41. liðar falli brott.

D92 Ákvæðum 47., 50., 75., 78., 82., 84. og 100. liðar er breytt sem hér segir:

- 47 Í b-lið 21. liðar er tilgreint að skilyrðið fyrir færslu óefnislegrar eignar sé að unnt sé að meta kostnaðarverð eignarinnar með áreiðanlegum hætti. Þegar ekki er unnt að meta gangvirði óefnislegrar eignar með áreiðanlegum hætti ef a) breytileiki á bilinu, þar sem er að finna skynsamlegt virðismat fyrir viðkomandi eign, er ekki verulegur eða b) unnt er að meta með skynsamlegum hætti líkindi mats á því bili og nota til að meta gangvirði. Ef eining getur metið með áreiðanlegum hætti gangvirði annaðhvort eignarinnar, sem tekið er við, eða eignarinnar, sem látið er af hendi, er gangvirði eignarinnar, sem látið er af hendi, notað til að meta kostnaðarverðið nema gangvirði eignarinnar, sem tekið er við, liggi skýrar fyrir.
- 50 Mismunur á gangvirði einingar og bókfærðu verði aðgreinanlegra, hreinna eigna hennar á tilteknum tíma getur stafað af ýmsum þátum sem hafa áhrif á gangvirði einingarinnar. Slíkur mismunur sýnir þó ekki kostnaðarverð óefnislegra eigna sem einingin ræður yfir.
- 75 ... Að því er varðar endurmat samkvæmt þessum staðli skal meta gangvirði með hliðsjón af virkum markaði. ...
- 78 Óalngengt er að virkur markaður sé til fyrir óefnislega eign þó að svo geti orðið. ...
- 82 Ef ekki er lengur unnt að meta gangvirði endurmetinnar, óefnislegrar eignar með hliðsjón af virkum markaði skal bókfært verð eignarinnar vera endurmetin fjárhæð hennar á síðasta endurmatsdegi með hliðsjón af virkum markaði, að frádregnum öllum síðari, uppsöfnuðum afskriftum og öllum síðari, uppsöfnuðum virðisrýrnunartöpum.
- 84 Ef unnt er að meta gangvirði eignarinnar með hliðsjón af virkum markaði á síðari endurmatsdegi er endurmatslíkaninu beitt frá þeim degi.
- 100 Hrakvirði óefnislegrar eignar með talmarkaðan úytíngartíma skal teljast núll nema:
- ...
- b) virkur markaður (eins og hann er skilgreindur í IFRS-staðli 13) sé fyrir eignina og:
- ...

D93 Ákvæðum 124. liðar er breytt sem hér segir:

- 124 Ef óefnislegar eignir eru færðar í endurmetnum fjárhæðum skal eining birta upplýsingar um eftirfarandi:
- a) eftir flokki óefnislegra eigna:
- ...
- iii. bókfært verð ... 74. lið og
- b) fjárhæð hluthafa.
- c) [felldur brott]

D94 Liður 130E falli brott.

D95 Lið 130G er bætt við sem hér segir:

130G Með IFRS-staðli 13, gefnum út í maí 2011, var 8., 33., 47., 50., 75., 78., 82., 84., 100. og 124. lið breytt, 39.-41. liður og liður 130E voru felldir brott. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 13.

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

D96 [Á ekki við kröfur]

D97 Ákvæðum 9. liðar er breytt sem hér segir:

9 Í þessum staðli er merking eftirfarandi hugtaka sem hér segir:

...

Teknið skal fram að IFRS-staðall 13, gangvirdismat, setur fram kröfur um mat á gangvirdi fjáreignar eða fjárskuldar, hvort sem gangvirdi þeirra er tilgreint eða metið á annan hátt eða gangvirdi þeirra er gefið upp.

...

Gangvirdi er verðið sem fengið er með því að selja eigna eða greiða fyrir yfirferslu á skuld í venjulegum viðskiptum á milli markaðsaðila á matsdegi. (Sjá IFRS-staðal 13.)

...

Nedannálgreinin við skilgreiningu á gangvirdi fellur niður.

D98 Ákvæðum 13. og 28. liðar er breytt sem hér segir:

13 Ef eining getur ekki metið gangvirdi innbyggðrar afleiðu með áreiðanlegum hætti á grundvelli skilmála hennar og skilyrða (t.d. vegna þess að innbyggða afleiðan byggist á óskráðum eiginfjárgerningi á virkum markaði fyrir sambærilegan gerning, þ.e. I. stígs ílag) er gangvirdi innbyggðu afleiðunnar mismunurinn á gangvirdi blandaða gerningsins og gangvirdi lýsilsamningsins. Ef einingin getur ekki metið gangvirdi innbyggðu afleiðunnar með því að nota þessa aðferð gildir 12. liður og blandaði (samtengdi) gerningurinn er tilgreindur á gangvirdi í gegnum rekstrarreikning.

28 Þegar eining skiptir fyrra bókfærðu verði stærri fjáreignar milli hlutans, sem er haldið áfram að færa, og hlutans, sem er afskráður, þarf að ákvarða gangvirdi þess hlutar sem haldið er áfram að meta. ...

D99 Málsgrein 43A er bætt við.

43A Einingin skal þó beita lið AG76 ef gangvirdi fjáreignarinnar eða fjárskuldarinnar við upphafs-færslu er frábrugðin verðinu í viðskiptunum.

D100 Ákvæðum 47. liðar er breytt sem hér segir:

47 Eftir upphaflega færslu skal eining meta allar fjárskuldir á afskrifuðu kostnaðarverði með því að nota aðferð virkra vaxta, nema að því er varðar:

a) fjárskuldir á gangvirdi í gegnum rekstrarreikning. Slíkar skuldir, þ.m.t. afleiður sem eru skuldir, skal meta á gangvirdi að undanskilinni skuldarafleiðu, sem tengist eiginfjárgerningi, sem ekki verður metinn á gangvirdi með áreiðanlegum hætti og skal greiða með aftengingu eiginfjárgernings sem hefur ekki skráð verð á virkum markaði með sambærilegan gerning (þ.e. I. stígs ílag) hvers gangvirdi getur ekki verið áreiðanlega metið í kjölfarið og skal því metið á kostnaðarverði.

...

D101 Ákvæði 48.-49. liðar falli brott.

D102 Ákvæðum 88. liðar er breytt sem hér segir:

88 Áhættuvarnartengsl uppfylla skilyrði um áhættuvarnarrækningskil skv. 89.-102. lið þá og því aðeins að þú eflirfarandi skilyrði séu uppfyllt:

...

d) unnt er að meta skilvirkni áhættuvarnarinnar með áreiðanlegum hætti, þ.e. unnt er að meta með áreiðanlegum hætti gangvirði eða sjóðstreymi varða liðarins, sem rekja má til áhættunnar sem varið er gegn, og gangvirði áhættuvarnargerningsins.

...

D103 Lið 103Q er bætt við sem hér segir:

103Q IFRS-staðall 13, gefinn út í maí 2011, breytti liðum 9, 13, 28, 47, 88, AG46, AG52, AG64, AG76, AG76A, AG80, AG81 og AG96, bætti við lið 43A og felldi brott liði 48-49, AG69-AG75, AG77-AG79 og AG82. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 13.

D104 Í viðbæti A er liðum AG46, AG52 og AG64 breytt sem hér segir:

AG46 Við mat á gangvirði hlutans, sem haldið er áfram að færa, og hlutans, sem er afskráður, í þeim tilgangi að beita 27. lið, notar eining gangvirðismatskröfurnar í IFRS-staðli 13 auk 28. liðs.

AG52 Í þessum lið er skýrð beiting aðferðar áframhaldandi aðildar þegar áframhaldandi aðild einingar felst í hluta fjáreignar.

Gerum ráð fyrir því að eining hafi láuasafn sem hægt er að greiða fyrir fram ... Gangvirði lánanna á viðskiptadegi er 10 100 GE og gangvirði aukaáhættuálags, sem nemur 0,5% er 40 GE.

...

Einingin reiknar ágóða eða tap á sölumni af 90% hlut af sjóðstreymi. Ef gert er ráð fyrir að sérstakt gangvirði 90% hlutans, sem er yfirfærður, og 10% hlutans, sem haldið er eftir, sé ekki tiltækt á yfirfærsludegi, skiptir einingin bókfærðu verði eignarinnar í samræmi við 28. lið á eftirfarandi hátt:

	Gangvirði	Hlutfall	Úthlutað bókfært verð
Yfirfærður hluti	9.090	90 %	9.000
Hluti sem haldið er eftir	1.010	10 %	1.000
Samtals	<u>10.100</u>		<u>10.000</u>

...

D105 Lið AG64 er breytt sem hér segir:

AG64 Gangvirði fjármálagernings við upphaflega færslu er yfirleitt viðskiptaverðið (þ.e. gangvirði endurgjaldsins sem látið er af hendi eða tekið við, sjá einnig IFRS-staðal 13 og lið AG76). Ef hluti endurgjaldsins, sem látið er af hendi eða móttakið, er fyrir eitthvað annað en fjármálagerninginn, skal eining meta gangvirði fjármálagerningsins. Ef t.d. er unnt að meta gangvirði láns eða viðskiptakröfu til langs tíma, sem ber enga vexti, sem núvirði allra greiðslna í handbæru fé sem tekið verður við í framtíðinni, afvöxtuðu með því að nota gildandi markaðsvexti á sambærilegum gerningum (sambærilegum að því er varðar gjaldmiðil, skilmála, vaxtategund og aðra þætti) með sambærilegt lánsþáttmat. Allar viðbótarfjárhæðir, sem eru lánaðar, eru kostnaður eða tekjulækkun nema þær uppfylli kröfur um færslu sem annars konar eign.

D106 Liðir AG69–AG75 og tengdar fyrirsagnir þeirra falla brott.

D107 Ákvæðum liðar AG76 er breytt sem hér segir:

AG76 Besti vitnisburðurinn um gangvirði fjármálagernings við upphaflega færslu er venjulega viðskiptaverðið (þ.e. gangvirði endurgjaldsins sem er greitt eða móttakið, sjá einnig IFRS-staðal 13). Ef eining ákvarðar að gangvirði við upphaflega færslu sé frábrugðið verðinu í viðskiptunum eins og greint er frá í lið 43A skal einingin færa þann gerning á þeim degi með eftirfarandi hætti:

- a) við matið sem krafist er í 43. lið ef gangvirði þetta sannast af skráðu verði á virkum markaði fyrir sambærilega eign eða skuld (þ.e. 1. stigs flag), eða grundvallast á virðismatsaðferð sem notar aðeins gögn frá sannreynanlegum mörkuðum. Eining skal færa mismuninn á milli gangvirðis við upphafs færslu og verðsins í viðskiptunum sem hagnað eða tap,
- b) í öllum öðrum tilfellum er, við matið sem krafist er í 43. lið frestað að jafna á móti mismuninum á gangvirði við upphafs færslu og verðsins í viðskiptunum. Á lokinni upphafs færslu skal einingin aðeins færa frestaða mismuninn sem hagnað eða tap að því marki sem hann kemur upp við breytingu á þætti (þ.m.t. tíma) sem markaðsaðilar myndu taka tillit til við verðlagningu á eign eða skuld.

D108 Lið AG76A er breytt sem hér segir:

AG76A Síðara mat fjáreignar eða fjárskuldar og síðari færsla hagnaðar og taps skulu vera í samræmi við kröfur þessa staðals.

D109 Ákvæði liða AG77-AG79 falli brott.

D110 Liðum AG80 og AG81 er breytt sem hér segir:

AG80 Unnt er að meta með áreiðanlegum hætti gangvirði fjárfestinga í eiginfjárgerningum þegar þeir eru ekki á skráðu verði á virkum markaði með sambærilegan gerning (þ.e. 1. stigs flag) og afleiða sem tengjast og gera verður upp með afhendingu þess háttar eiginfjárgerninga (sjá c-lið 46. liðar og 47. lið), ef a) breytileiki á bilinu, þar sem er að finna skynsamlegt gangvirðismat fyrir viðkomandi gerning, er ekki verulegur eða b) unnt er að meta með skynsamlegum hætti líkindi mats innan markanna og nota til að meta gangvirði.

AG81 Til eru margs konar aðstæður þar sem breytileiki á bili skynsamlegs mats á gangvirði fjárfestinga í eiginfjárgerningum, sem eru ekki á skráðu verði á virkum markaði með sambærilegan gerning (þ.e. 1. stigs flag) og afleiða sem tengjast og greiða verður með afhendingu þess háttar eiginfjárgerninga (sjá c-lið 46. liðar og 47. lið), er ekki líklegur til að vera verulegur. Áð öllu jöfnu er mögulegt að meta gangvirði fjáreignar sem eining hefur fengið frá utanaðkomandi aðila. Ef bilið, sem skynsamlegt mat á gangvirði liggur á, er verulegt og ekki er unnt að meta líkindin á mismunandi mati með skynsamlegum hætti er þó útilokað fyrir eininguna að meta gerninginn á gangvirði.

D111 Fyrirsögnin á undan lið AG82 og liður AG82 falla brott.

D112 Lið AG96 er breytt sem hér segir:

- AG96 Fjárfestingu í eiginfjárgæmingi, sem hefur ekki skráð verð á virkum markaði með sambærilegan gæming (þ.e. 1. stigs ílag), er ekki bókfærður á gangvirði vegna þess að annars er ekki hægt að meta gangvirði hans með áreiðanlegum hætti eða tengda afleiðu sem verður að gera upp með afhendingu á þess háttar eiginfjárgæmingi (sjá c-lið 46. liðar og 47. lið), er ekki hægt að tilgreina sem áhættuvarnargæming.

IAS-staðall 40 *Fjárfestingareignir*

D113 [Á ekki við kröfur]

D114 Ákvæðum 26., 29. og 32. liðar er breytt sem hér segir:

- 26 ... Leiðbeiningar um mat gangvirðis fjárfestingareigna eru settar fram fyrir gangvirðislíkanið í 33.–52. lið og í IFRS-staðli 13. Leiðbeiningarnar eiga einnig við um mat gangvirðis þegar það virði er notað sem kostnaðarverð upphaflegrar færslu.
- 29 Unnt er að meta gangvirði eignar með áreiðanlegum hætti ef a) breytileiki á bilinu, þar sem er að finna skynsamlegt virðismat fyrir viðkomandi eign, er ekki þýðingarmikill eða b) unnt er að meta með skynsamlegum hætti líkindi mats á því bili og nota til að meta gangvirði. Ef einingin getur ákvarðað með áreiðanlegum hætti gangvirði annaðhvort eignarinnar, sem tekið er við, eða eignarinnar, sem látn er af hendi, er gangvirði eignarinnar, sem látn er af hendi, notað til að meta kostnaðarverðið nema gangvirði eignarinnar, sem tekið er við, liggja skýrar fyrir.
- 32 Í þessum staðli er gerð krafa um að allar einingar meti gangvirði fjárfestingareignar annaðhvort til mats (ef einingin notar gangvirðislíkanið) eða til upplýsingagjafar (ef hún notar kostnaðarverðslíkanið). Einingar eru hvattar til þess, en ekki er gerð krafa um það, að þær meti gangvirði fjárfestingareigna á grundvelli mats sjálfstæðs matsmanns sem hefur viðurkennda og viðeigandi sérfræðimenntum og er kunnugur viðkomandi landsvæði og tegund þeirrar fjárfestingareignar sem meta skal.

D115 Ákvæði 36.–39. liðar falli brott.

D116 Ákvæðum 40. liðar er breytt sem hér segir:

- 40 Við mat á gangvirði fjárfestingareignar í samræmi við IFRS-staðal 13 skal einingin tryggja að gangvirðið endurspegli m.a. leiðatekjur af gildandi leigusamningum og aðrar forsendur sem markaðsaðilar myndu nota við verðlagningu á fjárfestingareigninni við núverandi markaðsaðstæður.

D117 Ákvæði 42.–47., 49. og 51. liðar og d-liðar 75. liðar falla brott.

D118 Ákvæðum 48. liðar er breytt sem hér segir:

- 48 Í undantekningartilvikum hafa þó komið fram skýrar vísbendingar um það að eining geti ekki með áreiðanlegum hætti ákvarðað gangvirði fjárfestingareignar til langframa fyrst eflir að hún kaupir fjárfestingareign (eða fyrst eflir að fasteign, sem einingin á fyrir, verður að fjárfestingareign vegna breytingar á notkun), fyrir því að breytileikinn í skynsamlegu gangvirðismati sé svo mikill og að erfðleikarnir við að meta líkindi mismunandi niðurstaðna eru það miklir að notagildi eins gangvirðismats er ekkert. Þetta kann að benda til þess að ekki sé hægt að meta gangvirðismat fasteignar til langframa með áreiðanlegum hætti (sjá 53. lið).

D119 Fyrirsögninni á undan 53. lið og liðum 53 og 53B er breytt sem hér segir:

Þegar ekki er unnt að meta gangvirði með áreiðanlegum hætti

- 53 Það er hrekanlegt forsenda að eining geti með áreiðanlegum hætti metið gangvirði fjárfestingareignar til langframa. Í undantekningartilvikum hafa þó komið fram skýrar vísbendingar um það að eining geti ekki með áreiðanlegum hætti metið gangvirði fjárfestingareignar til langframa fyrst eflir að hún kaupir fjárfestingareign (eða fyrst eflir að fasteign, sem einingin á fyrir, verður að fjárfestingareign vegna breytingar á notkun). Þetta kemur upp þá og því aðeins

Þegar markaðurinn með sambærilegar fasteignir er óvirkur (t.d. að líflíð sé um nýleg viðskipti, verðskrár eru gamlar eða ef sannreynanleg verð í viðskiptum gefa til kynna að seljandinn hafi verið þvingaður til að selja) og annað áreiðanlegt gangvirdismat (sem t.d. er byggt á afvæxtuðu, framreiknuðu sjóðstreymi) er ekki fyrir hendi. Ef eining kemst að þeirri niðurstöðu að ekki sé unnt að meta með áreiðanlegum hætti gangvirdi fjárfestingareignar sem er í byggingu en væntir þess að hægt sé að meta gangvirdi eignarinnar með áreiðanlegum hætti þegar byggingu hennar lýkur skal hún meta fjárfestingareignina, sem er í byggingu, á kostnaðarverði þar til unnt er að meta gangvirdi hennar með áreiðanlegum hætti eða byggingu hennar lýkur (eflir því hvort er á undan). Ef eining kemst að þeirri niðurstöðu að ekki sé unnt að meta gangvirdi fjárfestingareignar (annarrar en fjárfestingareignar í byggingu) til langframa, skal einingin meta fjárfestingareignina með kostnaðarverðslíkani í IAS-staðli 16. Hrakvirdi fjárfestingareignarinnar skal vera talið núll. Einingin skal heita IAS-staðli 16 þar til fjárfestingareigninni hefur verið ráðstafað.

53B ... Einingu, sem hefur metið fjárfestingareignarlið, sem er í byggingu, á gangvirdi, er ekki heimilt að áætla að ekki sé unnt að meta gangvirdi tilbúinnar fjárfestingareignar með áreiðanlegum hætti.

D120 Ákvæði d-liðar 75. liðar falli brott.

D121 Ákvæðum 78. og 80. liðar er breytt sem hér segir:

78 Í undantekningartilvikunum, sem um getur í 53. lið, þegar eining metur fjárfestingareign með því að nota kostnaðarverðslíkanið í IAS-staðli 16, skal í afstemmingunni, sem gerð er krafa um í 76. lið, gerð grein fyrir fjárhæðum, sem tengjast þeirri fjárfestingareign, aðgreindum frá fjárhæðum sem tengjast öðrum fjárfestingareignum. Auk þess skal eining birta:

...

b) skýringu á því hvers vegna ekki er hægt að meta gangvirdi með áreiðanlegum hætti,

...

79 Auk upplýsinga, sem gerð er krafa um í 75. lið, skal eining, sem stýðst við kostnaðarverðslíkanið í 56. lið, greina frá:

...

c) gangvirdi fjárfestingareignar. Í þeim undantekningartilvikum, sem lýst er í 53. lið, þegar eining getur ekki metið með áreiðanlegum hætti gangvirdi fjárfestingareignarinnar, skal einingin greina frá eftirfarandi:

...

ii. skýringu á því hvers vegna ekki er hægt að meta gangvirdi með áreiðanlegum hætti og

...

80 Eining, sem hefur áður heitið IAS-staðli 40 (2000) og velur í fyrsta sinn að flokka og færa nokkrar eða allar viðeigandi eignarhlutdeildir, sem hún hefur samkvæmt rekstrarleigusamningum, sem fjárfestingareign skal færa áhrifin af því vali sem leiðréttingu á upphafsstöðu óráðstafaðs eigna fjár á því tímabili þegar valið á sér stað. Auk þess:

a) ef einingin hefur áður greint frá því opinberlega (í reikningsskilum eða annars staðar) hvert hafi verið gangvirdi þessarar eignarhlutdeildar á fyrri tímabilum (og mat þess uppfyllir skilyrði skilgreiningarinnar á gangvirdi í IFRS-staðli 13) er einingin hvött til en ekki er gerð krafa um að hún:

...

D122 Lið 85B er breytt sem hér segir:

- 85B ... Einingu er heimilt að beita breytingunum á fjárfestingareign sem er í byggingu frá degi sem er fyrir 1. janúar 2009, að því tilskildu að gangvirði fjárfestingareignar í byggingu hafi verið metið á þeim dögum.
...

D123 Lið 85C er bætt við sem hér segir:

- 85C IFRS-staðall 13, gefinn út í maí 2011, breytti skilgreiningu á gangvirði í 26., 29., 32., 40., 48. og 53. lið og lið 53B, 78-80 og 85B og felldi brott 36.-39., 42.-47., 49. og 51. lið og d-lið 75. liðar. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 13.

IAS-staðall 41 *Landbúnaður*

D124-D125 [Á ekki við kröfur]

D126 Ákvæðum 8., 15. og 16. liðar er breytt sem hér segir:

- 8 Í þessum staðli er merking eftirfarandi hugtaka sem hér segir:

[felldur brott]

a) [felldur brott]

b) [felldur brott]

c) [felldur brott]

...

Gangvirði er verðið sem fengist með því að selja eign eða greiða fyrir yfirfærslu á skuld í venjulegum viðskiptum á milli markaðsaðila á matsdegi. (Sjá IFRS-staðal 13, gangvirðismat.)

- 15 Gangvirðismat lífrænnar eignar eða landbúnaðarafurðar má auðvelda með því að flokka lífrænar eignir eða landbúnaðarafurðir eftir mikilvægum eiginleikum, t.d. eftir aldri eða gæðum. ...
- 16 Einingar gera oft framvirka samninga um að selja lífrænar eignir sínar eða landbúnaðarafurðir. Verð samkvæmt samningi er ekki óhjákvæmilega það sem miða skal við þegar gangvirði er metið vegna þess að gangvirði endurspeglar markaðsaðstæður eins og hann er í dag þar sem markaðsaðilar, kaupendur og seljendur, eiga viðskipti. ...

D127 Ákvæði 9., 17.-21. og 23. liðar falli brott.

D128 Ákvæðum 25. og 30. liðar er breytt sem hér segir:

- 25 ... Eining getur notað upplýsingar um eignirnar til samans til að meta gangvirði lífrænu eignanna. ...
- 30 Gengið er út frá því að unnt sé að meta gangvirði lífrænnar eignar á áreiðanlegan hátt. Þeirri forsendu er þó einungis hægt að hafna við upphafsferlu lífrænnar eignar þegar skráð markaðsverð er ekki fyrir hendi og annað mat á gangvirði hennar er augljóslega óáreiðanlegt. ...

D129 Ákvæði 47. og 48. liðar falli brott.

D130 Ákvæði 61. liðar bætast við sem hér segir:

- 61 IFRS-staðall 13, gefinn út í maí 2011, breytti 8., 15., 16., 25. og 30. lið og felldi brott 9., 17.-21., 23., 47. og 48. lið. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 13.

IFRIC-túlkun 2 *Hlutir fjálgasáðila í samvinnueiningum og sambærilegir gerningar* (með áorðnum breytingum frá október 2009)

D131 [Á ekki við kröfur]

D132 Undir fyrirsögninni „Tilvísanir“ er tilvísun í IFRS-staðal 13, gangvirdismat bætt við.

D133 Ákvæði 16. liðar bættast við sem hér segir:

- 16 IFRS-staðall 13, gefinn út í maí 2011, breytti lið A8. Eining skal beita þeirri breytingu þegar hún beitir IFRS-staðli 13.

D134 Í viðbætinum er lið A8 breytt sem hér segir:

- A8 Sú fjárhæð sem hlutur fjálgasáðila er hærrí en sem nemur innlausnarbanninu er fjárskuld. Samvinnueiningin metur þessa fjárskuld á gangvirdi við upphaflega færslu. Þar sem þessir hlutir eru innleysanlegir þegar þess er krafist metur samvinnueiningin gangvirdi slíkra fjárskulda eins og krafist er í 47. lið í IFRS-staðli 13 en þar segir: „Gangvirdi fjárskuldar með innlausnarákvæði (t.d. veltiinnlán) er ekki lægra en fjárhæðin, sem skal greiða þegar þess er krafist ...“ Í samræmi við það flokkar samvinnueiningin hámarksfjárhæðina, sem skal greiða þegar þess er krafist samkvæmt innlausnarákvæðunum, sem fjárskuldir.

IFRIC-túlkun 4 *Ákvörðun um hvort samningur inniheldur leigusamning*

D135 Undir fyrirsögninni „Tilvísanir“ er tilvísun í IFRS-staðal 13, gangvirdismat bætt við.

D136 Í a-lið 15. liðar er „gangvirdi“ sett í neðanmálsgrein eins og hér segir:

- * Í IAS-staðli 17 er hugtakið „gangvirdi“ að sumu leyti notað með öðrum hætti en skilgreining þess segir til um í IFRS-staðli 13. Því þarf eining að meta gangvirdi í samræmi við IAS-staðal 17, ekki IFRS-staðal 13, þegar hún beitir IAS-staðli 17.

IFRIC-túlkun 13 *Trygðarkerfi viðskiptavina*

D137 Undir fyrirsögninni „Tilvísanir“ er tilvísun í IFRS-staðal 13, gangvirdismat bætt við.

D138 Ákvæðum 6. liðar er breytt sem hér segir:

- 6 Endurgjaldið, sem er úthlutað á vildarpunktana, skal metið með vísan til gangvirdis þeirra.

D139 Lið 10B er bætt við sem hér segir:

- 10B IFRS-staðall 13, gefinn út í maí 2011, breytti 6. lið og liðum AG1–AG3. Eining skal beita þessum breytingum þegar hún beitir IFRS-staðli 13.

D140 Í leiðbeiningum um beitingu er liðum AG1–AG3 breytt sem hér segir:

- AG1 Í 6. lið almenna samkomulagsins er gerð krafa um að endurgjaldið, sem er úthlutað á vildarpunkta, sé metið með vísan til gangvirdis þeirra. Ef skráð markaðsverð sambærilegra vildarpunkta er ekki til staðar verður að meta gangvirdi með annarri virdismatsaðferð.
- AG2 Eining getur metið gangvirdi vildarpunkta með vísan til gangvirdis verðlaunanna sem unnt er að innleysa þá fyrir. Gangvirdi vildarpunktanna þarf að meta með hliðsjón af því sem við á:
- a) fjárhæð afsláttar eða hvata sem viðskiptavinum, sem hafa ekki áunnið sér vildarpunkta við upphaflega sölu yrði annars bodinn,

- b) hlutfalls vildarpunktanna sem vænst er að viðskiptavinir innleysi ekki og
- c) hætta á vanefndum.

Ef viðskiptavinir geta valið um mismunandi verðlaun endurspeglar gangvirði vildarpunktanna gangvirði verðlaunanna, sem eru í boði, vegið í hlutfalli við hversu oft þess er vænst að hver verðlaun verði valin.

AG3 Í einhverjum tilvikum má nota aðrar virðismatsaðferðir. Ef þriðji aðili leggur t.d. til verðlaunin og einingin greiðir þriðja aðila fyrir hvern vildarpunkt sem hún veitir gæti hún metið gangvirði vildarpunktanna með vísan til þeirrar fjárhæðar sem hún greiðir þriðja aðila, að viðbættu eðlilegu hagnaðarhlutfalli. Naudsynlegt er að grípa til mats þegar velja á og beita virðismatsaðferð sem fullnægir kröfum 6. liðar almenna samkomulagsins og á best við miðað við aðstæður.

IFRIC-túlkun 17 *Úthlutun eigna til eigenda, í öðru en handbæru fé*

D141 [Á ekki við kröfur]

D142 Undir fyrirsögninni „Tilvísanir“ er tilvísun í IFRS-staðal 13, gangvirðismat bætt við.

D143 Ákvæðum 17. liðar er breytt sem hér segir:

- 17 Ef eining gefur upp arð til úthlutunar á eignum öðrum en handbæru fé eftir lok reikningsskilatímabils en áður en heimilt er að birta reikningsskil skal hún greina frá:

...

- c) gangvirði eignar til úthlutunar við lok reikningsskilatímabils, ef það er annað en bókfært verð, og upplýsingar um aðferðirnar sem notaðar eru til að meta gangvirðið sem gerð er krafa um í liðum b, d, g og í 93. lið og 99. lið í IFRS-staðli 13.

D144 Ákvæði 20. liðar bætast við sem hér segir:

- 20 IFRS-staðall 13, gefinn út í maí 2011, breytti 17. lið. Eining skal beita þeirri breytingu þegar hún beitir IFRS-staðli 13.

IFRIC-túlkun 19 *Greiðsla skulda með eiginfjárgæmingum* (með áorðnum breytingum frá september 2010)

D145 [Á ekki við kröfur]

D146 Undir fyrirsögninni „Tilvísanir“ er tilvísun í IFRS-staðal 13, gangvirðismat bætt við.

D147 Ákvæðum 7. liðar er breytt sem hér segir:

- 7 Ef ekki er unnt að meta gangvirði útgefna eiginfjárgæminga með áreiðanlegum hætti skal meta gæmingana þannig að þeir endurspeglí gangvirði þeirrar fjárskuldar sem greidd er. Við mat á gangvirði fjárskuldar sem greidd er og felur í sér innlausnarákvæði (t.d. veltiinnlán), er 47. lið IFRS-staðals 13 ekki beitt.

D148 Ákvæði 15. liðar bætast við sem hér segir:

- 15 IFRS-staðall 13, gefinn út í maí 2011, breytti 7. lið. Eining skal beita þeirri breytingu þegar hún beitir IFRS-staðli 13.